



Bologna, 3 febbraio 2022

Circolare n. 1/2022

**Oggetto: Novità fiscali per le imprese
Decreto Fiscale, Legge di Bilancio 2022 e altre disposizioni**

Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 301 del 20 dicembre 2021 la legge di conversione, n. 215 del 17 dicembre 2021 entrata in vigore il 21 dicembre 2021, del decreto-legge fiscale di accompagnamento alla legge di bilancio per il 2022, n. 146 del 2021 (c.d. **Decreto Fiscale**). Si riportano di seguito le principali novità fiscali contenute nel DL e nella legge di conversione dedicate alle imprese.

È stata inoltre pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 310 del 31 dicembre 2021, la legge n. 234 del 30 dicembre 2021, **legge di bilancio** per il 2022, di cui si riportano di seguito le principali novità fiscali dedicate alle imprese.

Proroga dell'esterometro e rinvio dell'obbligo di utilizzo delle fatture elettroniche per i rapporti con soggetti esteri

Attraverso una modifica all'articolo 1, comma 3-bis, del decreto legislativo n. 127 del 2015, **l'abrogazione** del così detto "esterometro" scatta per le operazioni effettuate **a partire dal 1° luglio 2022** anziché da quelle effettuate dal 1° gennaio 2022 come precedentemente disposto. Pertanto, per le operazioni con l'estero effettuate a partire dal 1° luglio 2022 la trasmissione dei dati avverrà non più attraverso l'"esterometro", bensì utilizzando il Sistema di Interscambio (SDI).

Si ricorda che l'"esterometro" è una comunicazione che contiene i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Modifica all'articolo 9 del DPR 633/1972 (non imponibilità IVA dei servizi collegati agli scambi internazionali)

Aggiungendo un terzo comma all'articolo 9 del Dpr 633/1972 che dispone, in linea generale, la non imponibilità per taluni servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, viene disposto che **dal 1° gennaio 2022** le prestazioni non imponibili, di cui al numero 2), del primo comma del medesimo articolo 9, **non comprendono i servizi di trasporto resi a soggetti diversi:**

- dall'esportatore;
- dal titolare del regime di transito;
- dall'importatore;
- dal destinatario dei beni;
- dal prestatore di servizi di spedizione relativi ai trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto, ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione nonché ai trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile;
- dal prestatore di servizi relativi alle operazioni doganali.

A differenza del passato diventano pertanto imponibili i suddetti servizi che non siano direttamente fatturati ai soggetti di cui sopra.

Modifica alla tassazione delle persone fisiche (Riforma dell'IRPEF)

Viene prevista 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, di cui all'art. 11 co. 1 del TUIR;
- la modifica delle detrazioni d'imposta per tipologie reddituali, di cui all'art. 13 del TUIR;
- 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 applicabili agli scaglioni di reddito imponibile si riducono da 5 a 4, così articolate:

A L I Q U O T E	fino a 15.000,00 euro → 23% oltre 15.000,00 euro e fino a 28.000,00 euro → 25% oltre 28.000,00 euro e fino a 50.000,00 euro → 35% oltre 50.000,00 euro → 43%
--	---

In precedenza, invece, le aliquote IRPEF erano così articolate:

A L I Q U O T E	fino a 15.000,00 euro → 23% oltre 15.000,00 euro e fino a 28.000,00 euro → 27% oltre 28.000,00 euro e fino a 55.000,00 euro → 38% oltre 55.000,00 euro e fino a 75.000,00 euro → 41% oltre 75.000,00 euro → 43%
--	---

Modifiche alle detrazioni d'imposta per tipologie reddituali

Vengono modificate le detrazioni d'imposta per tipologie reddituali, di cui all'art. 13 del TUIR, 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.

Le nuove detrazioni sono così determinate.

Detrazioni per reddito da lavoro dipendente

Reddito	Importo della detrazione
Fino a 15mila	1.880 (non inferiore a 690 o se a tempo determinato non inferiore a 1.380)
Oltre 15.000 fino a 28.000	$1.910 + 1.190 * (28.000 - \text{reddito}) / 13.000$
Oltre 28.000 fino a 50.000	$1.910 * (50.000 - \text{reddito}) / (50.000 - 28.000)$
Oltre 50.000	0

Detrazioni per reddito da pensione

Reddito	Importo della detrazione
Fino a 8.500	1.955 (non inferiore a 713)
Oltre 8.500 fino a 28.000	$700 + (1.955 - 700) * (28.000 - \text{reddito}) / (28.000 - 8.500)$
Oltre 28.000 fino a 50.000	$700 * (50.000 - \text{reddito}) / (50.000 - 28.000)$
Oltre 50.000	0

Detrazioni per reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, per reddito da lavoro autonomo, impresa minore o lavoro autonomo occasionale

Reddito	Importo della detrazione
Fino a 5.500	1.265
Oltre 5.500 fino a 28.000	$500 + (1.265 - 500) * (28.000 - \text{reddito}) / (28.000 - 5.500)$
Oltre 28.000 fino a 50.000	$500 * (50.000 - \text{reddito}) / (50.000 - 28.000)$
Oltre 50.000	0

Si prevedono inoltre **ulteriori detrazioni** per le varie categorie come segue:

- lavoro dipendente da 25.000 a 35.000 l'importo della detrazione si incrementa di 65 euro
- pensionati da 25.000 a 29.000 l'importo della detrazione si incrementa di 50 euro
- lavoro autonomo da 11.000 a 17.000 l'importo della detrazione si incrementa di 50 euro

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 28.000,00 euro e fino a 40.000,00 euro, in quanto "assorbita" dalle nuove detrazioni di cui all'art. 13 del TUIR.

