

RIFORMA FISCALE IRPEF 2024: ISTRUZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con l'acclusa circolare n. 2/E del 6 febbraio u.s., l'Agenzia delle Entrate ha fornito le prime indicazioni sulle novità introdotte in materia di Irpef dal d. lgs. n. 216/2023 (sotto anche "decreto"), recante "Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi" (CONFIMI ROMAGNA NEWS n. 2/2024).

In attuazione della delega fiscale (legge n. 111/2023), il decreto ha previsto, tra l'altro, una temporanea rimodulazione delle aliquote e degli scaglioni Irpef, delle detrazioni d'imposta, della disciplina del trattamento integrativo e l'abrogazione della normativa relativa all'aiuto alla crescita economica (Ace).

RIMODULAZIONE DI ALIQUOTE E SCAGLIONI DI REDDITO

Prima di tutto, la circolare illustra, **limitatamente al periodo d'imposta 2024**, i nuovi scaglioni di reddito e le relative aliquote introdotti dall'art. 1, c. 1, del decreto, come di seguito riportati:

1. 23% per i redditi fino a 28mila euro
2. 35% per i redditi superiori a 28mila euro e fino a 50mila euro
3. 43% per i redditi che superano 50mila euro.

Rispetto alla disciplina recata dall'art. 11, c. 1, del Tuir, pertanto, limitatamente all'anno 2024, la circolare specifica che:

- è prevista una riduzione, da quattro a tre, degli scaglioni di reddito e delle corrispondenti aliquote
- il primo scaglione di reddito è innalzato a 28mila euro a parità di aliquota al 23%, assorbendo il precedente secondo scaglione
- l'aliquota al 25%, in precedenza applicabile al secondo scaglione, per i redditi oltre 15mila euro e fino a 28mila euro, è soppressa
- il secondo e terzo scaglione, con le rispettive aliquote, restano invariati rispetto ai precedenti terzo e quarto scaglione.

MODIFICA DELLE DETRAZIONI DA LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATO

La circolare si sofferma, poi, sull'art. 1, c. 2, del decreto, il quale **innalza, sempre per il solo anno 2024, da 1.880 euro a 1.955 euro la detrazione da lavoro dipendente** [art. 13, c. 1, lettera a), primo periodo, del Tuir].

Tale modifica si applica ai contribuenti titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni e gli assegni a esse equiparati) e per taluni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, se il reddito complessivo non supera 15mila euro.

Il documento di prassi chiarisce, altresì, che con la modifica viene ampliato, fino a 8.500 euro, l'ammontare del reddito escluso da imposizione (la *no tax area*), previsto per titolari di redditi di lavoro dipendente e per taluni redditi assimilati, equiparandolo a quello già vigente a favore dei pensionati.

L'Agenzia precisa, inoltre, che la modifica riguarda solo il primo periodo dell'art. 13, c. 1, lettera a), del Tuir, e, pertanto, resta ferma l'applicazione delle altre disposizioni contenute nel medesimo articolo.

In particolare, la circolare ricorda che nel calcolo del reddito complessivo, da utilizzare per la determinazione delle agevolazioni fiscali (il reddito di riferimento), deve tenersi conto anche dei redditi assoggettati a cedolare secca e al regime forfetario, e della quota di agevolazione Ace.

Resta fermo anche che il reddito complessivo deve assumersi al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e relative pertinenze.

TRATTAMENTO INTEGRATIVO

Sempre per il solo 2024, il decreto n. 216/2023 modifica il requisito necessario per il riconoscimento del trattamento integrativo di cui all'art. 1, c. 1, del d.l. n. 3/2020.

Nello specifico, con riferimento ai contribuenti con reddito complessivo di ammontare non superiore a 15mila euro, il trattamento integrativo può essere concesso quando l'imposta lorda, calcolata con riferimento ai soli redditi di lavoro dipendente [esclusi quelli indicati all'art. 49 c. 2, lettera a), del Tuir] e ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, è di importo superiore alla detrazione per i redditi di lavoro dipendente diminuita di 75 euro, rapportato al periodo di lavoro nell'anno. La riduzione di 75 euro mira a neutralizzare l'incremento dell'importo della detrazione per redditi di lavoro dipendente, che avrebbe potuto determinare la perdita del beneficio per alcuni soggetti.

