

## Newsletter 4/2022

### Parte prima

## Legge di Bilancio 2022 - IRPEF, IRAP e altre misure fiscali

Con il presente documento si fornisce l'informativa sulle principali misure fiscali per persone fisiche ed imprese, contenute nella L. 30.12.2021, n. 234 cd. "Legge di Bilancio 2022" (di seguito anche "Legge di Bilancio"), come chiarite - laddove il caso - durante l'evento "Telefisco".

Si precisa che la concreta applicabilità delle disposizioni resta sempre soggetta alla emanazione degli eventuali decreti attuativi degli enti interessati.

## Indice

1. Riforma dell'IRPEF
2. Addizionale regionale IRPEF
3. Esclusione da IRAP di imprenditori, artisti e professionisti
4. Modifiche alla disciplina della rivalutazione dei beni e del riallineamento dei valori
5. Sospensione degli ammortamenti - Estensione al bilancio 2021
6. Potenziamento degli investimenti in PIR
7. Sostituzione del *Patent box*

## 1. Riforma dell'IRPEF

L'art. 1 co. 2 - 4 della Legge di Bilancio ha previsto una riforma dell'IRPEF allo scopo di ridurre il c.d. "cuneo fiscale" e l'imposizione fiscale, che prevede:

- la rimodulazione degli scaglioni di reddito imponibile e delle aliquote applicabili;
- la modifica delle detrazioni d'imposta per tipologie reddituali;
- la modifica del "trattamento integrativo della retribuzione".

### Nuovi scaglioni di reddito imponibile e aliquote IRPEF

Ai sensi del nuovo art. 11 co. 1 del TUIR, le aliquote IRPEF si riducono da 5 a 4, così articolate:

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

### **Modifiche alle detrazioni d'imposta per tipologie reddituali**

Vengono modificate le detrazioni d'imposta per tipologie reddituali, mantenendo la precedente suddivisione relativa:

- ai redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e ad alcuni redditi assimilati;
- ai redditi derivanti da pensioni;
- ai redditi derivanti dagli assegni periodici percepiti dal coniuge separato o divorziato;
- agli altri redditi assimilati al lavoro dipendente, ai redditi di lavoro autonomo, ai redditi d'impresa minore e ad alcuni redditi diversi.

Anche le nuove detrazioni d'imposta sono generalmente parametrare al reddito complessivo del contribuente e non spettano più in caso di reddito complessivo superiore a 50.000 euro. Sono però previsti incrementi delle detrazioni spettanti, con l'indicata finalità di ridurre l'imposizione gravante sui contribuenti titolari delle previste categorie reddituali, con un'incidenza maggiore per i redditi medio-bassi.

A seguito della suddetta revisione delle detrazioni d'imposta, viene abrogata l'ulteriore detrazione IRPEF prevista dall'art. 2 del DL 3/2020 a favore dei titolari di redditi di lavoro dipendente (esclusi i pensionati) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo superiore a 28.000 euro e fino a 40.000 euro, che è stata di fatto "assorbita" dalla nuova disciplina.

### **Modifiche al "trattamento integrativo della retribuzione"**

A seguito della suddetta riforma dell'IRPEF, viene modificata la disciplina del "trattamento integrativo della retribuzione" previsto dall'art. 1 del DL 3/2020 a favore dei titolari di redditi di lavoro dipendente (esclusi i pensionati) e di alcuni redditi assimilati (c.d. "bonus di 100 euro al mese").

Il limite di reddito complessivo per poter beneficiare del "trattamento integrativo della retribuzione" viene ridotto, in generale, da 28.000 a 15.000 euro.

Per i contribuenti con un reddito complessivo superiore a 15.000 ma non a 28.000 euro, viene invece introdotta una specifica "clausola di salvaguardia" al fine di tutelare situazioni di "incapienza"; il "trattamento integrativo della retribuzione" viene infatti riconosciuto per un ammontare:

- determinato in misura pari alla differenza tra la somma di determinate detrazioni d'imposta e l'IRPEF lorda;
- comunque non superiore a 1.200 euro annui.

