



Le novità in tema di tassazione delle persone fisiche e giuridiche nella Legge delega per la Riforma fiscale

Introduzione

Il disegno di Legge A.C. 1038, recante «Delega al Governo per la riforma fiscale» approvato dalla Camera dei Deputati il 23 marzo 2023 e successivamente dal Senato il 2 agosto 2023, delega il Governo ad adottare, entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore della Legge, uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema tributario, indicando i principi, i criteri direttivi e le modalità di coordinamento con la normativa vigente nonché individuando le norme da abrogare, fissando i termini per l'adozione dei decreti legislativi eventualmente necessari.

Principi generali dell'ordinamento tributario nazionale, dell'Unione Europea e internazionale

Nell'articolo 2 della Legge delega sono riportati gli obiettivi che il Governo si pone per 'rivoluzionare' il sistema fiscale italiano e il rapporto tra il fisco e il contribuente. *In primis* si pone l'obiettivo di stimolare la crescita economica e la crescita demografica attraverso l'efficientamento del sistema tributario e la conseguente riduzione del carico fiscale, anche attraverso l'eliminazione dei cc.dd. "micro-tributi" per i quali il rapporto costi-benefici non risulta essere efficiente né per lo Stato né per il contribuente.

Verrà cambiata anche la normativa fiscale riguardante gli enti del Terzo settore e quelli non commerciali, assicurando il coordinamento con le altre disposizioni dell'ordinamento tributario nel rispetto dei principi di mutualità, sussidiarietà e solidarietà; tale che essi riescano a svolgere al pieno delle proprie funzioni il ruolo di ammortizzatori sociali che il nostro Stato gli ha sempre riconosciuto così da poter assistere in maniera più efficace l'accesso ai servizi essenziali delle persone che non sono in grado di provvedere a se stesse in autonomia.

La Legge delega si pone altresì l'obiettivo di armonizzare l'ordinamento tributario nazionale con quello comunitario e internazionale e di garantire i diritti stabiliti dall'Ordinamento dell'Unione europea, rafforzando l'obbligo di motivazione degli atti impositivi emanati dall'Agenzia delle entrate, la quale dovrà sempre fornire le prove su cui si fondano le pretese, al

fine di «valorizzare il principio del legittimo affidamento del contribuente e il principio di certezza del diritto»¹.

Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche

Per quanto riguarda le persone fisiche, la Legge delega prevede la revisione delle aliquote IRPEF, con l'ambizione di traghettare il sistema verso un'aliquota unica, la c.d. *flat tax*, la quale, attraverso il riordino delle deduzioni e delle detrazioni, varierà nel concreto a seconda della fattispecie, con particolare riguardo alla composizione del nucleo familiare (ad es. eventuali persone a carico non autosufficienti), alla tutela della casa, della salute, dell'istruzione e della previdenza complementare. Un'importante novità è rappresentata dalla deducibilità, seppur forfettaria, delle spese sostenute per la produzione del reddito da lavoro dipendente; altra novità da sottolineare è la previsione della tassazione agevolata per le componenti straordinarie di reddito percepite dai lavoratori e per i premi di produttività.

Inoltre vi sarà un'armonizzazione di trattamento tra i redditi di capitale di natura finanziaria e i redditi 'diversi' di natura finanziaria attraverso l'applicazione di un'imposta sostitutiva sul risultato netto dei redditi di natura finanziaria, concedendo al contribuente la possibilità di dedurre le minusvalenze dalle plusvalenze ed eventualmente riportare le perdite nei periodi di imposta successivi.

È utile ricordare che sul tema della *flat tax* è stata sollevata più volte la questione di legittimità ex art. 53 della Costituzione, che sancisce il principio di progressività in materia fiscale. La questione dovrebbe essere risolta in quanto, seppur applicando la medesima aliquota, chi disporrà di una capacità contributiva maggiore concorrerà nominalmente in misura maggiore di chi avrà una capacità contributiva minore. Nondimeno verranno utilizzate deduzioni e detrazioni in misura fissa così da rendere soggettivamente inferiore l'aliquota effettiva per chi percepisce meno reddito. Per concludere, giova ricordare inoltre che già oggi la *flat tax* viene imposta con un'aliquota del 5% o del 15% per i lavoratori autonomi sotto una certa soglia di reddito.

Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle società e degli enti

Per quanto attiene alla tassazione sulle società di capitali, vi è una modifica dell'aliquota IRES a determinate condizioni (v. *infra*) con l'obiettivo di stimolare la crescita economica attraverso l'incentivo alla produzione e di attrarre investitori esteri. Nello specifico, la Legge delega prevede una riduzione dell'aliquota IRES per le imprese che, entro i due periodi d'imposta

¹ Art. 4, Legge 9 Agosto 2023, n. 111.

successivi a quello nel quale è stato prodotto il reddito, impieghino risorse in investimenti o anche in nuove assunzioni ovvero in schemi stabili di partecipazione dei dipendenti agli utili.

Si chiarisce che tale riduzione non si applica al reddito corrispondente agli utili che, nel predetto biennio, sono stati distribuiti o sono statidestinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa e che la distribuzione degli utili stessi si presume avvenuta qualora sia accertata l'esistenza di componenti reddituali positivi non contabilizzati o di componenti negativi inesistenti.²

Oltre alla riduzione dell'aliquota IRES si prevede:

- La semplificazione dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili, difatti ad oggi la normativa è molto confusa e spesso si sovrappone. Con la Legge delega il governo dovrebbe uniformarne la disciplina.
- La razionalizzazione in tema di scambio di partecipazioni mediante conferimento; si intende ovviare al comma 2 *bis* dell'art. 177 del TUIR che richiede delle percentuali minime di partecipazioni per la neutralità fiscale dell'operazione, tenendo conto del demoltiplicatore legato alla catena partecipativa. Con questa riforma diventerà più semplice per le persone fisiche effettuare conferimenti di partecipazioni in società così da effettuare riorganizzazioni aziendali in neutralità fiscale.
- Il riordino del regime di compensazione delle perdite fiscali in sede di operazioni straordinarie e consolidato fiscale.

Principi e criteri direttivi per il graduale superamento dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)

Restando in tema di tassazione delle società, sia di persone che di capitali, la Legge delega stabilisce i principi e i criteri direttivi specifici volti a realizzare il graduale superamento dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP). In particolare, tale processo dovrà attuarsi in modo graduale dando priorità alle società di persone e alle associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni.

Il presupposto dell'IRAP è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi³. I soggetti passivi sono gli esercenti attività d'impresa e lavoro autonomo, operanti sia in forma individuale che associata, gli enti non commerciali privati nonché le amministrazioni ed enti pubblici. È un *tributo proprio*, quindi non deducibile ai fini IRES il cui gettito è destinato alle regioni.

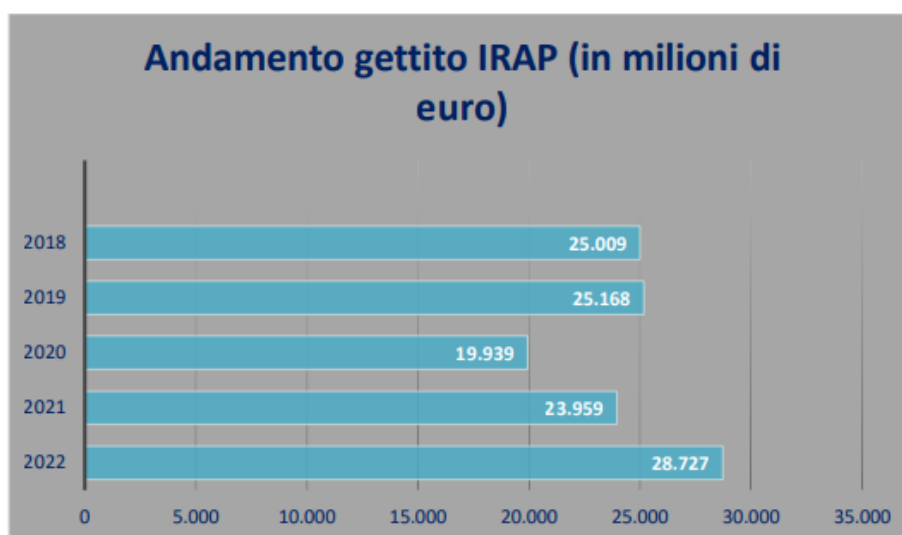
Nel corso della XVIII Legislatura le Commissioni Finanza di Camera e Senato, dopo aver ricevuto in audizione esponenti di numerose categorie, erano addivenuti alla determinazione che

