

Circolari per la clientela

**DL 21.10.2021 n. 146
(c.d. “decreto fiscale”) -
Principali novità in materia fiscale
e di agevolazioni**

1 PREMESSA

Con il DL 21.10.2021 n. 146 (c.d. "decreto fiscale"), pubblicato sulla *G.U.* 21.10.2021 n. 252, sono state emanate ulteriori misure urgenti in materia economica e fiscale e di tutela del lavoro.

Il DL 146/2021 è entrato in vigore il 22.10.2021, giorno successivo alla sua pubblicazione. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito vengono analizzate le principali novità contenute nel DL 146/2021 in materia fiscale e di agevolazioni.

Nella successiva circolare saranno analizzate le novità in materia di lavoro.

Il DL 146/2021 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

2 DILAZIONI DEI RUOLI

Il DL 146/2021 introduce alcune agevolazioni per le dilazioni in essere all'8.3.2020, la cui comprensione richiede una trattazione unitaria dell'argomento.

Trattasi della dilazione disciplinata dall'art. 19 del DPR 602/73.

In base alla disciplina generale, per quanto rileva ai nostri fini:

- la dilazione viene concessa senza dimostrare la temporanea difficoltà finanziaria per debiti di importo sino a 60.000,00 euro;
- la decadenza si verifica con il mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive;
- se si è decaduti, la riammissione può avvenire solo se si pagano, in unica soluzione, le rate scadute.

2.1 DILAZIONI IN ESSERE ALL'8.3.2020

Per le dilazioni in essere all'8.3.2020, grazie al DL 146/2021, la decadenza si verifica con il mancato pagamento di 18 rate, anche non consecutive.

Relativamente a tali dilazioni, va detto che, in ragione delle diverse proroghe disposte dalla legislazione emergenziale, le rate sono state sospese dall'8.3.2020 al 31.8.2021.

Queste rate vanno pagate in unica soluzione entro il 31.10.2021 (in sostanza ai debitori è stato concesso un mese in più, posto che prima del DL 146/2021 la scadenza era al 30.9.2021).

2.2 DILAZIONI DECADUTE ALL'8.3.2020

Coloro i quali, all'8.3.2020, erano decaduti da una dilazione dei ruoli, possono essere riammessi senza la necessità di pagare le rate scadute se presentano domanda entro il 31.12.2021.

La decadenza si verifica con il mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive.

2.3 DILAZIONI DOMANDATE DOPO L'8.3.2020

Le dilazioni chieste dopo l'8.3.2020, in base alle FAQ pubblicate da Agenzia delle Entrate-Riscossione in data 22.10.2021, continuano ad avere come termine di pagamento il 30.9.2021 (si rammenta che sono state sospese le rate con scadenza dall'8.3.2020 al 31.8.2021).

Inoltre, la decadenza si verifica con il mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive.

2.4 DILAZIONI DOMANDATE DAL 30.11.2020 AL 31.12.2021

Per le domande di dilazione presentate dal 30.11.2020 al 31.12.2021:

- la dilazione viene concessa senza dimostrare la temporanea difficoltà finanziaria per debiti di importo sino a 100.000,00 euro;
- la decadenza si verifica con il mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive.

3 ROTTAMAZIONE DEI RUOLI E SALDO E STRALCIO DEGLI OMESSI PAGAMENTI - PROROGA DELLE RATE

Le rate da rottamazione dei ruoli (inclusa la rottamazione dei dazi doganali e dell'IVA all'importazione), nonché quelle relative al saldo e stralcio degli omessi pagamenti, scadute nel corso del 2020 e del 2021, vanno pagate, in unica soluzione, entro il 30.11.2021.

Rimane ferma la tolleranza dei cinque giorni di ritardo.

Ove, in assenza di ulteriori proroghe, il pagamento venisse eseguito tardi o in maniera insufficiente, riemerge il debito a titolo di sanzioni e interessi, e, nel caso del saldo e stralcio, anche la quota capitale che era stata stralciata.

Il carico, inoltre, non potrà beneficiare di alcuna rateazione.

Prima del DL 146/2021, le rate andavano invece pagate:

- entro il 31.7.2021, per quelle in scadenza il 28.2.2020 e il 31.3.2020;
- entro il 31.8.2021, per quella in scadenza il 31.5.2020;
- entro il 30.9.2021, per quella in scadenza il 31.7.2020;
- entro il 31.10.2021, per quella in scadenza il 30.11.2020;
- entro il 30.11.2021, per quelle in scadenza il 28.2.2021, il 31.3.2021, il 31.5.2021 e il 31.7.2021.

4 CARTELLE DI PAGAMENTO NOTIFICATE DALL'1.9.2021 AL 31.12.2021 - TERMINI DI PAGAMENTO

Le cartelle di pagamento notificate dall'1.9.2021 al 31.12.2021 vanno pagate entro 150 giorni dalla data di notifica, e non entro i consueti 60 giorni.