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 100,00 euro al mese").

Il limite di reddito complessivo per poter beneficiare del "trattamento integrativo della

retribuzione” viene ridotto, in generale, da 28.000,00 a 15.000,00 euro.

Per i contribuenti con un reddito complessivo superiore a 15.000,00 ma non a 28.000,00 euro, viene invece introdotta una particolare “clausola di salvaguardia” al fine di tutelare situazioni di “incapienza” (con riferimento alle detrazioni per i carichi di famiglia, per i redditi da lavoro, per gli interessi passivi sui mutui relativi a terreni e abitazione principale contratti entro il 31 dicembre 2021, per spese di ristrutturazione e riqualificazione energetica sostenute fino al 31 dicembre 2021); 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 1.200,00 euro annui.

Decorrenza delle nuove disposizioni

Le nuove disposizioni in materia di IRPEF sono entrate **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.

Per poter permettere di verificare l’effetto fiscale della nuova riforma, si mette a disposizione un **simulatore**, inviato in accompagnamento alla presente circolare e presente sul sito internet dello Studio. Il simulatore tiene conto delle nuove aliquote IRPEF e della rimodulazione delle detrazioni. Non tiene invece conto delle modifiche alle detrazioni su familiari a carico e della nuova riforma degli assegni familiari e non tiene conto di eventuali modifiche alle addizioni regionali e comunali IRPEF

Esclusione IRAP per le persone fisiche

Dal periodo d’imposta 2022 sono esentate dall’IRAP **le persone fisiche esercenti attività commerciali e quelle esercenti arti e professioni**, di cui alle lettere b) e c) del comma 1 dell’articolo 3 del decreto legislativo n. 446 del 1997.

In precedenza l’esenzione era riconosciuta soltanto ai soggetti che operavano in assenza di “autonoma organizzazione” e agli aderenti al regime forfettario.

Restano soggetti ad IRAP tutti gli altri soggetti: società di capitali, società di persone, enti non commerciali, studi associati, ecc.

Credito d’imposta per investimenti in beni strumentali

Viene prorogato **dal 2022 al 2025** il credito d’imposta per investimenti in beni materiali e immateriali “4.0”, con modifiche in merito alla misura dell’agevolazione.

Credito d’imposta per i beni materiali “4.0”

Per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi “4.0”, compresi nell’**Allegato A** alla L. 232/2016, effettuati dal 2023 al 2025, il credito d’imposta è riconosciuto (solo alle imprese) nella misura del:

- 20% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 10% del costo, per la quota di investimenti tra 2,5 e 10 milioni di euro;
- 5% del costo, per la quota di investimenti tra 10 e 20 milioni di euro.

Credito d’imposta per i beni immateriali “4.0”

Il credito d’imposta per gli investimenti in beni immateriali “4.0”, compresi nell’**Allegato B** alla L. 232/2016, è riconosciuto:

- per gli investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2023, nella misura del 20%, con limite massimo annuale di costi pari a 1 milione di euro;

- per gli investimenti effettuati nel 2024, nella misura del 15%, con un limite di costi ammissibili pari a 1 milione di euro;
- per gli investimenti effettuati nel 2025, nella misura del 10%, con un limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Credito d'imposta per ricerca, sviluppo e innovazione

Viene prorogato il credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative, con alcune modifiche in merito alla misura dell'agevolazione.

In particolare:

- il credito d'imposta per investimenti in **ricerca e sviluppo** viene prorogato fino al 2031, mantenendo fino al 2022 la misura già prevista (20%, nel limite di 4 milioni di euro); per i successivi periodi d'imposta fino al 2031, la misura è del 10% e nel limite di 5 milioni di euro;
- il credito d'imposta per le attività di **innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica** è prorogato fino al 2025, mantenendo per i periodi d'imposta 2022 e 2023 la misura del 10% e prevedendo per i periodi d'imposta 2024 e 2025 la misura del 5%, fermo restando il limite annuo di 2 milioni di euro;
- per le attività di **innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione** nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito d'imposta è prorogato fino al 2025 ed è riconosciuto:
 - per il 2022, nella misura già prevista del 15%, nel limite di 2 milioni di euro;
 - per il 2023, nella misura del 10% nel limite massimo annuo di 4 milioni di euro;
 - per il 2024 e il 2025, nella misura del 5% nel limite annuale di 4 milioni di euro.

