

LEGGE DI BILANCIO 2022 – PRINCIPALI NOVITA' FISCALI

La Legge di Bilancio 2022 (Legge n. 234/2021), entrata in vigore con decorrenza 01/01/2022, ha introdotto importanti misure fiscali di interesse per le imprese.

Il 31 dicembre 2021 è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di Bilancio 2022 (Legge n. 234/2021), entrata in vigore con decorrenza 01/01/2022. La presente nota di aggiornamento analizza e commenta di seguito le principali misure fiscali contenute nell'articolo 1 del provvedimento, suddiviso in ben 1013 commi.

Riduzione della pressione fiscale sui redditi delle persone fisiche (Articolo 1 – commi da 2 a 7): Allo scopo di ridurre la pressione fiscale sui redditi delle persone fisiche, vengono modificate le aliquote e gli scaglioni IRPEF e rimodulate le detrazioni e il trattamento integrativo dei redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati:

Aliquote e scaglioni IRPEF: La prima novità riguarda la riduzione, da cinque a quattro, delle aliquote IRPEF. Nel dettaglio, viene soppressa l'aliquota del 41%, la seconda aliquota si abbassa dal 27% al 25%, la terza passa dal 38 al 35% (per i redditi fino a 50.000 euro) e l'ultima rimane al 43%, per i redditi oltre i 50.000 euro. Le nuove aliquote e gli scaglioni IRPEF, in vigore dal 2022, saranno quindi le seguenti:

- 23% fino a 15.000 euro;
- 25% oltre 15.000 e fino a 28.000;
- 35% oltre 28.000 e fino a 50.000 euro;
- 43% oltre 50.000 euro.

Nuove detrazioni: Vengono rimodulate le detrazioni per i redditi da lavoro dipendente, per i redditi da pensione e per altri tipi di reddito (lavoro autonomo, impresa e redditi diversi):

Detrazione per redditi di lavoro dipendente – art. 13, comma 1, lett. a), b) e c) TUIR:

Reddito	Misura della detrazione
Reddito complessivo non superiore a 15.000 euro	1.880 euro (non inferiore a 690 euro o, se a tempo determinato, non inferiore a 1.380 euro);
Reddito oltre 15.000 e fino a 28.000	$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 13.000]$
Reddito oltre 28.000 e fino a 50.000	$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$
Reddito oltre 50.000	Nessuna detrazione

Il suddetto importo si incrementa di 65 euro per i redditi da 25.000 a 35.000 euro.

Detrazione per redditi di pensione – art. 13, comma 3, lett. a), b) e c) TUIR:

Reddito	Misura della detrazione
Reddito complessivo non superiore a 8.500 euro	Detrazione pari a 1.955 euro (non inferiore a 713 euro)
Reddito oltre 8.500 e fino a 28.000	$700 + 1.255 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 19.500]$
Reddito oltre 28.000 e fino a 50.000	$700 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$
Reddito oltre 50.000	Nessuna detrazione

Il suddetto importo si incrementa di 50 euro per i redditi da 25.000 a 29.000 euro.

Detrazione per altri redditi – art. 13, comma 5, lett. a) e b) TUIR:

Reddito	Misura della detrazione
Reddito complessivo non superiore a 5.500 euro	Detrazione pari a 1.265 euro
Reddito oltre 5.500 e fino a 28.000	$500 + 765 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.500]$
Reddito oltre 28.000 e fino a 50.000	$500 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$
Reddito oltre 50.000	Nessuna detrazione

Il suddetto importo si incrementa di 50 euro per i redditi da 11.000 a 17.000 euro.

Trattamento integrativo: La Legge di Bilancio modifica il DL n. 3/2020, che disciplina il trattamento integrativo (c.d. bonus 100 euro) in favore dei percettori di reddito di lavoro dipendente e di taluni redditi assimilati e l'ulteriore detrazione per i redditi fino a 40.000 euro. In particolare, viene ridotto da 28.000 euro a 15.000 euro il reddito complessivo oltre il quale non è più dovuto il trattamento integrativo, pari a 1.200 euro annui. Il bonus IRPEF è riconosciuto anche se il reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non oltre 28.000 euro a condizione che la somma delle detrazioni per carichi di famiglia (art. 12), lavoro dipendente (art.13), per interessi su mutui contratti fino al 31 dicembre 2021 (art. 15, comma 1, lett. a) e b) e comma 1-ter), per le rate relative alle detrazioni per spese sanitarie (art. 15, comma 1, lett. c) e per detrazioni edilizie (art. 16-bis), per spese sostenute fino al 31 dicembre 2021, sia di ammontare superiore all'imposta lorda. Nel caso ricorrano tali condizioni, il trattamento integrativo è riconosciuto per un ammontare, comunque non superiore a 1.200 euro, determinato in misura pari alla differenza tra la somma delle detrazioni sopra elencate e l'imposta lorda. L'ulteriore detrazione prevista dall'art. 2 del DL n. 3/2020 è invece abrogata.

