

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI
ANALISI DEI DATI IRPEF
ANNO D'IMPOSTA 2017

Persone fisiche

Persone fisiche titolari di partita Iva

Persone fisiche in base al reddito prevalente

Società di persone

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali
Ufficio di Statistica

Sommario

Persone fisiche

1. Introduzione e principali novità	4
2. Numero di contribuenti e tipo di dichiarazione presentata.....	6
3. Analisi territoriale del reddito dichiarato	10
4. Tipologie di redditi dichiarati	11
4.1 Redditi da lavoro dipendente, pensione, da partecipazione e da esercizio di attività economica	11
4.2 Redditi fondiari	17
4.2.1 Redditi fondiari imponibili.....	17
4.2.2 Redditi fondiari non imponibili	18
4.2.3 Redditi da immobili soggetti a tassazione sostitutiva (cedolare secca)	20
5. Somme erogate per incremento di produttività e benefit	22
6. Regimi agevolativi per persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia	23
7. L'imposta netta dichiarata e le addizionali Irpef	25
8. Bonus Irpef 80 euro	27
9. Imposte sugli immobili e attività finanziarie estere	29
9.1 Imposta sul valore degli immobili situati all'estero (Ivie).....	29
9.2 Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (Ivafe)	30
10. Deduzioni e detrazioni.....	30
11. Alcune tipologie di contribuenti.....	34
11.1 Dipendenti	34
11.2 Pensionati.....	36

Persone fisiche titolari di partita IVA

1. Numero contribuenti	39
2. I redditi dichiarati	44
2.1 Principali oneri fiscalmente deducibili: superammortamento, iperammortamento e patent-box	46
3. ACE (Aiuto crescita economica)	48
4. Imprenditori	49

5. Lavoratori autonomi.....	50
6. Regime fiscale di vantaggio (D.L. 98/2011).....	52
7. Regime forfetario (L. 190/2014).....	53

Persone fisiche in base al reddito prevalente

1. Numero contribuenti	59
2. L'imposta netta.....	62
3. Lavoratore dipendente	62
4. Analisi del lavoro dipendente attraverso l'integrazione dei dati dichiarati dai dipendenti e dai datori di lavoro.....	64
4.1 Confronto tra i redditi medi dei dipendenti in base al datore di lavoro.....	65
4.2 Confronto tra reddito da lavoro dipendente e reddito del datore di lavoro	66
5. Pensionati	70
6. Imprenditori	70
7. Autonomi.....	71
8. Possessori di reddito da partecipazione in società di persone e assimilati	72
9. Possessori di fabbricati	74

Società di persone

1. Numero contribuenti	75
2. Redditi dichiarati	77
2.1 Principali oneri fiscalmente deducibili	79
3. ACE (Aiuto alla crescita economica)	81

Persone fisiche

1. Introduzione e principali novità

Il Dipartimento delle Finanze pubblica le statistiche fiscali delle dichiarazioni Irpef, relative alla totalità delle persone fisiche per l'anno d'imposta 2017, dopo cinque mesi dal termine di presentazione del modello Redditi¹ PF (fissato al 31 ottobre 2018).

Il continuo perfezionamento dell'attività di acquisizione delle dichiarazioni, volto a recepire quelle pervenute a ridosso della data di pubblicazione delle statistiche fiscali e l'anticipo del termine di presentazione del modello CU/2018² rispetto al mod. 770, garantiscono una maggiore tempestività e completezza delle informazioni nella base dati statistica.

Per il 2017 viene estesa la platea dei possibili fruitori della tassazione sostitutiva del 10% sui premi di produttività, innalzando la soglia del reddito da lavoro dipendente da 50.000 euro a 80.000 euro e l'ammontare del premio soggetto a tassazione agevolata che passa da 2.000 euro a 3.000 euro.

E' stata inoltre riorganizzata la disciplina agevolativa per le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia; in particolare viene resa permanente l'agevolazione fiscale per i docenti e ricercatori (D.L. n.78 del 2010) che prevede una tassazione sul 10% del reddito ed è stata abbassata la soglia di imponibilità dei redditi degli "impatriati" (D.lgs. n.147 del 2015) che passa dal 70% al 50%. Inoltre è stato introdotto un nuovo regime agevolativo che riguarda i nuovi residenti (art. 24-bis del TUIR) che prevede un'imposta fissa di 100.000 euro sui redditi prodotti all'estero a condizione che il soggetto non sia stato fiscalmente residente nel territorio dello Stato, ai sensi del predetto articolo 2, comma 2, del TUIR, per almeno nove dei dieci periodi d'imposta precedenti all'inizio di validità dell'opzione.

Per quanto riguarda i redditi da terreni, per il triennio 2017-2019 tali redditi non concorrono alla formazione del reddito imponibile Irpef per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali. Per i redditi da locazione è stata estesa la cedolare secca ai comodatari ed affittuari che locano gli immobili per periodi non superiori a 30 giorni (cd. locazione breve) ed inoltre se i

¹ A partire dall'anno d'imposta 2016, visto l'obbligo di inviare la dichiarazione IVA in forma autonoma, ossia, separata dalla dichiarazione dei redditi tramite UNICO, il modello non si chiama più Unico, ma Modello Redditi PF.

² Il modello CU costituisce fonte informativa fondamentale della dichiarazione precompilata per la parte relativa ai dati fiscali e contributivi ed il termine di presentazione è previsto entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento.

contratti sono conclusi con l'intervento di soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali on-line, è prevista l'applicazione di una ritenuta del 21%.

Nell'ambito dei titolari di partita IVA che esercitano attività d'impresa in contabilità semplificata nel 2017 cambia il criterio di determinazione del reddito che passa da 'competenza' a 'cassa'³ e quindi al momento del regolamento finanziario dell'operazione, con la possibilità di imputare integralmente nell'esercizio di prima applicazione il costo afferente le rimanenze iniziali.

Dal 2017 non trova più applicazione il contributo di solidarietà che prevedeva un prelievo del 3 per cento da applicare sulla parte di reddito complessivo eccedente i 300.000 euro lordi annui.

Nell'ambito delle detrazioni per spese relative a misure antisismiche sono state innalzate le percentuali di detraibilità al 70% e 75%, se l'intervento determina il passaggio ad una o due classi di rischio inferiore, e all'80% e 85% se l'intervento riguarda parti comuni condominiali. Anche nell'ambito delle spese per interventi di risparmio energetico la percentuale di detraibilità sale al 70% e 75% nel caso rispettivamente di interventi sull'involucro, con un'incidenza superiore al 25 per cento della superficie disperdente, o di riqualificazione energetica di parti comuni di edifici condominiali esistenti.

Infine, nel 2017 il rendimento nozionale degli incrementi patrimoniali (cosiddetta ACE 'Aiuto alla crescita economica') scende all'1,6% (dal 4,75% del 2016) e la deduzione di tale rendimento si manifesta esclusivamente nella determinazione del reddito complessivo⁴.

Per facilitare la lettura dei dati fiscali nella navigazione dinamica è prevista una descrizione sintetica di alcune variabili esposte nelle tavole statistiche (passando il mouse sopra il nome della variabile) e viene messa a disposizione la definizione delle variabili, documento che ne contiene la descrizione analitica e l'indicazione dei campi dei quadri della dichiarazione presi in considerazione.

³ Cfr. Circolare Agenzia Entrate 11/E/2017.

⁴ Infatti il reddito di specie rimane immutato mentre la quota deducibile viene esplicitata nel quadro RS.

2. Numero di contribuenti e tipo di dichiarazione presentata

Il contesto macroeconomico nel 2017 è stato caratterizzato da un Pil in crescita⁵ (+2,0% in termini nominali e +1,6% in termini reali) che ha consolidato il processo di ripresa iniziato nel 2015.

I contribuenti che hanno assolto all'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi Irpef per l'anno d'imposta 2017 - o in via diretta, attraverso i modelli Redditi e 730, o come soggetti sottoposti a trattenute per opera del soggetto che eroga loro i redditi (Certificazione Unica)⁶ - sono stati oltre 41,2 milioni, in aumento (+0,83%) rispetto all'anno precedente.

Il grafico 'Variazione del numero di contribuenti per classi di reddito complessivo' evidenzia una notevole crescita dei soggetti nella classe 'fino a 5.000 euro', attribuibile prevalentemente a titolari di partita IVA in contabilità semplificata per i quali nel 2017 è cambiato il criterio di determinazione del reddito d'impresa che passa dal criterio di competenza al criterio di cassa e quindi al momento di regolazione finanziaria dell'operazione. Sono comunque previste delle deroghe a tale principio per alcune voci di costo e ricavo⁷ (es. plusvalenze/minusvalenze, sopravvenienze, quote di ammortamento ecc.). In particolare nel primo anno di applicazione del nuovo criterio le disposizioni di coordinamento hanno previsto l'integrale deduzione delle rimanenze iniziali; in virtù di quest'ultima deroga molti soggetti hanno determinato nel 2017 un reddito d'impresa negativo rientrando nella classe 'fino a 5.000 euro'. Si assiste inoltre ad un incremento di soggetti nelle fasce medio-alte, in particolare nella classe 'tra 35.000 e 50.000 euro'.

⁵ La variazione del Pil è riferita a dati aggiornati a marzo 2019 e provenienti dal DataWarehouse delle statistiche prodotte dall'Istat e disponibili sul sito <http://www.istat.it/>. Il Pil in termini reali è riferito a valori concatenati con anno di riferimento 2010.

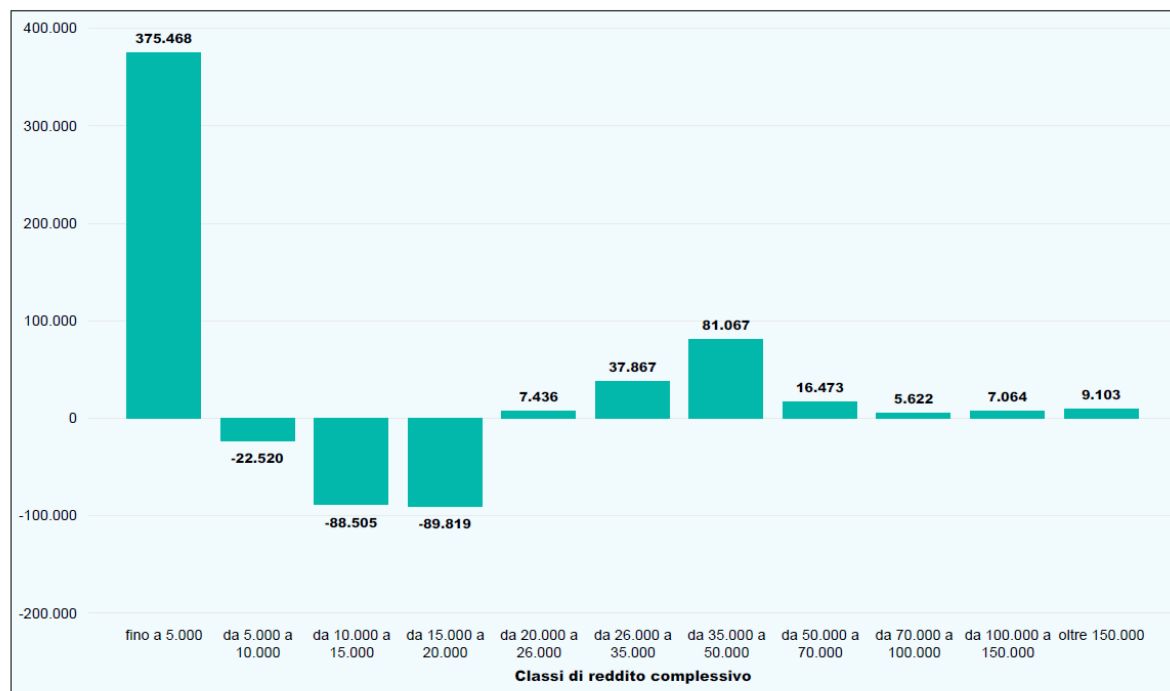
⁶ Le informazioni della Certificazione Unica consentono di recuperare i dati reddituali dei numerosi soggetti che sono esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale dei propri redditi.

A titolo di esempio si ricorda che questa agevolazione è concessa a soggetti che possiedono:

- solo reddito da lavoro dipendente o da pensione corrisposto da un unico sostituto d'imposta obbligato ad effettuare le ritenute d'acconto;
- redditi da lavoro dipendente corrisposti da più soggetti, se l'ultimo datore di lavoro ha effettuato le operazioni di conguaglio;
- solo redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta;
- soltanto redditi fondiari (terreni e/o fabbricati) per un ammontare complessivo non superiore a 500 euro;
- soggetti che possiedono redditi da fabbricati non locati ed eventualmente redditi da lavoro dipendente o pensione, in virtù del principio di sostituzione IMU-Irpef.

⁷ Cfr. Circolare Agenzia Entrate 11/E/2017.

**GRAF.1 - VARIAZIONE DEL NUMERO DI CONTRIBUENTI PER CLASSI DI REDDITO COMPLESSIVO
CONFRONTO 2016 - 2017**



Dalla tabella ‘Distribuzione del numero di contribuenti secondo il tipo di dichiarazione presentata per regione’ si evince che il 50,3% delle persone fisiche assolve all’obbligo dichiarativo utilizzando il modello “730” in crescita di un punto percentuale rispetto all’anno precedente, mentre è in lieve flessione la percentuale di coloro che utilizzano il mod. Redditi, andamento influenzato anche dal maggiore utilizzo del modello 730 precompilato. Si ricorda che è possibile presentare il modello 730 anche in assenza di sostituto d’imposta tenuto ad effettuare il conguaglio. Infatti, dalle dichiarazioni presentate nel 2018 risultano 1.398.258 soggetti che hanno presentato il mod. 730 in assenza di sostituto⁸ (3,4% del totale dichiarazioni mod. 730, con un incremento del 22,8% rispetto all’anno precedente). Continua a diminuire il numero di soggetti senza dichiarazione per i quali occorre recuperare le informazioni da Certificazione Unica CU (-0,6%).

⁸ Soggetti che hanno compilato il flag ‘730 senza sostituto’ dal frontespizio del mod. 730. Si rammenta che l’eventuale credito risultante dal mod. 730 presentato in assenza di sostituto può essere utilizzato in compensazione nel mod. F24 per pagare l’Imu e le altre imposte che possono essere versate con il modello F24.

PERSONE FISICHE (anno d'imposta 2017)
TOTALE

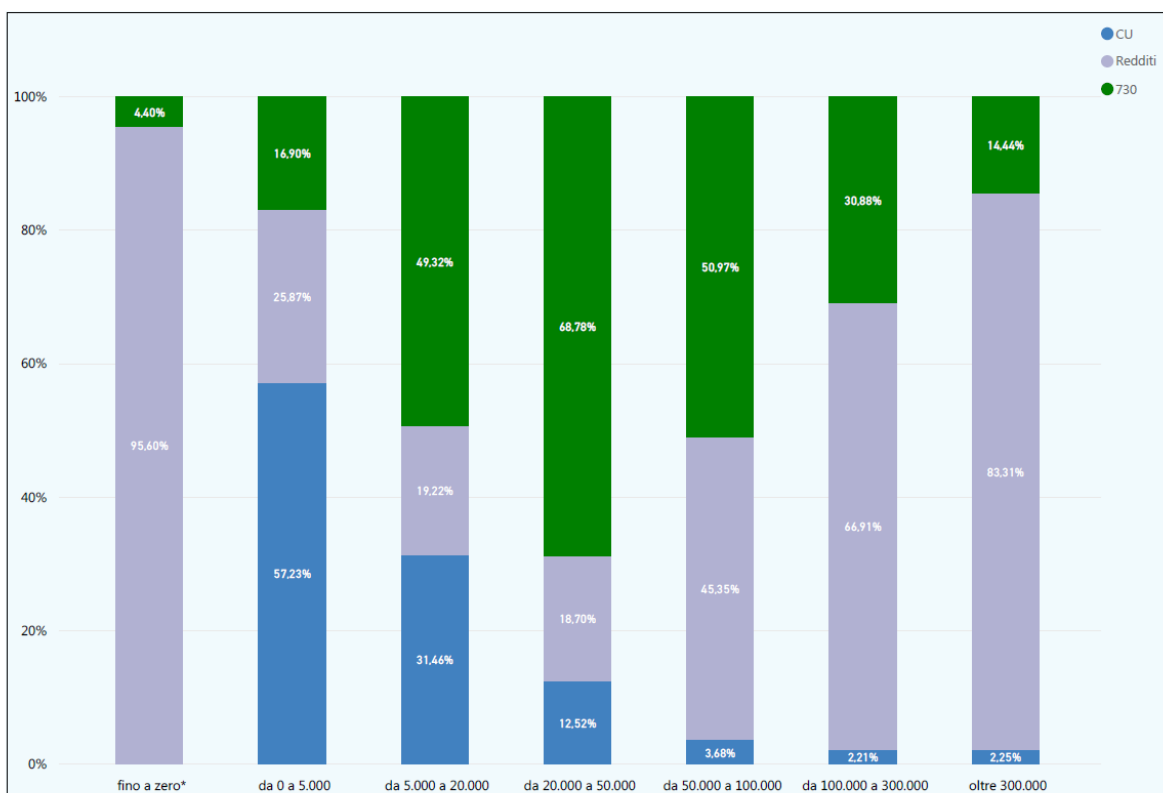
**DISTRIBUZIONE DEL NUMERO DI CONTRIBUENTI SECONDO IL TIPO DI DICHIARAZIONE
PRESENTATA PER REGIONE**

REGIONE	Redditi	Modello 730	Modello CU	TOTALE
Piemonte	751.963	1.617.448	820.485	3.189.896
Valle d'Aosta	27.211	49.328	20.862	97.401
Lombardia	1.590.837	3.718.103	1.903.196	7.212.136
Liguria	306.785	563.779	311.112	1.181.676
Trentino Alto Adige(P.A.Trento)	90.067	228.758	96.742	415.567
Trentino Alto Adige(P.A.Bolzano)	96.549	196.693	135.514	428.756
Veneto	818.000	1.957.403	825.630	3.601.033
Friuli Venezia Giulia	186.228	512.854	231.811	930.893
Emilia Romagna	803.976	1.849.334	725.893	3.379.203
Toscana	693.922	1.290.784	749.639	2.734.345
Umbria	152.497	319.014	157.699	629.210
Marche	277.327	619.912	226.430	1.123.669
Lazio	916.590	1.899.859	1.079.147	3.895.596
Abruzzo	220.993	477.533	212.237	910.763
Molise	52.345	112.444	47.227	212.016
Campania	824.754	1.294.681	1.069.277	3.188.712
Puglia	631.459	1.360.125	583.878	2.575.462
Basilicata	84.318	208.735	86.796	379.849
Calabria	255.128	548.334	382.426	1.185.888
Sicilia	672.519	1.422.183	777.857	2.872.559
Sardegna	242.945	475.879	342.367	1.061.191
Mancante/errata	46		5.469	5.515
TOTALE	9.696.459	20.723.183	10.791.694	41.211.336

Il grafico ‘Composizione percentuale dei contribuenti per tipo modello e classi di reddito complessivo’ evidenzia il diverso utilizzo dei modelli in funzione della classe di reddito:

- nella fascia di reddito fino a zero rientrano i casi di dichiarazione congiunta del mod. 730, in cui uno dei due coniugi detiene soltanto reddito fondiario non imponibile in virtù del principio di sostituzione IMU; la percentuale di mod. Redditi aumenta di oltre 1 punto percentuale (95,6% rispetto a 94,2% del 2016);
- nelle fasce basse fino a 5.000 euro, trattandosi di soggetti che si trovano entro la soglia di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, prevalgono i soggetti che non presentano dichiarazione e quindi il recupero dei dati avviene attraverso le Certificazioni Uniche CU;
- continua a crescere l'utilizzo del modello 730 nelle classi di reddito complessivo da 5.000 a 100.000 euro;
- nelle classi di reddito più elevato (oltre 300.000 euro) prevale l'utilizzo del modello Redditi (83,3% nel 2017 rispetto a 84,8% del 2016).

GRAF.2 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEI CONTRIBUENTI PER TIPO MODELLO E CLASSI DI REDDITO COMPLESSIVO



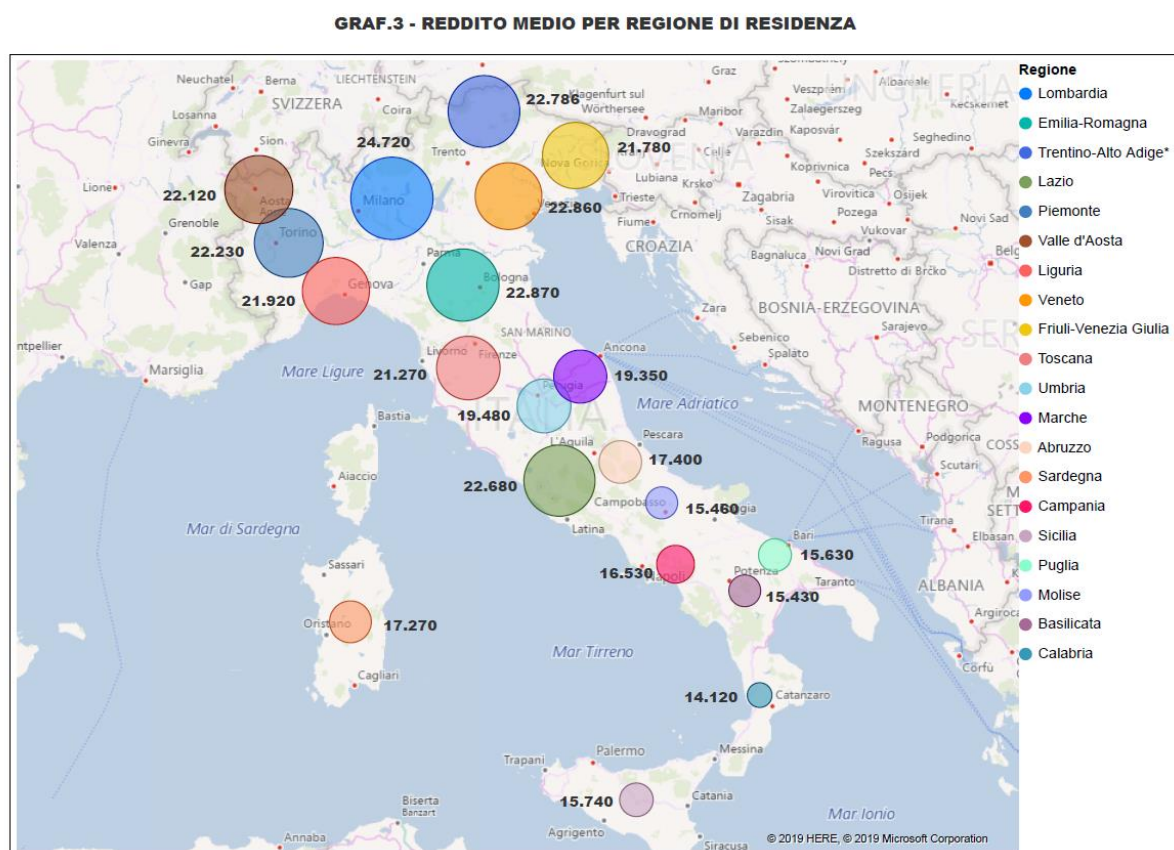
*Nella classe di reddito fino a zero sono presenti soggetti che possiedono tipologie di reddito che possono assumere valore negativo (redditi d'impresa, di lavoro autonomo o partecipazione) e che per la loro natura sono obbligati alla presentazione del modello Redditi.

3. Analisi territoriale del reddito dichiarato

Il reddito complessivo ammonta a oltre **838 miliardi di euro**, per un valore medio di 20.670 euro (-1,3% rispetto al 2016). Si sottolinea che nel 2017 viene esteso il regime agevolativo della tassazione al 10% dei premi di produttività con l'innalzamento della soglia di reddito da lavoro dipendente interessato da 50.000 a 80.000 euro e l'incremento dell'importo agevolabile da 2.000 euro a 3.000 euro. Se si considera anche tale voce nel calcolo del reddito complessivo medio si assiste ad una variazione del -1,2% rispetto all'anno precedente per un valore medio che passa a 20.730 euro. L'analisi territoriale mostra che la regione con reddito medio complessivo⁹ più elevato è la Lombardia (24.720 euro), seguita dalla provincia di Bolzano (23.850 euro), mentre la Calabria ha il reddito medio più basso (14.120 euro).

Rimane pertanto notevole la distanza tra il reddito medio delle regioni centro-settentrionali e quello delle regioni meridionali.

Il grafico seguente rappresenta il reddito medio per area geografica di residenza.



* Le frequenze di Trento e Bolzano sono state aggregate

⁹ Nei documenti 'analisi dei dati' del Dipartimento delle Finanze si fa sempre riferimento al 'reddito complessivo' inteso come reddito al netto dei redditi fondiari di immobili non locati e del reddito dell'abitazione principale soggetta ad IMU e al lordo dei redditi soggetti a tassazione sostitutiva (cedolare secca).

4. Tipologie di redditi dichiarati

4.1 Redditi da lavoro dipendente, pensione, da partecipazione e da esercizio di attività economica

Le tipologie di reddito maggiormente dichiarate, sia in termini di frequenza sia di ammontare, sono quelle relative al lavoro dipendente (53,5% del reddito complessivo) ed alle pensioni (30,2% del reddito complessivo).

Il reddito da lavoro dipendente è pari a circa **449 miliardi** di euro. In esso sono compresi anche:

- i compensi relativi a collaborazioni coordinate e continuative, inclusi i collaboratori a progetto, che, da fonte CU/2018, risultano interessare oltre 823.600 soggetti e che costituiscono il 4,4% dell'ammontare complessivo del reddito da lavoro dipendente;
- i sussidi¹⁰ e le prestazioni di previdenza complementare¹¹;
- i redditi percepiti da soci di cooperative sociali, che, a decorrere dal 2016, sono assimilati ai redditi da lavoro dipendente (761 soggetti per un ammontare di 13,9 milioni di euro);
- la quota di TFR liquidata mensilmente come parte integrante della retribuzione (Quir – quota integrativa della retribuzione);

In merito a quest'ultimo aspetto, dalle Certificazioni Uniche (CU) risultano oltre 294.300 soggetti¹² (1,3% del totale lavoratori dipendenti, con una crescita del 38,4% rispetto al 2016) che hanno richiesto la liquidazione mensile del TFR,¹³ per un ammontare di circa 238 milioni di euro (1,3 volte il valore del 2016 ed un valore medio annuo di 808 euro). Il 45% dei soggetti risiede nelle seguenti regioni: Lombardia (16,2%), Lazio (11,8%), Emilia Romagna (8,8%) e Veneto (8,3%) e oltre la metà dei beneficiari (160.000 pari al 54%) hanno un'età compresa tra '25 e 44 anni'. Dal punto di vista reddituale oltre 206.000 soggetti hanno un reddito complessivo medio-basso compreso tra '7.500 e 26.000 euro'.

Rispetto all'anno precedente si riscontra una crescita sia del numero di lavoratori dipendenti (con oltre 625.700 soggetti in più rispetto al 2016) che dell'ammontare di reddito dichiarato (+2,4%).

¹⁰ Per sussidi si intendono le prestazioni non pensionistiche erogate dall'Inps tra le quali la cassa integrazione e mobilità.

¹¹ Inclusi i trattamenti integrativi maturati fino al 31 dicembre 2006.

¹² Il dato si riferisce al punto 478 della Certificazione Unica CU/2017.

¹³ La norma ha previsto che i lavoratori dipendenti del settore privato, con almeno sei mesi di anzianità, possano richiedere al datore di lavoro la liquidazione della quota maturanda del trattamento di fine rapporto sotto forma di integrazione della retribuzione mensile. Una volta effettuata la richiesta, la scelta diventa irrevocabile fino al 30 giugno 2018, data in cui scade il periodo di sperimentazione.

Analizzando i lavoratori dipendenti in base al tipo di contratto di lavoro, emerge che i soggetti con contratto a tempo indeterminato¹⁴ (pari a circa 16 milioni) subiscono una flessione dello 0,8% rispetto al 2016 (con un reddito medio di 23.885 euro ed un incremento dell' 1,7% rispetto all'anno precedente), mentre coloro che hanno esclusivamente contratti a tempo determinato (pari a 5,8 milioni) hanno subito un incremento del 14,7% rispetto al 2016¹⁵ (con un reddito medio di 9.534 euro, in flessione dello 0,7% rispetto all'anno precedente).

Nel 2017 tale andamento è stato influenzato dalla riduzione della durata degli sgravi fiscali sulle nuove assunzioni che ha determinato una ricomposizione delle assunzioni a favore di forme contrattuali temporanee. Inoltre nell'anno in esame hanno influito sulla dinamica delle retribuzioni anche i rinnovi contrattuali che hanno previsto incrementi salariali con meccanismi di indicizzazione ancorati alla modesta variazione dei prezzi rispetto all'anno precedente.

Per quanto riguarda il reddito da pensione, continua a riscontrarsi una contrazione del numero di soggetti (oltre 105.000 soggetti in meno, -0,7%), effetto della riforma delle pensioni Monti-Fornero, (D.L. 201 del 6/12/2011) che ha posticipato il raggiungimento dei requisiti per il pensionamento, a fronte comunque di un incremento dell'ammontare del reddito da pensione complessivo (+0,8%), andamenti che risultano in linea con il trend dell'anno precedente.

