



**CONFCOMMERCIO**  
IMPRESE PER L'ITALIA

*Fiscalità d'Impresa*

**Oggetto: Tassazione Irpef e esclusione dall'Irap – Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 4/E del 18 febbraio 2022.**

Con la Circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022, l'Agenzia delle Entrate fornisce i primi e importanti chiarimenti sulle novità relative alla tassazione dell'Irpef e all'esclusione dall'Irap per le persone fisiche esercenti attività commerciali, arti e professioni, così come previsto dalla Legge di Bilancio 2022 (articolo 1, commi da 2 a 8, della legge 30 dicembre 2021, n. 234).

Il documento di prassi analizza le modifiche alle aliquote e agli scaglioni d'imposta, la rimodulazione delle detrazioni da lavoro dipendente e assimilati, da pensione, da lavoro autonomo e altri redditi, oltre a riportare tabelle esplicative e casi pratici.

Si premette che le suddette modifiche normative trovano applicazione dal periodo d'imposta 2022 (modello 730/2023 o Redditi PF 2023). Qualora i sostituti d'imposta non riescano ad applicare tempestivamente le nuove regole, tenuto conto del necessario adeguamento dei software per la lavorazione delle buste paga e della circostanza che il 1° marzo 2022 entra in vigore l'assegno unico, la circolare precisa che i sostituti d'imposta possano applicare le novità di seguito analizzate entro aprile 2022, provvedendo ad effettuare un conguaglio per i primi tre mesi del 2022.

Di seguito, i principali argomenti esaminati dall'Amministrazione finanziaria, rinviando, per gli opportuni approfondimenti, alla circolare che si allega.

**1. Novità normative in materia di imposte indirette.**

In primis, la circolare illustra le modifiche apportate dalla recente legge di Bilancio al sistema di determinazione dell'Irpef contenuto nell'articolo 11 del TUIR, riducendo da cinque a quattro le aliquote applicabili e rimodulandole in relazione ai rispettivi scaglioni di reddito.

In particolare, ai sensi dell'attuale formulazione, l'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 del Tuir, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) fino a 15.000 euro, 23 per cento;
- b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 25 per cento;
- c) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35 per cento;
- d) oltre 50.000 euro, 43 per cento.

Pertanto, la circolare evidenzia che, rispetto alla previgente disciplina:

- la seconda aliquota è ridotta dal 27 al 25 per cento;
- la terza aliquota è ridotta dal 38 al 35 per cento e si applica ai redditi fino a 50.000 euro;
- è soppressa l'aliquota del 41 per cento;
- i redditi sopra i 50.000 euro sono tassati al 43 per cento.

Schema 1:

<b>SCAGLIONI 2022</b>	<b>ALIQUOTE 2022</b>	<b>IMPOSTA DOVUTA</b>
fino a 15.000 euro	23 per cento	3.450 euro
da 15.001 fino a 28.000 euro	25 per cento	3.450 euro + 25 per cento sul reddito che supera i 15.000 euro fino a 28.000 euro
da 28.001 fino a 50.000 euro	35 per cento	6.700 euro + 35 per cento sul reddito che supera i 28.000 euro fino a 50.000 euro
oltre 50.001 euro	43 per cento	14.400 euro + 43 per cento sul reddito che supera i 50.000 euro

## 2. Rimodulazione delle detrazioni

La circolare prosegue evidenziando le modifiche apportate alle detrazioni di cui all'articolo 13 del Tuir per i redditi da lavoro dipendente e assimilati, da pensione, da lavoro autonomo e altri redditi.

### **2.1 Redditi di lavoro dipendente e assimilati (articoli 49 – con esclusione di quelli indicati nel comma 2, lettera a) – e 50, comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l), del TUIR)**

L'Agenzia esamina le nuove disposizioni relative al regime delle detrazioni per i redditi di lavoro dipendente e assimilati, in vigore dal 1° gennaio 2022, di seguito così schematizzate:

Schema 2:

<b>REDDITO COMPLESSIVO</b>	<b>MISURA DELLA DETRAZIONE</b>
Reddito complessivo non superiore a 15.000 euro	1.880 euro (in ogni caso non inferiore a 690 euro o, se a tempo determinato, a 1.380 euro)
Reddito complessivo superiore ai 15.000 euro e fino a 28.000 euro	$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 13.000]$
Reddito complessivo superiore a 28.000 euro e fino a 50.000 euro	$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$
Reddito complessivo superiore a 50.000 euro	Nessuna detrazione

L'importo della detrazione va aumentato di 65 euro per i redditi complessivi superiori a 25.000 euro e fino a 35.000 euro.

