

Circolare **n.12-2023**

**03 Agosto 2023**

Gentile Cliente,

con la presente si riepilogano le seguenti informative:

- 1) LE INDICAZIONI DELL'AGENZIA SULLA FLAT TAX INCREMENTALE**
- 2) IL CREDITO DI IMPOSTA PER GLI AUMENTI DEI CONSUMI DI ENERGIA ELETTRICA E GAS NATURALE DEI PRIMI DUE TRIMESTRI 2023**
- 3) LA RATEIZZAZIONE DEI DEBITI ISCRITTI A RUOLO**

## 1) LE INDICAZIONI DELL'AGENZIA SULLA FLAT TAX INCREMENTALE

La scorsa Legge di Bilancio (articolo 1, commi 55-57, L. 197/2022) ha introdotto una agevolazione per i soggetti che dichiarano nel 2023 un incremento di reddito d'impresa o lavoro autonomo rispetto al triennio 2020-2022; tale incremento viene sottratto alla tassazione progressiva Irpef e viene assoggettato alla più conveniente tassazione sostitutiva del 15%.

Con la recente circolare n. 18/E/2023 l'Agenzia delle entrate ha fornito le indicazioni operative per l'applicazione di tale nuovo istituto; di seguito si riportano i principali chiarimenti forniti.

### L'agevolazione

Per il calcolo dell'agevolazione sono previsti i seguenti *step*:

- prima di tutto occorre verificare il reddito di riferimento, ossia il maggior reddito d'impresa o lavoro autonomo conseguito nel triennio 2020-2022, da prendere a riferimento per il calcolo dell'agevolazione;
- a questo punto occorre confrontare tale reddito con il reddito 2023;
- la differenza è soggetta ad una franchigia, ossia deve essere decurtata di un importo pari al 5% del reddito di riferimento (il maggiore del triennio 2020-2022);
- tale differenza netta deve essere confrontata con il limite massimo del reddito agevolabile, pari ad 40.000 euro (qualora fosse superiore, l'agevolazione andrebbe calcolata su 40.000 euro);
- tale importo sarà assoggettato ad imposta sostitutiva del 15%, mentre la differenza confluirà nei redditi soggetti a Irpef.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate, nella verifica del reddito agevolabile si tiene unicamente in considerazione il reddito (d'impresa o lavoro autonomo) prodotto dal contribuente con la propria posizione Iva, mentre è irrilevante ogni reddito imputato per trasparenza da una società o associazione professionale (con l'unica eccezione della partecipazione detenuta in regime d'impresa, caso comunque non molto frequente).

<i>Anno d'imposta e modalità di calcolo</i>	<i>Importo in euro</i>
Reddito* 2023	100.000
Reddito* 2022	80.000
Reddito* 2021	70.000
Reddito* 2020	60.000



# STUDIO DOTT. MASSIMILIANO SCACCABAROZZI

## Commercialista – Revisore Legale

Differenza tra il reddito 2023 e il reddito 2022 (il più elevato del triennio precedente)	100.000 – 80.000 = 20.000
Franchigia del 5% sul reddito più elevato (80.000 euro conseguito nell'anno 2022)	4.000
Reddito soggetto a “flat tax incrementale” (15%)	20.000 – 4.000 = <b>16.000</b>
Reddito che confluisce nel reddito complessivo (con aliquote ordinarie IRPEF)	100.000 – 16.000 = <b>84.000</b>
* Il reddito a cui si fa riferimento è quello d'impresa e/o di lavoro autonomo	

### Soggetti interessati

Sono ammessi all'agevolazione gli imprenditori individuali, a prescindere dal regime contabile adottato, quindi sia che venga utilizzato il regime di contabilità ordinaria, quanto il regime contabilità semplificata (non importa se per cassa o per registrazione); parimenti, rientrano nel regime della “flat tax incrementale” sia l'impresa familiare sia l'impresa coniugale non gestita in forma societaria: in entrambi i casi, puntualizza l'Agenzia, l'agevolazione opera limitatamente al titolare dell'impresa stessa (infatti, solo il titolare dell'impresa può assumere la qualifica di imprenditore).

Rientrano nel beneficio fiscale in esame anche gli imprenditori agricoli individuali che accedono al regime di cui agli articoli 56, comma 51, e 56-bis, Tuir, limitatamente ai redditi d'impresa prodotti.

