

**RASSEGNA DEI CONTENUTI FISCALI DEL
DECRETO LEGGE N. 146 DEL 21 OTTOBRE 2021**
Le principali disposizioni di carattere fiscale

Il Decreto-legge n. 146 del 21 ottobre 2021 contiene diverse misure fiscali quali, tra le altre:

- *rimessione nei termini della rottamazione-ter e saldo e stralcio;*
- *estensione dei termini per il pagamento delle cartelle;*
- *nuovi termini di decadenza per le rateizzazioni;*
- *differimento del 31.10.2021 del termine per il pagamento delle rate sospese;*
- *utilizzazione del bonus cultura unicamente in compensazione;*
- *integrazione delle misure previste in tema di Aiuti di Stato;*
- *sostituzione della disciplina del patent box;*
- *possibilità di riversamento del credito d'imposta R&S senza applicazione di sanzioni ed interessi.*

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 252 del 21 ottobre 2021, il decreto-legge 146, n. 21 ottobre 2021, entrato in vigore il 22 ottobre 2021 (giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella G.U.).

Il predetto decreto contiene varie disposizioni di carattere fiscale di particolare interesse che si riepilogano di seguito.

1. RIMESSIONE IN TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE-TER E SALDO E STRALCIO (articolo 1)

L'articolo 1 del decreto-legge n. 146/2021 modifica il comma 3 dell'articolo 68 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27.

Nello specifico, il nuovo comma 3 dispone **che il versamento delle rate da corrispondere nell'anno 2020 (c.d. rottamazione-ter, c.d. rottamazione risorse proprie UE e c.d. "saldo e stralcio") e di quelle da corrispondere il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio e il 31 luglio 2021** ai fini delle definizioni agevolate di cui agli articoli 3 e 5 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, all'articolo 16 -bis del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, e all'articolo 1, commi 190 e 193, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, **è considerato tempestivo e non determina l'inefficacia delle stesse definizioni se effettuato integralmente**, con applicazione delle disposizioni dell'articolo 3, comma 14-bis, del citato decreto-legge n. 119 del 2018, **entro il 30 novembre 2021**.

È possibile beneficiare dei c.d. "5 giorni di tolleranza" disposti dal comma 14-bis dell'articolo 3 del D.L. n. 119/2018, per cui il versamento si considera comunque tempestivo se effettuato entro lunedì 6 dicembre 2021.

2. ESTENSIONE DEL TERMINE DI PAGAMENTO PER LE CARTELLE DI PAGAMENTO NOTIFICATE NEL PERIODO DAL 1° SETTEMBRE 2021 AL 31 DICEMBRE 2021 (articolo 2)

L'articolo 2 del decreto in analisi dispone che con riferimento alle **cartelle di pagamento notificate dall'agente della riscossione dal 1° settembre al 31 dicembre 2021, il termine per l'adempimento dell'obbligo risultante dal ruolo**, previsto dall'articolo 25, comma 2, del D.P.R. n. 602/1973, è fissato, ai fini di cui agli articoli 30 e 50, comma 1, dello stesso decreto, **in centocinquanta giorni**.

3. ESTENSIONE DELLA RATEAZIONE PER I PIANI DI DILAZIONE (articolo 3)

L'articolo 3 del decreto-legge n. 146 modifica il comma 2-ter dell'articolo 68 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27.

In sostanza, con la modifica apportata viene ampliato a 18 (anziché 10) il numero di rate il cui mancato pagamento determina la decadenza dei piani di dilazione antecedenti la pandemia (8 marzo 2020).

Il comma 2, dispone che i debitori che, alla data di entrata in vigore del presente decreto (22 ottobre 2021), siano incorsi in decadenza da piani di dilazione di cui all'articolo 19 del D.P.R. n. 602/1973, in essere alla data dell'8 marzo 2020 sono automaticamente riammessi ai medesimi piani, relativamente ai quali il termine di pagamento delle rate sospese ai sensi dell'articolo 68, commi 1, 2 e 2 -bis, del decreto-legge n. 18 del 2020 **è fissato al 31 ottobre 2021** al posto che

entro il mese successivo il periodo di sospensione (e quindi entro lo scorso 30 settembre 2021), ferma restando l'applicazione a tali piani delle disposizioni del comma 1 del presente articolo. Il pagamento potrà quindi avvenire entro il prossimo 2 novembre.

Con riferimento ai carichi ricompresi nei piani di dilazione di cui al comma 2:

a) restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'agente della riscossione nel periodo dal 1° ottobre 2021 alla data di entrata in vigore del presente decreto (22 ottobre 2021) e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi;

b) restano acquisiti, relativamente ai versamenti delle rate sospese dei predetti piani eventualmente eseguiti nello stesso periodo, gli interessi di mora corrisposti ai sensi dell'articolo 30, comma 1, del D.P.R. n. 602 del 1973, nonché le sanzioni e le somme aggiuntive corrisposte ai sensi dell'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46.

Per le rateizzazioni concesse dopo il periodo di sospensione anti-Covid e richieste fino al 31 dicembre 2021, la decadenza è prevista in caso di mancato pagamento di 10 rate.

4. DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA FISCALE (articolo 5)

4.1 Ripartizione del fondo lotteria degli scontrini

I commi da 1 a 4 dell'articolo 5 disciplinano la ripartizione delle risorse complessivamente disponibili a legislazione vigente per la **lotteria degli scontrini**, pari a 56 milioni di euro a decorrere dal 2021, tra premi e spese amministrative. Con apposito decreto che sarà emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze, le predette risorse, vengono assegnate alle amministrazioni interessate.