Al proposito, si precisa che tale riduzione deve essere apportata solo alla detrazione indicata nel primo periodo dell'art. 13, c. 1, lettera a), del Tuir e non anche alle detrazioni previste dal secondo e terzo periodo della stessa lettera che non sono state "toccate" dal decreto in questione.

REVISIONE DELLA DISCIPLINA DELLE DETRAZIONI FISCALI

L'art. 2 del decreto ha apportato alcune modifiche alla disciplina delle detrazioni fiscali prevedendo, per i contribuenti con un reddito complessivo superiore a 50mila euro, una riduzione di un importo pari a 260 euro della detrazione spettante per l'anno 2024, in relazione agli oneri per i quali la detrazione è fissata al 19% (escluse le spese sanitarie), alle erogazioni liberali in favore dei partiti politici e ai premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi (art. 119, c. 4, d.l. n. 34/2020).

La riduzione, pari a 260 euro, deve essere operata sull'importo della detrazione determinato ai sensi dell'art. 15, c. 3-bis, del Tuir.

ADEGUAMENTO DELLA DISCIPLINA DELLE ADDIZIONALI ALL'IRPEF

Il documento di prassi si sofferma, inoltre, sull'analisi dell'art. 3 del decreto, con il quale è stata adeguata la disciplina delle addizionali regionali e comunali ai nuovi scaglioni e nuove aliquote dell'Irpef.

In particolare, è stato previsto il differimento al 15 aprile 2024 del termine entro cui ciascuna Regione, con propria legge, può maggiorare l'aliquota di compartecipazione dell'addizionale regionale.

Le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano, inoltre, possono determinare, entro lo stesso termine, per il solo 2024, aliquote differenziate dell'addizionale regionale all'Irpef sulla base degli scaglioni di reddito vigenti per l'anno 2023. Qualora le Regioni e le Province autonome non approvino entro il 15 aprile 2024 le leggi modificative degli scaglioni e delle aliquote, per il solo anno 2024 l'addizionale regionale si applica sulla base degli scaglioni e delle aliquote vigenti per l'anno 2023. È stato differito, invece, al 15 maggio 2024, il termine per la trasmissione dei dati contenuti nei provvedimenti di variazione dell'addizionale regionale all'Irpef, per la pubblicazione sul sito del dipartimento delle Finanze del Mef.

L'Agenzia chiarisce che anche la disciplina delle addizionali comunali è stata oggetto di adeguamento alla nuova normativa Irpef, analogamente a quanto previsto per le addizionali regionali.

ABROGAZIONE DELL'ACE

La circolare, infine, si sofferma sull'abrogazione, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (Ace), chiarendo che, sino a esaurimento dei relativi effetti, continuano 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.

CIRCOLARE N. 2/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 6 febbraio 2024

OGGETTO: Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi – Decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216

INDICE

PREMESSA	3
1. Revisione della disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche	4
<i>1.1. Rimodulazione di aliquote e scaglioni di reddito</i>	4
<i>1.2. Modifica delle detrazioni da lavoro dipendente e assimilato</i>	5
<i>1.3. Trattamento integrativo</i>	7
<i>1.4. Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali</i>	9
<i>1.5. Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale all'IRPEF</i>	10
2. Abrogazione della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE)	13

PREMESSA

Il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216¹, recante «Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi» (di seguito Decreto), contiene disposizioni che attuano taluni principi e criteri direttivi della legge 9 agosto 2023, n. 111, recante «Delega al Governo per la riforma fiscale» (di seguito Delega).

