



CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- Le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2022 -

17 Gennaio 2022

INDICE:

Premessa	1
1. Modifiche alla disciplina del Patent Box	1
2. Proroga in materia di Superbonus	3
3. Proroga e modifiche alla disciplina delle opzioni della cessione del credito o dello sconto in fattura	3
4. Transizione 4.0 – Credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi	4
5. Proroga della disciplina del riconoscimento del credito d'imposta per le attività di Ricerca e Sviluppo	6
6. Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale	7
7. Estensione del limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale	8
8. Riallineamento fiscale dell'avviamento e delle altre attività immateriali	9
9. Sospensione degli ammortamenti nei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021	9
10. Riforma dell'IRPEF	10
11. Le altre novità	11

Premessa

È stata emanata la **Legge 30 dicembre 2021 n. 234 ("Legge di Bilancio 2022")** pubblicata sul Supplemento Ordinario della Gazzetta Ufficiale n. 310 del 31/12/2021 e in vigore dal 1° gennaio 2022, rubricata "*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024*".

Il testo di Legge prevede, oltre alla riproposizione e alla proroga di diverse disposizioni fiscali già presenti nel sistema tributario nazionale, numerose novità di carattere fiscale riferite alle imposte dirette, indirette e ai tributi locali.

Va tuttavia segnalato che, in alcuni casi, la piena operatività delle norme introdotte dalla Legge di bilancio avverrà solo dopo che saranno emanati gli appositi decreti attuativi da parte dei ministeri competenti.

Di seguito vengono analizzate nel dettaglio le principali misure di carattere fiscale, di bilancio e di agevolazioni contenute nel provvedimento di Legge, di interesse per le imprese e le persone fisiche, mentre le ulteriori novità sono esposte in forma tabellare.

1. Modifiche alla disciplina del Patent Box

1. Regime del Patent Box

L'articolo 1, commi 37-45, della Legge n. 190/2014 ("Legge di Stabilità 2015") e il successivo D.M. del 28 novembre 2017, avevano introdotto, per i soggetti titolari di reddito d'impresa, un regime opzionale di tassazione agevolata (c.d. regime del "Patent Box") per i redditi derivanti dall'utilizzazione o dalla concessione in uso di marchi, software protetti da copyright, brevetti industriali disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

2. Introduzione del regime della super-deduzione (articolo 6, D.L. n. 146/2021)

Il successivo articolo 6 del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, conv. con Legge 17 dicembre 2021, n. 215 ("Decreto Fisco-Lavoro"), ha previsto l'abrogazione del Patent Box e la sostituzione del regime di tassazione agevolata con l'introduzione di una nuova opzione per la **maggiore deducibilità dei costi di ricerca e sviluppo per i beni immateriali** oggetto della disciplina del Patent Box (c.d. "**super-deduzione**").

Il D.L. n. 146/2021 abroga espressamente il regime del Patent Box e introduce una nuova opzione per la maggiore deducibilità dei costi di ricerca e sviluppo per i beni immateriali

La Legge di Bilancio 2022 incrementa la percentuale della super-deduzione ed esclude espressamente marchi d'impresa e know-how dall'agevolazione

Applicazione della nuova super-deduzione a tutte le opzioni esercitate nel periodo d'imposta 2021

Nello specifico, l'articolo 6, comma 3, del D.L. n. 146/2021 ha previsto che, ai fini delle imposte sui redditi, i **costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti titolari di reddito d'impresa in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico** giuridicamente tutelabili, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa, **siano maggiorati nella misura del 90%**.

Il beneficio si sostanzia, pertanto, in una variazione in diminuzione da effettuarsi nei Modelli IRES e IRAP.

Le nuove disposizioni sulla super-deduzione dei costi di ricerca e sviluppo trovavano applicazione **per tutte le opzioni esercitate a decorrere dal 22 ottobre 2021** (data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021) ed inoltre escludevano espressamente la cumulabilità della super-deduzione con la fruizione dei crediti d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo previsti dalla Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020) in relazione ai medesimi costi.

3. Modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2022

L'articolo 1, **comma 10**, della Legge di Bilancio 2022 è intervenuto modificando in maniera significativa le disposizioni introdotte dall'articolo 6 del D.L. n. 146/2021.

In particolare, la misura percentuale di maggiorazione dei costi di ricerca e sviluppo (la super-deduzione), ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP, viene **incrementata dal 90% al 110%**.

Inoltre, le nuove disposizioni **escludono espressamente dai beni immateriali oggetto dell'agevolazione i marchi d'impresa** (i quali, tuttavia, erano già stati esclusi dal precedente regime del Patent Box perché in contraddizione con le previsioni comunitarie), **nonché** i processi, le formule e le informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (il c.d. "**know-how**").

In aggiunta a quanto sopra, la Legge di Bilancio 2022 **abroga espressamente** l'articolo 6, comma 9, del D.L. n. 146/2021 che prevedeva **il divieto di cumulo della super-deduzione con il credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo** previsto dalla Legge n. 160/2019. Le due misure diventano, pertanto, **cumulabili fra di loro**, così come già precedentemente previsto per l'abrogato regime del Patent Box rispetto al credito d'imposta da ricerca e sviluppo.

Un'ulteriore novità prevista dalla Legge di Bilancio 2022 riguarda l'introduzione del nuovo comma 10-bis dell'articolo 6 del D.L. n. 146/2021, ai sensi del quale, qualora **in uno o più periodi d'imposta siano state sostenute spese in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle agevolabili, il contribuente può beneficiare della maggiorazione del 110%** di dette spese a decorrere dal periodo d'imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale. Tuttavia, la maggiorazione del 110% **non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale**. Come precisato dalla Relazione Tecnica, viene quindi introdotto un meccanismo di **recapture** (per un periodo di otto anni), che consente di recuperare il beneficio non utilizzato esclusivamente in relazione alle spese di ricerca e sviluppo che, *ex post*, hanno dato vita ad un bene immateriale giuridicamente tutelato.

Per effetto delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2022, le nuove disposizioni sulla super-deduzione **trovano applicazione con riferimento a tutte le opzioni esercitate nel periodo d'imposta in corso alla data del 22 ottobre 2021**.

Pertanto, **a decorrere dal periodo d'imposta 2021** (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), non sono più esercitabili:

- le opzioni previste dall'articolo 1, commi 37-45 della Legge n. 190/2014 relative al regime del Patent Box;
- l'opzione di cui all'articolo 4 del D.L. n. 34/2019 ("Decreto Crescita") relativa all'autodeterminazione del reddito agevolabile per il Patent Box.

Restano pertanto **valide** le opzioni per il regime del Patent Box esercitate in relazione al periodo d'imposta 2020 (per il quinquennio 2020-2024) nei modelli dichiarativi 2021, ferma restando, comunque, **la possibilità, prevista dall'articolo 6, comma 10, secondo periodo, del D.L. n. 146/2021 di scegliere, in alternativa al regime già opzionato, di aderire al nuovo regime agevolativo**.

