

Dott. Raffaele Moschen  
Dott. Marco Ghidotti  
Dott. Sergio Maiorana  
Dott. Lorenzo Ruggieri  
Dott. Alberto Arzuffi  
Dott. Nicola Saba  
Dott. Lucilla Dodesini

Dott. Alessandra D'Amico  
Rag. Dino Bellini  
Dott. Francesca Galizzi  
Dott. Nicholas Feliciani  
Dott. Manuela Saba  
Dott. Cristina Gabbiadini  
Dott. Giovanna Consonni  
Dott. Graziano Dallagrassa  
Dott. Daniele Sozzi  
Dott. Marco Cefis

**CIRCOLARE DI STUDIO  
A TUTTI I CLIENTI  
A MEZZO E-MAIL**

**Circolare n.1 del 10 Gennaio 2022**

**Oggetto: LEGGE DI BILANCIO 2022 E ULTERIORI NOVITA' FISCALI**

Si informano i clienti di studio che sul supplemento ordinario n. 49/L alla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 310 del 31 dicembre 2021 è stata pubblicata la Legge n. 234 del 30 dicembre 2021 – “Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024”, la c.d. “**Legge di Bilancio 2022**”.

Inoltre si informa che in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 301 del 20 dicembre 2021 è stata pubblicata la Legge 215/2021 di conversione del Decreto legge 146/2021 recante “misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili”, il c.d. “**Decreto fisco-lavoro**” e che in Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 309 del 30 dicembre 2021 è stato pubblicato il Decreto Legge 30 dicembre 2021 n. 228 recante “Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi”, il c.d. “**Decreto milleproroghe**”.

Di seguito viene fornita una prima illustrazione delle novità più rilevanti contenute nei citati provvedimenti, oltre all’aggiornamento del tasso di interesse legale ed ulteriori novità ritenute di interesse, tra cui le seguenti disposizioni in tema di:

<b>1. DISPOSIZIONI INERENTI I CREDITI D'IMPOSTA.....</b>	<b>3</b>
<b>1.1. NOVITA' IN TEMA DI CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI STRUMENTALI.....</b>	<b>3</b>
<b>1.2. NOVITA' IN TEMA DI CREDITO RICERCA E SVILUPPO, PER INNOVAZIONE TECNOLOGICA E TRASFORMAZIONE DIGITALE .....</b>	<b>6</b>
<b>1.3. PROROGA DELL'INCREMENTO DEL LIMITE ANNUO DELLE COMPENSAZIONI DI CREDITI TRIBUTARI.....</b>	<b>8</b>
<b>2. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DI IMPRESE E PROFESSIONISTI.....</b>	<b>9</b>

# MOSCHEN & ASSOCIATI

2.1.	NOVITA' IN TEMA DI FISCALITA' IRAP.....	9
2.2.	NOVITA' IN TEMA DI ALLUNGAMENTO DELLA "VITA FISCALE" DEL MAGGIOR VALORE ATTRIBUITO A MARCHI E AVVIAMENTO A SEGUITO DI RIVALUTAZIONE O RIALLINEAMENTO.....	9
2.3.	ESTENSIONE AI BILANCI 2021 DELLA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI.....	11
<b>3.</b>	<b>DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DELLE PERSONE FISICHE.....</b>	<b>12</b>
3.1.	NOVITA' IN TEMA DI FISCALITA' IRPEF - MODIFICA DELLE ALIQUOTE E DEGLI SCAGLIONI DI REDDITO.....	12
3.2.	NOVITA' IN TEMA DI FISCALITA' IRPEF - IL NUOVO ASSEGNO UNICO E UNIVERSALE.....	13
3.3.	NOVITA' IN TEMA DI ESENZIONE IMU DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE.....	14
3.4.	NOVITA' IN TEMA DI PRESTAZIONE DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE.....	15
3.5.	PROROGA DELL'AMBITO TEMPORALE DELL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA PER I SOGGETTI DI ETA' INFERIORE AI 36 ANNI.....	16
3.6.	DISPOSIZIONE INERENTI LA DETRAZIONE PER IL CANONE DI LOCAZIONE DEI LOCATARI DI ETA' INFERIORE AI 31 ANNI.....	16
<b>4.</b>	<b>DISPOSIZIONI INERENTI I "BONUS FISCALI" EDILIZIA.....</b>	<b>17</b>
4.1.	NOVITA' IN TEMA DI SUPERBONUS.....	17
4.2.	PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS "RISPARMIO ENERGETICO".....	19
4.3.	NUOVA DETRAZIONE PER GLI INTERVENTI FINALIZZATI AL SUPERAMENTO E ALL'ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE.....	20
4.4.	PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS "RISTRUTTURAZIONI" POTENZIATO.....	21
4.5.	PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS PER ACQUISTO DI ABITAZIONI FACENTI PARTE DI IMMOBILI RISTRUTTURATI.....	21
4.6.	PROROGA TRIENNALE DEL C.D. "SISMA BONUS".....	22
4.7.	PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS "MOBILI".....	22
4.8.	PROROGA ANNUALE DEL C.D. BONUS "FACCIAE".....	22
4.9.	PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS "VERDE".....	24
4.10.	PROROGA DELLO SCONTO IN FATTURA E CESSIONE DEL CREDITO.....	24
<b>5.</b>	<b>DISPOSIZIONI INERENTI LA FATTURAZIONE ELETTRONICA.....</b>	<b>25</b>
5.1.	NOVITA' IN TEMA DI ESTEROMETRO.....	25
5.2.	ULTERIORI DISPOSIZIONI INERENTI LE FATTURE ELETTRONICHE PER TALUNE CATEGORIE DI CONTRIBUENTI: SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO E SOGGETTI ESERCENTI ATTIVITA' MEDICHE.....	26
5.3.	INTEGRAZIONE ELETTRONICA DELLE FATTURE IN REVERSE CHARGE.....	26
<b>6.</b>	<b>ALTRE DISPOSIZIONI DI INTERESSE.....</b>	<b>27</b>
6.1.	NUOVI LIMITI ALL'UTILIZZO DEL DENARO CONTANTE CON DECORRENZA 1° GENNAIO 2022.....	27
6.2.	PROROGA DEL TERMINE PER POTER TENERE LE ASSEMBLEE "A DISTANZA".....	28
6.3.	NUOVA MISURA DEL TASSO D'INTERESSE LEGALE.....	28

## 1. DISPOSIZIONI INERENTI I CREDITI D'IMPOSTA

---

### 1.1. NOVITA' IN TEMA DI CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI STRUMENTALI

---

*Art. 1, comma 44 L. 234/2021*

L'art. 1 comma 44 della legge ha introdotto alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti in nuovi beni strumentali.

Il credito d'imposta in esame è stato introdotto dall'art. 1 commi da 184 a 197 della **Legge 160/2019 (Legge di bilancio 2020)** e successivamente prorogato e modificato dall'art. 1 commi da 1051 a 1063 della **Legge 178/2020 (Legge di bilancio 2021)**, in sostituzione della precedente agevolazione inerente il c.d. super e iper-ammortamento<sup>1</sup>.

Si rammenta che trattasi di un credito d'imposta fruibile per l'acquisto di beni nuovi (non usati), anche mediante leasing, rientranti nelle seguenti categorie:

- beni materiali ordinari;
- beni immateriali ordinari;
- beni materiali industria 4.0 (di cui alla Tabella A n. 232/2016 – legge di bilancio 2017);
- beni immateriali industria 4.0 (di cui alla Tabella B n. 232/2016 – legge di bilancio 2017);

a decorrere (i) dall'anno di entrata in funzione per i beni materiali e immateriali "ordinari" e (ii) dall'anno di avvenuta interconnessione per i beni materiali e immateriali industria 4.0.

Si ricorda inoltre che i soggetti che possono fruire di tale credito d'imposta sono le imprese per gli investimenti in tutte le categorie sopra elencate e i soggetti esercenti arti e professioni solamente per la categoria dei beni c.d. "ordinari".

Si sottolineano alcuni aspetti rilevanti per la fruizione del credito d'imposta:

- **è obbligatorio riportare all'interno della fattura di acquisto il richiamo alla disposizione normativa di riferimento e conservare i documenti che attestano l'effettivo sostenimento della spesa e che certificano che l'importo agevolabile;**
- per i c.d. "beni industria 4.0" esiste l'obbligo per le imprese di produrre una **perizia asseverata** rilasciata da un tecnico (ingegnere o perito industriale iscritto nel rispettivo albo professionale) **o un attestato di conformità** rilasciato da un ente di certificazione accreditato con cui si dia evidenza che i beni rispettano le caratteristiche tecniche richieste dalla normativa e che esista l'interconnessione al sistema aziendale. Tale perizia può essere sostituita da una **dichiarazione sostitutiva di certificazione (ex art. 46 D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445) effettuata dal legale rappresentante della società** solamente nel caso in cui i **beni oggetto dell'agevolazione abbiano un costo unitario pari o inferiore ad euro 300.000,00**. Tuttavia si ritiene opportuno e pertanto si consiglia, anche nel caso di beni con costo unitario pari o inferiore ad euro 300.000, di incaricare un tecnico (avente i requisiti sopra indicati) per la redazione di una perizia asseverata. Si precisa inoltre che, per i "beni industria 4.0" il decreto direttoriale del 6 ottobre 2021 prevede la predisposizione (tramite apposito modello reperibile sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico //mise.gov.it) e trasmissione al MISE (da quest'anno entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio dell'investimento) di una **comunicazione** con valenza ai fini statistici al solo fine di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative, e pertanto l'eventuale mancato invio non pregiudica la spettanza del credito d'imposta.

---

<sup>1</sup> L'argomento in esame è già stato commentato al punto 14 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2020 e al punto 1.2 della circolare di Studio n. 1 dell'08 gennaio 2021.

LE NOVITA' INTRODOTTE DALLA LEGGE DI BILANCIO 2022

**CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI MATERIALI E IMMATERIALI 4.0**

L'art. 1 comma 44 della **legge di Bilancio 2022** ha introdotto alcune modifiche al credito d'imposta per investimenti in **beni materiali e immateriali 4.0** (di cui alle Tabelle A e B n. 232/2016 legge di bilancio 2017).

In particolare tale credito d'imposta è riconosciuto per gli investimenti effettuati **dal 16.11.2020 fino al 31.12.2025**, termine esteso al **30.06.2026** qualora entro il 31.12.2025 sia stato accettato l'ordine e siano stati versati acconti pari al 20% del costo d'acquisto.