### **Decorrenza delle nuove disposizioni**

Le nuove disposizioni in materia di IRPEF entrano in vigore l'1.1.2022 e si applicano quindi a decorrere dal periodo d'imposta 2022 (modello 730/2023 o REDDITI PF 2023).

Per il periodo d'imposta 2021 (modello 730/2022 o REDDITI PF 2022) restano applicabili le precedenti disposizioni.

## 2. Addizionale regionale IRPEF

---

La Legge di Bilancio, al fine di consentire alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano di "recepire" la nuova articolazione degli scaglioni di reddito prevista ai fini IRPEF, ha differito:

- al 31.3.2022 il termine previsto per l'approvazione delle aliquote dell'addizionale regionale all'IRPEF per l'anno 2022;
- al 13.5.2022 il termine per la trasmissione al Ministero dell'Economia e delle Finanze dei dati contenuti nei provvedimenti di variazione delle addizionali regionali all'IRPEF, al fine della pubblicazione sul sito del Dipartimento delle Finanze.

## 3. Esclusione da IRAP di imprenditori, artisti e professionisti

---

All'art. 1, co. 8 della Legge di Bilancio è stato previsto che dal 2022 l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti:

- attività commerciali;
- arti e professioni.

### **Professionisti e imprenditori attualmente già esclusi da IRAP**

Già prima del 2022, risultavano esclusi da IRAP i professionisti e i "piccoli" imprenditori che, in alternativa:

- si avvalgono del regime forfetario ex L. 190/2014 o di quello di vantaggio ex DL 98/2011;
- sono privi di autonoma organizzazione (ex art. 2 del DLgs. 446/97), secondo la nozione delineata nel corso degli anni dalla giurisprudenza di legittimità e di merito.

### **Contribuenti che rimangono soggetti ad IRAP dal 2022**

Continuano ad essere soggetti ad IRAP:

- le società di capitali, le società cooperative, le società europee;
- gli enti commerciali, ivi inclusi i trust, esercenti in via esclusiva o principale attività commerciali;
- le snc, le sas e le società ad esse equiparate;
- le società semplici e le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, quali gli studi associati e le associazioni professionali;
- enti privati non commerciali, ivi inclusi i trust non esercenti attività commerciali;
- stabili organizzazioni, basi fisse o uffici di soggetti non residenti;

- Amministrazioni Pubbliche, Amministrazioni della Camera dei Deputati, del Senato, della Corte Costituzionale, della Presidenza della Repubblica e organi legislativi delle Regioni a statuto speciale.

#### Ultimi adempimenti relativi al 2021

Se soggette ad IRAP nel 2021, nel 2022 le persone fisiche esercenti attività d'impresa ed arti e professioni dovranno ancora:

- presentare la dichiarazione IRAP 2022 (relativa al 2021) entro il 30.11.2022;
- versare il saldo IRAP (relativo al 2021) entro il 30.6.2022 (ovvero entro il 22.8.2022, con la maggiorazione dello 0,4%).

## 4. Modifiche alla disciplina della rivalutazione dei beni e del riallineamento dei valori

L'art. 1 co. 622-624 della Legge di Bilancio ha modificato la disciplina della rivalutazione dei beni d'impresa contenuta nel decreto "agosto" (D.L. n. 104/2020) la quale stabilisce che, per i maggiori valori imputati ai marchi e all'avviamento nei bilanci 2020, la deducibilità degli ammortamenti è effettuata in misura non superiore ad un cinquantesimo per periodo d'imposta.

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 ora 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 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.

## 5. Sospensione degli ammortamenti – Estensione al bilancio 2021

L'art. 1 co. 711 della Legge di Bilancio ha esteso anche ai bilanci relativi all'esercizio 2021 il regime derogatorio che ha consentito di sospendere gli ammortamenti nei bilanci relativi all'esercizio 2020.

In particolare, tale disposizione ha previsto che i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, nell'esercizio in corso al 15.8.2020 (e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, in relazione ai bilanci 2020), potevano non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

Lo stesso legislatore stabiliva che la misura avrebbe potuto essere estesa, in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS CoV-2, agli esercizi successivi con decreto del MEF.