In particolare, gli articoli da 1 a 3 del Decreto attuano le disposizioni di cui all'articolo 5, comma 1, lettera a), della Delega², finalizzate a realizzare la revisione del sistema d'imposizione del reddito delle persone fisiche (IRPEF), prevedendone la graduale riduzione, nel rispetto del principio di progressività e nella prospettiva della transizione del sistema verso l'aliquota impositiva unica, attraverso il riordino delle deduzioni dalla base imponibile, degli scaglioni di reddito, delle aliquote d'imposta, delle detrazioni dall'imposta lorda e dei crediti d'imposta.

Gli articoli 4 e 5 del Decreto, in attesa della completa attuazione della revisione e razionalizzazione degli incentivi fiscali alle imprese, prevista dall'articolo 9, comma 1, lettera g), della Delega³, dispongono, rispettivamente,

¹ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 30 dicembre 2023, n. 303.

² Secondo cui «1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1 il Governo osserva altresì i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche:

a) per gli aspetti generali:

1) la revisione e la graduale riduzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), nel rispetto del principio di progressività e nella prospettiva della transizione del sistema verso l'aliquota impositiva unica, attraverso il riordino delle deduzioni dalla base imponibile, degli scaglioni di reddito, delle aliquote di imposta, delle detrazioni dall'imposta lorda e dei crediti d'imposta, tenendo conto delle loro finalità (...);

2) il graduale perseguimento dell'equità orizzontale prevedendo, nelle more dell'attuazione della revisione di cui al numero 1) (...);

3) l'inclusione nel reddito complessivo, rilevante ai fini della spettanza di detrazioni, deduzioni o benefici a qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, dei redditi assoggettati a imposte sostitutive e a ritenute alla fonte a titolo di imposta in relazione all'IRPEF;

4) valutare l'introduzione, per un periodo limitato di tempo, di misure idonee a favorire i trasferimenti di residenza nei comuni periferici e ultra periferici come individuati dalla Strategia nazionale per le aree interne».

³ Secondo cui «1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1 il Governo osserva altresì i seguenti principi e criteri direttivi specifici:

(...)

g) rivedere e razionalizzare, anche in adeguamento ai principi di cui all'articolo 6, comma 1, lettera a), gli incentivi fiscali alle imprese e i meccanismi di determinazione e fruizione degli stessi, tenendo altresì conto della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 14 dicembre 2022».

una maggiorazione del costo del lavoro dei nuovi assunti, ai fini della determinazione del reddito d'impresa per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, e l'abrogazione della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE).

Con la presente circolare si forniscono, relativamente ad alcune delle predette disposizioni, le istruzioni operative agli Uffici per garantirne l'uniformità di azione.

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

1.1. Rimodulazione di aliquote e scaglioni di reddito

L'articolo 1, comma 1, del Decreto introduce rilevanti novità in materia di IRPEF, con effetti limitati al periodo d'imposta 2024, disponendo l'applicazione di nuove aliquote e scaglioni di reddito in sede di determinazione dell'imposta lorda.

In particolare, la disposizione prevede che per l'anno 2024, per la determinazione dell'IRPEF, l'imposta lorda è calcolata applicando, in luogo delle aliquote previste dall'articolo 11, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917⁴, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) 23 per cento per i redditi fino a 28.000 euro;
- b) 35 per cento per i redditi superiori a 28.000 euro e fino a 50.000 euro;
- c) 43 per cento per i redditi che superano 50.000 euro.

Rispetto alla disciplina recata dal citato articolo 11, comma 1, del TUIR, pertanto:

- è prevista una riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito e delle

⁴ L'articolo 11, comma 1, del TUIR prevede le seguenti aliquote per scaglioni di reddito: a) fino a 15.000 euro, 23 per cento; b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 25 per cento; c) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35 per cento; d) oltre 50.000 euro, 43 per cento.

corrispondenti aliquote;

- il primo scaglione di reddito è stato innalzato a 28.000 euro a parità di aliquota al 23 per cento, assorbendo il precedente secondo scaglione;
- l’aliquota al 25 per cento, in precedenza applicabile al secondo scaglione, per i redditi oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, è stata soppressa;
- il secondo e terzo scaglione, con le rispettive aliquote, sono rimasti invariati rispetto ai precedenti terzo e quarto scaglione.