**MODALITA' DI UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA 4.0**

Rimane confermato il necessario requisito dell'interconnessione del bene oggetto di agevolazione con il sistema aziendale per poter fruire della detrazione. Più precisamente, **a decorrere dall'anno in cui è intervenuta l'interconnessione** è possibile utilizzare il credito d'imposta (solamente in compensazione) tramite modello F24 in **3 quote annuali** di pari importo.

Con le modifiche apportate dall'art. 1 comma 44 della L. 234/2021 per i beni materiali di cui all'allegato A Legge di bilancio 2017), ossia i "beni materiali 4.0", per investimenti effettuati dal **01 gennaio 2023 al 31 dicembre 2025** (termine esteso al 30.06.2026 nel caso in cui l'ordine sia stato accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione entro il 31.12.2025) il credito d'imposta spetterà:

- **nella misura del 20%** per investimenti fino ed *euro 2.500.000*;
- **nella misura del 10%** per investimenti compresi *tra euro 2.500.000 ed euro 10.000.000*;
- **nella misura del 5%** per investimenti i compresi *tra euro 10.000.000 ed euro 20.000.000*.

Di seguito si riporta una tabella di sintesi delle aliquote in vigore dal 16 novembre 2020 per la fruizione del **CREDITO D'IMPOSTA INERENTE L'EFFETTUAZIONE DI INVESTIMENTI IN BENI MATERIALI 4.0**:

<b>Importo investimento</b>	<b>Investimento 16.11.2020 – 31.12.2021 (30.06.2022)</b>	<b>Investimento 01.01.2022 – 31.12.2022 (30.06.2023)</b>	<b>Investimento 01.01.2023 – 31.12.2025 (30.06.2026)</b>
Fino ad euro 2.500.000	50%	40%	20%
Compreso tra euro 2.500.000 e 10.000.000	30%	20%	10%
Compreso tra euro 10.000.000 e 20.000.000	10%	10%	5%

Risulta evidente la progressiva riduzione della misura del credito imposta.

Con le modifiche apportate dall'art. 1 comma 44 della L. 234/2021 il **CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI IN BENI IMMATERIALI 4.0** (di cui all'allegato B della Legge di bilancio 2017), nel limite di euro 1.000.000 annuo, spetta:

## MOSCHEN & ASSOCIATI

- **nella misura del 20%** per quanto riguarda gli investimenti **dal 16.11.2020 al 31.12.2023**, termine esteso fino al 30.06.2024 nel caso sia stato accettato l'ordine e versato un acconto di almeno il 20% entro il 31.12.2023;
- **nella misura del 15%** per quanto riguarda gli investimenti **dal 01.01.2024 al 31.12.2024**, termine esteso fino al 30.06.2025 nel caso sia stato accettato l'ordine e versato un acconto di almeno il 20% entro il 31.12.2024;
- **nella misura del 10%** per quanto riguarda gli investimenti effettuati **dal 01.01.2025 fino al 31.12.2025**, termine esteso fino al 30.06.2026 nel caso sia stato accettato l'ordine e versato un acconto di almeno il 20% entro il 31.12.2025.

Di seguito si riporta una tabella di sintesi delle aliquote in vigore dal 16 novembre 2020 per la fruizione del **CREDITO D'IMPOSTA INERENTE L'EFFETTUAZIONE DI INVESTIMENTI I BENI IMMATERIALI 4.0:**

<b>Importo investimento</b>	<b>Investimento 16.11.2020 – 31.12.2023 (30.06.2024)</b>	<b>Investimento 01.01.2024 – 31.12.2024 (30.06.2025)</b>	<b>Investimento 01.01.2025 – 31.12.2025 (30.06.2026)</b>
Fino ad euro 1.000.000	20%	15%	10%

Anche in questo caso risulta evidente la progressiva riduzione della misura del credito imposta.

### **CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI MATERIALI E IMMATERIALI "GENERICI"**

Per quanto riguarda il credito d'imposta per investimenti in **beni materiali e immateriali nuovi c.d. "generici"**, la Legge di Bilancio 2022 **NON ha previsto alcuna proroga** e pertanto l'agevolazione, come disposto dalla legge di bilancio 2021, è riconosciuta, nella misura del 6% delle spesa effettuata, solamente per gli investimenti effettuati fino al 31.12.2022 (termine esteso fino al 30.06.2023 nel caso in cui sia stato accettato l'ordine e versato acconti di almeno il 20% entro il 31.12.2022).

### **MODALITA' DI UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTO IN BENI MATERIALI ED IMMATERIALI "GENERICI"**

Tale credito d'imposta è utilizzabile in compensazione tramite modello F24 **a partire dall'anno di entrata in funzione del bene:**

- in **un'unica quota annuale** per gli investimenti **in beni materiali;**
- in **tre quote annuali** per gli investimenti in **beni immateriali.**

Infine di seguito riportiamo una tabella riepilogativa dei **codici tributo** (sezione erario) a cui fare riferimento per l'utilizzo in compensazione tramite modello F24 delle varie tipologie di credito d'imposta sopra illustrate:

<b>Beni "generici" L.178/2020</b>	<b>Beni materiali 4.0 L.178/2020 (Allegato A Legge n.232/2016)</b>	<b>Beni immateriali 4.0 L.178/2020 (Allegato B Legge n.232/2016)</b>
6935	6936	6937

Al momento, non sono ancora stati pubblicati nuovi codici tributo di riferimento per gli investimenti in beni strumentali disciplinati dalle nuove norme della Legge di Bilancio 2022. È plausibile che rimarranno confermati i predetti codici; si rimanda ad un'eventuale successiva nostra comunicazione di aggiornamento nell'ipotesi di ulteriore provvedimento.

Rammentiamo in questa sede che la Risoluzione n. 3/E del 13.01.2021 (istitutiva dei codici tributo summenzionati) nel campo "anno di riferimento" ha disposto che sia valorizzato l'anno di entrata in funzione ovvero di interconnessione dei beni.

## 1.2. NOVITA' IN TEMA DI CREDITO RICERCA E SVILUPPO, PER INNOVAZIONE TECNOLOGICA E TRASFORMAZIONE DIGITALE

---

Art. 1, comma 45. L. 234/2021

L'articolo 1 comma 45 della Legge di bilancio 2022 proroga nuovamente il "Credito Ricerca e Sviluppo", introdotto con la Legge di bilancio 2019 e già prorogato con la Legge di bilancio 2020<sup>2</sup>.

Le nuove disposizioni non prevedono cambi di aliquote e dei limiti di spese agevolabili per il periodo d'imposta 2022, ma introducono importanti novità per i periodi d'imposta dal 2023 a seguire.

Si rammenta che il credito d'imposta è riconosciuto alle **imprese** residenti nel territorio dello Stato e quindi a:

- Persone fisiche esercenti attività d'impresa;
- Società di persone (S.n.c. e S.a.s.);
- Società di capitali (S.p.A., S.r.l. e S.a.p.a.);
- Società cooperative e di mutua assicurazione;
- Consorzi tra imprese;
- Enti pubblici e privati aventi ad oggetto l'esercizio di attività d'impresa (sia in via esclusiva, sia in via non esclusiva, limitatamente al reddito derivante dall'attività d'impresa);

a prescindere dal regime contabile adottato e a condizione che non siano in liquidazione volontaria o assoggettate a qualsivoglia procedura concorsuale.

Le cinque tipologie di interventi oggetto dell'agevolazione restano le medesime ossia:

1. **Attività di ricerca e sviluppo:** trattasi delle attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico individuate alle lettere m), q) e j) del punto 15 del paragrafo 1.3 della Comunicazione della Commissione Europea n. C-198/1 del 2014.
2. **Innovazione tecnologica:** trattasi delle attività diverse da quelle di ricerca e sviluppo, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati.
3. **Innovazione digitale 4.0:** trattasi di attività svolte nell'ambito di progetti relativi alla trasformazione dei processi aziendali attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei fattori, interni ed esterni all'azienda, rilevanti per la creazione di valore.
4. **Transizione ecologica:** trattasi di attività svolte nell'ambito di progetti relativi alla

---

<sup>2</sup> L'argomento è già stato commentato al punto 1.3 della circolare di Studio n. 1 dell'08 gennaio 2021.

trasformazione dei processi aziendali secondo i principi di economia circolare.

5. **Attività innovative di design e ideazione estetica:** trattasi di attività finalizzate ad innovare in modo significativo i prodotti dell'impresa sul piano della forma e di altri elementi non tecnici o funzionali svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafa, del mobile, dell'arredo e della ceramica, volte a concepire e realizzare nuovi campionari e prodotti.

Il nuovo quadro normativo, come schematizzato nella successiva tabella, prevede scadenze, aliquote e importi massimi di spesa agevolabile differenziati rispetto alle diverse tipologie di interventi:

- per le **“Attività di ricerca e sviluppo”** viene previsto per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 un credito d'imposta nella misura del 20% della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi, mentre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2031 l'aliquota sarà ridotta al 10% e l'importo massimo di spesa aumentato ad Euro 5 milioni;
- Le agevolazioni per **“Innovazione digitale 4.0”** e **“Transizione ecologica”** prevedono un calo graduale dell'aliquota dal 15% fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022 e nel limite massimo di 2 milioni di euro, al 10% per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 nel limite massimo di 4 milioni di euro, e del 5% dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025 nel medesimo limite massimo di 4 milioni di euro;
- Infine, per le categorie di spese di **“Innovazione tecnologia”** e **“Attività innovative di Design e ideazione estetica”** il nuovo quadro normativo conferma aliquote e spese massime agevolabili fino al periodo in corso al 31 dicembre 2023 (10% e limite di spesa massimo 2 milioni euro), mentre è previsto che dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025 l'aliquota calerà al 5% nell'inalterato limite di spesa di euro 2 milioni.

