



## Premessa

In data 28 ottobre 2021, il Consiglio dei Ministri, in continuità con quanto precedentemente delineato con la nota di aggiornamento al Def, ha approvato il disegno di legge di Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 (di seguito "bozza di legge di Bilancio 2022") e il bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024.

Di seguito si analizzano le principali misure di natura fiscale.

## Fondo pluriennale per la riduzione della pressione fiscale (art. 2)

L'art. 2 della bozza di legge di Bilancio 2022 prevede, a partire dal 2022, lo stanziamento di un fondo di € 8 miliardi complessivi destinato a ridurre:

- l'IRPEF (al fine di abbattere il cuneo fiscale) e le aliquote marginali effettive. Tale riduzione si prevede verrà realizzata mediante la riduzione di una o più aliquote nonché attraverso una modifica del meccanismo delle detrazioni relativo al reddito di lavoro dipendente e del trattamento integrativo;
- l'aliquota IRAP.

### LED Taxand

Studio Legale Tributario

Via Dante, 16 - 20121 Milano - Tel. +39 02 494864 - Fax +39 02 494864864  
studiomi@led-taxand.it - www.led-taxand.it  
C.Fiscale e P. IVA 10122630964

### **Differimento termini decorrenza dell'efficacia delle disposizioni relative a sugar tax e plastic tax (art. 3)**

Con l'art. 3 della bozza di legge di Bilancio 2022 è prevista una proroga al 1° gennaio 2023 dell'entrata in vigore della sugar tax e della plastic tax di cui alla legge di Bilancio 2020.

A riguardo è utile rammentare che la plastic tax si applicherà ai cd. MACSI (manufatti di plastica con singolo impiego), prevedendo il pagamento di un'imposta pari a € 0,45 per chilogrammo di materia plastica, al fine di disincentivare l'impiego di oggetti monouso. Per quanto riguarda la sugar tax, è previsto il pagamento di un'imposta sul consumo di bevande edulcorate nella misura di € 10,00 per ettolitro per i prodotti finiti e di € 0,25 per chilogrammo per i prodotti predisposti ad essere utilizzati previa diluizione.

### **Disposizioni in materia di governance e remunerazione del servizio nazionale della riscossione (art. 5)**

La norma in esame implementa delle significative modifiche al sistema di riscossione nazionale sia sotto il profilo dell'organizzazione sia sotto il profilo della remunerazione.

Quanto al primo aspetto, l'Agenzia delle Entrate avrà un sostanziale potere di gestione e coordinamento dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione al fine di favorire una graduale unificazione dei due soggetti.

Per quanto concerne il sistema di remunerazione, per i carichi affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione a partire dal 1° gennaio 2022, viene previsto l'assorbimento dell'aggio di riscossione nella fiscalità generale dello Stato; resterebbero comunque a carico del debitore:

- una quota di spese correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte dell'agente della riscossione;
- una quota legata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti di riscossione.

### **Proroghe in materia di superbonus fiscale, di riqualificazione energetica, recupero del patrimonio edilizio, acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, di sistemazione a verde ed in materia di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici (art. 8)**

L'art. 8 della bozza di legge di Bilancio 2022 ha previsto l'introduzione delle seguenti proroghe e modifiche in materia di detrazioni edilizie e sconto in fattura/cessione del credito.

#### **Superbonus 110%**

La bozza di legge di Bilancio 2022 prevede una proroga dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, con scadenze differenziate a seconda della tipologia di beneficiario. In particolare, per gli interventi effettuati da persone fisiche su edifici unifamiliari, la detrazione nella misura del 110% spetterebbe fino al 31 dicembre 2022 esclusivamente:

- nel caso in cui, alla data del 30 settembre 2021, risulti effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA), ovvero, per gli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, risultino avviate le relative formalità amministrative per l'acquisizione del titolo abilitativo;

- per gli interventi eseguiti da persone fisiche con ISEE non superiore ad € 25.000 annui su unità immobiliari adibite ad abitazione principale.