Possono fruire dell'agevolazione anche le persone fisiche che esercitano arti o professioni.

Sono invece escluse dall'agevolazione le società e le associazioni professionali, così come i soci e gli associati che non siano in possesso di una propria partita Iva per lo svolgimento dell'attività d'impresa o lavoro autonomo (nel qual caso sarebbero comunque agevolati solo i redditi prodotti con la partita Iva individuale).

### I forfettari

La norma stessa permette di applicare la tassazione agevolata incrementale ad imprese e professionisti che non applicano il regime forfettario.

L'esclusione, quindi, interessa unicamente i soggetti che applicano il regime forfettario nel 2023 mentre, come chiarito nella circolare n. 18/E/2023, non è ostativo il fatto di aver applicato tale regime nel triennio di riferimento.

Per l'Agenzia delle entrate, infatti, questo non crea alcun problema: l'adesione al regime forfettario o la permanenza nel regime c.d. “di vantaggio” (l'ex regime dei minimi) in una o più annualità del triennio 2020-2022, non preclude l'accesso al regime della “flat tax incrementale” per l'anno d'imposta 2023.

In tal caso, chiarisce l'Agenzia, per la determinazione dell'incremento reddituale da assoggettare a tassazione agevolata, anche il reddito assoggettato al regime forfettario o al regime c.d. “di vantaggio” rileva come parametro di confronto, qualora rappresenti il maggiore del triennio. Pertanto, anche se in tale annualità il reddito viene determinato con criteri forfettari, comunque tale anno viene considerato per l'individuazione del parametro di riferimento.



23900 Lecco – Via Balicco n.61



info@studiomscaccabarozzi.it



Tel.: 0341-1555893



[www.studiomscaccabarozzi.it](http://www.studiomscaccabarozzi.it)

P.Iva: 03909620134

Cod. Fiscale: SCCMSM79T06E5070

### Triennio non completo

Altro interessante chiarimento riguarda l'ipotesi di contribuente che si sia costituito successivamente al 1° gennaio 2020.

Su questo punto l'Agenzia propone ancora una interpretazione favorevole: possono accedere al beneficio i contribuenti per i quali sia possibile verificare l'esistenza dell'incremento reddituale rispetto ad almeno un periodo d'imposta relativo alle annualità 2020, 2021 e 2022, non essendo richiesto dalla norma, ai fini del confronto reddituale, che il contribuente abbia conseguito redditi per l'intero triennio di osservazione.

La "*flat tax incrementale*", ad ogni modo, trova applicazione in favore dei contribuenti che abbiano svolto la propria attività per almeno un'intera annualità tra quelle del triennio di riferimento.

L'unica preclusione riguarda invece il caso di assenza completa del triennio di riferimento: l'agevolazione, pertanto, non trova applicazione nei confronti dei contribuenti che abbiano iniziato l'attività d'impresa o l'esercizio di arti o professioni a partire dall'anno d'imposta 2023, attesa l'impossibilità di determinare l'incremento reddituale richiesto dalla norma stessa in assenza dei dati relativi al triennio precedente.

Per i soggetti che abbiano iniziato l'attività successivamente al 1° gennaio 2020 (purché, come sopra precisato, abbiano svolto l'attività per almeno un'intera annualità), il raffronto per l'individuazione del maggior reddito del triennio di riferimento deve essere fatto:

- raggugiando 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.

Successivamente, la verifica dell'incremento di reddito deve essere effettuata tenendo conto del reddito del 2023 rispetto al maggior reddito del triennio, così come sopra individuato.

### Esempio

Mario Rossi ha iniziato la propria attività il 1° giugno 2021 (svolgendola, pertanto, per un periodo complessivo di 214 giorni nell'anno).

Il calcolo per l'individuazione del maggior reddito nel triennio deve avvenire nel seguente modo:

- anno 2021 - reddito (d'impresa o di lavoro autonomo) pari a 30.000 euro (prodotto nel periodo di attività, che va dal 1° giugno 2021 al 31 dicembre 2021) raggugiato ad anno:  $(30.000 \text{ euro} / 214) \times 365 = 51.168 \text{ euro}$ ;
- anno 2022 - reddito (d'impresa o di lavoro autonomo) pari a 40.000 euro (reddito dell'intero anno).