Nel 2017 nei redditi da pensione sono compresi i redditi in favore dei superstiti corrisposti ad orfani che risultano imponibili per la parte eccedente 1.000 euro; nel caso di orfani residenti a Campione d'Italia risulta imponibile la parte eccedente 7.700 euro. Dalle dichiarazioni risultano oltre 241.200 orfani non residenti a Campione d'Italia che hanno percepito una pensione media di 5.608 euro mentre gli orfani residenti a Campione d'Italia sono 277 per un ammontare medio di 4.082 euro. Ponendo l'attenzione sui redditi da attività economica, emerge un incremento del numero dei soggetti che dichiarano reddito d'impresa in contabilità ordinaria (+10,7%), a fronte di una riduzione di coloro che hanno reddito d'impresa in contabilità semplificata (-17,7%), reddito da lavoro autonomo (-3,4%) e reddito da partecipazione in società di persone (-8,2%): tale andamento è stato influenzato dalle crescenti adesioni al regime forfetario delle partite IVA, in particolare nel 2017 gli aderenti al regime forfetario sono stati oltre 680.000 (con un incremento del 40,9% rispetto al 2016). In relazione all'ammontare dichiarato, si assiste all'incremento del reddito d'impresa in contabilità ordinaria (+8,4%) e del reddito da lavoro autonomo (+0,8%); di converso si assiste ad una contrazione dell'ammontare del reddito di impresa in contabilità semplificata (-14,6%) e del

¹⁴Sono compresi i soggetti che detengono contemporaneamente rapporti di lavoro a tempo determinato ed indeterminato nel periodo d'imposta in esame ed il reddito medio si riferisce esclusivamente alla parte a tempo indeterminato.

¹⁵ Cfr. 'Relazione annuale anno 2017' della Banca d'Italia al paragrafo 'Il mercato del lavoro'.

reddito da partecipazione (-6,1%). La contrazione di questi ultimi è attribuibile ai nuovi criteri di determinazione della base imponibile Irpef ed Irap per le imprese minori in contabilità semplificata che prevedono il passaggio al criterio di cassa. Tali novità riguardano:

- le persone fisiche che esercitano attività d'impresa;
- imprese familiari e coniugali;
- società di persone commerciali;
- società di armamento;
- enti non commerciali.

Non si tratta di un regime di cassa “puro” ma di un regime misto cassa/competenza che riguarda alcune voci di costo e ricavo. Per il primo anno di applicazione del nuovo regime le rimanenze finali dell'esercizio precedente sono interamente deducibili dal reddito.

Soffermandosi invece sui **valori medi**¹⁶ dei diversi tipi di reddito dichiarato, il grafico ‘valori medi dei redditi soggetti a tassazione ordinaria’ consente un confronto dei valori ed una comparazione temporale.

Rispetto al valore medio del reddito complessivo (pari a 20.670 euro), il reddito medio da pensione (pari a 17.430 euro) è inferiore del 15,7% mentre quello da lavoro dipendente (pari a 20.560 euro) è in lieve flessione.

Il reddito medio d'impresa, considerando sia i soggetti in contabilità ordinaria sia quelli in contabilità semplificata, è pari a 22.110 euro, +7% rispetto al reddito complessivo medio mentre quello da lavoro autonomo (43.510 euro) è oltre il doppio.

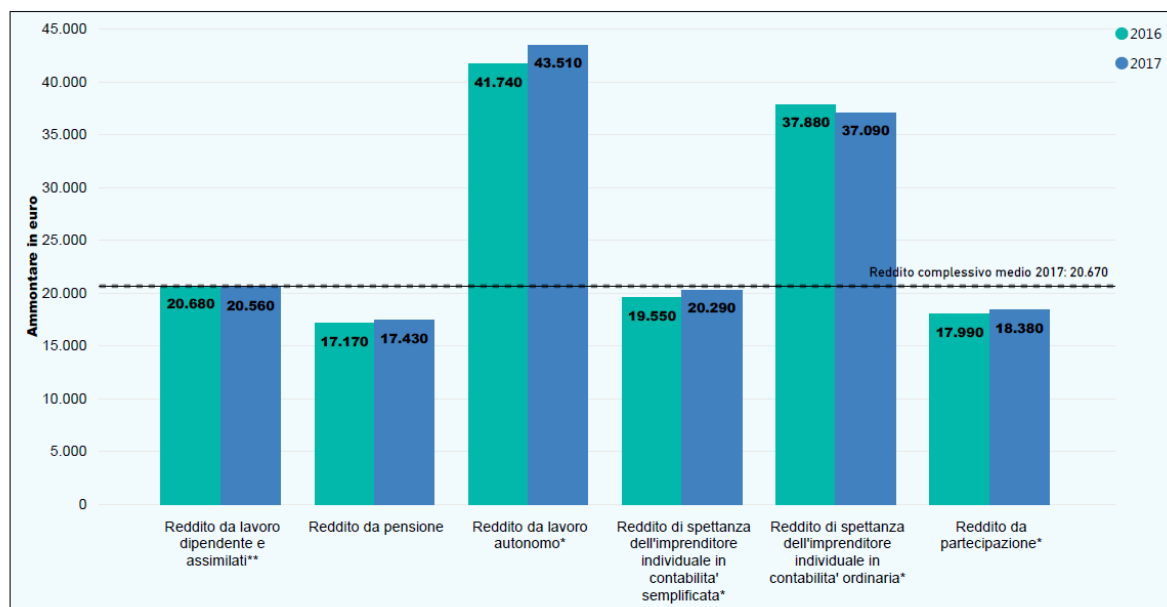
Si sottolinea che il confronto tra le differenti categorie reddituali deve tener conto sia delle diverse norme fiscali per la loro determinazione sia delle singole peculiarità. In particolare, non è possibile dai dati pubblicati comparare il reddito degli imprenditori con quello dei “propri dipendenti”: la definizione di imprenditore non può essere assunta come sinonimo di “datore di lavoro” in quanto tra gli imprenditori sono compresi coloro che non hanno personale alle loro dipendenze¹⁷. Inoltre la categoria dei lavoratori dipendenti comprende sia coloro che prestano l'attività presso una ditta individuale che presso una società. Per un corretto confronto tra redditi medi dei lavoratori e dei propri datori di lavoro si rimanda all'analisi

¹⁶ I redditi d'impresa, da lavoro autonomo e di partecipazione tengono conto solo dei valori positivi e dei soggetti con reddito nullo, non sono pertanto considerate le eventuali perdite.

¹⁷ La maggior parte degli imprenditori titolari di ditte individuali non ha dipendenti.

delle ‘*Persone fisiche in base al reddito prevalente*’ che sarà disponibile nei prossimi mesi con la pubblicazione delle statistiche fiscali di maggio.

**Graf. 4a - VALORI MEDI DEI REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE ORDINARIA
(AL NETTO DEI CONTRIBUENTI IN REGIME FISCALE DI VANTAGGIO E REGIME FORFETARIO)**



* i redditi sono comprensivi dei valori nulli

** Il reddito da lavoro dipendente non comprende le somme erogate per incrementi di produttività assoggettate a tassazione sostitutiva ed i benefit

Il successivo grafico “Variazioni percentuali rispetto all’anno precedente dei redditi medi soggetti a tassazione ordinaria” permette di osservare una lieve flessione del reddito medio da lavoro dipendente (-0,6%)¹⁸. Occorre considerare che nel 2017 è stata estesa la platea dei potenziali fruitori della tassazione sostitutiva dei premi di produttività innalzando la soglia del reddito da lavoro dipendente da 50.000 euro a 80.000 euro e la soglia del premio da 2.000 euro a 3.000 euro, pertanto se si considera anche tale voce il valore medio sale a 20.688 euro con una variazione del -0,41% rispetto al 2016.

Sono invece in apprezzabile crescita i redditi d’impresa in contabilità semplificata (+3,8%) e da lavoro autonomo (+4,2%), influenzati sia dalle crescenti adesioni al regime forfetario rivolto alle

partite Iva con dimensioni economiche ridotte sia dalla modifica del regime di determinazione del reddito d'impresa in contabilità semplificata che passa dal criterio di competenza al criterio di cassa; la fuoriuscita dalla tassazione ordinaria di imprenditori e autonomi di piccole dimensioni, che dichiarano normalmente redditi bassi, determina infatti fisiologicamente un aumento del reddito medio dichiarato soggetto a Irpef ordinaria.

Di converso il reddito medio d'impresa in contabilità ordinaria subisce un decremento del 2,1%, attribuibile ad un incremento dei soggetti con redditi molto bassi.

GRAF.4B - VARIAZIONI PERCENTUALI RISPETTO ALL'ANNO PRECEDENTE DEI REDDITI MEDI SOGGETTI A TASSAZIONE ORDINARIA(AL NETTO DEI CONTRIBUENTI IN REGIME FISCALE DI VANTAGGIO E REGIME FORFETTARIO) 2016 - 2017



* i redditi sono comprensivi dei valori nulli

**Il reddito da lavoro dipendente non comprende le somme erogate per incrementi di produttività assoggettate a tassazione sostitutiva ed i benefit

Nelle statistiche viene fornita un'integrazione delle informazioni sul reddito d'impresa e di lavoro autonomo delle persone fisiche, dando evidenza:

1. al reddito dei soli soggetti che operano in continuità di esercizio per 365 giorni dell'anno d'imposta¹⁹;
2. per le imprese in contabilità ordinaria e semplificata, sia al reddito di spettanza dell'imprenditore sia all'informazione reddituale al lordo delle quote imputate ai familiari collaboratori e/o dei soggetti ad imposta sostitutiva.

Il grafico “Redditi medi d'impresa e di lavoro autonomo” mette in evidenza l'impatto di queste informazioni statistiche sui redditi medi a tassazione ordinaria²⁰.

Per i redditi d'impresa in contabilità semplificata e di lavoro autonomo il reddito medio dei soli soggetti in “continuità d'esercizio” è rispettivamente del 3,5% e del 2,3% superiore a quello del totale dei contribuenti che percepiscono lo stesso tipo di reddito.

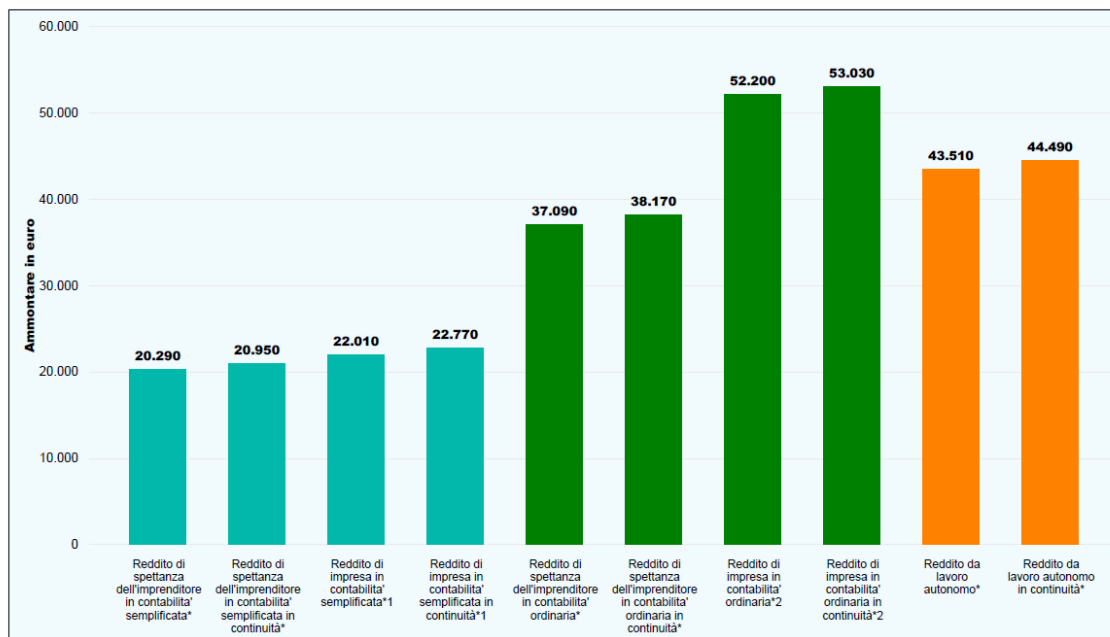
Le quote imputate ai familiari collaboratori influiscono in maniera significativa sul reddito d'impresa in contabilità ordinaria: in questo caso il reddito d'impresa al lordo delle quote imputate ai familiari è superiore del 41% al reddito di spettanza dell'imprenditore (al netto delle quote). Nel caso delle imprese in contabilità semplificata il reddito al lordo delle quote imputate ai familiari è del 8,5% superiore rispetto a quello al netto. E' comunque opportuno sottolineare che il reddito che rileva ai fini dell'applicazione dell'Irpef è quello al netto delle quote imputate ai familiari collaboratori²¹.

¹⁹ Vengono pertanto esclusi coloro che hanno iniziato o cessato l'attività nel corso dell'anno.

²⁰ Ossia al netto dei contribuenti in regime fiscale di vantaggio e forfetario.

²¹ Vista la natura personale dell'Irpef, l'imprenditore calcola la sua imposta dovuta in base al “reddito di spettanza dell'imprenditore”, mentre le quote imputate ai familiari collaboratori confluiscono nelle rispettive dichiarazioni Irpef come “reddito da partecipazione”.

**GRAF. 4c - REDDITI MEDI D'IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO
(AL NETTO DEI CONTRIBUENTI IN REGIME FISCALE DI VANTAGGIO E REGIME FORFETARIO)**



* i redditi sono comprensivi dei valori nulli.

1 comprende le "quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare" e/o i redditi dei "Soggetti ad imposta sostitutiva".

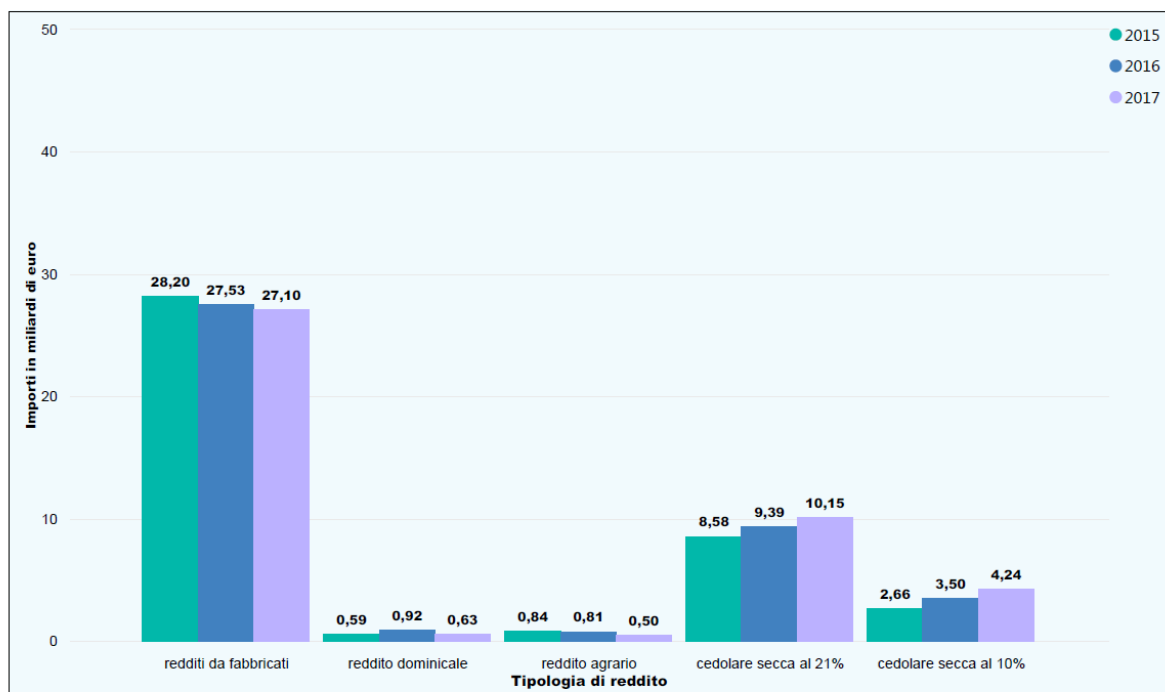
2 comprende le "quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare"

4.2 Redditi fondiari

4.2.1 Redditi fondiari imponibili

Nel 2017 l'ammontare del reddito da fabbricati ammonta a 27,1 miliardi di euro con una riduzione del 1,6% rispetto al 2016.

GRAF. 5 - REDDITI FONDIARI IMPONIBILI CONFRONTO 2015 - 2017



Il reddito dominicale subisce un decremento del 31,5% rispetto al 2016, mentre il reddito agrario subisce un decremento del 38,3% per effetto della novità introdotta nella Legge di Bilancio 2017 che prevede l'esenzione dall'Irpef dei redditi fondiari posseduti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP). Invece i redditi da fabbricati di immobili locati soggetti a tassazione sostitutiva (cedolare secca) presentano un incremento dell'8,1% (per l'aliquota al 21%) e del 21,4% (per l'aliquota al 10%). Si ricorda che da quest'anno è prevista l'applicazione della tassazione agevolata al 21% anche per i contratti di "locazione breve", di durata non superiore a 30 gg., stipulati da comodatari ed affittuari, il cui reddito rientra nella categoria dei 'redditi diversi'. Per un'analisi più approfondita di tale tipologia reddituale si rimanda al paragrafo ad essa dedicata.

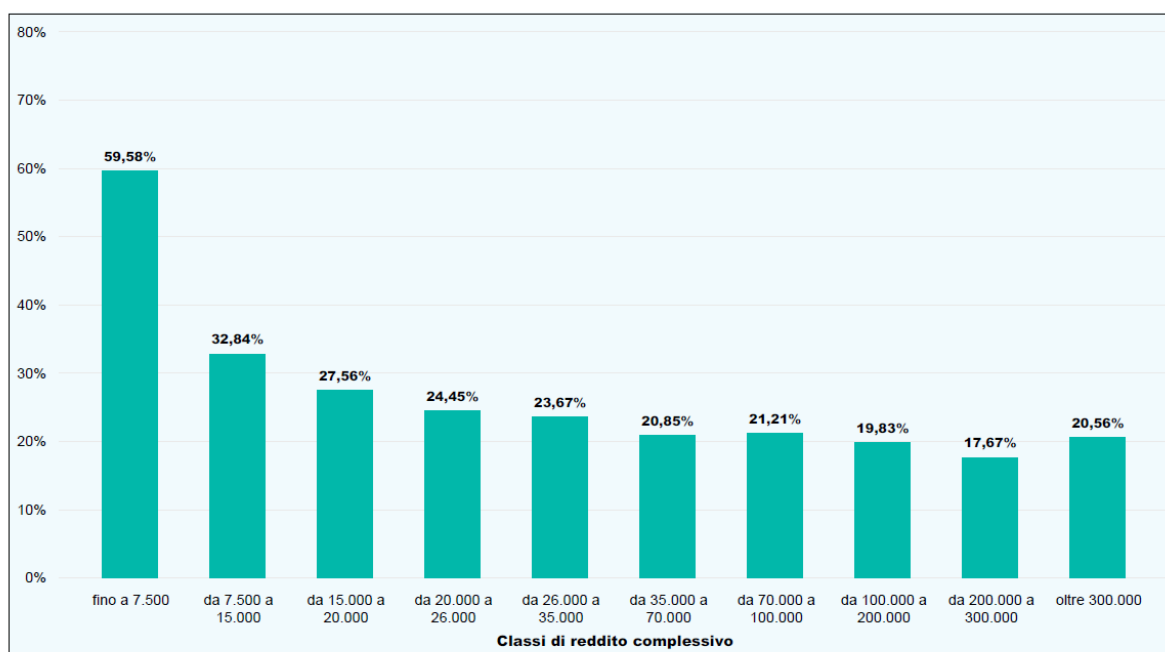
4.2.2 Redditi fondiari non imponibili

Spostando l'attenzione sui redditi fondiari non imponibili ai fini Irpef, in virtù del principio di sostituzione IMU/Irpef, si rileva un ammontare complessivo di 7,4 miliardi di euro, di cui 242

milioni imputabili al reddito da abitazione principale soggetto ad IMU²² e 7,2 miliardi imputabili ai redditi fondiari di immobili non locati²³.

L'incidenza dei redditi fondiari non imponibili su quelli imponibili²⁴ presenta un andamento decrescente rispetto all'ammontare del reddito complessivo, passando dal 59,6% nella classe fino a 7.500 euro al 20,6% nella classe oltre 300.000 euro (grafico seguente). Rispetto all'anno precedente aumenta l'incidenza della parte non imponibile, per effetto della non imponibilità ai fini Irpef, per il triennio 2017-2019, del reddito dominicale ed agrario dei coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali.

GRAF. 6- INCIDENZA % REDDITI FONDIARI NON IMPONIBILI SU QUELLI IMPONIBILI*



* Dai redditi fondiari imponibili sono esclusi i redditi agrari e i redditi da fabbricati soggetti a tassazione sostitutiva (cedolare secca)

²² Si riferisce al reddito da abitazione principale di categoria A/1, A/8 e A/9.

²³ Comprende il reddito dominicale di terreni non locati, il reddito da fabbricati di immobili non locati diversi da abitazione principale (50% per quelli situati nello stesso comune in cui risiede l'abitazione principale) e il reddito fondiario derivante da partecipazioni in società semplici, non imponibili in virtù del principio di sostituzione IMU/Irpef.

²⁴ Per rendere omogeneo il confronto, dai redditi fondiari imponibili sono stati esclusi i redditi agrari e i redditi da fabbricati di immobili ad uso abitativo soggetto ad imposta sostitutiva (cedolare secca).

4.2.3 Redditi da immobili soggetti a tassazione sostitutiva (cedolare secca)

La tassazione sostitutiva (cedolare secca) ha interessato nel 2017 circa 2,4 milioni di soggetti (+11,5% rispetto al 2016), per un ammontare di imponibile di 14,4 miliardi di euro (+12% rispetto al 2016) ed un'imposta dichiarata di 2,6 miliardi di euro (di cui l'83% derivante da aliquota al 21%). Dal 2017 è prevista l'applicazione della cedolare secca ai contratti di locazione breve, di durata non superiore a 30 gg., stipulati da comodatari ed affittuari anche per il tramite di agenzie immobiliari che sono tenute ad applicare una ritenuta del 21%; i redditi derivanti da tali contratti costituiscono redditi diversi. I soggetti che hanno fatto ricorso a tale agevolazione sono oltre 7.200 per un ammontare di 44,4 milioni di euro. Il crescente utilizzo della cedolare secca è connesso principalmente al passaggio dalla tassazione ordinaria a quella agevolata dei redditi da locazione. In particolare, il maggior incremento si è avuto nell'utilizzo della cedolare al 10% (+21,4%) per un ammontare che passa da 3,5 a 4,2 miliardi di euro.

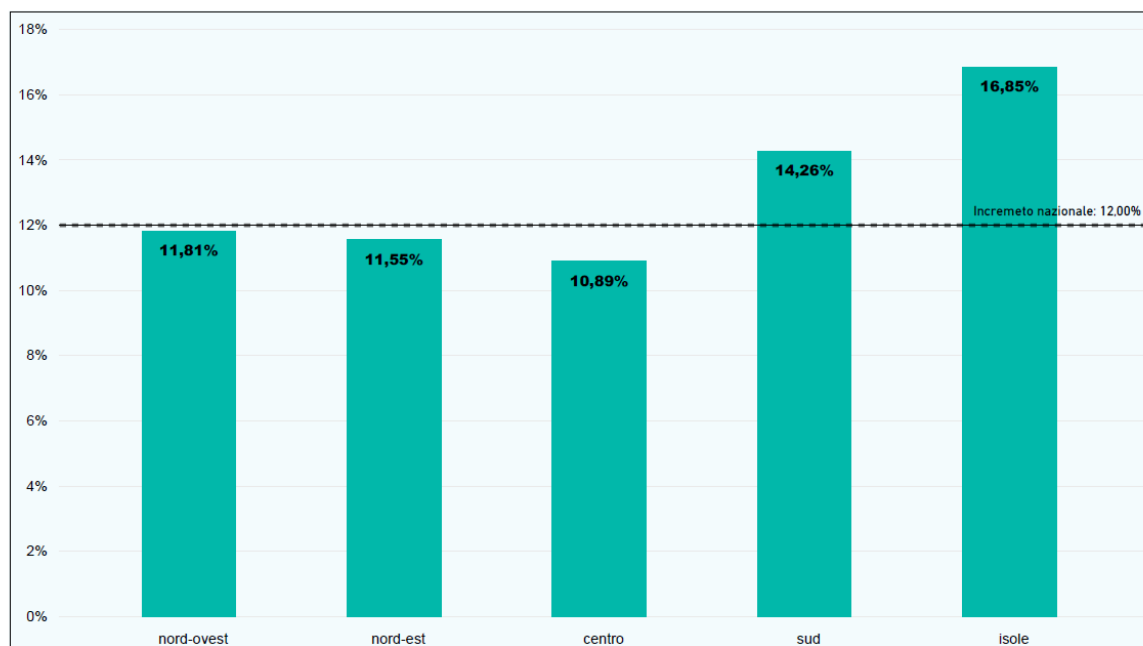
Si ricorda che si tratta di una tassazione opzionale da applicare ai redditi da fabbricati ad uso abitativo dati in locazione che sostituisce:

- l'Irpef e le relative addizionali;
- l'imposta di registro;
- l'imposta di bollo.

L'opzione non può essere effettuata nell'esercizio di attività di impresa o di arti e professioni. L'importo dell'imposta si calcola applicando un'aliquota del 21% sul canone di locazione annuo stabilito dalle parti ed un'aliquota ridotta del 10% per i contratti di locazione a canone concordato relativi ad abitazioni ubicate nei comuni con carenze di disponibilità abitative e nei comuni ad alta tensione abitativa. Si rammenta che dal 2014 l'opzione per la cedolare al 10% può essere esercitata anche per le unità immobiliari abitative locate nei confronti delle cooperative edilizie per la locazione o enti senza scopo di lucro, purché sublocate a studenti universitari con rinuncia all'aggiornamento del canone di locazione. La distribuzione per classi di reddito complessivo evidenzia che circa il 50% dei soggetti, sia con cedolare secca al 21% che al 10%, ha un reddito complessivo compreso tra 20.000 e 50.000 euro. La distribuzione regionale evidenzia che l'utilizzo della cedolare secca al 21% è prevalente nella Lombardia (21,8% dei soggetti) mentre quella al 10% è stata utilizzata principalmente nell'Emilia Romagna (17,5% dei soggetti).

La comparazione con l'anno precedente mostra un maggiore incremento dell'ammontare soggetto a cedolare secca nelle regioni meridionali (+14,3%) e isole (+16,9%) rispetto all'incremento nazionale del 12% (vedi grafico seguente).

GRAF. 7 - VARIAZIONE PERCENTUALE RISPETTO ALL'ANNO PRECEDENTE DELL'AMMONTARE DEI REDDITI DA FABBRICATI SOGGETTI A CEDOLARE SECCA PER AREA GEOGRAFICA



5. Somme erogate per incremento di produttività e benefit

La Legge di Stabilità 2017 ha esteso la platea dei soggetti fruitori del sistema di tassazione agevolata consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva Irpef e delle relative addizionali del 10 per cento per i premi di produttività²⁵ del settore privato, innalzando a 80.000 euro il tetto del reddito da lavoro dipendente per l'accesso all'agevolazione. Inoltre l'importo del premio agevolabile viene innalzato a 3.000 euro e arriva a 4.000 euro per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro e se i contratti collettivi aziendali o territoriali sono stati stipulati fino al 24 aprile 2017.

Per l'anno 2017 la quota di retribuzione sottratta all'ordinaria applicazione dell'Irpef ha interessato oltre 2,1 milioni di soggetti (+11,9% rispetto al 2016)²⁶ per un ammontare di circa 2,7 miliardi di euro (+35,4% rispetto al 2016), di cui circa 94 milioni di euro erogati sotto forma di benefit che non sono tassati nei limiti previsti dalla tassazione agevolata. Quest'ultima modalità di erogazione delle retribuzioni premiali, che è stata introdotta dal 2016, ha interessato oltre 130.000 soggetti (6,0% del totale soggetti interessati dalla tassazione agevolata). L'ammontare del benefit incide mediamente per il 3,5% sul totale premi, ed ha un andamento crescente al crescere del reddito complessivo.

La tassazione sostitutiva è stata utilizzata prevalentemente in Lombardia (23,5%), Emilia Romagna (11,5%) e Veneto (9,9%).

