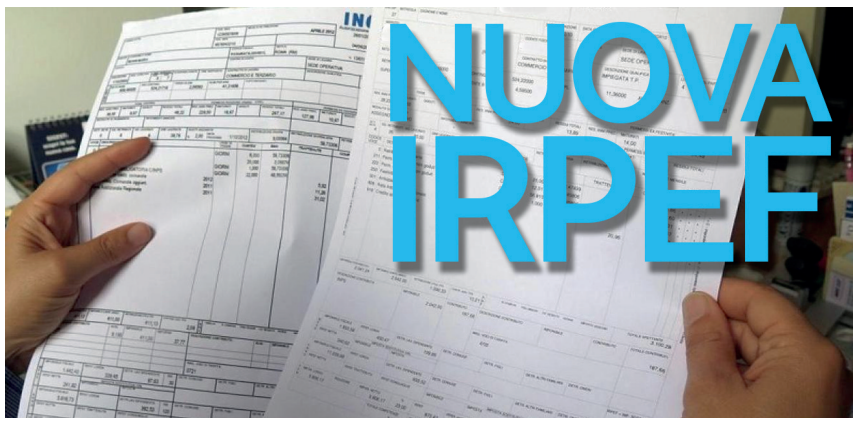
IRPEF Le precisazioni dell'Agenzia delle Entrate nella circolare 18 febbraio 2022, n. 4

Busta paga: da marzo a regime tutte le novità Irpef

Barbara Massara
e Alessandra Gerbaldi
Consulenti del lavoro in Roma



Anche il trattamento integrativo per i redditi oltre i 15.000 e fino a 28.000 euro potrebbe essere riconosciuto dal sostituto d'imposta.

Lo chiarisce l'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 4 del 18 febbraio 2022 in cui ha fornito i primi chiarimenti sulla riforma dell'Irpef introdotta dalla legge n. 234/2021 (legge di bilancio 2022) ed integrata dal D.Lgs. n. 230/2021.

Il trattamento integrativo

Tra gli elementi modificati con decorrenza 1° gennaio 2022 dalla legge di bilancio il trattamento, integrativo ex art. 1 DL n. 3/2020 è sicuramente tra quelli che maggiormente sono stati revisionati.

Secondo la rinnovata norma, dall'1.1.2022 il trattamento integrativo di 1.200 euro annui è sicuramente riconosciuto ai titolari di redditi di lavoro dipendente ex art. 49 comma 1 del Tuir e di alcune categorie di reddito assimilato a quello di lavoro dipendente ex art. 50 comma 1 lett. a), b), c) cbis), d), hbis) ed l) di importo annuo non superiore a 15.000 euro, che abbiano un'imposta lorda superiore alle detrazioni di lavoro ex art. 13 comma 1 del Tuir.

Per i redditi oltre 15.000 e fino a 28.000 euro, invece la misura è riconosciuta nella specifica situazione in cui nell'anno la somma delle detrazioni di lavoro, per carichi familiari e di determinati oneri ex art. 15 e 16 bis del Tuir sostenuti entro il 31.12.2021, sia di importo superiore rispetto all'imposta lorda calcolata sul reddito complessivo.

In tale caso il trattamento integrativo è pari alla differenza tra l'importo complessivo delle specifiche detrazioni elencate dalla norma (specificate nella tabella seguente) e l'imposta lorda, fermo restando il limite massimo di euro 1.200 annui.

Con riferimento agli oneri detraibili, l'Agenzia ha chiarito che trattasi di spese che possono essere state sostenute anche prima del 2021, ma comunque non oltre il 31.12.2021, la cui detrazione si protrae nel 2022 per effetto di rateizzazioni (già in essere al 31.12.2021).

Fermo restando le regole dell'automaticità del riconoscimento (salvo richiesta di non applicazione) nonché della capienza dell'imposta lorda di lavoro dipendente/assimilato sulla rispettiva detrazione di lavoro, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che spetta al sostituto l'ulteriore verifica dell'incapienza dell'imposta lorda sulla base dei dati a sua disposizione, rispetto alla somma delle detrazioni previste dal secondo periodo del comma 1 dell'art. 1 del DL n. 3/20, limitatamente a quelle note al sostituto d'imposta.

Tali detrazioni sono sicuramente quelle di lavoro (art.

