

A tutti i Sig.ri Clienti
Loro Sedi

Informatore n. 5 del giorno 22 gennaio 2024

Oggetto: **Attuazione della legge delega per la Riforma Fiscale (L. 111/2023)**
Novità in materia di IRPEF e IRES (DLgs. 30.12.2023 n. 216)

Premessa

Nel corso del 2023 è stata approvata la “Legge delega per la Riforma Fiscale” (legge n. 111 del 9 agosto 2023), che autorizza il Governo a riformare il sistema fiscale.

I principi e criteri direttivi della riforma sono contenuti nell'articolo 2 della predetta legge, e possono essere riassunti nei seguenti punti:

- stimolare la crescita e l'efficienza, riducendo il carico fiscale;
- combattere evasione ed elusione fiscale con i dati dell'anagrafe tributaria e le nuove tecnologie;
- semplificare il sistema tributario eliminando micro-tributi e ottimizzando l'uso dei dati;
- revisionare gli adempimenti dichiarativi, riducendo gli oneri documentali e facilitando l'accesso ai servizi.

Per quanto riguarda il rapporto tra contribuenti e Amministrazione finanziaria, gli articoli 16 e 17 della Legge delega prevedono:

- la promozione della “compliance”, ovvero l'adempimento spontaneo del contribuente agli obblighi tributari, specialmente quelli di tipo dichiarativo;
- l'esclusione dalla decadenza da benefici fiscali per inadempimenti formali/minori;
- incentiva l'uso della dichiarazione precompilata, soprattutto al fine di accelerare i tempi dei rimborsi fiscali.

L'attuazione della predetta legge-delega prevede che il Governo promulghi una serie di decreti legislativi.

Nella tabella che segue viene proposto l'elenco delle deleghe e dei decreti legislativi ad oggi emanati:

| Disposizioni della legge | Deleghe | Decreti legislativi emanati |
|--------------------------|--|--|
| Art. 1, c. 1 | Il Governo è delegato ad adottare, entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore della legge (entro il 29 agosto 2025) uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema tributario. | D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209 Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 216 Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi. D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219 Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente. D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 220 Disposizioni in materia di contenzioso tributario. |

| | | |
|----------------------|---|--|
| | | <p>D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 221 Disposizioni in materia di adempimento collaborativo.</p> <p>D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1 Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.</p> |
| Art. 1, c. 6 | Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti <i>disposizioni correttive e integrative</i> dei decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi medesimi ovvero dalla scadenza, se successiva, del termine di cui ai commi 1 o 4. | |
| Art. 21, c. 1 | Il Governo è delegato ad adottare, entro 12 mesi dalla data di entrata in vigore della legge (<i>entro il 29 agosto 2024</i>), uno o più decreti legislativi per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario, mediante la redazione di testi unici. | |
| Art. 21, c. 2 | Il Governo è delegato ad attuare, entro 12 mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi integrativi e correttivi di cui all'articolo 1, comma 6, il riassetto delle vigenti disposizioni di diritto tributario per la raccolta di esse in un codice. | |

Con la presente circolare diamo conto delle previsioni del **decreto legislativo n. 216 del 30 dicembre 2023** "Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi".

In particolare, di seguito verranno analizzate le novità apportate in materia di **IRPEF** e di **relative addizionali regionali e comunali**, applicabili per il solo periodo d'imposta 2024, nonché in materia di ACE (aiuto alla crescita economica), la quale è stata abrogata a decorrere dal periodo d'imposta 2024.

La "super deduzione" per le nuove assunzioni effettuate nel 2024, prevista dall'art. 4 del DLgs. 216/2023, sarà invece analizzata nel prossimo informatore di studio.

Con successivi informatori daremo atto dello stato di avanzamento dell'attuazione della predetta legge delega per la riforma fiscale, nonché delle più rilevanti novità contenute nei decreti legislativi attuativi.

Di seguito si riepilogano le principali novità contenute nel decreto legislativo 216/2023.

INDICE DEGLI ARGOMENTI

- 1. Riforma dell'IRPEF per il 2024**
- 2. Addizionali regionali e comunali all'Irpef - differimento di alcuni termini**
- 3. Abrogazione dell'ACE**



1. Riforma dell'IRPEF per il 2024

Gli artt. 1 e 2 del DLgs. 216/2023 hanno apportato alcune modifiche in materia di aliquote, scaglioni e detrazioni IRPEF, che sono applicabili per il solo periodo d'imposta 2024.

1.1 Scaglioni e aliquote IRPEF - riduzione da quattro a tre

L'art. 1 co. 1 del DLgs. 216/2023 riduce da quattro a tre, per il solo periodo d'imposta 2024, gli scaglioni di reddito e le relative aliquote IRPEF di cui all'art. 11 co. 1 del TUIR.

In particolare, per il solo periodo d'imposta 2024, si applica la seguente articolazione:

- fino a 28.000,00 euro: 23%;
- oltre 28.000,00 e fino a 50.000,00 euro: 35%;
- oltre 50.000,00 euro: 43%.

