

Tax | Riforma IRPEF 2024 e altre misure in tema di imposte sui redditi

Sommario

Approfondimenti in relazione alla riforma dell'IRPEF e altre misure in tema di imposte sui redditi.....	2
✓ Revisione della disciplina dell'IRPEF (art. 1).....	2
✓ Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali (art. 2)	3
✓ Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale all'IRPEF alla nuova disciplina dell'IRPEF (art. 3).....	3
✓ Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni ai fini delle imposte sui redditi (art. 4).....	3
✓ Abrogazione dell'Aiuto alla crescita economica - "ACE" (art. 5)	5

Approfondimenti in relazione alla riforma dell'IRPEF e altre misure in tema di imposte sui redditi

Con l'approvazione del D. Lgs. n. 216 del 30 dicembre 2023, pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023 n. 303, ed entrato in vigore il 31 dicembre 2023 (il "Decreto"), è stata data attuazione al primo modulo di riforma delle imposte sui redditi delle persone fisiche ("IRPEF") e di altre misure in tema di imposte sui redditi.

L'articolo 5 della legge delega per la riforma fiscale (Legge 9 agosto 2023 n. 111) ha delineato una revisione dell'IRPEF, stabilendo la transizione verso un sistema ad aliquota unica (*flat tax*) come obiettivo di lungo periodo e individuando alcuni passaggi intermedi, finalizzati a rendere più equo ed efficiente il modello.

Il Decreto, nel rispetto della legge delega per la riforma fiscale, ha introdotto alcune norme finalizzate a realizzare la revisione del sistema di imposizione del reddito delle persone fisiche e la graduale riduzione della relativa imposta (IRPEF), in base a specifici principi e criteri direttivi che garantiscano il rispetto del principio di progressività e nella prospettiva del cambiamento del sistema verso un'unica aliquota d'imposta, attraverso il riordino delle deduzioni dalla base imponibile, degli scaglioni di reddito, delle aliquote di imposta, delle detrazioni dall'imposta lorda e dei crediti di imposta.

In tale ambito, le prime misure attuate con il decreto vanno nella direzione indicata dalla delega, anche se, per i vincoli di natura finanziaria, la loro efficacia è stata attualmente limitata al solo periodo di imposta 2024.

✓ Revisione della disciplina dell'IRPEF (art. 1)

Solo per il periodo d'imposta 2024, in sostituzione di quanto previsto dall'art. 11, c. 1, del D.P.R. 917/1986 ("TUIR"), sono state rimodulate le aliquote IRPEF progressive e gli scaglioni di reddito da applicarsi in sede di determinazione dell'imposta lorda, unificando il primo e il secondo scaglione dell'IRPEF; in particolare:

- 23% per i redditi fino a 28.000 euro;
- 35% per i redditi superiori a 28.000 euro e fino a 50.000 euro;
- 43% per i redditi che superano 50.000 euro.

L'unificazione dei primi due scaglioni sull'aliquota del 23% interessa tutti i contribuenti IRPEF con redditi superiori a 15.000 euro, determinando una riduzione d'imposta fino a un massimo di 260 euro annui.

Si ricorda che fino al periodo di imposta 2023, gli scaglioni e le aliquote IRPEF in vigore erano:

- 23% per i redditi fino a 15.000;
- 25% per i redditi oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro;
- 35% per i redditi oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro;
- 43% per i redditi che superano 50.000 euro.

Per il periodo di imposta 2024, la detrazione per lavoro dipendente prevista dall'articolo 13, c. 1, lett. a), primo periodo, del TUIR, è stata innalzata da 1.880 a 1.955 euro (se il reddito complessivo non supera 15.000 euro). Per effetto di tale incremento, la soglia della c.d. no tax area sale a 8.500 euro.

Sempre per il solo 2024, è prevista una deroga ai criteri di calcolo del trattamento integrativo di cui all'art. 1, c. 1, primo periodo, D.L. 3/2020. In particolare, la somma a titolo di trattamento integrativo è riconosciuta a favore dei contribuenti con reddito

complessivo non superiore a 15.000 euro, qualora l'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente, con esclusione dei redditi da pensione e di alcuni tra quelli assimilati a quelli da lavoro dipendente, sia di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13, c. 1, TUIR, diminuita dell'importo di 75 euro, rapportata al periodo di lavoro nell'anno.

Da ultimo, viene stabilito che, nella determinazione degli acconti dovuti ai fini IRPEF e relative addizionali per i periodi di imposta 2024 e 2025, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni precedenti.

✓ **Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali (art. 2)**

Il Decreto ha disposto per il 2024 una riduzione di 260 euro delle detrazioni dall'imposta lorda fissate al 19% (escluse quelle relative alle spese sanitarie), di quelle inerenti alle erogazioni liberali a favore dei partiti politici e di quelle relative ai premi assicurativi per il rischio di eventi calamitosi nei confronti dei contribuenti titolari di un reddito complessivo (al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze) superiore a 50 mila euro.

