

LA SETTIMANA IN BREVE

02

Notizie

FISCALE

02

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili - Interventi edilizi

03

IMPOSTE DIRETTE - Redditi diversi - Capital gain

04

ACCERTAMENTO - Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale

05

IMPOSTE SOSTITUTIVE - Imposta sostitutiva sulle riserve di utili black list

07

IMPOSTE SOSTITUTIVE - Flat tax incrementale

08

Leggi In evidenza

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - oneri detraibili - interventi edilizi - Disposizioni applicabili al periodo d'imposta 2022 (circ. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. 17)

La circ. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. [17](#) rappresenta il seguito delle circ. 19.6.2023 n. [14](#) e [15](#) e contiene una trattazione sistematica delle disposizioni normative e delle indicazioni di prassi intervenute fino al 2022 riguardanti le detrazioni spettanti per gli interventi edilizi.

Sono riepilogate le discipline relative:

- alla detrazione IRPEF per interventi di recupero del patrimonio edilizio, di cui all'[art. 16-bis](#) del TUIR;
- al "bonus mobili", di cui all'[art. 16](#) co. 2 del DL 63/2013;
- al *sismabonus*, di cui all'[art. 16](#) co. 1-bis ss. del DL 63/2013;
- al "bonus verde", di cui all'[art. 1](#) co. 12 - 15 della L. 27.12.2017 n. 205;
- al "bonus facciate", di cui all'[art. 1](#) co. 219 - 223 della L. 160/2019;
- alla detrazione IRPEF/IRES per gli interventi volti alla riqualificazione energetica (*ecobonus*), di cui all'[art. 14](#) del DL 63/2013 e all'[art. 1](#) co. 344-347 della L. 296/2006;
- al c.d. "bonus barriere", di cui all'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020;
- al *superbonus*, di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020.

Il documento è frutto del lavoro svolto da un tavolo tecnico istituito tra l'Agenzia delle Entrate e la Consulta nazionale dei CAF.

Interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche (c.d. "bonus barriere 75%")

I principali chiarimenti contenuti nella circolare in commento riguardano la detrazione IRPEF/IRES del 75% (c.d. "bonus barriere 75%"), di cui all'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020.

L'agevolazione in argomento, che si aggiunge alla detrazione IRPEF del 50% per gli interventi volti al recupero edilizio (c.d. "bonus casa") di cui all'[art. 16-bis](#) del TUIR ed al *superbonus* di cui all'[art. 119](#) del DL 34/2020 in qualità di intervento "trainato", compete in relazione alle spese sostenute dall'1.1.2022 al 31.12.2025 per interventi che presentino i requisiti di cui al DM 236/89, volti al superamento ed all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.

Per beneficiare del "bonus barriere 75" gli interi edifici, così come le singole unità che li compongono, possono avere anche destinazione diversa da quella abitativa e, laddove posseduti da imprese, possono essere indifferentemente beni "merce", "patrimoniali" o "strumentali".

Spettanza del "bonus barriere 75%" per tutti gli edifici esistenti

Il riferimento della norma contenuta nell'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020 a "edifici già esistenti" preclude, come per la generalità dei *bonus* edilizi, la possibilità di beneficiare del bonus anti-barriere 75% se gli interventi agevolati si inseriscono in un contesto urbanistico di "intervento di nuova costruzione", ai sensi della lett. e) dell'[art. 3](#) co. 1 del DPR 380/2001.

Secondo la circ. Agenzia delle Entrate [17/2023](#), inoltre, l'agevolazione riguarda tutte le unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale, ma non compete per gli interventi di demolizione e ricostruzione anche se si qualificano come interventi di "ristrutturazione edilizia", di cui all'[art. 3](#) co. 1 lett. d) del DPR 380/2001 (in tal senso anche la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.9.2022 n. [475](#)).

