

Padova, 25 gennaio 2022

**A tutti i Clienti**

**Loro sedi**

## *Circolare n. 5 del 2022*

### *Premessa*

Con la pubblicazione sul S.O. n. 49/L alla G.U. 31.12.2021, n. 310, la Legge n. 234/2021, Finanziaria 2022, attua una serie di interessanti novità di natura fiscale, in vigore dall'1.1.2022. Il testo definitivo, oltre a confermare alcune previsioni già contenute nel ddl, prevede ulteriori novità di seguito analizzate, per quanto di interesse generale.

### *Esclusione IRAP persone fisiche dal 2022 - commi 8 e 9*

A decorrere dal 2022 l'IRAP non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali, nonché arti e professioni di cui alle lett. b) e c) del co. 1 dell'art. 3, D.Lgs. n. 446/97.

Rimangono ancora assoggettate ad IRAP, a titolo esemplificativo:

- snc, sas, società di fatto, associazioni professionali / società tra professionisti;
- società e enti soggetti IRES (spa, sapa, srl, società cooperative, ecc.).

### *Modifiche "PATENT BOX" - commi 10 e 11*

In sede di approvazione sono state introdotte una serie di modifiche alla nuova deduzione ex art. 6, DL n. 146/2021, c.d. "Decreto fiscale", prevedendo in sintesi:

- l'aumento dal 90% al 110% della maggiorazione fiscale dei costi di ricerca e sviluppo relativi a specifici beni immateriali, in sostituzione della disciplina del sovrareddito derivante dall'utilizzo dei beni immateriali (c.d. "patent box");
- l'esclusione dall'agevolazione dei marchi d'impresa, dei processi / formule / informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale / commerciale / scientifico giuridicamente tutelabili, c.d. "know how";
- la modifica della decorrenza della nuova disciplina e la ridefinizione del "regime transitorio";
- l'introduzione di un meccanismo di "recapture" in base al quale, se le spese agevolabili sono sostenute in vista della creazione di un bene immateriale oggetto di "patent box", è possibile usufruire della maggiorazione del 110% a decorrere dal periodo d'imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale.

A seguito delle predette modifiche i soggetti titolari di reddito d'impresa possono optare per l'applicazione della maggiorazione del 110% (in luogo del precedente 90%), ai fini delle imposte sui redditi / IRAP, dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, disegni e modelli, utilizzati (direttamente / indirettamente) nello svolgimento della propria attività d'impresa.

L'agevolazione in esame:

- ha una durata di 5 anni ed è irrevocabile e rinnovabile. Le modalità di esercizio dell'opzione saranno definite dall'Agenzia delle Entrate;
  - è applicabile alle opzioni esercitate con riguardo al periodo d'imposta in corso al 22.10.2021, ossia 2021 (anziché a decorrere dal 22.10.2021) e ai successivi periodi d'imposta. Come chiarito nella Relazione Illustrativa l'obiettivo della modifica è quello di non imporre ai soggetti che applicano il vecchio regime di transitare immediatamente nel nuovo. Ciò potrà verificarsi fino al 2024, solo su base opzionale, mentre a decorrere dal 2025, i soggetti potranno usufruire solo del nuovo regime.

A seguito dell'abrogazione del comma 9 del citato art. 6, per i soggetti che esercitano l'opzione per l'applicazione della nuova deduzione del 110% non è più prevista l'incompatibilità con il credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo di cui ai commi da 198 a 206 dell'art. 1, Legge n. 190/2019 (Finanziaria 2020). Pertanto, come previsto nella citata Relazione, i soggetti per tutta la durata dell'opzione possono usufruire del nuovo "patent box" e del credito d'imposta ricerca e sviluppo.

In base alla nuova formulazione del comma 10 del citato art. 6, con riferimento al periodo d'imposta in corso al 22.10.2021, ossia 2021 e ai successivi periodi d'imposta (anziché a decorrere dal 22.10.2021) non sono più esercitabili le opzioni previste dal previgente regime di cui all'art. 1, commi da 37 a 45, Finanziaria 2015 e dell'art. 4, DL n. 34/2019, c.d. "Decreto Crescita" (che, a decorrere dal 2019, ha previsto la possibilità di "autodeterminare" il reddito agevolabile in alternativa al ruling).

