



LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO



Tax Newsletter n. 1 dicembre 2022

1. Legge Bilancio 2022.

1.1 La tassazione sul reddito delle persone fisiche tra aliquote e detrazioni.

1.2 Crediti per industria 4.0 prorogati al 2025.

1.3 Compensazioni orizzontali dei crediti fiscali e contributivi: confermato il massimale a due milioni di euro.

1.4 Rivalutazioni di marchi e avviamento: il termine di 50 anni nella legge di Bilancio 2022.

ROMA, viale Bruno Buozzi, 64 – 00197
MILANO, via Sant'Andrea, 3 – 20121
NAPOLI, via G. Melisurgo, 15 – 80133
DUBAI, International Business Tower

tel.: +39 06 3218140
tel.: +39 02 76013359
tel.: +39 081 18584553
floor 11, office 1110

www.studiolacommara.it
in partnership with: www.pglegal.it
in partnership with: www.fpcorporatefinance.eu
in partnership with: www.v7group.com

1. Legge Bilancio 2022.



La legge 30.12.2021, n. 234 (c.d. Legge Bilancio 2022), pubblicata in Gazzetta Ufficiale il 31.12.2021 con effetti prodotti a decorrere dall'anno in corso, ha portato in dote una molteplicità di proroghe, rinvii o consolidamenti di previsioni normative già in essere.

In tal senso, la Legge Bilancio 2022 risente del peculiare periodo storico contraddistinto dall'adozione, nell'arco dell'ultimo biennio, di strumenti dal carattere eccezionale che si è ritenuto – in alcuni casi - necessitare, causa il protrarsi dell'emergenza dovuta all'evento pandemico, di un ulteriore periodo di efficacia.

Da segnalare anche qualche, seppur timida, attesa novità dal contenuto strutturale, come le disposizioni che sono intervenute sulla tassazione del reddito delle persone fisiche.

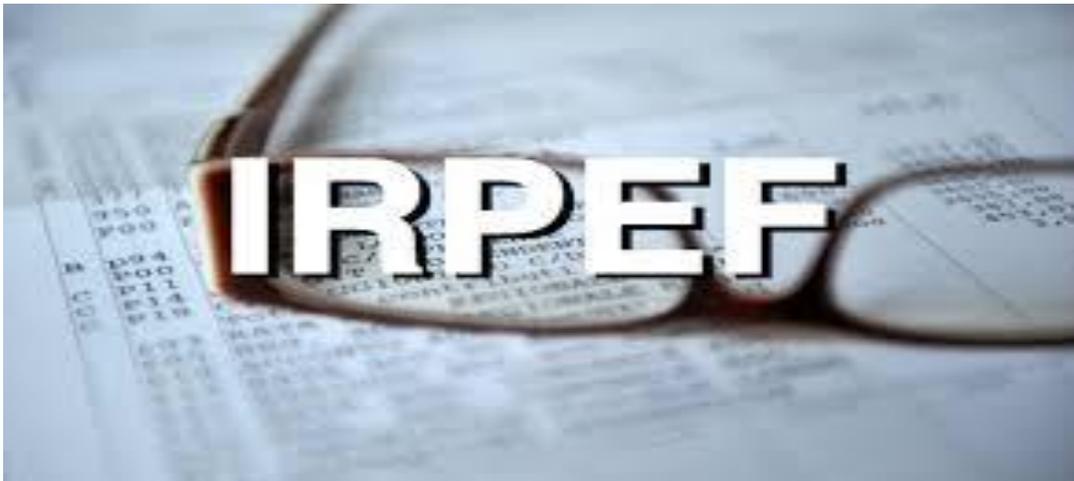
1.1. La tassazione sul reddito delle persone fisiche tra aliquote e detrazioni

Il dibattito politico che ha seguito la scia dei lavori preparatori ha, probabilmente, contribuito alla formazione di aspettative di un certo rilievo sulla riforma della tassazione sul reddito delle persone fisiche.

Attesa, a tratti, come una riforma epocale che, mettendo mano ad un sistema fiscale obiettivamente intricato, avrebbe dato un forte contributo nel verso della semplificazione, quella che ha riguardato la riforma delle aliquote Irpef ha assunto toni così sbiaditi da far pensare a molti che la montagna abbia partorito un topolino.

Approcciandosi al tema con la massima obiettività possibile, infatti, i commi da 1 a 4 dell'unico articolo della Legge Bilancio 2022, in sostanza, implicano:

- a) la riduzione da n. 5 a n. 4 aliquote;
- b) la riduzione della seconda aliquota – che passa dal 27% al 25% - e della terza aliquota – dal 38% al 35%;
- c) la riduzione da euro 75.000,00 a euro 50.000,00 della soglia di reddito oltre la quale è applicabile l’aliquota massima del 43%.