In tutti gli altri casi il termine ultimo per concludere i lavori e beneficiare del superbonus 110% resta fermo al 30 giugno 2022.

Per gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone fisiche proprietarie uniche o in comproprietà di edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate (compresi gli interventi effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzione) sarà possibile usufruire del superbonus fino al 31 dicembre 2025, ma con una differente percentuale di detrazione a partire dal 2024. In particolare, viene confermata la detrazione nella misura del 110% sulle spese sostenute fino al 31 dicembre 2023; tale agevolazione si ridurrà nella misura del 70% per le spese sostenute nell'anno 2024, mentre per le spese sostenute nell'anno 2025 la detrazione fiscale sarà pari al 65%.

Per gli interventi effettuati dagli IACP e dalle cooperative edilizie la detrazione del 110% potrà essere applicata fino al 31 dicembre 2023, a condizione che alla data del 30 giugno 2023 siano stati già ultimati lavori per una percentuale di completamento dell'intervento complessivo pari almeno al 60%.

#### **Bonus facciate**

La bozza di legge di Bilancio 2022 prevede la conferma dell'agevolazione fiscale fino al 31 dicembre 2022, riducendo, però, l'aliquota della detrazione; per le spese sostenute nel 2022, infatti, la misura della detrazione (IRPEF/IRES) scenderebbe al 60% (rispetto al 90% previsto fino al 31 dicembre 2021).

Si ricorda che il bonus può essere fruito per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti (di qualsiasi categoria catastale, compresi gli immobili strumentali) ubicati in zona A o B, individuate dal D.M. n. 1444/1968, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Il beneficio è valido per gli interventi sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno). Esclusi invece gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, se non visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

#### **Altri bonus edilizi**

La bozza di legge di Bilancio 2022 prevede la conferma fino al 31 dicembre 2024 delle seguenti misure:

- detrazione IRPEF pari al 50% per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio nel limite di spesa di € 96.000 di cui all'articolo 16-bis del TUIR;
- ecobonus ordinario e bonus unico per gli interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica (art. 14 D.L. n. 63/2013);
- sismabonus ordinario (art. 16 D.L. n. 63/2013) per gli interventi di miglioramento sismico che comportano o meno la riduzione della classe di rischio sismico dell'edificio;

- detrazione IRPEF pari al 36% per gli interventi di cura, ristrutturazione e irrigazione del verde privato (art. 1 commi 12-15 della legge n. 205/2017).

### **Sconto in fattura o cessione del credito**

La bozza di legge di Bilancio 2022 prevede la conferma della possibilità di optare, fino al 2025 e limitatamente alle operazioni di ristrutturazione edilizia rientranti nell'agevolazione superbonus 110%, per lo sconto in fattura o per la cessione del credito; per il bonus facciate, il bonus ristrutturazioni, l'eco e il sisma bonus "ordinari", la possibilità di optare per lo sconto in fattura o la cessione del credito rimarrà in vigore solo per le spese sostenute nel 2020 e 2021.

### **Proroga del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali «Transizione 4.0» e del credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative (art. 9)**

La legge di bilancio 2021, per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022, ha introdotto in favore delle imprese un credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali.

Tale credito d'imposta spetta in misura differente a seconda del bene oggetto dell'investimento; di seguito il dettaglio della misura dell'agevolazione attualmente prevista.

Beni materiali "ordinari":

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta spetta nella misura del 10% (15% per gli acquisti di beni per lo smart working) fino ad un costo massimo agevolabile pari ad € 2 milioni;
- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, il credito d'imposta spetta nella misura del 6% fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 2 milioni.

Beni immateriali "ordinari":

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta spetta nella misura del 10% (15% per gli acquisti di beni per lo smart working) fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 1 milione;
- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, il credito d'imposta spetta nella misura del 6% fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 1 milione.

Beni materiali "4.0" di cui all'Allegato A alla L. 232/2016:

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta spetta nella misura del 50%-30%-10% (a scaglioni, rispettivamente fino a € 2, 5, 10 e 20 milioni);
- per gli investimenti effettuati dall'1.1.2022 al 31.12.2022, il credito d'imposta spetta nella misura del 40%-20%-10% (a scaglioni, rispettivamente fino a € 2, 5, 10 e 20 milioni).