TRATTAMENTO INTEGRATIVO PER LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATO DAL 1° GENNAIO 2022

DEROGA IN CASO DI "INCAPIENZA"

REDDITO COMPLESSIVO ANNUO	TRATTAMENTO INTEGRATIVO
Oltre 15.000,00 e fino a 28.000,00	Da riconoscere in misura **pari alla eventuale differenza tra le detrazioni di seguito elencate e l'imposta lorda**, per un importo **non superiore a 1.200,00**

Nel caso di **reddito oltre 15.000,00 e fino a 28.000,00**, il trattamento integrativo è riconosciuto **in misura pari alla differenza tra le detrazioni di seguito elencate e l'imposta lorda, per un importo non superiore a 1.200,00 euro annui:**
› per **familiari a carico** (coniuge, figli e altri familiari) di cui all'art. 12,
› per **lavoro dipendente e assimilato** di cui all'art. 13, comma 1,
› per **interessi per mutui agrari e immobiliari per acquisto della prima casa, stipulati fino al 31.12.2021 (ex** art. 15 co. 1, lett. a) e b) e comma 1-ter)
› per **spese sanitarie superiori a 15.493,71 euro rateizzate** (ex art. 15, comma 1, lett. c)
› per spese per interventi di **recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica** degli edifici rateizzate (ex art. 16-*bis*);
› per detrazioni previste da altre disposizioni normative per spese sostenute fino al 31.12.2021 e rateizzate.

13 del Tuir) e per carichi familiari (art. 12 del Tuir), mentre è meno frequente che il sostituto conosca e gestisca le altre, per recuperare le quali il lavoratore dovrà pertanto presentare la dichiarazione dei redditi.

In quella stessa sede il trattamento integrativo effettivamente spettante potrebbe essere altresì oggetto di conguaglio sulla base del reddito complessivo del contribuente, in quanto l'imposta lorda da considerare per il rispetto dell'incapienza delle specifiche detrazioni previste dal secondo periodo del comma 1 dell'art. 1 del DL n. 3/20 va calcolata sul reddito complessivo e non solo su quello di lavoro dipendente.

Nell'esempio che segue, si ipotizza un reddito di lavoro dipendente annuo di 18.000 euro e la spettanza della detrazione per coniuge e per n. 1 figlio a carico (di età pari o superiore a 21 anni).

Poiché la somma delle detrazioni note al sostituto supera l'imposta lorda, il trattamento integrativo è riconosciuto in misura annua pari alla differenza tra i due importi.

L'ESEMPIO

	TRATTAMENTO INTEGRATIVO OLTRE 15.000€ - DEROGA "INCAPIENZA"	
	Reddito annuo 18.000€ con coniuge e figlio di età pari o superiore a 21 anni a carico al 100%	
	Reddito complessivo	**18.000,00**
a	Imposta lorda	**4.200,00**
b	*Detrazione lavoro dipendente*	2.825,35
c	*Detrazione coniuge a carico*	690,00
d	*Detrazione figli a carico*	769,98
	Detrazione per oneri	0,00
e	Totale detrazioni (b+c+d)	4.285,33
	DIFFERENZA TRA TOT. DETRAZIONI E IMPOSTA LORDA (e-a)	**- 85,33**
	Trattamento integrativo +	**85,33**

L'ESEMPIO

Figli a carico nel 2022: uno di età superiore a 3 anni e uno di età pari o superiore a 21 anni

	Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio minore 3 anni a carico al 100%: SPETTANTE FINO AL 28 FEBBRAIO 2022							
	Importo fisso		110.000,00					
-	Reddito complessivo	-	**35.396,40**					
		=	74.603,60	:	110.000,00	=	0,678215	
	Detrazione teorica figlio a carico minore 3 anni		1.220,00	x	**0,6782**	=	827,40	
							12	
							137,90	
							detrazione per 2 mesi	
	Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio di età pari o superiore a 21 anni a carico al 100%: SPETTANTE FINO AL 28 FEBBRAIO 2022							
	Importo fisso		110.000,00					
-	Reddito complessivo	-	**35.396,40**					
		=	74.603,60	:	110.000,00	=	0,678215	
	Detrazione teorica figlio a carico minore 3 anni		950,00	x	**0,6782**	=	644,29	
							12	
							107,38	
							detrazione per 2 mesi	

Come di consueto, il sostituto è tenuto a calcolare e riconoscere il trattamento integrativo mensilmente in busta paga (in base al reddito previsionale), salvo il conguaglio di fine anno o fine rapporto.