Addizionali IRPEF 2022: Per adeguare la disciplina delle addizionali regionali e comunali al rinnovato sistema di tassazione delle persone fisiche, le Regioni avranno tempo fino al 31 marzo 2022 per pubblicare sulla Gazzetta Ufficiale l'eventuale maggiorazione dell'aliquota di

compartecipazione dell'addizionale regionale (il termine ordinario era il 31 dicembre 2021). Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano potranno trasmettere i dati rilevanti per la determinazione dell'addizionale entro il 13 maggio 2022, anziché entro il 31 gennaio. I Comuni dovranno modificare scaglioni e aliquote dell'addizionale loro spettante entro il 31 marzo 2022 o, in caso di scadenza successiva, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione.

Esclusione IRAP per imprenditori individuali e professionisti (Articolo 1 – commi 8 e 9): Dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022, non sono più tenuti al pagamento dell'IRAP le persone fisiche esercenti attività commerciali, arti e professioni. Ai fini dell'esclusione IRAP è irrilevante l'ammontare dei ricavi e dei compensi, ma l'unica condizione prevista è l'esercizio delle attività di impresa o di lavoro autonomo in forma individuale. Nessuna esenzione è stata invece prevista per gli enti non commerciali, le società di persone e le società di capitali, che continueranno a corrispondere l'imposta con le consuete modalità. A ristoro delle minori entrate derivanti alle Regioni e alle Province autonome per effetto dell'esenzione, a decorrere dall'esercizio 2022 si istituisce nello stato di previsione del Mef un apposito Fondo, con dotazione annua di 192.252.000 euro.

Modifiche alla disciplina del patent box (Articolo 1 – commi 10 e 11): La Legge di Bilancio 2022 modifica nuovamente la disciplina del patent box, rivedendo quanto previsto dal recente DL n. 146/2021. In particolare, il Decreto ha abrogato il regime originario, sostituendolo con un meccanismo di super deduzione dei costi di R&S relativi ai beni di proprietà intellettuale (c.d. "IP assets"), includendo anche i marchi. Per effetto delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio:

- la maggiorazione fiscale dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a beni immateriali giuridicamente tutelabili sale dal 90% al 110%;
- si restringe il novero dei beni agevolabili, riservata esclusivamente ai software protetti da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli; restano invece esclusi i marchi d'impresa e i processi, le formule e le informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico;
- è possibile, per tutta la durata dell'opzione, cumulare il nuovo patent box con il credito d'imposta ricerca e sviluppo;
- si modifica la decorrenza della nuova disciplina che, diversamente da quanto previsto dal DL n. 146/2021 (il termine iniziale era il 22 ottobre 2021), si applica alle opzioni esercitate con riguardo al periodo di imposta 2021 e ai successivi esercizi.

Viene modificata anche la disciplina transitoria di passaggio dal vecchio al nuovo regime – per non obbligare al transito automatico al nuovo patent box coloro che hanno esercitato l'opzione per l'originario istituto – con riferimento ad anni antecedenti al 2021. Tali soggetti possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al nuovo meccanismo di super deduzione, previa comunicazione da inviare secondo modalità che saranno stabilite con

provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate. Inoltre, viene introdotto un meccanismo di *recapture* in base al quale, se le spese agevolabili sono sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali, il contribuente può usufruire della maggiorazione del 110% a decorrere dal periodo di imposta in cui l’immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale. In tal caso, la maggiorazione non può essere applicata alle spese sostenute prima dell’ottavo periodo d’imposta antecedente a quello nel quale l’immobilizzazione immateriale ottiene tale titolo.

Differimento della plastic e sugar tax (Articolo 1 – comma 12): Viene confermata la proroga al 1° gennaio 2023 dell’entrata in vigore della plastic e della sugar tax, introdotte dalla Legge di Bilancio 2020 per limitare rispettivamente l’utilizzo di imballaggi monouso in plastica e il consumo di bevande edulcorate.

Aliquota IVA dei prodotti per l’igiene femminile (Articolo 1 – comma 13): Viene abbassata dal 22 al 10% l’IVA sugli assorbenti e sui tamponi destinati alla protezione dell’igiene femminile. Gli stessi prodotti, quando compostabili o lavabili, dal 2020 sono assoggettati all’aliquota del 5%.