²⁵ La normativa sui premi di produttività ha subito nel corso degli anni delle modifiche; in particolare:

- nel 2008 le somme agevolabili erano di 3.000 euro e la soglia reddituale di reddito da lavoro dipendente era di 30.000 euro;
- per gli anni 2009 e 2010, è stato raddoppiato l'importo complessivo delle somme agevolabili (6.000 euro) ed elevata a 35.000 euro la soglia di reddito da lavoro dipendente entro cui poter fruire del trattamento agevolato. La proroga, tuttavia, ha riguardato i soli emolumenti legati alla produttività, innovazione ed efficienza organizzativa;
- nel 2011 la soglia del reddito da lavoro dipendente è stata elevata a 40.000 euro mentre è rimasto invariato l'importo agevolabile (6.000 euro). Tuttavia, è stata prevista una nuova condizione per l'operatività del beneficio fiscale: le somme dovevano essere erogate in attuazione di contratti collettivi territoriali o aziendali;
- per l'anno 2012 l'importo delle somme agevolabili è sceso a 2.500 euro ed è stata abbassata a 30.000 euro la soglia reddituale entro cui poter fruire dell'agevolazione;
- nel 2013 le somme agevolabili sono state confermate a 2.500 euro mentre è stata innalzata a 40.000 euro la soglia dei redditi da lavoro dipendente;
- nel 2014 le somme agevolabili sono state elevate a 3.000 euro, confermando il tetto di reddito da lavoro dipendente per l'accesso all'agevolazione (40.000 euro);
- nel 2015 la tassazione agevolata è stata sospesa;
- nel 2016 le somme agevolabili sono scese a 2.000 euro, mentre è stata innalzata la soglia dei redditi da lavoro dipendente a 50.000 euro; inoltre è stata prevista la possibilità di ricevere premi sotto forma di benefit.

6. Regimi agevolativi per persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia

Il sistema fiscale italiano prevede una serie di misure agevolative volte ad attirare risorse umane in Italia. Più in dettaglio, sono favorite le persone fisiche che trasferiscono la residenza in Italia per svolgere un'attività di lavoro, per le quali è prevista una tassazione agevolata dei redditi prodotti in Italia (disciplina relativa a docenti e ricercatori, contro-esodati e impatriati), e le persone fisiche che si trasferiscono in Italia a prescindere dallo svolgimento di una particolare attività lavorativa, per le quali è prevista una tassazione agevolata dei redditi prodotti all'estero (disciplina dei "neo-residenti"). In particolare la Legge di Bilancio 2017 ha introdotto nel TUIR l'art. 24-bis che prevede un regime fiscale speciale (disciplina dei neo-residenti) riservato alle persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia ai sensi dell'art. 2, comma 2 TUIR e prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero e calcolata in via forfetaria nella misura di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta in cui risulta valida l'opzione.

I contribuenti possono optare per tale agevolazione a condizione che non siano stati fiscalmente residenti in Italia per un tempo almeno pari a nove periodi d'imposta nel corso dei dieci che precedono l'inizio del periodo di validità dell'opzione. L'agevolazione può essere estesa ai familiari a condizione che anche essi trasferiscano la residenza in Italia e che non siano stati residenti fiscalmente nel territorio dello Stato per almeno nove dei dieci periodi d'imposta antecedenti a quello di validità dell'opzione. Per i familiari l'imposta è ridotta a 25.000 euro.

L'opzione è revocabile e comunque cessa di produrre effetti decorsi quindici anni dal primo periodo d'imposta di validità.

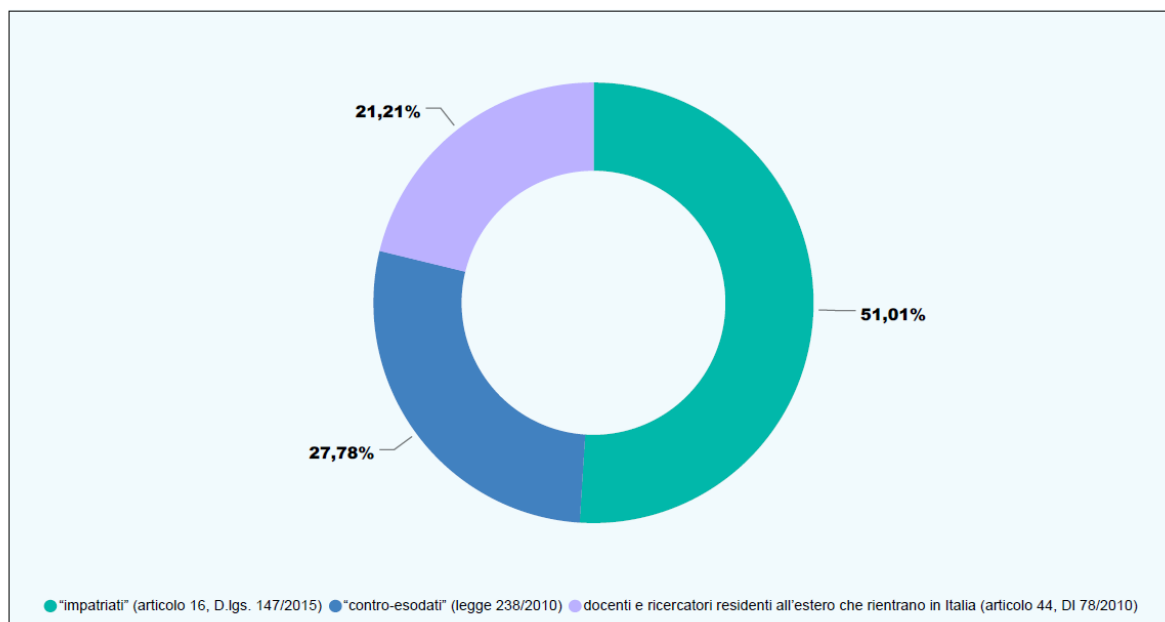
Non possono essere assoggettati ad imposta sostitutiva, e quindi vengono tassati in base alle ordinarie disposizioni, tutti i redditi prodotti in Italia che in tal modo concorrono alla formazione del reddito complessivo. Gli effetti agevolativi non sono cumulabili con le agevolazioni per il rientro dei docenti e ricercatori, i 'contro-esodati' e gli "impatriati". Dalle dichiarazioni per il 2017 risultano 94 soggetti che hanno compilato il quadro "NR – Nuovi residenti"; l'imposta risultante dai modelli F24 è pari a 8 milioni di euro. Hanno aderito all'agevolazione 75 soggetti come contribuenti principali e 19 soggetti come familiari a cui è stato esteso il regime agevolativo da parte del contribuente principale.

Il 62% di tali soggetti ha prodotto in Italia un reddito complessivo pari a 5, milioni di euro rappresentato prevalentemente da reddito da lavoro dipendente (che rappresenta l'87% del totale).

Per quanto riguarda gli altri regimi agevolativi si ricorda che il 2017 è l'ultimo anno di applicazione del regime dei "contro-esodati" che ha interessato oltre 3.200 soggetti come percipienti di reddito da lavoro dipendente per un ammontare medio di reddito lordo (comprensivo della quota non imponibile) pari a 78.822 euro.

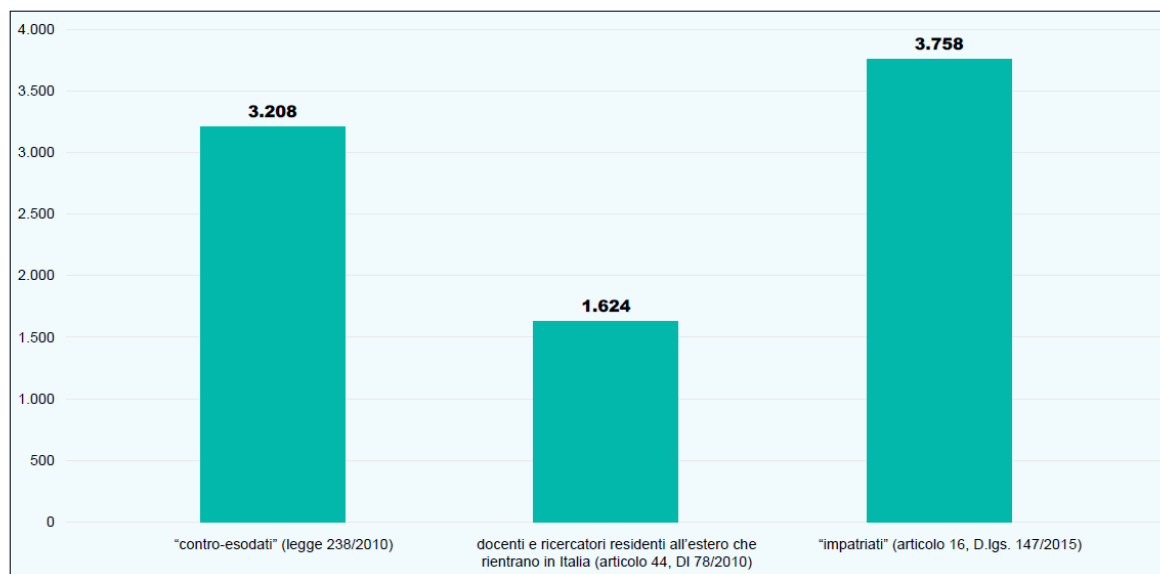
Per quanto riguarda il regime 'dei docenti e ricercatori', reso permanente con la Legge di Bilancio 2017, i soggetti interessati sono stati oltre 1.600 per un ammontare lordo medio di 118.942 euro, mentre il regime degli 'impatriati' ha interessato oltre 3.700 soggetti per un ammontare lordo medio di 123.612 euro (6 volte il valore del reddito medio nazionale da lavoro dipendente). Per quest'ultimo regime la quota di reddito soggetta a tassazione passa dal 70% al 50%.

**GRAF. 8a - REGIMI AGEVOLATI DELLE PERSONE FISICHE CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA
COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELL'AMMONTARE DEL REDDITO LORDO***



* E' comprensivo della quota esente

**GRAF. 8b - REGIMI AGEVOLATI DELLE PERSONE FISICHE CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA
NUMERO SOGGETTI PER REGIME AGEVOLATIVO**

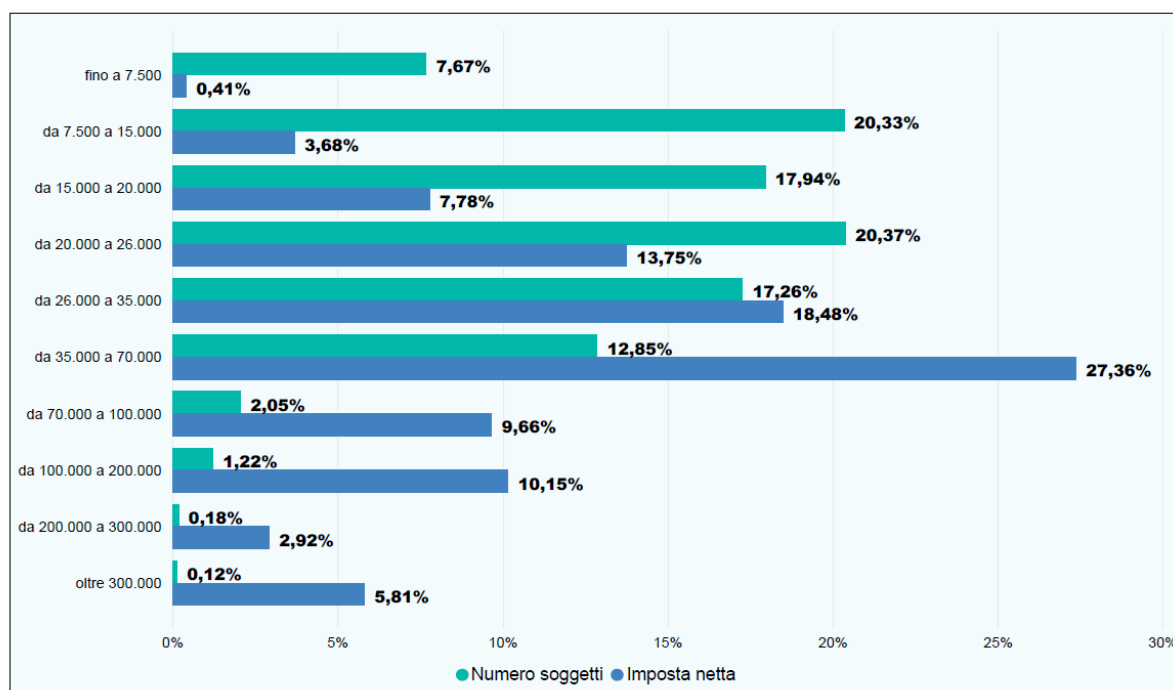


7. L'imposta netta dichiarata e le addizionali Irpef

Circa 30,7 milioni di contribuenti (il 74% del totale) dichiarano un'imposta netta pari a 157,5 miliardi di euro (+0,9% rispetto al 2016) per un valore pro capite di 5.140 euro; oltre 10,5 milioni di soggetti hanno imposta netta pari a zero. Si tratta, ad esempio, di contribuenti con livelli reddituali compresi nelle fasce di esonero oppure di contribuenti che fanno valere detrazioni tali da azzerare l'imposta lorda. Inoltre, considerando i soggetti la cui imposta netta è interamente compensata dal bonus 80 euro, i soggetti che di fatto non versano Irpef sono circa 12,9 milioni.

Analizzando la distribuzione dell'imposta per classi di reddito complessivo si evidenzia che i contribuenti con redditi fino a 35.000 euro (84,0% del totale contribuenti con imposta netta) dichiarano il 44,1% dell'imposta netta totale, mentre il restante 55,9% dell'imposta netta totale è dichiarata dai contribuenti con redditi superiori a 35.000 euro (16,4% del totale dei contribuenti). I soggetti con un reddito complessivo maggiore di 300.000 euro dichiarano il 5,8% dell'imposta totale. Tale andamento è tendenzialmente in linea con quello del 2016.

GRAF. 9 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEI SOGGETTI CON IMPOSTA NETTA E DELL'IMPOSTA NETTA



L'addizionale regionale Irpef ammonta nel 2017 a 11,9 miliardi di euro con un andamento invariato rispetto all'anno precedente, mentre quella comunale è pari a 4,8 miliardi di euro (+0,8% rispetto al 2016). L'addizionale regionale media varia dal minimo di 270 euro in Basilicata al massimo di 610 euro nel Lazio, mentre l'addizionale comunale media varia dal minimo di 60 euro nella provincia autonoma di Bolzano al massimo di 250 euro nel Lazio.

8. Bonus Irpef 80 euro

A partire dal 2014 è riconosciuto un credito denominato 'Bonus Irpef' ai titolari di reddito di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati, la cui imposta sia di ammontare superiore alle detrazioni per lavoro dipendente ed il reddito complessivo non sia superiore a 26.000 euro²⁷. L'importo è di 960 euro per coloro che hanno reddito complessivo fino a 24.000 euro, al superamento di tale limite il credito decresce fino ad azzerarsi al raggiungimento di 26.000 euro.

Il datore di lavoro provvederà ad erogare su base mensile il bonus ai contribuenti che ne hanno diritto in base alle informazioni in suo possesso, successivamente, in sede di dichiarazione è necessario procedere al ricalcolo del credito spettante tenendo conto di tutti i redditi dichiarati. Se il bonus spettante risulta maggiore di quello erogato dal sostituto d'imposta è possibile far valere in dichiarazione la quota non ancora erogata, mentre se la quota spettante è inferiore all'erogato l'eccedenza viene recuperata in dichiarazione.

Dalle dichiarazioni per l'anno d'imposta 2017 risultano 11,7 milioni di soggetti con bonus spettante (+2,1% rispetto al 2016) per un ammontare di oltre 9,5 miliardi di euro (+1,9% rispetto al 2016).

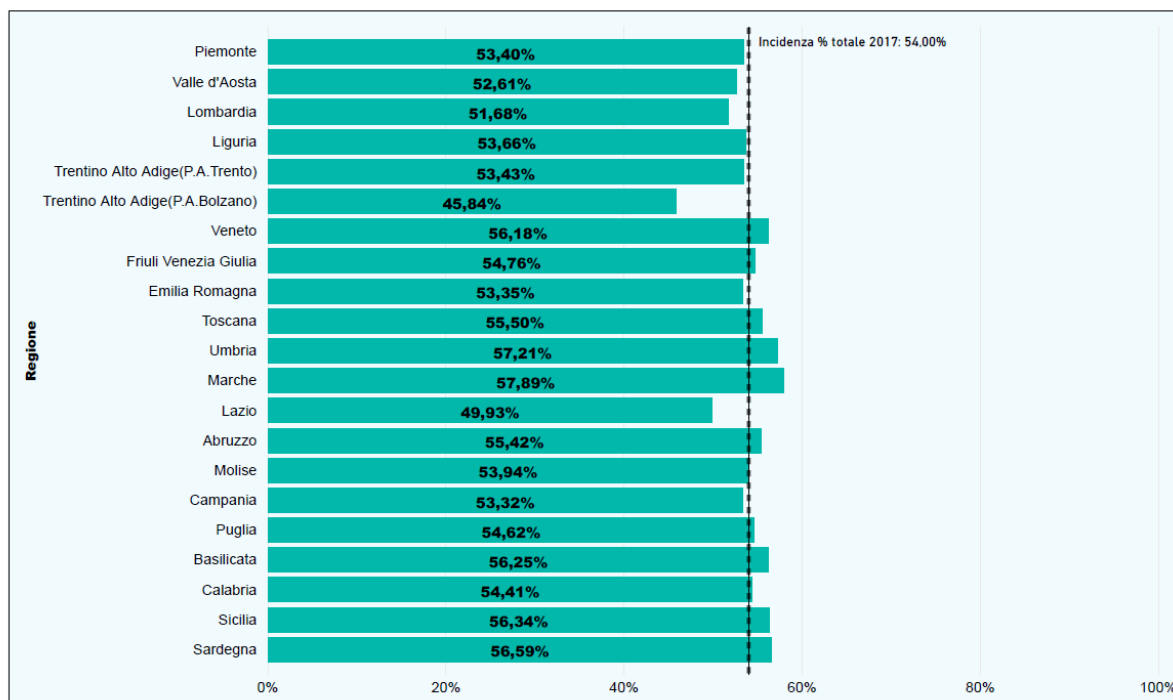
A livello territoriale si riscontra che il 50,3% dell'ammontare del bonus spettante ha interessato i dipendenti delle regioni settentrionali, rispetto all'anno precedente si riscontra il maggior incremento nelle regioni del Nord e del Centro.

Significativa è l'incidenza percentuale dei soggetti beneficiari del bonus rispetto al totale lavoratori dipendenti, pari al 54% in tutto il territorio nazionale, incidenza che raggiunge circa il 58% nelle Marche.

²⁷ Nel calcolo del limite del reddito complessivo occorre:

- considerare la quota esente per i ricercatori e lavoratori rientrati in Italia;
- escludere le somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione (tale possibilità concessa fino al 30 giugno 2018 al lavoratore privato, consente di trasformare parte del TFR in integrazione della retribuzione mensile).

GRAF. 10 - INCIDENZA PERCENTUALE DEI SOGGETTI CON BONUS SPETTANTE SUL TOTALE DEI LAVORATORI DIPENDENTI PER REGIONE - ANNO D'IMPOSTA 2017



La distribuzione per classi di reddito complessivo²⁸ evidenzia che il 77% del bonus spettante ha interessato soggetti con reddito complessivo compreso tra 12.000 e 26.000 euro.

Interessante sottolineare che circa **2,4 milioni di soggetti** (20% di coloro che hanno diritto al bonus) **hanno un bonus spettante di ammontare superiore all'imposta netta dovuta nell'anno in esame. Ciò implica che per tali soggetti il bonus ha rappresentato un trasferimento monetario per la quota parte eccedente l'imposta netta.** Complessivamente la parte di bonus corrispondente ad un trasferimento monetario è stata pari a 991 milioni di euro.

I soggetti ai quali è stato erogato direttamente dal sostituto il bonus sono 12,2 milioni (+2,0% rispetto al 2016) per un ammontare di oltre 9,2 miliardi di euro. Si riscontrano inoltre circa 1,9 milioni di soggetti (pari al 16,1% del totale soggetti con diritto al bonus) che hanno fatto valere il bonus in dichiarazione in forma parziale o totale per un importo di 825 milioni di euro (di cui il

²⁸ Si sottolinea che nelle distribuzioni statistiche il reddito complessivo è al lordo della deduzione per abitazione principale e della quota di TFR liquidata mensilmente (QUIR) mentre la soglia reddituale da considerare ai fini del diritto al bonus di 80 euro è al netto di tali voci. Ciò giustifica la presenza di soggetti beneficiari al bonus per soglie superiori a 26.000 euro.

38%, pari a oltre 772.000 soggetti, ha dichiarato di fruirne integralmente in dichiarazione per un importo di 564 milioni di euro).

Circa 1,8 milioni di soggetti hanno dovuto restituire integralmente o parzialmente il bonus ricevuto per un importo di circa 494 milioni di euro (di cui il 56%, pari a 992.000 soggetti, ha dichiarato una restituzione integrale per un ammontare di 385 milioni di euro), di tali soggetti 1,2 milioni hanno però ottenuto anche la restituzione di ritenute Irpef indebitamente versate, pari a 770 milioni di euro.

9. Imposte sugli immobili e attività finanziarie estere

9.1 Imposta sul valore degli immobili situati all'estero (Ivie)

L'informazione relativa all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (Ivie) trova collocazione nel quadro RW, che dal 2014 è stato implementato del campo 'casella 20' che mette in evidenza il possesso o la mera disponibilità di beni patrimoniali o finanziari esteri, anche senza obbligo di liquidazione IVIE e/o IVAFE. Si ricorda che i soggetti obbligati alla compilazione di tale quadro sono, oltre alle persone fisiche, anche gli enti non commerciali e le società semplici che risultano titolari dell'attività estera e dell'investimento estero. L'obbligo è esteso anche ai titolari effettivi e quindi ai casi in cui l'attività estera è intestata ad un'altra entità (ad es. società o trust) ma è riconducibile a persone fisiche.

L'applicazione dell'imposta Ivie è dovuta nella misura dello 0,76% (0,40% per le abitazioni principali che sono classificate nella categoria A/1, A/8 e A/9) in proporzione alla quota di titolarità del diritto di proprietà o altro diritto reale e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto tale diritto. A partire dal 1 gennaio 2016, infatti, l'IVIE non si applica alle abitazioni principali che non risultano classificate nelle categorie A/1, A/8 e A/9.

Dalle dichiarazioni 2017 risulta che oltre 107.400 soggetti hanno dichiarato immobili situati all'estero per un ammontare²⁹ di circa 26,8 miliardi di euro, in linea rispetto al 2016. L'imposta Ivie dichiarata è di 76,3 milioni di euro.

²⁹ L'ammontare si riferisce al valore complessivo a prescindere dalla quota di possesso dell'immobile da parte del contribuente.

9.2 Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (Ivafe)

A partire dall'anno d'imposta 2015 il quadro RW assume rilevanza, oltre che per il monitoraggio delle attività finanziarie detenute all'estero e per la determinazione dell'IVIE e dell'IVAFE, anche per la procedura di 'voluntary disclosure'. La procedura, introdotta con la legge n. 186 del 15 dicembre 2014, consente ai soggetti residenti nel territorio italiano che detengono attività finanziarie o patrimoniali all'estero non dichiarate al Fisco, di regolarizzare le violazioni agli obblighi di dichiarazione annuale compiute fino al 30 settembre 2014, sanando la propria posizione, sia amministrativa che penale, attraverso il pagamento delle relative imposte e delle sanzioni e presentando entro il 30 settembre 2015 in via telematica una richiesta di accesso alla procedura. L'aliquota relativa all'IVAFE è pari al 2 per mille mentre la base imponibile è stata limitata ai soli prodotti finanziari escludendo le partecipazioni estere.

Sulla base di quanto detto sopra i dati dal quadro RW in merito alle attività finanziarie detenute all'estero evidenziano che circa 135.000 soggetti hanno dichiarato un ammontare di 93 miliardi di euro³⁰ (-18,4% rispetto all'anno precedente). L'imposta Ivafe dichiarata è di 60,2 milioni di euro, in contrazione del 12,6% rispetto all'anno precedente. La contrazione risente degli effetti derivanti dalla regolarizzazione delle posizioni dei contribuenti prevista dalla Voluntary Disclosure.

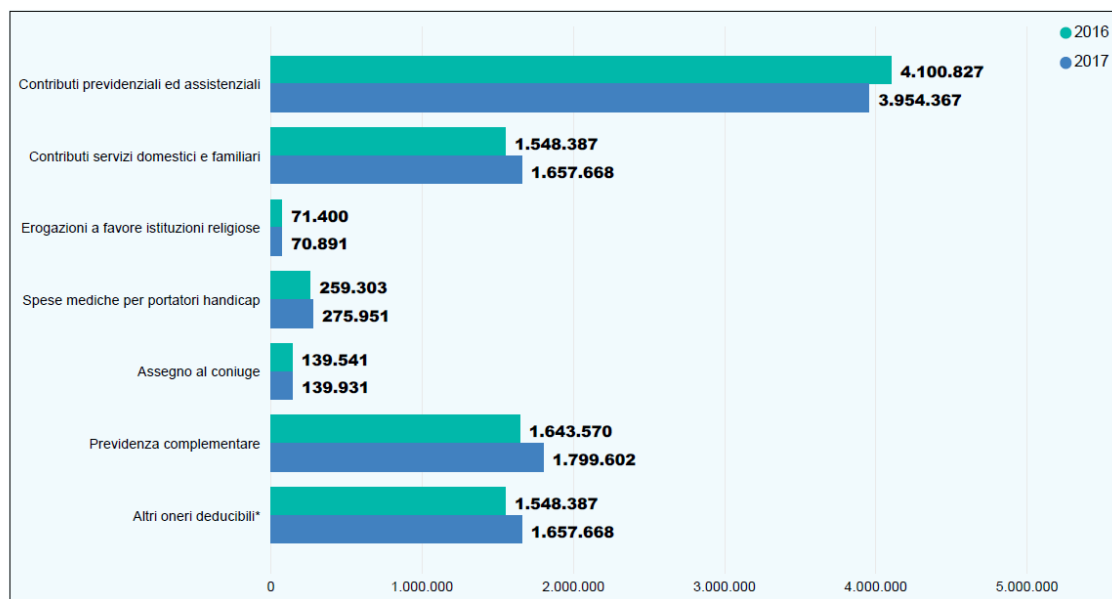
10. Deduzioni e detrazioni

Nel 2017 le deduzioni ammontano a circa 35,5 miliardi di euro (+1,7% rispetto al 2016) e si suddividono tra la deduzione per abitazione principale (8,9 miliardi di euro) e gli oneri deducibili (26,6 miliardi di euro)³¹. Rispetto al 2016 gli oneri deducibili mostrano un incremento dell'1,9%, imputabile prevalentemente alla previdenza complementare (+9,7%), alle spese mediche per portatori di handicap (+7,9%) ed ai contributi previdenziali ed assistenziali (+0,3%). I successivi grafici mettono in evidenza sia la frequenza di utilizzo sia la composizione percentuale dell'ammontare delle singole componenti. La voce principale, sia in termini di frequenza che di ammontare, riguarda i contributi previdenziali e assistenziali (74% degli oneri deducibili). Si tratta principalmente di oneri riferiti a imprenditori individuali e lavoratori autonomi: questi contribuenti devono riportare in dichiarazione il loro reddito al lordo di tali contributi, che vengono poi dedotti prima del calcolo dell'imponibile Irpef. In questo caso la normativa si differenzia dai lavoratori dipendenti che riportano il reddito in dichiarazione già al netto dei contributi.

³⁰ L'ammontare si riferisce al valore complessivo a prescindere dalla quota di possesso del contribuente.

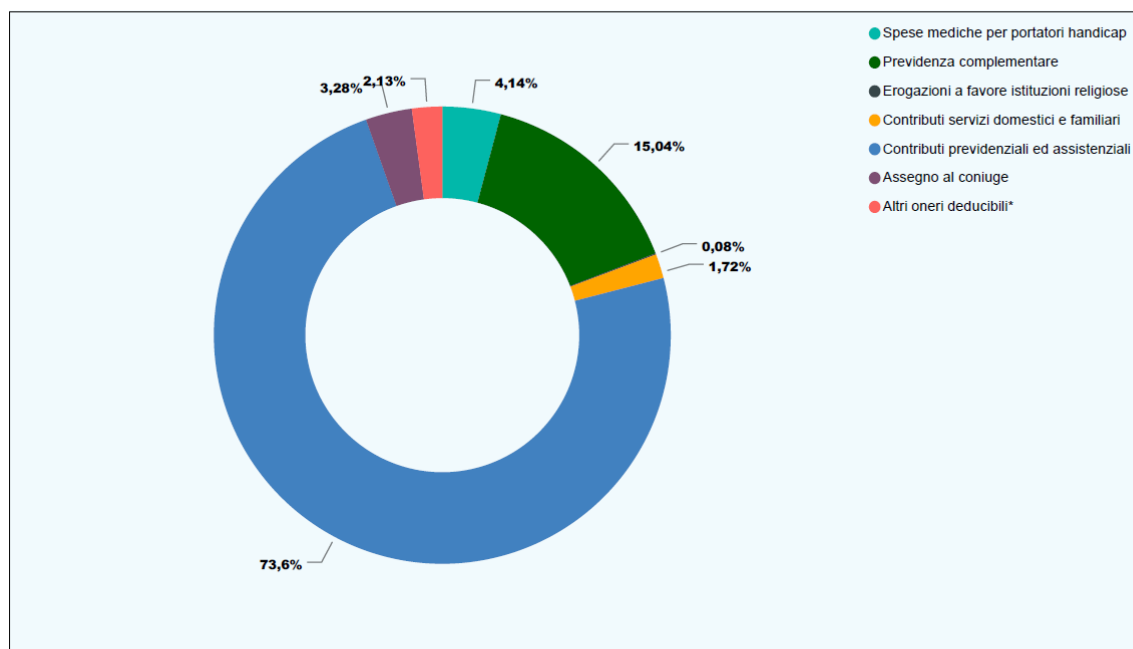
³¹ Dal 2014 non comprendono più i contributi sanitari obbligatori nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale.