Nella seguente tabella vengono schematicamente riepilogate le scadenze, le aliquote e i massimali di spesa per le varie tipologie di investimento:

<u>INTERVENTO</u>	<u>COSTI DA INCLUDERE NELLA BASE DI CALCOLO</u>	<u>SCADENZE ALIQUOTE E MASSIMALI DI SPESA</u>
<b>Attività di ricerca e sviluppo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personale</li> <li>• Quote amm.to e canoni leasing di beni materiali e software nel limite del 30% delle spese del personale</li> <li>• Contratti per attività da parte del commissionario (c.d. Extra muros)</li> </ul>	<p><b>2022:</b>  <b>20%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 4 mln</b>  <i>(credito max: 800.000 Euro)</i></p> <p><b>Da 2023 a 2031:</b>  <b>10%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 5 mln</b>  <i>(credito max: 500.000 Euro)</i></p>

## MOSCHEN & ASSOCIATI

<p><b>Innovazione digitale 4.0</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Quote amm.to per acquisto da terzi di private industriali: <u>riconosciute solo per "Attività di ricerca e sviluppo"</u> per max € 1 mln.</li> <li>• Servizi di consulenza nel limite del 20% delle spese del personale o del valore di contratti extra muros</li> <li>• Materiali di realizzazione prototipi nel limite del 30% delle spese del personale o del valore di contratti extra muros</li> </ul>	<p style="text-align: center;"><b>2022:</b></p> <p><b>15%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 2 mln</b> <i>(credito max: 300.000 Euro)</i></p>
<p><b>Transizione ecologica</b></p>		<p style="text-align: center;"><b>2023:</b></p> <p><b>10%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 4 mln</b> <i>(credito max: 400.000 Euro)</i></p> <p style="text-align: center;"><b>2024 e 2025:</b></p> <p><b>5%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 4 mln</b> <i>(credito max: 200.000 Euro)</i></p>
<p><b>Innovazione tecnologica</b></p>		<p style="text-align: center;"><b>2022 e 2023:</b></p> <p><b>10%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 2 mln</b> <i>(credito max: 200.000 Euro)</i></p>
<p><b>Attività innovative di design e ideazione estetica</b></p>		<p style="text-align: center;"><b>2024 e 2025:</b></p> <p><b>5%</b> fino ad un massimo di <b>Euro 2 mln</b> <i>(credito max: 100.000 Euro)</i></p>

Il credito così definito sarà utilizzabile esclusivamente mediante compensazione nel modello F24 in tre quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione e non concorrerà ad alcun limite di compensazione previsto dalla normativa vigente.

Si evidenzia che per ottenere il riconoscimento del credito è necessario adempiere ad obblighi di natura documentale così riassumibili:

- ottenere apposita **certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti (in caso di imprese non obbligate alla revisione, da un qualsiasi revisore legale dei conti/società di revisione)** atta a documentare l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa;
- redigere e conservare una **relazione tecnica asseverata** che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività svolte; se la relazione viene svolta internamente dovrà essere predisposta dal responsabile aziendale delle attività agevolabili e dovrà essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa, mentre se viene commissionata a terzi la relazione dovrà essere redatta e sottoscritta dal soggetto che ha ricevuto l'incarico;
- inviare la **comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico** tramite PEC (all'indirizzo mail: [cirsid@pec.mise.gov.it](mailto:cirsid@pec.mise.gov.it)) mediante apposito modello disposto dal Decreto direttoriale del 6 ottobre 2021 del MISE. La comunicazione va inviata entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

### 1.3. PROROGA DELL'INCREMENTO DEL LIMITE ANNUO DELLE COMPENSAZIONI DI CREDITI TRIBUTARI

*Art. 1, comma 72 L. 234/2021*

L'art. 1 comma 72 della Legge di Bilancio 2022 è intervenuto nuovamente con riferimento al limite annuo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili.

Si rammenta che a decorrere dall'anno 2014, con l'art. 9 D.L. 35/2013 convertito dalla Legge 64/2013, il limite annuale era stato aumentato a da euro 516.000 ad **euro 700.000**, e che inoltre per l'anno 2020 l'articolo 147 del D.L. n. 34/2020 - il c.d. "decreto rilancio" - convertito nella Legge 77/2020 aveva previsto l'innalzamento ad **1 milione di euro** della soglia sopra citata in modo tale da agevolare lo smobilizzo dei crediti contributivi e tributari grazie ad un maggior importo compensabile.

Inoltre l'articolo 22 del D.L. 73/2021 – il c.d. "decreto Sostegni bis" - convertito nella Legge 106/2021 aveva previsto un ulteriore incremento per il solo periodo d'imposta 2021 portando il limite massimo dei crediti compensabili a **2 milioni di euro**.

**Ora l'articolo 1 comma 72 della Legge di Bilancio 2022 prevede l'estensione a regime, con decorrenza dal 01.01.2022, del limite annuo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili a 2 milioni di euro, come inizialmente previsto per il solo 2021.**

## **2. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DI IMPRESE E PROFESSIONISTI**

---

### **2.1. NOVITA' IN TEMA DI FISCALITA' IRAP**

---

*Art. 1, comma 8. L. 234/2021*

L'articolo 1 comma 8 della Legge di bilancio 2022 introduce a decorrere dal 1° gennaio 2022 una rilevante modifica dei soggetti tenuti al versamento dell'imposta IRAP.

Infatti le persone fisiche esercenti attività commerciali nonché gli esercenti arti e professionisti che svolgono la loro attività in forma individuale, verranno esonerati dal versamento dell'imposta anche in caso di autonoma organizzazione.

Tali soggetti, non essendo più sottoposti ad imposta dal 2022, in tale anno dovranno comunque ancora:

- presentare la dichiarazione IRAP 2022 (relativa al 2021) entro il 30 novembre 2022;
- versare il saldo IRAP (relativo al 2021) entro il 30 giugno 2022 (ovvero 22 agosto 2022 con lo 0,4%).

Tale modifica anticipa di fatto, per i soggetti che operano in forma individuale, l'entrata in vigore della riforma tributaria i cui principi essenziali sono contenuti nel disegno di legge delega che a tutt'oggi non è stato ancora definitivamente approvato e nel quale è previsto il progressivo superamento dell'IRAP, che al momento rimane pertanto a carico dei soggetti che esercitano attività d'impresa o professionale in forma NON individuale (es. società di capitali, di persone e studi associati).

### **2.2. NOVITA' IN TEMA DI ALLUNGAMENTO DELLA "VITA FISCALE" DEL MAGGIOR VALORE ATTRIBUITO A MARCHI E AVVIAMENTO A SEGUITO DI RIVALUTAZIONE O RIALLINEAMENTO**

---

*Art. 1, commi 622-624. L. 234/2021*

L'articolo 1 comma 622 della Legge di bilancio 2022 prevede l'allungamento del periodo di ammortamento fiscale della parte rivalutata o riallineata di marchi e avviamento da un diciottesimo (5,56%) ad un cinquantesimo (2%).

La disposizione consegue ad un'errata stima dell'impatto sul gettito della maggior deduzione ammessa a seguito del riconoscimento fiscale mediante pagamento di imposta sostitutiva del 3%, derivante dalla rivalutazione e dal riallineamento dei beni immateriali operata ai sensi del D.L. 104/2020<sup>3</sup>, a seguito della quale il Parlamento è dovuto intervenire riducendo in modo rilevante la misura dell'ammortamento deducibile della parte rivalutata e riallineata del bene immateriale.

La legge di bilancio 2022 introduce quindi il nuovo comma 8-ter all'art. 110 D.L. 104/2020 con il quale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, la deduzione del maggior valore imputato a marchi e avviamento (beni immateriali per i quali l'aliquota di ammortamento è pari ad un diciottesimo) per effetto della rivalutazione o del riallineamento mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva del 3%, è effettuata, per ciascun periodo d'imposta, in misura non superiore ad un cinquantesimo del valore rivalutato o riallineato, ossia l'ammortamento fiscale della parte rivalutata dei marchi e avviamento è dunque ripartita in 50 quote annuali, mentre in precedenza (e tutt'ora per la parte non rivalutata o non riallineata del bene immateriali), il periodo d'ammortamento era di 18 anni.

Inoltre viene stabilito che in ipotesi di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore o nel caso di eliminazione dal complesso produttivo, l'eventuale minusvalenza è deducibile:

- per la quota parte fino a concorrenza del valore residuo del maggior valore derivante dalla rivalutazione o dal riallineamento, in quote costanti per il restante periodo d'ammortamento come determinato nella misura di un cinquantesimo del valore;
- per la residua quota, secondo le regole ordinarie (nell'esercizio di cessione);

mentre, per il cessionario la quota di costo riferibile al residuo valore ammortizzabile del maggior valore a seguito di rivalutazione o riallineamento, al netto dell'eventuale minusvalenza dedotta dal cedente, diventa deducibile in quote costanti per periodo d'ammortamento che sarebbe residuo in capo al cedente.

In altre parole, in caso di cessione gli effetti della diluizione della deduzione in 50 anni vengono mantenuti in capo al cedente mediante dilazione della deduzione della minusvalenza ed in capo al cessionario mediante dilazione delle quote di ammortamento, così da mantenere invarianza del processo di deduzione.

Le operazioni che sono interessate dall'allungamento del periodo di ammortamento sono quelle di cui ai commi 4, 8 e 8-bis dell'art. 110 del decreto 104/2020 e pertanto:

- a) la rivalutazione dei beni d'impresa effettuata dai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili nazionali (comma 4);
- b) il riallineamento dei beni effettuati dai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali (comma 8);
- c) il riallineamento del valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 (comma 8 bis).

### IL NUOVO AFFRANCAMENTO DEI VALORI RIVALUTATI/RIALLINEATI

In deroga alle disposizioni del predetto comma 8-ter, il successivo comma 8-quater consente di continuare a dedurre quote di ammortamento del maggior valore rivalutato o riallineato, per ciascun periodo d'imposta, in misura non superiore ad un diciottesimo di detto importo (quindi secondo le

---

<sup>3</sup> Per un approfondimento sul tema si veda la circolare di Studio n. 3 del 12 febbraio 2021

regole esistenti fino ad oggi), tramite il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, nella misura prevista dall'art. 176 co. 2-ter TUIR, pari al:

- 12% per maggiori valori fino a 5 milioni di euro;
- 14% per maggiori valori tra i 5 e i 10 milioni di euro;
- 16% per maggiori valori superiori a 10 milioni di euro;

al netto dell'imposta sostitutiva del 3% applicata alla rivalutazione/riallineamento.

Si precisa che il pagamento di tale imposta è assolto in un massimo di due rate di pari importo:

- la prima rata con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi del periodo d'imposta successivo all'effettuazione della rivalutazione (ossia il saldo 2021 previsto in linea generale entro il 30.06.2022);
- la seconda con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta successivo al precedente (ossia il saldo 2022 previsto in linea generale entro il 30.06.2023).

La norma stabilisce inoltre che le modifiche sopra commentate decorrono dall'esercizio successivo a quello in cui il riallineamento e la rivalutazione sono compiuti e quindi già dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021.