Beni immateriali "4.0" di cui all'Allegato B alla L. 232/2016:

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022, il credito d'imposta spetta nella misura del 20% fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 1 milione.

L'art. 9 della bozza di legge di Bilancio 2022 prevede una rimodulazione e una proroga fino al 2025 del bonus investimenti in beni materiali e immateriali "4.0" (l'agevolazione per i beni "ordinari" resterebbe, quindi, ferma al 2022). In particolare, il credito per investimenti in beni materiali strumentali nuovi di cui all'Allegato A, a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 31 dicembre 2025, spetterebbe nella misura del:

- 20% del costo (rispetto ai precedenti 50%/40%), per la quota di investimenti fino a € 2,5 milioni;
- 10% del costo (rispetto ai precedenti 30%/20%), per la quota di investimenti superiori a € 2,5 milioni e fino a € 10 milioni;
- 5% del costo (rispetto al precedente 10%), per la quota di investimenti superiori a € 10 milioni e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a € 20 milioni.

Con riferimento, invece, ai beni immateriali di cui all'allegato B, il credito spetterebbe:

- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023, nella misura del 20% fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 1 milione (proroga del credito nella stessa formula attualmente prevista fino al 31 dicembre 2022);
- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2024, nella misura del 15% fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 1 milione;
- per gli investimenti effettuati dall'1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025, nella misura del 10% fino ad un costo massimo agevolabile pari a € 1 milione.

La legge di Bilancio 2020 (come modificata dall'art. 1 comma 1064 della legge di Bilancio 2021) ha introdotto un credito d'imposta per gli investimenti effettuati dalle imprese dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 fino a quello in corso al 31 dicembre 2022 in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e altre attività innovative. In particolare, il credito attualmente spetta:

- nella misura del 20%, fino ad un massimo di € 4 milioni, per le attività di ricerca e sviluppo;
- nella misura del 10%, fino ad un massimo di € 2 milioni, per le attività di innovazione tecnologica;
- nella misura del 15%, fino ad un massimo di € 2 milioni, per le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0;
- nella misura del 10%, fino ad un massimo di € 2 milioni, per le attività di design e ideazione estetica.

L'art. 9 della bozza di legge di Bilancio 2022 prevede una rimodulazione e una proroga del credito per attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e altre attività innovative. In particolare:

- il credito per attività di ricerca e sviluppo, dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 a quello in corso al 31 dicembre 2031, sarebbe riconosciuto nella misura del 10%, nel limite massimo annuale di € 5 milioni;

- il credito per attività di innovazione tecnologica e di design e ideazione estetica sarebbe riconosciuto, come nell'attuale formulazione, nella misura del 10%, fino ad un massimo di € 2 milioni fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023. A partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, il credito sarebbe riconosciuto nella misura del 5%, nel limite massimo di € 2 milioni;
- il credito per attività di innovazione digitale 4.0 e transizione ecologica, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 sarebbe riconosciuto nella misura del 10%, nel limite massimo di € 4 milioni. A partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, il credito sarebbe riconosciuto nella misura del 5%, nel limite massimo di € 4 milioni.

### **Modifiche agli incentivi per le aggregazioni tra imprese (art. 17)**

La bozza di legge di Bilancio 2022 prevede una modifica dei due incentivi per le aggregazioni aziendali attualmente in vigore, ovvero:

- la possibilità, per le fusioni, scissioni e i conferimenti di azienda il cui progetto sia stato approvato dall'organo amministrativo entro il 31 dicembre 2021, di conversione in credito d'imposta delle DTA, anche se non stanziati in bilancio, relative a perdite fiscali riportabili ed eccedenze ACE (commi 233 e seguenti L. 178/2020); e
- l'affrancamento fiscale dei disavanzi fino a € 5 milioni disciplinato dal D.L. n. 34/2019.