In tal caso, il maggior reddito del triennio di riferimento, da raffrontare con quello del 2023, per la verifica dell'eventuale incremento di reddito, è rappresentato da quello relativo all'anno 2021.



## 2) IL CREDITO DI IMPOSTA PER GLI AUMENTI DEI CONSUMI DI ENERGIA ELETTRICA E GAS NATURALE DEI PRIMI DUE TRIMESTRI 2023

Considerato l'aumento dei prezzi dell'energia e del gas, come noto è stato riconosciuto un credito di imposta proporzionale all'incremento dei consumi di energia elettrica e di gas naturale anche per il I trimestre 2023 e per il II trimestre 2023.

Nel presente approfondimento si analizzerà il contributo sotto forma di credito di imposta spettante alle imprese non energivore e non gasivore.

Il beneficio, come chiarito dall'Agenzia delle entrate, è potenzialmente fruibile anche dalle imprese per le quali non è possibile quantificare l'incremento dei costi sostenuti rispetto a quelli sostenuti nel 2019.

### I contributi per i rincari di energia per il I trimestre e il II trimestre 2023

Per le imprese non energivore, titolari di almeno una fornitura con potenza disponibile pari o superiore a 4,5kW è riconosciuto un credito di imposta pari al 35% (I trimestre) e al 10% (II trimestre) della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica acquistata e utilizzata (al netto di imposte e sussidi) nel primo e nel secondo trimestre 2023.

Il contributo in conto esercizio è riconosciuto a condizione che il prezzo medio per kWh della componente energia del trimestre precedente quello per cui si conteggia il credito abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Categoria	Periodo riferimento	Spettanza del credito di imposta	Calcolo del contributo
Imprese non energivore	I trimestre 2023	Incremento del 30% della componente energetica nel IV trimestre 2022 rispetto al IV trimestre 2019	35% del costo sostenuto nel I trimestre 2023
Imprese non energivore	II trimestre 2023	Incremento del 30% della componente energetica nel I trimestre 2023 rispetto al I trimestre 2019	10% del costo sostenuto nel II trimestre 2023

### I contributi per i rincari di gas naturale per il I trimestre e il II trimestre 2023

Per le imprese non gasivore è riconosciuto un credito di imposta pari al 45% (I trimestre) e al 20% (II trimestre) della spesa sostenuta per l'acquisto del gas consumato nel I e nel II trimestre 2023, per usi diversi da quelli termoelettrici.

Il contributo in conto esercizio è riconosciuto a condizione che il prezzo di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) del gas naturale del trimestre precedente quello per cui si conteggia abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.



Categoria	Periodo riferimento	Spettanza del credito di imposta	Calcolo del contributo
Imprese non gasivore	I trimestre 2023	Incremento del 30% del gas consumato nel IV trimestre 2022 rispetto al IV trimestre 2019	45% del costo sostenuto nel I trimestre 2023
Imprese non gasivore	II trimestre 2023	Incremento del 30% del gas consumato nel I trimestre 2023 rispetto al I trimestre 2019	20% del costo sostenuto nel II trimestre 2023

#### L'utilizzo dei crediti di imposta nel modello F24

I crediti di imposta corrispondenti ai contributi spettanti devono essere utilizzati esclusivamente in compensazione nel modello F24 entro il 31 dicembre 2023 e non possono essere richiesti a rimborso. In alternativa all'utilizzo in compensazione, i crediti di imposta possono essere ceduti secondo le modalità previste dai provvedimenti n. 116285/2023 e n. 237453/2023 dell'Agenzia delle entrate.

L'utilizzo non prevede alcuna preventiva comunicazione all'Agenzia delle entrate: vanno utilizzati i seguenti codici tributo per le imprese non energivore e non gasivore:

- codice tributo 7011: credito di imposta energia primo trimestre 2023;
- codice tributo 7013: credito di imposta gas primo trimestre 2023;
- codice tributo 7016: credito di imposta energia secondo trimestre 2023;
- codice tributo 7018: credito di imposta gas secondo trimestre 2023.

Il modello F24 va presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (Entratel/Fisconline). I crediti sono utilizzabili senza la preventiva verifica di rispetto di soglie di utilizzo di crediti fiscali e non sono tassati né ai fini delle imposte sui redditi né ai fini Irap.