Negli auspici iniziali, la riduzione del numero degli scaglioni Irpef avrebbe dovuto essere accompagnata dalla rimodulazione del meccanismo delle detrazioni fiscali che, tradizionalmente, contribuisce in misura consistente all’alimentazione dell’intricatissimo sistema delle spese fiscali, c.d. *tax expenditures*.

Proprio la complessità e l’eccessiva centralità assunta dalla ridda di deduzioni, crediti d’imposta, agevolazioni, per riconosciuta e condivisa necessità, avrebbe necessitato di un consistente ridimensionamento.

Invece, il campo delle detrazioni fiscali non solo non si è ridotto ma, se possibile ha allargato i propri contorni con la differenza che, secondo le modifiche apportate all’art. 13 del d.P.R. 22.12.1986, n. 917, la soglia massima di fruizione è stata abbassata da euro 55.000,00 a euro 50.000,00.

Nella consapevolezza dell’estrema difficoltà di calcolo, sembra che il *labor limae* praticato sulle aliquote degli scaglioni Irpef mediani (secondo e terzo), in uno con il mantenimento delle detrazioni per i redditi inferiori a euro 50.000,00, comporti una diminuzione del carico fiscale nei confronti dei redditi medio-bassi.

Una modifica a vocazione strutturale interessa l’imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), cui le persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni non sono più soggette a decorrere dal periodo d’imposta in corso.

1.2 Crediti per industria 4.0 prorogati al 2025

A decorrere dall'entrata in vigore della legge bilancio 2020, l'agevolazione per gli investimenti in beni strumentali ha assunto la forma di credito d'imposta.

Lo scorso anno, anche la legge bilancio 2021 ha impresso numerose modifiche di natura sostanziale ai suddetti crediti di imposta, nell'ambito dei quali sono stati inclusi:

- (i) i beni materiali e immateriali 4.0 meglio dettagliati negli allegati A e B alla legge 11.12.2016, n. 232 (c.d. legge di bilancio 2017);
- (ii) i beni strumentali diversi da quelli materiali e immateriali 4.0.

Con la Legge Bilancio 2022 il legislatore ha deciso di riservare differente destino alle due categorie di cui *sub* (i) e (ii): per i soli investimenti inerenti ai beni materiali e immateriali 4.0 è stata stabilita la proroga fino al 2025, prolungando così di un biennio la durata precedentemente stabilita al 2023.

Nel 2023, invece, il capolinea viene confermato per gli investimenti per beni strumentali diversi da quelli materiali e immateriali 4.0.

Non si registra soluzione di continuità relativamente alle modalità applicative, alle procedure ed alle cause ostative alla fruizione del credito d'imposta, che rimangono quelle stabilite con la legge bilancio 2021, come esplicitate nella circolare dell'Agenzia delle Entrate 23.07.2021, n. 9/E.



Per memoria, si ricorda che il credito d'imposta non spetta alle imprese:

- in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231.

1.3 Compensazioni orizzontali dei crediti fiscali e contributivi: confermato il massimale a due milioni di euro.



La legge di Bilancio 2022, all'art. 1 comma 72, conferma il limite a due milioni di euro per le compensazioni dei crediti fiscali e contributivi, con decorrenza dal 1° gennaio 2022. Il massimale dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili o rimborsabili ai soggetti titolari di conto fiscale, all'origine individuato in 516mila euro per ciascun anno solare, è stato inizialmente incrementato sino a 700 mila euro. Successivamente, tale soglia è stata nuovamente innalzata, dapprima con il decreto Rilancio, a un milione di euro per il 2020, fino a giungere, con il decreto Sostegni, i due milioni di euro per il solo 2021, misura portata a regime con la disposizione contenuta nella legge di Bilancio 2022. Invariate, le regole stabilite sul visto di conformità per l'utilizzo dei crediti dichiarativi di cui, nel caso tali crediti siano superiori a cinquemila euro, deve essere corredata la dichiarazione prima della sua presentazione.



Inoltre, per quanto riguarda i crediti dichiarativi non vi sono novità sulle modalità di utilizzo e sull'estensione prevista dal 1° gennaio 2020 sia per l'Irap che per le imposte dirette - secondo quanto introdotto con il D.l. 124/2019 - dei limiti già stabiliti per l'Iva: prima di poter effettuare la compensazione orizzontale, tra tributi o contributi di natura diversa, di crediti dichiarativi il cui importo risulta superiore ai cinquemila euro, bisogna attendere il preventivo invio della dichiarazione munita del rilascio del visto di conformità da parte di un professionista abilitato o della sua sottoscrizione da parte dell'organo di controllo. In base a quanto stabilito, la compensazione dei crediti nel modello F24, è possibile dal decimo giorno successivo all'invio della dichiarazione.