In pratica, rispetto alle aliquote e agli scaglioni di reddito previsti dall'art. 11 co. 1 del TUIR fino al periodo d'imposta 2023, vengono accorpati i primi due scaglioni di reddito complessivo, applicando un'aliquota pari al 23% per il reddito complessivo fino a 28.000,00 euro.

| FINO AL PERIODO D'IMPOSTA 2023 | | PERIODO D'IMPOSTA 2024 | |
|---|----------|---|----------|
| Scaglioni di reddito imponibile (in euro) | Aliquota | Scaglioni di reddito imponibile (in euro) | Aliquota |
| Fino a 15.000 | 23% | Fino a 28.000 | 23% |
| Oltre 15.000 e fino a 28.000 | 25% | | |
| Oltre 28.000 e fino a 50.000 | 35% | Oltre 28.000 e fino a 50.000 | 35% |
| Oltre 50.000 | 43% | Oltre 50.000 | 43% |

L'aliquota diminuisce quindi di due punti percentuali per la fascia di reddito superiore a 15.000,00 euro ma non a 28.000,00 euro, con un risparmio massimo di 260,00 euro (13.000,00 × 2%).

1.2 Detrazioni per redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati - modifica

L'art. 1 co. 2 del DLgs. 216/2023 prevede, per il solo periodo d'imposta 2024, l'aumento da 1.880,00 euro a 1.955,00 euro della detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo fino a 15.000,00 euro, di cui all'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR.

Viene in questo modo equiparata l'area di esenzione fiscale dei soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e alcuni redditi assimilati a quella prevista per i soggetti titolari di redditi di pensione fino a 8.500,00 euro di reddito complessivo.

La detrazione di 1.955,00 euro è infatti pari all'imposta lorda del 23% dovuta sul reddito complessivo di 8.500,00 euro.

1.3 "Trattamento integrativo alla retribuzione" - modifica

Conseguentemente alla modifica delle detrazioni per redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e taluni redditi assimilati di cui all'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, l'art. 1 co. 3 del DLgs. 216/2023 prevede che, per il solo periodo d'imposta 2024, le somme riconosciute a titolo di "trattamento integrativo", di cui all'art. 1 co. 1 del DL 3/2020, a favore dei contribuenti con un reddito complessivo non superiore a 15.000,00 euro, siano erogate a condizione che l'imposta lorda sia superiore all'importo della detrazione spettante, diminuito di 75,00 euro, rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

Il suddetto importo di 75,00 euro rappresenta infatti l'incremento della detrazione di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 216/2023 (da 1.880,00 a 1.955,00 euro), che non viene quindi preso in considerazione ai fini della spettanza del "trattamento integrativo".

Per beneficiare del "trattamento integrativo della retribuzione" è infatti necessario che i soggetti titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e/o dei previsti redditi assimilati abbiano un'IRPEF lorda, generata da tali redditi, superiore alle detrazioni d'imposta spettanti per lavoro dipendente e assimilato, ai sensi dell'art. 13 co. 1 del TUIR.

1.4 Applicabilità delle nuove disposizioni

Le disposizioni in materia di aliquote e detrazioni IRPEF ex art. 13 del TUIR sono già applicabili in sede di effettuazione delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati relativi al periodo d'imposta 2024, ai sensi degli artt. 23 e 24 del DPR 600/73.

Pertanto, le nuove disposizioni sono già applicabili in relazione alle ritenute sulle retribuzioni e pensioni di gennaio 2024.

Analogamente, a partire dalle retribuzioni di gennaio 2024, i sostituti d'imposta devono applicare anche le nuove disposizioni in materia di "trattamento integrativo della retribuzione".

1.5 Determinazione degli acconti 2024 e 2025

Ai sensi dell'art. 1 co. 4 del DLgs. 216/2023, nella determinazione degli acconti dovuti ai fini dell'IRPEF e delle relative addizionali per i periodi d'imposta 2024 e 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni di cui all'art. 1 co. 1 e 2 del DLgs. 216/2023.

Per come è formulata la norma, sembra possibile applicare la nuova struttura delle aliquote e la modifica alle detrazioni di cui all'art. 13 del TUIR al fine della determinazione degli acconti 2024 con il metodo "previsionale", poiché in tal caso non si utilizza il riferimento all'*"imposta del periodo precedente"*.

1.6 Detrazioni per oneri - introduzione di una "franchigia"

L'art. 2 del DLgs. 216/2023 introduce una riduzione, pari a 260,00 euro, delle detrazioni complessivamente spettanti per il periodo d'imposta 2024 ai contribuenti che possiedono un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro, in relazione:

- agli oneri la cui detraibilità è fissata, ai sensi del TUIR o di qualsiasi altra disposizione fiscale, in misura pari al 19%, fatta eccezione per le spese sanitarie di cui all'art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR;
- alle erogazioni liberali in favore dei partiti politici di cui all'art. 11 del DL 149/2013, per le quali spetta una detrazione del 26%;
- ai premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'art. 119 co. 4 quinto periodo del DL 34/2020, per i quali spetta una detrazione del 90%.