Si propone, di seguito, uno schema per il calcolo dell’IRPEF sulla base delle regole vigenti per il periodo d’imposta 2024.

SCAGLIONI	ALIQUOTE	IMPOSTA DOVUTA
2024	2024	
fino a 28.000 euro	23 per cento	23 per cento sul reddito
da 28.001 fino a 50.000 euro	35 per cento	6.440 euro + 35 per cento sul reddito che supera i 28.000 euro e fino a 50.000 euro
oltre i 50.000 euro	43 per cento	14.140 euro + 43 per cento sul reddito che supera i 50.000 euro

1.2. Modifica delle detrazioni da lavoro dipendente e assimilato

L’articolo 1, comma 2, del Decreto, con efficacia limitata al periodo d’imposta 2024, innalza, altresì, da 1.880 euro a 1.955 euro la detrazione prevista dall’articolo 13, comma 1, lettera a), primo periodo, del TUIR, per i contribuenti titolari di redditi di lavoro dipendente, escluse le pensioni e assegni ad esse equiparati, e per taluni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, se il reddito

complessivo non supera 15.000 euro⁵.

La modifica, pertanto, amplia fino a 8.500 euro l'ammontare del reddito escluso da imposizione (c.d. *no tax area*) previsto per titolari di redditi di lavoro dipendente e di taluni assimilati, equiparandolo a quello già vigente a favore dei pensionati.

Si propone, di seguito, uno schema per il calcolo delle detrazioni per lavoro dipendente.

REDDITO	IMPORTO DELLA DETRAZIONE
fino a 15.000	1.955 (non inferiore a 690 o, se a tempo determinato, non inferiore a 1.380)

⁵ Trattasi, in particolare, dei redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, del TUIR, nonché dei seguenti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente:

- i compensi percepiti, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20 per cento, dai lavoratori soci delle cooperative di produzione e lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca (cfr. articolo 50, comma 1, lettera a), del TUIR);
- le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato (cfr. articolo 50, comma 1, lettera b), del TUIR);
- le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante (cfr. articolo 50, comma 1, lettera c), del TUIR);
- le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni, nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente (cfr. articolo 50, comma 1, lettera *c-bis*), del TUIR);
- le remunerazioni dei sacerdoti, nonché le congrue e i supplementi di congrua (cfr. articolo 50, comma 1, lettera d), del TUIR);
- le prestazioni pensionistiche di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, e al decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, comunque erogate, nonché quelle derivanti dai prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) 2019/1238 (cfr. articolo 50, comma 1, lettera *h-bis*), del TUIR);
- i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative (cfr. articolo 50, comma 1, lettera l), del TUIR).

oltre 15.000 e fino a 28.000	$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito}) / (28.000 - 15.000)]$
oltre 28.000 e fino a 50.000	$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito}) / (50.000 - 28.000)]$
oltre 50.000	nessuna detrazione

Atteso che la modifica riguarda solo il primo periodo dell'articolo 13, comma 1, lettera a), del TUIR, resta ferma l'applicazione delle altre disposizioni contenute nel medesimo articolo.

In particolare, ai sensi del comma 6-*bis* del predetto articolo 13 del TUIR, per la determinazione dell'ammontare delle detrazioni ivi disciplinate, il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-*bis*, del medesimo TUIR.

Al riguardo si osserva che, come evidenziato con la circolare 19 giugno 2023, n. 14/E, nel calcolo del reddito complessivo da utilizzare per la determinazione delle agevolazioni fiscali (c.d. *reddito di riferimento*), ivi incluse le predette detrazioni, si tiene conto anche dei redditi assoggettati a cedolare secca, dei redditi assoggettati a imposta sostitutiva in applicazione del regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni (articolo 1, comma 692, lettera g), della legge 27 dicembre 2019, n. 160) e della quota di agevolazione ACE di cui all'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214⁶.