In particolare, viene evidenziato, rispetto alla precedente disciplina, che il regime delle detrazioni per i redditi di lavoro dipendente vigente dal 1° gennaio 2022:

- amplia, da 8.000 euro a 15.000 euro, la prima soglia di reddito cui si applica la detrazione di 1.880 euro (rimasta invariata);
- estende la misura della detrazione base, che passa da 978 euro a 1.910 euro, per la seconda soglia di reddito (superiore a 15.000 euro ma non a 28.000 euro); viene conseguentemente modificata la modalità di calcolo della quota ulteriore di tale detrazione, stabilendo l'aumento del valore iniziale da 902 euro a 1.190 euro e l'adeguamento dei valori utilizzati nel prodotto, ai fini della determinazione della quota aggiuntiva di detrazione; pertanto, tale quota ulteriore è pari a 1.190 euro per un reddito pari a 15.001 euro e decresce, all'aumentare del reddito, fino ad annullarsi raggiunti i 28.000 euro;
- riduce da 55.000 euro a 50.000 euro la terza e ultima soglia di reddito per cui spetta la detrazione che, per tali redditi, passa da 978 euro a 1.910 euro; essa ammonta a 1.910 euro per redditi pari a 28.001 euro e decresce, fino ad annullarsi, alla soglia dei 50.000 euro;
- prevede un aumento di 65 euro della detrazione applicabile, specificamente, alla fascia di reddito superiore a 25.000 euro ma non a 35.000 euro.

L'Amministrazione finanziaria, in particolare, precisa che, ai fini del calcolo delle detrazioni per lavoro dipendente, non vanno computati i giorni di assenza ingiustificata per violazione dell'obbligo di possesso della certificazione verde COVID-1910; ciò in quanto le detrazioni per lavoro dipendente vanno rapportate al periodo di lavoro nell'anno e cioè al numero dei giorni compresi nel periodo di durata del rapporto di lavoro per i quali il lavoratore ha diritto alle detrazioni per lavoro dipendente: in tale numero di giorni vanno in ogni caso compresi le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi e vanno sottratti i giorni per i quali non spetta.

## **2.2. Redditi di pensione (articolo 49, comma 2, lettera a), del TUIR)**

L'Agenzia esamina le nuove disposizioni relative al regime delle detrazioni per i redditi di pensione in vigore dal 1° gennaio 2022, di seguito così schematizzate:

Schema 3:

<b>REDDITO COMPLESSIVO</b>	<b>MISURA DELLA DETRAZIONE</b>
Reddito complessivo non superiore a 8.500 euro	1.955 euro (in ogni caso non inferiore a 713 euro)
Reddito complessivo superiore a 8.500 euro e fino a 28.000 euro	$700 + 1.255 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 19.500]$
Reddito complessivo superiore a 28.000 euro e fino a 50.000 euro	$700 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$
Reddito complessivo superiore a 50.000 euro	Nessuna detrazione

L'importo della detrazione va aumentato di 50 euro per i redditi complessivi da 25.001 a 29.000 euro.

In specie, la circolare evidenzia come la nuova disciplina:

- amplia la prima soglia di reddito per cui spetta la detrazione, che viene elevata da 8.000 euro a 8.500 euro; per tale soglia la detrazione viene innalzata da 1.880 euro a 1.955 euro, con una misura minima di detrazione pari a 713 euro;
- estende la seconda soglia di reddito da 15.000 euro a 28.000 euro; per tale soglia, si riduce da 1.297 euro a 700 euro la detrazione base e si modifica il calcolo della quota ulteriore della detrazione, stabilendo l'aumento del valore iniziale (da 583 euro a 1.255 euro) e l'adeguamento dei valori utilizzati nel prodotto ai fini della determinazione della quota aggiuntiva di detrazione; tale quota ulteriore è, quindi, uguale a 1.255 euro per un reddito pari a 8.501 euro e decresce, in misura inversamente proporzionale all'aumentare del reddito, fino ad annullarsi una volta raggiunti i 28.000 euro;
- riduce da 55.000 euro a 50.000 euro la terza e ultima soglia, oltre la quale non spetta la detrazione; la base di calcolo della detrazione d'imposta per i redditi superiori a 28.000 euro e fino a 50.000 euro si abbassa da 1.297 euro a 700 euro;
- la detrazione è di 700 euro per redditi pari a 28.001 euro e decresce fino ad annullarsi alla soglia dei 50.000 euro;
- prevede uno specifico aumento della detrazione, pari a 50 euro, nella fascia di reddito superiore a 25.000 euro ma non a 29.000 euro.

