



Senato della Repubblica

XIX Legislatura

Commissione Finanze e Tesoro

Documento di osservazioni e proposte

**Schema di decreto legislativo recante attuazione del primo
modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone
fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi**

(Atto del Governo 88)

24 novembre 2023

Il decreto legislativo approvato in via preliminare nel Consiglio dei ministri del 16 ottobre 2023 concerne il primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e l'introduzione di una misura a sostegno all'occupazione stabile.

1. Considerazioni in merito al primo modulo di riforma dell'IRPEF

Confartigianato e CNA, seppur apprezzando le prime misure in tema di riforma dell'IRPEF, sottolineano la necessità che si dia rapida e piena attuazione a tutti i contenuti della delega in materia di tassazione personale.

Confartigianato e CNA, in particolare ritengono:

1. **necessario che prosegua la riduzione della pressione fiscale**, sempre, però, garantendo il rispetto del **principio della progressività**:
 - **rivedendo scaglioni, aliquote detrazioni e deduzioni**,
 - **con l'obiettivo di una aliquota unica**. Su tale aspetto, oltre a ricordare il vincolo di cui **all'art. 53 della Carta costituzionale che impone che il sistema tributario sia "informato a criteri di progressività"**, si ritiene che, in ogni caso, debba essere **salvaguardato e garantito il finanziamento dello Stato sociale** che rappresenta un presupposto fondamentale e indispensabile per il mantenimento **dell'integrazione e della coesione sociale**;
2. **che nella revisione delle tax expenditures** occorre dar seguito al principio di salvaguardia delle spese fiscali relative **"alla tutela del bene costituito dalla casa"** e di quelle che perseguono gli **"obiettivi di miglioramento dell'efficienza energetica, della riduzione del rischio sismico del patrimonio edilizio esistente"**. Confartigianato e CNA rappresentano la necessità che si giunga a un **rapido ridisegno delle detrazioni fiscali "ordinarie"** (in scadenza alla fine del 2024) dopo l'intervento degli ultimi mesi in materia di *Superbonus* e di blocco nella cedibilità dei crediti e nella possibilità di concedere lo sconto in fattura. Pertanto, anche alla luce di eventuali obblighi comunitari in materia di efficientamento energetico degli edifici, va aperta una **nuova stagione di incentivi alle famiglie** che preveda, inoltre, la **possibilità di cessione dei crediti/sconto in fattura in presenza di contribuenti che in assenza di tali istituti non potrebbero sostenere l'onere degli interventi** (soggetti incapienti o con redditi di esiguo ammontare);

3. **che occorre equiparare la *no tax area* indipendentemente dalla tipologia di reddito. Nel primo modulo della riforma viene uniformata la *tax area* per lavoratori dipendenti e pensionati.** Confartigianato e CNA rappresentano la necessità che, a parità di reddito della stessa natura (reddito da lavoro), deve corrispondere la medesima imposta. Le detrazioni collegate alla natura dei redditi (previste dall'art. 13 del TUIR) rappresentano, di fatto, un'area di esenzione che assume una connotazione molto simile a un "minimo vitale esente". Tale *no tax area*, **con il provvedimento in oggetto**, viene innalzata per i **lavoratori dipendenti da 8.174 euro a 8.500 euro uniformandola a quella dei pensionati**. L'equiparazione delle detrazioni riconosciute per i redditi di lavoro dipendente ai redditi di pensione nella misura di 1.955 euro non elimina le iniquità nella tassazione delle predette categorie di reddito, bensì contribuisce a peggiorarle dal momento che alla determinazione delle imposte effettivamente dovute, concorrono anche altre misure quali, ad esempio, il bonus di 1.200 euro. Bonus che eleva la *no tax area* prevista per il reddito di lavoro dipendente a più di 13 mila euro. Al contrario, quella prevista **per imprenditori individuali, soci di società di persone e lavoratori autonomi resta fissata a 5.500 euro**. Tale diversità (non motivata dalla forfetizzazione delle spese di produzione del reddito, sulla considerazione che la detrazione è sostanzialmente uguale per dipendenti e pensionati e questi ultimi, come noto, non sostengono spese per produzione reddito) determina "minimi vitali esenti" diversificati e non giustificabili in quanto, **per sua natura, il "minimo vitale esente" deve essere uguale per tutte le persone fisiche** con la sola, eventuale, correzione legata all'ammontare del reddito complessivo. Per completezza, attualmente **le detrazioni per lavoro** sono riservate a favore degli **imprenditori individuali (e dei partecipanti all'impresa familiare) ovvero dei soci di società di persone a condizione** che, per la determinazione del reddito, ci si avvalga del **regime semplificato di cui all'art. 66 del TUIR**. Si ritiene che la concessione dell'agevolazione debba avvenire non più in relazione alla tipologia di contabilità adottata, **bensì alla circostanza che i citati soggetti prestino la propria attività nell'impresa rilevabile attraverso l'iscrizione a forme di contribuzione pensionistica obbligatoria;**
4. necessario permettere la **deducibilità, anche in maniera forfetizzata, dal reddito dipendente di alcune tipologie di costi di produzione** dello stesso. Tale aspetto, di importante rilevanza per un trattamento sostanzialmente uniforme delle diverse tipologie di reddito, dovrebbe essere alla base per l'equiparazione della *no tax area*;