1.3. *Trattamento integrativo*

L'articolo 1, comma 3, del Decreto modifica, per l'anno d'imposta 2024, il

⁶ Si segnala che l'articolo 5 del Decreto dispone, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, l'abrogazione della disciplina dell'ACE, prevedendo altresì che, sino a esaurimento dei relativi effetti, continuano 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.

requisito richiesto per il riconoscimento del trattamento integrativo di cui all'articolo 1, comma 1, primo periodo, del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 aprile 2020, n. 21.

Nello specifico, con riferimento ai contribuenti con reddito complessivo⁷ di ammontare non superiore a 15.000 euro, il citato trattamento può essere concesso quando l'imposta lorda, da determinarsi sui redditi di lavoro dipendente, di cui all'articolo 49, con esclusione di quelli indicati nel comma 2, lettera a), del TUIR, e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'articolo 50, comma 1, lettere a), b), c), *c-bis*), d), *h-bis*) e l), del TUIR, è di importo superiore alla detrazione spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del TUIR diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno⁸.

La previsione di una riduzione di 75 euro della detrazione di cui all'articolo 13, comma 1, del TUIR mira a neutralizzare l'incremento dell'importo della detrazione per redditi di lavoro dipendente, introdotto dall'articolo 1, comma 2, del Decreto in commento, che avrebbe potuto determinare la perdita del beneficio per alcuni soggetti, i quali, in base alla disciplina a regime, ne sono invece destinatari. Ciò in quanto, come sopra descritto, uno dei requisiti per l'attribuzione del trattamento integrativo è la capienza dell'imposta lorda calcolata sui redditi di lavoro dipendente e assimilati rispetto alla detrazione spettante per i medesimi redditi. In coerenza con quanto riportato nelle relazioni illustrativa e tecnica al Decreto⁹, con cui si chiarisce la *ratio* della norma sopra descritta, si ritiene che tale

⁷ Si evidenzia che anche per la spettanza del trattamento integrativo occorre considerare l'ammontare del c.d. *reddito di riferimento*.

⁸ Al riguardo, si precisa che l'articolo 1, comma 2, del Decreto dispone, per il solo periodo d'imposta 2024, l'aumento della detrazione spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del TUIR a 1.955 euro, in caso di reddito complessivo di ammontare non superiore a 15.000 euro.

⁹ Nella relazione illustrativa al Decreto è precisato che la modifica in commento “*assicura la corresponsione del trattamento integrativo ai lavoratori dipendenti alle stesse condizioni previste dalla disciplina vigente a regime. Infatti, considerato che uno dei requisiti richiesti dall'art. 1 del citato decreto-legge n. 3/2020 per l'attribuzione del trattamento integrativo è la capienza dell'imposta lorda calcolata sui redditi di lavoro dipendente rispetto alla detrazione spettante ai sensi dell'art. 13, comma 1, lettera a), del citato TUIR, un livello più elevato di tale detrazione determinerebbe la perdita del beneficio per alcuni lavoratori dipendenti che in base alla disciplina vigente a regime ne sono invece destinatari. A tale inconveniente si pone rimedio con il correttivo che si va a introdurre che, ai fini della spettanza del trattamento integrativo, neutralizza l'innalzamento della soglia di non tax area da 8.173 euro a 8.500 euro previsto dal comma 2 dell'articolo 1*”. Nella relazione tecnica, inoltre, è affermato che l'incremento della

riduzione debba essere apportata solo alla detrazione indicata nel primo periodo dell'articolo 13, comma 1, lettera a), del TUIR e non anche alle detrazioni previste dal secondo e terzo periodo della medesima lettera che non sono state oggetto di modifica da parte del citato articolo 1, comma 2, del Decreto.

Considerato che il testo della norma non apporta altre modifiche alla disciplina del trattamento integrativo, si rinvia, per ulteriori approfondimenti, a quanto chiarito da ultimo con la circolare del 18 febbraio 2022, n. 4/E.