Servizio nazionale della riscossione (Articolo 1 – commi da 14 a 23): Per rendere più efficiente l’attività di recupero dei crediti affidati all’Agenzia delle entrate-riscossione, le relative funzioni di indirizzo operativo e controllo sono attribuite all’Agenzia delle entrate. Inoltre, dal 1° gennaio 2022, il costo dell’attività di riscossione graverà prevalentemente sul bilancio dello Stato, mentre una restante quota sarà posta a carico del debitore. Più nel dettaglio, i debitori e gli enti creditori – diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali – che utilizzano gli agenti della riscossione, devono remunerare il sistema nazionale di riscossione attraverso:

- una quota, a carico del debitore, a titolo di “spese esecutive”, correlata all’attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte dell’agente della riscossione, nella misura fissata con decreto non regolamentare del Ministro dell’Economia e delle finanze;
- una quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti di riscossione, da determinare con decreto;
- una quota, trattenuta all’atto del riversamento, pari all’1% delle somme riscosse, a carico degli enti creditori – diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali – che si avvalgono degli agenti della riscossione. Tale quota può essere rimodulata fino alla metà, in aumento o in diminuzione, con decreto Mef, tenuto conto dei carichi annui affidati e dell’andamento della riscossione.

Imposta di bollo sulle certificazioni digitali (Articolo 1 – comma 24): Viene confermata anche per l’anno 2022 l’esenzione dall’imposta di bollo e dai diritti di segreteria per i certificati anagrafici rilasciati in modalità telematica.

Superbonus 110% e proroghe delle altre detrazioni edilizie (Articolo 1 – commi 28-42):

Viene estesa la scadenza della detrazione del 110% (c.d. “superbonus”), per le spese relative a specifici interventi di efficienza energetica e misure antisismiche sugli edifici, l’eliminazione delle barriere architettoniche e l’installazione di colonnine di ricarica dei veicoli elettrici. In particolare, rispetto al termine originario del 30 giugno 2022, la detrazione viene prorogata:

- fino al 31 dicembre 2025, per gli interventi effettuati dai condomini, dalle persone fisiche proprietarie o comproprietarie di edifici composti fino a 4 unità immobiliari e da ONLUS, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale, compresi gli interventi effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all’interno dello stesso condominio o dello stesso edificio interamente posseduto. La percentuale di detrazione sarà pari al 110% fino al 31 dicembre 2023, al 70% nel 2024 e al 65% nel 2025;
- fino al 31 dicembre 2023, per gli interventi effettuati dagli IACP ed enti equivalenti, compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all’interno dello stesso edificio, e dalle cooperative a proprietà indivisa, se alla data del 30 giugno 2023 sono stati effettuati lavori per almeno il 60% dell’intervento complessivo;
- fino al 31 dicembre 2022, per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche a condizione che alla data del 30 giugno 2022 sono stati effettuati lavori per almeno il 30% dell’intervento complessivo.

Per gli interventi effettuati nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove è stato dichiarato lo stato di emergenza, in tutti i precedenti casi, il superbonus è riconosciuto nella misura del 110% per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025. La proroga del superbonus riguarda anche gli “interventi trainati” eseguiti congiuntamente a quelli “trainanti”.

Visto di conformità sulla dichiarazione dei redditi: Viene confermata la necessità di apporre il visto di conformità – già prevista in caso di utilizzo del superbonus mediante cessione del credito o sconto in fattura – anche nell’ipotesi di fruizione della detrazione nella dichiarazione dei redditi, tranne quando questa è presentata direttamente dal contribuente, attraverso l’utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall’Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d’imposta che presta l’assistenza fiscale. Inoltre, i tecnici abilitati devono asseverare la congruità delle spese, secondo le disposizioni dell’art. 119, comma 13-bis del DL n. 34/2020, rispetto ai prezzi individuati dal decreto MISE del 6 agosto 2020 e a valori massimi che saranno stabiliti da un successivo decreto del Ministero della transizione ecologica, da adottare entro il 9 febbraio 2022. Sono esclusi dall’obbligo di visto di conformità e asseverazione di congruità delle spese gli interventi in edilizia libera, gli interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell’edificio, fatta eccezione per il bonus facciate. Le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità e dell’attestazione di congruità rientrano tra le spese agevolabili.

Cessione del credito e sconto in fattura con profili di rischio: Vengono confermate le previsioni contenute nel DL 157/2021, recante misure urgenti per il contrasto alle frodi nel

settore delle agevolazioni fiscali ed economiche, i cui contenuti sono stati trasfusi nei commi da 28 a 36 della Legge di Bilancio 2022. In particolare, vengono rafforzati i controlli preventivi nelle ipotesi di cessione del credito o sconto in fattura, consentendo all'Agenzia delle entrate la facoltà di sospendere fino a 30 giorni l'efficacia delle comunicazioni telematiche che presentano particolari profili di rischio.