Limite massimo di spesa per gli interventi sulle singole unità immobiliari nei condomini

Nel disciplinare i criteri di determinazione del limite massimo di spesa ammesso alla detrazione, il dato testuale del co. 2 dell'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020 non contempla espressamente le singole

unità immobiliari, site in edifici plurifamiliari, prive dei requisiti di “indipendenza funzionale” e di “autonomia di accesso dall'esterno dell'edificio” (ossia singole unità immobiliari all'interno di condomini o di edifici interamente posseduti da un unico soggetto o in comproprietà).

Al riguardo, tuttavia, la circ. [17/2023](#) in commento ha opportunamente precisato che la detrazione al 75% spetta sull'ammontare massimo di spesa pari a 50.000,00 euro anche per gli interventi nelle singole unità immobiliari non funzionalmente indipendenti situate in edifici composti da più unità immobiliari (es. nei condomini).

Pertanto, il *bonus* anti-barriere, di cui all'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020, spetta nella misura del 75% su un tetto massimo di spese documentate sostenute per gli interventi agevolati pari a:

- 50.000,00 euro per gli interventi negli edifici unifamiliari (villette e simili) o per quelli nelle singole unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, ma, come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. [17](#) (p. 86) anche per gli interventi nelle singole unità immobiliari non funzionalmente indipendenti situate in edifici composti da più unità immobiliari;
- 40.000,00 euro, moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio se è composto da 2 a 8 unità immobiliari, per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio;
- 30.000,00 euro, moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio se è composto da più di 8 unità immobiliari, per gli interventi sulle parti comuni dell'edificio.

Trasferimento del c.d. “bonus barriere 75%”

La circ. Agenzia delle Entrate [17/2023](#) (p. 84) afferma che, “*in assenza di specifiche disposizioni, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte non si trasferisce in caso di decesso del contribuente che ha sostenuto le relative spese*” e che “*la detrazione non si trasferisce neanche in caso di cessione dell'immobile oggetto di intervento, in quanto, in tale caso il contribuente che ha sostenuto la spesa può continuare a fruire delle quote di detrazione non utilizzate*”.

In pratica, secondo l'Agenzia delle Entrate, il *bonus* eliminazione barriere architettoniche, di cui all'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020, sarebbe l'unico con riguardo al quale non trova applicazione la disciplina recata dall'[art. 16-bis](#) co. 8 del TUIR e dall'[art. 9](#) co. 1 del DM [6.8.2020](#) “Requisiti”, in materia di trasferimento della detrazione dal dante causa all'avente causa del trasferimento per atto tra vivi o *mortis causa* dell'immobile oggetto degli interventi agevolati dalle cui spese promana la detrazione medesima.

Circolare Agenzia Entrate 26.6.2023 n. 17

Circolare Agenzia Entrate 19.6.2023 n. 15

Circolare Agenzia Entrate 19.6.2023 n. 14

Il Quotidiano del Commercialista del 27.6.2023 - "Dall'Agenzia delle Entrate la nuova circolare sulle detrazioni edilizie" - Redazione

IMPOSTE DIRETTE

Redditi diversi - Capital gain - Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni quotate e non quotate - Affrancamento dei redditi da oICR e da polizze di assicurazione - Chiarimenti (circ. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. 16)

La circ. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. [16](#) ha commentato i seguenti regimi previsti dalla L. [197/2022](#) (legge di bilancio 2022):

- la rideterminazione del costo o valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni non quotate e quotate;
- l'affrancamento delle quote o azioni di OICR;
- l'affrancamento delle polizze assicurative.

Nel prosieguo si riepilogano i principali chiarimenti in merito alle prime due fattispecie.

Rideterminazione del costo fiscale di partecipazioni quotate e non quotate

L'[art. 1](#) co. 107 - 109 della L. 197/2022 ha prorogato la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni ai fini del *capital gain* per quelle possedute all'1.1.2023, prevedendo l'estensione del regime alle partecipazioni negoziate in mercati regolamentati e in sistemi multilaterali di negoziazione.

Entrambe le rivalutazioni si perfezionano attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva del 16% entro il 15.11.2023.

Per le partecipazioni non quotate, occorre altresì che entro il 15.11.2023 sia redatta la perizia giurata di stima.