L'opzione per la super-deduzione ha durata prevista per cinque periodi d'imposta, è irrevocabile e rinnovabile. Le modalità di esercizio dell'opzione saranno definite con apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

2. Proroga in materia di Superbonus

L'articolo 1, **comma 28**, della Legge di Bilancio 2022, **proroga e modifica la disciplina del c.d. "Superbonus", introdotto dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020** ("Decreto Rilancio").

Nello specifico, il comma 28 dispone la proroga **fino al 31/12/2025** (rispetto al precedente termine del 30/06/2022) dell'applicazione della **detrazione fiscale per le spese sostenute per gli interventi di efficienza energetica e antisismici realizzati sui condomini (c.d. interventi "trainanti") e per gli interventi realizzati congiuntamente sulle singole unità immobiliari (c.d. interventi "trainati")**, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo (o in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spesa sostenuta a partire dal 1° gennaio 2022) nella seguente misura:

- detrazione del **110%** per le spese sostenute entro il **31/12/2023**;
- detrazione del **70%** per le spese sostenute entro il **31/12/2024**;
- detrazione del **65%** per le spese sostenute entro il **31/12/2025**.

Inoltre, la nuova disposizione ha previsto che:

- **per gli interventi effettuati dalle persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, la detrazione fiscale per le spese sostenute per interventi realizzati su edifici unifamiliari o unità immobiliari "indipendenti e autonome" o, comunque, per interventi non "trainati", la detrazione si applica anche per le spese sostenute **fino al 31/12/2022** a condizione che **entro la data del 30/06/2022** siano stati effettuati lavori per almeno il **30%** dell'intervento complessivo;
- **per i soggetti IACP e per le cooperative edilizie a proprietà indivisa**, la detrazione è estesa alle spese sostenute **fino al 31/12/2023**, a condizione che entro la data del 30/06/2023 sia stato effettuato almeno il **60%** dell'intervento complessivo.

Inoltre, la Legge di Bilancio 2022 ha introdotto, all'articolo 119, comma 11, del D.L. n. 34/2020, al fine di intensificare i controlli, **l'obbligatorietà dell'apposizione del visto di conformità**, da parte di un professionista incaricato, dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione non solo in caso di esercizio delle opzioni per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, ma **anche in caso di utilizzo della detrazione nella dichiarazione dei redditi**, salvo che la dichiarazione venga presentata direttamente dal contribuente o dal sostituto d'imposta che gli presta assistenza fiscale.

Per quanto riguarda l'asseverazione rilasciata dai tecnici abilitati che attestano i requisiti tecnici sulla base del progetto e dell'effettiva realizzazione e la congruità delle spese sostenute, la Legge di Bilancio 2022 ha previsto che, **per talune tipologie di beni, i valori massimi previsti ai fini delle predette asseverazioni saranno stabiliti con apposito decreto del Ministero della Transizione Ecologica**, da emanarsi entro il 9/02/2022.

Nelle more dell'emanazione del predetto decreto del MITE, **possono essere utilizzati i prezzari regionali e DEI individuati dal D.M. del 6/08/2020**, anche ai fini dell'attestazione della congruità delle spese sostenute per gli interventi di riduzione del rischio sismico, di rifacimento delle facciate esterne (c.d. "Bonus Facciate") e di recupero del patrimonio edilizio, al fine di esercitare le opzioni previste dall'articolo 121 del D.L. n. 34/2020 della cessione del credito e dello sconto in fattura.

3. Proroga e modifiche alla disciplina delle opzioni della cessione del credito o dello sconto in fattura

L'articolo 1, **comma 29**, della Legge di Bilancio 2022 **estende anche alle spese da sostenere negli anni 2022, 2023 2024 e (limitatamente a quelle agevolate rientranti nella disciplina del Superbonus) 2025 per la realizzazione di interventi "edilizi"**, la possibilità prevista per i contribuenti dall'articolo 121, del D.L. n. 34/2020, di optare alternativamente, **in luogo dell'utilizzo diretto delle detrazioni fiscali, per un contributo**,

La Legge di Bilancio 2022 estende la disciplina del Superbonus fino al 31/12/2025 differenziando la percentuale di detrazione spettante per le spese sostenute per gli interventi trainanti e trainati

Introduzione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità anche in caso di utilizzo della detrazione nella dichiarazione dei redditi

Estesa la possibilità di esercitare l'opzione per la cessione del credito e dello sconto in fattura anche per le spese da sostenere negli anni 2022-2025

Obbligo di apposizione del visto di conformità e del rilascio dell'asseverazione di congruità delle spese per l'esercizio delle opzioni per gli interventi edilizi diversi dal Superbonus

Proroga del credito d'imposta per gli acquisti effettuati in beni "Industria 4.0" fino al 31/12/2025 o al termine "lungo" del 30/06/2026

sotto forma di sconto in fattura sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, oppure per la cessione di un credito d'imposta di ammontare corrispondente alla detrazione fiscale spettante.

La nuova disposizione amplia, peraltro, il novero delle detrazioni "edilizie" previste dall'articolo 121, comma 2, del D.L. n. 34/2020 per le quali è possibile esercitare le opzioni della cessione del credito e dello sconto in fattura.

Nello specifico, la Legge di Bilancio ha **esteso** la possibilità di esercitare le opzioni previste anche per le spese sostenute relativamente a:

- **interventi destinati al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche** in edifici già esistenti di cui al nuovo articolo 119-ter del D.L. n. 34/2020, agevolati con la nuova detrazione fiscale IRPEF/IRES del 50%, introdotta dall'articolo 1, comma 29, della Legge di Bilancio 2022;
- **interventi di realizzazione di posti auto nuovi**, agevolati con la detrazione fiscale IRPEF del 50% di cui all'articolo 16-bis, comma 1, del TUIR.

Inoltre, la nuova normativa ha previsto, con l'inserimento del nuovo comma 1-ter all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, ai fini dell'esercizio di una delle opzioni previste:

- **l'obbligo di apposizione del visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta per gli interventi realizzati, rilasciati da un professionista incaricato o da un CAF;
- **l'obbligo del rilascio dell'asseverazione della congruità delle spese sostenute**, con le modalità previste dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 per il rilascio dell'asseverazione relativa alle spese rientranti nel Superbonus.

L'obbligo del rilascio delle predette attestazioni è, tuttavia, espressamente **escluso** per la realizzazione di interventi su singole unità immobiliari o sulle parti comuni di un edificio che, alternativamente:

- rientrano tra le **opere classificate come attività di edilizia libera** ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. n. 380/2021, del D.L. n. 2/03/2018 oppure ai sensi della normativa regionale;
- sono di **importo complessivo non superiore a 10.000 euro**, fermo restando il divieto di effettuare artificiosi frazionamenti dei lavori al solo fine di eludere l'applicazione delle disposizioni previste per il rilascio delle predette attestazioni.

Infine, la nuova disposizione ha previsto espressamente anche la detraibilità delle spese sostenute per il rilascio dei menzionati visti di conformità e delle predette asseverazioni, in linea e in parallelo con il quadro disciplinare già previsto dall'articolo 119 del D.L. n. 34/2020 in materia di Superbonus.

4. Transizione 4.0 – Credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi

L'articolo 1, **comma 44**, della Legge di Bilancio 2022, nell'ambito di un rafforzamento del programma Transizione 4.0 diretto ad accompagnare le imprese nel processo di transizione tecnologica e di sostenibilità ambientale, **proroga la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi** introdotto dalla Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020).