Proroga delle altre detrazioni: La Legge di Bilancio 2022 proroga al 31 dicembre 2024 le seguenti detrazioni edilizie:

- per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (“ecobonus” ordinario e per le opere finalizzate anche alla riduzione del rischio sismico);
- per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (bonus ristrutturazioni edilizie del 50% su una spesa massima di 96.000 euro per unità immobiliare);
- per l'adozione di misure antisismiche e l'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica degli edifici (“sisma bonus ordinario”);
- per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici destinati all'arredo di immobili oggetto di interventi di ristrutturazione (detrazione del 50% su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro per il 2022 e a 5.000 euro per gli anni 2023 e 2024);
- per la sistemazione del verde di aree scoperte di immobili privati a uso abitativo, di pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e pozzi nonché per realizzare coperture a verde e giardini pensili (“bonus verde” del 36% nel limite annuale di 5.000 euro).

Viene prorogato fino al 31 dicembre 2023 anche il credito d'imposta per l'acquisto di sistemi di filtraggio acqua potabile, attribuito alle persone fisiche e ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, nonché agli enti non commerciali, nella misura del 50% delle spese sostenute per l'acquisto di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E290 e miglioramento qualitativo delle acque per consumo umano erogate da acquedotti (comma 713).

Bonus facciate: Viene prorogata al 2022 anche la detrazione per le spese relative a interventi, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B. La percentuale della detrazione spettante viene ridotta però dal 90 al 60%.

Detrazione per abbattere le barriere architettoniche: Con il comma 42, viene istituita una nuova detrazione del 75% per le spese sostenute:

- per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti;

- per gli interventi di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari funzionali ad abbattere le barriere architettoniche. I limiti di spesa variano in base al numero delle unità immobiliari all'interno degli edifici:

- 50.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti o dispongano di uno o più accesso esterno autonomo;

- 40.000 euro per unità immobiliare nel caso di edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari;

- 30.000 euro per unità immobiliare nel caso di edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

La detrazione spetta per le spese sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 e può essere fruita nella dichiarazione dei redditi (in 5 quote annuali) oppure optando per lo sconto in fattura o la cessione del credito.

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali (Articolo 1 – comma 44): Prorogato fino al 2025 e rimodulato il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, già previsto per tutto il 2022. In particolare, per i beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0 (indicati nell'Allegato A alla legge n. 232/2016) effettuati dalle imprese a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 31 dicembre 2025, ovvero entro il 30 giugno 2026 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura:

- al 20% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;

- al 10%, per la quota oltre i 2,5 e fino a 10 milioni di euro;

- al 5%, per la quota oltre i 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi ammissibili, pari a 20 milioni.

Per i beni immateriali indicati nell'Allegato B alla Legge 232/2016 connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0, il credito d'imposta è riconosciuto:

- fino al 31 dicembre 2023 (ovvero entro il 30 giugno 2024 a condizione che entro il 31 dicembre 2023 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), nella misura del 20% del costo, nel limite massimo annuale di costi ammissibili pari a 1 milione di euro;

- dal 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2024 (ovvero entro il termine del 30 giugno 2025 a condizione che entro il 31 dicembre 2024 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), nella misura del 15% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro;

- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2025 e fino al 31 dicembre 2025 (ovvero entro il termine del 30 giugno 2026 a condizione che entro il 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), nella misura del 10%, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Modifiche al credito d'imposta ricerca e sviluppo (Articolo 1 – comma 45): Viene prorogato e rimodulato anche il credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative, di cui all'art. 1, commi da 198 a 206, della Legge n. 160/2019. Se per il 2022 vengono mantenuti la stessa misura e lo stesso limite massimo disposta dalla norma previgente, la proroga dei benefici oltre il 2022 opera con tempistiche, misure e limiti massimi differenziati a seconda della tipologia di investimenti. In particolare:

- il credito di imposta per la ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale viene esteso fino alla fine del 2031, ma dal 2023 sarà riconosciuto nella misura del 10%, con massimale a 5 milioni di euro; per espressa disposizione normativa, il limite massimo del credito d'imposta deve sempre essere ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi;
- il credito di imposta per le attività di innovazione tecnologica e il credito d'imposta per *design* e ideazione estetica, sarà riconosciuto nella misura del 10% – nel limite massimo di 2 milioni – fino al 2023, mentre nel 2024 e 2025 scenderà al 5%, sempre nel limite massimo di 2 milioni;
- il credito d'imposta per innovazione digitale 4.0 e transizione ecologica, sarà pari al 15% fino al 2022 (con un limite massimo di 2 milioni), 10% (con un limite Legge di Bilancio 2022 – Le principali novità fiscali 11 massimo di 4 milioni) nel 2023 e al 5% (con un limite massimo annuale di 4 milioni) nel 2024 e 2025.