### 3) LA RATEIZZAZIONE DEI DEBITI ISCRITTI A RUOLO

Sul sito dell'Agenzia entrate-Riscossione, nella sezione rateizzazione, sono disponibili i seguenti modelli utili alla rateizzazione degli importi iscritti a ruolo:

- R1 - Richiesta o proroga di rateizzazione ordinaria importi fino a 120.000 euro per tutti i soggetti;
- R2 - Richiesta o proroga di rateizzazione ordinaria importi superiori a 120.000 euro per le persone fisiche e le ditte individuali in regime fiscale;
- R3 - Richiesta o proroga di rateizzazione ordinaria per importi superiori a 120.000 euro per tutte le persone giuridiche (società, associazioni, enti) e le ditte individuali in contabilità ordinaria;
- R4 - Richiesta o proroga di rateizzazione straordinaria (*max 120 rate*) – debiti di qualsiasi importo per le persone fisiche e le ditte individuali in regime fiscale semplificato;
- R5 - Richiesta o proroga di rateizzazione straordinaria (*max 120 rate*) – debiti di qualsiasi importo per le persone giuridiche (società, associazioni, enti) e le ditte individuali in contabilità ordinaria.



- La richiesta di rateizzazione è “libera”, senza l’obbligo di produrre alcun allegato, per importi iscritti a ruolo pari complessivamente a 120.000 euro. Le richieste di rateizzazione per importi superiori a 120.000 euro e quelle di proroga di una rateizzazione di qualsiasi importo, invece, vengono analizzate secondo i parametri dell’indice di liquidità (che deve essere inferiore a quello eventualmente già presentato in caso di proroga) e dell’Indice Alfa (il cui valore determina soltanto il numero massimo di rate concedibili).

L’istanza di rateizzazione può essere presentata, alternativamente:

- direttamente online, tramite il servizio “Rateizza adesso” presente nell’area riservata;
- tramite pec, insieme alla copia del documento di identità, all’indirizzo pec della Direzione Regionale relativa alla provincia di emissione della cartella/avviso di cui si chiede la rateizzazione;
- agli sportelli dell’Agenzia entrate-Riscossione.

Una volta ottenuto il provvedimento che definisce il piano rateale dei pagamenti, la decadenza per inadempienza dal piano di rateizzazione si concretizza a fronte del mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive.

Se si decade dal beneficio della rateizzazione, il debitore è considerato in mora a partire dall’ultima rata pagata e, pertanto, da tale data sono dovuti gli interessi di mora.

### La delega a un intermediario

- Ciascun contribuente può delegare un intermediario abilitato all’accesso e alla gestione della propria posizione debitoria con l’Agenzia entrate Riscossione per un periodo di 2 anni.
- La delega si conferisce compilando il modello DP1 disponibile al [link](#)
- <https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/export/.files/it/DP1.pdf>.

- L’intermediario potrà visualizzare on-line la situazione debitoria e utilizzare i seguenti servizi dispositivi:
  - pagare cartelle e avvisi di pagamento;
  - ottenere la rateizzazione per importi fino a euro 120.000;
  - trasmettere istanze di sospensione legale della riscossione;
  - chiedere informazioni specifiche sulla situazione debitoria, cartelle, rateizzazioni, e procedure di riscossione.

### La documentazione necessaria per la rateizzazione dei debiti di importo superiore a 120.000 euro

Le società di capitali, le società di persone, le cooperative e mutue assicuratrici e le ditte individuali in contabilità ordinaria, in caso di richiesta di dilazione per importi complessivi superiori a 120.000 euro, devono ricadere in una momentanea situazione di obiettiva difficoltà finanziaria per avere accesso alla dilazione, dimostrabile mediante un valore dell’indice di liquidità inferiore a 1.

In presenza di un valore dell’indice di liquidità pari o superiore a 1, non sussiste il requisito della temporanea difficoltà e non è fruibile la rateizzazione del debito.

Se l’Indice di liquidità ha un valore che consente la concessione di un piano di rateazione, il numero delle rate mensili concedibili viene determinato secondo il valore dell’Indice Alfa.



Per le persone fisiche e le ditte individuali in regime fiscale semplificato, invece, le richieste di rateizzazione per importi complessivi superiori a 120.000 euro necessitano la presentazione dell'Isee.