La proroga riguarda esclusivamente gli investimenti aventi ad oggetto beni materiali e immateriali compresi negli Allegati A e B alla Legge n. 232/2016, nonostante la Legge di Bilancio abbia rimodulato la misura dell'agevolazione, e non riguarda gli investimenti in beni strumentali materiali e immateriali "ordinari" (soggetti alla precedente disciplina del super-ammortamento), per i quali resta in vigore l'agevolazione prevista per gli investimenti effettuati fino al 31/12/2022 (salvo la possibilità di beneficiare del termine "lungo" del 30/06/2023 in presenza delle relative condizioni).

Ambito temporale

La proroga introdotta dalla Legge di Bilancio 2022 riguarda gli **investimenti effettuati a decorrere dal 1/01/2022 al 31/12/2022 o entro il termine "lungo" del 30/06/2023 a condizione che entro la data del 31/12/2022:**

- l'ordine d'acquisto sia stato accettato dal venditore;
- sia stato eseguito il pagamento a titolo di acconto pari almeno al **20%** del costo di acquisizione.

Misura dell'agevolazione

I commi 1054 - 1058 prevedono agevolazioni **differenti** a seconda della natura dei beni oggetto di investimento e del periodo temporale in cui sono effettuati gli investimenti.

La tabella che segue riassume, per maggiore praticità, ciascuna tipologia di investimento, il credito d'imposta riconosciuto, i limiti di spesa ammissibili e il periodo temporale di riferimento dell'agevolazione:

Tipologia di investimento	Limite di costo ammissibile	Periodo di riferimento	Credito d'imposta
Beni strumentali materiali nuovi diversi da quelli indicati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016 (1)	2 milioni di euro	Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2021 - 30/06/2022 nel rispetto delle condizioni previste	10% (15% se destinato a realizzare modalità di lavoro agile)
		Dall'1/01/2022 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	6%
Beni strumentali immateriali nuovi diversi da quelli indicati nell'Allegato B alla Legge n. 232/2016 (1)	1 milione di euro	Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2021 - 30/06/2022 nel rispetto delle condizioni previste	10%
		Dall'1/01/2022 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	6%
Beni strumentali materiali nuovi ad alto contenuto tecnologico indicati nell'Allegato A alla Legge n. 232/2016	fino a 2.5 milioni di euro	Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2021 - 30/06/2022 nel rispetto delle condizioni previste	50%
		Dall'1/01/2022 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	40%
		Dall'1/01/2023 al: - 31/12/2025 - 30/06/2026 nel rispetto delle condizioni previste	20%
	compreso tra 2,5 mln e 10 mln di euro	Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2021 - 30/06/2022 nel rispetto delle condizioni previste	30%
		Dall'1/01/2022 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	20%
	compreso tra 10 mln e 20 mln di euro	Dall'1/01/2023 al: - 31/12/2025 - 30/06/2026 nel rispetto delle condizioni previste	10%
		Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2022 - 30/06/2023 nel rispetto delle condizioni previste	10%

		Dall'1/01/2023 al: - 31/12/2025 - 30/06/2026 nel rispetto delle condizioni previste	5%
Beni immateriali interconnessi indicati nell'Allegato B alla Legge n. 232/2016	1 milione di euro	Dal 16/11/2020 al: - 31/12/2023 - 30/06/2024 nel rispetto delle condizioni previste	20%
		Dall'1/01/2024 al: - 31/12/2024 - 30/06/2025 nel rispetto delle condizioni previste	15%
		Dall'1/01/2025 al: - 31/12/2025 - 30/06/2026 nel rispetto delle condizioni previste	10%

(1) L'agevolazione prevista per tali investimenti si applica alle stesse condizioni e negli stessi limiti anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni.

Restano fermi e sono fatti salvi tutti gli altri principi introdotti dalla Legge n. 178/2020, commi 1051 - 1058 ("Legge di Bilancio 2021"), in ordine al riconoscimento del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali (per i quali si rinvia alla nostra Circolare Clienti del 13/01/2021).

5. Proroga della disciplina del riconoscimento del credito d'imposta per le attività di Ricerca e Sviluppo

L'articolo 1, **comma 45**, della Legge di Bilancio 2022 ha **prorogato i termini per il riconoscimento del credito d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e altre attività innovative** così come introdotto dalla Legge n. 160/2019, commi 198-209 e modificati dalla Legge n. 178/2020 ("Legge di Bilancio 2021"), effettuati da tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, rideterminandone anche la misura spettante.

Le nuove disposizioni hanno, tuttavia, **differenziato** i termini di scadenza per il riconoscimento del credito d'imposta relativo ad ogni singolo investimento, nonché **rimodulato le aliquote** percentuali del credito d'imposta spettante a seconda del periodo di riferimento dell'investimento effettuato.

La tabella che segue riassume, per maggiore praticità, ciascuna tipologia di investimento, il credito d'imposta riconosciuto, i limiti di spesa ammissibili e il periodo d'imposta di riferimento dell'agevolazione alla luce delle modifiche introdotte:

Tipologia di investimento	Limite di costo ammissibile	Periodo d'imposta	Credito d'imposta
Ricerca e sviluppo	4 milioni di euro	Fino a quello in corso al 31/12/2022	20%
	5 milioni di euro	Successivo a quello in corso al 31/12/2022 e fino a quello in corso al 31/12/2031	10%
Innovazione tecnologica	2 milioni di euro	Fino a quello in corso al 31/12/2023	10%

Proroga dei termini per beneficiare del credito d'imposta per gli investimenti in attività di R&S

		Successivo a quello in corso al 31/12/2023 e fino a quello in corso al 31/12/2025	5%
transizione ecologica ed innovazione digitale 4.0	2 milioni di euro	Fino a quello in corso al 31/12/2022	15%
	4 milioni di euro	Fino a quello in corso al 31/12/2023	10%
		Successivo a quello in corso al 31/12/2023 e fino a quello in corso al 31/12/2025	5%
design ed ideazione estetica	2 milioni di euro	Fino a quello in corso al 31/12/2023	10%
		Successivo a quello in corso al 31/12/2023 e fino a quello in corso al 31/12/2025	5%

Occorre precisare che il limite massimo del credito d'imposta deve essere raggiunto ad anno in caso di periodi d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi.

Inoltre, la base di calcolo deve essere sempre assunta, per tutte le tipologie di crediti d'imposta per ricerca e sviluppo e innovazione, **al netto delle eventuali altre sovvenzioni o contributi ricevuti a qualunque titolo.**

Restano fermi e sono fatti salvi tutti gli altri principi introdotti dalla Legge n. 160/2019, commi 198-209, come già modificati dalla Legge n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021), in ordine al riconoscimento del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo (per i quali si rinvia alla **nostra Circolare Clienti del 13/01/2021**).

6. Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale

L'articolo 1, **commi 70 e 71**, della Legge di Bilancio 2022 **proroga** le disposizioni dell'articolo 1, commi 233-242, della Legge n. 178/2021 ("Legge di Bilancio 2021"), **in materia di incentivi fiscali introdotti al fine di favorire i processi di aggregazione aziendale realizzati attraverso fusioni, scissioni o conferimenti d'azienda deliberati tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2022.**

Come noto, le predette disposizioni consentono:

- all'incorporante o al soggetto risultante dalla fusione;
- al beneficiario della scissione; e
- al conferitario;

di **trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (deferred tax asset - DTA) riferite a perdite fiscali pregresse ed eccedenze ACE (aiuto alla crescita economica) non ancora utilizzate.** In altri termini, si consente all'avente causa dell'operazione straordinaria di trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate, anche se non iscritte in bilancio, relative a **perdite fiscali ed eccedenze ACE maturate fino al periodo d'imposta precedente** e non ancora dedotte né trasformate in credito d'imposta.

In particolare, il **comma 70** stabilisce che la trasformazione avviene in due momenti distinti, per un importo **non superiore al minore importo tra 500 milioni di euro e il 2%** della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione risultanti dalla situazione patrimoniale ex articolo 2501-*quater* del Codice Civile, senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore, ovvero il 2% della somma delle attività oggetto di conferimento (per il conferimento si guarda invece al solo soggetto conferitario).

Proroga della possibilità di trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate, anche se non iscritte in bilancio, relative a perdite fiscali ed eccedenze ACE maturate fino al periodo d'imposta precedente

La Relazione al Ddl di bilancio 2022 ha precisato che tale limite va riferito alla singola operazione di aggregazione aziendale e non al complesso delle operazioni poste in essere da una stessa società con riferimento a diversi soggetti.

Nel dettaglio, tale trasformazione avviene:

- **per un quarto**, alla data di efficacia giuridica dell'operazione;
- **per i restanti tre quarti**, al primo giorno dell'esercizio successivo a quello nel corso del quale le predette operazioni straordinarie si sono giuridicamente perfezionate.

La nuova disposizione prevede, inoltre, che se alle operazioni di aggregazione aziendale **partecipano società controllanti capogruppo tenute a redigere il bilancio consolidato**, per tali società si prendono a riferimento le attività risultanti dall'ultimo bilancio consolidato disponibile.

Rimangono valide tutte le condizioni di accesso agli incentivi fiscali disposti dall'articolo 1, commi 233-242, della Legge n. 178/2021 (Legge di Bilancio 2021) non modificati dalle nuove disposizioni (nostra Circolare Clienti del 13/01/2021), tra le quali si segnala che **la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta è condizionata al pagamento di una commissione**, pari al 25% delle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate, da versarsi:

- **per il 40%** entro trenta giorni dalla data di efficacia giuridica delle operazioni;
- **per il restante 60%** entro i primi trenta giorni dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di efficacia giuridica delle operazioni stesse. Tale commissione è deducibile per cassa ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Il **comma 71**, infine, ha previsto che non è più possibile accedere all'incentivo "Bonus Aggregazioni" di cui all'articolo 11, commi 1 e 2, del D.L. n. 34/2019, in quanto la nuova normativa **ha anticipato al 31/12/2021** il termine ultimo (inizialmente previsto al per il 31/12/2022) per beneficiare di tale agevolazione.

7. Estensione del limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale

L'articolo 1, **comma 72** della Legge di Bilancio 2022 aumenta a regime, **a decorrere dall'1/01/2022, fino a 2 milioni di euro**, il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale previsto dall'articolo 34, comma 1, primo periodo, della Legge 23/12/2000, n. 388.

Detto limite, inizialmente pari a 516.000 euro per ciascun anno solare, è stato successivamente aumentato a 700.000 euro dall'articolo 9, comma 2, del D.L. 8 aprile 2013, n. 35 e, in seguito, ulteriormente incrementato a:

- 1 milione di euro dall'articolo 147 del D.L. n. 34/2020 ("Decreto Rilancio") per tutto l'anno 2020;
- 2 milioni di euro dall'articolo 22 del D.L. n. 73/2021 ("Decreto Sostegni-bis") per tutto l'anno 2021.

La modifica normativa incide **solo sull'ammontare della soglia massima annua di compensazione**, restando necessario il rispetto dei vincoli e delle formalità previste dalla vigente normativa per potersi validamente avvalere della compensazione.

Nello specifico:

- per le compensazioni di crediti per un importo superiore a 5.000,00 euro annui, è necessaria:
 - l'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione dalla quale emerge il credito (o della sottoscrizione alternativa dell'organo di revisione legale), salvo esonero in base al regime premiale ISA 6 o per effetto di speciali disposizioni;
 - la preventiva presentazione della dichiarazione;
 - l'effettuazione della compensazione a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- indipendentemente dall'importo del credito compensato, è obbligatorio l'utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione del modello F24 contenente la compensazione.

Estensione fino a 2 milioni di euro del limite massimo dei crediti e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili per i soggetti intestatari di conto fiscale

8. Riallineamento fiscale dell'avviamento e delle altre attività immateriali

L'articolo 1, **commi 622-624**, della Legge di Bilancio 2022, modifica le disposizioni contenute nell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto"), come modificate dalla Legge n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021), in materia di rivalutazione di beni d'impresa e partecipazioni e di riallineamento dei valori civili e fiscali delle poste di avviamento e delle altre attività immateriali **risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2019**.

Occorre ricordare che la normativa consentiva di accedere alla procedura di rivalutazione e riallineamento **mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva in misura pari al 3%**, con la possibilità di dedurre in 18 anni tali valori ai fini IRES e IRAP. Nello specifico, l'articolo 1, comma 622, della Legge di Bilancio 2022, introduce i nuovi commi 8-ter e 8-quater del D.L. n. 104/2020, i quali stabiliscono che **la deduzione ai fini IRES e IRAP del maggior valore imputato è effettuata in misura non superiore, per ciascun periodo d'imposta, a 1/50 (un cinquantesimo) di detto importo** (in caso di cessione dell'attività in oggetto, la deduzione per cinquantesimi si trasferisce anche in capo al cessionario e le stesse limitazioni valgono per le minusvalenze in capo al cedente).

Tuttavia, il comma 8-quater consente che venga **mantenuto l'ammortamento in diciottesimi, ma solo a fronte del versamento dell'imposta sostitutiva a scaglioni dal 12% al 16%, prevista dall'articolo 176, comma 2-ter, del TUIR**, al netto dell'imposta sostitutiva del 3% già pagata per la rivalutazione o per il riallineamento.

In questo caso, quindi, occorrerà effettuare il versamento della differenza pari al:

- **9%** fino a 5 milioni di euro;
- **11%** da 5 milioni di euro a 10 milioni di euro;
- **13%** oltre a 10 milioni di euro.

da effettuare in un massimo di **due rate di pari importo** di cui:

- la **prima** con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo d'imposta successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita (saldo 2021, da pagare nel 2022, per i soggetti solari);
- la **seconda** con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta successivo (saldo 2022, da pagare nel 2023, per i soggetti solari).

Quindi tendenzialmente i versamenti andranno effettuati entro i mesi di giugno 2022 e giugno 2023. Inoltre, il **comma 623** stabilisce che, in deroga alla Legge n. 212/2000 ("Statuto del Contribuente"), queste modifiche hanno effetto **a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione e il riallineamento sono eseguiti**.

