



DECRETO FISCALE

DECRETO-LEGGE 21 Ottobre 2021, n. 146
Parte fiscale

INTRODUZIONE

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.L. n. 146 del 21 ottobre 2021 (c.d. "Decreto Fiscale"), in vigore dal 22 ottobre 2021 e recante "misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili".

Nel decreto sono state introdotte diverse novità in materia fiscale, tra le quali si segnalano in particolare quelle inerenti la Rottamazione-ter, le cartelle di pagamento notificate dal 1° settembre 2021 e il Patent Box.

ART 1 - RIMESSIONE IN TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE-TER E SALDO E STRALCIO

Attraverso la sostituzione del comma 3 dell'articolo 68 del decreto-legge n. 18 del 2020, viene prevista la riammissione nei termini dei contribuenti decaduti dai provvedimenti di "Rottamazione-ter" e "Saldo e stralcio" a causa del mancato versamento delle rate previste in origine entro l'anno 2020 e che le disposizioni introdotte dalla Legge n. 106/2021, in sede di conversione del decreto "Sostegni-bis", hanno differito al:

- 31 luglio 2021, per quelle originariamente in scadenza il 28/02/2020 e il 31/03/2020;
- 31 agosto 2021, per quella in scadenza il 31/05/2020;
- 30 settembre 2021, per la rata in scadenza il 31/07/2020;
- 31 ottobre 2021 per la rata in scadenza il 30/11/2020.

Il Decreto dispone che tutte le rate di "Rottamazione-ter" e "Saldo e stralcio" del 2020, qualora **versate integralmente entro il 30 novembre 2021 sono considerate versate in modo "tempestivo"**, evitando l'inefficacia delle definizioni agevolate.

consentita dall'art. 3, co. 14-bis, del DL 119/2018. Laddove in assenza di **ulRest a ferma la tolleranza dei 5 giorni di ritardo** teriori proroghe il termine non venisse rispettato gli effetti della rottamazione e del saldo e stralcio vengono meno e non sarà possibile ottenere la dilazione ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/1973.

Tale novità risulta **di notevole interesse per coloro che non avevano rispettato i termini per il versamento rateale ed erano considerati decaduti**, trovandosi, di fatto, nella situazione di dover versare il debito originario, comprensivo di interessi e sanzioni.

ART 2- ESTENSIONE DEL TERMINE DI PAGAMENTO PER LE CARTELLE DI PAGAMENTO NOTIFICATE NEL PERIODO DAL 1° SETTEMBRE 2021 AL 31 DICEMBRE 2021

Il termine per l'adempimento spontaneo con riferimento alle cartelle di pagamento notificate **dal 1° settembre al 31 dicembre 2021, viene prolungato da 60 giorni a 150 giorni (cinque mesi) dalla notifica**. Per le cartelle di pagamento che verranno notificate dal 1° gennaio 2022 continua, invece, a valere il termine di 60 giorni di cui all'art. 21 del D.Lgs. 546/92.

Durante tale periodo è preclusa al fisco ogni attività esecutiva. Fino allo scadere del termine dei 150 giorni non saranno dovuti interessi di mora e l'agente della riscossione non potrà agire per il recupero del debito.

Il contribuente potrà sfruttare tale arco temporale:

- per effettuare il versamento totale del dovuto;
- per proporre una dilazione degli importi;
- per impugnare la cartella innanzi al giudice tributario.

Se al contribuente viene **notificata una cartella di pagamento nella finestra temporale tra il 1° settembre e il 31 dicembre 2021**, costui avrà più tempo per decidere se:

- **Pagare interamente il dovuto:** il contribuente dovrà utilizzare il bollettino RAV o il modulo pagoPA allegato al documento ricevuto accedendo alla piattaforma pagoPA, utilizzando il servizio "paga online" oppure attraverso i consueti canali telematici delle banche, di Poste Italiane e di tutti gli altri Prestatori di Servizi di Pagamento aderenti al nodo PagoPA.
- **Rateizzare il debito:** il contribuente che intende richiedere una rateizzazione del debito dovrà presentare una apposita istanza secondo quanto previsto dall'art. 19 DPR n. 602/1973.
- **Chiedere la sospensione:** se il contribuente ritiene che le somme indicate nella cartella non siano dovute più presentare all'Agenzia delle Entrate-Riscossione istanza di sospensione della riscossione affinché l'ente creditore possa verificare la situazione. La domanda non è ripetibile e va presentata a pena decadenza entro 60 giorni dalla data in cui l'Agenzia delle Entrate ha notificato la cartella o gli altri atti della riscossione. Una volta presentata l'istanza, l'Agenzia si fa carico di trasmetterla all'ente creditore e sospende le procedure in attesa della risposta. In assenza di riscontro da parte dell'ente entro 220 giorni, il debito sarà annullato.
- **Chiedere l'annullamento del debito:** il contribuente può anche presentare istanza di annullamento del debito qualora ritenga che la richiesta di pagamento contenuta nella cartella o nell'avviso non sia dovuta; istanza che dovrà essere proposta o direttamente all'ente creditore oppure al giudice. L'istanza di annullamento o sgravio potrà essere totale o parziale. Al provvedimento di sgravio, ossia di annullamento del tributo, dovrà seguire il rimborso delle somme eventualmente già pagate.

- **Presentare istanza di rimborso:** la richiesta di rimborso può essere presentata dal contribuente che abbia versato più del dovuto o pagato un tributo che poi è stato annullato.
- **Pagare con compensazione:** è possibile compensare i propri crediti commerciali vantati verso la PA o quelli erariali con tributi riportati nelle cartelle di pagamento. La compensazione con crediti commerciali verso la PA può essere applicata qualora l'impresa abbia effettuato dei lavori per conto di una PA e non abbia ancora ricevuto il pagamento per la prestazione effettuata. È indispensabile che la amministrazione interessata certifichi il credito. È necessario che i crediti commerciali siano certi, liquidi, esigibili e non prescritti.
- **Ricorrere in Commissione tributaria.**

ART 3- ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE

La norma prevede per i piani di rateizzazione ex art. 19, D.P.R. n. 602/1973 che erano in corso all'8 marzo 2020 -prima dell'inizio del periodo di sospensione della riscossione conseguente all'emergenza Covid-19:

- **l'innalzamento della soglia di decadenza dal piano di dilazione** in caso di mancato pagamento di 18 rate (anziché 10 rate previste dal decreto Cura Italia D.L. n. 18/2020) anche non consecutive;
- **la "riammissione automatica" ai decaduti dai piani di rateazione** in essere alla data dell'8 marzo 2020, il cui termine delle rate sospese è fissato al 31 ottobre 2021;
- **la validità degli adempimenti già svolti dall'agente della riscossione** e acquisizione dei versamenti già compiuti dai contribuenti tra il 1° ottobre 2021 e il 22 ottobre 2021, avuto riferimento ai carichi ricompresi nei piani di dilazione con riferimento ai quali alla data del 22 ottobre 2021 i debitori risultano decaduti dai piani stessi, restando quindi acquisiti gli interessi di mora e le sanzioni oltre alle somme aggiuntive.

Con riferimento alle rateazioni già concesse dopo l'8 marzo 2020 e per le richieste presentate o che verranno presentate fino al 31 dicembre 2021, la decadenza si verifica nel caso di mancato versamento di 10 rate.

Per le rateazioni presentate a partire dal 1° gennaio 2022 la decadenza si determina, come ordinariamente previsto, al mancato pagamento di 5 rate.

ART 5, COMMA 5 - BONUS CULTURA

Con una modifica all'articolo 36-bis, quinto comma, del decreto-legge n. 41 del 2021, che prevede il **riconoscimento di un credito d'imposta, pari al 90 per cento di determinate spese sostenute nel 2020**, a favore dei soggetti svolgenti attività teatrali e degli spettacoli dal vivo, che, nell'anno 2020, hanno subito una riduzione del fatturato di almeno il 20 per cento rispetto all'anno 2019, viene disposto che tale credito d'imposta sia utilizzabile mediante compensazione e non anche nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale è stata sostenuta la spesa.