**2.3 Redditi di lavoro autonomo e altri redditi (articoli 50, comma 1, lettere e), f), g), h) e i) – ad esclusione di quelli derivanti dagli assegni periodici indicati nell'articolo 10, comma 1, lettera c), fra gli oneri deducibili – 53, 66 e 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR.**

L'Agenzia esamina, poi, le disposizioni relative al regime delle detrazioni per i redditi di lavoro autonomo e altri redditi in vigore dal 1° gennaio 2022 di seguito così schematizzate:

<b>REDDITO COMPLESSIVO</b>	<b>MISURA DELLA DETRAZIONE</b>
Reddito complessivo non superiore a 5.500 euro	1.265 euro
Reddito complessivo superiore a 5.500 euro e fino a 28.000 euro	$500 + 765 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.500]$
Reddito complessivo superiore a 28.000 euro e fino a 50.000 euro	$500 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$
Reddito complessivo superiore a 50.000 euro	Nessuna detrazione

L'importo della detrazione va aumentato di 50 euro per i redditi complessivi superiori a 11.000 euro ma non a 17.000 euro.

In particolare, la circolare evidenzia come la nuova disciplina in vigore dal 1° gennaio 2022:

- amplia da 1.104 euro a 1.265 euro la detrazione per la prima soglia di reddito, elevata da 4.800 euro a 5.500 euro;
- introduce una ulteriore soglia di reddito – superiore a 5.500 euro ma non a 28.000 euro – con una detrazione di 500 euro, aumentata di una somma pari a 765 euro per un reddito di 5.501 euro, che decresce al crescere del reddito fino ad azzerarsi alla soglia dei 28.000 euro;
- rimodula l'ultima soglia di reddito, ora superiore a 28.000 euro ma non a 50.000 euro; per tale ultima soglia, la detrazione spetta nell'importo massimo di 500 euro per un reddito pari a 28.001 euro, riducendosi progressivamente fino ad annullarsi raggiunti i 50.000 euro;
- prevede un aumento della detrazione di un importo pari a 50 euro per la fascia di reddito superiore a 11.000 euro ma non a 17.000 euro.

### **3. Trattamento integrativo**

Con il documento di prassi in esame, l'Agenzia delle Entrate analizza poi, le disposizioni della legge di bilancio 2022 che modificano il trattamento integrativo dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (articolo 1 del DL n. 3/2020), riducendo da 28.000 euro a 15.000 euro la soglia di reddito complessivo sopra la quale il beneficio di regola non spetta e lasciando inalterato l'impianto di determinazione dello stesso.

Al riguardo, viene chiarito che – qualora vi sia "capienza" dell'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente e assimilati rispetto alle detrazioni previste per le medesime tipologie reddituali – la soglia di reddito complessivo sopra la quale il trattamento integrativo di regola non spetta è ridotta da 28mila euro a 15mila euro.

Inoltre, viene precisato che il trattamento integrativo è comunque riconosciuto – se il reddito complessivo è superiore a 15mila euro ma non a 28mila euro – a condizione che vi sia "incapienza"; più precisamente quando la somma di determinate detrazioni (per carichi di famiglia, per reddito da lavoro dipendente e assimilati, per interessi passivi su prestiti o mutui contratti entro il 2021, per le rate relative alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 riferite a spese sanitarie, interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, nonché a detrazioni previste da altre disposizioni normative) sia di ammontare superiore all'imposta lorda. In tale ipotesi, il trattamento integrativo è riconosciuto per un ammontare pari alla differenza tra la somma delle detrazioni ivi elencate e l'imposta lorda, ma comunque mai superiore a 1.200 euro.

Pertanto alla luce delle indicazioni fornite e ai fini dell'attribuzione del predetto trattamento integrativo "in deroga", va verificata non solo la condizione della "incapienza" sopra indicata, ma anche quella della "capienza" dell'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente e assimilati rispetto alla detrazione

spettante per le stesse tipologie reddituali, prevista per il trattamento integrativo ordinario.

#### **4. Adempimenti dei sostituti/sostituiti d'imposta e dei contribuenti senza sostituto d'imposta**

Il documento di prassi in esame, rinviando a quanto già chiarito con la precedente circolare n. 29/2020, analizza, inoltre, gli adempimenti dei sostituti d'imposta, dei sostituiti, nonché dei contribuenti senza sostituto d'imposta.

In particolare, viene precisato che il trattamento integrativo di cui all'articolo 1 del DL n. 3/2020 è riconosciuto dai sostituti d'imposta in via automatica, ossia senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei sostituiti, ripartendone i relativi importi sulle retribuzioni relative a prestazioni rese a decorrere dal 1° gennaio 2022 e verificandone in sede di conguaglio la relativa spettanza.

I sostituti d'imposta determinano la spettanza del trattamento integrativo e il relativo importo in base ai dati a loro disposizione e a quelli di cui entrano in possesso ad esempio, per effetto di comunicazioni da parte del lavoratore.