Ciò significa che il contribuente che ha proceduto alla rivalutazione o al riallineamento previsto dall'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 nei bilanci relativi al periodo d'imposta 2020, **già a decorrere dall'anno 2021 sarà soggetto alla deduzione in cinquantesimi** (a meno che non proceda al versamento dei maggiori importi previsti e, in tal caso, potrà continuare ad avvalersi della deduzione in diciottesimi).

Il comma 624 prevede, infine, la possibilità di **revocare, anche solo parzialmente, l'applicazione della disciplina fiscale prevista dall'articolo 110 del D.L. n. 104/2020**, secondo modalità e termini da adottare con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

La revoca costituirà titolo per il rimborso ovvero per l'utilizzo in compensazione dell'importo delle imposte sostitutive versate, sempre con modalità da stabilire con il citato provvedimento.

9. Sospensione degli ammortamenti nei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021

L'articolo 1, **comma 711**, della Legge di Bilancio 2022, **estende anche ai bilanci relativi al periodo d'imposta 2021 la possibilità**, prevista dall'articolo 60 del D.L. n. 104/2020

Modifiche alle procedure di rivalutazione dei beni e delle partecipazioni e di riallineamento dei valori civilistici e fiscali relativi alle voci di avviamento e oneri pluriennali con deduzione dei valori in cinquantesimi

Deduzione in cinquantesimi già nell'anno 2021 se la rivalutazione o il riallineamento sono stati effettuati con riferimento ai bilanci relativi all'anno 2020

Viene prorogata la facoltà di sospendere gli ammortamenti anche per i bilanci relativi all'anno 2021, prolungando di un ulteriore anno il piano di ammortamento originario

(commi da 7-bis a 7-quinquies) per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali per la redazione del bilancio di esercizio, **di sospendere (in tutto o in parte) la quota degli ammortamenti relativi alle immobilizzazioni materiali e immateriali.**

La possibilità di non imputare gli ammortamenti anche nei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021 è limitata alle imprese che, già nei bilanci 2020, non li hanno contabilizzati nella misura piena del 100%.

La disposizione consente, quindi, di derogare anche per i bilanci relativi al periodo d'imposta 2021, all'articolo 2426, comma 1, n. 2) del Codice Civile, permettendo così ai soggetti beneficiari di **mantenere il valore di iscrizione dei cespiti come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.**

Le quote di ammortamento non contabilizzate dovranno, pertanto, essere imputate nel conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio dovranno essere contabilizzate anche le successive quote di ammortamento, **prolungando, per gli effetti, il piano di ammortamento di un altro anno e, pertanto, prolungando il piano di ammortamento originario, complessivamente, di due anni.**

Permane l'obbligo, per i soggetti che decideranno di optare per la sospensione della quota di ammortamento nei bilanci 2021, di **destinare ad una riserva indisponibile** un ammontare di utile corrispondente alla quota di ammortamento non stanziata.

Dovrà, comunque, essere data **evidenza in nota integrativa** delle ragioni della deroga, nonché dell'importo e dell'iscrizione della riserva indisponibile, con indicazione degli effetti che tale opzione determina sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e ai fini del risultato di esercizio. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta 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.

Dal punto di vista fiscale, **è prevista comunque la deducibilità delle quote di ammortamento, a prescindere dalla loro mancata contabilizzazione a conto economico, sia ai fini IRES che ai fini IRAP**, in virtù dell'applicazione di quanto disposto dall'art. 109, comma 4, lett. b), del TUIR, mentre, dal punto di vista contabile, la sospensione determina, per effetto del principio contabile OIC 25, lo stanziamento delle imposte differite passive con indicazione in contropartita del relativo fondo, per un ammontare pari all'importo calcolato sulla quota di ammortamento dedotta ma non contabilizzata.

10. Riforma dell'IRPEF

L'articolo 1, **comma 2**, della Legge di Bilancio 2022 prevede anche una prima anticipazione della più ampia **riforma dell'IRPEF**, oggetto di apposito DDL in corso di approvazione parlamentare, con lo scopo di ridurre l'imposizione fiscale complessiva sulle persone fisiche.

Le nuove norme si sostanziano in tre principali interventi:

1. la **rimodulazione degli scaglioni di reddito** imponibile e delle aliquote IRPEF applicabili (articolo 11, c. 1 del TUIR);
2. la **modifica delle detrazioni d'imposta** per tipologie reddituali (articolo 13 del TUIR);
3. la modifica del "**trattamento integrativo della retribuzione**" (c.d. "bonus di 100 euro al mese").

Concentrando l'analisi sulle nuove aliquote IRPEF, segnaliamo che viene prevista una riduzione delle stesse da 5 a 4, nel modo seguente:

- 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%**.

Per ciò che attiene la decorrenza delle nuove disposizioni, si segnala che le stesse si applicano **a decorrere dal periodo d'imposta 2022** (modello REDDITI PF 2023 e modello 730/2023, lasciando quindi invariate le precedenti disposizioni per il periodo d'imposta 2021).

La Legge di Bilancio 2022 interviene inoltre sulla disciplina delle **detrazioni per i figli a carico** (articolo 12 del TUIR) a seguito dell'applicazione a regime dell'assegno unico e universale per i figli, e sulle detrazioni d'imposta spettanti in relazione alle varie tipologie reddituali.

La Legge di Bilancio 2022 modifica la disciplina dell'IRPEF con riferimento agli scaglioni di reddito imponibile IRPEF, ad alcune le detrazioni d'imposta e al "bonus 100 euro"