5. sempre nella riforma dell'IRPEF, che debba essere attuato il principio di **“tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione” delle imprese**. Ciò al fine di limitare le distorsioni di natura fiscale nella scelta delle forme organizzative e giuridiche dell'attività imprenditoriale. Da sempre **Confartigianato e CNA sostengono che la tassazione dei redditi d'impresa, di cui quelli di impresa individuale e società di persone concorrono al reddito complessivo IRPEF, deve essere, tendenzialmente, neutrale rispetto alla natura giuridica dei soggetti che li ritraggono**.
- Attualmente il reddito d'impresa, prodotto da imprese individuali e società di persone, viene attratto, in virtù del principio di trasparenza, alla tassazione progressiva IRPEF con la conseguenza che, anche nel caso in cui il reddito (o parte dello stesso) non sia prelevato dal titolare/collaboratori dell'impresa individuale ovvero dai soci, è tassato, comunque, ad aliquota marginale. Tale situazione determina una palese disparità di trattamento in quanto per i soggetti IRES, in assenza di distribuzione di utili, il reddito subisce una tassazione nella misura del 24% mentre per ditte individuali e società di persone il reddito concorre alla tassazione progressiva IRPEF prescindendo dalle vicende relative al suo eventuale prelievo. Per ovviare a tale distorsione, nell'ambito della riforma tracciata dalla legge delega, dovrebbe intervenire una revisione dell'imposizione sui redditi delle imprese individuali e delle società di persone in regime di contabilità ordinaria, con l'introduzione di una tassazione proporzionale sul reddito d'impresa alla stessa aliquota prevista per l'IRES per la quota di utile non prelevata. In tal modo il reddito d'impresa troverebbe un'uniforme tassazione slegata dalla natura giuridica del soggetto che lo ritrae. Inoltre, si favorirebbe la patrimonializzazione delle piccole imprese. Dovrebbe essere, quindi, previsto nei Decreti delegati che su base opzionale il reddito d'impresa di tali soggetti non concorra più, ai fini IRPEF, alla formazione del reddito complessivo ma sia assoggettato a tassazione proporzionale con applicazione della medesima aliquota prevista ai fini IRES, mentre le somme che l'imprenditore (o i soci della società di persone) ritrae dall'impresa verrebbero tassate, ai fini IRPEF, come reddito ordinario soggetto alla progressività propria di questo tributo. Al contempo, su tali somme dovrebbe essere riconosciuto un credito d'imposta pari all'imposta proporzionale in precedenza assolta.

Confartigianato e CNA **apprezzano la scelta di concentrare le risorse**, in questa prima fase, **nella riduzione della tassazione IRPEF sui redditi complessivi fino a 50.000 euro** attraverso l'ampliamento, per il 2024, dell'applicazione dell'aliquota relativa al primo scaglione d'imposta (23%) per i redditi sino a 28.000 euro, quando in precedenza la medesima aliquota era applicabile sino a 15.000 euro di reddito, mentre nello scaglione successivo (da 15.000 a 28.000 euro) l'aliquota era del 25%. La riduzione di 260 euro delle detrazioni per oneri spettanti in presenza di un reddito complessivo superiore a 50.000 euro (previsto dall'articolo 2) neutralizza il vantaggio derivante dalla rimodulazione delle aliquote IRPEF per i percettori di tale reddito superiore a 50.000 euro.

Pur **comprendendo le ragioni per cui l'intervento sull'IRPEF è limitato al solo 2024**, è pur **altrettanto evidente che la misura deve essere rafforzata e resa strutturale**. Gli interventi di carattere strutturale, riducendo l'area dell'incertezza, modificano i comportamenti dei contribuenti e possono rivitalizzare la domanda interna.