La seguente tabella riepiloga le misure dell'agevolazione:

Crediti d'imposta	2022	2023	2024	2025	Dal 2026 al 2031
Ricerca e sviluppo	20% max 4 milioni	10% max 5 milioni	10% max 5 milioni	10% max 5 milioni	10% max 5 milioni
Innovazione tecnologica	10% max 2 milioni	10% max 2 milioni	5% max 2 milioni	5% max 2 milioni	–
Design e ideazione estetica	10% max 2 milioni	10% max 2 milioni	5% max 2 milioni	5% max 2 milioni	–
Innovazione digitale	15%	10%	5%	5%	–

e transizione ecologica	max 2 milioni	max 4 milioni	max 4 milioni	max 4 milioni	
----------------------------	---------------	---------------	---------------	---------------	--

Credito d'imposta quotazione PMI (Articolo 1 – comma 46): Viene esteso al 31 dicembre 2022 il credito d'imposta del 50% per le spese di consulenza sostenute dalle piccole e medie imprese per l'ammissione alla negoziazione su mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione europei, introdotto dalla Legge di Bilancio 2018 (Legge n. 205/2017). Dal 1° gennaio 2022, l'importo massimo del credito d'imposta è ridotto da 500.000 a 200.000 euro.

Incentivi per l'aggregazione tra imprese (Articolo 1 – commi 70 e 71): Viene esteso sino al 30 giugno 2022 l'incentivo alle aggregazioni aziendali, attraverso operazioni di fusioni, scissioni o conferimenti d'azienda, introdotto dalla Legge di Bilancio 2021 (Legge n. 178/2020). L'agevolazione consente al soggetto risultante da un'operazione di aggregazione aziendale, di trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (DTA) riferite a perdite fiscali ed eccedenze ACE. Viene tuttavia introdotto un nuovo tetto in valore assoluto (500 milioni di euro) alle DTA trasformabili in credito d'imposta; per effetto delle modifiche, quindi, il limite è ora rappresentato dal minore importo tra 500 milioni e il 2% della somma delle attività dei partecipanti alla fusione o alla scissione ovvero il 2% della somma delle attività oggetto di conferimento. Inoltre, è anticipata al 31 dicembre 2021, la cessazione del "bonus aggregazioni", introdotto dall'art. 11 del DL n. 34/2019 che, per tali operazioni, ha consentito il riconoscimento fiscale gratuito dell'avviamento e del maggior valore attribuito ai beni strumentali, fino a 5 milioni di euro.

Limiti crediti compensabili in F24 (Articolo 1 – comma 72): Dal periodo d'imposta 2022, diventa strutturale l'innalzamento a 2 milioni di euro del limite annuo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili orizzontalmente con il modello F24, ai sensi dell'art. 34 della Legge n. 388/2000.

Credito d'imposta per il contrasto alla povertà educativa (Articolo 1 – commi 135 e 136): Prorogato fino al 2024 il credito d'imposta del 75% riconosciuto alle fondazioni bancarie per i contributi versati al Fondo sperimentale per il contrasto della povertà educativa minorile e per sostenere l'infanzia svantaggiata.

Agevolazioni fiscali acquisto prima casa under 36 anni e bonus affitti (Articolo 1 – commi 151 e 156): Sono estese a tutto il 2022 (rispetto alla scadenza originaria del 30 giugno 2022), le agevolazioni fiscali previste dal "Decreto Sostegni bis" per l'acquisto della prima casa da parte di ragazzi che hanno meno di 36 anni nell'anno in cui è rogitato l'atto e un valore dell'ISEE non superiore a 40.000 euro. L'agevolazione consiste nell'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale sui precedenti atti mentre se la compravendita è assoggettata a IVA, all'acquirente spetta, oltre all'esenzione dalle imposte di registro e ipo-catastali, un credito d'imposta in misura pari all'IVA pagata in relazione all'acquisto. Tale credito sarà spendibile:

- in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute su atti e denunce successivi all'acquisizione del credito;
- in diminuzione delle imposte sui redditi dovute in base alla dichiarazione da presentare dopo la data dell'acquisto;

- in compensazione tramite modello F24.

Per gli stessi soggetti e in riferimento agli stessi immobili, è prevista anche l'esenzione dall'imposta sostitutiva dello 0,25%, ordinariamente dovuta sui finanziamenti per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione della prima casa.