Parametrazione delle detrazioni al reddito complessivo

La suddetta riduzione di 260,00 euro dell'ammontare delle detrazioni per oneri si aggiunge alla precedente parametrazione delle detrazioni all'ammontare del reddito complessivo del contribuente, qualora tale reddito sia superiore a 120.000,00 euro e fino a 240.000,00 euro.

2. Addizionali Regionali e Comunali all'IRPEF – differimento di alcuni termini

Al fine di consentire alle Regioni, alle Province autonome di Trento e Bolzano e ai Comuni di “recepire” la nuova articolazione degli scaglioni di reddito e delle aliquote prevista ai fini IRPEF per l’anno 2024, l’art. 3 del DLgs. 216/2023 differisce:

- al 15.4.2024 il termine per modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali regionali IRPEF e per approvare le delibere comunali per modificare gli scaglioni e le aliquote delle addizionali comunali IRPEF, in relazione al periodo d’imposta 2024;
- al 15.5.2024, per il solo periodo d’imposta 2024, il termine per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano per la trasmissione al Ministero dell’Economia e delle Finanze dei dati contenuti nei provvedimenti di variazione delle addizionali regionali all’IRPEF, al fine della loro pubblicazione sull’apposito sito informatico.

2.1 Mancata approvazione delle aliquote 2024

Se, entro il 15.4.2024, non vengono approvate le nuove aliquote delle addizionali regionali e comunali IRPEF, per il solo periodo d’imposta 2024 si applicano gli scaglioni e le aliquote vigenti per il 2023.

In relazione ai Comuni, si applicano le aliquote delle addizionali comunali vigenti per il periodo d’imposta 2023 anche nel caso in cui i Comuni non trasmettano la relativa delibera di variazione per la pubblicazione sul sito internet del Ministero dell’Economia e delle Finanze entro il 20.12.2024.

2.2 Possibilità di approvare aliquote differenziate

Viene prevista la possibilità, sia per le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano che per i Comuni, di determinare, per il solo periodo d’imposta 2024, aliquote differenziate delle addizionali regionali e comunali IRPEF sulla base degli scaglioni di reddito previsti dall’art. 11 co. 1 del TUIR nella versione applicabile per il periodo d’imposta 2023, mantenendo quindi l’articolazione in quattro scaglioni.

3. Abrogazione dell'ACE

L’art. 5 del DLgs. 216/2023 dispone l’abrogazione dell’ACE (aiuto alla crescita economica, di cui all’art. 1 del DL 201/2011), nell’ottica della ridefinizione delle agevolazioni fiscali spettanti alle imprese.

3.1 Decorrenza

L’agevolazione non trova più applicazione dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023. Si tratta, quindi del:

- periodo d’imposta 2024, per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare;
- periodo d’imposta 2024/2025 (ad esempio, il periodo 1.7.2024-30.6.2025), per gli esercizi “a cavallo”.

Prendendo a riferimento i soggetti “solari”, dal 2024 non avranno più alcun effetto né (in positivo) i conferimenti in denaro dei soci e gli accantonamenti di utili a riserva, né (in negativo) le distribuzioni di riserve pregresse ai soci.

3.2 Regime transitorio per le eccedenze non utilizzate

Per espressa disposizione di legge, le imprese beneficiarie possono continuare a utilizzare le eccedenze rilevate al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, se non sfruttate in tale esercizio per assenza o insufficienza del reddito, *"sino ad esaurimento dei relativi effetti"* e quindi senza limitazioni di carattere temporale.

Per le società di capitali, le eccedenze non sfruttate per incapienza del reddito possono essere:

- riportate a nuovo per la compensazione con i redditi degli esercizi successivi;
- trasformate in un credito d'imposta, utilizzabile ai soli fini dell'IRAP e ripartito in cinque quote annuali di pari importo.

Per le società in nome collettivo ed in accomandita semplice:

- il rendimento nozionale della società partecipata che eccede il reddito complessivo netto dichiarato è attribuito per trasparenza ai soci proporzionalmente alle quote di partecipazione agli utili, ovvero, in alternativa, trasformato in credito d'imposta da utilizzare ai fini IRAP, anche da parte della stessa società (sempre con il vincolo di utilizzo quinquennale);
- la quota attribuita per trasparenza si somma a quella "propria" di ciascun socio, ovvero, in alternativa, è trasformata in credito d'imposta da utilizzare ai fini IRAP;
- la quota di eccedenza di rendimento nozionale attribuita al socio non va a riduzione del "reddito complessivo netto dichiarato", bensì esclusivamente a riduzione del reddito d'impresa del socio stesso.

Lo Studio rimane a disposizione degli interessati per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Nava Viganò & Associati