1.4. Revisione della disciplina delle detrazioni fiscali

L'articolo 2 del Decreto ha apportato alcune modifiche alla disciplina delle detrazioni per oneri, prevedendo, per i contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 50.000 euro, una riduzione di un importo pari a 260 euro dell'ammontare della detrazione dall'imposta lorda spettante per l'anno 2024, determinato ai sensi dell'articolo 15, comma 3-*bis*, del TUIR, in relazione a:

- a) gli oneri per i quali la detrazione delle spese sostenute è fissata nella misura del 19 per cento dal TUIR o da qualsiasi altra disposizione fiscale; la disposizione non riguarda le spese sanitarie di cui all'articolo 15, comma 1, lettera c), del TUIR;
- b) le erogazioni liberali in favore dei partiti politici di cui all'articolo 11 del decreto-legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 13¹⁰;
- c) i premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi di cui all'articolo 119, comma 4, quinto periodo, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34,

detrazione “non ha effetto sulla spettanza del “trattamento integrativo” per il lavoro dipendente in quanto la norma prevede che tale trattamento continui di fatto a essere corrisposto al verificarsi delle medesime condizioni previste dalla legislazione vigente”.

¹⁰ Ai sensi dell'articolo 11 del d.l. n. 149 del 2013 le erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche in favore dei partiti politici, iscritti nella prima sezione del registro di cui all'articolo 4 dello stesso decreto-legge, sono ammesse a detrazione per oneri nella misura del 26 per cento per importi compresi tra 30 euro e 30.000 euro annui.

convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77¹¹.

La riduzione pari a 260 euro deve essere operata sull'importo della detrazione come determinato ai sensi dell'articolo 15, comma 3-*bis*, del TUIR, il quale dispone che la «*detrazione di cui al presente articolo spetta:*

- a) per l'intero importo qualora il reddito complessivo non ecceda 120.000 euro;*
- b) per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 240.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 120.000 euro, qualora il reddito complessivo sia superiore a 120.000 euro»¹².*

In altri termini, per i titolari di reddito complessivo superiore a 120.000 euro, la decurtazione va applicata alla detrazione dall'imposta lorda che risulta già ridotta per effetto del suddetto articolo 15, comma 3-*bis*, del TUIR.

Il comma 2 dell'articolo 2 del Decreto, conformemente a quanto già stabilito dal comma 3-*ter* del citato articolo 15 del TUIR, precisa che, ai fini del comma 1, il reddito complessivo¹³ è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-*bis*, del TUIR.

1.5. Adeguamento della disciplina delle addizionali regionale e comunale all'IRPEF

L'articolo 3 del Decreto è intervenuto per adeguare la disciplina delle

¹¹ Ai sensi dell'articolo 119, comma 4, quinto periodo, del d.l. n. 34 del 2020, per gli interventi di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2013, n. 90, «*in caso di cessione del corrispondente credito ad un'impresa di assicurazione e di contestuale stipulazione di una polizza che copre il rischio di eventi calamitosi, la detrazione prevista nell'articolo 15, comma 1, lettera f-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, spetta nella misura del 90 per cento.*

¹² Si ricorda che, ai sensi del comma 3-*quater* dell'articolo 15 del TUIR, la detrazione compete per l'intero importo, a prescindere dall'ammontare del reddito complessivo, per gli oneri di cui al comma 1, lettere a) e b), e al comma 1-*ter*, nonché per le spese sanitarie di cui al comma 1, lettera c).

¹³ Si evidenzia che anche per la spettanza delle detrazioni per oneri occorre considerare l'ammontare del c.d. reddito di riferimento.

addizionali regionale¹⁴ e comunale¹⁵ alla nuova articolazione degli scaglioni e delle aliquote dell'IRPEF prevista dall'articolo 1, comma 1, del Decreto.