### LA REVOCA DELLA RIVALUTAZIONE E DEL RIALLINEAMENTO E IL CONSEGUENTE RIMBORSO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA VERSATA

L'art. 1 comma 624 della Legge di Bilancio 2022, dispone inoltre la possibilità per i contribuenti che, alla data di entrata in vigore della norma, hanno già pagato le imposte sostitutive sulla rivalutazione (3% per la rivalutazione più l'eventuale 10% per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione), di applicare il procedimento di revoca, anche parziale, della disciplina fiscale della rivalutazione, effettuata ai sensi dell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020, secondo modalità e termini che saranno indicati in un apposito Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

La revoca della rivalutazione consentirà l'utilizzo in compensazione (nel modello F24) dell'importo delle imposte sostitutive versate o alternativamente la richiesta a rimborso.

### 2.3. ESTENSIONE AI BILANCI 2021 DELLA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

*Art. 1, comma 711. L. 234/2021*

L'art. 1 comma 711 della Legge di Bilancio 2022 ha disposto l'estensione, anche per il bilancio relativo all'esercizio 2021, della possibilità di effettuare la **sospensione degli ammortamenti**. Tale disposizione di carattere eccezionale era stata prevista per l'esercizio 2020, in considerazione delle problematiche causate dalla pandemia da Covid-19, dall'art. 60 comma 7-bis del D.L. 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto"), convertito nella Legge 126/2020, il quale prevedeva la **facoltà**, per le imprese che non adottano i principi contabili internazionali, di non stanziare fino al 100% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali.

**La proroga della disposizione agevolativa è applicabile solamente da quelle imprese che si sono avvalse della sospensione integrale degli ammortamenti nell'esercizio 2020; in altre parole, le imprese che hanno applicato nell'ultimo bilancio una riduzione parziale ma non l'azzeramento della quota annua di ammortamento o che non hanno applicato la sospensione non possono beneficiare della disposizione in esame nel bilancio del successivo esercizio 2021.**

Si rammenta:

- che l'eventuale sospensione degli ammortamenti non pregiudica la possibilità di dedurre fiscalmente gli ammortamenti non imputati in bilancio operando una variazione fiscale in diminuzione dal reddito imponibile.
- che qualora si benefici della sospensione degli ammortamenti è necessario motivare la scelta effettuata e **indicare in nota integrativa le eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati.**

Si precisa che, come chiarito dall'Organismo Italiano di Contabilità <sup>4</sup>, tale deroga è applicabile a tutte le immobilizzazioni immateriali e materiali, può riferirsi anche a singoli beni o gruppi di beni e che la decisione di sospendere la quota di ammortamento, in tutto o in parte, comporta la scelta tra due modalità di recupero:

- la **rideterminazione del piano di ammortamento**, possibile solo in assenza di vincoli contrattuali o tecnici;
- la **rideterminazione delle quote di ammortamento a partire dall'esercizio successivo**, in caso non sia possibile effettuare un riconteggio del piano di ammortamento; viene in questo modo lasciato invariato il piano di ammortamento iniziale e ridistribuita la quota sospesa sugli anni a venire.

Si rammenta infine che la normativa prevede, dal punto di vista contabile, che in caso di sospensione degli ammortamenti sia necessaria la **costituzione di una riserva indisponibile**, d'importo pari alla quota di ammortamenti sospesi, la quale potrà essere liberata nel momento della ripresa a conto economico delle quote stesse.

Tale riserva dovrà essere classificata nel patrimonio netto tra le "Altre riserve" di cui alla sottoclasse A-VI).

È possibile costituire la riserva indisponibile in 3 modi:

- destinando l'utile dell'esercizio in corso; nell'ipotesi di perdita o incapienza dell'utile sarà necessario attingere ad altre riserve;
- destinando le riserve di utili degli esercizi precedenti;
- vincolando le eventuali riserve disponibili (ad esempio quelle di utili) che si verranno a creare negli esercizi successivi.

### **3. DISPOSIZIONI INERENTI LA FISCALITA' DELLE PERSONE FISICHE**

---

#### **3.1. NOVITA' IN TEMA DI FISCALITA' IRPEF - MODIFICA DELLE ALIQUOTE E DEGLI SCAGLIONI DI REDDITO**

---

*Art. 1, comma 2 L. 234/2021*

L'art. 1, comma 2, della Legge di bilancio 2022 introduce a decorrere dal 1° gennaio 2022 una modifica del numero di aliquote e di scaglioni di reddito per la determinazione dell'imposta IRPEF.

Le aliquote attualmente in vigore sono le seguenti:

- 23% per la quota di reddito fino a 15.000 euro,
- 27% per la quota di reddito compreso tra i 15.000 euro e i 28.000 euro,
- 38% per la quota di reddito compreso tra i 28.000 euro e i 55.000 euro,
- 41% per la quota di reddito compreso tra i 55.000 euro e i 75.000 euro
- 43% per la quota di reddito oltre i 75.000 euro.

---

<sup>4</sup> il documento interpretativo n. 9 dell'aprile 2021

Con le modifiche apportate dalla legge di bilancio la progressione prevista per scaglioni sarà la seguente:

- 23% per la quota di reddito fino a 15.000 euro
- 25% per la quota di reddito compreso tra i 15.000 euro e i 28.000 euro
- 35% per la quota di reddito compreso tra i 28.000 euro e i 50.000 euro
- 43% per la quota di reddito oltre i 50.000 euro

### **3.2. NOVITA' IN TEMA DI FISCALITA' IRPEF - IL NUOVO ASSEGNO UNICO E UNIVERSALE**

---

*Art. 2, L. 46/2021*

L'art. 2 della L. 46/2021 istituisce dal 2022 il c.d. "**assegno unico e universale per figli a carico**", definendone lo schema generale mentre le modalità operative sono disciplinate dal relativo decreto attuativo, il D.Lgs. 230/2021). In particolare l'assegno:

- potrà essere richiesto dal 1° gennaio 2022, ma il relativo pagamento avverrà a partire dal 1° marzo 2022;
- spetterà su base mensile per il periodo compreso tra marzo di ciascun anno e febbraio dell'anno successivo, sulla base della condizione economica del nucleo familiare in base all'indicatore ISEE.

Si precisa che dovrà essere presentata un'apposita richiesta online, con procedura semplificata accedendo al sito INPS con SPID, CIE o CNS o tramite patronato, a decorrere dal 1° gennaio 2022 e che sarà possibile farlo entro il 30 giugno 2022 senza perdere nessuna delle mensilità spettanti con decorrenza marzo.

#### **SOGGETTI BENEFICIARI**

L'agevolazione è assicurata a tutti i nuclei familiari per ogni figlio a carico, secondo criteri di universalità e progressività.

Ai sensi dell'art. 2 comma 1 del D.Lgs. 230/2021, l'assegno è riconosciuto:

- per ogni figlio minorenni a carico e, per i nuovi nati, a decorrere dal settimo mese di gravidanza;
- per ciascun figlio con disabilità a carico, senza limiti di età;
- per ciascun figlio maggiorenne a carico, fino al compimento dei 21 anni di età, per il quale ricorra una delle seguenti condizioni:
  - frequenti un corso di formazione scolastica o professionale ovvero un corso di laurea;
  - svolga un tirocinio o un'attività lavorativa limitata con reddito complessivo inferiore a un determinato importo annuale;
  - sia registrato come disoccupato e in cerca di lavoro presso un centro per l'impiego o un'agenzia per il lavoro o svolga il servizio civile universale;

#### **MISURA DELL'AGEVOLAZIONE**

L'art. 4 comma 1 del D.Lgs. 230/2021 dispone che per ciascun figlio maggiorenne fino al compimento del 21° anno di età l'importo spettante sia pari a 85,00 euro mensili e venga riconosciuto:

- in misura piena, con un valore ISEE pari o inferiore ad euro 15.000,00;

- ridotto gradualmente secondo gli importi specificati nella tabella n. 1 allegata al D.Lgs.230/2021 fino a raggiungere un importo pari ad euro 50,00 in caso di indicatore ISEE di valore pari o superiore ad euro 40.000,00.

L'art. 4 comma 2 del D.lgs. 230/2021 dispone il riconoscimento di un importo pari ad euro 175,00 euro mensili per ciascun figlio minore:

- in misura piena, con un valore ISEE pari o inferiore ad euro 15.000,00;
- ridotto gradualmente secondo gli importi specificati nella tabella n. 1 allegata al D.Lgs.230/2021 fino a raggiungere un importo pari ad euro 25,00 in caso di indicatore ISEE di valore pari o superiore ad euro 40.000,00.

Inoltre L'art. 2 della L. 46/2021 ed il D.Lgs 230/2021 dispongono:

- una maggiorazione in caso di figli successivi al secondo;
- una maggiorazione qualora l'assegno venga erogato in favore di madri minori di 21 anni;
- una maggiorazione graduata nell'ipotesi di figli con disabilità con un'aliquota non inferiore al 30% e non superiore al 50% per ciascuno di essi;
- una maggiorazione pari ad euro 30,00 mensili (con decalage in base a valore ISEE, fino all'azzeramento) per ciascun figlio minore nel caso in cui entrambi i genitori siano titolari di reddito da lavoro (art. 4 co. 8 e 10 del D.Lgs. attuativo);
- una maggiorazione forfetaria, dall'anno 2022, per i nuclei familiari con 4 o più figli, pari ad euro 100,00 per il nucleo;
- una maggiorazione transitoria per le prime tre annualità per i nuclei familiari con un valore ISEE non superiore ad euro 25.000,00.

L'assegno unico sostituirà il premio alla nascita (c.d. "Bonus mamma domani"), l'assegno di natalità (il c.d. "Bonus bebè"), gli ANF (assegno per il nucleo familiare) e le detrazioni per i figli a carico al di sotto dei 21 anni. Rimarrà invece vigente il c.d. "bonus nido".

### **3.3. NOVITA' IN TEMA DI ESENZIONE IMU DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE**

---

*Art. 5-decies L.215/2021*

L'art. 5-decies D.L. 146/2021 convertito dalla Legge 215/2021, ha modificato a l'articolo 1, comma 741, lettera b), L. 160/2019, rendendo uniformi le regole previste in materia di esenzione IMU per l'abitazione principale, indipendentemente dal fatto che gli immobili siano ubicati nello stesso comune o in Comuni diversi.

Con tale modifica, il legislatore consente la possibilità ai coniugi che risiedono in due differenti immobili di proprietà siti in comuni diversi di scegliere uno dei due immobili al quale applicare l'esenzione dall'IMU prevista per l'abitazione principale e sempreché le abitazioni non siano accatastate nelle categorie A/1 (abitazioni di tipo signorile), A/8 (abitazioni in ville) e A/9 (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici) che non possono godere dell'esenzione.