In conseguenza della suddetta rimodulazione delle risorse disponibili viene modificato l'articolo 41, comma 1-ter del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, perché produca i suoi effetti solo con riferimento all'anno 2020 e non anche per gli altri anni a seguire.

4.2 Credito di imposta cultura

Il comma 5 del decreto 146 prevede che l'utilizzo del credito di imposta disciplinato dall'articolo 36-bis comma 5, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, **possa essere utilizzato unicamente in compensazione** (è stata eliminata la possibilità di utilizzarlo nella dichiarazione dei redditi).

4.3 Riversamento del credito di imposta ricerca e sviluppo indebitamente utilizzato

La definizione agevolata introdotta dalle disposizioni in esame riguarda i casi di **indebito utilizzo di crediti non spettanti in relazione alle attività poste in essere non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo** ovvero per errori nella quantificazione delle spese agevolabili, allo scopo di deflazionare ipotesi di contenzioso connesse alla misura in questione e di favorire il recupero spontaneo di agevolazioni fruite in ragione di errori scusabili del contribuente, derivanti dal complesso quadro di regolamentazione e prassi che ha caratterizzato l'agevolazione.

In particolare, la norma dispone che i soggetti che alla data di entrata in vigore del presente decreto (22 ottobre 2021) hanno utilizzato in compensazione il **credito d'imposta 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**, possono effettuare il **riversamento dell'importo del credito utilizzato senza applicazione di sanzioni e interessi**.

La procedura di riversamento spontaneo è riservata ai soggetti che nei periodi d'imposta precedentemente 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.

Possono accedere alla procedura anche i soggetti che, in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, hanno applicato le disposizioni agevolative in maniera non conforme a quanto a quanto indicato dalle disposizioni sull'agevolazione.

La procedura di riversamento spontaneo può essere utilizzata anche dai soggetti 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.

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, nonché nelle ipotesi in cui manchi la documentazione idonea a dimostrare il sostenimento delle spese ammissibili al credito d'imposta.

I soggetti di cui al comma 7 decadono dalla procedura e le somme già versate si considerano acquisite a titolo di acconto sugli importi dovuti nel caso in cui gli Uffici, nell'esercizio dei poteri di cui all'articolo 31 e seguenti del D.P.R. n. 600/1973, dopo la comunicazione di cui al comma 9 del presente articolo, accertino condotte fraudolente.

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 e 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 adottare entro il 31 maggio 2022.

L'importo del credito 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, di cui:

- la prima da corrispondere entro il 16 dicembre 2022;
- e le successive entro il 16 dicembre 2023 e il 16 dicembre 2024.

In caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 17 dicembre 2022, gli interessi calcolati al tasso legale.

Il riversamento degli importi dovuti è effettuato senza avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

La procedura in analisi si perfeziona con l'integrale versamento di quanto dovuto. In caso di riversamento rateale, il mancato pagamento di una delle rate entro la scadenza prevista comporta il mancato perfezionamento della procedura, l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti, nonché l'applicazione di una sanzione pari al 30 per cento degli stessi e degli interessi nella misura prevista dall'articolo 20 del D.P.R. n. 602/1973 con decorrenza dalla data del 17 dicembre 2022.

In esito al corretto perfezionamento della procedura di riversamento è esclusa la punibilità per il delitto di cui all'articolo 10 -quater del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74.

La procedura in commento 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 presente decreto.

Nel caso in cui l'utilizzo del credito d'imposta sia già stato constatato con un 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 presente decreto, il riversamento deve obbligatoriamente riguardare l'intero importo del credito oggetto di recupero, accertamento o constatazione, senza applicazione di sanzioni e interessi e senza possibilità di applicare la rateazione.

4.4 Obbligo di autocertificazione – Aiuti di Stato

Al fine di assicurare la compatibilità con le regole europee sugli aiuti di Stato, viene integrato il comma 13 dell'art. 1, del D.L. n. 41/2021 (Decreto Sostegni) per ricomprendere nel quadro normativo che consente di fruire dei nuovi massimali previsti dalle Sezioni 3.1 "Aiuti di importo limitato" e 3.12 "Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti" della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, anche le misure di aiuto introdotte nell'ordinamento successivamente all'entrata in vigore del decreto legge n. 41/2021:

- contributo a fondo perduto previsto dal Decreto Sostegni;
- contributo a fondo perduto previsto per le start-up dall'articolo 1 ter del Decreto Sostegni;
- definizione agevolata degli avvisi bonari, prevista dall'articolo 5 del Decreto Sostegni;
- esenzione della prima rata Imu prevista dal Decreto Sostegni;
- contributo a fondo perduto previsto dal Sostegni-bis;
- credito d'imposta locazioni, così come prorogato ad opera del Decreto Sostegni bis.

4.5 Revisori legali ammessi alla trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'articolo 5, comma 14, dispone che i revisori legali vengono fatti rientrare nel novero dei soggetti abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni annuali e, quindi, all'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni trasmesse ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

5. ABROGAZIONE DELLA DISCIPLINA DEL PATENT BOX E SUA SOSTITUZIONE CON UNA DEDUZIONE MAGGIORATA DEI COSTI R&S (articolo 6)

È prevista l'abrogazione della disciplina del patent box e l'introduzione di una nuova opzione, avente durata pari a 5 anni.

Per i soggetti che decidono di esercitare la richiamata opzione è prevista la deduzione maggiorata del 90% dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti 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, utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività d'impresa.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate saranno definite le modalità di esercizio dell'opzione.

6. RIFINANZIAMENTO FONDO AUTOMOTIVE (articolo 7)

È stata incrementata la dotazione del fondo per l'acquisto di veicoli a basse emissioni.