✓ **Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale all'IRPEF alla nuova disciplina dell'IRPEF (art. 3)**

Per poter armonizzare e garantire la coerenza della nuova suddivisione degli scaglioni IRPEF con la disciplina dell'addizionale regionale all'IRPEF e dell'addizionale comunale all'IRPEF, il Decreto ha previsto tempistiche e modalità per Regioni, Comuni e Province autonome, per poter modificare le aliquote e gli scaglioni applicabili per il periodo di imposta 2024.

In particolare, entro il 15 aprile 2024 le Regioni e le Province autonome devono stabilire le aliquote e gli scaglioni applicabili per il periodo di imposta 2024. Nell'ipotesi in cui le Regioni e le Province autonome non approvino entro il suddetto termine la legge modificativa degli scaglioni e delle aliquote, per il solo anno 2024, l'addizionale regionale all'IRPEF si applica sulla base degli scaglioni e delle aliquote vigenti per l'anno 2023.

Per le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, viene specificato che detti enti, entro il 15 maggio 2024, provvedono alla trasmissione dei dati rilevanti per la determinazione dell'addizionale regionale all'IRPEF.

Uguali tempistiche e modalità vengono fissate per i Comuni e per l'addizionale comunale all'IRPEF.

✓ **Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni ai fini delle imposte sui redditi (art. 4)**

È stata introdotta una nuova agevolazione ai fini delle imposte sui redditi, per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in attesa della completa attuazione della revisione delle agevolazioni fiscali riconosciute alle imprese, secondo quanto previsto dalla legge n. 111/2023.

Tale agevolazione spetta ai titolari di reddito d'impresa e agli esercenti arti e professioni. Questi soggetti devono aver esercitato l'attività per tutto il periodo d'imposta 2023 e devono trovarsi in condizioni di normale operatività. Sono escluse, infatti, le imprese in

liquidazione ordinaria, liquidazione giudiziale (fallimento) o che abbiano fatto ricorso ad altri istituti di risoluzione della crisi d'impresa di natura liquidatoria.

Secondo tale norma, il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale. Quest'ultimo risulta pari al minor importo tra il costo effettivo relativo ai nuovi assunti e l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico (ai sensi dell'articolo 2425, comma 1, lettera B), numero 9), del Codice civile) rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023.

I soggetti che non adottano lo schema di conto economico di cui all' art. 2425 del Codice civile, (i.e. imprese IAS *adopter*, imprese assicurative o intermediari finanziari di cui al D.Lgs. n. 136/2015), devono comunque tener conto delle componenti del costo del personale che, in caso di adozione di tale schema, sarebbero confluite nella voce di cui alla lettera B), numero 9).

I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente, per cui, ad esempio, per i soggetti in contabilità semplificata e per gli esercenti arti e professioni, detti costi rileveranno secondo il principio di cassa.

Per fruire dell'agevolazione, inoltre, gli incrementi occupazionali rilevano solo a condizione che il numero dei dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo di imposta precedente.

Per finalità antielusive è previsto che la verifica della condizione dell'aumento dei dipendenti debba essere operata al netto degli eventuali decrementi occupazionali verificatisi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del Codice civile.

Il Decreto ha stabilito inoltre che nessun costo è riferibile all'incremento occupazionale nel caso in cui, alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, il numero dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato, risulti inferiore o pari al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

Al fine di incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti, il Decreto ha stabilito che il costo riferibile all'incremento occupazionale riferibile a ciascun nuovo assunto, anche ai fini della determinazione dell'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico, è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione laddove il nuovo assunto rientra in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggior tutela individuate dall'Allegato 1 del Decreto, quali ad esempio: a) lavoratori "svantaggiati": b) persone con disabilità, c) giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile (bonus NEET); d) donne di qualsiasi età con almeno due figli minorenni, vittime di violenza o disoccupate da almeno 6 mesi e residenti nelle regioni ammissibili ai finanziamenti (articolo 2, numero 4), lettera f), del regolamento (UE) n. 651/2014); e) ex percettori del reddito di cittadinanza che non integrino i requisiti per l'accesso all'Assegno di inclusione; f) minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare.

Con successivo decreto, da emanarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto, verranno stabiliti i coefficienti di maggiorazione relativi alle categorie di lavoratori svantaggiati, in modo da garantire che la maggiorazione complessiva non sia superiore al 10 per cento del costo del lavoro sostenuto per tali categorie.

Da ultimo, viene stabilito che, nella determinazione dell'acconto dovuto ai fini delle imposte sui redditi per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, non si tiene conto delle disposizioni previste da questa agevolazione afferente la maggiorazione del costo deducibile in caso di nuove assunzioni.

Per la determinazione dell'acconto per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni dell'art. 4 del Decreto.

✓ **Abrogazione dell'Aiuto alla crescita economica - "ACE" (art. 5)**

A decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, viene abrogata la norma che prevedeva l'agevolazione denominata "Aiuto alla crescita economica – ACE", ai sensi dell'art. 1 D.L. 6.12.2011 n. 201, ovvero la possibilità per le società e i soggetti passivi IRES di dedurre il rendimento nozionale prefissato per la variazione del capitale proprio.

Fino ad esaurimento dei relativi effetti, continueranno ad applicarsi le disposizioni relative all'importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

Il presente documento ha solo scopo informativo e non costituisce parere professionale.

Per informazioni: info@5lex.it