Si rammenta che ai fini dell'imposta IMU affinché un immobile sia classificato come abitazione principale è necessario che il possessore ed il suo nucleo familiare, contestualmente, vi dimorino abitualmente e vi abbiano la propria residenza anagrafica.

L'articolo 1, comma 741, lettera b della Legge 160/2019 prevede che *"nel caso in cui i componenti del*

*nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile".*

A seguito della modifica legislativa introdotta dall'art. 5-decies della legge di 215/2021 qualora i componenti del nucleo familiare abbiano fissato la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nello stesso territorio comunale e ora anche in comuni diversi, l'esenzione dall'IMU per l'abitazione principale e le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare, **si applica esclusivamente per un solo immobile scelto direttamente dai componenti del nucleo stesso.**

L'intervento legislativo risolve finalmente una questione oggetto di una pluralità di contenziosi tributari e capovolge il consolidato orientamento giurisprudenziale della Cassazione che escludeva l'esenzione addirittura per tutti gli immobili di proprietà per il solo fatto che l'intero nucleo familiare non risiedesse nel medesimo immobile. In altre parole, secondo la Suprema Corte se un coniuge risiedeva nell'immobile A sito in un Comune e l'altro coniuge nell'immobile B sito in diverso Comune, non risiedendo l'intero nucleo familiare presso il medesimo immobile, né l'immobile A né l'immobile B poteva godere dell'esenzione per abitazione principale.

Ora invece la disposizione in commento consente ai due coniugi di decidere quale dei due immobili gode dell'esenzione e quale invece viene assoggettato a tassazione.

Si evidenzia che ai fini dell'applicabilità della norma in esame i Comuni dovranno attuare una maggiore collaborazione reciproca con lo scopo di individuare la corretta applicazione della norma ed evitare la "doppia agevolazione" di due diversi immobili di proprietà di coniugi con differente residenza.

Si precisa infine che le modifiche apportate sono entrate in vigore il giorno successivo alla pubblicazione della legge 215/2021 di conversione del D.L. 146/2021 (e quindi il 21 dicembre 2021); non è ancora chiaro se le disposizioni in esame abbiano effetto retroattivo e, dunque se il nuovo criterio di scelta tra le due abitazioni situate in comuni diversi sia applicabile anche per gli anni precedenti il 2022, ma si ritiene che alle stesse possa essere data valenza interpretativa.

### **3.4. NOVITA' IN TEMA DI PRESTAZIONE DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE**

---

*Art. 13 L. 215/2021*

L'articolo 13 del D.L. 146/2021 convertito dalla Legge 215/2021 ha introdotto importanti novità con riferimento alle prestazioni di lavoro occasionale.

Si rammenta che le prestazioni di lavoro autonomo occasionale sono quelle del lavoratore che si obbliga a compiere, dietro corrispettivo, un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio senza vincolo di subordinazione, né potere di coordinamento del committente ed in via del tutto occasionale e che nel caso in cui il prestatore di lavoro occasionale raggiunga e superi nell'anno la soglia di 5.000 euro lorde, scatta l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata INPS ai sensi dell'art. 44 del D.L. n. 269/2003, convertito dalla Legge n. 326/2003.

Con l'introduzione della norma in commento, al fine di svolgere attività di monitoraggio e di contrastare forme elusive nell'utilizzo di tale tipologia contrattuale, viene ora previsto che nel momento in cui venga avviato un rapporto di lavoro autonomo mediante prestazione occasionale, il committente dovrà inviare una preventiva comunicazione all'Ispettorato territoriale del lavoro competente, a mezzo SMS o posta elettronica (non necessariamente certificata), contenente i dati

essenziali della prestazione e del soggetto che la svolge (codice fiscale del prestatore e la durata della prestazione).

È stato altresì stabilito che in caso di violazione di tali obblighi sarà applicata una sanzione amministrativa da euro 500 a euro 2.500 per ciascun lavoratore autonomo occasionale per il quale è stata omessa o ritardata la suddetta comunicazione.

### **3.5. PROROGA DELL'AMBITO TEMPORALE DELL'AGEVOLAZIONE PRIMA CASA PER I SOGGETTI DI ETÀ INFERIORE AI 36 ANNI**

---

*Art. 1, comma 151. L. 234/2021*

L'art. 1 comma 151 della Legge di bilancio 2022 ha prorogato al 31 dicembre 2022 le misure agevolative previste per soggetti al di sotto dei 36 anni di età che acquistano la "prima casa". Tale agevolazione secondo la norma originaria era applicabile ai soli atti stipulati dal 26 maggio 2021 al 30 giugno 2022, mentre ora la disposizione in commento dispone la proroga di tale agevolazione anche agli atti stipulati dal 30 giugno 2022 al 31 dicembre 2022.

Si rammenta che tale agevolazione, introdotta dall'art. 64 commi da 6 a 11 del DL 73/2021 e convertito nella L. 106/2021, prevede **per tutti i soggetti di età inferiore a 36 anni e con un ISEE inferiore a 40.000 euro che acquistano un'abitazione da adibire a prima casa, l'esenzione dall'imposta di registro, dall'imposta ipotecaria e catastale sull'atto di acquisto a titolo oneroso e dall'imposta sostitutiva sull'eventuale finanziamento contratto per l'acquisto della stessa.**

**In caso di acquisto dal costruttore in regime IVA l'agevolazione consiste in un credito d'imposta pari all'IVA versata per gli atti soggetti alla stessa, da utilizzare:**

- in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla dichiarazione dei redditi da presentare successivamente all'acquisto;
- in compensazione nel modello F24;
- in diminuzione dalle imposte di registro ipotecaria e catastale dovute sugli atti/denunce presentati dopo l'acquisizione del credito.

Da un punto di vista oggettivo, l'agevolazione si applica sia agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà sia agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi a casa di abitazione non di lusso. Non si applica, invece, nella fase di stipula dei contratti preliminari di vendita.

Sono ammessi al beneficio anche gli immobili acquistati tramite un provvedimento giudiziale, ad esempio, tramite asta giudiziaria.

Oggetto dell'atto deve essere, come sopra esposto, l'acquisto di un immobile da adibire a prima casa di abitazione, anche in corso di costruzione, non di lusso con esclusione degli immobili appartenenti alla categoria catastale A/1, A/8 e A/9. Il beneficio include anche le pertinenze accatastate come C/2, C/6 e C/7, nei limiti di una per ciascuna categoria; sono escluse le cessioni di terreni<sup>5</sup>.

### **3.6. DISPOSIZIONE INERENTI LA DETRAZIONE PER IL CANONE DI LOCAZIONE DEI LOCATARI DI ETÀ INFERIORE AI 31 ANNI**

---

*Art. 1, comma 155 L. 234/2021*

L'articolo 1 comma 155 della Legge di bilancio 2022 ha modificato il comma 1-ter dell'art. 16 del TUIR

---

<sup>5</sup> Per maggiori approfondimenti si rinvia alla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 14 ottobre 2021.

inerente il c.d. “*Bonus Affitti Under 31*”.

In particolare l’agevolazione:

- è riservata ai giovani di età compresa tra i 20 e i 31 anni (non compiuti) che presentano un reddito complessivo non superiore a Euro 15.493,71 annui;
- spetta per i primi quattro anni di contratto di locazione stipulato ai sensi della legge 9 dicembre 1998 n. 431 (Disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili adibiti ad uso abitativo);
- consiste in una detrazione d’imposta pari al 20% dell’ammontare del canone di locazione con un importo minimo di Euro 991,60 fino ad un massimo di Euro 2.000 su base annua.

Inoltre si precisa che l’immobile oggetto della locazione deve essere diverso dall’abitazione principale dei genitori e necessariamente destinato a abitazione principale del locatario.

In caso di compimento di età nel corso del periodo d’imposta, tale da acquisire o perdere i suddetti requisiti, è possibile usufruire della detrazione sulla base della frazione di anno in cui i requisiti sono rispettati.

## 4. DISPOSIZIONI INERENTI I “BONUS FISCALI” EDILIZIA

---

### 4.1. NOVITA’ IN TEMA DI SUPERBONUS

---

*Art. 1, comma 28 L. 234/2021*

L’articolo 1 comma 28 ha previsto alcune modifiche alla disciplina del “*superbonus 110%*” introdotto dall’articolo 119 del D.L. 34/2020 convertito dalla Legge 77/2020<sup>6</sup>.

Si rammenta che tale agevolazione consiste in una detrazione per interventi fiscali di efficienza energetica di cui all’art. 14 del D.L. 63/2013 e si applica nella misura del **110%** – da ripartire in **cinque quote annuali di pari importo per gli interventi 2021 e quattro quote annuali per gli interventi 2022** – per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 30 giugno 2022 (o al 31 dicembre 2022 per i condomini che al 30 giugno 2022 abbiano realizzato almeno il 60% dell’intervento complessivo) per le seguenti tre tipologie di intervento:

- interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali ed orizzontali* che interessano l’involucro dell’edificio con un’incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell’edificio medesimo;
- interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernali esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione*, con efficienza almeno pari alla classe A, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all’installazione di impianti fotovoltaici;
- interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore*, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all’installazione di impianti fotovoltaici.

Le tre predette tipologie di intervento vengono definite “*trainanti*” in quanto l’aliquota del 110% si applica anche a tutti gli altri interventi di efficientamento energetico (c.d. “*trainati*”) di cui al citato art. 14 del D.L. 63/2013 e nei limiti di spesa già previsti a condizione che tali interventi siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi di cui ai precedenti punti a), b) e c).

---

<sup>6</sup> Il tema è stato già commentato al paragrafo 8 della circolare di Studio n. 7 del 26 maggio 2020 e al paragrafo 4.1 della circolare di Studio n. 1 dell’8 gennaio 2021 cui si rimanda.

Ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi devono assicurare il **miglioramento di almeno due classi energetiche dell'edificio**, ovvero se non attuabile, il conseguimento della classe più alta possibile, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (A.P.E.) ante e post intervento rilasciato da tecnico abilitato nella forma della dichiarazione asseverata.

Le disposizioni sopra illustrati si applicano agli interventi effettuati:

- a) dai **condomini**;
- b) dalle **persone fisiche** – al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni – in relazione ad interventi su singole unità immobiliari anche diversi dall'abitazione principale salvo che per gli edifici unifamiliari per il quali è richiesta la destinazione ad abitazione principale (il bonus compete quindi anche per le "seconde case" purché non siano edifici unifamiliari);
- c) dagli **istituti autonomi case popolari** (IACP);
- d) dalle **cooperative di abitazione a proprietà indivisa** per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci

Si rammenta inoltre che anche per gli interventi di cui ai commi da **1 bis a 1 septies** dell'art. 16 del D.L. 63/2003 (c.d. **SISMA BONUS**) l'aliquota della detrazione è elevata al 110% per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 30 giugno 2022 (con proroga al 31 dicembre 2022 per i condomini che al 30 giugno 2022 abbiano realizzato almeno il 60% dell'intervento complessivo, sempre con riduzione da cinque a quattro del numero di quote per le spese sostenute nel 2022).