Le detrazioni

Nella circolare n. 4/2022 l'Agenzia delle Entrate illustra le novità introdotte in merito alla disciplina delle detrazioni di lavoro ex art. 13 del Tuir e dei figli a carico ex art. 12 comma 1 del Tuir.

Le detrazioni di lavoro

Con riferimento a tutte le detrazioni di lavoro (dipendente ed assimilato e lavoro autonomo) e di pensione, l'Agenzia oltre a commentare le rinnovate formule di calcolo delle stesse, puntualizza che la detrazione aggiuntiva che si somma a quella base per specifiche fasce di reddito, non deve essere rapportata al periodo di lavoro. Per i redditi di lavoro dipendente ed assimilato beneficiari della detrazione ex art. 13 comma 1 Tuir, la detrazione aggiuntiva è fissata in euro 65 annui e riservata ai redditi compresi tra 25.000 e 35.000 euro.

L'amministrazione finanziaria ci tiene a precisare che la detrazione di lavoro non deve essere riconosciuta per le giornate di assenza ingiustificata dovuta alla mancata esibizione del Green Pass, in quanto per quelle giornate non è maturato alcun trattamento economico, neppure sotto forma di retribuzione differita (esempio mensilità aggiuntive).

Le detrazioni per figli a carico

Dal prossimo 1° marzo i sostituti non riconosceranno più in busta paga le detrazioni per figli a carico fino a 20 anni e 364 giorni, in quanto sostituite dall'assegno unico, ma ai genitori continueranno a spettare le detrazioni e deduzioni per gli oneri sostenuti in favore dei figli, purchè fiscalmente a carico secondo i criteri reddituali previsti dal comma 2 dell'art.12 anche se non più destinari della detrazione, nonchè il regime fiscale agevolato dei beni e servizi del cd Welfare aziendale di cui al comma 2 dell'art. 51 del Tuir.

Lo chiarisce l'Agenzia delle Entrate richiamando la specifica previsione contenuta nel nuovo comma 4-ter dell'articolo 12 del Tuir introdotta dal DL n. 4/2022 cd Decreto Sostegni Ter.

Contestualmente l'Amministrazione finanziaria precisa che, ai sensi della lett. d) comma 1 dell'art. 12 del Tuir modificata anch'essa dal Decreto Sostegni-ter, i figli che per età non danno diritto alla detrazione, sono altresì esclusi dalla categoria degli altri familiari a carico ex art. 433 cod. civ.

La detrazione per figli under 21 anni, spiega l'Agenzia, è pertanto riconosciuta dal sostituto d'imposta solo per i primi due mesi dell'anno 2022, salvo come sempre il conguaglio di fine anno o fine rapporto sulla base del reddito complessivo annuo.

La regola del ragguaglio della detrazione 2022 ai 2/12 dell'importo annuo stimato, puntualizza l'Amministrazione

finanziaria nella circolare, dovrà essere applicata anche alla speciale detrazione per famiglie numerose dei nuclei con almeno 4 figli, anch'essa abrogata dal 1° marzo insieme alle altre maggiorazioni (per figlio di età inferiore a tre anni, per figlio disabile, per ciascun figlio nel caso di almeno tre figli). L'Agenzia aggiunge che tale detrazione spetterà per i primi due mesi dell'anno 2022, anche se il quarto figlio dovesse nascere dopo il 28 febbraio 2022.

Nel recente provvedimento l'Agenzia delle Entrate non analizza le conseguenze che l'abrogazione della detrazione per figli a carico di età inferiore a 21 anni produce sulla determinazione dell'importo delle detrazioni spettanti per i figli di età superiore.

In pratica l'Amministrazione finanziaria non commenta la modifica introdotta alla lettera c) del comma 1 dell'art. 12 del Tuir, che dall'1.3.2022 prevede che la maggiorazione di 15.000 (da inserire sia nel numeratore che nel denominatore della formula di calcolo della detrazione) sia riconosciuta per ogni figlio successivo al primo, in presenza di più figli che danno diritto alla stessa.

