

l'officina dei numeri

circolare informativa n. 2/2024 del 3 gennaio 2024

Studio Associato Picchio e Gorretta, via Fausto Coppi 3 – 15121 – Alessandria
tel. e fax 0131 443273 – 0131 267858 e-mail: info@picgor.it - sito web: www.picgor.it

ENTRATO IN VIGORE IL PRIMO “MODULO” DELLA DELEGA FISCALE, CON NOVITÀ LIMITATE AL 2024

Con il D.Lgs. 216/2023, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 30.12.2023, viene attuata una prima parte della tanto decantata riforma fiscale, che dovrebbe (il condizionale è d'obbligo, vista la situazione sempre drammatica dei conti pubblici) attuare la proclamata *flat tax* e una maggiore equità “orizzontale” del sistema, con una progressiva convergenza dei regimi fiscali di dipendenti, pensionati e autonomi.

L'art. 5 della legge delega per la riforma fiscale (111/2023) delinea un'ampia revisione dell'IRPEF, fissando la transizione verso un sistema ad aliquota unica (cd. *flat tax*) come obiettivo di lungo periodo e individuando una serie di passaggi intermedi finalizzati a rendere più equo ed efficiente il modello.

Le prime misure adottate con il citato decreto legislativo vorrebbero andare nella direzione tracciata dalla legge delega ma la loro efficacia è limitata al solo anno 2024 (come, del resto, molte delle misure adottate in materia lavoristica, si veda la nostra circolare 1/2024), per cui al momento la tanto decantata riforma parte decisamente in tono minore e provvisorio.

ACCORPAMENTO DEGLI SCAGLIONI IRPEF (PER IL SOLO 2024)

L'art. 1 del D.Lgs. 216/2023 prevede **per il solo anno 2024**, la **riduzione degli scaglioni di imposta** da 4 a 3, con l'**accorpamento dei primi due**, per cui gli scaglioni di imposta per il 2024 sono così determinati:

- a) fino a 28.000 euro, 23%;
- b) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%;
- c) oltre 50.000 euro, 43%.

In sostanza, viene ridotto del 2% il carico fiscale sui redditi da 15.000 a 28.000 euro, per cui il beneficio annuale massimo è pari a 260 euro per coloro che avranno nel corrente anno un reddito di 28.000 euro. Il risparmio sarà inversamente proporzionale al crescere del reddito da 15.000 a 28.000 euro. Il beneficio della riduzione dell'aliquota sarà fruito, nella misura massima di 260 euro, anche dai titolari dei redditi più elevati, rientranti negli scaglioni superiori.

AUMENTO DETRAZIONI PER LAVORO DIPENDENTE REDDITI FINO A 15.000 EURO (PER IL SOLO 2024)

Viene anche innalzata la misura della **detrazione per il lavoro dipendente e taluni redditi assimilati** (con esclusione del reddito da pensione), sempre per il solo anno 2024, fino all'importo di 1.955 euro, per i redditi

fino a 15.000 euro. In questo modo si determina un risparmio massimo di 75 euro annui per coloro che avranno nel corrente anno un reddito di 15.000 euro. Il risparmio sarà inversamente proporzionale al crescere del reddito fino alla soglia dei 15.000 euro.

TRATTAMENTO INTEGRATIVO (PER IL SOLO 2024)

Viene confermato il trattamento integrativo di 1.200 euro annui (100 euro mensili) per i redditi fino a 15.000 euro, a condizione che l'imposta lorda sia superiore all'importo delle detrazioni per lavoro dipendente, diminuito di 75 euro (in pratica, ai fini della spettanza del trattamento integrativo, la detrazione annua è quella di 1.880 euro e non quella più elevata aumentata per il solo 2024).

La norma, infine, precisa che per il calcolo degli acconti IRPEF e sulle addizionali resteranno in vigore gli scaglioni ante 2024; insomma, più che una semplificazione, una ulteriore complicazione di calcolo.

RIDUZIONE DELLE DETRAZIONI DI IMPOSTA PER I REDDITI SOPRA I 50.000 EURO (PER IL SOLO 2024)

L'art. 2 del D.Lgs. in esame prevede una **riduzione di 260 euro delle detrazioni 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**, fermi restando i vincoli già previsti per i contribuenti con redditi superiori a 120mila euro.

Tale limitazione, che **opera esclusivamente nei confronti dei contribuenti con reddito complessivo superiore a 50.000 euro**, si configura come una sorta di franchigia: quindi, **rimane detraibile il maggiore importo sopra 260 euro**. In sostanza, al superamento di 50mila euro di reddito scatta il taglio delle detrazioni.

Ai fini del calcolo della eventuale riduzione, il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze

In generale, le nuove misure introdotte, peraltro temporaneamente per il solo 2024, non determinano un riequilibrio dell'equità orizzontale del sistema, che pure è stato detto rappresentare uno dei principali obiettivi fissati dall'articolo 5 della legge delega per la riforma fiscale. Il modello di imposizione sui redditi prodotti dalle persone fisiche, pertanto, rimane estremamente frammentato, sia all'interno della stessa IRPEF – dove il trattamento di pensionati, dipendenti e autonomi rimane assai disomogeneo – sia confrontando i contribuenti Irpef con quelli che si avvalgono del regime forfettario. Inoltre, si aggiungono non poche complicazioni sul calcolo delle imposte, degli acconti, delle detrazioni.