In conclusione, Confartigianato e CNA evidenziano la necessità che la **riduzione dell'IRPEF sia resa strutturale** e sollecitano l'**omogeneizzazione della no tax area oggi prevista per gli autonomi in 5.500 euro a quella dei dipendenti e pensionati**.

2. Valutazioni in merito all'intervento a sostegno dell'occupazione stabile

L'articolo 4 introduce un incentivo alle imprese, consentendo una **deduzione maggiorata del 20% del costo del lavoro dei nuovi assunti a tempo indeterminato ai fini della determinazione del reddito** d'impresa o di lavoro autonomo. L'agevolazione è applicabile solo per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (anno 2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Al fine di beneficiare dell'agevolazione, va accertato che **nell'esercizio 2024 il numero dei dipendenti a tempo indeterminato risulti superiore rispetto a quello mediamente occupato nell'esercizio 2023 (comma 2)**.

Come precisato nello stesso comma, la verifica di questa condizione va effettuata 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: la finalità di tale accorgimento è, ovviamente, antielusiva.

Inoltre, al fine di incentivare l'incremento delle basi occupazionali favorendo la stipula di contratti di lavoro a tempo indeterminato, risulta necessario non pregiudicare il grado di occupazione dei dipendenti a tempo determinato in forza presso le imprese: per tale motivo, l'ulteriore condizione da rispettare per beneficiare dell'agevolazione (prevista dal comma 4) è che **il numero complessivo dei dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) alla fine del periodo d'imposta 2024 sia superiore al numero dei dipendenti (sia a tempo determinato che indeterminato) mediamente occupati nel periodo d'imposta 2023**.

Quindi, non solo deve essere garantito un incremento del numero dei dipendenti a tempo indeterminato, ma deve anche essere assicurato un incremento del numero dei lavoratori totali. Tale ultima condizione è finalizzata ad evitare che pur di godere dell'agevolazione si proceda all'assunzione di personale a tempo indeterminato a discapito, però, di lavoratori a tempo determinato già presenti in azienda. In pratica, la norma vuole evitare la "sostituzione" di lavoratori a tempo determinato con altri a tempo indeterminato senza un reale aumento della forza lavoro. Nell'ambito delle nuove assunzioni, sono privilegiate particolari categorie di dipendenti che si ritiene necessitino di maggiore tutela, elencate nell'Allegato 1 al decreto: in caso di assunzione di tali lavoratori svantaggiati, la deduzione del costo è maggiorata di un'ulteriore misura non superiore al 10% (potrà quindi arrivare al 30% aggiuntivo).

Documento di osservazioni e proposte di Confartigianato Imprese, CNA sull'A.G. 88 - Schema di decreto legislativo recante attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi

A tal fine, specifici decreti interministeriali, da emanarsi, stabiliranno specifici coefficienti di moltiplicazione con cui attribuire maggior peso al costo del lavoro correlato all'assunzione dei dipendenti riconducibili alle categorie privilegiate.

Lo stesso decreto potrà adottare ulteriori disposizioni di attuazione dell'incentivo. Confartigianato e CNA auspicano, infatti, il riconoscimento di tale beneficio anche in presenza di investimenti "nuovi" in linea con quanto previsto dall'articolo 6, comma 1, lettera a) della L. n. 111/2023 (Legge delega per la riforma fiscale). Inoltre, ritengono sia necessario includere tra i soggetti beneficiari anche i soggetti IRPEF che optano per la tassazione proporzionale del reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera g), della richiamata L. n. 111/2023.

Confartigianato e CNA, pur valutando in maniera positiva la misura introdotta, ritengono necessario un **rafforzamento dell'intensità del beneficio** ma ancor più è indispensabile che la previsione, limitata al solo anno 2024, **sia quanto meno garantita per un triennio**: l'impresa o il lavoratore autonomo che investe nell'assunzione di nuovo personale deve poter fare affidamento **sulla continuità almeno triennale dell'agevolazione** ed è necessario che **la durata dell'incentivo sia conosciuta sin da subito**, in modo da poter programmare gli investimenti e la destinazione delle risorse.

La misura comporta un onere sul bilancio dello Stato di circa 1,3 miliardi di euro ampiamente finanziata dall'abrogazione dell'ACE (Aiuto alla crescita economica). Il minor onere della nuova misura rispetto a quello che gravava sulle finanze pubbliche in vigenza dell'ACE **dovrebbe permettere quell'auspicato incremento della maggiorazione della deduzione**.