In particolare, il comma 1 dell'articolo 3 del Decreto prevede che il termine di cui all'articolo 50, comma 3, secondo periodo, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446¹⁶, entro cui ciascuna Regione, con propria legge¹⁷, può aumentare l'aliquota di compartecipazione dell'addizionale regionale, è differito al 15 aprile 2024. Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, pertanto, hanno tempo fino al 15 aprile 2024 per pubblicare nel bollettino ufficiale della Regione o della Provincia autonoma¹⁸ la legge con la quale stabiliscono la misura del tributo sulla base della nuova articolazione degli scaglioni dell'IRPEF, disposta dal comma 1 dell'articolo 1 del Decreto.

Al fine di tenere conto dei contenuti dell'intesa sancita nella Conferenza unificata del 9 novembre 2023, lo stesso comma 1 dell'articolo 3 del Decreto prevede, inoltre, che le Regioni e le Province autonome, nelle more del riordino della fiscalità degli enti territoriali, possono determinare entro lo stesso termine, per il solo anno 2024, aliquote differenziate dell'addizionale regionale all'IRPEF sulla base degli scaglioni di reddito stabiliti dall'articolo 11, comma 1, del TUIR,

¹⁴ Al riguardo, si ricorda che il comma 4 dell'articolo 6 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68, prevede che, per «assicurare la razionalità del sistema tributario nel suo complesso e la salvaguardia dei criteri di progressività cui il sistema medesimo è informato, le regioni possono stabilire aliquote dell'addizionale regionale all'IRPEF differenziate esclusivamente in relazione agli scaglioni di reddito corrispondenti a quelli stabiliti dalla legge statale».

¹⁵ Al riguardo, si ricorda che il comma 11 dell'articolo 1 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, prevede che, per «assicurare la razionalità del sistema tributario nel suo complesso e la salvaguardia dei criteri di progressività cui il sistema medesimo è informato, i comuni possono stabilire aliquote dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche utilizzando esclusivamente gli stessi scaglioni di reddito stabiliti, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dalla legge statale, nel rispetto del principio di progressività».

¹⁶ Il termine ordinario previsto dall'articolo 50, comma 3, secondo periodo, del d.lgs. n. 446 del 1997 è «il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui l'addizionale si riferisce».

¹⁷ L'articolo 6, comma 1, del d.lgs. n. 68 del 2011, che ha integrato la disciplina del tributo contenuta nell'articolo 50 del d.lgs. n. 446 del 1997, stabilisce che, a «decorrere dall'anno 2012 ciascuna regione a Statuto ordinario può, con propria legge, aumentare o diminuire l'aliquota dell'addizionale regionale all'IRPEF di base».

¹⁸ Si precisa che, nonostante l'articolo 50, comma 3, del d.lgs. n. 446 del 1997 richieda la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, tale obbligo deve ritenersi assolto con la pubblicazione della legge nel bollettino ufficiale della Regione o della Provincia autonoma, che, per tali leggi, assolve alla stessa funzione riconosciuta alla Gazzetta Ufficiale (analogamente a quanto già evidenziato con la circolare 18 febbraio 2022, n. 4/E, paragrafo 2).

vigenti per l'anno 2023, vale a dire sui seguenti quattro scaglioni di reddito: a) fino a 15.000 euro; b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro; c) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro; d) oltre 50.000 euro.

La norma precisa, infine, che, nell'ipotesi in cui le Regioni e le Province autonome non approvino, entro il 15 aprile 2024, la legge modificativa degli scaglioni e delle aliquote, per il solo anno 2024 l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche si applica sulla base degli scaglioni e delle aliquote vigenti per l'anno 2023.

L'articolo 3, comma 2, del Decreto differisce, inoltre, al 15 maggio 2024 il termine previsto dall'articolo 50, comma 3, quarto periodo, del d.lgs. n. 446 del 1997 entro il quale le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, ai fini della semplificazione delle dichiarazioni e delle funzioni dei sostituti d'imposta e dei centri di assistenza fiscale (CAF), nonché degli altri intermediari, devono trasmettere i dati contenuti nei provvedimenti di variazione dell'addizionale regionale all'IRPEF, per la pubblicazione sul sito informatico www.finanze.gov.it. Si ricorda che l'articolo 50, comma 3, ultimo periodo, del d.lgs. n. 446 del 1997 dispone, altresì, che il mancato inserimento nel sito informatico dei suindicati dati comporta l'inapplicabilità di sanzioni e interessi.