In merito, la circolare dell'Agenzia delle Entrate in commento ha chiarito che, per la rivalutazione delle partecipazioni quotate, occorre redigere un prospetto in cui indicare il valore normale preso a riferimento per la determinazione dell'onere fiscale: a tali fini, il valore normale ([art. 9](#) co. 4 lett. a) del TUIR) è determinato in base alla media aritmetica delle quotazioni borsistiche riferite al mese di dicembre 2022.

Affrancamento delle quote o azioni di OICR

La L. [197/2022](#) (legge di bilancio 2023) ha introdotto la possibilità di affrancare i redditi di capitale e diversi derivanti da OICR che sono originati dalla cessione o dal rimborso di quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio.

L'opzione si esercita entro il 30.6.2023 e prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 14% sulla differenza tra il valore delle quote o azioni alla data del 31.12.2022 e il costo o valore di acquisto o di sottoscrizione.

In merito a questo regime, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 16/2023 ha specificato come l'effetto dell'affrancamento sia quello di sostituire il costo di acquisto o sottoscrizione delle quote o azioni di OICR con il valore delle quote alla data del 31.12.2022. Pertanto, si ritiene che non possano essere considerati "affrancati" i redditi di capitale riferiti ai proventi distribuiti (*rectius*, "distribuibili") in costanza di partecipazione.

L'opzione può essere esercitata in relazione alle quote o azioni di tutte le tipologie di OICR italiani e esteri. Si precisa, però, che l'opzione non appare conciliabile con il peculiare regime di tassazione previsto per gli investitori non istituzionali residenti nel territorio dello Stato che, al termine del periodo d'imposta o, se inferiore, al termine del periodo di gestione dell'organismo, possiedono quote di partecipazione in misura superiore al 5% all'OICR immobiliare.

Resta fermo che, per espressa disposizione normativa, l'opzione per l'affrancamento dei redditi da OICR non può essere esercitata per i titoli detenuti in rapporti di gestione di portafogli per i quali sia stata esercitata l'opzione per il c.d. "risparmio gestito", ex [art. 7](#) del DLgs. 461/97.

art. 1 co. 107 L. 29.12.2022 n. 197

art. 1 co. 112 L. 29.12.2022 n. 197

art. 1 co. 114 L. 29.12.2022 n. 197

Circolare Agenzia Entrate 26.6.2023 n. 16

Il Quotidiano del Commercialista del 27.6.2023 - "Rivalutazione delle partecipazioni quotate con prospetto del valore normale" - Redazione

Il Sole - 24 Ore del 27.6.2023, p. 33 - "Opzione per le quote Oicr in tempi stretti" -

Piazza Italia Oggi del 27.6.2023, p. 31 - "Affrancamento, ultimi giorni" - Poggiani

ACCERTAMENTO

Accertamento e controlli - indici sintetici di affidabilità fiscale - Dati dichiarati ai fini degli ISA per il triennio 2019, 2020 e 2021 - Comunicazioni di anomalia (prov. Agenzia delle Entrate 23.6.2023 n. 231840)

Con il provv. 23.6.2023 n. [231840](#), l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità con cui sono reseedisponibili:

- le comunicazioni relative a possibili omissioni o anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA per il triennio 2019-2020-2021, rilevate analizzando sia i dati delle dichiarazioni, sia altre fonti informative disponibili;
- le risposte inviate dal contribuente, anche per il tramite del proprio intermediario, relative alle predette comunicazioni, utilizzando lo specifico *software*.