GRAF. 11 - DISTRIBUZIONE DELLE FREQUENZE DEGLI ONERI DEDUCIBILI



* comprende la quota di start-up attribuita dalla società in regime di trasparenza

GRAF. 12 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELL'AMMONTARE DEGLI ONERI DEDUCIBILI



* comprende la quota di start-up attribuita dalla società in regime di trasparenza

Le detrazioni ammontano a circa 70 miliardi di euro (-0,1% rispetto al 2016) e sono composte prevalentemente da: detrazioni per redditi da lavoro dipendente e pensione (62,0%), carichi di famiglia (17,8%), oneri detraibili al 19% (8,3%), spese per recupero edilizio (8,7%) e spese per il risparmio energetico (2,2%).

Il confronto con l'anno precedente evidenzia incrementi per le seguenti detrazioni:

- per oneri deducibili al 19% (+2,6%);
- per spese di recupero edilizio (+12,8%);
- spese per risparmio energetico (+19,7%);
- spese per arredo di immobili ristrutturati (+32,4%).

Nell'ambito delle detrazioni per spese di recupero edilizio sono comprese quelle per misure antisismiche che nel 2017 hanno visto innalzare le percentuali di detraibilità al 70% e 75% se si tratta di interventi che consentono il passaggio ad una o due classi di rischio inferiore (per un ammontare di 5,9 milioni di euro) e all'80% e 85% se l'intervento riguarda interventi su parti comuni condominiali (per un ammontare di 8,7 milioni di euro).

Nell'ambito delle detrazioni per interventi di risparmio energetico dal 2017 è stata introdotta:

- la detrazione al 70% per gli interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti con un'incidenza superiore al 25% della superficie totale disperdente che ammonta a 1,2 milioni di euro;
- la detrazione al 75% per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del Ministero dello Sviluppo economico del 26 giugno 2015 che ammonta a circa 1,4 milioni di euro.

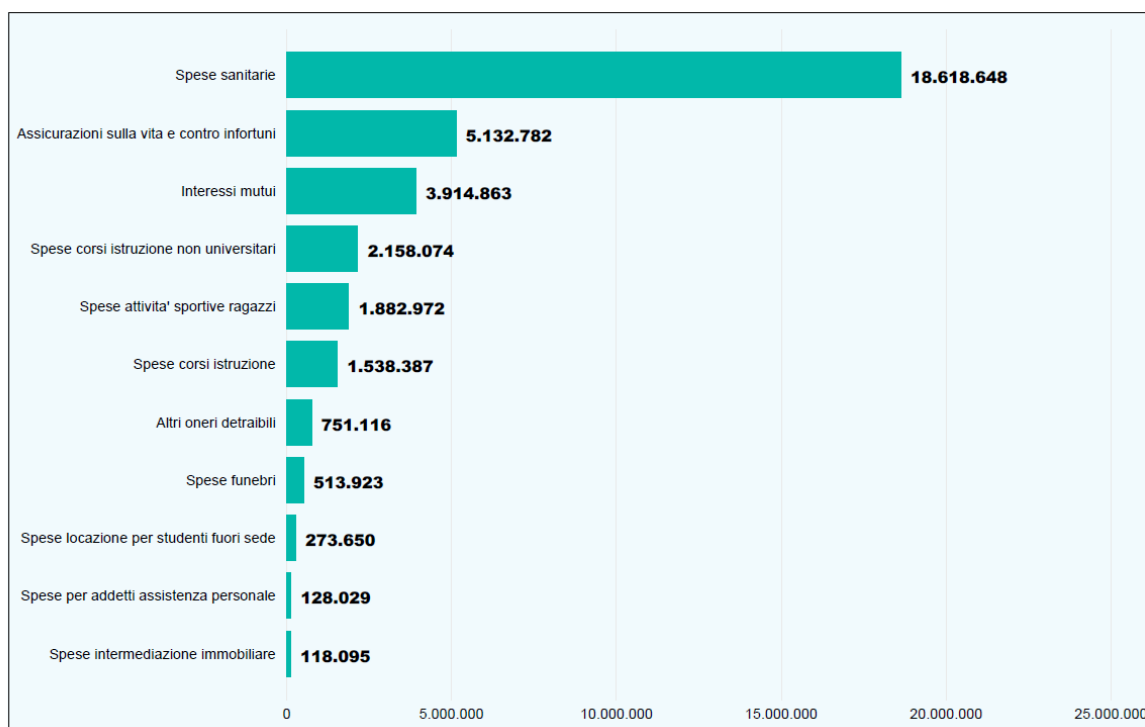
Nell'ambito delle spese per arredo di immobili ristrutturati sono comprese:

- spese effettuate da giovani coppie, in cui uno dei due componenti non ha più di 35 anni, per l'acquisto di nuovi mobili da adibire all'arredo dell'abitazione principale (si tratta di oltre 18.600 casi per un ammontare di rata detraibile di 13,9 milioni di euro);
- l'IVA pagata per l'acquisto della casa da adibire ad abitazione principale di classe energetica A (si tratta di oltre 70.400 soggetti per un ammontare di rata detraibile di 56,7 milioni di euro).

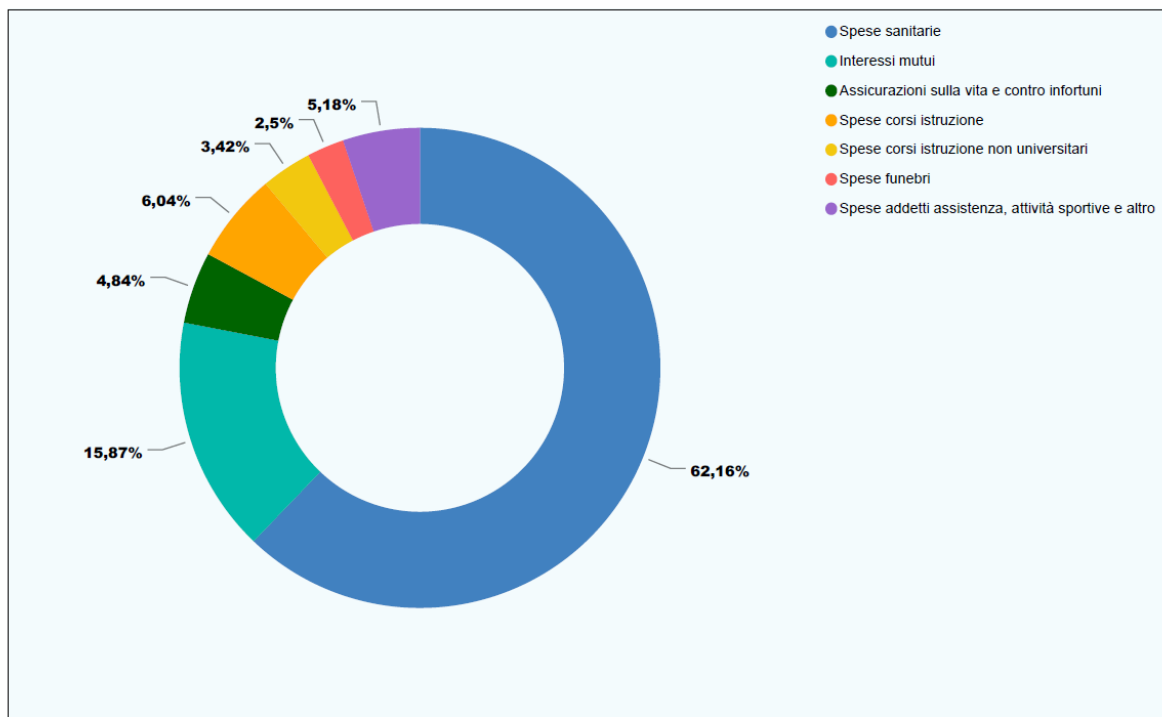
Di particolare interesse è l'analisi dei dati relativi agli oneri detraibili al 19% (per un ammontare di circa 30 miliardi di euro) dove si rileva un incremento del 2,6% rispetto al 2016. L'analisi delle

componenti, confrontate con l'anno precedente, consente di cogliere la generale diminuzione delle spese sostenute per interessi passivi relativi a mutui per abitazione principale (-4,0%) e spese per corsi di istruzione (-4,1%), mentre continuano ad aumentare le spese sanitarie (+4,7%) in linea con l'anno precedente. Le spese per istruzione non universitaria mostrano un incremento del 25,9%, passando da 809 milioni di euro a 1 miliardo di euro per effetto dell'innalzamento a 717 euro del limite delle spese. I successivi grafici mettono in evidenza sia la frequenza di utilizzo che la composizione percentuale dell'ammontare delle principali componenti.

GRAF. 13 - DISTRIBUZIONE DELLE FREQUENZE DEGLI ONERI DETRAIBILI AL 19%



GRAF. 14 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DELL'AMMONTARE DEGLI ONERI DETRAIBILI AL 19%



Per quanto riguarda la detrazione al 26% per le erogazioni liberali a favore di Onlus e dei partiti politici si ha un ammontare complessivo di 231 milioni di euro, per il 91% riferibile a donazioni alle Onlus; quest'ultime registrano una contrazione dell'1% rispetto all'anno precedente.

11. Alcune tipologie di contribuenti

11.1 Dipendenti

I lavoratori dipendenti³² sono circa 21,8 milioni (53% del totale contribuenti) e dichiarano un reddito medio da lavoro dipendente³³ di 20.560 euro (-0,6% rispetto all'anno precedente). Se si

³² In questa sede i dipendenti ed i pensionati vengono analizzati nella loro totalità, a prescindere dalla prevalenza o meno del reddito.

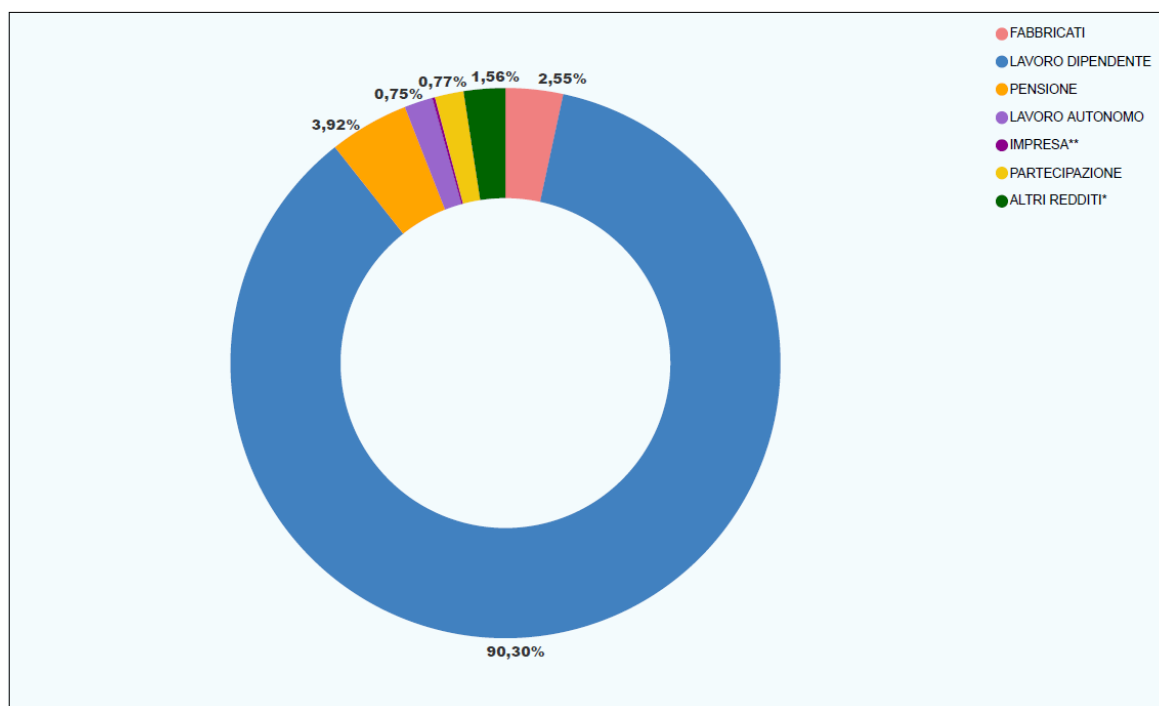
³³ Si ricorda che tale reddito comprende sia i compensi corrisposti per prestazioni di collaborazioni coordinate e continuative che i sussidi. Si ricorda inoltre che il dato 2016 del reddito medio da lavoro dipendente non comprende i premi di produttività.

considera il reddito complessivo posseduto da tali soggetti il valore medio sale a 22.770 euro (+10,7% rispetto al reddito medio da lavoro dipendente).

Analizzando la composizione del reddito complessivo si evidenzia un'incidenza di circa il 90,3% del reddito da lavoro dipendente. Il restante 9,7% è composto prevalentemente da: redditi da pensione (3,9%), fabbricati (2,6%), redditi d'impresa e di lavoro autonomo (0,8%) e redditi da partecipazione (0,8%).

Circa l'80% dei dipendenti dichiara un'imposta netta positiva per un valore complessivo di 95,3 miliardi di euro (60,5% del totale imposta netta dichiarata) ed un valore medio di 5.470 euro; circa 4,4 milioni di dipendenti non dichiarano invece imposta netta per effetto sia di livelli di reddito che rientrano nelle fasce di esonero sia per effetto delle detrazioni. Inoltre, considerando i soggetti la cui imposta netta è interamente compensata dal bonus 80 euro, i dipendenti che di fatto non versano Irpef sono circa 6,8 milioni.

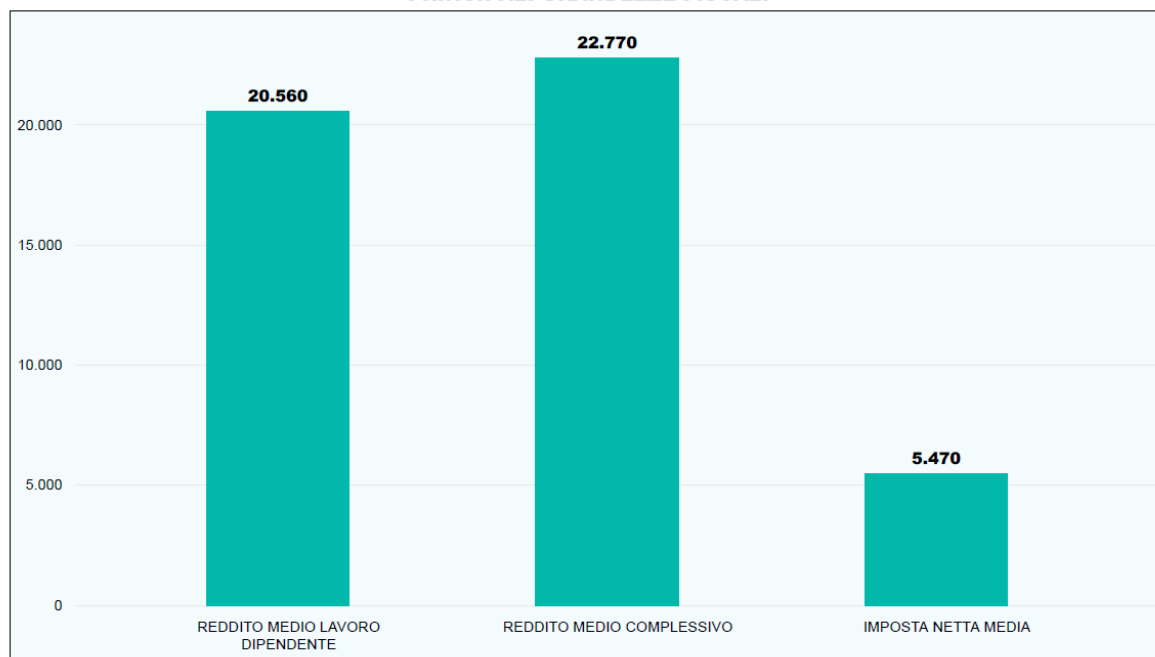
**GRAF. 15 - LAVORATORI DIPENDENTI
COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO COMPLESSIVO**



* Comprende redditi da terreni, da allevamento, assimilati al lavoro dipendente, altri redditi da lavoro autonomo, plusvalenze, reddito di capitale e diversi

** Presenta valori inferiori allo 0,5%

**GRAF. 16 - LAVORATORI DIPENDENTI
PRINCIPALI GRANDEZZE FISCALI**



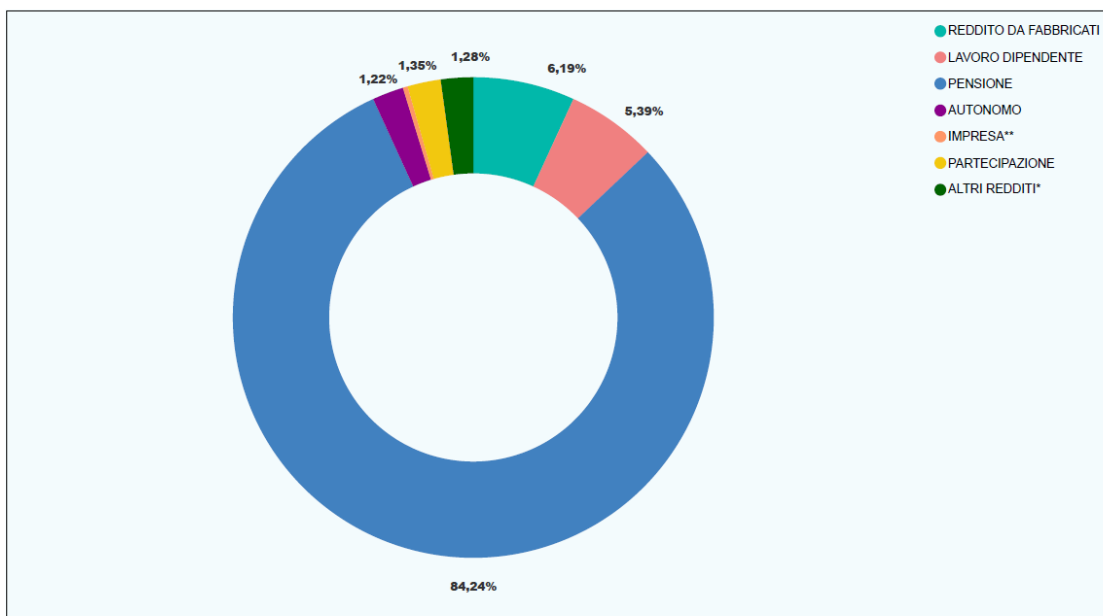
11.2 Pensionati

I pensionati sono 14,5 milioni (35,2% del totale contribuenti) e dichiarano un reddito medio da pensione di 17.430 euro. Se si considera il reddito complessivo posseduto da tali soggetti il valore medio sale a 20.690 euro (+18,6% rispetto al reddito medio da pensione).

Analizzando la composizione del loro reddito complessivo si evidenzia un'incidenza dell'84,3% del reddito da pensione. Il restante 15,7% è composto prevalentemente da: redditi da fabbricati (6,2%), lavoro dipendente (5,4%), redditi d'impresa e di lavoro autonomo (0,9%) e redditi da partecipazione (1,4%). Il 76,9% dei pensionati dichiara un'imposta netta per un valore complessivo di 54,5 miliardi di euro (35% del totale imposta netta dichiarata) ed un valore medio di 4.880 euro.

Analogamente ai dipendenti, anche 3,4 milioni di pensionati non dichiarano imposta netta per effetto sia di livelli reddituali rientranti nelle fasce di esonero sia dell'utilizzo delle detrazioni.

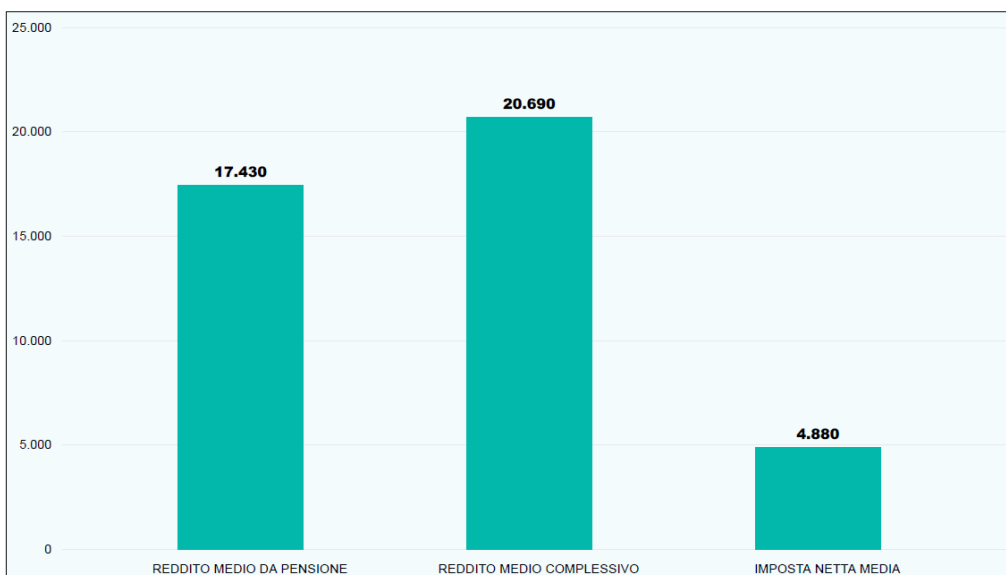
GRAF. 17 - PENSIONATI
COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO COMPLESSIVO



* Comprende redditi da terreni, da allevamento, assimilati al lavoro dipendente, altri redditi da lavoro autonomo, plusvalenze, reddito di capitale e diversi

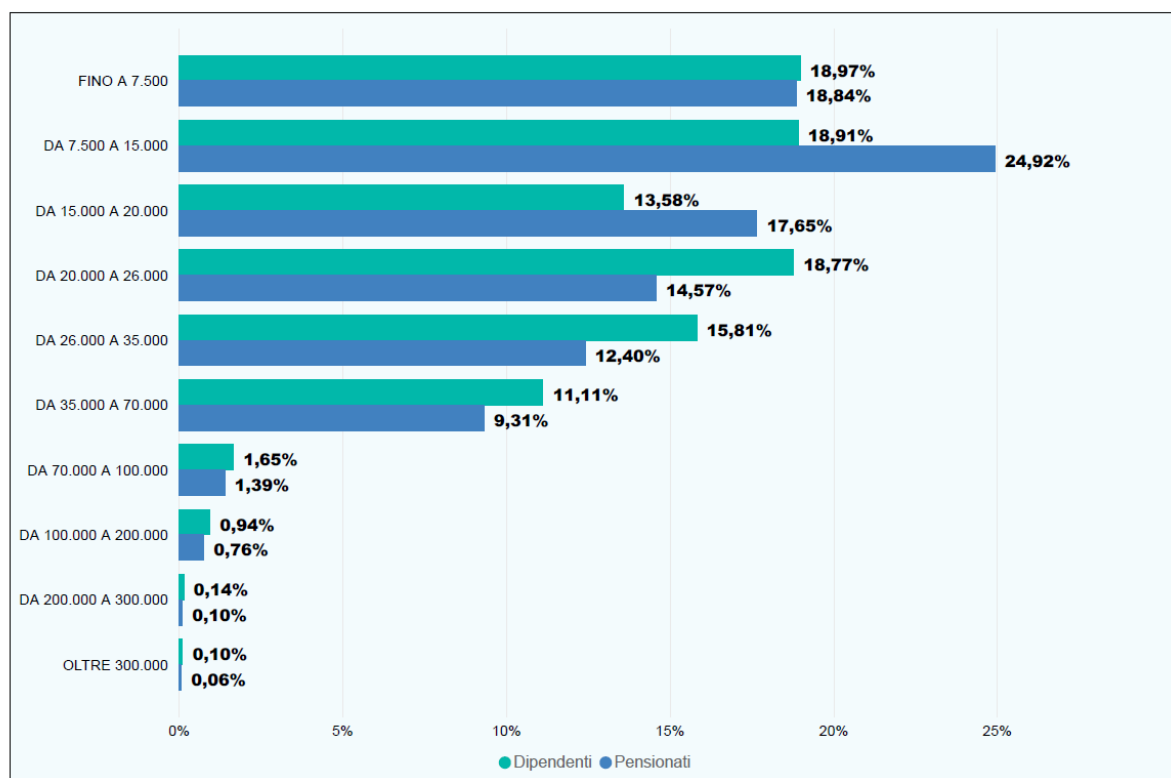
** Presenta valori inferiori allo 0,5%

GRAF. 18 - PENSIONATI
PRINCIPALI GRANDEZZE FISCALI



Confrontando la distribuzione dei dipendenti e dei pensionati per classi di reddito complessivo (vedi grafico successivo) emerge che circa il 44% dei pensionati dichiara redditi bassi (fino a 15.000 euro) mentre i dipendenti si concentrano nelle classi di reddito fino a 35.000 (86,1%).

GRAF. 19 - DISTRIBUZIONE PER CLASSI DI REDDITO COMPLESSIVO DEI DIPENDENTI E PENSIONATI



Persone fisiche titolari di partita Iva

1. Numero contribuenti

Le statistiche disponibili attraverso la navigazione dinamica alla voce 'Titolari di partita Iva', analizzano le persone fisiche che, nell'anno 2017, hanno svolto un'attività rilevante agli effetti dell'Iva e del reddito d'impresa o di lavoro autonomo o agrario³⁴ e quindi sono tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi.

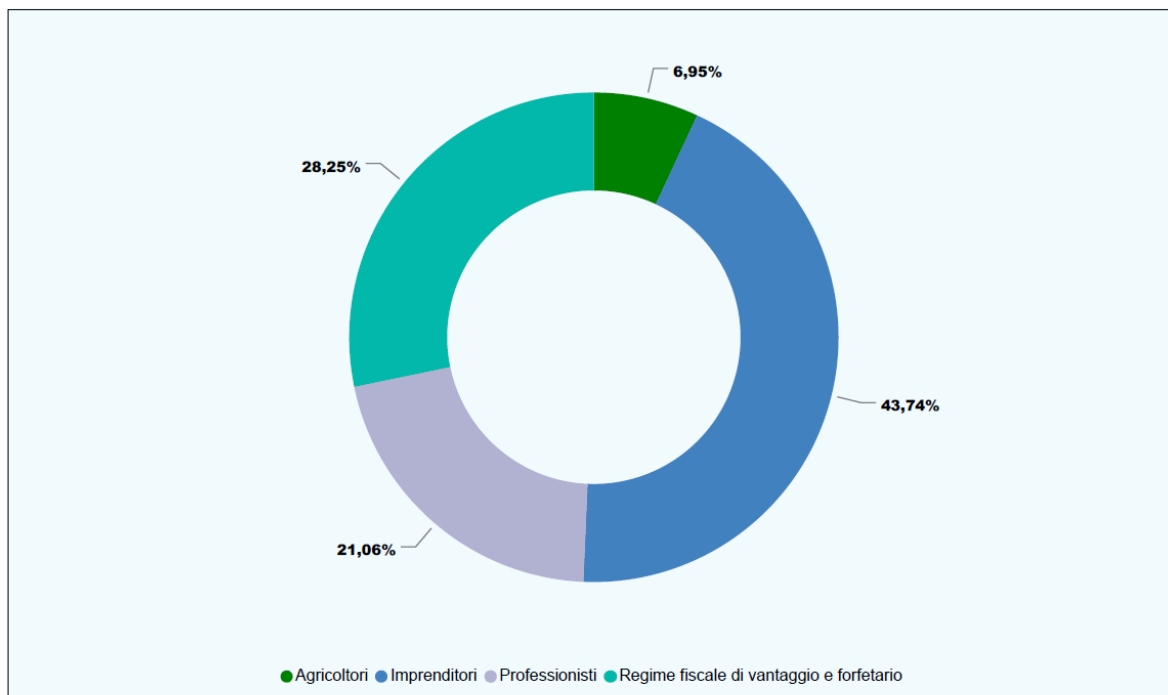
Il contesto macroeconomico nel 2017 è stato caratterizzato da un Pil in crescita³⁵ (+2,0% in termini nominali e +1,6% in termini reali) che ha consolidato il processo di ripresa iniziato nel 2015.

Nel 2017 i titolari di partita Iva che hanno presentato dichiarazione sono oltre 3,6 milioni (-4,2% rispetto al 2016), in flessione rispetto all'anno precedente. La platea è composta da: imprenditori (43,7% pari a circa 1,6 milioni di soggetti), lavoratori autonomi (21,1% pari a oltre 765.000 soggetti), agricoltori (circa 7% pari a oltre 252.400 soggetti) e contribuenti in 'regime fiscale di vantaggio' e 'regime forfetario' (28,3% pari a oltre 1.026.500). La riduzione dell'incidenza degli agricoltori è attribuibile all'esenzione Irpef, prevista per il triennio 2017-2019, dei redditi da terreni dei coltivatori diretti e Imprenditori agricoli professionali (IAP).

³⁴ Per l'identificazione di tali soggetti è stato adottato il criterio della prevalenza del reddito, nell'ambito delle tipologie di reddito che prevedono l'esercizio di un'attività economica.