ART 5, COMMA da 7° 12 - CORRETTIVI AL CREDITO RICERCA E SVILUPPO

Il decreto prevede la possibilità per i soggetti che alla data del 22 ottobre 2021 hanno indebitamente utilizzato in compensazione il credito d'imposta derivante da spese di ricerca e sviluppo, maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, di regolarizzare la propria posizione riversando il credito d'imposta stesso, senza sanzioni ed interessi. **Tale possibilità è riservata ai soggetti che hanno realmente svolto e sostenuto spese per attività non qualificabili**, in tutto o in parte, come di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.

A tale proposito si ricorda che l'art. 3 del D.L. n.145/2013 attribuisce a tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo **un credito di imposta nella misura del 25%** delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti rispetto a quello del 31 dicembre 2015.

Il credito di imposta spetta a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (cioè dal 2015 per i soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare) e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 (cioè fino al 2019 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

L'utilizzo indebito del credito per spese di ricerca e sviluppo configura una ipotesi di utilizzo di un credito inesistente per carenza totale o parziale del presupposto costitutivo. Ne consegue l'applicabilità della sanzione prevista dall'art. 13, comma 5, D.Lgs. n. 471/1997 (dal 100 al 200 per cento del credito indebitamente utilizzato) e la possibilità per il fisco di notificare l'atto di recupero entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo in compensazione.

Presupposto soggettivo

La misura è rivolta:

- ai soggetti che hanno utilizzato in compensazione il credito d'imposta (indebitato) per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, maturato a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, senza applicazione di sanzioni e interessi:
 - che nei periodi d'imposta indicati abbiano realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo ammissibili nell'accezione rilevante ai fini del credito d'imposta.
 - che abbiano commesso errori nella quantificazione o nell'individuazione delle spese ammissibili in violazione dei principi di pertinenza e congruità nonché nella determinazione della media storica di riferimento.

Misura

Tali soggetti possono sanare indebite compensazioni mediante il riversamento dell'importo del credito indebitamente utilizzato, senza applicazione di sanzioni e interessi.

L'accesso alla procedura è in ogni caso escluso nei casi in cui il credito d'imposta utilizzato in compensazione sia il risultato di:

- condotte fraudolente di fattispecie oggettivamente o soggettivamente simulate;
- di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti;
- nelle ipotesi in cui manchi la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono.

Modalità di accesso

I soggetti che intendono avvalersi della procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta devono inviare apposita **richiesta all'Agenzia delle Entrate entro il 30 settembre 2022**, specificando:

- il periodo o i periodi d'imposta di maturazione del credito d'imposta per cui è presentata la richiesta;
- gli importi del credito oggetto di riversamento spontaneo;
- tutti gli altri dati ed elementi richiesti in relazione alle attività e alle spese ammissibili.

Il contenuto e le modalità di trasmissione del modello di comunicazione per la richiesta di applicazione della procedura sono definiti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro il 31 maggio 2022.

L'importo del credito indebitamente utilizzato in compensazione indicato nella comunicazione inviata all'Agenzia delle Entrate deve essere riversato entro il 16 dicembre 2022.

Il versamento può essere effettuato in tre rate di pari importo, con le seguenti scadenze:

- la prima entro il 16 dicembre 2022;
- la seconda entro il 16 dicembre 2023;
- la terza entro il 16 dicembre 2024.

In caso di pagamento rateale sono dovuti a decorrere dal 17 dicembre 2022 gli interessi rateali.

In esito al corretto perfezionamento della procedura di riversamento è esclusa la punibilità per il delitto di cui all'art. 10-quater del D.Lgs., n. 74/2000, comma 11, che punisce con la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni chiunque non versa le somme dovute utilizzando in compensazione crediti inesistenti per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

Controlli eseguiti e atti definitivi

La procedura di regolarizzazione non può essere utilizzata per il riversamento dei crediti il cui utilizzo in compensazione sia già stato accertato con un atto di recupero crediti, ovvero con altri provvedimenti impositivi, divenuti definitivi alla data di entrata in vigore del decreto fiscale.

Pertanto, la notifica di un atto di recupero o di un avviso di accertamento di altro provvedimento amministrativo non preclude la possibilità di avvalersi della procedura a meno che tale atto non sia divenuto definitivo.