Sembra corretto avere riguardo al giorno in cui la notifica si perfeziona nei confronti del debitore, e non al giorno, antecedente, in cui si perfeziona nei confronti dell'Agente della Riscossione.

Nel predetto lasso temporale di 150 giorni, di conseguenza, il debitore non è considerato inadempiente, dunque non possono essere attivate azioni esecutive e cautelari e non decorrono gli interessi di mora.

Termine per il ricorso

Il termine per il ricorso, di 60 giorni, non viene prorogato.

5 CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO - RIVERSAMENTO - STRALCIO DI SANZIONI E INTERESSI

Viene introdotta una speciale sanatoria per le indebite compensazioni del credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo, che si concretizza nella presentazione di un'istanza all'Agenzia delle Entrate entro il 30.9.2022 e nel pagamento delle somme (senza possibilità di compensazione) in un'unica soluzione entro il 16.12.2022 oppure in tre rate annuali di pari importo (con applicazione degli interessi legali).

Essa riguarda le indebite compensazioni eseguite entro il 22.10.2021 (data di entrata in vigore del DL 146/2021) del credito d'imposta per ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del DL 145/2013.

I crediti che rientrano nella sanatoria devono essere maturati dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 (anni 2015 - 2019 per i soggetti "solari").

La sanatoria è preclusa se al 22.10.2021 è presente un avviso di recupero del credito d'imposta ormai definitivo.

Ove, invece, l'avviso non sia definitivo è possibile avvalersi della procedura, ma senza pagamento rateale e versando l'intero importo del credito compensato.

5.1 SPESE OGGETTO DI SANATORIA

Le spese che hanno dato luogo al credito d'imposta per ricerca e sviluppo devono essere state sostenute e ritenute non agevolabili, nel senso che non rientrano nel concetto di ricerca e sviluppo utile per fruire del credito d'imposta.

Non sono agevolabili le spese caratterizzate da condotte fraudolente, da simulazioni oggettive o soggettive o basate su documenti falsi.

Del pari, non sono agevolabili le spese non documentate.

5.2 BENEFICI

Per avvalersi della sanatoria occorre riversare per intero il credito indebitamente compensato, fruendo dello stralcio delle sanzioni amministrative e degli interessi.

Di norma, si tratta delle sanzioni irrogate in conseguenza della compensazione di crediti inesistenti, dal 100% al 200% dell'importo del credito stesso.

Sul versante penale, il reato di indebita compensazione (art. 10-*quater* del DLgs. 74/2000) non è più punibile.

I benefici sono subordinati al puntuale ed integrale pagamento delle somme dovute, anche in caso di rateizzazione.

5.3 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Il contenuto e le altre modalità attuative dell'istanza di sanatoria saranno stabilite da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

6 ABROGAZIONE DEL *PATENT BOX* E INTRODUZIONE DI UNA MAGGIORE DEDUZIONE DEI COSTI DI RICERCA E SVILUPPO

Viene abrogato il regime del *Patent box* e sostituito con una nuova "super deduzione" dei costi di ricerca e sviluppo per i titolari di reddito d'impresa.

Il nuovo regime prevede una maggiorazione del 90% dell'importo deducibile dei costi di ricerca e sviluppo relativi a determinati beni immateriali (*software* protetto da *copyright*, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli, processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili), utilizzati direttamente o indirettamente nell'attività propria dell'impresa.

L'opzione per la "super deduzione":

- ha durata per cinque periodi d'imposta;
- è irrevocabile;
- è rinnovabile;
- è efficace sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP.

Le modalità di esercizio dell'opzione saranno definite con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

6.1 DECORRENZA E REGIME TRANSITORIO

Le nuove disposizioni si applicano alle opzioni esercitate a decorrere dal 22.10.2021 (data di entrata in vigore del DL 146/2021) e, a partire dalla medesima data, è abrogato il *Patent box*.

I soggetti che abbiano esercitato l'opzione *Patent box* in data antecedente al 22.10.2021 possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al nuovo regime agevolativo, previa comunicazione da inviare secondo le modalità che saranno stabilite con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

6.2 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le disposizioni attuative della nuova agevolazione saranno definite con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

6.3 DIVIETO DI CUMULO CON IL CREDITO RICERCA E SVILUPPO

Per l'intera durata dell'opzione per la "super deduzione", non è possibile fruire del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo in relazione ai medesimi costi.

7 CREDITO D'IMPOSTA PER ATTIVITÀ TEATRALI E SPETTACOLI DAL VIVO

Con una modifica all'art. 36-*bis* co. 5 del DL 41/2021, è stata eliminata la possibilità di utilizzare il credito d'imposta per attività teatrali e spettacoli dal vivo nella dichiarazione dei redditi.

L'agevolazione può quindi essere utilizzata esclusivamente in compensazione mediante il modello F24.