### **DI SEGUITO SI RIEPILOGANO LE PRINCIPALI MODIFICHE APPORTATE DALLA LEGGE DI BILANCIO 2022.**

#### SUPERBONUS PER INTERVENTI CONDOMINIALI E SU IMMOBILI COMPOSTI DA DUE A QUATTRO UNITA'

Gli interventi agevolabili effettuati sui condomini e sugli immobili da due a quattro unità, anche se posseduti da un unico proprietario, **potranno beneficiare del Superbonus fino al 2025 ma con una progressiva riduzione delle aliquote come di seguito indicato:**

- **110% per gli anni 2022 e 2023;**
- **70% per l'anno 2024;**
- **65% per l'anno 2025.**

Il medesimo trattamento sarà applicato anche per le Onlus, per le organizzazioni di volontariato e per le associazioni di promozione sociale.

#### SUPERBONUS SU UNITA' AUTONOME

Per gli interventi effettuati da persone fisiche sulle unità immobiliari autonome, come ad esempio le villette, sarà possibile beneficiare del Superbonus 110% per le spese effettuate per tutto il 2022, a condizione che entro la data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo.

#### IMMOBILI E IACP

Per quanto riguarda gli interventi effettuati dagli Istituti Autonomi Case Popolari (IACP), dai soggetti con una finalità sociale assimilata e dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, sarà possibile usufruire della detrazione del 110% fino al 31 dicembre 2023, ma solo a condizione che entro il 30 giugno del medesimo anno sia stato completato almeno il 60% degli interventi.

#### INTERVENTI TRAINATI

Anche gli interventi c.d. "trainati":

- per efficientamento energetico (art. 119 comma 2);

- finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche (art. 119 comma 4 secondo periodo);
- per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici (art. 119 comma 4-bis);
- per l'installazione di impianti solari fotovoltaici e di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici (art. 119 comma 5 e 6);

potranno beneficiare della detrazione nelle misure e nei termini delle tre tipologie sopra indicate se eseguiti congiuntamente ai relativi interventi “trainanti” sulle parti comuni.

### SUPERBONUS E INTERVENTI PER LE COLONNINE DI RICARICA

Per le colonnine per ricarica elettrica negli spazi condominiali, anche per l'anno 2022 sono confermate le agevolazioni del 110% su un tetto di spesa di:

- 2.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno più accessi autonomi dall'esterno;
- 1.500 euro (per ogni colonnina) per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di otto colonnine
- di 1.200 euro per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino più di otto colonnine, da ripartirsi però (in quattro quote annuali e non più in cinque).

### SUPERBONUS E COMUNI DOVE SIA STATO DICHIARATO LO STATO D'EMERGENZA

È stato allungato anche il termine per gli interventi di riduzione del rischio sismico nei Comuni dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza a far data dal 1° aprile 2009 in poi: per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025 la detrazione spetterà nella misura del 110 per cento.

## **4.2. PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS “RISPARMIO ENERGETICO”**

*Art. 1 comma 37 lett. a). L. 234/2021*

L'art. 1 comma 37 lettera a) introduce una modifica dell'art. 14 del DL n. 63/2013 **prorogando dal 31.12.2021 al 31.12.2024** il termine entro il quale devono essere sostenute le spese (nei limiti di detrazione massima previsti per ciascun tipo di intervento agevolato) relative agli interventi di riqualificazione energetica (il c.d. “bonus risparmio energetico” o anche “ecobonus”) di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, Legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) per poter fruire della detrazione del 65%-50%.

In linea generale si ricorda che l'agevolazione per la riqualificazione energetica degli edifici, come prorogata nel tempo da numerosi provvedimenti, consiste nel riconoscimento di detrazioni d'imposta sia IRPEF che IRES (nella misura originariamente del 55%, poi elevata al 65%) - da ripartire in 10 rate annuali di pari importo – da calcolare sulle spese sostenute entro un limite massimo diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti, che si rammenta riguardano principalmente le seguenti fattispecie:

- la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento; la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione; la realizzazione di interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti strutture opache verticali, strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi; l'installazione di pannelli

solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università (articolo 1, commi da 344-347, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296);

- la sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria (articolo 1, comma 48, Legge 13 dicembre 2010, n. 220).

**Tale proroga fino al 31.12.2024 si applica anche per le spese sostenute** relative agli interventi di acquisto e posa in opera di:

- schermature solari (art. 14, comma 2, lett. b) indicate nell'allegato M del decreto legislativo n. 311 del 2006;
- micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (art. 14, comma 2, lett. b-bis);
- impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (art. 14, comma 2-bis) nella misura del 50%.

Infine anche per gli interventi agevolabili riferiti alle parti comuni condominiali (c.d. "ecobonus condomini") nonché per gli interventi finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica viene ulteriormente modificato l'art. 14 comma 2-quater con il riconoscimento delle relative detrazioni per le spese sostenute fino al 31.12.2024<sup>7</sup>.

#### **4.3. NUOVA DETRAZIONE PER GLI INTERVENTI FINALIZZATI AL SUPERAMENTO E ALL'ELIMINAZIONE DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE**

*Art. 1, comma 42. L. 234/2021*

L'art. 1 comma 42 introduce l'art. 119-ter al D.L. 34/2020 convertito con modificazioni dalla Legge 77/2020 con il quale si dispone che **per le spese dal 01.12.2022 al 31.12.2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti è riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda da ripartire in cinque quote annuali di pari importo, nella misura del 75%** su un ammontare complessivo di spesa agevolata non superiore a:

- **euro 50.000 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;
- **euro 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;**
- **euro 30.000 moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.**

La nuova detrazione del 75% 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.

**Poiché la detrazione in commento è prevista "ai fini della determinazione delle imposte sui redditi" senza alcuna ulteriore specificazione, dovrebbe potersi applicare a tutti i contribuenti e pertanto anche ai soggetti "IRES" (come avviene per l'ecobonus). Sul punto si attendono le opportune conferme.**

<sup>7</sup> Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle circolari di Studio n. 1 del 10 gennaio 2018 (paragrafo 4), n. 1 del 15 gennaio 2019 (paragrafo 9), n. 1 del 10 gennaio 2020 (paragrafo 7) e n. 1 del 08 gennaio 2021 (paragrafo 4.2).

#### 4.4. PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS “RISTRUTTURAZIONI” POTENZIATO

---

*Art. 1, comma 37 lett. B) L. 234/2021*

L’art. 1 comma 37 lettera b) punto 1 introduce una nuova modifica dell’art. 16 del DL n. 63/2013 prorogando **dal 31.12.2021 al 31.12.2024** il termine entro il quale devono essere sostenute le spese relative **agli interventi di recupero del patrimonio edilizio per poter fruire della detrazione del 50%, sull’importo massimo di Euro 96.000, (la c.d. misura potenziata) di cui all’art. 16-bis del TUIR.**

Si evidenzia che salvo ulteriore proroga, la predetta misura potenziata della detrazione del bonus ristrutturazioni **cesserà dal 1° gennaio 2025**. Tuttavia, trattandosi di “misura a regime” contenuta nel testo unico delle imposte sui redditi (il citato art. 16-bis del DPR 917/1986), i contribuenti potranno – salvo ulteriori interventi legislativi – usufruire della detrazione nelle seguenti misure:

- aliquota del 36%
- limite di spesa euro 48.000

Si rammenta che trattasi in particolare di interventi di:

- manutenzione ordinaria (solo sulle parti comuni di edifici residenziali);
- manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (sulle parti comuni di edificio residenziale e sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale);
- ricostruzione o ripristino dell’immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi;
- **realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali;**
- eliminazione delle barriere architettoniche;
- prevenzione del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
- cablatura degli edifici e al contenimento dell’inquinamento acustico;
- risparmio energetico con particolare riguardo all’installazione di impianti basati sull’impiego delle fonti rinnovabili di energia;
- adozione di misure antisismiche;
- bonifica dall’amianto e opere volte ad evitare gli infortuni domestici<sup>8</sup>.

#### 4.5. PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS PER ACQUISTO DI ABITAZIONI FACENTI PARTE DI IMMOBILI RISTRUTTURATI

---

*Art. 1, comma 37 lett. B) L. 234/2021*

La proroga al 31 dicembre 2024 riguarda anche la detrazione del 50% per **l’acquisto di abitazioni facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese** (detrazione da applicare sul 25% del prezzo d’acquisto, sempre nel limite massimo di spesa di euro 96.000) di cui all’art. 16-bis comma 3 del Tuir.

---

<sup>8</sup> Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle circolari di Studio n. 1 del 10 gennaio 2018 (paragrafo 5), n. 1 del 15 gennaio 2019 (paragrafo 10), n. 1 del 10 gennaio 2020 (paragrafo 6), e n. 1 dell’08 gennaio 2021 (paragrafo 4.3).

#### 4.6. PROROGA TRIENNALE DEL C.D. "SISMA BONUS"

---

Art. 1, comma 37 lett. B) L. 234/2021

Anche per gli interventi di adozione delle misure antisismiche di cui alla lett. i) del comma 1 dell'art. 16-bis del testo unico realizzati su edifici ubicati nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3, compresi quelli di demolizione e ricostruzione di interi edifici con riduzione del rischio sismico effettuati dall'impresa che li cede entro 18 mesi dalla fine dei lavori, viene prevista la proroga per il riconoscimento della relativa detrazione (c.d. "sisma bonus" e "sisma bonus acquisti") per le spese sostenute fino al 31.12.2024.

Si rammenta che il sisma bonus consiste in una detrazione del 50% calcolata sul massimale di spesa di euro 96.000 per unità abitativa, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo. La detrazione viene elevata al 70% e 80% quando alla realizzazione degli interventi si ottiene una riduzione del rischio sismico rispettivamente di 1 o 2 classi ed all'80% o 85% quando i lavori sono realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali.

#### 4.7. PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS "MOBILI"

---

Art. 1, comma 37 lettera b) punto 2. L. 234/2021

L'art. 1 comma 37 lettera b) punto 2 dispone anche la proroga del c.d. "bonus mobili".