I soggetti che abbiano esercitato / esercitino opzioni afferenti ai periodi d'imposta antecedenti al 2021 ai sensi delle previgenti disposizioni di cui all'art. 1, commi da 37 a 45, Finanziaria 2015, possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di applicare il nuovo regime previa apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Sono esclusi da tale possibilità i soggetti che:

- hanno presentato istanza di accordo preventivo di ruling con l'Agenzia delle Entrate ex art. 31-ter, DPR n. 600/73 (ovvero istanza di rinnovo), e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con la stessa a conclusione di tali procedure;
- hanno aderito alla predetta procedura di autoliquidazione di cui al citato art. 4, DL n. 34/2019.

### *Detrazioni interventi edilizi / energetici - commi da 28 a 43*

Vengono confermate, fino al 2024, le detrazioni "ordinarie" per le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, compreso il c.d. "sisma bonus", e di riqualificazione energetica nonché per quelle di sistemazione a verde (c.d. "bonus verde").

Il riconoscimento delle "altre" detrazioni è prorogato con alcune modifiche.

In particolare, per le spese rientranti nel:

- c.d. "bonus facciate", la detrazione è ridotta dal 90% al 60%;
- c.d. "bonus mobili", la spesa massima agevolabile nel 2022 è ridotta a € 10.000;
- c.d. "superbonus", la detrazione è riconosciuta con termini e condizioni differenti in base al soggetto che sostiene la spesa e all'edificio oggetto degli interventi.

L'opzione per la cessione del credito / sconto in fattura è prorogata fino al 2024 (detrazioni "ordinarie") e 2025 (detrazione 110%).

Va inoltre evidenziato che sono trasfuse in Finanziaria 2022 le disposizioni contenute nel c.d. "Decreto Controlli antifrode" ed è introdotta una nuova detrazione del 75% per gli interventi di eliminazione / superamento delle barriere architettoniche.

### *Credito d'imposta beni strumentali / ricerca e sviluppo - commi 44 e 45*

È confermata la proroga, con contestuale rimodulazione delle relative misure, dei crediti per gli investimenti in beni materiali ed immateriali strumentali nuovi “Industria 4.0” di cui alle note Tabelle A e B, L. n. 232/2016.

In particolare, detti crediti d'imposta, spettanti esclusivamente alle imprese, sono ora riconosciuti per gli investimenti effettuati dal 16.11.2020:

- fino al 31.12.2025;  
ovvero
- fino al 30.6.2026 a condizione che entro il 31.12.2025 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

La proroga non riguarda gli investimenti in beni strumentali “generici”, per i quali l'agevolazione, usufruibile sia dalle imprese sia dai lavoratori autonomi, si esaurisce con riferimento agli investimenti effettuati entro il 31.12.2022 (30.6.2023).

#### ***Beni di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017***

Con riferimento ai **beni materiali nuovi “Industria 4.0”** di cui alla **Tabella A**, Finanziaria 2017, per effetto dell'introduzione del **nuovo comma 1057-bis** all'art. 1, Legge n. 178/2020, il credito d'imposta spetta nelle seguenti misure, così differenziate a seconda dell'importo e del periodo di effettuazione dell'investimento

Importo investimento	Credito d'imposta		
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021) comma 1056	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1057	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) <b>comma 1057-bis - NEW</b>
Fino a € 2.500.000	50%	40%	20%
Superiore a € 2.500.000 fino a € 10.000.000	30%	20%	10%
Superiore a € 10.000.000 fino a € 20.000.000	10%	10%	5%
	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

#### ***Beni di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017***

Relativamente ai **beni immateriali nuovi “Industria 4.0”** di cui alla **Tabella B**, Finanziaria 2017, per effetto della **modifica del comma 1058** e l'introduzione dei **nuovi commi 1058-bis e 1058-ter** all'art. 1,

Legge n. 178/2020, oltre alla proroga del credito d'imposta spettante è stata prevista una modulazione della relativa misura a seconda del periodo di effettuazione dell'investimento.