In merito alla prima agevolazione, la bozza di legge di Bilancio 2022 prevede la proroga della misura al 30 giugno 2022 e, nel caso di acquisizione entro il 30 giugno 2022, l'estensione a due anni del termine (attualmente fissato in uno) entro il quale effettuare la fusione per beneficiare dell'agevolazione. Per quanto concerne l'importo massimo delle DTA trasformabili in credito d'imposta, la bozza di legge di Bilancio 2022 prevede l'introduzione di un ulteriore limite per la fruizione del bonus, pari a € 500 milioni totali, che si aggiunge al precedente vincolo del 2% del totale degli attivi delle società coinvolte.

In merito alla seconda agevolazione, la bozza di legge di Bilancio prevede un anticipo di un anno del termine entro il quale è previsto, ai sensi dell'art. 11 D.L. n. 34/2020, l'affrancamento gratuito dei maggiori valori contabili iscritti a fronte di operazioni di conferimento, fusione o scissione; ai fini del bonus, pertanto, sarà necessario che gli atti di conferimento, fusione o scissione siano iscritti nel registro delle imprese entro il 31 dicembre 2021.

### **Incremento del limite annuo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale (art. 18)**

Con l'art. 18 della bozza di legge di Bilancio 2022, a decorrere dal 1° gennaio 2022, viene previsto un innalzamento a 2 milioni del limite di cui all'art. 34 della legge n. 388/2000 per il rimborso e l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta.

Nella sua formulazione attuale, l'art. 34 citato fissa a € 700.000 il limite per le richieste di rimborso e per le compensazioni dei crediti d'imposta; tale limite era stato innalzato:

- per l'anno 2020 a € 1 milione (art. 147 comma 1 D.L. n. 34/2020);
- per l'anno 2021 a € 2 milioni (art. 22 comma 1 D.L. n. 73/2021).

### **Modifiche alla disciplina della rivalutazione dei beni e del riallineamento dei valori fiscali (art. 160)**

Con l'art. 110 del D.L. n. 104/2020 era stata riconosciuta alle imprese OIC adopter la possibilità di rivalutare, nel bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019:

- i beni materiali e immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa;
- le partecipazioni in società controllate e collegate, purché costituenti immobilizzazioni finanziarie.

Ai sensi del citato provvedimento normativo, la rivalutazione:

- aveva rilevanza anche ai fini fiscali, qualora l'impresa provvedeva al versamento di un'imposta sostitutiva pari al 3% dei maggiori valori;
- in assenza di versamento dell'imposta sostitutiva, aveva rilevanza esclusivamente civilistica.

Sempre ai sensi dell'art. 110 del D.L. n. 104/2020, sia ai soggetti OIC sia IAS adopter, era stata riconosciuta, con riferimento ai medesimi beni per i quali era possibile effettuare la rivalutazione, la possibilità, a fronte del pagamento di un'imposta sostitutiva del 3%, di riallineare i valori fiscali ai (maggiori) valori civilistici risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Con l'art. 160 della bozza di legge di Bilancio 2022, viene previsto un allungamento a cinquant'anni del periodo di ammortamento fiscale dei maggiori valori (da rivalutazione o riallineamento) iscritti con riferimento a marchi e avviamento.

Al fine di mantenere il periodo di ammortamento (fiscale) in diciotto anni, è prevista la possibilità per le imprese interessate di pagare un'imposta sostitutiva a scaglioni del 12% - 14% - 16%, al netto dell'imposta sostitutiva del 3% già versata, in due rate di pari importo scadenti nel 2022 e nel 2023; le imprese che abbiano già effettuato il versamento delle imposte sostitutive possono revocarne gli effetti (con modalità che verranno stabilite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate) con diritto a richiedere il rimborso o la compensazione di quanto versato.

---

## **DISCLAIMER**

**Le informazioni contenute nella presente newsletter non possono essere considerate come un parere legale. LED Taxand non accetta alcuna responsabilità in relazione all'utilizzo di tale pubblicazione senza la collaborazione dei suoi professionisti.**