La legge di bilancio 2022 stabilisce che la misura è estesa all'esercizio successivo (e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, in relazione ai bilanci 2021), per i soli soggetti che, nell'esercizio in corso al 15.8.2020, "non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali".

Per effetto della modifica normativa non risulta, quindi, più prevista l'emanazione del decreto ministeriale.

Resta fermo che:

- i soggetti che si avvalgono della norma derogatoria destinano a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata;
- sono previsti specifici obblighi di informativa in Nota Integrativa;

## 6. Potenziamento degli investimenti in PIR

L'art. 1 co. 26-27 e co. 912 della Legge di Bilancio ha modificato i limiti dell'entità dell'investimento in PIR, prevedendo che dal 2022 gli investitori non possano superare il limite dei 40.000 euro l'anno (prima era 30.000) e il limite dei 200.000 euro complessivamente (prima era 150.000).

### Esclusione dei limiti previsti i c.d. "PIR alternativi"

In merito ai c.d. "PIR alternativi", viene prevista l'esclusione dei limiti all'investimento a condizione che:

- ciascuna persona fisica sia titolare di un solo PIR "ordinario", e di un solo PIR "alternativo";
- ciascun PIR non possa avere più di un titolare.

### Credito di imposta per le minusvalenze relative ai PIR

Viene prorogato per l'anno 2022 la disciplina del credito d'imposta per le minusvalenze realizzate nei c.d. "PIR PMI" in relazione agli investimenti in PIR effettuati entro il 31.12.2022.

Per gli investimenti effettuati a decorrere dall'1.1.2022, tale credito d'imposta non può eccedere il 10% delle somme investite negli strumenti finanziari qualificati e può essere utilizzabile in 15 quote annuali di pari importo.

## 7. Sostituzione del Patent box

L'art. 1 co. 10 della Legge di Bilancio ha sostituito la disciplina del Patent box con la nuova "super deduzione" dei costi di ricerca e sviluppo.

In particolare, rispetto alla versione originaria:

- non sono più esercitabili le opzioni per il Patent box con riferimento al periodo d'imposta 2021 (soggetti "solari") e ai successivi;
- viene previsto l'incremento della misura percentuale della maggiorazione, dal 90% al 110%;
- sono stati esclusi dai beni agevolabili marchi d'impresa e know how;
- viene introdotto un meccanismo di c.d. "recapture" in base al quale, ove le spese agevolabili siano sostenute in uno o più periodi d'imposta in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali agevolabili, è possibile usufruire della maggiorazione del 110% di tali spese a decorrere dal periodo di imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale;
- la maggiorazione non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione ha ottenuto il titolo di privativa industriale;
- viene eliminato il divieto di cumulo con il credito ricerca e sviluppo.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Napoli, 22 febbraio 2022

**Dott.ssa Claudia De Falco**

[claudiadefalco@fiorentinoassociati.it](mailto:claudiadefalco@fiorentinoassociati.it)

**Dott. Mario Fabozzi**

[mariofabozzi@fiorentinoassociati.it](mailto:mariofabozzi@fiorentinoassociati.it)

**Dott. Marco Fiorentino**

[marcofiorentino@fiorentinoassociati.it](mailto:marcofiorentino@fiorentinoassociati.it)

#### **DISCLAIMER**

*Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.*

Fiorentino Associati sostiene

[www.associazionedo.no.it](http://www.associazionedo.no.it)

ASSOCIAZIONE CAMPANA DO.NO  
dolore no  
ONLUS



CODICE FISCALE  
**95033380635**

Destinare il tuo 5 x 1000 non costa niente, ti basta inserire il nostro codice fiscale e firmare nello spazio "Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale,..." della tua dichiarazione dei redditi Unico, 730, o CUD.

CON IL TUO  
**5xMille**

SOSTENIAMO PROGETTI DI RICERCA E DI SUPPORTO PSICOLOGICO IN ONCOEMATOLOGIA PEDIATRICA PER DEGENTI OSPEDALIERI IN TERAPIA DEL DOLORE E CURE PALLIATIVE PRESSO L'OSPEDALE PAUSILIPON DI NAPOLI