8 DISPOSIZIONI RELATIVE AGLI 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 del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato anche i seguenti aiuti:

- contributo a fondo perduto per le *start up* di cui all'art. 1-*ter* del DL 41/2021;
- definizione agevolata degli avvisi bonari ex art. 5 del DL 41/2021;
- esenzione prima rata IMU ex art. 6-*sexies* del DL 41/2021;
- contributo a fondo perduto ex art. 1 del DL 73/2021 (c.d. "Sostegni-*bis*");
- proroga del credito d'imposta locazioni ex art. 4 del DL 73/2021.

9 RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ - ESTENSIONE AGLI ISCRITTI SOLO NEL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

Per effetto della modifica operata alla lett. a) del co. 3 dell'art. 3 del DPR 322/98, i soggetti iscritti nel Registro dei revisori legali, che non siano anche iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili o dei consulenti del lavoro, diventano abilitabili al rilascio del visto di conformità ai sensi:

- dell'art. 35 co. 3 del DLgs. 241/97, che individua i soggetti che possono rilasciare il visto di conformità sulle dichiarazioni, necessario di regola per la compensazione "orizzontale" nel modello F24 dei crediti per un importo superiore a 5.000,00 euro annui o per i rimborsi IVA superiori a 30.000,00 euro per periodo d'imposta;
- dell'art. 119 co. 11 del DL 34/2020, in relazione al rilascio del visto di conformità in caso di esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito d'imposta, con riferimento agli interventi che danno diritto al c.d. "superbonus del 110%".

Altri requisiti e adempimenti

Ai fini del rilascio dei visti di conformità, i soggetti iscritti solo nel Registro dei revisori legali dovranno però rispettare anche gli altri requisiti richiesti e porre in essere i previsti adempimenti.

Si tratta, in generale, di:

- essere abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- stipulare un'apposita polizza di assicurazione della responsabilità civile;
- presentare alla DRE competente, in base al proprio domicilio fiscale, la richiesta di iscrizione nell'apposito elenco informatizzato;

- tenere le scritture contabili del contribuente e predisporre le relative dichiarazioni;
- effettuare i previsti controlli;
- trasmettere in via telematica le dichiarazioni "vistate".

10 CONCESSIONE DI CONTRIBUTI PER L'ACQUISTO DI VEICOLI ECOLOGICI, NUOVI O USATI - STANZIAMENTO DI ULTERIORI RISORSE

Vengono stanziati ulteriori 100 milioni di euro per l'anno 2021 per proseguire nella concessione delle previste agevolazioni per l'acquisto di veicoli ecologici, che sarebbero venute meno anticipatamente per esaurimento delle precedenti risorse.

In particolare, vengono destinati:

- ulteriori 65 milioni di euro per la concessione dei contributi per l'acquisto, anche in locazione finanziaria, di autoveicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica, con emissioni di anidride carbonica comprese nella fascia da 0 a 60 grammi per chilometro, di prezzo inferiore a 50.000,00 euro IVA esclusa, con eventuale rottamazione di un veicolo della medesima categoria omologato alle classi da Euro 0 a Euro 4 (art. 1 co. 1031 della L. 30.12.2018 n. 145);
- ulteriori 20 milioni di euro per la concessione dei contributi per l'acquisto, anche in locazione finanziaria, di veicoli commerciali di categoria N1 nuovi di fabbrica o autoveicoli speciali di categoria M1 nuovi di fabbrica, con massa fino a 3,5 tonnellate, con eventuale rottamazione di un veicolo della medesima categoria omologato in una classe fino a Euro 4/IV, di cui 15 milioni di euro riservati ai veicoli esclusivamente elettrici (art. 1 co. 657 della L. 30.12.2020 n. 178);
- ulteriori 10 milioni di euro per la concessione dei contributi per l'acquisto, anche in locazione finanziaria, di autoveicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica, omologati in una classe non inferiore a Euro 6 di ultima generazione con emissioni di anidride carbonica comprese nella fascia da 61 a 135 grammi per chilometro, con prezzo inferiore a 40.000,00 euro al netto dell'IVA, con contestuale rottamazione di un veicolo omologato in una classe inferiore a Euro 6 che sia stato immatricolato prima dell'1.1.2011 (art. 1 co. 654 - 655 della L. 30.12.2020 n. 178);
- ulteriori 5 milioni di euro per la concessione alle persone fisiche dei contributi per l'acquisto di un veicolo di categoria M1 usato, con prezzo non superiore a 25.000,00 euro, omologato in una classe non inferiore a Euro 6 e con emissioni di anidride carbonica comprese nella fascia da 0 a 160 grammi per chilometro, con contestuale rottamazione di un veicolo della medesima categoria, immatricolato da almeno 10 anni (art. 73-*quinquies* co. 2 lett. d) del DL 25.5.2021 n. 73, conv. L. 23.7.2021 n. 106).