Tipologie di anomalia

Secondo quanto risulta dall'Allegato 1 al provvedimento, le anomalie interessano, tra l'altro:

- le imprese in contabilità ordinaria con gravi e ripetute incoerenze nella gestione del magazzino (ad esempio, sono segnalate le gravi incoerenze nell'indicatore durata delle scorte);
- i soggetti che presentano squadrature tra i dati indicati in REDDITI 2022 e quelli riportati nei modelli per l'applicazione degli ISA per importi superiori a 2.000,00 euro;
- i soggetti che hanno dichiarato la causa di esclusione dagli ISA "4-Periodo di non normale svolgimento dell'attività" per i periodi 2019-2020-2021 (sono esclusi dalla selezione i soggetti che sono in liquidazione alla data di elaborazione delle comunicazioni e quelli che hanno dichiarato il codice attività 68.20.02 - Affitto di aziende, pur non essendo tenuti alla compilazione del modello ISA);
- le imprese del settore dei servizi o del commercio che hanno indicato, per il 2021, il valore delle rimanenze finali relative a opere, forniture e servizi di durata ultrannuale;
- le imprese che esercitano l'attività di trasporto di merci su strada e servizi di trasloco (ISA CG68U) con incongruenze, per il 2021, tra l'ISA presentato e i dati indicati ai fini dell'applicazione dello stesso;
- i soggetti che svolgono attività ausiliarie dei servizi finanziari e assicurativi (ISA BG91U) che presentano, per il 2021, incongruenze tra l'ISA presentato e il quadro dei dati contabili;
- le imprese che hanno presentato l'ISA CG61U - Intermediari del commercio e che presentano per il 2021 incongruenze tra l'ISA presentato e gli elementi specifici dell'attività dichiarati;
- i soggetti che operano in forma individuale e che, per il periodo d'imposta 2021, hanno dichiarato nel frontespizio del modello ISA la condizione di "Lavoro dipendente a tempo pieno o parziale" o la condizione "Pensionato" e tale informazione non trova riscontro nel modello di Certificazione Unica;
- i professionisti che, per il periodo 2021, hanno indicato nel quadro H del modello ISA il massimo valore tra i compensi dichiarati (H02) e il volume d'affari (H23) inferiore, per almeno 2.000,00 euro, rispetto alle somme imponibili percepite desunte dalla CU 2022;
- i professionisti che, per il 2021, hanno dichiarato nel Quadro C - Elementi specifici dell'attività del modello ISA un numero complessivo di incarichi inferiore rispetto a quello desumibile dalla CU 2022;
- le imprese (escluse imprese individuali ed enti non commerciali) che, per il 2021, hanno dichiarato nel campo "F05 - Altri proventi e componenti positivi" un ammontare inferiore per almeno 5.000,00 euro rispetto a quello dei canoni percepiti in qualità di dante causa desumibile dal modello di RLI per contratti in vigore nell'anno 2021.

Sono oggetto di segnalazione anche tutta una serie di anomalie nell'utilizzo delle cause di esclusione relative all'inizio e alla cessazione dell'attività e all'emergenza pandemica (ad esempio, vengono segnalati i casi in cui è stato dichiarato l'esercizio in maniera prevalente di una delle attività escluse dagli ISA a causa della pandemia, ma il dato non trova corrispondenza nel codice ATECO dichiarato).

Se sono rilevate più anomalie, le comunicazioni segnalano le tre più gravi.

Messa a disposizione della comunicazione nel Cassetto fiscale

Le comunicazioni sono messe a disposizione nel Cassetto fiscale del contribuente, accessibile anche dagli intermediari incaricati muniti di delega. Le comunicazioni sono anche trasmesse via Entratel all'intermediario, se il contribuente ha effettuato questa scelta al

momento della presentazione della dichiarazione dei redditi e se tale intermediario ha accettato, nella medesima dichiarazione, di riceverle.

La disponibilità della comunicazione nel Cassetto fiscale è annunciata, per i soggetti abilitati ai servizi telematici, da un avviso personalizzato nell'area autenticata e inviato via mail e/o SMS ai recapiti disponibili.