Tale iter, limita la rapida monetizzazione dei crediti fiscali risultanti dalle dichiarazioni annuali nella misura in cui, in aggiunta al costo per l'apposizione del visto di conformità, faticosamente si riesce a chiudere ed inviare la dichiarazione stessa prima di settembre dell'anno successivo a quello di maturazione del credito, rappresentando il c.d. "limite dei cinquemila euro" alla compensazione libera un freno all'alacre utilizzo dei crediti dichiarativi.

1.4 Rivalutazioni di marchi e avviamento: il termine di 50 anni nella legge di Bilancio 2022.

La modifica prevista nella bozza DDL Bilancio 2022 - esaminata nel nostro precedente numero di novembre 2021 - è stata confermata nella legge di Bilancio (art. 1, commi 622-624, l. 234/2021), trovando così attuazione la nuova dilatazione del processo di deducibilità delle quote di ammortamento relative a marchi rivalutati o riallineati e avviamento che, in base all'art.110 del D.l 104/2020, per il 2020 prevedeva l'imposta sostitutiva del 3%. Ora, le imprese, dopo aver pianificato l'operazione di riallineamento o rivalutazione seguendo le previsioni di cui all'art. 103 Tuir, assumendo la deducibilità del maggior valore in base alle residue annualità del processo di ammortamento fissato nel limite di 18 anni, saranno costrette a modificare la pianificazione precedentemente effettuata adattandola alla dilatazione del processo di ammortamento individuato nel nuovo termine di 50 anni. Al riguardo, vi sono osservazioni tecniche che primariamente vanno effettuate in ambito soggettivo ed oggettivo. Si segnala, infatti, che sono interessati al nuovo termine di ammortamento del maggior valore rivalutato, solamente i soggetti che hanno operato in base all'art. 110 del D.l. 104/2020. Per quanto attiene all'ambito

oggettivo, si rappresenta che i beni immateriali sono i marchi riallineati o rivalutati e l'avviamento riallineato, considerato che la norma fa riferimento alle immobilizzazioni che presentano un periodo di ammortamento ordinario di 18 anni ai sensi dell'art. 103 del Tuir.



Il campo di applicazione del comma 622 presenta diverse criticità, da un lato con la deducibilità della possibile minusvalenza realizzata (e non) in sede di trasferimento o perdita del bene immateriale, dall'altro con la deducibilità dell'ammortamento in capo all'eventuale acquirente del bene immateriale rivalutato dal cedente. Infatti, con riguardo alle minusvalenze realizzate, all'attuale comma 8-ter dell'art. 110 D.l. 104/2020 è stabilita espressamente la deducibilità (purché sempre nel termine di cinquant'anni) sia delle minusvalenze realizzate e quindi in caso di cessione a titolo oneroso e conseguente eliminazione dal processo produttivo, sia delle minusvalenze non realizzate e quindi in caso di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee al consumo personale o all'esercizio di impresa. Per quanto attiene alla deducibilità dell'ammortamento in capo all'acquirente del bene immateriale rivalutato dal cedente, ricade in capo al primo il gravoso onere di considerare - e eseguire - il corretto ammortamento del bene acquisito, soprattutto, considerando che la disposizione in oggetto non disciplina in alcun modo il trasferimento delle informazioni sulla rivalutazione effettuata dal cedente all'acquirente.



Infine, le due soluzioni prospettate dal comma 622 sono la revoca della disciplina fiscale della rivalutazione o il versamento di un conguaglio d'imposta sostitutiva, anche se, si tenga a mente che nel primo caso, si inficeranno le spese professionali sostenute per determinare il valore di mercato del marchio a dispetto del rimborso dell'imposta sostitutiva del 3%.



Lo Studio legale tributario **La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma, Milano, Napoli e Dubai, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza.

Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese e delle persone fisiche, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali e difesa nelle sedi giudiziarie di merito e di legittimità, operazioni societarie straordinarie e di M&A, perizie di stima e valutazioni di aziende, revisione legale e consulenza tecnico-contabile, consulenza ed assistenza, di natura sostanziale e processuale, in materia di diritto civile e penale nonché di modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 8.6.2001, n. 231.

Il metodo utilizzato per la consulenza e la difesa in giudizio è incentrato sulla relazione "personalizzata" con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche ed è sempre caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Edizione a cura dei professionisti:

Avv. Roberta Dorotea Roscigno

Avv. Emilio Costarella

Avv. Maria Paola Ferraro

Dott. Francesco Santori

Dott. Mattia Cataldo

Dott. Luca Ielapi



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

CONTATTI:

r.rosigno@studiolacommara.it

e.costarella@studiolacommara.it

p.ferraro@studiolacommara.it

f.santori@studiolacommara.it

m.cataldi@studiolacommara.it