11. Le altre novità

Argomento	Le altre novità introdotte dalla Legge di bilancio 2021
<p>Differimento della decorrenza della "Plastic Tax" e della "Sugar Tax"</p> <p>Articolo 1, comma 12</p>	<p>L'articolo 1, comma 12, della Legge di Bilancio 2022 differisce ulteriormente all'1/01/2023 i termini di decorrenza dell'imposta sul consumo dei manufatti in plastica con singolo impegno (c.d. "Plastic Tax") e dell'imposta sul consumo di bevande analcoliche edulcorate (c.d. "Sugar Tax"), istituite dalla Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020) e già prorogate a seguito delle difficoltà economiche conseguenti la diffusione del virus Covid 19.</p>
<p>Proroga delle detrazioni fiscali per interventi di riqualificazione energetica, ristrutturazione edilizia e recupero del patrimonio edilizio</p> <p>Articolo 1, comma 37, lett. a)</p>	<p>L'articolo 1, comma 37, lett. a), della Legge di Bilancio 2022, dispone la proroga al 31/12/2024 dei termini per beneficiare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • della detrazione fiscale del 65% prevista dall'articolo 14, comma 2, lett. a) b) e b-bis) del D.L. n. 63/2013, (c.d. "Ecobonus"), per le spese sostenute e documentate per la realizzazione di interventi sulle strutture opache verticali e orizzontali di edifici esistenti, finestre comprensive di infissi e installazione di pannelli solari, nonché per interventi relativi alla riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento, alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale e sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore per la produzione di acqua calda in sanitaria, nei limiti di spesa previsti dalla legge; • della detrazione fiscale del 50% prevista dall'articolo 14, comma 2-bis, del D.L. n. 63/2013 per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, nel limite di spesa previsto dalla legge; • della detrazione fiscale del 70%-75% prevista dall'articolo 14, comma 2-quater del D.L. n. 63/2013, (c.d. "Ecobonus parti comuni"), per le spese sostenute dal per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo; • della detrazione fiscale del 50% per gli interventi di ristrutturazione edilizia previsti dall'articolo 16, commi 1, 1-bis e 1-ter, del D.L. n. 63/2013 nel limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare; • della detrazione fiscale del 50% per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16, comma 1, del TUIR, nel limite massimo di spesa di 96.000 euro per unità immobiliare. <p>Si segnala che rimane fuori dalla proroga generalizzata al 31/12/2024 la detrazione fiscale del 50% per le spese sostenute per l'installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter del D.L. n. 63/2013, in scadenza al 31/12/2021.</p>
<p>Proroga delle detrazioni fiscali per l'acquisto di mobili (c.d. "Bonus-mobili")</p> <p>Articolo 1, comma 37, lett. b)</p>	<p>L'articolo 1, comma 37, lett. b), dispone la proroga al 31/12/2024 dei termini per beneficiare della detrazione fiscale del 50% prevista dall'articolo 16, comma 2, del D.L. n. 63/2013 (c.d. "Bonus-mobili"), con riferimento alle spese sostenute nel 2021 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.</p> <p>Contestualmente alla proroga, il limite massimo di spesa per i suddetti acquisti è stato ridotto, rispetto al precedente limite di 16.000 euro, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 10.000 per le spese sostenute nel 2022; • 5.000 per le spese sostenute nel 2023 e 2024. <p>A tal fine, rilevano gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (riconducibili almeno a interventi di manutenzione straordinaria) iniziati a partire dal 1° gennaio dell'anno precedente a quello di acquisto. Qualora gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano effettuati nell'anno precedente a quello dell'acquisto, ovvero siano iniziati nell'anno precedente a quello dell'acquisto e proseguiti in detto anno, il limite di spesa è considerato al netto delle spese sostenute nell'anno precedente per le quali si è fruito della detrazione.</p>
<p>Proroga delle detrazioni fiscali per la sistemazione di giardini e terrazzi (c.d. "Bonus-verde")</p> <p>Articolo 1, comma 37, lett. b)</p>	<p>L'articolo 1, comma 38, dispone la proroga al 31/12/2024 dei termini per beneficiare della detrazione fiscale del 36% prevista dall'articolo 1, commi 12 - 15, della Legge n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018) (c.d. "Bonus-verde"), con riferimento alle spese sostenute per:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • la "sistemazione a verde" di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi; • la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili. <p>A tal fine, resta fermo il limite complessivo di spesa pari a 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo.</p>
<p>Proroga e modifica delle detrazioni fiscali per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (c.d. "Bonus-facciate")</p> <p>Articolo 1, comma 39</p>	<p>L'articolo 1, comma 39, dispone la proroga per l'anno 2022 delle detrazioni fiscali per il recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (cd. "Bonus-facciate"), introdotte dal comma 219 della Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020).</p> <p>In particolare la norma stabilisce che, per le spese documentate, sostenute nell'anno 2022 per interventi, anche di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A o B individuate ai sensi del D.M. n. 1444 del 1968, la detrazione dall'imposta lorda è ridotta al 60% (in luogo della precedente detrazione del 90%).</p>
<p>Detrazione per gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche</p> <p>Articolo 1, comma 42</p>	<p>L'articolo 1, comma 42, ha introdotto l'articolo 119-ter del D.L. n. 34/2020, ai sensi del quale spetta una detrazione fiscale del 75% delle spese sostenute nell'anno 2022 per interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche.</p> <p>La detrazione, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo, è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 50.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno; • 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari; • 30.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari. <p>La detrazione spetta anche per gli interventi di automazione degli impianti degli edifici e delle singole unità immobiliari funzionali ad abbattere le barriere architettoniche nonché, in caso di sostituzione dell'impianto, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e dell'impianto sostituito.</p>
<p>Credito d'imposta per la quotazione delle PMI</p> <p>Articolo 1, comma 46</p>	<p>L'articolo 1, comma 46, della Legge di Bilancio 2022 dispone la proroga al 31/12/2022 del credito d'imposta sui costi di consulenza relativi alla quotazione delle PMI in mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione della Ue o See.</p> <p>La normativa stabilisce che il credito d'imposta può essere riconosciuto nella misura massima del 50% dei costi complessivamente sostenuti entro il 31/12/2022 fino ad un ammontare massimo di 200.000 euro (in luogo del precedente limite massimo di 500.000 euro). Essendo stato stanziato l'importo di 5 milioni di euro per il 2023, ciò significa che il numero teorico di imprese che potranno usufruire della misura è pari a 25.</p>
<p>Rifinanziamento e riconoscimento del contributo in più quote della "Nuova Sabatini"</p> <p>Articolo 1, commi 47-48</p>	<p>L'articolo 1, commi 47-48, della Legge di Bilancio 2022 dispone il rifinanziamento dell'agevolazione "Nuova Sabatini", destinato alla concessione di finanziamenti agevolati e contributi per investimenti in nuovi macchinari, impianti e attrezzature, nonché per investimenti "Industria 4.0", in favore delle PMI.</p> <p>Il rifinanziamento è previsto nella misura di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 240 milioni per ciascuno degli anni 2022 e 2023; • 120 milioni per ciascuno degli anni 2024, 2025 e 2026; • 60 milioni per l'anno 2027. <p>Viene, inoltre, reintrodotto il meccanismo di riconoscimento del contributo in più quote, con modalità da stabilire con apposito decreto del Ministero dello Sviluppo Economico. Tuttavia, in caso di finanziamenti di importo non superiore a 200.000 euro, il contributo può essere erogato in un'unica soluzione nei limiti delle risorse disponibili.</p>
<p>Misure di sostegno alla liquidità delle imprese (FCG)</p> <p>Articolo 1, commi 53-55</p>	<p>L'articolo 1, commi 53-55, proroga e modifica la disciplina temporanea e straordinaria del Fondo centrale di Garanzia per le piccole e medie imprese, di cui all'articolo 13, comma 1 del D.L. 23/2020 (c.d. Decreto Liquidità), introdotta per sostenere la liquidità delle PMI nell'attuale situazione di crisi pandemica.</p> <p>In particolare, il comma 53 stabilisce che l'operatività speciale del Fondo, in deroga a quella ordinariamente prevista dall'articolo 2, comma 100, lett. a), della Legge n. 662/1996, è prorogata al 30/06/2022 e che, fino a tale data, le</p>