Risposta alle comunicazioni tramite il software dell'Agenzia delle Entrate

A fronte della comunicazione, è possibile (e preferibile) fornire chiarimenti e precisazioni utilizzando il *software* reso disponibile dall'Agenzia. Inoltre, ove si ritenga fondata l'anomalia, gli errori e le omissioni potranno essere regolarizzati presentando una dichiarazione integrativa, comprensiva della comunicazione dei dati rilevanti corretta, ricorrendo al ravvedimento per la riduzione delle sanzioni.

art. 9 bis DL 24.4.2017 n. 50

Provvedimento Agenzia Entrate 23.6.2023 n. 231840

Il Quotidiano del Commercialista del 24.6.2023 - "Comunicazioni per 26 anomalie nei dati dichiarati ai fini degli ISA" - Rivetti

Il Sole - 24 Ore del 24.6.2023, p. 25 - "Nei cassetto fiscali in arrivo le lettere di anomalia sui modelli Isa" -

Pegorin - Ranocchi

IMPOSTE SOSTITUTIVE

imposta sostitutiva sulle riserve di utili black list - Disposizioni attuative (DM 26.6.2023) - Pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale

Il DM 26.6.2023, pubblicato sulla *G.U.* 26.6.2023 n. 147, contiene le disposizioni attuative del regime di affrancamento degli utili delle partecipate a regime privilegiato introdotto dall'[art. 1](#) co. 87 ss. della L.197/2022 (legge di bilancio 2023).

Il decreto regola, in particolare, i seguenti aspetti:

- soggetti ammessi al beneficio;
- modalità di esercizio dell'opzione;
- versamento dell'imposta sostitutiva;
- condizioni di efficacia dell'opzione;
- base imponibile dell'imposta sostitutiva;
- modalità di esercizio dell'opzione se il rimpatrio avviene entro il termine di versamento a saldo delle imposte dovute per il 2023.

Ambito soggettivo

L'[art. 2](#) del DM 26.6.2023 conferma che il soggetto interessato deve obbligatoriamente detenere le partecipazioni nella società estera in regime di impresa.

Nel caso di partecipazioni indirette, l'opzione può essere esercitata sia se il soggetto "intermedio" è un soggetto residente controllato, sia se questo è un soggetto non residente anch'esso controllato. Nel primo caso, però, l'opzione è esercitata dal soggetto residente intermedio: come precisato dalla Relazione illustrativa al DM attuativo, il soggetto titolato all'opzione e tenuto al versamento dell'imposta sostitutiva è il soggetto "più vicino al confine" e che percepisce per primo gli utili della controllata a regime privilegiato.

Modalità di esercizio dell'opzione

A norma dell'[art. 4](#) co. 1 del DM 26.6.2023, l'opzione può essere esercitata distintamente sia per ciascun soggetto partecipato, sia con riferimento ad una sola parte degli utili *black list*.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva è versata, con le aliquote del 9% per i soggetti IRES e del 30% per i soggetti IRPEF, entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022 ([art. 5](#) co. 3 del DM 26.6.2023).

La Relazione illustrativa al DM ha chiarito che si applicano le regole sanzionatorie in tema di imposte sui redditi. Ove il termine di versamento cada al 30.6.2023, quindi, si ritiene:

- che il versamento possa essere effettuato, con la sola maggiorazione dello 0,4%, entro il 31.7.2023 (il 30.7.2023 cade di domenica);
- che, spirato questo termine, la società possa ravvedere l'eventuale insufficiente versamento con le regole ordinarie.

Il versamento è effettuato con il codice tributo "1723", approvato con la ris. Agenzia delle Entrate 26.6.2023

n. 34, da utilizzare nel modello F24 ELIDE. Non è ammessa la compensazione ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97.

Condizioni di efficacia dell'opzione

A norma dell'[art. 4](#) co. 2 del DM 26.6.2023, l'opzione si perfeziona con l'indicazione degli utili nella dichiarazione riferita al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022; i modelli REDDITI 2023 contengono, allo scopo, nel quadro RQ il nuovo prospetto "Utili e riserve di utile".

Base imponibile dell'imposta sostitutiva

Ai fini della determinazione della base imponibile, gli utili esteri oggetto di affrancamento sono convertiti in euro al cambio del giorno di chiusura dell'esercizio in corso al 31.12.2022 ([art. 5](#) co. 1 e 2 del DM 26.6.2023).