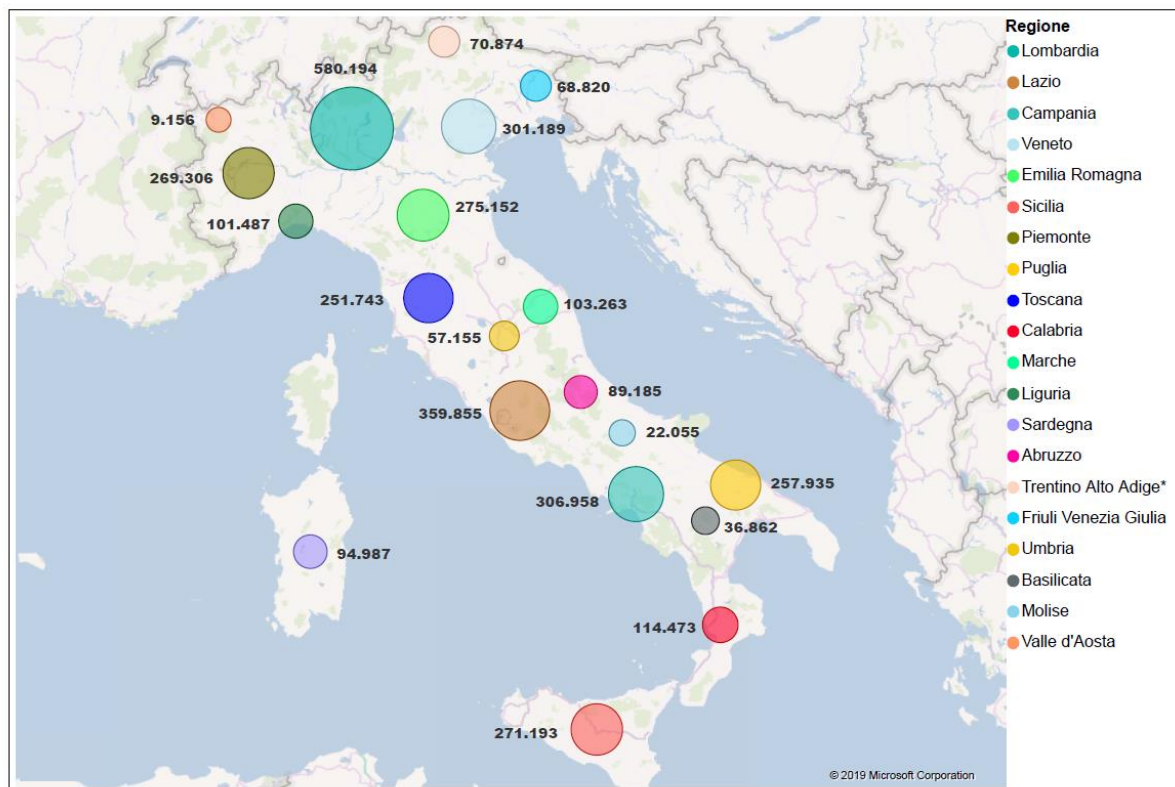
³⁵ La variazione del Pil è riferita a dati aggiornati a marzo 2019 e provenienti dal DataWarehouse delle statistiche prodotte dall'Istat e disponibili sul sito <http://www.istat.it/>. Il Pil in termini reali è riferito a valori concatenati con anno di riferimento 2010.

GRAF. 1 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEI TITOLARI DI PARTITA IVA PER TIPOLOGIA DI SOGGETTO



La distribuzione territoriale conferma una generale contrazione delle partite Iva, più accentuata nelle regioni del nord-est (-6,0%).

GRAF.2 - NUMERO TITOLARI DI PARTITA IVA PER REGIONE DI RESIDENZA



* Le frequenze di Trento e Bolzano sono state aggregate.

REDDITI 2018 (anno d'imposta 2017) - PERSONE FISICHE
I TITOLARI DI PARTITA IVA

DISTRIBUZIONE DEL NUMERO DI IMPRENDITORI, PROFESSIONISTI ED AGRICOLTORI PER REGIONE

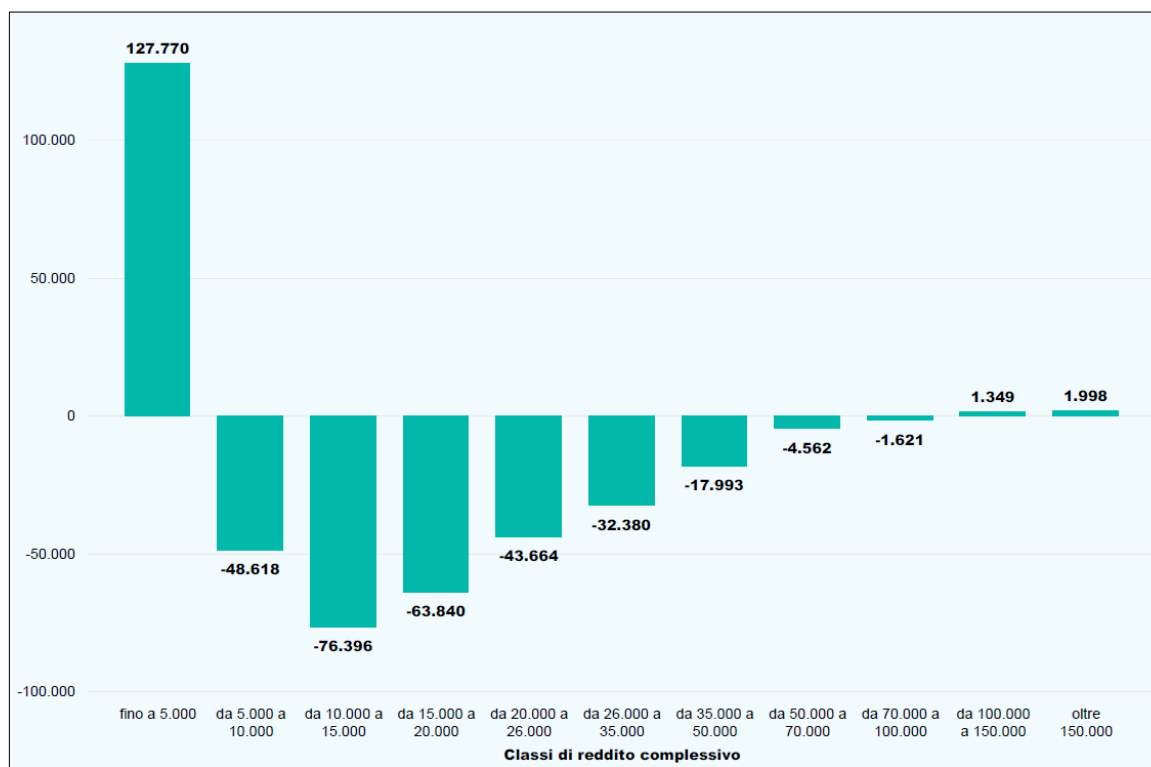
REGIONE	Imprenditori	Professionisti	Agricoltori	Regime fiscale di vantaggio e regime forfetario	Totale
Piemonte	126.020	49.481	14.848	78.957	269.306
Valle d'Aosta	4.233	2.000	398	2.525	9.156
Lombardia	256.074	151.866	12.457	159.797	580.194
Liguria	44.555	20.984	3.158	32.790	101.487
Trentino Alto Adige(P.A.Trento)	13.915	6.620	5.111	7.687	33.333
Trentino Alto Adige(P.A.Bolzano)	16.928	6.006	7.830	6.777	37.541
Veneto	142.952	59.781	27.062	71.394	301.189
Friuli Venezia Giulia	30.537	14.067	5.600	18.616	68.820
Emilia Romagna	127.102	60.596	17.266	70.188	275.152
Toscana	116.136	51.967	11.479	72.161	251.743
Umbria	24.501	11.936	4.054	16.664	57.155
Marche	48.399	18.920	7.383	28.561	103.263
Lazio	121.269	95.226	14.530	120.830	351.855
Abruzzo	38.479	17.836	8.082	24.788	89.185
Molise	9.348	3.810	3.228	5.669	22.055
Campania	128.092	61.853	19.483	97.530	306.958
Puglia	112.014	41.574	35.547	68.800	257.935
Basilicata	16.059	6.344	5.430	9.029	36.862
Calabria	52.267	20.342	11.523	30.341	114.473
Sicilia	117.654	45.672	28.443	79.424	271.193
Sardegna	43.038	18.376	9.565	24.008	94.987
TOTALE	1.589.572	765.257	252.477	1.026.536	3.633.842

Dall'analisi per attività economica emerge che in pochi settori si concentra il 64% dei titolari di partita Iva e precisamente: 'attività professionali e scientifiche' (24%), 'commercio all'ingrosso e al dettaglio' (21%), 'sanità ed assistenza sociale' (10%) e 'costruzioni' (9%).

Rispetto al 2016 si riscontra una contrazione dei contribuenti prevalentemente nei seguenti settori: 'agricoltura (-35,10% pari a oltre 149.500 soggetti)', 'commercio all'ingrosso e al dettaglio' (-2,9% pari a 23.200 soggetti), Di converso si assiste ad un incremento prevalentemente nei settori 'sanità ed assistenza sociale' (+3,2% pari a 11.100 soggetti) e 'attività professionali, scientifiche e tecniche' (+1,2% pari a oltre 10.600 soggetti).

La distribuzione per classi di reddito complessivo evidenzia un incremento dei soggetti nella classe 'fino a 5.000 euro', attribuibile alla modifica del criterio di determinazione del reddito d'impresa in contabilità semplificata che passa da 'competenza' a 'cassa' e determina l'integrale deduzione delle rimanenze iniziali. Si riscontra invece una contrazione dei soggetti concentrata prevalentemente nelle classi tra 5.000 e 35.000 euro, legata in parte alla stessa motivazione e in parte alle crescenti adesioni al regime forfetario.

**GRAF. 3 - VARIAZIONE DEL NUMERO DI TITOLARI DI PARTITA IVA PER CLASSI DI REDDITO COMPLESSIVO
CONFRONTO 2016 - 2017**



2. I redditi dichiarati

L'analisi reddituale evidenzia una contrazione del reddito d'impresa pari al 39,1% rispetto al 2016 (passando da circa 34 miliardi di euro a 20,7 miliardi di euro), per effetto delle modifiche normative in merito alla determinazione del reddito d'impresa in contabilità semplificata e del reddito agricolo del 55,3% (da 869 a 389 milioni di euro), per effetto dell'esenzione Irpef del reddito agricolo che ha riguardato i coltivatori diretti e gli Imprenditori agricoli professionali. Inoltre il reddito del regime di vantaggio si contrae del 18,8% rispetto al 2016 trattandosi di un regime ormai abrogato. Invece si assiste ad un incremento del reddito da lavoro autonomo del 0,8% (passando da 31,9 a 32,1 miliardi di euro) e del reddito del regime forfetario pari al 54% (passando da 3,4 a 5,3 miliardi di euro). Considerando il reddito complessivo derivante dall'esercizio di attività economica³⁶ si riscontra che il 79% proviene dai seguenti settori:

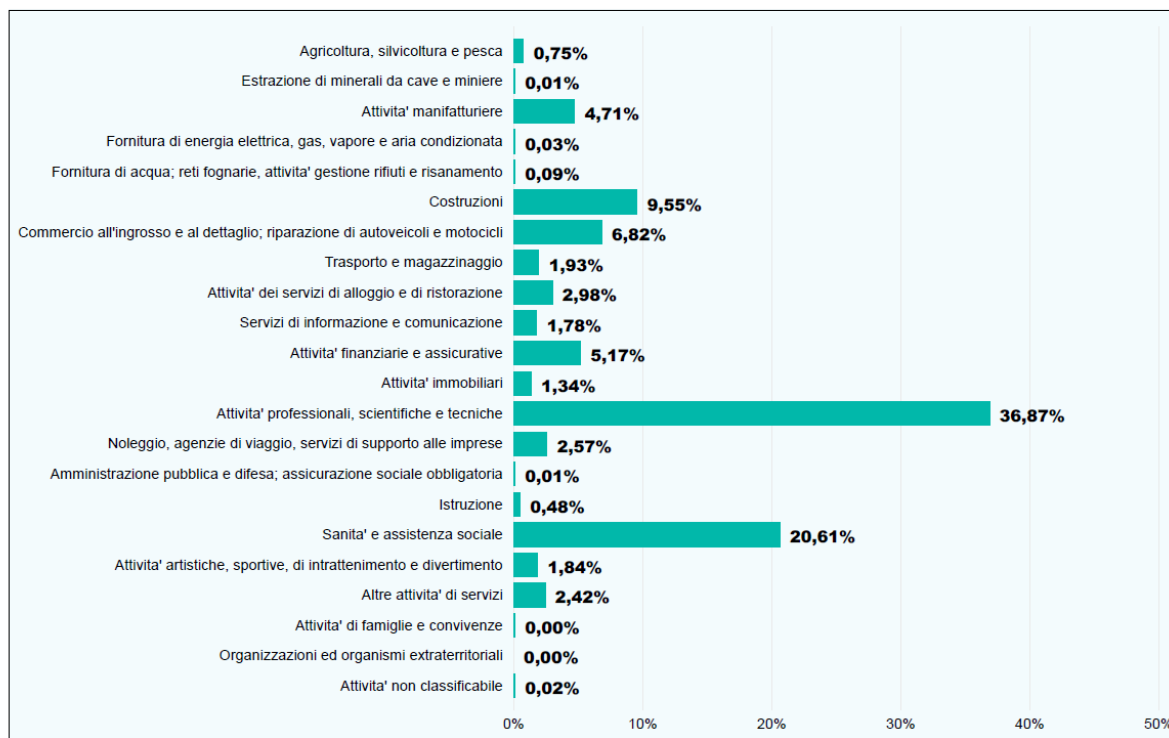
- attività professionali ed artistiche (36,9%);
- sanità ed assistenza sociale (20,6%);
- costruzioni (9,6%);
- commercio all'ingrosso ed al dettaglio (6,8%);
- manifatturiero (4,7%).

Il grafico 4 dà evidenza di quanto sopra esposto.

Inoltre analizzando la variazione del reddito in termini assoluti si riscontra che rispetto al 2016 i settori più rilevanti con maggiore contrazione sono: “commercio all'ingrosso e al dettaglio” (-71%), ‘attività manifatturiere’ (-23%) e ‘costruzioni’ (-12%), mentre i settori che rilevano il maggior incremento sono: ‘attività professionali, scientifiche e tecniche’ (+2,5%) e ‘sanità ed assistenza sociale’ (+2,2%).

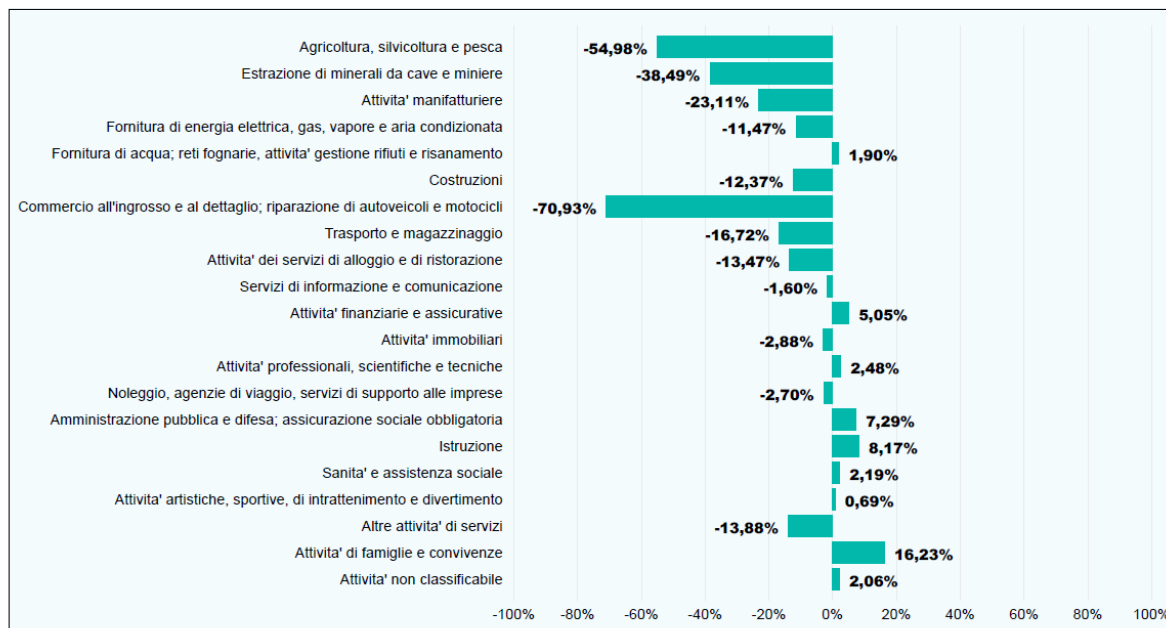
³⁶ Il reddito derivante dall'esercizio di attività economica comprende il reddito d'impresa, il reddito professionale, il reddito agricolo e quello dei soggetti in regime fiscale di vantaggio (D.L. 98/2011) e regime forfetario (L. 190/2014).

GRAF.4 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DELL'AMMONTARE DEL REDDITO* DA ATTIVITA' ECONOMICA PER SEZIONI DI ATTIVITA'



*comprende: reddito d'impresa, professionale, agricolo e dei soggetti in regime fiscale di vantaggio e regime forfetario

GRAF.5 - VARIAZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO* DA ATTIVITA' ECONOMICA PER SEZIONI DI ATTIVITA'



*comprende: reddito d'impresa, professionale, agricolo e dei soggetti in regime di vantaggio e regime forfetario

2.1 Principali oneri fiscalmente deducibili: superammortamento, iperammortamento e patent-box

Tra gli oneri fiscalmente deducibili, che concorrono alla determinazione del reddito, sono compresi:

1. l'importo dell'Irap relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente ed assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 del D. Lgs. n. 446 del 1997 (D.L. n. 201 del 2011);
2. l'IMU³⁷ relativa agli immobili strumentali, deducibile dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo nella misura del 20%;
3. la maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione per gli investimenti in beni materiali strumentali effettuati (cd. Super-ammortamento previsto dall'articolo 1, comma 91, della legge n. 208 del 2015);

³⁷ Dal 2015 comprende anche il 20% dell'IMI imposta municipale immobiliare della provincia autonoma di Bolzano e dell'IMIS imposta municipale semplice della provincia autonoma di Trento.

4. a partire dal 2017 la maggiorazione del 40 per cento anche per il costo di acquisizione di investimenti in beni immateriali strumentali;
5. la maggiorazione del 150 per cento del costo di acquisizione per gli investimenti in beni materiali strumentali rientranti nel modello 'Industria 4.0' relativo al contesto dello sviluppo tecnologico e digitale, (cd. Iper-ammortamento previsto dall'art. 1, comma 9, della Legge 11 dicembre 2016 n. 232);
6. il 40% del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale (es. opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi, disegni) per effetto dell'opzione al regime agevolato di tassazione (cd. Patent box);

Dalle dichiarazioni risultano oltre 48.200 soggetti³⁸ (-4,2% rispetto al 2016) che hanno utilizzato la deduzione dell'Irap afferente il personale dipendente³⁹ di cui:

- oltre 7.100 soggetti con reddito da lavoro autonomo per un importo di 4,3 milioni di euro (pari allo 0,03% del totale spese);
- oltre 41.000 soggetti con reddito d'impresa, per un importo di 11,5 milioni di euro per le imprese in contabilità semplificata (pari allo 0,02% del totale componenti negativi) e di 21,0 milioni di euro per le imprese in contabilità ordinaria (pari al 1,4% del totale variazioni in diminuzione).

Per quanto riguarda l'Imu degli immobili strumentali risultano oltre 56.900⁴⁰ soggetti per un ammontare complessivo deducibile di 21,7 milioni di euro, in flessione rispetto all'anno precedente (-5,2%).

In merito alle ulteriori agevolazioni fiscali emerge che il **super-ammortamento** è stato utilizzato da 52.116 soggetti in contabilità ordinaria per un ammontare di 107 milioni di euro, da 339.440 soggetti in contabilità semplificata per un ammontare di 237 milioni di euro e da oltre 183.300 soggetti con attività da lavoro autonomo per un ammontare di 86,3 milioni di euro.

Nel 2017 trova inoltre applicazione l'**iper-ammortamento**; tale agevolazione è stata utilizzata da 1.032 soggetti in contabilità ordinaria per un ammontare di 7,7 milioni di euro e da 2.876 soggetti in contabilità semplificata per un ammontare di 4,3 milioni di euro.

Nel 2017 è stata inoltre introdotta l'agevolazione del super-ammortamento, con maggiorazione del 40%, per investimenti in beni strumentali immateriali (software e sistemi IT);

³⁸ Sono stati considerati i soggetti con presenza dei campi RE19 col2, RG22 (con codice '15') o RF55 (con codice '33').

³⁹ Si fa presente che la deduzione si riferisce soltanto alle tipologie contrattuali diverse da quelle a tempo indeterminato.

⁴⁰ Sono stati considerati i soggetti con presenza dei campi RE19 col3, RF55 (con codice '38') o RG22 (con codice '23').

tale agevolazione spetta a chi beneficia dell'iper-ammortamento ed è stata utilizzata da 2.676 soggetti in contabilità ordinaria per un ammontare di 6,1 milioni di euro e da 11.804 soggetti in contabilità semplificata per un ammontare di 10,4 milioni di euro.

Per quanto riguarda l'agevolazione **patent-box**, nell'ambito dell'attività d'impresa in contabilità semplificata, risultano 101 soggetti per un ammontare di 1,1 milioni di euro che hanno effettuato un utilizzo diretto e 51 soggetti per un ammontare di oltre 1 milione di euro.

3. ACE (Aiuto crescita economica)

Nel 2017 risultano oltre 98.500 soggetti (-11% rispetto al 2016) con diritto all'agevolazione, per un ammontare di circa 237 milioni di euro (-53% rispetto al 2016); tale andamento è stato influenzato dall'abbassamento del coefficiente di redditività dal 4,75% all'1,6%. Per le persone fisiche la deduzione utilizzata nella dichiarazione per l'anno 2017 proviene sia da partecipazioni in società di persone (pari a 107 milioni di euro con una contrazione del 62% rispetto al 2016) sia dallo svolgimento diretto di attività d'impresa (la cui quota utilizzata è pari a 131 milioni di euro, con una contrazione del 41% rispetto al 2016). Si noti che la parte non utilizzata può essere riportata all'anno successivo (pari a 636 milioni di euro) oppure può essere trasformata in credito d'imposta in diminuzione dell'Irap (pari a 149 mila euro). Occorre sottolineare che per le persone fisiche questa agevolazione segue un percorso particolare in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi: infatti l'agevolazione, pari all'1,6% del patrimonio netto finale nei limiti del reddito di impresa, si tramuta direttamente in riduzione del reddito complessivo nel quadro RN e non entra nel quadro RF relativo al reddito di impresa. Pertanto, le statistiche sul reddito d'impresa in contabilità ordinaria non tengono conto dell'effetto agevolativo dell'Ace.

Inoltre, in sede di determinazione dell'imposta lorda, occorre sommare l'Ace (sia quella propria dell'imprenditore che quella dedotta dalle società di persone) al reddito imponibile e determinare l'imposta applicando la tabella delle aliquote Irpef; da tale imposta viene sottratta l'imposta calcolata sull'ammontare ACE (come se fosse un reddito). L'ACE non è più in vigore a partire dall'anno d'imposta 2019.

4. Imprenditori

Gli imprenditori sono circa 1,6 milioni (-4,4% rispetto al 2016), di cui circa 1,5 milioni⁴¹ in regime di contabilità semplificata (91%) mentre oltre 139.000⁴² adottano la contabilità ordinaria. Il 56% dei soggetti dichiara un reddito d'impresa inferiore a 15.000 euro e solo l'1% un reddito superiore a 150.000 euro.

Il reddito d'impresa in contabilità semplificata, pari a 23,2 mld di euro, subisce un decremento del 14,6% rispetto al 2016. Il reddito medio⁴³ è di 21.020 euro (+3,7% rispetto al 2016).

Invece il reddito d'impresa in contabilità ordinaria,⁴⁴ pari a circa 5,2 mld di euro, subisce un incremento del 8,3%. Il valore medio⁴⁵ è di 43.810 euro (-2,9% rispetto al 2016).

Se si considera il reddito medio complessivo degli imprenditori il valore si attesta a 16.450 euro (-30,4% rispetto al 2016).

Il grafico seguente fornisce elementi utili per capire la composizione del reddito complessivo degli imprenditori; si evidenzia l'incidenza del reddito da lavoro dipendente (19,3%, dichiarato da oltre 289.000 soggetti) e del reddito da fabbricati (5,1% dichiarato da 837.600 soggetti).

⁴¹ Considerando sia le imprese con reddito che quelle con perdita.

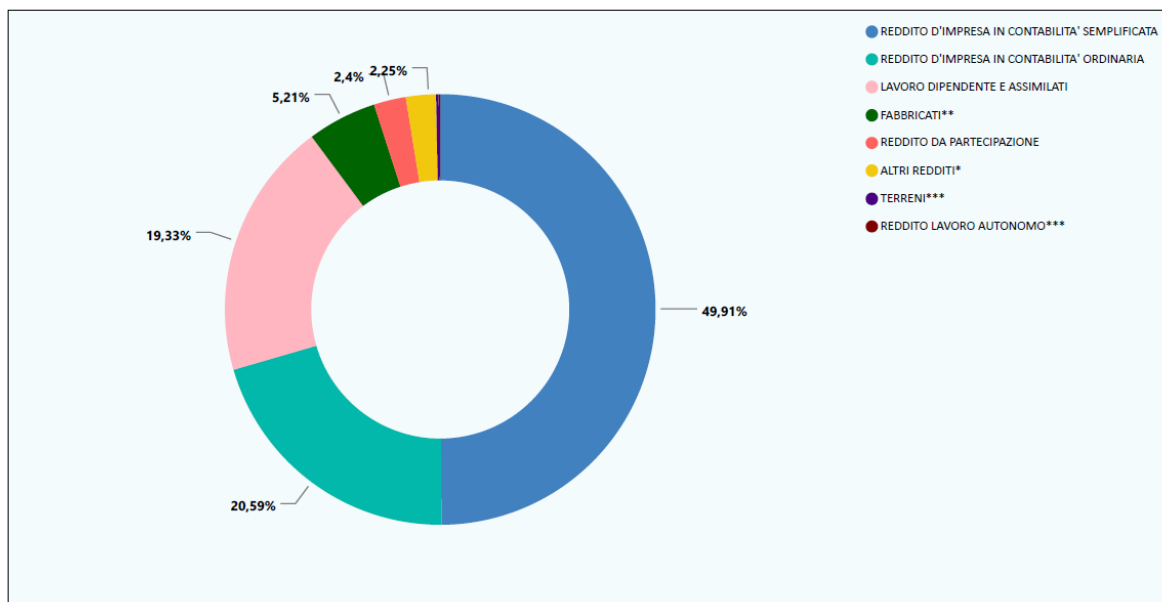
⁴² Considerando sia le imprese con reddito che quelle con perdita.

⁴³ Il valore non è comprensivo delle perdite.

⁴⁴ Il reddito considerato non tiene conto dell'effetto agevolativo dell'ACE.

⁴⁵ Il valore non è comprensivo delle perdite.

GRAF.6 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO COMPLESSIVO DEGLI IMPRENDITORI



*comprende: reddito da allevamento, plusvalenze di natura finanziaria, redditi di capitali, redditi diversi, redditi a tassazione separata con opzione di tassazione ordinaria

**i redditi di fabbricati si riferiscono a immobili utilizzati in modo promiscuo e a quelli che non sono considerati relativi all'impresa.

***Comprende valori inferiori allo 0.5%

Il 59% degli imprenditori dichiara un'imposta netta, per un ammontare totale di 6,4 miliardi di euro e per un ammontare medio di 6.780 euro.

5. Lavoratori autonomi

I lavoratori autonomi sono oltre 765.000 (-3,1% rispetto al 2016), il 38% dichiara compensi da lavoro autonomo inferiori a 25.820 euro e solo il 5% dichiara compensi superiori a 185.920 euro⁴⁶. Il decremento è influenzato dalla crescente adesione al regime forfetario. Rispetto all'anno precedente si assiste ad una generale flessione dei soggetti, in particolare nelle classi fino a 25.820 euro.