Per quanto concerne, invece, l'addizionale comunale all'IRPEF, il comma 3 dell'articolo 3 del Decreto, in linea con quanto stabilito per l'addizionale regionale, prevede che, in deroga all'articolo 1, comma 169, primo periodo, della legge 27 dicembre 2006, n. 296¹⁹, e all'articolo 172, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267²⁰, i Comuni, per l'anno 2024, modificano, con propria delibera, gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale

¹⁹ L'articolo 1, comma 169, primo periodo, della l. n. 296 del 2006 stabilisce che gli «enti locali deliberano le tariffe e le aliquote relative ai tributi di loro competenza entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione».

²⁰ L'articolo 172, comma 1, lettera c), del d.lgs. n. 267 del 2000 prevede che al «bilancio di previsione sono allegati i documenti previsti dall'art. 11, comma 3, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, e i seguenti documenti:(...) c) le deliberazioni con le quali sono determinati, per l'esercizio successivo, le tariffe, le aliquote d'imposta e le eventuali maggiori detrazioni, le variazioni dei limiti di reddito per i tributi locali e per i servizi locali, nonché, per i servizi a domanda individuale, i tassi di copertura in percentuale del costo di gestione dei servizi stessi».

comunale entro il 15 aprile 2024, al fine di conformarsi alla nuova articolazione prevista per l'IRPEF.

Come per le Regioni e per le Province autonome, in conformità ai contenuti dell'intesa sancita nella Conferenza unificata, il comma 3 in esame stabilisce che, nelle more del riordino della fiscalità degli enti territoriali, entro lo stesso termine del 15 aprile 2024, i Comuni possono determinare, per il solo anno 2024, aliquote differenziate dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche sulla base degli scaglioni di reddito previsti dall' articolo 11, comma 1, del TUIR, vigenti per l'anno 2023, innanzi riportati.

Il comma 4, infine, introduce una norma che trova applicazione nel caso in cui la delibera di cui al comma 3 non venga adottata entro il 15 aprile 2024 o non venga trasmessa entro il termine di cui all'articolo 14, comma 8, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23²¹, ai fini della pubblicazione, con efficacia costitutiva, sul sito istituzionale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze. In tali ipotesi, il comma 4 stabilisce che, per l'anno 2024, continueranno ad applicarsi le aliquote vigenti per l'anno 2023.

2. Abrogazione della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE)

L'articolo 5 del Decreto dispone l'abrogazione, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, della disciplina relativa all'aiuto alla crescita economica (ACE), di cui all'articolo 1 del d.l. n. 201 del 2011.

In particolare, l'ACE è un incentivo alla capitalizzazione delle imprese al fine di riequilibrare il trattamento fiscale tra le imprese che si finanziano con debito e quelle che si finanziano con capitale proprio e consiste nell'ammettere in

²¹ L'articolo 14, comma 8, del d.lgs. n. 23 del 2011 stabilisce che, con decorrenza dall'anno 2011, «*le delibere di variazione dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione sul sito informatico di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 360 del 1998, a condizione che detta pubblicazione avvenga entro il 20 dicembre dell'anno a cui la delibera afferisce*».

deduzione, dal reddito complessivo netto dichiarato, un importo corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio. Nel caso in cui l'importo del rendimento nozionale superi il reddito complessivo netto così determinato, l'eccedenza di rendimento nozionale può essere riportata nei periodi d'imposta successivi, senza alcun limite quantitativo e temporale.

Ciò premesso, l'articolo 5, nelle more dell'organica revisione e razionalizzazione degli incentivi alle imprese previste dalla Delega, dispone, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, l'abrogazione della disciplina dell'ACE, stabilendo che, sino a esaurimento dei relativi effetti, continuano 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.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)