Rimpatrio "celere" degli utili

A norma dell'[art. 6](#) del DM 26.6.2023, se gli utili esteri vengono rimpatriati entro il termine per il versamento asaldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022, l'imposta sostitutiva è ridotta di tre punti percentuali ed è, quindi, dovuta con le aliquote del 6% (soggetti IRES) o del 27% (soggetti IRPEF).

Tale imposta "ridotta" è versata con il codice tributo "1724", anch'esso approvato con la ris. Agenzia delle Entrate 26.6.2023 n. 34, nei medesimi termini per il versamento dell'imposta pagata con le aliquote del 9% o del 30%.

Il beneficio dell'aliquota ridotta compete solo in caso di controllo della partecipata estera.

A norma dell'[art. 6](#) co. 2 del DM attuativo, gli utili sono accantonati in apposita riserva con decisione da assumere in sede di approvazione del bilancio relativo all'esercizio di percezione degli utili. Inoltre:

- la riserva deve rimanere in patrimonio fino al termine del secondo esercizio successivo a quello di prima iscrizione;
- in caso di perdite, non si può far luogo alla distribuzione di utili e la riserva deve essere costituita o integrata con utili successivi.

La Relazione illustrativa al DM 26.6.2023 chiarisce che la riserva può essere computata nella base ACE del soggetto controllante residente.

Diniego del credito per imposte estere

A norma dell'[art. 8](#) co. 8 del DM 26.6.2023, sugli utili affrancati non è riconosciuto nessun credito per le imposte pagate all'estero.

art. 1 co. 87 L. 29.12.2022 n. 197

DM 26.6.2023 Ministero dell'Economia e delle finanze

Risoluzione Agenzia Entrate 26.6.2023 n. 34

Il Quotidiano del Commercialista del 27.6.2023 - "Varate le norme attuative per gli utili black list" - Odetto

Il Sole - 24 Ore del 27.6.2023, p. 33 - "Rimpatrio degli utili black list: affrancamento anche parziale" - Folli - Piazza

Italia Oggi del 27.6.2023, p. 29 - "Utili black list alla cassa" - Leone - Spaziani

IMPOSTE SOSTITUTIVE

Flat tax incrementale - Primi chiarimenti (circ. Agenzia delle Entrate 28.6.2023 n. 18)

La circ. Agenzia delle Entrate 28.6.2023 n. [18](#) definisce l'ambito applicativo e le modalità di determinazione della *flat tax* incrementale al 15%, introdotta, limitatamente al periodo d'imposta 2023, dall'[art. 1](#) co. 55-57 della L. 197/2022 (legge di bilancio 2023).

Ambito soggettivo

La misura è fruibile dalle persone fisiche che esercitano in forma individuale:

- un'attività d'impresa ai sensi dell'[art. 55](#) del TUIR, a prescindere dal regime contabile adottato. Sono ammessi anche le imprese familiari e coniugali non gestite in forma societaria e gli imprenditori agricoli individuali che accedono al regime di cui agli [artt. 56](#) co. 5 e [56-bis](#) del TUIR, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti;
- un'arte o una professione, produttiva di reddito di lavoro autonomo professionale di cui all'[art. 53](#) co. 1 del TUIR.

Se la persona fisica applica nel 2023 il regime forfetario, il ricorso alla misura è precluso, fatta salva l'ipotesi in cui si verifichi la fuoriuscita immediata dal regime forfetario per superamento del limite di 100.000,00 euro in corso d'anno. In questo caso, infatti, il reddito dovrebbe essere determinato con le modalità ordinarie per l'intero anno d'imposta 2023. Il ricorso al regime forfetario (oppure al regime di vantaggio di cui al DL [98/2011](#)) nel triennio 2020-2022, invece, non impedisce l'applicazione della misura.

Determinazione della base imponibile reddituale

Ai fini della determinazione dell'incremento reddituale su cui applicare l'imposta sostitutiva, vanno considerati i redditi riportati nei quadri RE, RF, RG, LM e RD del modello REDDITI PF, al netto delle perdite pregresse.