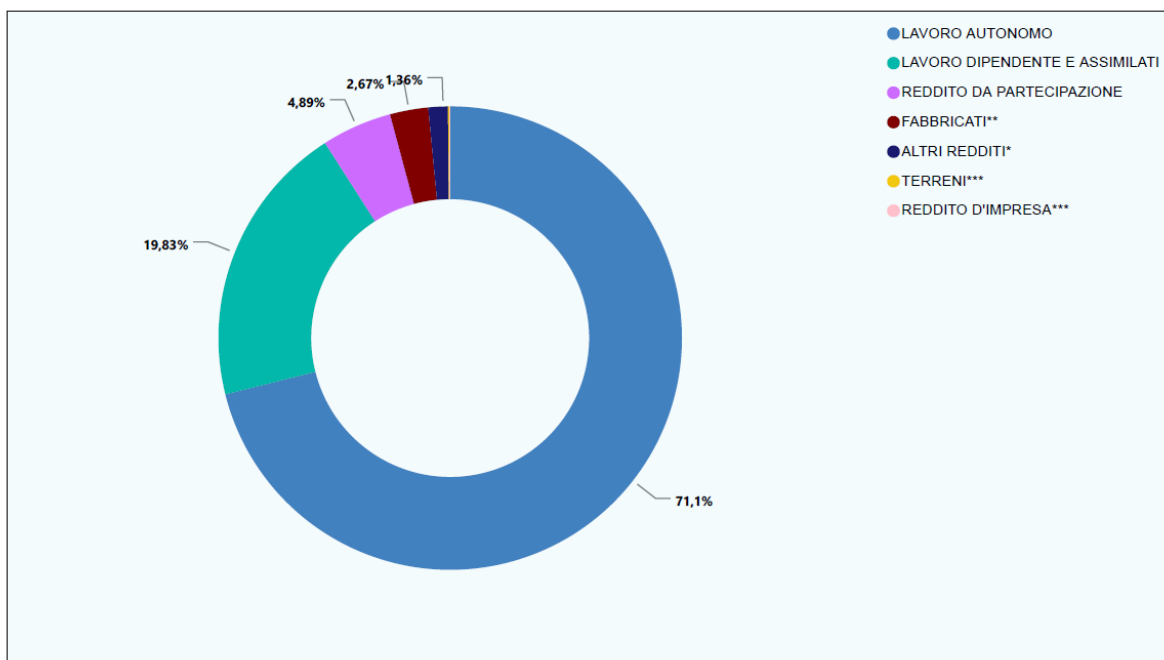
Il reddito da lavoro autonomo, pari a 32,2 miliardi di euro, ha un incremento dello 0,8% rispetto al 2016, mentre la perdita, pari a oltre 112 milioni di euro, aumenta dello 0,5%; il valore medio del reddito è di 45.130 euro (+4,0% rispetto al 2016)

Se si considera il reddito medio complessivo il valore sale a 60.330 euro (+4,1% rispetto al 2016).

⁴⁶ Pari rispettivamente a 50 milioni e 360 milioni di lire, soglie mantenute nelle statistiche ai fini di un eventuale confronto storico.

La composizione del reddito complessivo⁴⁷, in linea con l'anno precedente, evidenzia l'incidenza del reddito da lavoro dipendente (19,8%, dichiarato da oltre 238.000 soggetti), del reddito da partecipazione⁴⁸ (4,9%, dichiarato da oltre 69.300 soggetti) e del reddito da fabbricati (2,7%, dichiarato da oltre 507.800 soggetti).

GRAF.7 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEL REDDITO COMPLESSIVO DEI LAVORATORI AUTONOMI



* i redditi, ove previsto, comprendono anche i valori negativi

** i redditi da fabbricati si riferiscono ad immobili utilizzati in modo promiscuo e a quelli che non sono considerati relativi all'attività professionale

***Comprende valori inferiori allo 0.5%

L'87,8% dei professionisti dichiara un'imposta netta, pari complessivamente a 12,4 miliardi di euro, per un ammontare medio di 18.380 euro.

⁴⁷ Si considera il reddito al netto della cedolare secca.

⁴⁸ E' comprensivo dei valori negativi.

6. Regime fiscale di vantaggio (D.L. 98/2011)

A partire dal 2016 il regime naturale delle persone fisiche titolari di partita Iva di piccole dimensioni è rappresentato dal regime forfetario, pertanto il regime di vantaggio⁴⁹ continua ad essere utilizzato soltanto dai soggetti che hanno aderito prima del 2016 per il tempo di permanenza rimanente (pari a 5 anni o fino al raggiungimento di 35 anni di età).

Dalle dichiarazioni Redditi/2018 risultano oltre 345.800 soggetti⁵⁰ (-23,5% rispetto al 2016); la contrazione si è concentrata in termini assoluti prevalentemente in Lombardia (-23,2%) e Lazio (-23%) e nelle seguenti sezioni di attività: 'attività professionali, scientifiche e tecniche' (-22,2%), "commercio all'ingrosso e dettaglio" (-26,1%) e "sanità ed assistenza sociale" (-21,2%).

Il 47% dei soggetti detiene soltanto il reddito di specie soggetto a tassazione sostitutiva (come si evince dalla distribuzione per classi di reddito complessivo nella classe di reddito zero).

Oltre l'82% dei soggetti in regime fiscale di vantaggio dichiara un reddito imponibile di circa 3,3 miliardi di euro per un ammontare medio di 11.397 euro ed un'imposta sostitutiva di 162,5 milioni di euro per un ammontare medio di 571 euro.

⁴⁹ Si ricorda che per applicare il regime di vantaggio occorre essere in possesso dei requisiti d'accesso al 'vecchio' regime dei contribuenti minimi, introdotto dalla Legge 244/2007, e di nuovi ulteriori requisiti quali:

- a) non aver esercitato nei tre anni precedenti attività d'impresa o lavoro autonomo neppure in forma associata o in qualità di collaboratore familiare;
- b) non deve trattarsi di mera prosecuzione di attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo; è fatto salvo il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria per l'esercizio di arti e professioni;
- c) se l'attività costituisce proseguimento di attività svolta da altro soggetto l'ammontare dei ricavi dell'anno precedente non deve essere superiore a 30.000 euro.

Il regime ha una durata di cinque anni ma tale limite decade in presenza di contribuenti con meno di 35 anni che possono continuare ad applicarlo fino al compimento del 35° anno. Sono confermate le medesime semplificazioni degli adempimenti ai fini Iva, delle imposte sui redditi e dell'Irap.

⁵⁰ In caso di compilazione sia della sez. I 'Regime fiscale vantaggio' che della sez. II 'Regime forfetario' è stato adottato il criterio della prevalenza del reddito per la definizione della platea dei soggetti aderenti al regime fiscale di vantaggio e regime forfetario.

7. Regime forfetario (L. 190/2014)

Il 2017 è il terzo anno di applicazione del regime forfetario che risulta essere il regime naturale delle persone fisiche di piccole dimensioni che prevede delle soglie di ricavi/compensi⁵¹ differenziate per i codici ATECO 2007 e condizioni sullo stock di beni mobili strumentali e spese per lavoro dipendente. L'adesione è concessa anche a coloro che hanno redditi da lavoro dipendente prevalente rispetto al reddito agevolato purché la somma di tutti i redditi (da lavoro dipendente e a tassazione agevolata) non sia superiore a 30.000 euro.

Il regime è precluso a coloro che:

- hanno regimi speciali IVA;
- effettuano cessioni di fabbricati, di terreni edificabili (art. 10 numero 8 del DPR n. 633 del 1972) o di mezzi di trasporto nuovi (art. 53 comma 1 del D.L. n. 331 del 1993);
- partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività d'impresa o lavoro autonomo, a società di persone o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR ovvero a società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 del medesimo testo unico.

La tassazione agevolata prevede la determinazione forfetaria del reddito imponibile (attraverso l'applicazione di coefficienti di redditività distinti per codice ATECO 2007) e l'applicazione di un'aliquota pari al 15%. Nel caso di inizio attività l'aliquota è applicata su una base imponibile ridotta di 2/3 per la durata di cinque anni.

E' stato inoltre reintrodotta il minimale contributivo e prevista l'applicazione della contribuzione ridotta del 35%.

Dalle dichiarazioni Redditi/2018 risultano oltre 680.600⁵² soggetti aderenti al regime forfetario (+41% rispetto al 2016) che si concentrano per il 44% nelle seguenti regioni: Lombardia (14,4%), Lazio (11,0%), Campania (9,9%) e Sicilia (8,4%). I settori di attività dove si concentra il 60% dei soggetti sono: "attività professionale, scientifica e tecnica" (34,3%), "commercio all'ingrosso e dettaglio" (15,1%) e "altre attività di servizi" (10,2%).

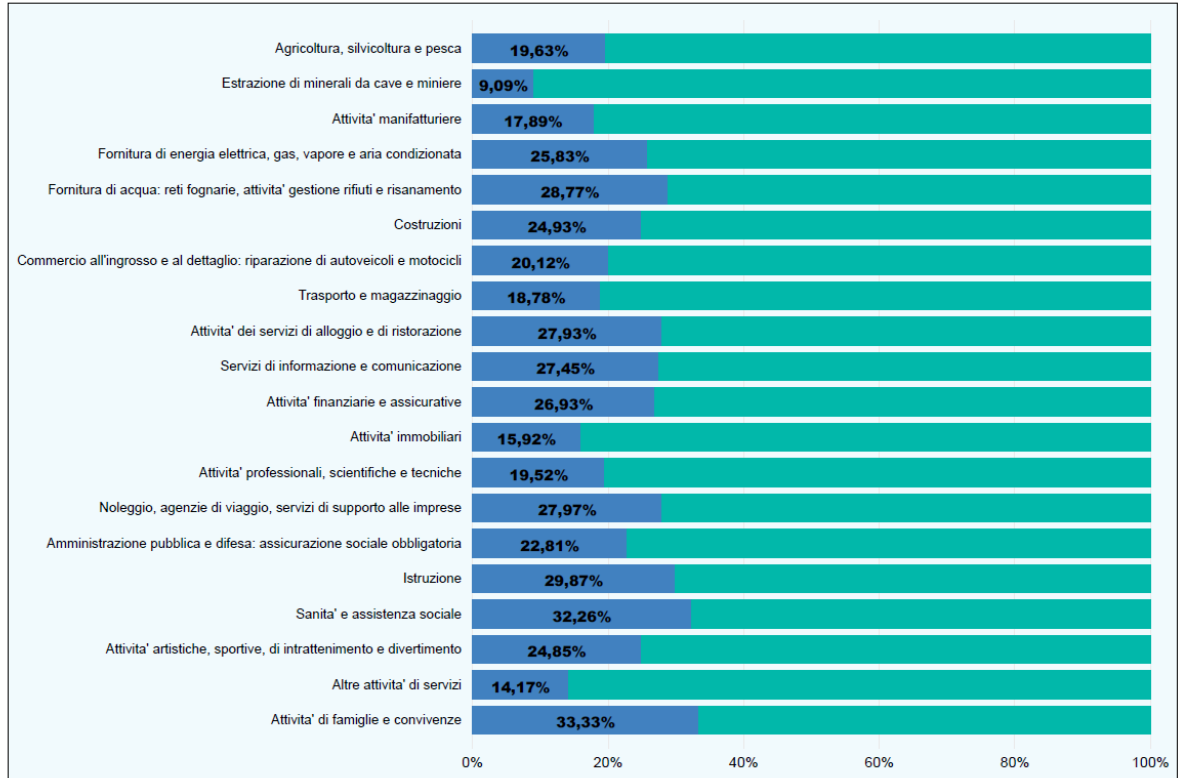
Il 53% dei soggetti ha un'età compresa tra 36 e 54 anni e oltre 149.600 hanno iniziato l'attività nel 2017; nell'ambito dei settori numericamente più rilevanti la maggiore incidenza delle

⁵¹ Il limite è stato successivamente aumentato in due riprese, raggiungendo nel 2019 i 65.000 euro e nel 2020 i 100.000 euro.

⁵² In caso di compilazione sia della sez. I 'Regime fiscale vantaggio' che della sez. II 'Regime forfetario' è stato adottato il criterio della prevalenza del reddito per la definizione della platea dei soggetti aderenti al regime fiscale di vantaggio e regime forfetario.

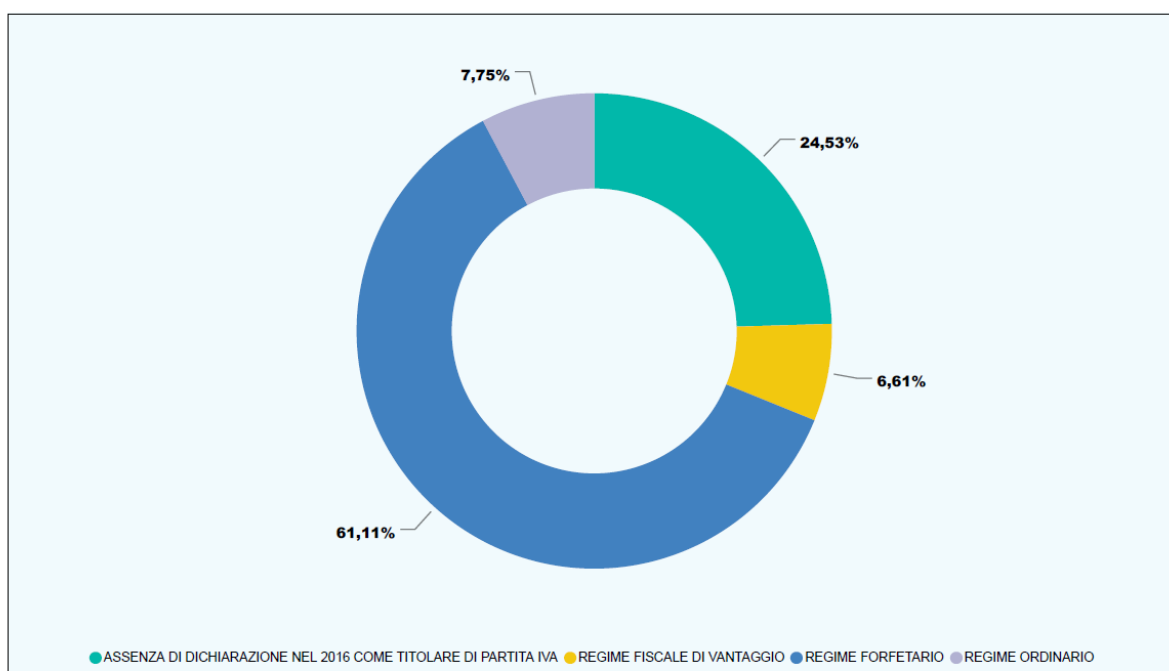
aperture di partita Iva si riscontra nei seguenti settori: 'sanità ed assistenza sociale' (32,2%) e 'istruzione' (29,9%).

GRAF.8 - PESO % DEI SOGGETTI CON INIZIO ATTIVITA' 2017 SUL TOTALE SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO PER SEZIONE DI ATTIVITA'



L'analisi per regime di provenienza evidenzia che oltre 52.700 soggetti (7,8% del totale) dichiaravano nel 2016 un reddito soggetto a tassazione ordinaria, mentre oltre 45.000 (6,6% del totale) provengono dal regime fiscale di vantaggio (vedi grafico seguente). Per questi ultimi si tratta di soggetti che hanno terminato il periodo di permanenza nel regime fiscale di vantaggio (pari a 5 anni).

GRAF9. - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEI SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO PER STATUS NEL 2016

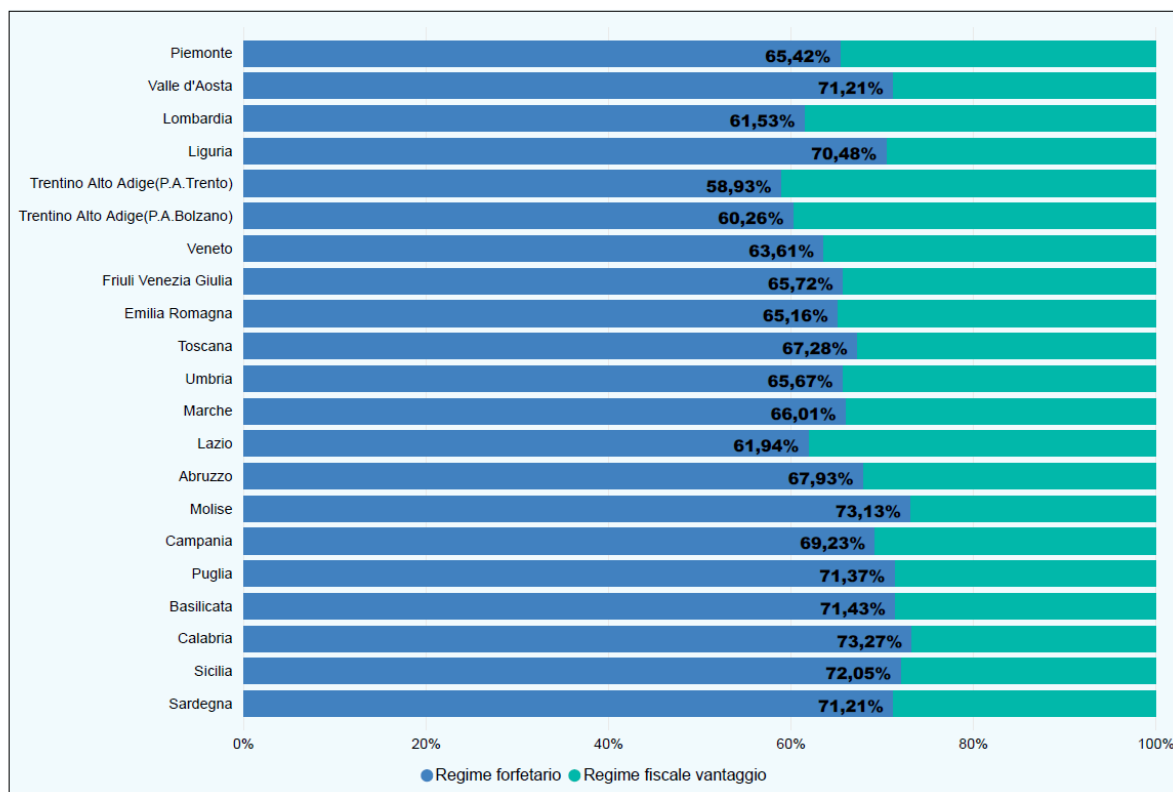


Il reddito imponibile è pari a circa 5,3 miliardi⁵³ di euro per un valore medio di 8.647 euro, valore che sale a 11.455 euro nel settore delle 'costruzioni'. Occorre tener presente che concorrono alla formazione del reddito i contributi previdenziali che costituiscono un onere deducibile per un ammontare di oltre 1 miliardo di euro (per un valore medio di 2.455 euro). L'imposta sostitutiva del 15% è stata pari a 616 milioni di euro per un valore medio di 1.009 euro.

⁵³ Il valore tiene conto dell'abbattimento di 2/3 della base imponibile per i soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2016.

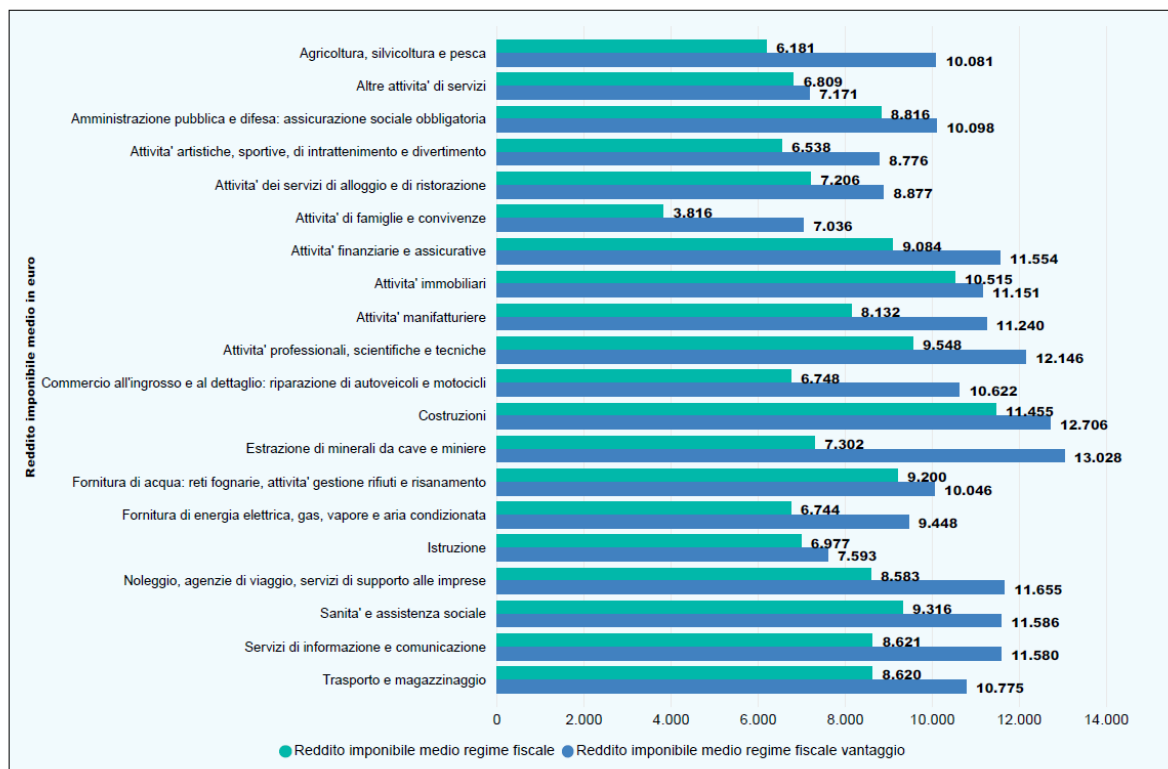
L'analisi comparativa del regime forfetario rispetto al regime fiscale di vantaggio evidenzia un'incidenza a livello nazionale del 66% del nuovo regime. A livello territoriale l'incidenza supera il 73% in Calabria e Molise.

GRAF.10 – PESO % DEI SOGGETTI CON REGIME FORFETARIO SUL TOTALE SOGGETTI CON TASSAZIONE AGEVOLATA PER REGIONE



Inoltre i soggetti in regime forfetario dichiarano un reddito medio imponibile (pari a 8.647 euro) che è il 76% di quello dichiarato dai soggetti in regime fiscale di vantaggio (pari a 11.397 euro)⁵⁴, raggiungendo il 94% nella sezione “attività immobiliari”. Tale differenza dipende dalla diversa modalità di calcolo dell'imponibile, che nel regime forfetario avviene mediante l'applicazione ai ricavi/compensi di una percentuale predeterminata.

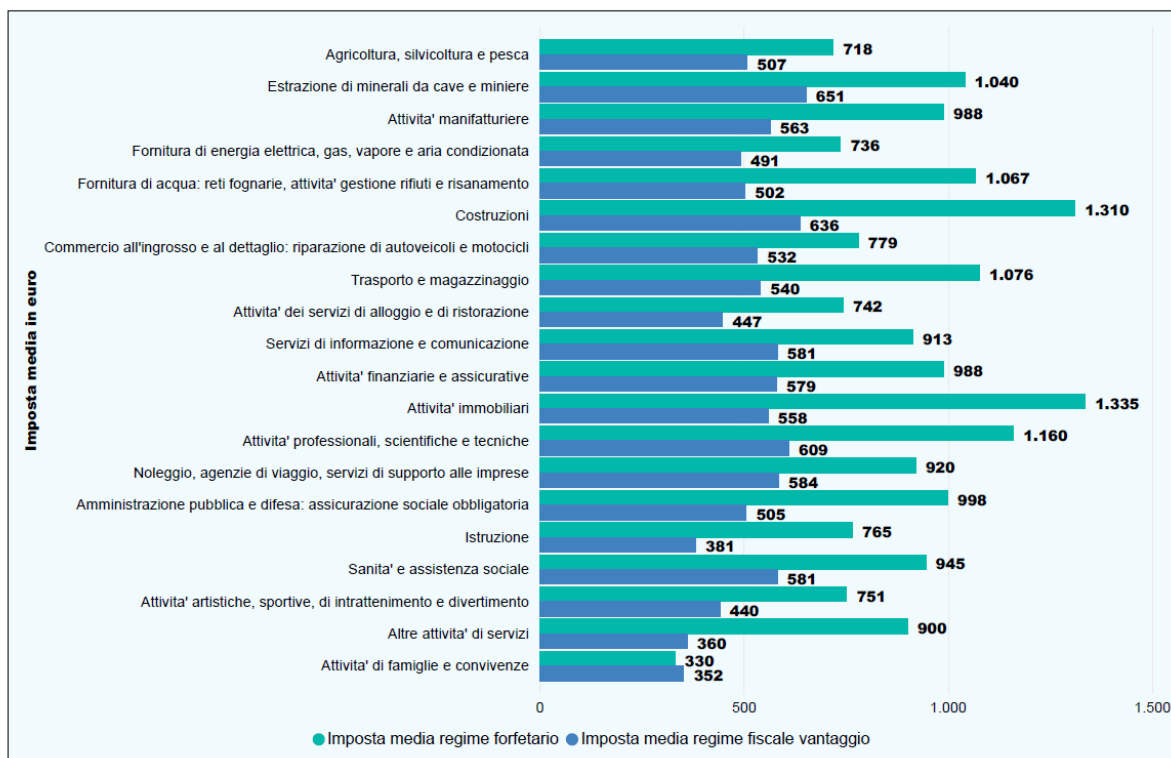
Graf. 11 - REDDITO IMPONIBILE MEDIO DEL REGIME FORFETARIO E DEL REGIME FISCALE DI VANTAGGIO PER SEZIONE DI ATTIVITA'



⁵⁴ Il reddito medio degli imprenditori in contabilità semplificata è di 20.270 euro, quello degli imprenditori in contabilità ordinaria è di 45.140 euro mentre per i lavoratori autonomi il reddito medio è di 43.390 euro.

Di converso l'imposta sostitutiva media (pari a 1.009 euro) è 1,8 volte quella dichiarata dai soggetti in regime fiscale di vantaggio (pari a 571 euro) raggiungendo in alcuni settori un valore che è più del doppio: 'altre attività di servizi' (2,5 volte) e 'attività immobiliari' (2,4 volte).

Graf. 12 - IMPOSTA MEDIA DEL REGIME FORFETARIO E DEL REGIME FISCALE DI VANTAGGIO PER SEZIONE DI ATTIVITA'



Persone fisiche in base al reddito prevalente

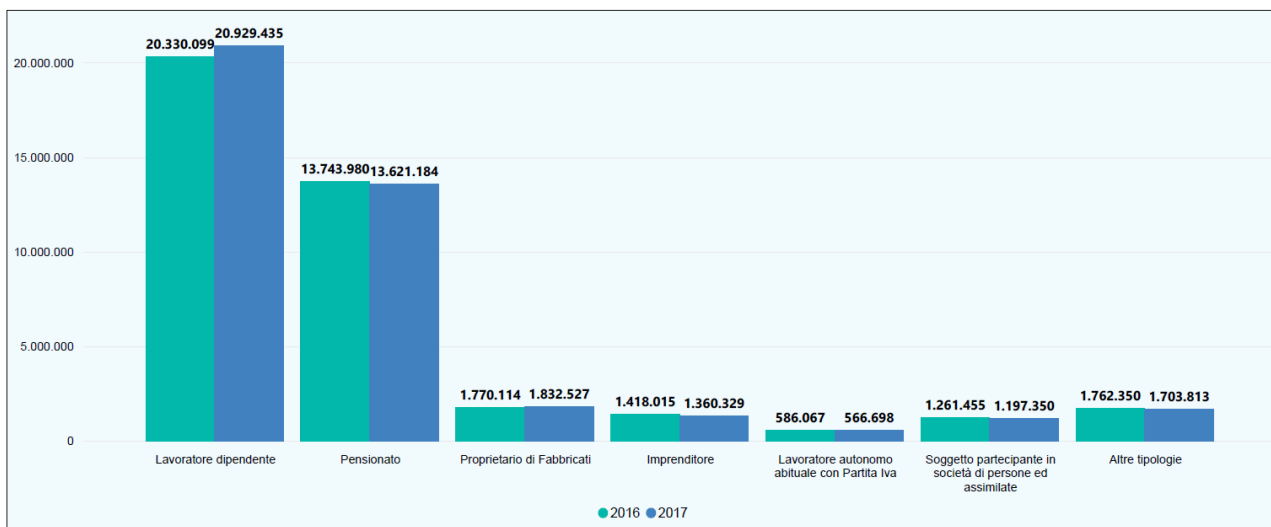
1. Numero contribuenti

L'analisi, riferita all'anno d'imposta 2017, focalizza l'attenzione sulla tipologia di reddito prevalentemente posseduto dalle persone fisiche (41,2 milioni di contribuenti in totale), al fine di evidenziare le specificità delle diverse fonti reddituali. Per reddito prevalente si intende quello di ammontare più elevato risultante dal confronto dei valori assoluti dei redditi soggetti a tassazione ordinaria Irpef o a tassazione sostitutiva in regime di cedolare secca (prevista per gli immobili locati). Tra le tipologie di contribuenti individuate in base a tale criterio merita particolare attenzione quella dell'*Allevatore/Agricoltore* che in quest'ambito si riferisce soltanto a coloro che detengono reddito agrario non determinato su base catastale.⁵⁵

Come si evince dal grafico seguente 'Numero soggetti per reddito prevalente', l'83,8% dei soggetti detiene prevalentemente reddito da lavoro dipendente o pensione e solo il 4,7% un reddito derivante dall'esercizio di attività d'impresa o di lavoro autonomo, dati in linea con l'anno precedente.