In particolare, la detrazione IRPEF del 50% può essere fruita da parte dei soggetti che **nel 2022 sostengono spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici** di categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di **interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati a decorrere dall'1.1.2021**.

La legge di bilancio 2021 aveva introdotto un nuovo limite di spesa massimo pari ad euro 16.000 per il solo periodo 2021 (in luogo dei canonici euro 10.000).

**Per il periodo 2022 la legge di bilancio prevede il ripristino del limite di spesa ad euro 10.000 con una riduzione ad euro 5.000 per gli anni 2023 e 2024.**

Si ricorda che le spese per l'acquisto di mobili sono calcolate indipendentemente da quelle sostenute per i lavori di ristrutturazione. In altri termini, le spese per l'acquisto di mobili possono anche essere più elevate di quelle per i lavori di ristrutturazione, fermo restando il tetto dei 10.000 euro sopra richiamato<sup>9</sup>.

#### 4.8. PROROGA ANNUALE DEL C.D. BONUS "FACCIAE"

---

Art. 1, comma 39. L. 234/2021

L'articolo 1 comma 39 introduce una modifica dell'art. 1, comma 219, Legge n. 160/2019 (Legge di bilancio 2020) prorogando anche per il 2022 il c.d. "bonus facciate", ossia la detrazione delle spese sostenute (senza limiti) da soggetti privati ed imprese per gli interventi edilizi finalizzati al recupero / restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A (centri storici) o B (totalmente o parzialmente edificate) di cui al DM n. 1444/68

**Tuttavia la misura passa dal 90% al 60% delle spese detraibili.**

Si rammenta che in sostanza il bonus è fruibile per gli **interventi finalizzati al recupero o al restauro della facciata esterna degli edifici, inclusi anche quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna.**

---

<sup>9</sup> Per ulteriori approfondimenti si rinvia alle circolari di Studio n. 1 del 10 gennaio 2018 (paragrafo 6), n. 1 del 15 gennaio 2019 (paragrafo 11), n. 1 del 10 gennaio 2020 (paragrafo 8) e n. 1 del 08 gennaio 2021 (paragrafo 4.4).

Sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi.

La detrazione è **ripartita in dieci quote annuali costanti** e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e **in quelli successivi e spetta solo per gli interventi sugli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del D.M. n. 1444/1968.**

Si rammenta che l'articolo 2 del citato decreto ministeriale n. 1444 del 1968 prevede la definizione di zone territoriali omogenee come segue:

- **la zona A include le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale** o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;
- **la zona B include le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate**, diverse dalle zone A: si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5 per cento (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore a 1,5 mc/mq.

In analogia con quanto previsto per la detrazione per le spese di ristrutturazione edilizia, l'agevolazione spetta non soltanto ai proprietari degli immobili ma anche ai titolari di diritti reali/personali di godimento sugli immobili oggetto degli interventi e che ne sostengono le relative spese.

Beneficiano infatti del diritto alla detrazione, purché sostengano le spese e siano intestatari di bonifici e fatture:

- il familiare convivente del possessore o detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado);
- il coniuge separato assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- il componente dell'unione civile;
- il convivente *more uxorio*, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato.

Il pagamento delle spese detraibili dovrà essere disposto mediante bonifico bancario dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del beneficiario della detrazione;
- il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

I soggetti che intendono avvalersi della detrazione sono tenuti a:

- indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali identificativi dell'immobile e se i lavori sono effettuati dal detentore, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione;
- comunicare preventivamente all'azienda sanitaria locale territorialmente competente, mediante raccomandata, la data di inizio dei lavori;
- conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici finanziari, le fatture o le ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute e la ricevuta del bonifico bancario attraverso il quale è stato effettuato il pagamento<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Vedasi anche commento al punto 10 della circolare di Studio n. 1 del 10 gennaio 2020 e al punto 4.5 della circolare di Studio n. 1 dell'08 gennaio 2021

#### 4.9. PROROGA TRIENNALE DEL C.D. BONUS “VERDE”

---

Art. 1, comma 38. L. 234/2021

L'articolo 1 comma 38 introduce la modifica dell'art. 1, comma 12, della Legge n. 205/2017 (Legge di bilancio 2018) **prorogando fino al 31.12.2024 il c.d. “bonus verde”**, ossia la detrazione IRPEF del 36%, sulle spese (fino ad un **massimo di Euro 5.000** per unità immobiliare ad uso abitativo fruibile dal proprietario/detentore dell'immobile) relative ad interventi aventi ad oggetto:

- “sistemazione a verde” di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione di pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

La detrazione, **ripartita in 10 rate annuali di pari importo a partire da quello di sostenimento, è usufruibile dai contribuenti che possiedono/detengono, sulla base di titolo idoneo, l'immobile oggetto di intervento i quali hanno sostenuto la spesa e sui quali la stessa è rimasta effettivamente a carico.**

Si precisa che:

- la detrazione è consentita a condizione che i pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni;
- sono ricomprese, tra le spese agevolabili, le spese di progettazione e manutenzione connesse agli interventi oggetto di agevolazione;
- il “bonus verde” è applicabile anche agli interventi su parti comuni esterne degli edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c.

#### 4.10. PROROGA DELLO SCONTO IN FATTURA E CESSIONE DEL CREDITO

---

Art. 1, comma 29 L. 234/2021

In tema di sconto in fattura e cessione del credito di imposta come opzioni alternative alla detrazione diretta in dichiarazione dei redditi di cui all'art. 121 del D.L. 34/2020 la legge di bilancio 2022 ha previsto:

- la proroga per gli anni 2022, 2023 e 2024 della facoltà dei contribuenti di usufruire delle detrazioni fiscali concesse per gli interventi in materia edilizia ed energetica, alternativamente, sotto forma di sconto in fattura o credito d'imposta cedibile anche a banche e intermediari finanziari;
- la proroga al 31 dicembre 2025 della facoltà di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, in luogo della detrazione fiscale, per le spese sostenute per gli interventi coperti dal c.d. Superbonus.

Si rammenta inoltre che come previsto dal D.L. n. 157 (il c.d. “Decreto anti frodi”), il cui contenuto è stato trasfuso nei commi d 26 a 28 della legge di bilancio con abrogazione del decreto stesso, in caso di utilizzo dello sconto in fattura o della cessione del credito è necessario ottenere preventivamente da parte di tecnici abilitati il rilascio del visto di conformità e l'asseverazione della congruità dei prezzi. Sul punto, la legge di bilancio 2022 ha previsto:

- l'esclusione dell'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese per le opere già classificate come **attività di edilizia libera** ai sensi dell'articolo 6 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia (DPR 380/2001) o della normativa regionale (ossia per quegli interventi che non prevedono la necessità di alcun titolo abilitativo e quindi di permesso di costruire, SCIA o CILA) e agli **interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro**, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, fatta eccezione per gli interventi relativi al c.d. bonus facciate;

- che rientrano tra le spese detraibili anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, nonché delle asseverazioni e attestazioni, sulla base dell'aliquota di detrazione fiscale prevista per ciascuna tipologia di intervento (come già avviene per le detrazioni da superbonus 110%).

## 5. DISPOSIZIONI INERENTI LA FATTURAZIONE ELETTRONICA

---

### 5.1. NOVITA' IN TEMA DI ESTEROMETRO

---

*Art. 5, comma 14-ter L. 215/2021*

L'articolo 1, comma 1103, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, che modificava il precedente articolo 1, comma 3-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, aveva previsto che i dati relativi alle operazioni transfrontaliere effettuate a partire dal 1° gennaio 2022 fossero comunicati esclusivamente tramite il sistema di interscambio con il formato della fatturazione elettronica<sup>11</sup>.

L'art. 5 comma 14-ter del D.L. 146/2021 convertito nella legge 215/2021 ha ulteriormente rinviato l'entrata in vigore di questo nuovo adempimento al **1° luglio 2022**, suddividendo di fatto l'esercizio 2022 in due parti: per le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022 al 30 giugno 2022 restano valide le attuali modalità di comunicazione delle operazioni transfrontaliere (e quindi la trasmissione del c.d. "esterometro"), mentre per quelle effettuate dal 1° luglio 2022 al 31 dicembre 2022 saranno applicabili le nuove disposizioni previste dalla L. 215/2021.

Si rammenta che l'esterometro deve essere inviato entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento; pertanto, per il 2022 la comunicazione dovrà essere inviata entro il:

- **31 gennaio 2022** per le operazioni effettuate nel **IV trimestre 2021**;
- **2 maggio 2022** (in quanto il 30 aprile cade di sabato) per le operazioni effettuate nel **I trimestre 2022**;
- **22 agosto 2022** (in quanto il 31 luglio cade di domenica e il 01 agosto rientra in quella che viene definita "proroga di ferragosto" per le operazioni effettuate nel **II trimestre 2022**).

Si ricorda inoltre che i soggetti tenuti ad adempiere a questa comunicazione sono solamente i soggetti passivi IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, mentre rimangono esonerati da tale adempimento i soggetti identificati in Italia che operano in regime di vantaggio (contribuenti cd "minimi") e in regime forfetario.

Le operazioni oggetto di tale adempimento sono le cessioni di beni e le prestazioni di servizi da e verso soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato (comunitari o extracomunitari). Sono, invece, escluse dalla comunicazione le operazioni per le quali è stata emessa apposita bolla doganale o un documento elettronico inviato tramite SdI.

Per le operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022, i dati dovranno essere trasmessi all'Agenzia delle Entrate tramite il formato XML previsto per la fatturazione elettronica.

Per le operazioni attive verso soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, valgono le ordinarie tempistiche di emissione della fattura e trasmissione tramite SdI del file XML (entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione) e all'interno del codice destinatario sarà necessario inserire "XXXXXXX".

---

<sup>11</sup> Vedasi punto 3.1 della circolare di Studio n.1 dell'08 gennaio 2021

Per le operazioni passive, invece, sarà il cessionario/committente a trasmettere allo SdI il file xml entro il 15° giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento o di effettuazione dell'operazione. A tal fine dovranno essere utilizzati i seguenti codici:

- TD17, per l'integrazione per acquisto di servizi all'estero;
- TD18, per l'integrazione per l'acquisto di beni intracomunitari;
- TD19, per l'integrazione o autofattura per l'acquisto di beni ex art. 17, c. 2 DPR633/72.