Credito d'imposta		
<b>Investimento</b> <b>16.11.2020 - 31.12.2023</b> (o entro 30.6.2024 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2023) comma 1058	<b>Investimento</b> <b>1.1.2024 - 31.12.2024</b> (o entro 30.6.2025 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2024) <b>comma 1058-bis - NEW</b>	<b>Investimento</b> <b>1.1.2025 - 31.12.2025</b> (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) <b>comma 1058-ter - NEW</b>
20%	15%	10%
limite massimo annuale costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

È confermata, anche per gli investimenti effettuati nel periodo oggetto di proroga, la spettanza dell'agevolazione per le spese per servizi sostenute relativamente all'utilizzo dei beni mediante soluzioni di cloud computing, per la quota imputabile per competenza.



Merita evidenziare che con la riscrittura del citato comma 1058, è ora precisato che il limite massimo di costi ammissibili pari a € 1 milione, con riferimento al periodo 16.11.2020 - 31.12.2023 (o 30.6.2024), è "annuale".

Il credito d'imposta riferito agli investimenti in beni strumentali nuovi è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** con il mod. F24. Ai fini della compensazione:

- **non è applicabile il limite:**
  - pari a € 2.000.000 annui dal 2021 ex art. 34, Legge n. 388/2000;
  - pari a € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007;
- **non opera la previsione** di cui all'art. 31, DL n. 78/2010 che vieta la compensazione, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a € 1.500, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali il termine di pagamento è scaduto.

Per effetto del richiamo operato dal comma 1059, così come modificato dalla Finanziaria 2022, ai nuovi commi 1057-bis, 1058-bis, e 1058-ter, anche l'utilizzo in compensazione del credito di imposta riferito agli investimenti oggetto della proroga in esame è consentito in **3 quote annuali di pari importo** a partire dall'anno in cui avviene l'**interconnessione**.

È confermata inoltre la **proroga** del credito d'imposta (R&S / innovazione tecnologica/attività innovative) introdotto dall'art. 1, commi da 198 a 208, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020):

- **fino al 31.12.2031** per gli investimenti in ricerca e sviluppo;
- **fino al 31.12.2025** per gli investimenti in:
  - transizione ecologica;
  - innovazione tecnologica 4.0;
  - altre attività innovative.

La **misura del credito** è differenziata a seconda dell'attività agevolabile nonché del periodo di effettuazione dell'investimento.

Attività agevolabili	Periodo investimento	Misura / limite credito d'imposta
Attività di ricerca e sviluppo (comma 200)	fino al 31.12.2022	20% della base di calcolo limite massimo annuale € 4 milioni
	dall'1.1.2023 al 31.12.2031	10% della base di calcolo limite massimo annuale € 5 milioni
Attività di innovazione tecnologica (comma 201)	fino al 31.12.2023	10% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
	dall'1.1.2024 al 31.12.2025	5% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
Attività innovative di design e ideazione estetica (comma 202)	fino al 31.12.2023	10% della base di calcolo, limite massimo annuale € 2 milioni
	dall'1.1.2024 al 31.12.2025	5% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
Attività di innovazione tecnologica finalizzata a realizzare prodotti / processi di produzione nuovi o sostanzialmente rigenerati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica / innovazione digitale 4.0	fino al 31.12.2022	15% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
	dall'1.1.2023 al 31.12.2023	10% della base di calcolo limite massimo annuale € 4 milioni
	dall'1.1.2024 al 31.12.2025	5% della base di calcolo limite massimo annuale € 4 milioni

La base di calcolo va assunta **al netto di altre sovvenzioni o contributi** a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili.

### **Rifinanziamento "SABATINI-TER" - commi 47 e 48**

È confermata la (re)introduzione della soglia di € 200.000 entro la quale è prevista l'erogazione in unica soluzione dell'agevolazione c.d. "Sabatini-ter" di cui all'art. 2, co. 4, DL n. 69/2013, consistente nell'erogazione di un contributo a parziale copertura degli interessi relativi al finanziamento per l'acquisto / acquisizione in leasing di beni strumentali nuovi da parte delle PMI (per importi superiori alla predetta soglia il contributo è erogato in più quote).