DEDUZIONE EXTRA PER LE ASSUNZIONI A TEMPO INDETERMINATO (PER IL SOLO 2024)

L'art. 4 del D.Lgs. In esame prevede che per il **periodo d'imposta** successivo a quello in corso al 31.12.2023, **(e solo per il 2024)** per i **titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni**, il **costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato**, ai fini della determinazione del reddito (come componente negativa, cioè come costo), di un **importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale** e nel rispetto delle ulteriori disposizioni della norma citata. La maggiore deduzione rileverà per le imposte sui redditi (IRES o IRPEF), ma non per l'IRAP.

Gli **incrementi occupazionali** rilevano a condizione che il **numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente**. L'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359 cod. civ. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Il **costo riferibile all'incremento occupazionale** è pari al **minor importo tra il costo effettivo relativo ai nuovi assunti e l'incremento complessivo del costo del personale** risultante dal conto economico rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31.12.2023. Per i soggetti che, in sede di redazione del bilancio di esercizio, non adottino lo schema di conto economico si assumono le corrispondenti voci di costo del personale. I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente.

Il **calcolo del costo** riferibile all'incremento occupazionale tiene, quindi, conto del **minore dei due seguenti elementi**:

- a) **costo 2024 dei neo-assunti** (retribuzione, contributi e premi, quota TFR) determinato con le regole di imputazione temporale del datore di lavoro (competenza per le imprese e in contabilità ordinaria; cassa per i lavoratori autonomi);
- b) **incremento del costo complessivo del personale** iscritto a conto economico (voce B.9) (ovvero pagato per i professionisti) nell'esercizio 2024 rispetto al 2023. Pertanto, **qualora l'elemento (b) sia negativo, nessun beneficio si otterrà dalle nuove assunzioni**.

La **maggiore deduzione spetta ai soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno 365 giorni** e non spetta, quindi, alle società e agli enti con attività avviata nel corso del 2023 o a quelle in liquidazione ordinaria, assoggettate a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.

Sono altresì **esclusi dalla maggiore deduzione i contribuenti che, al termine del periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2023, avranno un numero**

di dipendenti inferiore alla media dell'esercizio precedente.

L'incentivo, limitato al 2024, essendo basato sul costo dei nuovi assunti (o sull'incremento complessivo del costo del personale) tende a ridursi con il trascorrere del tempo, il che consiglia di anticipare il più possibile la stipula dei nuovi rapporti di lavoro.

Se i neo-assunti appartengono a categorie svantaggiate, il relativo costo, ai fini del calcolo della maggiore deduzione (e dunque anche per determinare l'incremento complessivo del costo del lavoro) sarà maggiorato di **una (ulteriore) percentuale** che sarà stabilita da un futuro decreto ministeriale, in modo tale da non superare comunque un ulteriore 10 per cento.

Le categorie di lavoratori svantaggiati la cui assunzione darà diritto ad una maggiorazione ulteriore della deduzione sono:

- i lavoratori molto svantaggiati ai sensi dell'art. 2, nr. 99) del reg. (UE) 651/2014
- le persone con disabilità ai sensi dell'art. 1 della legge 68/1999
- le persone svantaggiate ai sensi dell'art. 4 della legge 381/1991, gli ex degenti di ospedali psichiatrici, anche giudiziari, i soggetti in trattamento psichiatrico, i tossicodipendenti, gli alcolisti, i minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare, le persone detenute o internate negli istituti penitenziari, i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione e al lavoro all'esterno ai sensi dell'art. 21 della legge 354/1975
- le donne di qualsiasi età con almeno due figli minori o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi residenti in regioni ammissibili ai finanziamenti nell'ambito dei fondi strutturali della UE e nelle aree di cui all'art. 2, nr. 4), lett. f), del reg. (UE) 651/2014 della Commissione
- le donne vittime di violenza, inserite nei percorsi di protezione debitamente certificati dai centri antiviolenza, da cui sia derivata la deformazione o lo sfregio permanente del viso accertato dalle competenti commissioni mediche di verifica
- i giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile di cui all'art. 27, comma 1, del D.L. 48/2023
- i lavoratori con sede di lavoro situata in regioni che nel 2018 presentavano un prodotto interno lordo pro capite inferiore al 75% della media EU27 o comunque compreso tra il 75% e il 90%, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale
- i già beneficiari del reddito di cittadinanza, che siano decaduti dal beneficio e che non integrino i requisiti per l'accesso all'Assegno di inclusione.

Nonostante i messaggi – errati – che arrivano dai mezzi di comunicazione di massa, **la maggiore deduzione non è una agevolazione che comporti nell'immediato la riduzione dei contributi o altre riduzioni o sconti “spendibili” nei versamenti mensili**; si tratterà di un maggiore costo che, **ove spettante**, rileverà in sede di dichiarazione dei redditi.