

CMS Newsletter
5 Gennaio 2024

Riforma IRPEF - primo modulo

Decreto Legislativo 30 dicembre 2023,
n. 216

INDICE

- 1. Revisione della disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 1)**
- 2. Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali (art. 2)**
- 3. Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale IRPEF alla nuova disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 3)**
- 4. Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni (art. 4)**
- 5. Abrogazioni: eliminazione dell'ACE (art. 5)**

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale - Serie Generale n. 303 del 30.12.2023, il Decreto Legislativo 30 dicembre 2023 n. 216 (di seguito semplicemente "il Decreto") recante *l'attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi*.

Si tratta di un intervento normativo che contiene disposizioni di interesse anche per i soggetti IRES ma che, tuttavia, resta di portata piuttosto limitata – non a caso è definito "primo modulo" di riforma - rispetto ai contenuti ben più ampi della legge delega per la riforma fiscale in materia di IRPEF¹.

La presente Newsletter intende offrire una sintesi delle principali novità apportate dal Decreto, **entrato in vigore** il giorno successivo alla sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale e, pertanto, **il 31 dicembre 2023**.

1. Revisione della disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 1)

Per l'anno 2024, le aliquote IRPEF previste dall'articolo 11, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 – d'ora in avanti semplicemente TUIR - sono rimodulate nel modo che segue:

Aliquote IRPEF per il periodo d'imposta 2023

- a) fino a 15.000 euro: 23%
- b) oltre 15.000 e fino a 28.000 euro: 25%
- c) oltre 28.000 e fino a 50.000 euro: 35%
- d) oltre 50.000 euro: 43%

Aliquote IRPEF per il periodo d'imposta 2024

- a) fino a 28.000 euro: 23%
- b) oltre 28.000 e fino a 50.000 euro: 35%
- c) oltre 50.000 euro: 43%

La detrazione per redditi di lavoro dipendente e assimilati di cui all'art. 13, comma 1, lett. a), del TUIR, è innalzata, per il solo periodo d'imposta 2024, a 1955 euro (rispetto agli attuali 1880 euro) se il reddito complessivo non eccede i 15.000 euro.

Nella determinazione degli acconti IRPEF per i periodi d'imposta 2024 e 2025, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni modificate delle aliquote e della detrazione di cui sopra.

Ulteriori disposizioni di coordinamento sono introdotte, limitatamente all'anno 2024, con riferimento alle somme riconosciute a titolo di trattamento integrativo² a favore dei contribuenti con reddito complessivo non superiore a 15.000 euro.

1 Cfr. art. 5, comma 1, lettera a), della legge n. 111 del 09.08.2023.

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

Il Decreto prevede, limitatamente all'anno 2024, una riduzione di 260 euro della detrazione complessivamente spettante in relazione a taluni oneri sostenuti dai contribuenti che possiedono un reddito complessivo superiore a 50.000 euro.

Tale riduzione riguarda le detrazioni spettanti per le seguenti tipologie di oneri:

- oneri la cui detraibilità è fissata al 19%, con esclusione delle spese sanitarie, quali ad esempio:
 - gli interessi pagati su prestiti o mutui agrari o ipotecari per l'acquisto o costruzione dell'abitazione principale
 - i compensi corrisposti a mediatori immobiliari in relazione all'acquisto dell'abitazione principale
 - le spese funebri
 - le spese universitarie, scolastiche e per gli asili nido
 - i premi per assicurazioni sulla vita, contro infortuni, sul rischio morte o invalidità permanente
 - i canoni di locazione degli studenti fuori sede
- le erogazioni liberali a favore dei partiti politici;
- i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi.

Ai fini del computo del limite di 50.000 euro di reddito di complessivo, quest'ultimo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze di cui all'art. 10, comma 3-bis del TUIR.

2 Cfr. art. 1, comma 1, del D.L. n. 3/2020 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 21/2020.

3. Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale IRPEF alla nuova disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 3)

Al fine di garantire la coerenza della disciplina dell'addizionale regionale IRPEF con la nuova articolazione degli scaglioni IRPEF prevista dall'articolo 1 del Decreto, le regioni e province autonome potranno modificare gli scaglioni e le aliquote applicabili per l'anno di imposta 2024, con provvedimento da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale fino al 15 aprile 2024³.

Analogamente per i comuni è previsto lo stesso termine per deliberare, coerentemente con la nuova articolazione degli scaglioni IRPEF, la modifica degli scaglioni e delle aliquote dell'addizionale comunale IRPEF per l'anno d'imposta 2024.

Tuttavia, nelle more del riordino della fiscalità degli enti territoriali, entro lo stesso termine le regioni e le province autonome ed i comuni potranno determinare, per il solo anno 2024, aliquote differenziate dell'addizionale regionale e comunale IRPEF sulla base degli scaglioni di reddito previsti ai fini IRPEF vigenti per l'anno 2023.

Nell'ipotesi in cui le regioni e le province autonome non approvino entro il citato termine del 15 aprile 2024 la legge modificativa degli scaglioni e delle aliquote, per il solo anno 2024 l'addizionale regionale IRPEF si applicherà sulla base degli scaglioni e delle aliquote vigenti per l'anno 2023.

Analogamente, nel caso in cui i comuni non adottino tempestivamente la delibera di modifica degli scaglioni e delle aliquote ovvero non la trasmettano entro il termine del 20 dicembre 2024⁴ per la pubblicazione sul sito internet del Ministero dell'Economia e delle finanze, per l'anno 2024 l'addizionale comunale IRPEF si applicherà sulla base delle aliquote vigenti per l'anno 2023.

4. Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni (art. 4)

Il Decreto introduce, per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni - per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 - una maggiorazione del 20% della deduzione relativa al costo del lavoro incrementale - determinata secondo i criteri descritti in appresso - derivante da assunzioni di dipendenti a tempo indeterminato.

Sotto il profilo soggettivo, come chiarito dalla Relazione tecnica, l'agevolazione si applica a:

- società ed enti residenti in Italia di cui all'art. 73, comma 1, lett. a) e b), del TUIR nonché stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate nel territorio dello Stato;
- enti non commerciali e altri soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. c) del TUIR, limitatamente al reddito di impresa eventualmente conseguito;
- imprese individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- esercenti arti e professioni.

L'agevolazione non spetta alle società ed enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa; inoltre, come chiarito dalla Relazione tecnica, non si applica ai soggetti forfetari.

Il beneficio è applicabile a condizione che:

- vi sia stato esercizio dell'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno 365 giorni;
- il numero di dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato del periodo d'imposta precedente. L'incremento occupazionale va considerato al netto dei decrementi occupazionali verificatisi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Ai sensi del comma 3 dell'articolo in commento, il costo riferibile all'incremento occupazionale – a cui applicare il 20% per determinare

³ Il termine ordinariamente previsto dall'art. 50, comma 3, del D.lgs. n. 446/1997 è il 31 dicembre dell'anno precedente a quello a cui l'addizionale si riferisce.

⁴ Cfr. art.14, comma 8, del D.lgs. 14 marzo 2011, n. 23.

la deduzione maggiorata - è pari al minor importo tra:

- il costo effettivo di assunzione per i nuovi dipendenti;
- l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'articolo 2425, comma 1, lettera B), numero 9), c.c. rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023.

Per i soggetti che non adottano lo schema di conto economico di cui all'art. 2425 c.c. si assumono le corrispondenti voci di costo del personale.

I costi riferibili al personale sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente (ad es. secondo il principio di cassa per gli esercenti arti e professioni).

Al fine di non pregiudicare il grado di occupazione dei dipendenti a tempo determinato in forza presso le imprese, l'agevolazione non spetta nel caso in cui, alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato, risulti inferiore o pari al numero complessivo dei lavoratori dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

Al fine di incentivare l'assunzione di particolari categorie di soggetti (svantaggiati), il costo riferibile a ciascun nuovo assunto, anche ai fini della determinazione dell'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico ai sensi dell'articolo 2425, comma 1, lettera B), numero 9), c.c., è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione laddove il nuovo assunto rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela di cui all'Allegato 1 al Decreto (ad esempio persone con disabilità, minori in età lavorativa in situazione di difficoltà familiare, donne vittime di violenza).

Le disposizioni attuative dell'articolo in commento saranno stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da emanarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto.

Nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, non potrà tenersi conto delle disposizioni agevolative in commento. Analogamente, nella determinazione dell'aconto per il perio-

do d'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 in commento.

5. Abrogazioni: eliminazione dell'ACE (art. 5)

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, è abrogata la disposizione istitutiva dell'Aiuto alla Crescita Economica (ACE)⁵; tuttavia, viene fatta salva la possibilità di riportare in avanti, fino a completamento del relativo utilizzo e senza limitazioni temporali, l'importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo di imposta in corso al 31.12.2023.

⁵ Il Decreto va ad abrogare l'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.



Le opinioni ed informazioni contenute nella presente Newsletter hanno carattere esclusivamente divulgativo. Esse pertanto non possono considerarsi sufficienti ad adottare decisioni operative o l'assunzione di impegni di qualsiasi natura, né rappresentano l'espressione di un parere professionale.

La Newsletter è proprietà di CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni.



Per ulteriori approfondimenti sugli argomenti trattati contattare:

Guido Zavadini

guido.zavadini@cms-aacs.com

Eva Lecce

eva.lecce@cms-aacs.com



Roma

Via Agostino Depretis, 86
00184

T - +39 06 478151

F - +39 06 483755

Milano

Galleria Passarella, 1
20122

T - +39 02 89283800

F - +39 02 48012914



Your free online legal information service.

A subscription service for legal articles on a variety of topics delivered by email.

cms-lawnow.com

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni è membro di CMS, organizzazione internazionale di studi legali e tributari indipendenti.

Uffici CMS:

Aberdeen, Abu Dhabi, Amsterdam, Antwerp, Barcelona, Beijing, Belgrade, Bergen, Berlin, Bogotá, Bratislava, Brisbane, Bristol, Brussels, Bucharest, Budapest, Casablanca, Cologne, Cúcuta, Dubai, Duesseldorf, Edinburgh, Frankfurt, Funchal, Geneva, Glasgow, Hamburg, Hong Kong, Istanbul, Johannesburg, Kyiv, Leipzig, Lima, Lisbon, Liverpool, Ljubljana, London, Luanda, Luxembourg, Lyon, Madrid, Manchester, Maputo, Mexico City, Milan, Mombasa, Monaco, Munich, Muscat, Nairobi, Oslo, Paris, Podgorica, Poznan, Prague, Reading, Rio de Janeiro, Riyadh, Rome, Santiago de Chile, São Paulo, Sarajevo, Shanghai, Sheffield, Singapore, Skopje, Sofia, Stavanger, Strasbourg, Stuttgart, Tel Aviv, Tirana, Vienna, Warsaw, Zagreb and Zurich.

cms.law