

## LE NOVITA' DEL C.D. "DECRETO FISCALE 2021"

Si esaminano le principali novità introdotte dal D.L. n. 146/2021 c.d. "Decreto Fiscale 2021"

Informativa n. 34/2021

Riferimenti normativi D.L. n. 146/2021 pubblicato in GU n. 252 del 21/10/2021

Legge n. 169/2019 c.d. "Legge di Bilancio 2020"

D.L. n. 145/2013 conv. con mod. dalla Legge n. 9/2014



Il D.L. n. 146 del 21/10/2021 c.d. “Decreto Fiscale 2021”, entrato in vigore il 22/10/2021, ha introdotto misure in materia economica e fiscale le cui principali disposizioni vengono analizzate nella presente Informativa.

### **Bonus ricerca e sviluppo**

Come noto, la “Legge di Bilancio 2020” ha introdotto, dal periodo di imposta 2020, un nuovo credito di imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative, dettagliatamente analizzato nell’Informativa Unistudio n. 8/2020.

In precedenza, fino al 31/12/2019, il credito d’imposta era disciplinato dal D.L. n. 145/2013 (si veda Informativa Unistudio n. 12/2019).

Il “Decreto Fiscale 2021” introduce una sanatoria per le imprese in relazione all’indebitato utilizzo del credito d’imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo per i periodi di imposta dal 2015 al 2019 compresi. La misura è stata introdotta a seguito di numerosi accertamenti da parte dell’Agenzia delle Entrate che hanno contestato, alle imprese, la mancanza dei requisiti per richiedere il credito di imposta in esame.

In particolare, ai soggetti che al 22/10/2021 hanno utilizzato in compensazione il credito d’imposta per ricerca e sviluppo maturato a decorrere 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, è consentito effettuare il riversamento dell’importo del credito utilizzato senza applicazione di sanzioni e interessi (c.d. “procedura di riversamento spontaneo”).

La procedura è riservata ai soggetti che:

- nei periodi d’imposta indicati (dal 2015 al 2019 compresi) abbiano realmente svolto, sostenendo le relative spese, attività in tutto o in parte non qualificabili come attività di ricerca e sviluppo;
- in relazione ai periodi di imposta 2017-2019, hanno sostenuto spese relative alle attività di ricerca e sviluppo in laboratori o strutture situati al di fuori del territorio dello Stato italiano. La norma si riferisce ai soggetti residenti commissionari che eseguono attività di ricerca e sviluppo per conto di imprese residenti o localizzate in altri Stati UE, negli Stati aderenti all’Accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell’elenco di cui al D.M. del 04/09/1996;
- 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.

La procedura 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 al 22/10/2021.

**I soggetti che intenderanno avvalersi della procedura dovranno inviare una richiesta all’Agenzia delle Entrate entro il 30/09/2022** 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 del modello di comunicazione saranno definiti con apposito provvedimento da parte del Direttore dell’Agenzia delle Entrate entro il 31/05/2022.

**L’importo del credito indebitamente utilizzato in compensazione dovrà essere riversato entro il 16/12/2022.** Il riversamento degli importi dovuti dovrà essere effettuato in tre rate di pari importo, di cui la prima da corrispondere entro il 16/12/2022 e le successive entro il 16/12/2023 e il 16/12/2024. In caso di pagamento rateale sono dovuti, a decorrere dal 17/12/2022, gli interessi calcolati al tasso legale.

**Il riversamento degli importi dovuti dovrà essere effettuato senza la possibilità di avvalersi dell’istituto della compensazione.**

La procedura si perfezionerà 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 e l'applicazione di sanzioni (pari al 30%) e interessi.

Nel caso in cui l'indebito 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 al 22/10/2021, il riversamento deve obbligatoriamente riguardare l'intero importo del credito senza applicazione di sanzioni e interessi e senza possibilità di applicare la rateazione.