I contribuenti, le cui remunerazioni sono erogate da un soggetto che non è sostituto d'imposta, possono, invece, richiedere il trattamento integrativo nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di riferimento secondo modalità che saranno specificate nei modelli delle dichiarazioni dei redditi.

Viene inoltre precisato che il sostituto d'imposta non procede all'erogazione del trattamento integrativo nel caso in cui il lavoratore abbia espressamente formulato una richiesta in tal senso.

In caso di cessazione del rapporto di lavoro, il sostituto d'imposta in sede di conguaglio di fine rapporto di lavoro è tenuto a recuperare i benefici fiscali non spettanti in un'unica soluzione, indipendentemente dall'importo, in mancanza di ulteriori retribuzioni sulle quali operare il recupero in maniera dilazionata. Qualora il recupero del beneficio non spettante non possa avvenire in sede di conguaglio di fine rapporto di lavoro, l'importo deve essere comunicato all'interessato che deve provvedere al versamento entro il 15 gennaio dell'anno successivo.

I contribuenti senza sostituto d'imposta, invece, possono richiedere il predetto beneficio nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di riferimento.

#### **5. Assegno unico e universale (Auu)**

La circolare si sofferma anche sull'assegno unico e universale per i figli a carico, istituito dall'art. 1, D.Lgs. n. 230/2021, a decorrere dal 1° marzo 2022. Come noto, si tratta di un beneficio economico attribuito, su base mensile, per il periodo compreso tra marzo di ciascun anno e febbraio dell'anno successivo, ai nuclei familiari sulla base dell'ISEE.

Di conseguenza, dal 1° marzo 2022 cessano di avere efficacia le detrazioni fiscali per figli a carico minori di 21 anni, ivi incluse le maggiorazioni delle detrazioni per figli minori di tre anni e per figli con disabilità, nonché la detrazione per famiglie numerose (in presenza di almeno quattro figli).

Inoltre, è stato previsto che per i figli di età inferiore ai 21 anni che rispettano i criteri reddituali stabiliti (e che, quindi, sono fiscalmente a carico), anche se non spettano più le detrazioni per figli a carico, continuano a spettare le detrazioni e le deduzioni previste per oneri e spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico di cui all'art.



12 TUIR. Per i figli di età inferiore ai 21 anni, anche se non fiscalmente a carico, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui all'articolo 51, comma 2, del TUIR in tema di welfare.

Con riferimento alle detrazioni per carichi di famiglia, fino alla fine di febbraio 2022, restano in vigore le misure in essere, ossia le detrazioni per i figli minori di 21 anni e la detrazione per famiglie numerose

Al riguardo, la circolare chiarisce che il sostituto d'imposta, anche al fine del riconoscimento del trattamento integrativo di cui all'articolo 1 del DI n. 3/2020, deve computare le detrazioni per carichi di famiglia applicando per i primi due mesi dell'anno in corso la versione dell'articolo 12 del Tuir vigente al 28 febbraio 2022 e, per il restante periodo dell'anno, quella modificata, a decorrere dal 1° marzo 2022, dall'articolo 10 del Dlgs n. 230/2021. Resta ferma la verifica delle detrazioni effettivamente spettanti in occasione del conguaglio di fine anno ovvero al momento della cessazione del rapporto di lavoro con riferimento al reddito complessivo riferito all'intero periodo d'imposta.

## **6. Esclusione dall'IRAP**

Da ultimo, la circolare analizza le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2022 in ambito Irap. Come noto, l'articolo 1, comma 8, della predetta Legge esclude, dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022, dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP:

- le persone fisiche esercenti attività commerciali titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato;
- le persone fisiche esercenti arti e professioni residenti nel territorio dello Stato.

Al ricorrere della condizione di esercizio di impresa commerciale, considerata la natura di impresa individuale, l'Agenzia delle Entrate evidenzia che non sono soggette ad IRAP l'impresa familiare e l'azienda coniugale non gestita in forma societaria.

L'impresa familiare, in considerazione della natura di impresa individuale rientra, pertanto, nell'ambito dei soggetti esclusi dall'IRAP a partire dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022. Parimenti, sono escluse dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP le aziende coniugali non gestite in forma societaria.

Nell'ambito soggettivo di esclusione dall'IRAP rientrano anche le persone fisiche esercenti arti e professioni residenti nel territorio dello Stato. Ne consegue, secondo l'Agenzia delle Entrate che, in considerazione del riferimento alle persone fisiche esercenti arti e professioni, resta assoggettato ad IRAP l'esercizio di arti e professioni in forma associata. Sul punto, viene ricordato che l'esclusione dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP, a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2022, comporta la caducazione degli obblighi documentali, contabili, dichiarativi funzionali alla determinazione e all'assolvimento di detta imposta.