Sono esclusi dalla *flat tax* incrementale i redditi delle società di persone e di capitali imputati ai soci per trasparenza e i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata. Ciò, tuttavia, non significa che siano esclusi dalla tassazione agevolata gli imprenditori individuali e i professionisti che possiedono partecipazioni nei predetti enti societari; in tal caso, l'agevolazione opera con esclusivo riferimento al reddito derivante dall'esercizio dell'attività svolta in forma individuale.

Nel caso in cui il reddito d'impresa o derivante dall'esercizio di arti o professioni sia negativo, la perdita è da ritenersi irrilevante. In sostanza, se il parametro di confronto rispetto al reddito 2023 è negativo (perdita), il reddito soggetto alla *flat tax* incrementale è tutto quello dell'anno 2023, sempre nel limite di 40.000,00 euro (analogamente a quanto risulterebbe nel caso in cui il parametro di confronto fosse pari a zero).

Modalità di calcolo

L'imposta ad aliquota fissa del 15%, sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale, si applica sulla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo professionale dichiarati nel 2023 ed i medesimi redditi d'importo più elevato dichiarati negli anni dal 2020 al 2022. La base imponibile così calcolata non può essere di importo superiore a 40.000,00 euro. Operativamente, occorre:

- effettuare la differenza tra il reddito del 2023 e quello più alto del triennio precedente;
- applicare alla predetta differenza la franchigia del 5%, calcolata sul reddito più alto del triennio 2020-2022. Sul reddito così determinato, nel limite massimo di 40.000,00 euro, si applica l'aliquota del 15%.
- L'ulteriore quota di reddito, non soggetta a imposta sostitutiva, confluisce nel reddito complessivo e si rende applicabile la tassazione progressiva ai fini IRPEF, secondo gli ordinari scaglioni di reddito, e le relative addizionali. Ai fini della progressività, non si considera la parte di reddito assoggettata alla *flat tax* incrementale ([art. 3](#) co. 3 lett. a) del TUIR).

Esercizio dell'attività per almeno un'intera annualità

La *flat tax* incrementale non trova applicazione nei confronti dei contribuenti che hanno iniziato l'attività dal 2023, mentre può essere applicata da coloro che hanno svolto l'attività per almeno un'intera annualità tra quelle del triennio di riferimento.

È quindi sufficiente verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad almeno un periodo d'imposta tra le annualità 2020, 2021 e 2022, non essendo richiesto che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione.

Ferma la condizione per cui l'attività deve essere svolta per almeno un'intera annualità, il raffronto per l'individuazione del maggior reddito del triennio di riferimento è effettuato:

- raggugliando all'intera annualità il reddito eventualmente derivante dallo svolgimento dell'attività per una frazione dell'anno;
- confrontando tale dato con il reddito dei restanti altri anni del triennio considerato.

Acconti IRPEF

Per il calcolo degli acconti dovuti ai fini dell'IRPEF e delle relative addizionali, non si tiene conto dell'applicazione della disciplina della *flat tax* incrementale ([art. 1](#) co. 57 della L. 197/2022). Per il periodo d'imposta 2024, quindi, l'importo degli acconti è calcolato adottando, quale base imponibile, quella che si sarebbe determinata utilizzando le aliquote ordinarie IRPEF.

Restano ferme, invece, le modalità ordinarie di determinazione degli acconti in relazione al periodo d'imposta 2023.

art. 1 co. 55 L. 29.12.2022 n. 197

Circolare Agenzia Entrate 28.6.2023 n. 18

Il Quotidiano del Commercialista del 29.6.2023 - **"Confermate le modalità di calcolo della tassa piatta"** - Rivetti *Il Sole - 24 Ore del 29.6.2023*, p. 34 - **"Flat incrementale per gli agricoltori a forfait"** - Caputo

Quaderno n. 168/2023, p. 25-58 - 'La legge di bilancio 2023' - Paola Rivetti

Il Quotidiano del Commercialista del 7.6.2023 - **"Platea definita per la nuova flat tax incrementale"** - Rivetti