² Dossier XIX Legislatura, Delega al Governo per la Riforma fiscale, 2 agosto 2023.

³ Decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

la tassazione ai fini IRAP risulta essere in sostanza il reddito d'impresa, i cui presupposti impositivi sono simili a quelli dell'IRES⁴. È stato dunque affermato che, in una logica di semplificazione, si potrebbe prevedere il superamento dell'IRAP contestualmente all'introduzione di una addizionale al reddito d'impresa, dalla quale andrebbero esentate le imprese non dotate di autonoma organizzazione.

La Legge delega prevede di procedere al graduale superamento dell'imposta, con priorità per le società di persone e le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni. Nella Relazione illustrativa di accompagnamento del Ddl in parola si chiarisce che il superamento dell'IRAP è da attuarsi in modo graduale dando priorità alle società di persone e alle associazioni tra artisti e professionisti e solo in una successiva fase verrà esteso alle società di capitali. La norma stabilisce altresì che l'imposta sarà sostituita da una sovrimposta determinata secondo le medesime regole dell'IRES. Nello specifico viene prevista l'istituzione di una sovrimposta determinata secondo le medesime regole dell'IRES, con l'esclusione del riporto delle perdite, ovvero secondo regole particolari per gli enti non commerciali, con invarianza del carico fiscale. Alle regioni dovrà essere assicurato un gettito in misura equivalente a quello attuale, da ripartire tra le stesse, sulla base dei criteri vigenti in materia di IRAP. Inoltre viene chiarito che l'intervento volto all'abrogazione dell'IRAP deve comunque garantire il finanziamento del fabbisogno sanitario e il gettito in misura equivalente per le regioni che presentano squilibri di bilancio sanitario, stabilendo che dagli interventi normativi sopra descritti non possono essere generati aggravii di alcun tipo sui redditi di lavoro dipendente e di pensione.



Fonte: elaborazione dati MEF-Dipartimento finanze

⁴ Dossier XIX Legislatura, Delega al Governo per la riforma fiscale. 2 agosto 2023.

Conclusioni

Il fatto che la scienza economica è denominata spesso “scienza povera” in quanto soggetta a vincoli di natura finanziaria, per i quali le uscite non possono superare le entrate, dimostra che questa manovra ha delle forti ambizioni. Allo stesso tempo è evidente che il Governo non si sia limitato a voler cambiare le normative in materia fiscale, posizionando delle toppe ove necessario, bensì ha voluto rivoluzionare il sistema economico dello Stato, prevedendo degli investimenti strutturali i cui benefici si vedranno nel medio-lungo termine.

La norma più attesa, oltre all’eventuale abolizione dell’IRAP è la diminuzione dell’aliquota IRES per quella parte di utile che viene impiegato per investimenti in aziende o lavoro, o che venga distribuito ai dipendenti, incentivando così le imprese a far partecipare i lavoratori alla gestione e agli utili come previsto dell’art. 46 della Costituzione.

All’interno della Legge delega è stato più volte chiarito come questa manovra avesse l’ambizione di far tornare competitiva la ‘macchina’ Italia, attraverso delle misure che mettendo al centro le famiglie, la cultura e le imprese facciano tornare l’Italia il paese più invidiato del mondo.

A cura di Gian Marco Troili