- Se la società si trova in stato di liquidazione, è inoltre necessario produrre una relazione sottoscritta da un professionista nella quale attestare i motivi che determinano l'impossibilità di fare fronte al pagamento e la presenza di elementi dell'attivo patrimoniale idonei ad assicurare il soddisfacimento dei creditori sociali. In ogni caso, se la società è in liquidazione, il numero massimo delle rate mensili concedibili è pari a 24.

In presenza dei presupposti di legge, potranno essere inoltre concessi dall'Agenzia delle entrate-Riscossione:

- una proroga della dilazione già accordata, in caso di peggioramento della temporanea difficoltà finanziaria;
- una rateazione straordinaria, accertata l'impossibilità ad assolvere il debito secondo il piano di rateazione ordinario.

### La decadenza per inadempienza dei piani a causa del mancato pagamento delle rate

La decadenza per inadempienza dal piano di rateizzazione si concretizza a fronte del mancato pagamento di un diverso numero di rate, anche non consecutive, in ragione della data di presentazione dell'istanza, indipendentemente dalla tipologia dell'istanza stessa (ordinaria o straordinaria). Più precisamente:

- per le rateizzazioni in essere all'8 marzo 2020 (21 febbraio 2020 nel caso di soggetti residenti nella cosiddetta *ex "zona rossa"*), la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 18 rate anche non consecutive;
- per le rateizzazioni concesse dopo l'8 marzo 2020 e richieste fino al 31 dicembre 2021, la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 10 rate anche non consecutive;
- per le rateizzazioni presentate e concesse successivamente al 1° gennaio 2022, la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive;
- per le rateizzazioni presentate dal 16 luglio 2022, la decadenza si concretizza al mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive.

In caso di decadenza per inadempienza:

- per i piani di rateizzazione richiesti prima del 16 luglio 2022 è possibile essere riammessi all'istituto della rateizzazione solo dopo aver regolarizzato l'importo delle rate scadute, calcolate alla data di presentazione della nuova richiesta di rateizzazione;
- per i piani di rateizzazione richiesti dal 16 luglio 2022 i carichi non potranno essere nuovamente rateizzati.

### La compensazione dei crediti vantati verso le P.A. con i debiti iscritti a ruolo

Il nuovo articolo 28-*quater*, D.P.R. 602/1973 ha reintrodotta la possibilità di compensare i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili vantati da imprese e professionisti nei confronti della P.A. con le somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo.



23900 Lecco – Via Balicco n.61



info@studiomscaccabarozzi.it



Tel.: 0341-1555893



[www.studiomscaccabarozzi.it](http://www.studiomscaccabarozzi.it)

P.Iva: 03909620134

Cod. Fiscale: SCCMSM79T06E5070



# STUDIO DOTT. MASSIMILIANO SCACCABAROZZI


## Commercialista – Revisore Legale

Nel precedente testo dell'articolo 28-*quater* era previsto che potessero provvedere alla compensazione solo i crediti commerciali delle imprese: ora la misura è aperta anche per i crediti derivanti da prestazioni professionali.

Per procedere a formalizzare la compensazione è, prioritariamente, indispensabile che l'amministrazione interessata, cioè quella per cui sono stati effettuati i lavori o eseguite le prestazioni professionali, certifichi il credito.

Per richiedere la certificazione è a disposizione la piattaforma informatica del Mef - Dipartimento della ragioneria generale dello Stato - all'indirizzo:

<http://certificazionecrediti.mef.gov.it/CertificazioneCredito/home.xhtml>.

-  Dal 1° gennaio 2023 è possibile compensare i debiti affidati all'Agenzia entrate-Riscossione entro il 31 dicembre 2021.

La tipologia dei carichi per i quali è possibile effettuare la compensazione con crediti vantati verso la P.A. è indicata dall'Agenzia delle entrate-Riscossione al *link*

<https://www.agenziaentrateiscossione.gov.it/it/imprese/Compensazioni/CompensazioniConCreditiVersoLaPA/>.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti  
Studio Scaccabarozzi



23900 Lecco – Via Balicco n.61



[info@studiomscaccabarozzi.it](mailto:info@studiomscaccabarozzi.it)



Tel.: 0341-1555893



[www.studiomscaccabarozzi.it](http://www.studiomscaccabarozzi.it)

P.Iva: 03909620134

Cod. Fiscale: SCCMSM79T06E5070