AGEVOLAZIONI

PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 19.4.2023 N. 133949

AGEVOLAZIONI

AGEVoLAZioNi FISCALI - Prospetto "Aiuti di Stato" delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2019 - Mancata registrazione degli aiuti per dati incoerenti - Comunicazioni di anomalia ai contribuenti - Regolarizzazione

L'art. 1 co. 634 - 636 della L. 23.12.2014 n. 190 (legge di stabilità 2015) prevede che, con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, siano individuate le modalità con le quali sono messi a disposizione del contribuente e della Guardia di Finanza elementi e informazioni in suo possesso riferibili allo stesso contribuente, acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, relativi anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti d'imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti, affinché il contribuente possa:

- segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti;
- porre rimedio agli eventuali errori od omissioni, mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

In attuazione di tale disciplina, con il presente provvedimento sono state stabilite le modalità con le quali sono messe a disposizione dei contribuenti e della Guardia di Finanza le informazioni riguardanti la mancata registrazione nei registri RNA, SIAN e SIPA degli aiuti di Stato e degli

aiuti de minimis indicati nelle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770 relative al periodo d'imposta 2019.

Contenuto delle comunicazioni

Nelle comunicazioni sono contenuti i seguenti dati:

- codice fiscale e denominazione o cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo e data della comunicazione, codice atto e anno d'imposta;
- data e protocollo telematico delle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770, relative al periodo d'imposta 2019;
- dati degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime de minimis indicati nelle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770 relative al periodo d'imposta 2019, per i quali non è stato possibile procedere all'iscrizione nei registri RNA (Registro Nazionale degli aiuti di Stato), SIAN (Sistema informativo agricolo nazionale) e SIPA (Sistema italiano della pesca e dell'acquacoltura).

Modalità di effettuazione delle comunicazioni

Le comunicazioni di anomalia sono recapitate presso il domicilio digitale (indirizzo di posta elettronica certificata, PEC) dei singoli contribuenti.

Nei casi di indirizzo PEC non attivo o non registrato nel pubblico elenco denominato INI-PEC, istituito presso il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, l'invio è effettuato per posta ordinaria.

La stessa comunicazione e i relativi allegati sono comunque consultabili dall'interessato all'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate denominata "Cassetto fiscale", nella sezione "L'Agenzia scrive" - "Comunicazioni relative all'invito alla compliance".

Segnalazione di chiarimenti e precisazioni

Il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può:

- richiedere informazioni;
- ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate, con le modalità indicate nella comunicazione inviata, eventuali inesattezze delle informazioni a disposizione e/o elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

Regolarizzazione delle violazioni commesse

Il provvedimento specifica anche le modalità con cui il contribuente può regolarizzare l'anomalia e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni stesse.

In particolare:

- nel caso in cui la mancata iscrizione dell'aiuto individuale nei Registri sia imputabile a errori di compilazione dei campi "Codice attività ATECO", "Settore", "Codice Regione", "Codice Comune", "Dimensione impresa" e "Tipologia costi" del prospetto "Aiuti di Stato", il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa recante i dati corretti. In tal caso, a seguito dell'avvenuta regolarizzazione, gli aiuti di Stato e gli aiuti in regime de minimis sono iscritti nell'RNA, SIAN e SIPA nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa nella quale sono dichiarati;
- ove la mancata registrazione dell'aiuto individuale non sia imputabile a errori di compilazione della sezione "Aiuti di Stato" come sopra esposto, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo integralmente l'aiuto di Stato e l'aiuto in regime de minimis illegittimamente fruito, comprensivo di interessi.

Ravvedimento operoso

A fronte della regolarizzazione, i contribuenti possono beneficiare della riduzione delle sanzioni sulla base della disciplina del ravvedimento operoso, in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97.

Nel caso di regolarizzazione entro il 30.9.2023, il contribuente potrà beneficiare delle riduzioni sanzionatorie previste dall'art. 1 co. 174 - 178 della L. 197/2022 (c.d. "ravvedimento speciale").