Bonus affitto per i giovani: Viene modificata e rafforzata anche la detrazione IRPEF per le locazioni stipulate ai sensi dell'articolo 16, comma 1-ter, del TUIR. In particolare:

- l'età massima per fruirne sale dai 30 ai 31 anni non compiuti;
- il bonus spetta anche per l'affitto di una sola parte dell'appartamento;
- l'immobile deve essere adibito a residenza del locatario, non più ad abitazione principale dello stesso;
- il beneficio spetta per i primi quattro anni di durata contrattuale;
- la detrazione è di 991,60 euro ovvero, se superiore, è pari al 20% dell'importo del canone, comunque non oltre 2.000 euro.

Inoltre, per accedere all'agevolazione è necessario rispettare le seguenti condizioni:

- deve essere stipulato un contratto a canone concordato;
- deve trattarsi di immobile diverso dall'abitazione principale dei genitori o di coloro cui il giovane è affidato;
- il beneficiario deve avere un reddito complessivo non superiore a 15.493,71 euro.

Credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno (Articolo 1 – comma 175): Viene modificata la disciplina del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nelle regioni del Mezzogiorno, introdotta dalla Legge di Bilancio 2016 (Legge n. 208/2015). Lo scopo dell'intervento normativo è adeguare la mappa dei territori beneficiari alla nuova Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027, approvata dalla Commissione europea il 2 dicembre 2021.

Contributo IMU per artigiani e commercianti di piccoli borghi (Articolo 1 – commi da 353 a 356): Per gli anni 2022 e 2023 è previsto, a favore dei commercianti e degli artigiani che avviano, proseguono o trasferiscono la propria attività in un Comune con non più di 500 abitanti delle aree interne, il riconoscimento di un contributo per il pagamento dell'IMU sugli immobili posseduti e utilizzati per l'esercizio dell'attività. Con successivo Decreto saranno definite le modalità attuative della norma, anche per consentire il rispetto del limite di spesa (10 milioni di euro per ciascun anno). A quegli stessi soggetti, lo Stato, le Regioni, le province autonome e gli enti locali potranno concedere in comodato, della durata massima di dieci anni,

immobili di loro proprietà, non utilizzati per fini istituzionali. Alle predette agevolazioni si applicano le norme sugli aiuti *de minimis*.

Agevolazioni fiscali per eventi sismici (Articolo 1 – commi da 451 a 456): E' prevista l'esenzione per l'anno 2022 dal canone unico patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria le attività con sede legale od operativa nei territori delle regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria, interessati dagli eventi sismici verificatisi dal 24 agosto 2016. Inoltre, si proroga:

- all'anno d'imposta 2021 l'esenzione dal reddito imponibile ai fini IRPEF e IRES i redditi dei fabbricati, ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici;
- al 31 dicembre 2022 l'esenzione IMU dei medesimi fabbricati.

IVA del 5% sul gas naturale per usi civili e industriali (Articolo 1 – comma 506): Per contenere gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico e del gas naturale, viene estesa la riduzione dell'aliquota IVA del 5% sul gas naturale, per le utenze sia per usi civili che per usi industriali, anche ai consumi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022. Qualora le somministrazioni siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota IVA del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022.

Rivalutazione dei beni d'impresa (Articolo 1 – commi da 622 a 624): Modificata la disciplina della rivalutazione dei beni d'impresa prevista dal DL. n. 104/2020. In particolare, vengono fissati limiti alla deducibilità, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, del maggior valore attribuito alle attività immateriali, stabilendo che la deduzione avvenga, per ciascun periodo d'imposta, nella misura di un cinquantesimo. Allo stesso modo, in caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore, di eliminazione dal complesso produttivo, l'eventuale minusvalenza è deducibile, fino a concorrenza del valore residuo del maggior valore, in quote costanti per il residuo periodo di ammortamento, considerando sempre la suddivisione in cinquantesimi. È concessa la possibilità di avvalersi dell'ordinario ammortamento per diciottesimi pagando un'imposta sostitutiva nella misura pari al:

- 12% sulla parte dei maggiori valori fino a 5 milioni di euro;
- 14% sulla parte dei maggiori valori eccedente i 5 milioni e fino a 10 milioni;
- 16% sulla parte eccedente i 10 milioni.

L'importo dell'imposta sostitutiva deve essere pagato in due rate di pari ammontare, la prima entro il termine per il saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, la seconda entro il termine per il saldo del periodo d'imposta successivo. Le modifiche, in deroga allo Statuto del contribuente che sancisce l'irretroattività delle disposizioni tributarie, hanno effetto a decorrere

dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione e il riallineamento sono eseguiti. Tuttavia, i contribuenti che, alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2022, hanno già versato le imposte sostitutive, ai sensi del comma 6 dell'articolo 110 del DL n. 104/2020, possono revocare la scelta, secondo le modalità che saranno stabilite da un provvedimento dell'Agenzia delle entrate, e le somme pagate potranno essere chieste a rimborso o compensate tramite il modello F24.