	<p>garanzie sono concesse senza l'applicazione dello specifico modello di valutazione adottato dal Fondo. Tuttavia, a decorrere dall'1/04/2022, le garanzie sono concesse previo pagamento di una commissione da versare al Fondo stesso.</p> <p>Inoltre, i finanziamenti previsti dall'articolo 13, comma 1, lett. m), del D.L. n. 23/2020 (c.d. "mini prestiti") originariamente ammessi alla garanzia del Fondo con copertura del 100% (ridotta al 90% a decorrere dal 1° luglio 2021) a decorrere dall'1/01/2022 saranno ammessi con copertura limitata all'80%. Si tratta dei finanziamenti fino a 30.000 euro concessi in favore di PMI e persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni, nonché associazioni professionali e società tra professionisti, agenti e subagenti di assicurazione e broker la cui attività d'impresa è stata danneggiata dall'emergenza COVID-19.</p> <p>Viene, infine, prorogata al 30/06/2022 anche l'operatività della garanzia per operazioni fino a 30.000 euro in favore degli enti non commerciali, compresi gli Enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.</p> <p>Il comma 54 prevede che in relazione alle richieste di ammissione alla garanzia presentate a decorrere dall'1/07/2022 non trovi più applicazione la disciplina straordinaria di intervento del Fondo.</p> <p>Il comma 55 stabilisce che, nel periodo intercorrente tra l'1/07/2022 e il 31/12/2022, l'importo massimo garantito per singola impresa dal Fondo è pari a 5 milioni di euro e la garanzia è concessa mediante applicazione del modello di valutazione, fatta salva l'ammissibilità alla garanzia del Fondo dei soggetti rientranti nella fascia 5 del medesimo modello di valutazione (i quali, invece, in via ordinaria, non hanno accesso alla garanzia del Fondo).</p> <p>Per i soggetti rientranti nelle fasce 1 e 2 del modello di valutazione, le operazioni finanziarie concesse per esigenze diverse dal sostegno alla realizzazione di investimenti sono garantite dal Fondo nella misura del 60% del relativo importo.</p>
<p>Misure di sostegno alla liquidità delle imprese (SACE)</p> <p>Articolo 1, commi 59</p>	<p>L'articolo 1, comma 59, proroga al 30/06/2022 anche la disciplina sull'intervento straordinario in garanzia di SACE a supporto della liquidità delle imprese colpite dalle misure di contenimento dell'epidemia da COVID-19 (c.d. "Garanzia Italia"), contenuta nell'articolo 1 del D.L. 23/2020 (c.d. Decreto Liquidità).</p> <p>In particolare, la normativa estende l'operatività della Garanzia SACE:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alla garanzia prestata in favore di banche, istituzioni finanziarie e soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia per finanziamenti sotto qualsiasi forma alle imprese con sede in Italia; • alla garanzia prestata in favore di banche, istituzioni finanziarie e altri soggetti che sottoscrivono in Italia prestiti obbligazionari o altri titoli di debito emessi dalle suddette imprese a cui sia attribuita una classe di rating almeno pari a BB- o equivalente; • alla garanzia su esposizioni assunte o da assumere da Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. derivanti da garanzie su portafogli di finanziamenti concessi a favore di imprese con sede in Italia che abbiano subito una diminuzione di fatturato a causa dell'emergenza epidemiologica; • alla garanzia rilasciata alle imprese con un numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499 (c.d. "mid-cap"), alle condizioni previste dal Fondo Centrale di Garanzia PMI.
<p>Modifiche normative in materia di Piani Individuali di Risparmio</p> <p>Articolo 1, commi 26, 27 e 912</p>	<p>L'articolo 1, commi 26, 27 e 912, introduce delle modifiche normative in materia di Piani Individuali di Risparmio ("PIR").</p> <p>Nello specifico, il comma 26, aumenta a 40.000 euro i limiti di costituzione dei PIR tradizionali (PIR 3.0), rispetto al precedente limite di 30.000 euro, nonché incrementa il limite complessivo a 200.000 euro, rispetto al precedente, pari a 150.000 euro.</p> <p>Il comma 27, per i soli PIR alternativi, supera il vincolo, finora esistente, per cui ciascuna persona fisica può detenere un solo piano di questo genere e il PIR alternativo non può avere più di un titolare. Ricordiamo che per i PIR alternativi il limite annuo è pari a 300.000 euro e quello complessivo è pari a 1,5 milioni di euro.</p> <p>Infine, il comma 912 introduce il comma 225-bis all'articolo 1 della Legge n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021) e proroga il credito d'imposta per le minusvalenze, perdite e differenziali negativi realizzati in relazione ai PIR costituiti dall'1/01/2022 per gli investimenti qualificati effettuati entro il 31/12/2022.</p> <p>In relazione a tali investimenti, il credito d'imposta è concesso a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gli strumenti finanziari a cui si riferiscono le perdite siano detenuti per almeno cinque anni;