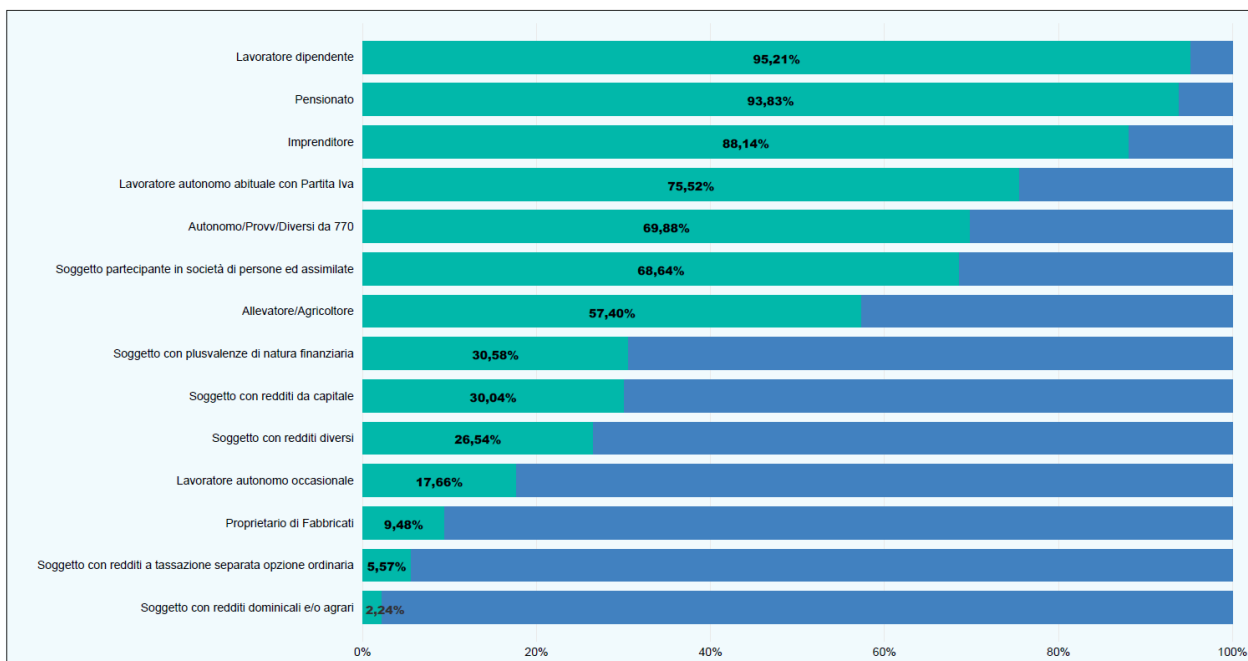
⁵⁵ La determinazione su base catastale è prevista dall'art 32, comma 2 lett. b) del TUIR. Nell'ambito delle statistiche sui titolari di partita Iva con il termine 'Agricoltore' si intendono tutti i soggetti che detengono reddito agrario ai sensi dell'art. 32 del TUIR, compresi i casi di reddito determinato su base catastale. Questi ultimi soggetti nella presente sezione (focalizzata sul reddito prevalente) appaiono invece tra i titolari di reddito dominicale/agrario, qualora tale categoria di reddito risulti prevalente. Per un maggiore approfondimento si rimanda alla Nota Metodologica.

GRAF. 1 -NUMERO SOGGETTI PER REDDITO PREVALENTE



Ponendo in relazione la tipologia di reddito posseduto con quella di reddito prevalente (grafico successivo) emerge che nell'ambito dei redditi da lavoro dipendente e da pensione la percentuale di soggetti che possiede tali redditi come prevalenti supera il 93%. La percentuale scende all'88% e al 76% se si considerano i redditi d'impresa e di lavoro autonomo abituale, al 69% per i redditi di partecipazione ed al 9% per i possessori di redditi da fabbricati. Rispetto al 2016 aumenta di otto punti percentuali la quota di soggetti che hanno prevalentemente reddito da allevamento che passa da 49% del 2016 a 57% del 2017.

GRAF. 2 - PESO % DEI SOGGETTI CON REDDITO PREVALENTE SUL TOTALE SOGGETTI CON REDDITO DI SPECIE



2. L'imposta netta

L'analisi dell'imposta netta (157,5 miliardi di euro) evidenzia valori medi molto elevati per i soggetti che possiedono prevalentemente redditi da capitale e plusvalenze di natura finanziaria, valori fortemente influenzati dalla presenza di pochi soggetti che detengono redditi molto cospicui. Ciò influisce anche sulla variabilità dei valori nel tempo: infatti si riscontra una diminuzione consistente del valore medio dell'imposta netta per i soggetti con plusvalenze di natura finanziaria (36.668 euro rispetto ai 69.780 euro del 2016) ed un incremento contenuto per i soggetti con redditi da capitale (43.744 euro rispetto a 41.740 euro). Rimane pressoché stabile il valore medio dell'imposta netta pagata dai dipendenti e pensionati.

3. Lavoratore dipendente

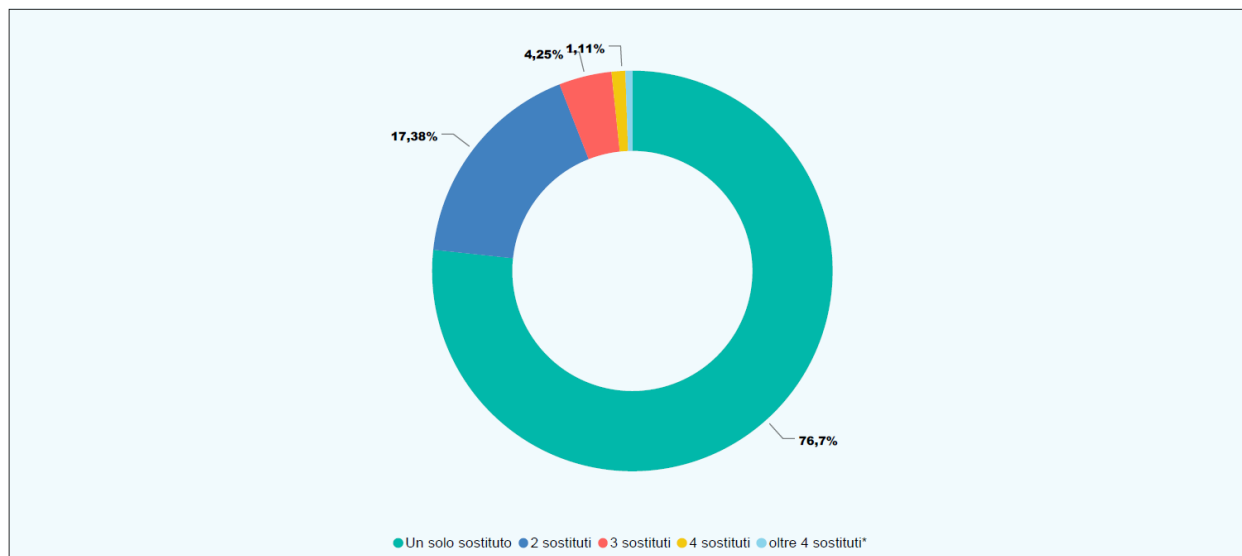
I soggetti con reddito da lavoro dipendente⁵⁶ prevalente sono oltre 20,9 milioni (circa +3,0% rispetto al 2016), con un reddito medio pari a 21.090 euro (-1,2% rispetto al 2016), andamento influenzato sia dall'incremento dei lavoratori con contratti a tempo determinato sia dall'estensione della tassazione agevolata al 10% sui premi di produttività. Se si analizza il reddito medio in base alla tipologia di contratto di lavoro⁵⁷ emerge che il valore sale a 24.447 euro (+15,9% rispetto al valore medio totale) per i contratti a tempo indeterminato.

Oltre il 76% dei dipendenti ha prestato lavoro presso lo stesso sostituto d'imposta nell'arco dell'anno mentre circa il 22% ha avuto due o tre sostituti.

⁵⁶ Si sottolinea che il reddito da lavoro dipendente comprende sia le retribuzioni erogate nell'ambito di un rapporto di lavoro (compresi i compensi corrisposti per prestazioni di collaborazione coordinate e continuative) sia somme erogate a sostegno dell'occupazione (sussidi).

⁵⁷ Si fa presente che nei casi in cui il soggetto detiene reddito da lavoro dipendente derivante sia da contratto di lavoro a tempo determinato che indeterminato viene conteggiato più volte nelle frequenze.

GRAF. 3 - PERCENTUALE DI LAVORATORI DIPENDENTI PER CLASSI DI SOSTITUTO D'IMPOSTA



* Presenta valori inferiori all'1%

L'analisi per attività economica del sostituto d'imposta⁵⁸ evidenzia che il 44% dei lavoratori dipendenti opera nei settori⁵⁹ dei servizi (rispettivamente il 27% nel 'commercio, trasporti e comunicazioni' e il 17% nell'"attività professionali, finanziarie e altri servizi"), il 24% nella 'pubblica amministrazione, istruzione e sanità' e il 19% nell'industria.

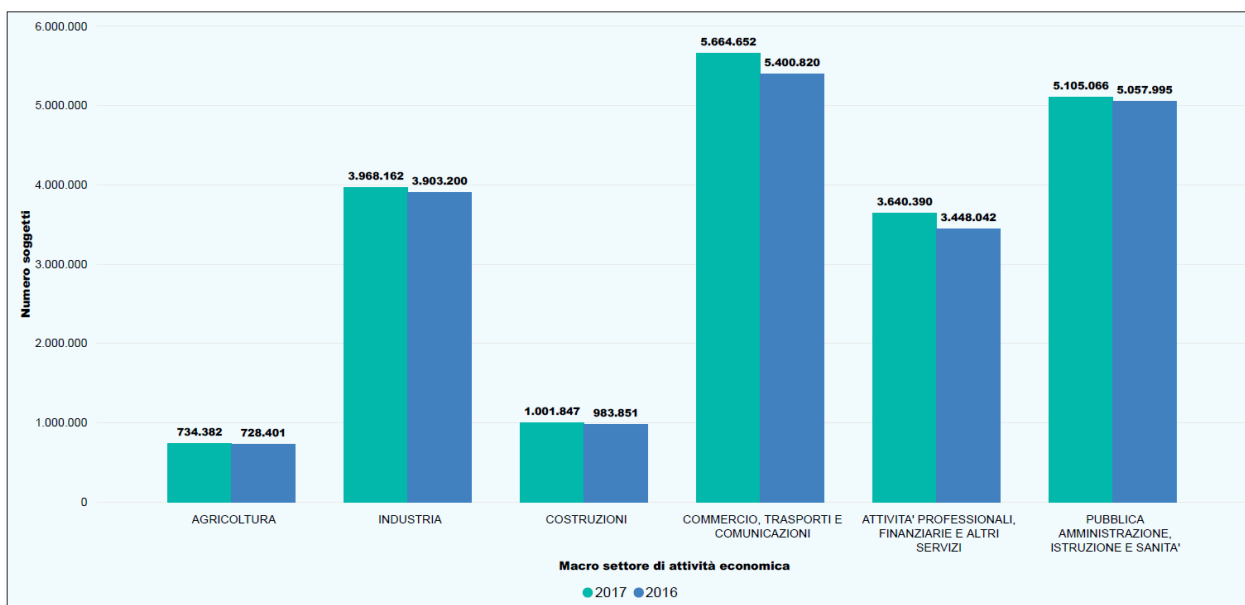
Il confronto con l'anno precedente evidenzia una crescita generalizzata dei dipendenti, più evidente nei settori 'Commercio, trasporti e comunicazioni' (+4,9%) e "attività professionali, scientifiche e tecniche" (+5,6%).

⁵⁸ Nel caso in cui il lavoratore abbia svolto il suo lavoro presso più sostituti d'imposta, è stato selezionato il sostituto che ha effettuato il conguaglio.

⁵⁹ Tabella di raccordo tra macro-settore e sezione di attività:

1. **Agricoltura:** sezione 'Agricoltura, silvicoltura e pesca';
2. **Industria:** sezione 'Estrazione di minerali', 'Attività manifatturiere', 'Fornitura di energia elettrica, gas', 'Fornitura di acqua, reti fognarie';
3. **Costruzioni:** sezione 'Costruzioni';
4. **Commercio, trasporti e comunicazioni:** sezione 'Commercio all'ingrosso e dettaglio', 'Trasporto e magazzinaggio', 'Attività dei servizi di alloggio e ristorazione', 'Servizi di informazione e comunicazioni';
5. **Attività professionali, finanziarie e altri servizi:** sezione 'Attività finanziarie e assicurative', 'Attività immobiliari', 'Attività professionali e scientifiche', 'Noleggio e agenzie di viaggio', 'Attività artistiche e sportive', 'Altre attività dei servizi', 'Attività di famiglie e convivenze', 'Organizzazioni e organismi extraterritoriali';
6. **Pubblica Amministrazione, istruzione e sanità:** sezione 'Amministrazione pubblica e difesa, assicurazione sociale obbligatoria', 'Istruzione', 'Sanità e assistenza sociale';

GRAF. 4 - NUMERO DI LAVORATORI DIPENDENTI PER MACRO SETTORI DI ATTIVITA' ECONOMICA



Analizzando la natura giuridica del datore di lavoro, si rileva che il 54% dei lavoratori dipendenti presta servizio presso società per azioni, società a responsabilità limitata e società cooperative, seguono gli enti pubblici (15%), le ditte individuali (circa 9%), le società di persone (7%) ed enti ospedalieri ed istituti di previdenza e assistenza sociale (circa 7%).

4. Analisi del lavoro dipendente attraverso l'integrazione dei dati dichiarati dai dipendenti e dai datori di lavoro

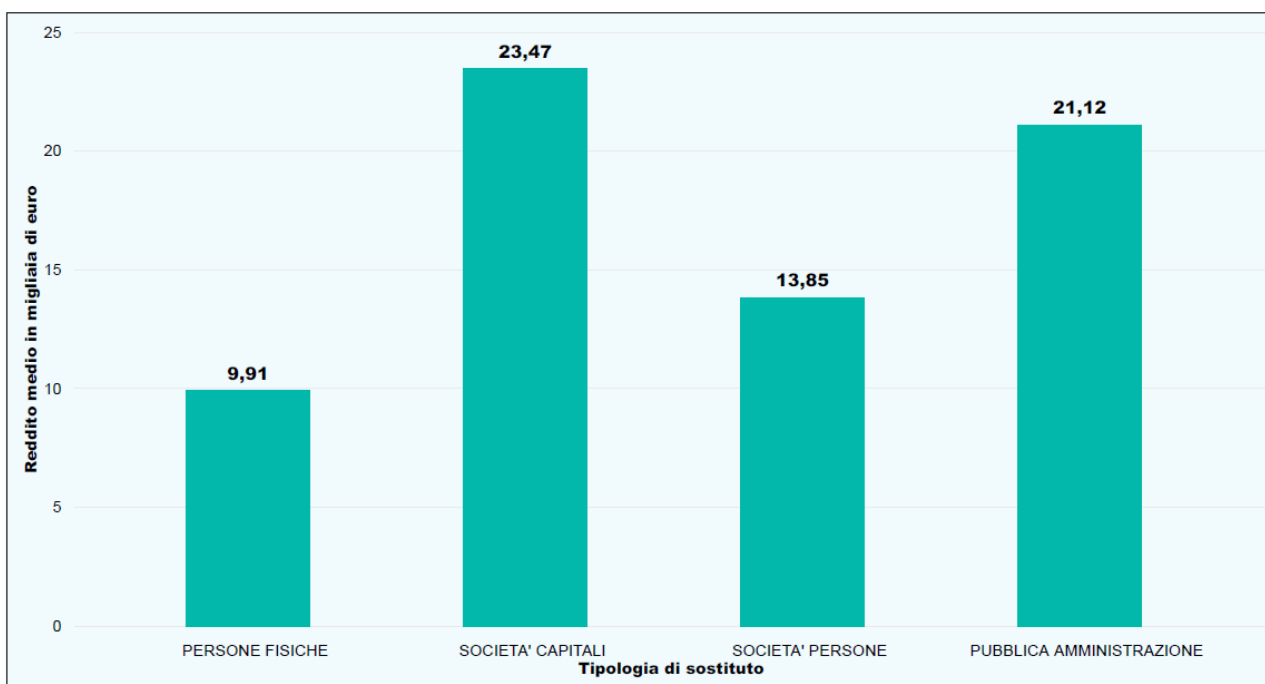
L'analisi dei soggetti con reddito da "lavoro dipendente prevalente", integrata con le informazioni fornite dal datore di lavoro (desunte dai modelli Certificazione Unica CU che il datore di lavoro compila in qualità di sostituto d'imposta), offre elementi di interesse per analizzare i rapporti di lavoro dipendente e condurre un corretto confronto tra diverse categorie di dipendenti e tra dipendenti e propri datori di lavoro.

4.1 Confronto tra i redditi medi dei dipendenti in base al datore di lavoro

Il totale dei dipendenti è stato distinto tra coloro che hanno come datore di lavoro una persona fisica (circa il 10% del totale) da quelli con datori di lavoro società o enti (90% del totale).

I dipendenti che hanno come datore di lavoro una persona fisica (oltre 1,8 milioni di soggetti) - dichiarano un reddito medio da lavoro dipendente di 9.910 euro che risulta più basso rispetto a quello dei dipendenti con sostituto d'imposta società o Pubblica Amministrazione (grafico successivo). In particolare, i dipendenti con sostituto d'imposta società di capitali (12,1 milioni di soggetti) dichiarano un reddito medio da lavoro dipendente di 23.470 euro, i dipendenti con sostituto società di persone (circa 1,5 milioni di soggetti) dichiarano un importo medio di 13.850 euro, mentre i dipendenti della Pubblica Amministrazione⁶⁰ dichiarano un reddito medio pari a 21.120 euro.

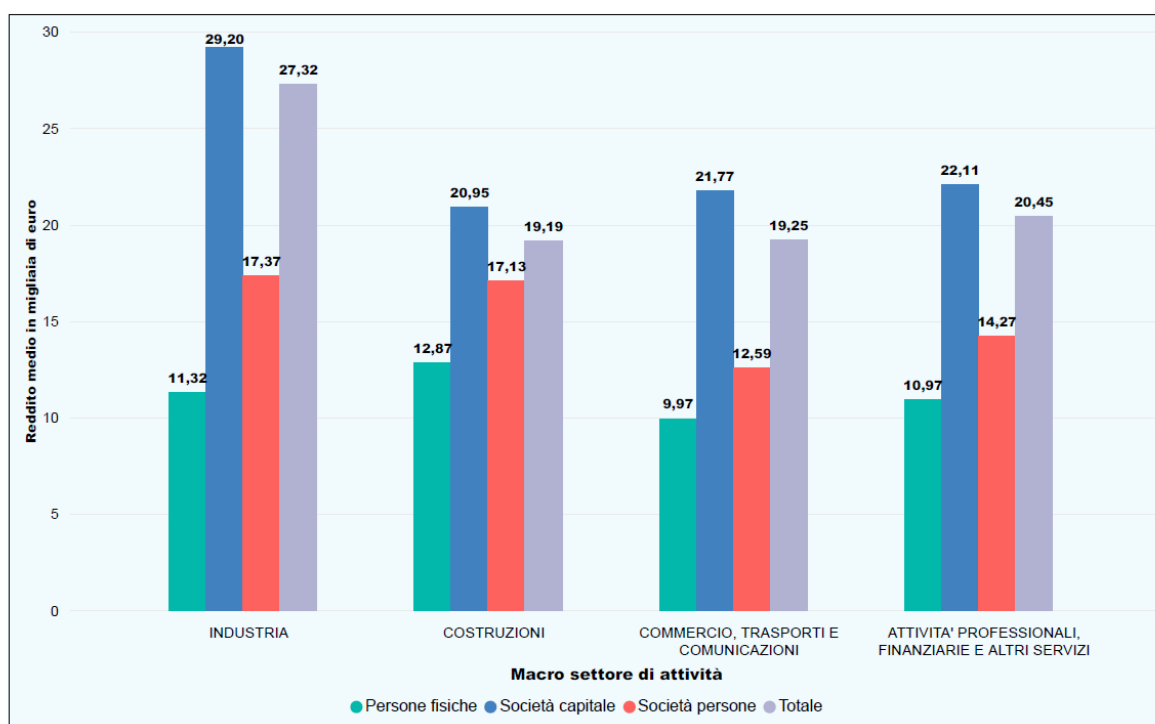
**GRAF.5 - REDDITO MEDIO DA LAVORO DIPENDENTE PER TIPOLOGIA DI SOSTITUTO
ANNO D'IMPOSTA 2017**



⁶⁰ I dipendenti della Pubblica Amministrazione sono stati individuati selezionando la divisione di attività (ATECO 2007) '84 – Amministrazione Pubblica e difesa; assicurazione sociale obbligatoria' del sostituto d'imposta.

L'analisi integrata per natura giuridica e per i principali settori di attività economica evidenzia che i redditi medi da lavoro dipendente più elevati si riscontrano nel settore dell'industria, ad eccezione dei dipendenti con sostituto persona fisica che hanno il reddito medio più elevato nel settore delle costruzioni.

GRAF.6 -REDDITO MEDIO DA LAVORO DIPENDENTE PER MACRO SETTORE E TIPOLOGIA DI SOSTITUTO ANNO D'IMPOSTA 2017



4.2 Confronto tra reddito da lavoro dipendente e reddito del datore di lavoro

Di particolare interesse è il confronto del reddito del dipendente rispetto al sostituto d'imposta; i dipendenti con datore di lavoro persona fisica (oltre 1,8 milioni di soggetti) dichiarano un reddito medio di 9.912 euro mentre i datori di lavoro⁶¹ (oltre 578.600 soggetti) dichiarano un reddito medio da attività economica⁶² pari a 25.709 euro. Rispetto all'anno precedente si riscontra un decremento

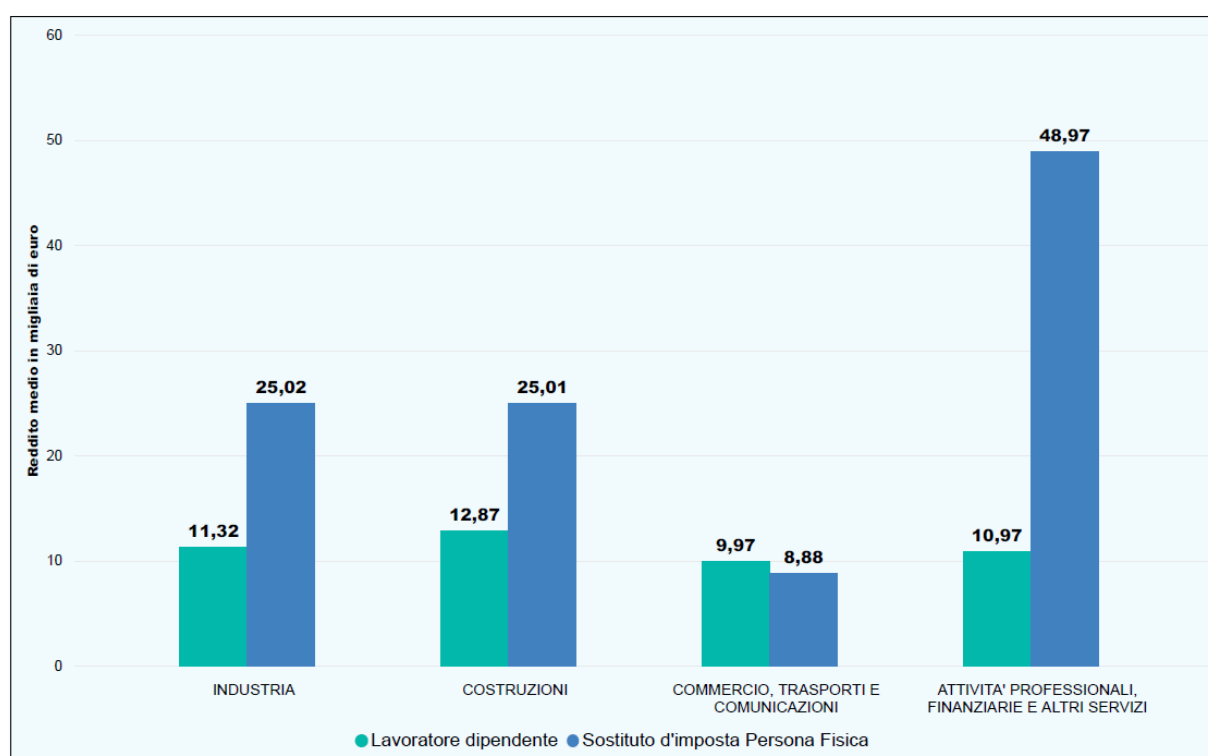
⁶¹ Nel caso in cui il lavoratore abbia svolto il suo lavoro presso più sostituti d'imposta, è stato selezionato il sostituto che ha effettuato il conguaglio.

⁶² Il reddito da attività economica è qui definito come somma del reddito da lavoro autonomo, reddito d'impresa in contabilità ordinaria e semplificata, reddito da allevamento e reddito dei terreni (quest'ultimo riferito soltanto agli agricoltori). E' comprensivo dei valori negativi.

del 1,3% del reddito medio dei dipendenti mentre quello dei sostituti d'imposta subisce un decremento del 20,6%

L'analisi per macro settori di attività economica evidenzia un maggior scostamento nelle "attività professionali, finanziarie e altri servizi" dove il reddito medio del sostituto è oltre 4 volte quello del lavoratore dipendente (vedi grafico seguente). Rispetto all'anno precedente si assiste ad una contrazione del reddito dei sostituti d'imposta, influenzato dal nuovo criterio di determinazione del reddito d'impresa in contabilità semplificata che passa da 'competenza' a 'cassa'.

GRAF.7 - CONFRONTO TRA REDDITO MEDIO DA LAVORO DIPENDENTE E DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA PERSONA FISICA - ANNO D'IMPOSTA 2017



Naturalmente molto più accentuato è il divario tra il reddito medio del lavoratore e il reddito del datore nel caso di sostituti d'imposta **società** pari rispettivamente a 22.429 euro e 119.942 euro.

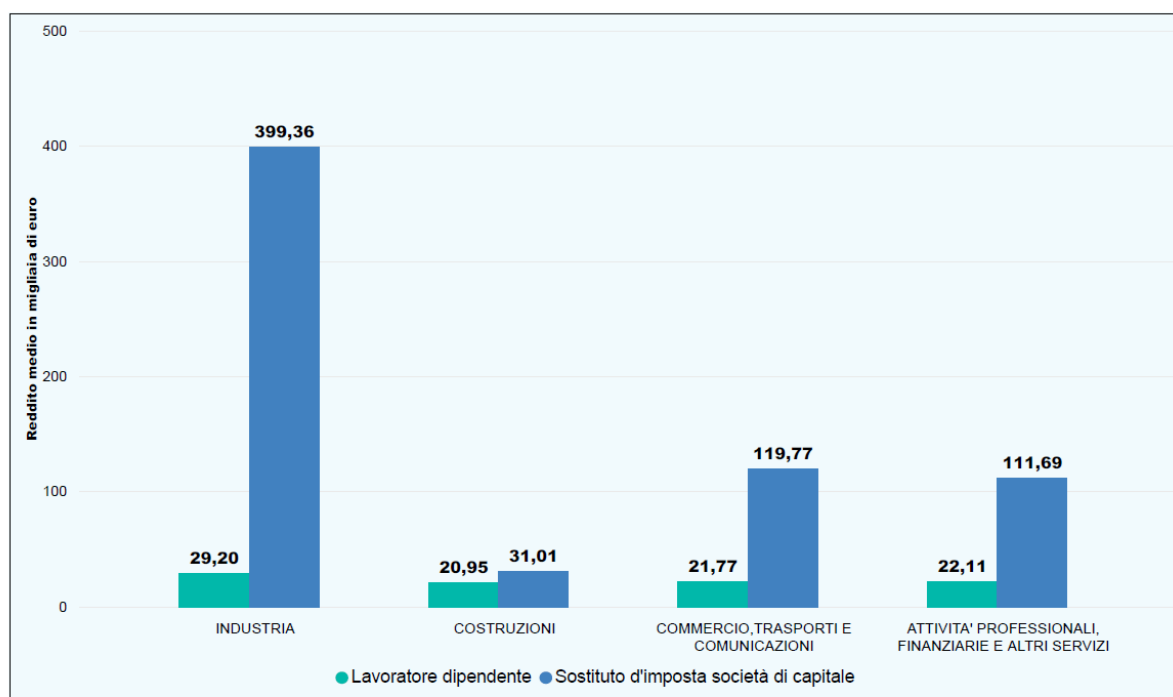
In particolare l'analisi si focalizza sui sostituti **società di capitali**⁶³ e **società di persone**⁶⁴: si rileva una notevole differenza tra il reddito medio dei dipendenti con sostituto *società di capitali* pari a

⁶³ Occorre tener presente che per le società di capitali le informazioni reddituali sono recuperate dalla banca dati provvisoria (aggiornamento gennaio 2019) delle dichiarazioni Redditi/2018 Società di capitali per l'a.i. 2017.

23.470 euro rispetto ai 156.617 euro di reddito medio delle società presso le quali prestano servizio, mentre più contenuto è lo scostamento tra il reddito medio dei dipendenti che lavorano presso società di persone (13.845 euro) rispetto al reddito medio dei propri datori di lavoro (46.533 euro). Rispetto all'anno precedente il reddito medio dei datori società di persone decresce del 10,8%.

I grafici seguenti forniscono elementi di interesse del fenomeno in esame per alcuni macro settori di attività economica⁶⁵. Occorre tener presente che nel settore "attività professionali, finanziarie e altri servizi" ha un peso rilevante il settore finanziario che nel 2017 ha visto un incremento del reddito d'impresa medio⁶⁶, influenzato da una ripresa del settore bancario. Pertanto, escludendo tale settore il valore medio del reddito dei sostituti scende a 69.740 euro rispetto ai 111.687 euro, mentre il reddito medio dei lavoratori dipendenti passa da 22.109 euro a 17.587 euro.