Nel caso in cui l'utilizzo del credito di imposta sia già stato constatato con altro atto istruttorio ovvero accertato con un atto di recupero crediti ovvero con un provvedimento impositivo, non ancora divenuti definitivi alla data di entrata in vigore del decreto, la norma prevede che il riversamento deve obbligatoriamente riguardare l'intero importo del credito oggetto di recupero, accertamento o contestazione senza possibilità di applicare la rateazione.

ART 5, COMMA 13 - AIUTI DI STATO NELLA SEZIONE 3.1. O 3.12. DEL QUADRO TEMPORANEO DI AIUTI DI STATO

Viene integrato l'art. 1 co. 13 del DL 41/2021 comprendendo nel quadro normativo che consente di fruire dei massimali previsti dalle Sezioni 3.1. o 3.12. della Comunicazione della Commissione Europea 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, relativa al Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato, anche i seguenti aiuti:

- Contributi a fondo perduto per le start up di cui all'art. 1-ter del D.L. 41/2021;
- Definizione agevolata ex art. 5 del D.L. 41/2021;
- Esenzione prima rata IMU ex art. 6-sexies del D.L. 41/2021;
- Contributo a fondo perduto ex art. 1 del D.L. 73/2021 ("Sostegni bis");
- Proroga del credito di imposta locazioni ex art. 4 del D.L. 73/2021.

ART 6 - SEMPLIFICAZIONE DELLA DISCIPLINA DEL PATENT BOX

Il decreto ha sostanzialmente riformato le modalità di funzionamento del c.d. "Patent box". Da un'agevolazione del reddito dei beni intangibili (Ip) prevista in origine si passa ad una maggiorazione del 90% dei costi deducibili sostenuti per le attività di ricerca e sviluppo relative ai beni utilizzati direttamente o indirettamente dall'impresa tra i quali nello specifico:

- il software coperto da copyright;
- i brevetti industriali;
- i marchi d'impresa;
- i disegni e modelli, nonché i processi, le formule e le informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico, giuridicamente tutelabili.

Presupposto soggettivo

La misura è rivolta ai soggetti titolari di reddito d'impresa.

I soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), del TUIR, possono esercitare l'opzione a condizione di essere residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Misura

Ai fini delle imposte sui redditi, i costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli, nonché processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa, sono maggiorati del 90 per cento.

Le disposizioni si applicano a condizione che i soggetti che esercitano l'opzione svolgano le attività di ricerca e sviluppo, anche mediante contratti di ricerca stipulati con società diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa ovvero con università o enti di ricerca e organismi equiparati.

Modalità di accesso

I soggetti che intendano beneficiare della maggiore deducibilità dei costi possono indicare le informazioni necessarie alla determinazione della predetta maggiorazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto da un provvedimento attuativo di futura emanazione del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

I soggetti che esercitano l'opzione non possono fruire, per l'intera durata dell'opzione e in relazione ai medesimi costi, del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo.

I soggetti che abbiano esercitato l'opzione Patent Box di cui all'art. 1 co. 37 – 45 della L. 190/2014 in data antecedente all'entrata in vigore del decreto possono scegliere in alternativa al regime opzionato, di aderire al nuovo regime agevolativo previa comunicazione da inviare secondo le modalità che saranno stabilite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Diversamente, i soggetti che hanno già stipulato un accordo di ruling ovvero coloro i quali abbiano aderito al regime del Patent Box autoliquidato, non possono scegliere di adire al nuovo regime rimanendo vincolati a quel regime.

L'opzione ha durata per cinque periodi d'imposta ed è irrevocabile e rinnovabile valida anche ai fini IRAP.

Le nuove disposizioni si applicano alle opzioni esercitate a decorrere dal 22 ottobre 2021. Dalla stessa data sono abrogate le disposizioni in materia di Patent Box previste da:

- l'art. 1 co. 37 – 45 della L. 190/2014 recante la disciplina originaria del Patent Box;
- l'art. 4 del D.L. 34/2019 relativo all'opzione di autodeterminazione del reddito agevolabile.

E' prevista una disciplina transitoria, introdotta dal comma 10 dell'articolo 6 del Decreto, per i contribuenti che non hanno sottoscritto un accordo di ruling con l'Agenzia delle Entrate, con l'effetto di consentire la scelta tra l'uscita opzionale per transitare al nuovo regime agevolato o la sottoscrizione dell'accordo di ruling.