Abolizione del cashback (Articolo 1 – commi da 637 a 644): Viene definitivamente abolito il programma di attribuzione di rimborsi in denaro per acquisti effettuati mediante strumenti di pagamento elettronici (c.d. "cashback), già sospeso anticipatamente nel il secondo semestre 2021.

Contributi a fondo perduto e verifiche fiscali (Articolo 1 – comma 653): Viene introdotta una norma di interpretazione autentica in materia di contributi a fondo perduto per l'emergenza da Covid-19. In base alla nuova disposizione, l'obbligo per le pubbliche amministrazioni di verificare preventivamente, per pagamenti di importi superiore a 5.000 euro, se il beneficiario è inadempiente ai versamenti derivanti dalla notifica di una o più cartelle di pagamento, ai sensi dell'art. 48-bis del DPR n. 602/1973, non si applica per l'erogazione da parte dell'Agenzia delle entrate di contributi a fondo perduto riconosciuti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica.

Esenzione IVA per gli enti associativi (Articolo 1 – comma 683): E' stata posticipata al 1° gennaio 2024 l'entrata in vigore delle disposizioni in materia di esenzione da IVA per alcune prestazioni effettuate dagli enti associativi verso corrispettivi specifici, previste dall'art. 5, commi da 5-quater a 15-sexies, del DL. n. 146/2021. Pertanto, solo a partire dal 2024 queste prestazioni (che vengono oggi considerate fuori campo IVA) assumeranno la qualifica di operazioni esenti dal tributo.

Sospensione dell'ammortamento (Articolo 1 – comma 711): Per i contribuenti che nell'esercizio in corso al 15 agosto 2020 non hanno effettuato il 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali (ai sensi dell'art. 60, commi da 7-bis a 7-quinquies, del DL n. 104/2020), è estesa anche all'esercizio successivo la facoltà di non effettuare una percentuale dell'ammortamento. Si ricorda che la sospensione degli ammortamenti comporta di destinare a una riserva indisponibile gli utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata. Tale quota andrebbe quindi a sommarsi a quella già destinata con riferimento all'ammortamento 2020. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili; in mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

Società di investimento immobiliare quotate (SIIQ) (Articolo 1 – comma 718): Vengono apportate alcune modifiche al regime fiscale agevolato previsto per le società controllate che svolgono come attività prevalente la locazione immobiliare, prevista dall'articolo 1, comma 125, della Legge n. 296/2006. Nel dettaglio, si prevede che il regime speciale può essere esteso,

in presenza di opzione congiunta, alle società per azioni, alle società in accomandita per azioni e alle società a responsabilità limitata non quotate, a condizione che:

- il relativo capitale sociale non sia inferiore a quello di cui all'art. 2327 del codice civile (50.000 euro);
- siano residenti nel territorio dello Stato;
- svolgano anch'esse attività di locazione immobiliare in via prevalente.

Aree destinate alla costruzione di alloggi di edilizia agevolata (Articolo 1 – comma 730): Con una norma di interpretazione autentica si dispone l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali (ai sensi dell'articolo 32, del DPR n. 601/1973) anche ai trasferimenti delle aree destinate alla costruzione di alloggi di edilizia agevolata, previste nelle leggi della provincia autonoma di Bolzano.

IMU pensionati non residenti (Articolo 1 – comma 743): Per l'anno 2022 viene ridotta al 37,5% l'IMU dovuta – ai sensi dell'articolo 1, comma 48, della Legge n. 178/2020 – sull'unica unità immobiliare, non locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia da soggetti non residenti nel territorio dello Stato, titolari di pensione maturata in regime di convenzione internazionale con l'Italia.

Regime agevolato per il trasferimento in Italia di docenti e ricercatori (Articolo 1 – comma 763): Anche i docenti e i ricercatori che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 2020 e che al 31 dicembre 2019 già accedevano al regime di favore previsto dall'articolo 44 del DL n. 78/2010, potranno optare per il prolungamento temporale dell'agevolazione oltre i primi quattro periodi d'imposta. A tal fine, il beneficiario dovrà versare un importo pari:

- al 10 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno un figlio minorenni, anche in affido preadottivo, o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni;
- al 5 per cento dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto dell'agevolazione, relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione, se il soggetto al momento dell'esercizio dell'opzione ha almeno tre figli minorenni, anche in affido preadottivo, e diventa o è diventato proprietario di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia o nei dodici mesi precedenti al trasferimento, ovvero ne diviene proprietario entro diciotto mesi dalla data di esercizio dell'opzione, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni.