L'interpretazione letterale del nuovo testo che ha aggiunto la locuzione "che danno diritto alla detrazione" porterebbe a ritenere che il presupposto per applicare la maggiorazione è che vi siano almeno due figli che danno diritto alla detrazione, e cioè di età pari o superiore a 21 anni.

Il dubbio operativo è se questa previsione debba applicarsi già nel 2022, considerato che nella circolare n. 15/2007 l'Agenzia delle Entrate aveva precisato che la maggiorazione è riconosciuta per l'intero anno, senza cioè ragguaglio, a prescindere dal momento in cui è sorto il diritto.

Poiché nell'anno 2022 i figli sotto i 21 anni comunque danno diritto alla detrazione ex art. 12 del Tuir, sebbene per soli due mesi, l'Agenzia delle Entrate dovrà chiarire se la maggiorazione dei 15.000 debba o meno essere riconosciuta per l'intero anno, ai fini del calcolo del coefficiente di detrazione utile per la determinazione dell'effettiva detrazione spettante (per i figli con almeno 21 anni di età).

Nell'esempio seguente si ipotizza che il lavoratore con un reddito annuo di euro 35.936,40 abbia due figli a carico di cui uno di età inferiore a 21 anni (in particolare sotto i 3 anni), per il quale la detrazione spetta solo per i primi due mesi del 2022.

Ai fini della determinazione della detrazione spettante da marzo 2022 per il figlio di età pari o superiore a 21, si simulano le due seguenti ipotesi.:

1) In base all'interpretazione letterale della norma, secondo la quale la maggiorazione dei 15.000 euro è esclusa nella formula di calcolo a partire dal 1° marzo 2022 (in quanto il figlio under 21 anni non dà più diritto alla detrazione) la percentuale di detrazione spettante si ridurrebbe da 0,6782% a 0,6274%.

IPOTESI 1

	Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio di età pari o superiore a 21 anni a carico al 100%: SPETTANTE DAL 1° MARZO 2022						
	Importo fisso		95.000,00				
-	Reddito complessivo	-	**35.396,40**				
		=	59.603,60	:	95.000,00	=	0,627406
	Detrazione teorica figlio di età pari o superiore a 21 anni		950,00	x	**0,6274**	=	596,03
							12 =
							496,69
							detrazione per 10 mesi

2) In base ad un'interpretazione più favorevole al contribuente e coerente con le indicazioni della circolare Ade n. 15/2007 (secondo la quale la maggiorazione dei 15.000 euro spetta per l'intero anno, a prescindere da quando il diritto è sorto), la maggiorazione dei 15.000 euro continua ad essere riconosciuta anche dopo il 28.2.2022, nonostante il figlio che dà diritto alla detrazione sia uno soltanto.

Conseguentemente il coefficiente di detrazione non cambia, rispetto al calcolo fino al 28.2.2022.

IPOTESI 2

Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio di età pari o superiore a 21 anni a carico al 100%: SPETTANTE DAL 1° MARZO 2022						
Importo fisso		110.000,00				
- Reddito complessivo	-	**35.396,40**				
	=	74.603,60	:	110.000,00	=	0,678215
Detrazione teorica figlio di età pari o superiore a 21 anni		950,00	x	**0,6782**	=	644,29 : 12 =
						536,91
						detrazione per 10 mesi

Ricorda l'Amministrazione che sopravvive alle modifiche dell'articolo 12 del Tuir, la regola dell'ultimo periodo della lettera c) del comma 1, secondo la quale può essere riconosciuta la detrazione per coniuge a carico in luogo di quella per primo figlio a carico di età pari o superiore a 21 anni, se più conveniente ed a condizione che l'altro genitore manchi fisicamente (decesso) o giuridicamente (figlio non riconosciuto) e che quello richiedente non si sia sposato o sia separato legalmente ed effettivamente.