I soggetti decadranno dalla procedura e le somme versate si considerano acquisite a titolo di acconto nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate, dopo l'invio della comunicazione, accerti condotte fraudolente.

Molti sono i chiarimenti attesi da parte dell'Agenzia delle Entrate, in particolare sulla causa di esclusione dalla punibilità per il reato penale di indebita compensazione a seguito del corretto perfezionamento della sanatoria.

### **Nuova agevolazione "Patent box"**

Per i titolari di reddito d'impresa era previsto un regime opzionale di tassazione agevolata (c.d. "Patent box") per i redditi derivanti dall'utilizzazione o dalla concessione in uso di alcune tipologie di beni immateriali.

L'agevolazione consisteva nell'esclusione dal reddito complessivo del 50% dei redditi derivanti dalla concessione in uso o dall'utilizzo diretto dei beni immateriali agevolabili.

Tale regime viene abrogato, a decorrere dal 22/10/2021, dal "Decreto Fiscale 2021" e sostituito da una nuova opzione che consente una deduzione maggiorata dei costi di ricerca e sviluppo.

Di seguito vengono descritte le caratteristiche principali della disciplina agevolativa.

#### Ambito soggettivo di applicazione

Possono optare per l'agevolazione tutti i titolari di reddito d'impresa (ad esempio le società).

Le società ed enti non residenti 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.

#### Ambito oggettivo di applicazione

**I costi di ricerca e sviluppo** relativi a software protetti 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 utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività d'impresa, **sono maggiorati** - sia ai fini delle imposte dirette che dell'IRAP - **del 90%**.

Pertanto l'ammortamento si applicherà sul 190% dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti, riproponendosi così lo schema del super-iperammortamento.

La norma opera 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, finalizzate alla creazione e allo sviluppo dei beni sopra elencati.

L'opzione:

- ha durata per cinque periodi d'imposta;
- è irrevocabile;
- è rinnovabile.

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

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

In caso di rettifica della maggiorazione, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione dal 90% al 180% non si applicherà qualora nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o altra attività istruttoria, il contribuente consegnerà all'Amministrazione finanziaria la documentazione idonea a consentire il riscontro della corretta maggiorazione.

Il contribuente che detiene la documentazione ne darà comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo di imposta per il quale beneficerà dell'agevolazione. In assenza della

comunicazione attestante il possesso della documentazione, in caso di rettifica della maggiorazione, si applicherà la sanzione dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato.

I soggetti che eserciteranno l'opzione non potranno fruire, per l'intera durata dell'opzione e in relazione ai medesimi costi, del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo introdotto dalla "Legge di Bilancio 2020" (si veda l'Informativa Unistudio n. 8/2020).

I soggetti che hanno esercitato l'opzione prima del 22/10/2021 ai sensi delle previgenti disposizioni, possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di applicare il nuovo regime previa comunicazione da inviarsi secondo le modalità che saranno stabilite con un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Sono esclusi da tale possibilità (opzione per il nuovo regime) i soggetti che:

- hanno presentato istanza di accordo preventivo di ruling con l'Agenzia delle Entrate ex art. 31-ter del D.P.R. n. 600/73 (ovvero istanza di rinnovo) e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con la stessa a conclusione di tali procedure;
- hanno aderito alla procedura di autoliquidazione ossia hanno scelto, in alternativa alla procedura del ruling ex art. 31-ter del D.P.R. n. 600/73 ove applicabile, di determinare e dichiarare il reddito agevolabile autonomamente.

I soggetti che hanno presentato istanza di accesso alla procedura di cui al citato art. 31-ter (ovvero istanza di rinnovo dei termini dell'accordo già sottoscritto) e che non avendo ancora sottoscritto un accordo intendono applicare il nuovo regime, devono comunicare la rinuncia alla procedura di accordo preventivo (rinnovo della stessa).

È demandata all'Agenzia delle Entrate l'emanazione delle disposizioni attuative dell'agevolazione.

Cordiali saluti.