### **5.2. ULTERIORI DISPOSIZIONI INERENTI LE FATTURE ELETTRONICHE PER TALUNE CATEGORIE DI CONTRIBUENTI: SOGGETTI IN REGIME FORFETARIO E SOGGETTI ESERCENTI ATTIVITA' MEDICHE**

*Art. 5, comma 12 quater L. 215/2021*

Con la decisione n. 2021/2251 pubblicata nella Gazzetta Ufficiale UE del 13 dicembre 2021, è stata ufficialmente approvata la richiesta italiana di estendere l'obbligo della fatturazione elettronica fino al 31 dicembre 2024. Il Consiglio Europeo ha accolto inoltre la richiesta avanzata dall'Italia di estendere l'obbligo della fatturazione elettronica anche ai soggetti beneficiari della franchigia per le piccole imprese di cui all'art. 282 della direttiva 2006/112/Ce.

Pertanto, i soggetti finora esclusi dall'obbligo, ovvero i contribuenti in regime forfetario o in regime dei minimi, saranno tenuti ad adottare il sistema della fatturazione elettronica per tutte le operazioni attive. Al momento, non essendo stato ancora pubblicato alcun provvedimento normativo a riguardo, non è possibile stabilire la data esatta dalla quale decorrerà tale obbligo.

Non vi saranno invece modifiche sostanziali per gli adempimenti inerenti gli **operatori sanitari**. L'art. 5 comma 12-quater del Decreto Legge 146/2021 convertito con Legge n. 215 del 17 dicembre 2021, proroga fino al termine del periodo d'imposta 2022 il divieto alla fatturazione elettronica per i medici e tutti i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria o comunque inerenti prestazione sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche.

### **5.3. INTEGRAZIONE ELETTRONICA DELLE FATTURE IN REVERSE CHARGE**

Come noto, per le fatture ricevute in regime di reverse charge effettuate entro il 31 dicembre 2021, l'integrazione elettronica rappresentava una facoltà, in quanto l'operatore economico poteva effettuarla manualmente sulla fattura cartacea e annotarla nei registri IVA.

Tale possibilità sembra confermata anche per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, ma ci riserviamo di fornirVi quanto prima ulteriori chiarimenti. Tuttavia appare evidente che laddove non venisse utilizzata la modalità elettronica di integrazione, l'Agenzia delle Entrate non potrebbe mettere a disposizione dei soggetti passivi:

- le bozze "complete" dei registri e delle liquidazioni periodiche IVA previste a decorrere dalle operazioni effettuate dal 1° luglio 2021;
- le bozze "complete" della dichiarazione annuale IVA a decorrere dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022<sup>12</sup>.

Nel caso di integrazione elettronica si illustra, di seguito, sinteticamente la procedura da eseguire:

- il cessionario o committente riceverà dal cedente o prestatore, una fattura senza indicazione della relativa imposta e con indicazione, a seconda dell'oggetto della transazione, uno tra i

---

<sup>12</sup> Vedasi il paragrafo a pag. 7 della "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro del 23 novembre 2020 dell'Agenzia delle Entrate

codici 6.1 – 6.8 nel campo “Natura”.

- tale soggetto dovrà integrare la fattura ricevuta emettendo un’autofattura in formato XML recante l’indicazione dell’aliquota e dell’imposta corrispondente. Il codice da utilizzare è il TD16, ovvero “Integrazione fattura da reverse charge interno”;
- la fattura ricevuta dovrà, dopo essere stata integrata dal cessionario indicando aliquota e imposta, anche essere annotata negli appositi registri entro il mese di ricevimento o entro 15 giorni dal ricevimento.

Secondo quanto disposto dall’Agenzia delle Entrate, è preferibile procedere con l’integrazione entro la fine del mese indicato nel campo “Data”, per consentire la predisposizione dei registri IVA e delle liquidazioni periodiche IVA.

## 6. ALTRE DISPOSIZIONI DI INTERESSE

---

### 6.1. NUOVI LIMITI ALL’UTILIZZO DEL DENARO CONTANTE CON DECORRENZA 1° GENNAIO 2022

---

*Art. 18 comma 1 D.L. 124/2019*

Si rammenta che l’articolo 18 comma 1, lettera a) del D.L. 124/2019 aveva modificato l’art. 49 co. 3-bis D.Lgs. 231/2007, ed ha previsto un abbassamento della precedente soglia di euro 3.000,00 per l’utilizzo del **denaro contante** nel pagamento delle transazioni:

- al valore di euro 2.000,00 a decorrere dal 1° luglio 2020 e sino al 31 dicembre 2021;
- **al valore di euro 1.000,00 a decorrere dal 1° gennaio 2022.**

Pertanto, a decorrere dall’inizio dell’anno 2022, saranno vietati tutti quei pagamenti di beni o servizi effettuati per il tramite di denaro contante o libretti di deposito postali o bancari al portatore o titoli al portatore, in qualsiasi valuta essi siano, e a qualsiasi titolo tra soggetti diversi (persone fisiche o giuridiche), se **d’importo pari o superiore a 1.000,00 euro**.

Più nel dettaglio, dopo l’introduzione dell’articolo 13 quater del D.L. 50/2017 (che sancì l’uscita di produzione delle monete da 1 e 2 centesimi) l’importo da pagare deve essere arrotondato per eccesso o per difetto ai 5 centesimi più vicini alla cifra dell’importo richiesto, e tale limite di pagamento per contanti ammesso è quindi di fatto da identificarsi in euro 999,95.

Si rammenta che il trasferimento in denaro contante superiore al predetto limite di euro 999,95, quale che ne sia la causa o il titolo, è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti, inferiori alla soglia, che appaiono artificialmente frazionati<sup>13</sup>.

Sotto il profilo sanzionatorio, in linea generale, si rammenta che le sanzioni applicate in violazione dei predetti obblighi ammontano da un minimo di 1.000,00 euro ad un massimo di 50.000,00 euro.

---

<sup>13</sup> Secondo quanto stabilito nelle “definizioni” del D.Lgs. 231/2007 per operazione frazionata si intende “un’operazione unitaria sotto il profilo del valore economico, di importo pari o superiore ai limiti stabiliti dal presente decreto, posta in essere attraverso più operazioni, singolarmente inferiori ai predetti limiti, effettuate in momenti diversi ed in un circoscritto periodo di tempo fissato in sette giorni, ferma restando la sussistenza dell’operazione frazionata quando ricorrano elementi per ritenerla tale”

## 6.2. PROROGA DEL TERMINE PER POTER TENERE LE ASSEMBLEE “A DISTANZA”

---

Art. 3 D.L. 228/2021

L'art. 3 del D.L. 228 del 30/12/2021 (c.d. Decreto Milleproroghe) ha previsto che “*Il termine di cui all'articolo 106, comma 7, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, relativo allo svolgimento delle assemblee di società ed enti, è prorogato al 31 luglio 2022*”.

Ne consegue che, a prescindere da quanto indicato nei relativi statuti, le assemblee delle società potranno tenersi fino al prossimo 31 luglio 2022 “a distanza”, anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione e senza la necessità che si trovino nel medesimo luogo presidente e il segretario o il notaio.

La proroga in commento non appare invece riguardare il comma 1 del medesimo art. 106 che, in deroga all'art. 2364 secondo comma e all'art. 2478-bis del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, consentiva di convocare l'assemblea per l'approvazione del bilancio al **31 dicembre 2020** nel maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Pertanto, salvo diverso e ufficiale intervento interpretativo, non pare al momento esservi la possibilità di rinviare l'approvazione del bilancio al 31 dicembre 2021 nel maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio a meno che non ricorrano le particolari condizioni previste dallo statuto e dai citati art. 2364 secondo comma e 2478-bis del codice civile.

## 6.3. NUOVA MISURA DEL TASSO D'INTERESSE LEGALE

---

D.M. 13 dicembre 2021

Il D.M. del 13.12.2021, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 297 in data 15.12.2021, ha stabilito l'incremento del tasso di interesse legale di cui all'art. 1284 c.c. dallo 0,01% all'**1,25% con decorrenza dal 1° gennaio 2022.**

Tale variazione è stata decisa considerando il rendimento medio annuo lordo dei titoli di stato che hanno una durata non superiore a 12 mesi e avuto riguardo del tasso d'inflazione annuo registrato.

La disciplina del tasso di interesse legale esplica i suoi risvolti sia dal punto di vista fiscale che da quello contributivo.

In particolare gli effetti più importanti sono i seguenti:

- in sede di determinazione degli interessi dovuti per regolarizzare, tramite **ravvedimento operoso**, gli omessi/tardivi versamenti di tributi (IVA, ritenute, IRES, IRAP, ecc.) si applica il tasso di interesse legale secondo il criterio del “*pro rata temporis*”; quindi nel caso si dovesse regolarizzare nel 2022 delle violazioni commesse nell'anno 2021, sarà necessario applicare il tasso dello 0,01% fino al 31 dicembre 2021 e dell'1,25% dal 1° gennaio 2022;
- in sede di rateizzazione degli importi dovuti in seguito all'adesione ad **istituti deflativi del contenzioso** e alle **definizioni agevolate previste dal DL 119/2018** (c.d. “pace fiscale”) si applica il tasso di interesse legale;
- sul piano contributivo le sanzioni civili in caso di omesso/tardivo versamento di contributi previdenziali e assistenziali possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale.

Si segnala che nel caso in cui le somme dovute a titolo di interessi legali in sede di ravvedimento operoso debbano essere versate mediante uno specifico codice tributo il versamento minimo da eseguire è pari a 1,03 euro.

## MOSCHEN & ASSOCIATI

Non si hanno invece effetti in relazione al tasso di interesse applicato nella rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni (3%), né su quello applicato alla rateizzazione delle somme dovute a seguito dei controlli automatici e formali ex artt. 36 bis e 36 ter DPR 600/73 (c.d. "avvisi bonari").

Si riporta di seguito la tabella riepilogativa delle variazioni del tasso di interesse legale intervenute negli ultimi anni:

<b>tasso di interesse legale</b>	<b>Periodo</b>
0,1%	Dall'1.1.2017 al 31.12.2017
0,3%	Dall'1.1.2018 al 31.12.2018
0,8%	Dall'1.1.2019 al 31.12.2019
0,05%	Dall'1.1.2020 al 31.12.2020
0,01%	Dall'1.1.2021 al 31.12.2021
1,25%	Dall'1.1.2022 fino al giorno di versamento compreso

\* \* \*

Ci riserviamo di ritornare sugli argomenti illustrati ed eventuali ulteriori contenuti nel provvedimento in esame con successive circolari di approfondimento e ricordando che i professionisti dello Studio sono sempre disponibili per affrontare e risolvere ogni necessità porgiamo i più cordiali saluti.

Studio Moschen & Associati