Sostituzione del *Patent box* con la nuova "super deduzione" dei costi di ricerca e sviluppo

Rispetto alla versione originaria dell'art. 6 del DL 146/2021 convertito:

- le nuove disposizioni sulla "super deduzione" si applicano dalle opzioni relative al periodo d'imposta 2021 (soggetti "solari");
- non sono più esercitabili le opzioni *Patent box* con riferimento ai periodi d'imposta 2021 e successivi;
- la misura percentuale della maggiorazione è stata incrementata al 110%;
- sono esclusi dai beni agevolabili i marchi d'impresa e il *know how*;

è stato eliminato il divieto di cumulo con il credito d'imposta ricerca e sviluppo.

Sospensione degli ammortamenti - Estensione al bilancio 2021

Viene esteso anche ai **bilanci relativi all'esercizio 2021** il regime derogatorio di cui all'art. 60 co. 7-*bis* ss. del DL 104/2020 convertito, che ha consentito ai soggetti che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile di sospendere (in misura variabile da zero fino al 100%) gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

La sospensione si applica, nell'esercizio 2021, **per i soli soggetti che**, nell'esercizio 2020, non hanno effettuato il 100% dell'ammortamento.

La stessa sembrerebbe, quindi, preclusa ai soggetti che hanno sospeso soltanto una parte della quota di ammortamento.

Agevolazioni per lo sviluppo dello sport

Viene anche esteso **all'anno 2022** la possibilità di fruire del credito d'imposta per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e

per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, di cui ai commi da 621 a 627, dell'articolo 1, della legge n. 145 del 2018, ma limitatamente a favore dei soggetti che sono **titolari di reddito d'impresa**.

Si ricorda, brevemente, che l'articolo 1, commi da 621 a 627, della legge n. 145 del 2018, riconosce un credito d'imposta del **65 per cento** delle erogazioni effettuate nel 2020 ed è fruibile in tre quote annuali di pari importo. Il credito d'imposta non può eccedere il 10 per mille dei ricavi annui.

Misure per il sostegno al credito delle imprese

Vengono prorogate alcune misure di sostegno alle imprese.

Fondo di Garanzia PMI

È prorogata al 30.6.2022 l'operatività straordinaria del Fondo di Garanzia PMI, prevedendo contestualmente alcuni ridimensionamenti:

- dall'1.4.2022, la garanzia sarà concessa previo pagamento di una commissione *una tantum* (nuovo art. 13 co. 1 lett. a) del DL 23/2020);
- la garanzia per operazioni fino a 30.000,00 euro è ridotta, a partire dall'1.1.2022, all'80% e il rilascio della garanzia è subordinato, dall'1.4.2022, al pagamento di una commissione (nuovo art. 13 co. 1 lett. m) del DL 23/2020).

Inoltre, è prorogata al 30.6.2022 l'operatività della garanzia per operazioni fino a 30.000,00 euro in favore degli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti (art. 13 co. 12-*bis* del DL 23/2020).

Tra l'1.7.2022 e il 31.12.2022 il Fondo opererà nel modo che segue:

- l'importo massimo garantito per singola impresa è pari a 5 milioni di euro;
- la garanzia è concessa previa applicazione del modello di valutazione del merito creditizio, ferma l'ammissibilità dei soggetti rientranti nella fascia 5 del modello di valutazione (che di regola non hanno accesso al Fondo);
- le operazioni finanziarie concesse, per esigenze diverse dal sostegno alla realizzazione di investimenti, in favore dei soggetti beneficiari rientranti nelle fasce 1 e 2 del modello di valutazione sono garantite nella misura massima del 60% dell'importo dell'operazione finanziaria, anziché dell'80%.

Garanzia SACE

Viene prorogata al 30.6.2022 l'operatività della Garanzia SACE (art. 1 del DL 23/2020).

Garanzia green

Le risorse destinate alle garanzie concesse dalla SACE sui finanziamenti a favore di progetti del *green new deal* (art. 64 del DL 76/2020) saranno determinate con la legge di bilancio, nei limiti di impegno assumibili fissati annualmente da questa.

Limiti all'utilizzo del contante

Si ricorda che **dal 1° gennaio 2022** l'utilizzo dei contanti è consentito solo per operazioni inferiori a **1.000,00 euro** (il limite massimo è quindi pari a 999,99 euro).

Pertanto, sono considerate illecite tutte quelle operazioni che avvengano in contante per somme superiori alla soglia, ma anche tutte quelle che artificialmente introducano nelle transazioni un frazionamento fittizio dei pagamenti, allo scopo di eludere il limite di legge, mentre sono consentiti i pagamenti c.d. misti, che avvengano dunque in parte con mezzi tracciabili e in parte in contanti, quando la parte contante sia inferiore alla soglia.

Sono invece considerati leciti, fermo restando il potere dell'Amministrazione di verificare nel concreto la natura dell'operazione, i versamenti e i prelievi sul proprio conto corrente superiori alla soglia di legge.

La sanzione per il superamento del limite varia da 1.000,00 euro a 50.000,00 euro.