In altre parole, con l'introduzione della predetta soglia l'erogazione del contributo in un'unica soluzione a favore delle PMI è prevista soltanto per importi non superiori a € 200.000. Prima di tale modifica il contributo era erogato in un'unica soluzione indipendentemente dall'importo del finanziamento.

### **Fondo garanzia PMI - commi da 53 a 58**

A supporto della liquidità delle piccole e medie imprese è confermata la proroga dal 31.12.2021 al 30.6.2022, dell'accesso al Fondo centrale di garanzia PMI di cui all'art. 13, DL n. 23/2020, c.d. "Decreto Liquidità".

### ***Sostegno liquidità delle imprese - comma 59***

È confermata la proroga dal 31.12.2021 al 30.6.2022 della concessione, da parte di SACE spa, di garanzie a favore di banche / istituzioni finanziarie nazionali e internazionali / altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, per finanziamenti sotto qualsiasi forma alle imprese con sede in Italia colpite dall'emergenza COVID-19 ex art. 1, DL n. 23/2020, c.d. "Decreto Liquidità".

### ***Aumento limite annuo crediti compensabili tramite mod. F24 - comma 72***

È confermato l'aumento a regime, a decorrere dal 2022, a € 2 milioni del limite annuo dei crediti d'imposta / contributi compensabili mediante mod. F24, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale di cui all'art. 34, co. 1, Legge n. 388/2000.

### ***Agevolazione "prima casa" under 36 - comma da 151 a 153***

È confermata la proroga dal 30.6 al 31.12.2022 delle agevolazioni per favorire l'autonomia abitativa dei "giovani" per l'acquisto della "prima casa" di cui all'art. 64, co. da 6 a 11, DL n. 73/2021, c.d. "Decreto Sostegni-bis".

### ***Bonus affitto under 31 - comma 155***

È confermata la modifica della detrazione di cui al co. 1-ter dell'art. 16, TUIR, a favore dei "giovani" che stipulano contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, c.d. "bonus affitti giovani".

In particolare, possono beneficiare del bonus:

- i giovani di età compresa fra i 20 e i 31 anni non compiuti;
- con un reddito complessivo non superiore a € 15.493,71;
- che stipulano un contratto di locazione ai sensi della Legge n. 431/98:
  - per l'intera unità immobiliare / porzione di essa;
  - da destinare a propria residenza.

La detrazione spetta per i primi 4 anni di durata del contratto (in precedenza per i primi 3) nella misura:

- pari a € 991,60;
- ovvero, se superiore
- pari al 20% del canone di locazione, entro il limite massimo di € 2.000 di detrazione.

### ***Attività immateriali rivalutate e deducibilità quote ammortamento - commi da 622 a 624***

Con l'introduzione dei nuovi co. 8-ter e 8 quater all'art. 110, DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto" è confermato che per le attività immateriali (avviamento, marchi, ecc.) oggetto di rivalutazione / riallineamento, la deduzione ai fini IRPEF / IRES / IRAP del maggior valore è effettuata, per ciascun periodo d'imposta, in misura non superiore a 1/50 del costo o valore (in luogo di 1/18 ex art. 103, TUIR). È tuttavia consentito "mantenere" la deduzione in misura non superiore a 1/18 a fronte del versamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF / IRES / IRAP e relative addizionali nella misura stabilita dall'art.

176, co. 2-ter, TUIR (12% - 14% - 16% a seconda dell'importo dei maggiori valori), al netto dell'imposta sostitutiva del 3% versata ai fini della rivalutazione.

È inoltre prevista, per i soggetti che hanno versato le imposte sostitutive dovute per la rivalutazione (3% per la rivalutazione + eventuale 10% per l'affrancamento del saldo attivo), la possibilità di revocare (anche parzialmente) la rivalutazione effettuata. Le modalità e i termini di revoca nonché di rimborso / utilizzo in compensazione delle imposte sostitutive versate sono demandate ad un apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

### ***Differimento novità IVA enti associativi - comma 683***

Nell'ambito del DL n. 146/2021, c.d. "Decreto Fiscale", il Legislatore ha previsto:

- la soppressione del regime di esclusione dall'IVA per le cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate da taluni enti non commerciali nei confronti dei propri associati, con l'introduzione dell'esenzione IVA di cui all'art. 10, DPR n. 633/72;
- l'estensione del regime IVA forfetario disciplinato dall'art. 1, co. da 58 a 63, Legge n. 190/2014 (Finanziaria 2015), alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale che hanno conseguito ricavi, ragguagliati ad anno, non superiori a € 65.000.