	<ul style="list-style-type: none"> • il credito d'imposta non ecceda il 10% delle somme originariamente investite. La disposizione si applica ai cosiddetti PIR alternativi o PIR PMI che sono stati introdotti dall'articolo 13-bis, comma 2-bis del D.L. n. 124/19. Tale credito d'imposta è utilizzabile in quindici quote annuali di pari importo direttamente in dichiarazione dei redditi oppure in compensazione all'interno del modello F24. Occorre ricordare che, per gli investimenti in PIR alternativi effettuati nell'anno 2021, vale invece il limite del 20% delle somme investite e l'utilizzo del credito d'imposta in dieci quote annuali di pari importo.
<p>Credito d'imposta per l'acquisto di sistemi di filtraggio dell'acqua potabile</p> <p>Articolo 1, comma 713</p>	<p>Con l'obiettivo di razionalizzare l'uso dell'acqua e ridurre il consumo di contenitori di plastica per acque potabili, l'articolo 1, comma 713, proroga al 31/12/2023 il credito di imposta per le spese per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica alimentare E 290, finalizzati al miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano erogate da acquedotti, previsto dall'articolo 1, commi 1087-1089, della Legge n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021) sostenute da:</p> <ul style="list-style-type: none"> • persone fisiche; • soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni; • enti non commerciali, enti del Terzo settore e enti religiosi civilmente riconosciuti. <p>Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 50% delle spese sostenute, dall'1/01/2021 al 31/12/2023, fino ad un ammontare complessivo non superiore, per le persone fisiche, a 1.000 euro per ciascuna unità immobiliare e, per gli altri soggetti, a 5.000 euro per ciascun immobile adibito all'attività commerciale o istituzionale, nel limite complessivo di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2021 e 2022; • di 1,5 milioni di euro per l'anno 2023.
<p>Modifica dei requisiti per l'applicazione del regime agevolato alle SIIQ e SIINQ</p> <p>Articolo 1, comma 718</p>	<p>L'articolo 1, comma 718, modifica le condizioni che consentono di applicare il regime speciale previsto per le Società di Investimento Immobiliare Quotate ("SIIQ") alle Non Quotate ("SIINQ").</p> <p>In particolare, il regime speciale delle SIIQ può essere esteso alle SIINQ in presenza di opzione congiunta, alle società per azioni, in accomandita per azioni e alle società a responsabilità limitata, a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il relativo capitale sociale, non sia inferiori a 50.000 euro; • siano residenti nel territorio dello Stato; • svolgano anch'esse attività di locazione immobiliare in via prevalente. <p>Inoltre, è necessario che, alternativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • una SIIQ o una SIINQ possieda più del 50% dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e del 50% dei diritti di partecipazione agli utili, oppure • una SIIQ o una SIINQ e una o più altre SIIQ, SIINQ o FIA immobiliare, il cui patrimonio è investito almeno per l'80% in immobili destinati alla locazione ovvero in partecipazioni in altre SIIQ, SIINQ o FIA, congiuntamente possiedano il 100% delle partecipazioni al capitale sociale, nonché dei diritti di voto in assemblea e dei diritti di partecipazione agli utili.
<p>Incentivi fiscali per docenti e ricercatori impatriati</p> <p>Articolo 1, comma 763</p>	<p>Attraverso l'introduzione dei nuovi commi 5-ter e 5-quater all'articolo 5 del D.L. n. 34/2019, l'articolo 1, comma 763 della Legge di Bilancio 2022 offre la possibilità, per docenti e ricercatori trasferitisi in Italia prima del 2020, di prolungare il regime agevolativo di detassazione previsto dall'articolo 44 del D.L. n. 78/2010, in presenza di determinate condizioni, ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • essere stati iscritti all'AIRE o, alternativamente, essere cittadini di Stati membri dell'Unione Europea; • aver trasferito la residenza fiscale in Italia prima del 2020; • essere già beneficiari, alla data del 31/12/2019, delle agevolazioni per docenti e ricercatori previste dall'articolo 44 del D.L. n. 78/2010. <p>La nuova disposizione si allinea a quella già prevista dall'articolo 5, comma 2-bis del DL 34/2019 per i c.d. lavoratori "impatriati", già beneficiari dell'agevolazione, rientrati in Italia prima del 2020 e permette di superare l'evidente disparità di trattamento rispetto ai docenti e ricercatori che hanno trasferito la residenza in Italia a decorrere dal 2020, per i quali era già prevista la possibilità di prorogare la durata dell'agevolazione in presenza delle relative condizioni previste dalla norma.</p> <p>Si ricorda che il regime agevolativo previsto dall'articolo 44 del D.L. n. 78/2010 è destinato a docenti e ricercatori:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato; • che siano stati residenti all'esterno non in via occasionale; • e abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi, <p>che decidono di svolgere la propria attività in Italia, trasferendo di conseguenza la propria residenza fiscale nel territorio dello Stato.</p> <p>L'incentivo fiscale si sostanzia nell'esclusione nella misura del 90%, dalla base imponibile IRPEF dei redditi di lavoro dipendente o autonomo percepiti per l'attività svolta in Italia successivamente al trasferimento.</p> <p>Per effetto delle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2022, la durata dell'agevolazione (originariamente stabilita in 4 periodi d'imposta a decorrere da quello del trasferimento della residenza), può essere prolungata anche da coloro che sono rientrati in Italia prima del 2020 a 8, 11 o 13 anni nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ad 8 anni, nel caso di docenti o ricercatori con un figlio minorenni o a carico, anche in affidamento preadottivo oppure che diventino proprietari di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia, successivamente al trasferimento in Italia della residenza o nei 12 mesi precedenti al trasferimento; • ad 11 anni, nel caso di docenti o ricercatori con almeno due figli minorenni o a carico, anche in affidamento preadottivo; • a 13 anni, nel caso di docenti o ricercatori con almeno tre figli minorenni o a carico, anche in affidamento preadottivo. <p>In tutti i casi, l'incentivo si applica a condizione che permanga comunque il requisito della residenza fiscale in Italia.</p> <p>Al fine di esercitare l'opzione per l'estensione temporale del regime, docenti e ricercatori rientrati prima del 2020 sono tenuti a versare un importo "una tantum" pari al 10% dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo prodotti in Italia oggetto di agevolazione fiscale ai sensi del sopra citato articolo 44 relativi al periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione se al momento di esercizio della stessa il richiedente ha almeno un figlio minorenni, anche in affidamento preadottivo, oppure possiede almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale in Italia acquisita:</p> <ul style="list-style-type: none"> • successivamente al trasferimento in Italia; • nei 12 mesi precedenti al trasferimento; • entro 18 mesi dalla data di esercizio dell'opzione per il prolungamento dei benefici introdotta dalla Legge di bilancio 2022, pena la restituzione del beneficio addizionale fruito senza l'applicazione di sanzioni. <p>L'importo da versare scende al 5% del reddito dell'anno precedente a quello <u>dell'opzione</u> in presenza di almeno 3 figli minorenni, anche in affidamento preadottivo, e dell'acquisto di almeno un'abitazione di tipo residenziale in Italia.</p> <p>Con riferimento al requisito dell'acquisto di almeno un'unità immobiliare di tipo residenziale la norma prevede in tutti i casi che la stessa possa essere acquistata direttamente dal soggetto beneficiario degli incentivi oppure dal coniuge, dal convivente o dai figli, anche in comproprietà.</p> <p>Si segnala infine che le modalità di esercizio dell'opzione verranno definite con apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate, che dovrà essere emanato entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di bilancio 2022.</p>
<p>Modifiche in materia di riscossione dei tributi</p> <p>Articolo 1, comma 913</p>	<p>In via di principio, l'articolo 2 del D.L. n. 146/2021 ("Fisco-Lavoro"), aveva disposto la posticipazione a 180 giorni del termine per il pagamento delle somme riportate nelle cartelle di pagamento notificate ai contribuenti dall'1/09/2021 al 31/12/2021.</p> <p>L'articolo 1, comma 913, della Legge di Bilancio 2022, estende il termine di pagamento di 180 giorni anche alle cartelle di pagamento notificate dall'1/01/2022 al 31/03/2022.</p> <p>Nel lasso temporale di 180 giorni decorrenti dalla data di notifica della cartella, l'Agente della Riscossione non può intraprendere azioni esecutive e cautelari e non decorrono interessi di mora.</p>
<p>Modifiche alla disciplina in materia di microcredito</p> <p>Articolo 1, comma 914</p>	<p>L'articolo 1, comma 914, della Legge di Bilancio 2022 modifica le disposizioni in materia di microcredito.</p> <p>Occorre ricordare che la disciplina relativa al microcredito prevista dall'articolo 111 del D. Lgs. n. 385/1993 consente l'accesso a finanziamenti da parte di persone fisiche, società di persone, società a responsabilità limitata, associazioni</p>

o cooperative, per l'avvio o l'esercizio di attività di lavoro autonomo o di microimpresa.

Nello specifico, il comma 914 dispone:

- **l'incremento da 40.000 a 75.000 euro** dell'importo massimo delle operazioni finanziabili mediante microcredito;
- **elimina il riferimento** alla necessità che i finanziamenti richiesti siano destinati all'avvio o allo sviluppo di iniziative imprenditoriali o all'inserimento nel mercato del lavoro;
- prevede che i soggetti finanziatori possano **concedere finanziamenti a società a responsabilità limitata senza il limite di 75.000 euro** e, comunque, per un importo non superiore a 100.000 euro.

La nuova normativa dispone, infine, che le disposizioni attuative della disciplina relativa al microcredito, emanate dal MEF, prevedano una durata del finanziamento fino a 15 anni e l'esclusione di qualsiasi limitazione riguardante i ricavi, il livello di indebitamento e l'attivo patrimoniale.