In entrambi i casi, l'unità immobiliare può essere acquistata direttamente dal soggetto oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà. Le modalità per l'esercizio dell'opzione saranno definite da un provvedimento dell'Agenzia delle entrate, entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge.

Credito d'imposta fonti rinnovabili (Articolo 1 – comma 812): Viene istituito un credito d'imposta per i contribuenti IRPEF in relazione alle spese sostenute per l'installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili, anche se già esistenti e beneficiari degli incentivi per lo scambio sul posto. Con un successivo decreto del Mef, da adottare entro 90 giorni dall'entrata in vigore della Legge, dovranno essere definite le modalità di accesso al beneficio.

Credito d'imposta per l'installazione di impianti di compostaggio (Articolo 1 – commi da 831 a 834): Viene introdotto un credito d'imposta del 70% per le spese sostenute nel 2022 per l'installazione e messa in funzione di impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari presenti in Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia e Sicilia. Il credito d'imposta deve essere richiesto dal gestore del centro, sempreché l'impianto sia in grado di smaltire almeno il 70% dei rifiuti organici prodotti. Il bonus è utilizzabile in compensazione tramite F24, con tetto di spesa fissato a 1 milione di euro per il 2023, ed è soggetto alle regole unionali sugli aiuti de minimis. Le modalità attuative dell'agevolazione saranno definite da un provvedimento dell'Agenzia delle entrate entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge.

Cartelle di pagamento e adempimento spontaneo (Articolo 1 – comma 913): Anche per le cartelle di pagamento notificate tra il 1° gennaio e il 31 marzo 2022, il termine per l'adempimento dell'obbligo risultante dal ruolo è spostato dagli ordinari 60 a 180 giorni dalla notifica. La medesima estensione temporale era già stata prevista dall'art. 2 del DL n. 146/2021, in relazione alle cartelle di pagamento notificate dall'agente della riscossione nel periodo compreso tra il 1° settembre e il 31 dicembre 2021.

Versamenti delle associazioni e società sportive dilettantistiche (Articolo 1 – commi 923 e 924): Sono sospesi fino al 30 aprile 2022 i versamenti tributari e contributivi dovuti da federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva e associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento. I versamenti sospesi dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2022 o mediante rateizzazione fino a un massimo di sette rate mensili di pari importo, pari al 50% del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo.

Sospensione adempimenti tributari del professionista (Articolo 1 – commi da 927 a 944): Viene introdotta una sospensione dei termini relativi agli adempimenti tributari a carico dei liberi professionisti nelle ipotesi di malattia, infortunio, parto prematuro, interruzione di gravidanza o decesso. La sospensione opera solo nel caso in cui tra le parti esista un mandato professionale avente data antecedente al ricovero ospedaliero, al giorno di inizio della cura domiciliare o al decesso. Ai tributi sospesi si applicano gli interessi al tasso legale calcolati

dalla scadenza originaria alla data di effettivo pagamento, da versare contestualmente. Chi beneficia della sospensione sulla base di una falsa dichiarazione o attestazione, è punito con una sanzione pecuniaria da 2.500 a 7.750 euro e con l'arresto da sei mesi a due anni; per ogni altra violazione della disciplina è prevista una sanzione pecuniaria da 250 a 2.500 euro.

Sono state infine previste **disposizioni particolari per le attività agricole** e precisamente:

Esenzione IRPEF per i coltivatori diretti e imprenditori agricoli: Prorogata all'anno 2022 l'esenzione ai fini IRPEF – già prevista per gli anni dal 2017 al 2021 – dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola. L'esenzione si applica non solo ai terreni posseduti e condotti (quindi, sia per il reddito dominicale sia per il reddito agrario), ma anche a quelli presi in affitto per curarne la conduzione (in tal caso, il beneficio riguarda esclusivamente il reddito agrario, in quanto la dichiarazione del reddito dominicale compete al proprietario).

Cessione di bovini e suini: Estesa al 2022, per le cessioni di animali vivi delle specie bovina e suina, l'applicazione della percentuale di compensazione del 9,5%.

Qualifica di imprenditore agricolo: Gli imprenditori agricoli colpiti da calamità naturali, eventi epidemiologici, epizootie o fitopatie, dichiarati eccezionali, mantengono a ogni effetto di legge la propria qualifica anche se, a causa di quegli accadimenti, non riescono a rispettare il criterio della prevalenza fissato dall'articolo 2135 del codice civile.