Ora, in sede di approvazione è stata differita all'1.1.2024 l'applicazione delle predette novità.

### ***Sospensione ammortamenti - comma 711***

Nell'ambito del DL n. 104/20, c.d. "Decreto Agosto", il Legislatore ha previsto, tra l'altro, con l'intento di non "aggravare" il bilancio d'esercizio 2020, la possibilità di "sospendere" (in tutto o in parte) l'imputazione contabile degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Ora, in sede di approvazione è stato previsto che la predetta disposizione è applicabile anche al bilancio d'esercizio 2021 a favore dei soggetti che nel bilancio d'esercizio 2020 "*non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali*".

### ***Estensione termine pagamento cartelle - comma 913***

In sede di approvazione, per le cartelle di pagamento notificate dall'Agente della riscossione nel periodo 1.1 - 31.3.2022, è stato esteso a 180 giorni il termine per il pagamento delle somme risultanti dal ruolo.

### ***Microcredito - comma 914***

In sede di approvazione, con riferimento al c.d. "microcredito" ex art. 111, co. 1, D.Lgs. n. 385/93, ossia ai finanziamenti che i soggetti iscritti in un apposito elenco possono concedere a favore di persone fisiche, società di persone o srl semplificate ex art. 2463-bis, C.c. nonché associazioni / società cooperative:

- è elevato da € 40.000 a € 75.000 l'importo massimo concedibile, non assistito da garanzie reali (lett. a del citato co. 1);
- per effetto dell'abrogazione della lett. b) del citato co. 1, non è più necessario che i finanziamenti siano finalizzati all'avvio / sviluppo di iniziative imprenditoriali o all'inserimento nel mercato del lavoro.

Inoltre:

- con l'introduzione del nuovo co. 1-bis al citato art. 111, i predetti soggetti possono concedere finanziamenti alle srl senza le limitazioni di cui alla predetta lett. a) e comunque per importi non superiori a € 100.000;
- con la modifica del co. 5 dell'art. 111 il MEF, nell'ambito delle disposizioni attuative delle previsioni in esame, nel disciplinare:
  - le forme tecniche dei finanziamenti, pu  prevedere la durata degli stessi fino a 15 anni;
  - i limiti oggettivi di volume delle attivit , condizioni economiche applicate e ammontare massimo dei singoli finanziamenti, esclude alcun tipo di limitazione riguardante i ricavi, il livello di indebitamento e l'attivo patrimoniale.

### *Sospensione versamenti federazioni sportive / enti di promozione sportiva - commi 923 e 924*

In sede di approvazione, al fine di sostenere le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e societ  sportive professionistiche / dilettantistiche con domicilio fiscale / sede legale / sede operativa in Italia che operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento,   prevista la sospensione dei seguenti versamenti:

- ritenute alla fonte di cui agli artt. 23 e 24, DPR n. 600/73, che i predetti soggetti operano in qualit  di sostituiti d'imposta, dall'1.1.2022 al 30.4.2022;
- contributi previdenziali / assistenziali e premi per l'assicurazione obbligatoria dall'1.1.2022 al 30.4.2022;
- IVA in scadenza nei mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2022;
- imposte sui redditi in scadenza dal 10.1.2022 al 30.4.2022.

I predetti versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un'unica soluzione entro il 30.5.2022;

ovvero

- in forma rateale fino a un massimo di 7 rate mensili di pari importo, per il 50% del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo. Il versamento della prima rata va effettuato entro il 30.5.2022, senza interessi.

I versamenti relativi al mese di dicembre 2022 vanno effettuati entro il 16.12.2022.

\*\*\*

Restiamo a disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento e porgiamo Distinti saluti.

INTEGR  S.P.A. S.T.P. S.B.