L'Agenzia infine conferma, come già fatto dall'Inps nella circolare n. 23/2022, che l'unico caso in cui dal prossimo 1° marzo le detrazioni per figli a carico (dai 21 anni in su) sono cumulabili con

L'ESEMPIO

Figli a carico nel 2022 per l'intero anno: uno di età inferiore a 3 anni e uno di età pari o superiore a 21 anni

Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio minore 3 anni a carico al 100%: SPETTANTE FINO AL 28 FEBBRAIO 2022						
Importo fisso		110.000,00				
Reddito complessivo	-	**35.396,40**				
	=	74.603,60	:	110.000,00	=	0,678215
Detrazione teorica figlio a carico minore 3 anni		1.220,00	x	**0,6782**	=	827,40 : 12 =
						137,90
						detrazione per 2 mesi
Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio di età pari o superiore a 21 anni a carico al 100%: SPETTANTE FINO AL 28 FEBBRAIO 2022						
Importo fisso		110.000,00				
Reddito complessivo	-	**35.396,40**				
	=	74.603,60	:	110.000,00	=	0,678215
Detrazione teorica figlio a carico minore 3 anni		950,00	x	**0,6782**	=	644,29 : 12 =
						107,38
						detrazione per 2 mesi
Calcolo della detrazione ex art 12 - 1 figlio di età pari o superiore a 21 anni a carico al 100%: SPETTANTE DAL 1° MARZO 2022						
Importo fisso		95.000,00				
Reddito complessivo	-	**35.396,40**				
	=	59.603,60	:	95.000,00	=	0,627406
Detrazione teorica figlio di età pari o superiore a 21 anni		950,00	x	**0,6274**	=	596,03 : 12 =
						496,69
						detrazione per 10 mesi

l'assegno unico universale introdotto dal dlgs n. 230/2021, è quello dei figli disabili quali individuati in base all'elenco dell'allegato 3 del DPCM n. 159/2013 che disciplina l'ISEE.

IL CONGUAGLIO ENTRO APRILE

Tutte le modifiche della disciplina dell'Irpef, precisa l'Agenzia nella circolare n. 4/22, sebbene in vigore alcune dal 1° gennaio ed altre dal 1° marzo 2022, potranno essere applicate anche retroattivamente entro il mese di aprile 2022, con conguaglio dei mesi pregressi.

Il differimento degli aumenti delle addizionali regionali e comunali anno 2022

Le Regioni e le Province autonome hanno tempo fino al prossimo 31 marzo per deliberare aumenti dell'addizionale regionale 2022 compatibili con i nuovi scaglioni Irpef in vigore dal 1° gennaio scorso.

È stato differito, dall'art. 1 comma 5 della legge di bilancio, dal 31 dicembre 2021 al 31 marzo 2022 il termine entro deve essere pubblicata nel bollettino ufficiale della regione o provincia autonoma, la legge regionale che fissa la maggiorazione dell'addizionale per l'anno 2022.

È stato altresì slittato dal 31 gennaio al 13 maggio 2022 il termine entro il quale le Regioni dovranno comunicare i nuovi dati dell'addizionale 2022 ai fini della pubblicazione nel sito delle Finanze,

Nella circolare n. 4/2022 l'Agenzia rinvia alla risoluzione delle Finanze n. 2 del 1° febbraio 2022, in cui è stato spiegato che le Regioni che hanno già deliberato l'aumento dell'aliquota dell'addizionale regionale con legge approvata entro il 31.12.2021, dovranno emanare una nuova legge con cui fissare aliquote differenziate adeguate alla nuova articolazione degli scaglioni Irpef in vigore dal 2022.

Al contrario le Regioni che intendono mantenere l'aliquota unica, cioè non differenziata per scaglioni, e che quindi non dovranno adottare alcuna specifica legge, potranno da subito inserire i relativi dati nel portale del federalismo fiscale, fermo restando il termine ultimo del 13 maggio 2022.

La conseguenza per il sostituto d'imposta, come precisato dall'Agenzia, è che il sostituto applicherà l'aliquota unica, se deliberata entro il 31.12.2021, ovvero l'aliquota base (senza maggiorazioni) in caso di aumenti deliberati entro il 31.12.21 secondo la precedente articolazione degli scaglioni Irpef al 31.12.21, in quanto tali aumenti dovranno essere ridefiniti con una nuova legge di adeguamento.

Con riferimento all'addizionale comunale 2022, la legge di bilancio prevede che i comuni possono modificare aliquote e scaglioni al fine di renderli conformi alla rinnovata struttura dell'Irpef nazionale, entro il 31 marzo prossimo o, in caso di scadenza successiva, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione, così come previsto dall'art. 1 del dlgs n. 360/1998.

Rimane in ogni caso confermata la regola secondo cui il sostituto quantifica l'acconto dell'addizionale comunale del 2022 sulla base delle aliquote e dell'esenzione vigenti nell'anno precedente.