GRAF.8 - CONFRONTO TRA REDDITO MEDIO DA LAVORO DIPENDENTE E DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA SOCIETA' CAPITALI - ANNO D'IMPOSTA 2017

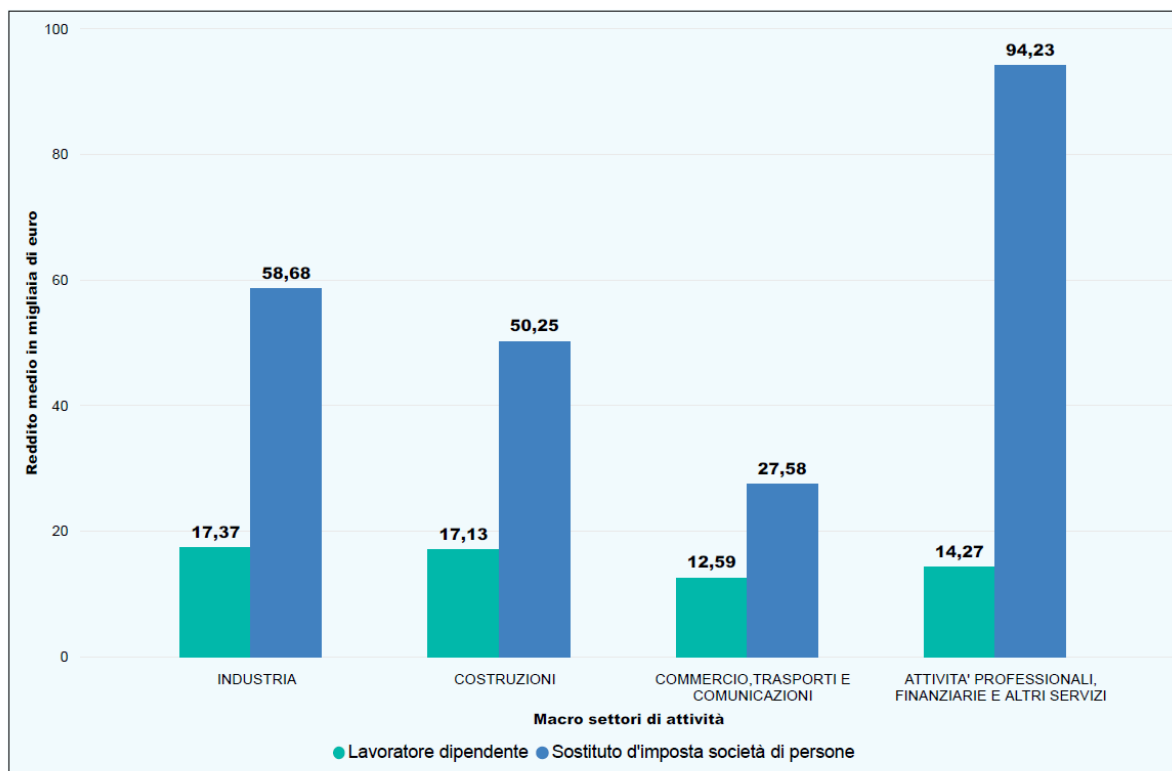


⁶⁴ Si tenga presente che nel calcolo del reddito medio delle società di persone sono comprese quelle non titolari di partita Iva (es: società semplici) che non svolgono attività commerciale e pertanto vengono assimilate alle società con assenza di reddito da attività economica.

⁶⁵ Per le società di capitali il dato del reddito del sostituto d'imposta può essere influenzato dalla presenza di perdite di rilevante entità, che abbattano il valore medio. Tale fenomeno è riscontrabile in particolare nel settore 'costruzioni'.

⁶⁶ Nel 2016 il reddito medio d'impresa dei sostituti d'imposta società di capitali ammontava a 48.711 euro.

GRAF.9 - CONFRONTO TRA REDDITO MEDIO DA LAVORO DIPENDENTE E DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA SOCIETA' DI PERSONE - ANNO D'IMPOSTA 2017



5. Pensionati

I soggetti con reddito prevalente da pensione sono oltre 13,6 milioni (94% di coloro che dichiarano reddito da pensione) e il 40% detiene solo il reddito di specie. L'imposta netta media dichiarata è di 4.240 euro.

6. Imprenditori

I soggetti con reddito d'impresa prevalente⁶⁷ sono circa 1,4 milioni (88% di coloro che dichiarano reddito d'impresa), in contrazione rispetto all'anno precedente, andamento influenzato dalle crescenti adesioni al regime forfetario previsto dalla Legge di Bilancio 2016. Le imprese familiari sono oltre 132.000 (-13,1% rispetto al 2016) e sono localizzate prevalentemente in Lombardia (18,9%) e Veneto (11,9%).

Il 54% dei titolari di imprese familiari dichiara un reddito di specie compreso tra 10.000 e 29.000 euro.

Tra i contribuenti che dichiarano un reddito complessivo maggiore di 100.000 euro (oltre 30.700 imprenditori) il 36% opera nelle seguenti attività economiche:

SOGGETTI CON REDDITO D'IMPRESA PREVALENTE CON REDDITO COMPLESSIVO > 100.000 EURO

CODICE ATTIVITA' ECONOMICA	Numero totale imprenditori	Imprenditori con reddito >=100.000 euro
66.19.21 Promotori finanziari	19.026	5.477
47.73.10 Farmacie	9.615	3.805
46.19.01 Agenti e rappresentanti di vari prodotti senza prevalenza di alcuno	26.364	1.041
47.26.00 Commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie)	28.942	805

⁶⁷ Sono stati considerati i soggetti che esercitano attività d'impresa in regime di contabilità ordinaria e semplificata. Sono esclusi i soggetti in regime fiscale di vantaggio.

7. Autonomi

I soggetti con reddito da lavoro autonomo prevalente sono oltre 566.600 (76% di coloro che dichiarano reddito da lavoro autonomo), con una contrazione del 3,3% rispetto al 2016, andamento influenzato dalle crescenti adesioni all'applicazione del regime forfetario previsto dalla Legge di Bilancio 2016. Il 24% detiene solo reddito di specie.

Se si considerano i soggetti con reddito complessivo maggiore di 100.000 euro (più di 82.500 soggetti) emerge che il 50% opera nelle attività economiche, riportate nella tabella seguente:

SOGGETTI CON REDDITO DA LAVORO AUTONOMO PREVALENTE CON REDDITO COMPLESSIVO > 100.000 EURO

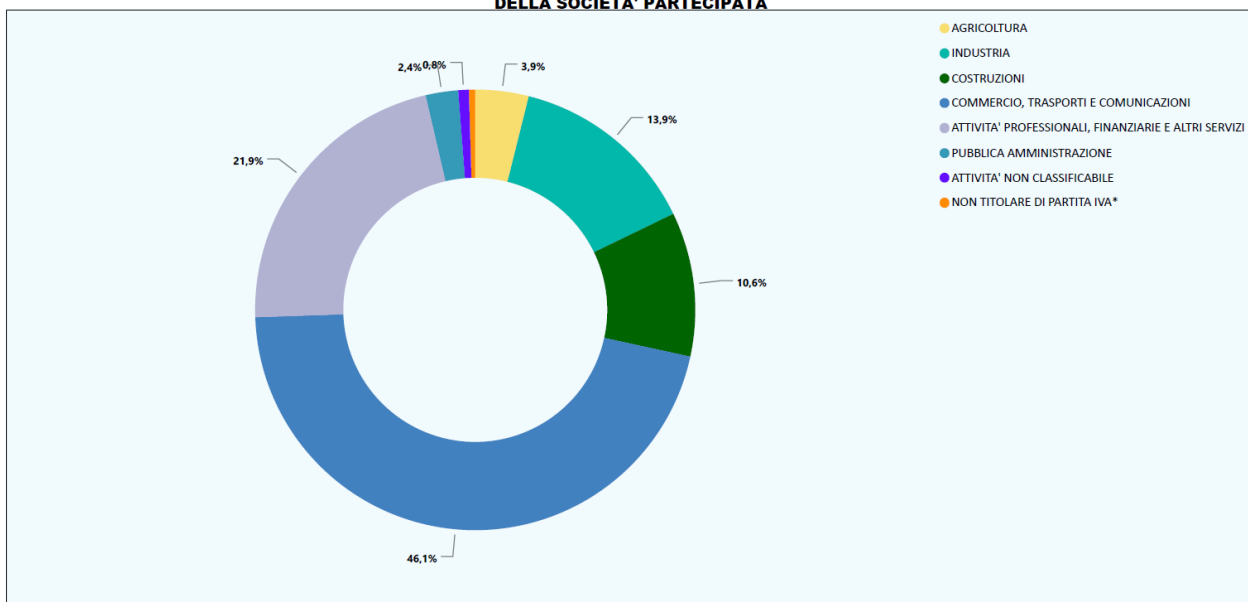
CODICE ATTIVITA' ECONOMICA	Numero totale professionisti	Professionisti con reddito >=100.000 euro
862100 - servizi degli studi medici di medicina generale	55.581	18.948
691010 - attività degli studi legali	103.210	12.605
862209 - altri studi medici specialisti e poliambulatori	24.202	9.812

Occorre sottolineare che in questo ambito non si considerano i professionisti che svolgono la propria attività in forma associata e che pertanto percepiscono redditi da partecipazione. Per evidenziare tale fenomeno si rimanda al paragrafo successivo.

8. Possessori di reddito da partecipazione in società di persone e assimilati

I soggetti con reddito da partecipazione prevalente sono quasi 1,3 milioni (il 69% di coloro che dichiarano reddito da partecipazione) con una contrazione del 5,1% rispetto al 2016 e il 30% detiene solo tale tipologia di reddito. L'analisi per attività economica evidenzia che il 46,1% dei soggetti ha partecipazioni in società che operano nel settore del 'commercio, trasporti e comunicazioni', seguono i settori 'attività professionali, finanziarie e altri servizi' (21,9%), 'industria' (13,9%) e 'costruzioni' (10,6%).

GRAF.10 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEI SOGGETTI CON REDDITO DA PARTECIPAZIONE PREVALENTE PER MACRO SETTORI DI ATTIVITA' DELLA SOCIETA' PARTECIPATA



* Presenta valori inferiori al 0,5%

In tale ambito è rilevante il fenomeno delle attività professionali svolte in forma associata; se si considerano coloro che hanno redditi da partecipazione in associazioni tra professionisti maggiori di 100.000 euro (pari a 13.341 soggetti) emerge che le attività prevalenti sono le seguenti:

**SOGGETTI PARTECIPANTI IN SOCIETA' DI PERSONE E ASSIMILATE
REDDITO DA PARTECIPAZIONE IN ASSOCIAZIONI TRA PROFESSIONISTI ED ARTISTI > 100.000 EURO**

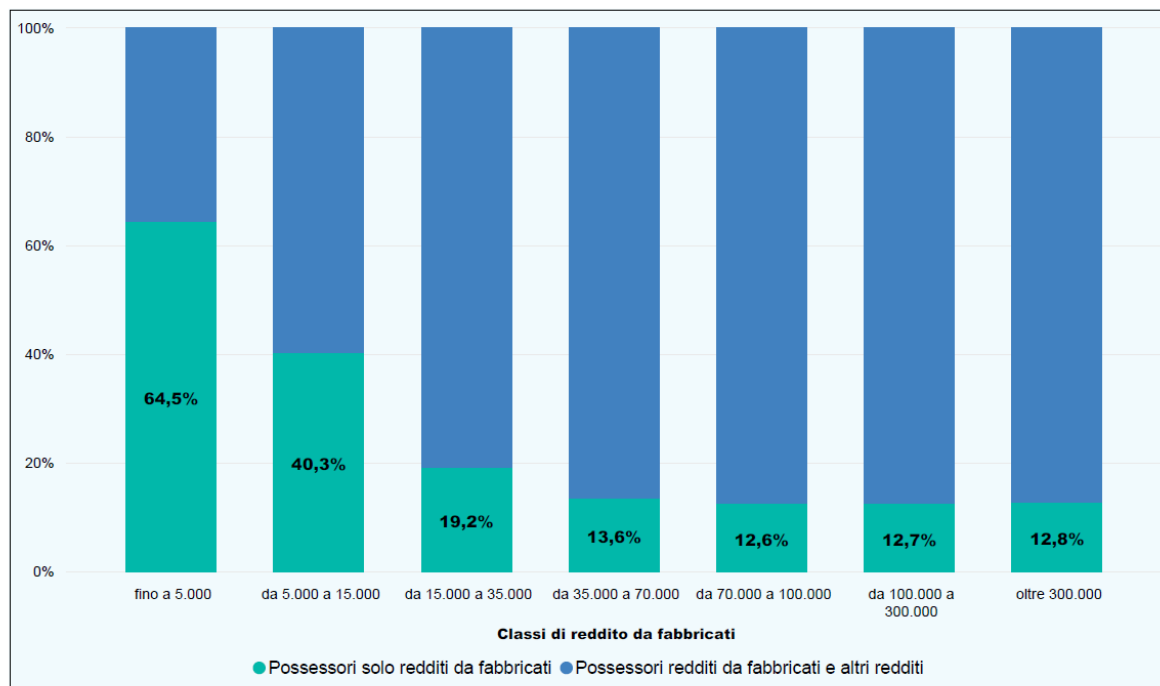
Codice attività	Numero soggetti
69.10.10 - Attività degli studi legali	5.156
69.20.11 - Servizi forniti da dottori commercialisti	3.460
69.10.20 - Attività degli studi notarili	745
69.20.12- Servizi forniti da ragionieri e periti commerciali	576

9. Possessori di fabbricati

I soggetti che detengono prevalentemente reddito da fabbricati⁶⁸ sono oltre 1,8 milioni⁶⁹ con un incremento del 3,6% rispetto al 2016 (il 9% di coloro che possiedono reddito da fabbricati) ed il 51% detiene soltanto tale tipologia di reddito.

Si tenga presente che in questa categoria possono rientrare i soggetti che, pur esercitando un'attività economica (impresa, lavoro autonomo) nell'anno preso in esame, non hanno conseguito un utile oppure hanno utili molto bassi.

GRAF.11 - COMPOSIZIONE PERCENTUALE DEI PROPRIETARI DI FABBRICATI PER CLASSI DI REDDITO DA FABBRICATI



⁶⁸ Vengono considerati i redditi da fabbricati imponibili ai fini Irpef. Sono esclusi i redditi da abitazione principale e altri redditi da fabbricati non imponibili per effetto del principio di sostituzione Imu-Irpef.

⁶⁹ Si fa presente che in tale ambito non sono compresi i soggetti che detengono redditi da fabbricati rientranti nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione.

Società di persone

1. Numero contribuenti

Le dichiarazioni delle società di persone pervenute nel 2018, relative all'anno d'imposta 2017, sono 826.859 in diminuzione del 3,1% rispetto all'anno precedente, confermando il trend degli anni recenti⁷⁰. La distribuzione per natura giuridica evidenzia una continua riduzione delle società in nome collettivo (-4,4% rispetto al 2016) e delle società in accomandita semplice (-3,6% rispetto al 2016).

La natura giuridica 'rete di impresa'⁷¹ (introdotta nel modello Unico/2014) è stata dichiarata da 36 società.

DISTRIBUZIONE PER NATURA GIURIDICA DELLE SOCIETA' DI PERSONE

Natura giuridica	2017		2016
	Frequenza	VAR%	Frequenza
Società Semplici, irregolari e di fatto	84.917	5,72	80.326
Società in Nome Collettivo	374.474	-4,44	391.873
Società in Accomandita Semplice	327.709	-3,65	340.113
Società di Armamento	56	7,69	52
Associazioni fra Artisti e Professionisti	39.471	-2,02	40.286
Aziende Coniugali	42	7,69	39
G.E.I.E.	115	-7,26	124
G.E.I.E. (n.r.)	39	5,41	37
Rete d'impresa	36	-5,26	38
TOTALE	826.859	-3,05	852.888

⁷⁰ Si ricorda che il DL. 1/2012 ha consentito di avviare società a responsabilità limitata semplificata (Srls)⁷⁰ anche con un solo euro di capitale.

⁷¹ La disciplina del contratto di 'rete di impresa' è stata prevista dalla legge n. 33/2009 e modificata da successivi interventi normativi.

Dalla distribuzione regionale (grafico 1) emerge la continua e generalizzata riduzione del numero delle società, più marcata nelle regioni meridionali dove raggiunge il 4,3%.

GRAF.1 - NUMERO DI SOCIETA' DI PERSONE PER AREA GEOGRAFICA DI RESIDENZA



* L' ammontare di Trento e Bolzano è stato aggregato

2. Redditi dichiarati

Il reddito medio dichiarato dalle società di persone, pari a 46.550 euro⁷², subisce un incremento del 5,0% rispetto all'anno precedente. Se si considerano solo le società che operano in continuità d'esercizio per 365 giorni⁷³ il valore medio sale a 47.000 euro (circa +1,0%).

A partire dal 2012 trova applicazione il principio di sostituzione IMU-Irpef, in base al quale i redditi da fabbricati e i redditi dominicali soggetti ad Imu non sono imponibili ai fini Irpef in capo al socio persona fisica. Nel caso però in cui i soci sono diversi da persone fisiche oppure sono persone fisiche che detengono la partecipazione in regime di impresa, il principio di sostituzione non trova applicazione.

Dalle dichiarazioni Redditi 2018 emerge che i redditi da fabbricati⁷⁴ sono pari a circa 407 milioni di euro (+23% rispetto al 2016), di cui 95,3 milioni di euro (pari al 23,4% del totale) sono redditi non imponibili ai fini Irpef in applicazione del principio di sostituzione IMU-Irpef.

Inoltre i redditi da terreni⁷⁵ sono pari a 247 milioni di euro (in linea rispetto al 2016), di cui 185 milioni di euro come redditi non imponibili (pari al 75% del totale) e rappresentati prevalentemente da redditi agrari. L'incremento della quota non imponibile è attribuibile all'esenzione Irpef, valida per il triennio 2017-2019, dei redditi agrari dei coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP).

Il numero totale delle società di persone viene suddiviso tra coloro che hanno svolto un'attività rilevante agli effetti dell'Iva e del reddito d'impresa o di lavoro autonomo o agrario, definiti 'Titolari di partita Iva' (pari al 96% del totale), ed i contribuenti che non presentano redditi derivanti dall'esercizio di un'attività economica ('Non titolari di partita Iva'⁷⁶ pari al 4%).

Nell'ambito dei titolari di partita Iva l'analisi delle varie tipologie di reddito e perdita evidenzia un decremento dell'ammontare del reddito d'impresa (-5,9% rispetto al 2016, passando da 24,3 a 22,9 miliardi di euro) ed un aumento delle relative perdite (pari a 2,8 volte il valore del 2016), influenzato dalle novità fiscali in termini di determinazione del reddito d'impresa in contabilità semplificata che hanno causato il passaggio dal criterio di competenza a quello di cassa. Per

⁷² Il reddito dichiarato dalle società di persone nel 2017 comprende sia la parte imponibile che non imponibile relativa ai terreni (reddito dominicale e agrario) e fabbricati, in applicazione del principio di sostituzione IMU-Irpef.

⁷³ Vengono escluse le società che hanno iniziato o cessato l'attività nel corso dell'anno.

⁷⁴ Comprende la parte imponibile e non imponibile.

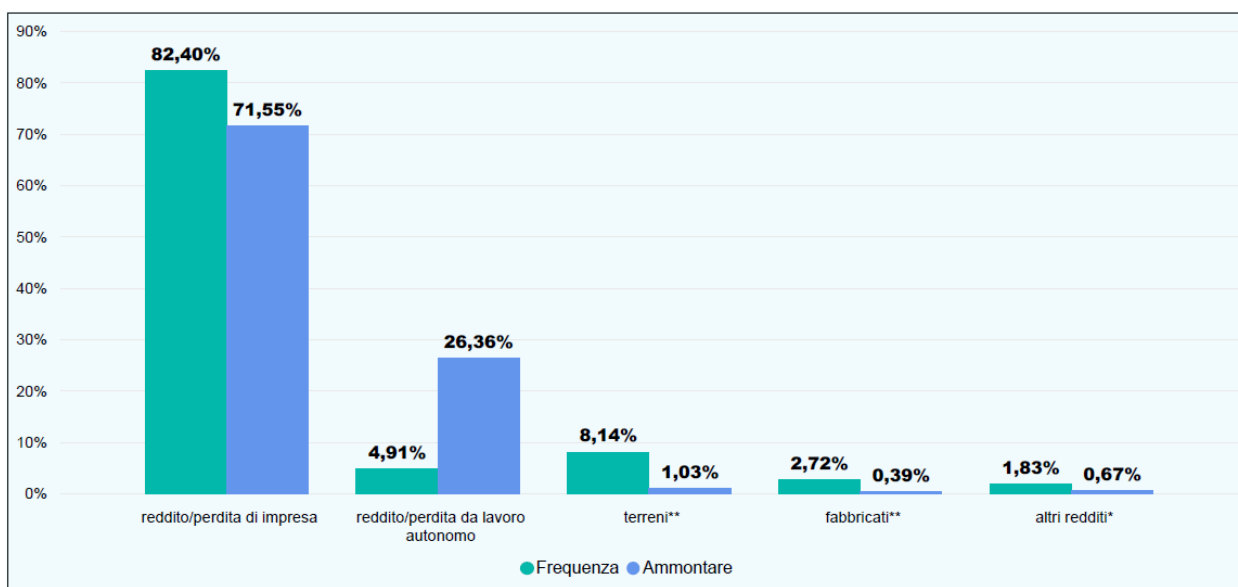
⁷⁵ Comprende la parte imponibile e non imponibile.

⁷⁶ Si tratta di soggetti che detengono redditi da fabbricati, di partecipazione, di capitale e diversi e non svolgono un'attività economica.

l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo si evidenzia un lieve decremento del reddito (-0,2%, che passa da 6,2 a 6,1 miliardi di euro) ed un incremento delle perdite (+2,1%).

I settori economici in cui si evidenzia il maggior decremento del reddito d'impresa in termini assoluti sono: "commercio all'ingrosso e dettaglio" (-11,6% rispetto al 2016) e "attività manifatturiere" (-5,2% rispetto al 2016). Il grafico seguente sintetizza l'incidenza delle varie tipologie reddituali in termini di frequenza ed ammontare.

GRAF.2 COMPOSIZIONE % DELLA FREQUENZA E DELL'AMMONTARE DEL REDDITO PER TIPOLOGIA TITOLARI DI PARTITA IVA

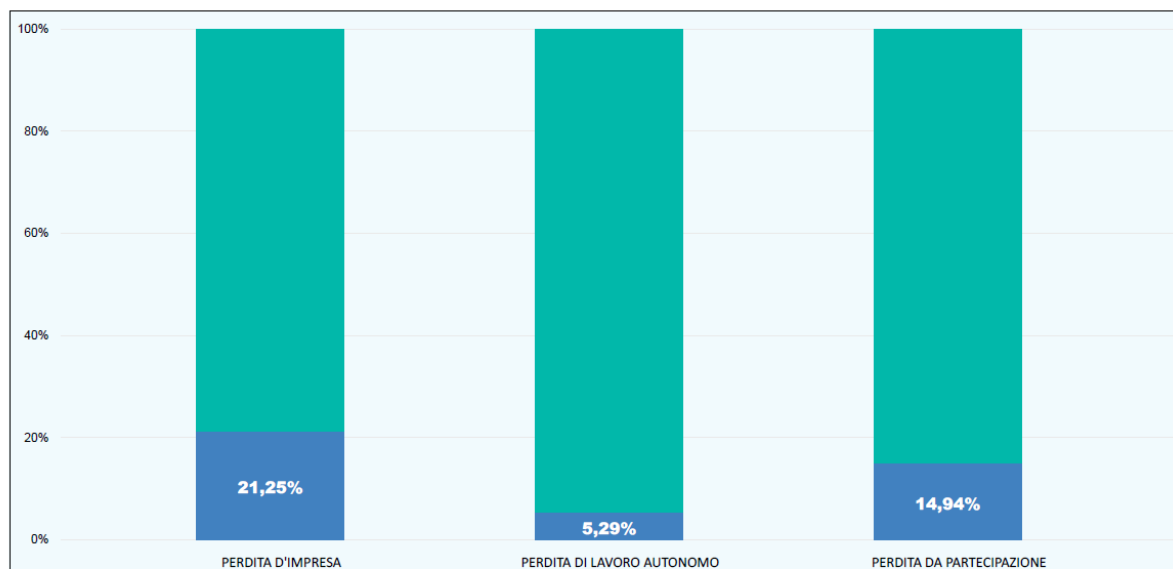


* altri redditi : reddito di allevamento + reddito/perdita da partecipazione + plusvalenze + reddito da capitale e diversi + riserve

** I terreni e i fabbricati comprendono sia la parte imponibile sia quella non imponibile, in virtù del principio di sostituzione IMU-Irpef

Per le forme reddituali in cui è prevista la perdita, l'incidenza percentuale dei soggetti con perdita subisce un incremento rispetto all'anno precedente.

GRAF. 3 - INCIDENZA PERCENTUALE DEL NUMERO DI SOGGETTI CON PERDITA PER TIPOLOGIA TITOLARI DI PARTITA IVA



2.1 Principali oneri fiscalmente deducibili

Tra gli oneri fiscalmente deducibili, che incidono sulla determinazione del reddito, sono previsti:

1. la maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione per gli investimenti in beni materiali strumentali effettuati (cd. Super-ammortamento) che è stata utilizzata da 203.200 soggetti esercenti attività d'impresa per un ammontare di 321 milioni di euro e da 15.800 soggetti esercenti attività da lavoro autonomo per un ammontare di 16,8 milioni di euro;
2. dal 2017 la maggiorazione del 150 per cento del costo di acquisizione per gli investimenti in beni materiali strumentali rientranti nel modello 'Industria 4.0' (cd. **Iper-ammortamento** previsto dall'art. 1, comma 9, della Legge 11 dicembre 2016

- n. 232) che è stata utilizzata da oltre 2.900 soggetti esercenti attività d'impresa per un ammontare di 28,4 milioni di euro;
3. dal 2017 la maggiorazione del 40 per cento anche per il costo di acquisizione di investimenti in beni immateriali strumentali che è stata utilizzata da oltre 9.300 soggetti per un ammontare di circa 20 milioni di euro;
 4. il 40% del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale (es. opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi, disegni) per effetto dell'opzione al regime agevolato di tassazione (cd. Patent box) che è stato utilizzato da 128 soggetti per un ammontare di reddito detassato e plusvalenze esenti di 6,4 milioni di euro;
 5. la deduzione dell'Irap afferente il costo del lavoro dipendente. Dalle dichiarazioni Redditi/2018 emerge che, nell'ambito del reddito da lavoro autonomo, la deduzione, utilizzata da oltre 4.600 soggetti, è pari a 3,5 milioni di euro (pari allo 0,1% del totale spese), mentre per il reddito d'impresa è pari a circa 10,7 milioni di euro per la contabilità semplificata (dichiarati da 17.800 soggetti) e pari a 74,2 milioni di euro per la contabilità ordinaria (dichiarati da 43.800 soggetti).

Si ricorda che già dal 2015 è stata prevista l'integrale deduzione delle spese relative al personale dipendente impiegato con contratto a tempo indeterminato; pertanto la deduzione ai fini Irpef dell'Irap afferente il personale dipendente si riferisce soltanto alle altre tipologie contrattuali.

3. ACE (Aiuto alla crescita economica)

Nel 2016 viene modificata la modalità di determinazione dell'ACE ('Aiuto alla crescita economica') per i soggetti Irpef e sostituita con quella applicabile alle società di capitali e basata sull'incremento di capitale proprio e non più sull'ammontare del patrimonio netto alla fine dell'esercizio. In particolare come incremento di capitale proprio assumono rilevanza:

- la differenza positiva tra patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e al 31 dicembre 2010;
- l'incremento patrimoniale formatosi dal 2016 e rappresentato da conferimenti di denaro versati dai soci e accantonamento di utili a riserve diverse da quelle non disponibili.

Inoltre viene abbassato il rendimento figurativo del capitale proprio dal 4,75% all'1,6%⁷⁷.

Tale importo è ammesso in deduzione dal reddito complessivo, la parte eccedente è attribuita a ciascun socio in proporzione alla quota di partecipazione agli utili.

I dati disponibili del quadro RS evidenziano che più di 30.700 società di persone (pari al 3,7% del totale) hanno maturato il diritto alla deduzione corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, per un ammontare di circa 126 milioni di euro (-64% rispetto al 2016). Tale andamento è stato influenzato dall'abbassamento del rendimento figurativo. I soggetti interessati dall'agevolazione operano prevalentemente in tre settori: attività immobiliari (27,7%), "commercio all'ingrosso e dettaglio" (24,6%) e 'attività manifatturiera' (15,9%). Risulta inoltre che oltre 1.600 società non hanno potuto utilizzare interamente la deduzione⁷⁸, per un ammontare di oltre 11 milioni di euro (-81% rispetto al 2016).

⁷⁷ La Legge di Bilancio 2017 ha abbassato il coefficiente all'1,6% nel 2017 e all'1,5% negli anni successivi.

⁷⁸ Il dato è riferito al campo RN21 di Redditi/2018 Società di persone.