

LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI NELLA LEGGE N. 215/2021

Le modifiche apportate al D.L. Fisco e Lavoro in fase di conversione

SOMMARIO

| | |
|--|---|
| PREMESSA..... | 2 |
| 1. Rimessione in termini per la “Rottamazione-ter” e “Saldo e stralcio”..... | 2 |
| 2. Proroga dei termini per il versamento dell'Irap..... | 3 |
| 3. Estensione del termine di pagamento per le cartelle notificate dal 1° settembre al 31 dicembre 2021 | 3 |
| 4. Modifiche alle regole sulla decadenza dei piani di dilazione | 4 |
| 5. Non impugnabilità dell'estratto di ruolo e limiti all'impugnabilità | 5 |
| 6. Rimessione in termini per gli avvisi bonari in scadenza tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020 | 6 |
| 7. Disposizioni urgenti in materia fiscale..... | 7 |
| 7.1 Proroga al 1° gennaio 2023 dell'ampliamento dei soggetti obbligati all'invio dati al Sistema tessera sanitaria..... | 7 |
| 7.2 Proroga al 2022 del divieto di fatturazione elettronica per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria..... | 7 |
| 7.3 Differimento dell'abolizione dell'esterometro | 7 |
| 8. Modifica della disciplina di controllo formale delle dichiarazioni precompilate | 8 |
| 9. Modifica alla disciplina sul limite all'utilizzo del contante | 9 |
| 10. Modifica alle agevolazioni IMU prima casa..... | 9 |

PREMESSA

Nell'ultimo giorno utile prima della decadenza, il 20 dicembre 2021, è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 301/2021 la legge 17 dicembre 2021, n. 215, di conversione del decreto legge 21 ottobre 2021, n. 146, recante *"Misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili"*.

In questa circolare si analizzano le principali disposizioni in materia fiscale introdotte in sede di conversione, nonché alcune conferme rispetto al testo originario del decreto. Si evidenzia, in alcuni casi, la tardività della conversione in legge rispetto ad alcuni termini di pagamento e decadenziali previsti dalle norme in commento, i quali risultano già di fatto superati alla data della pubblicazione del testo in Gazzetta Ufficiale.

1. Rimessione in termini per la "Rottamazione-ter" e "Saldo e stralcio"

L'articolo 1 del decreto legge n. 146/2021 convertito rimette in termini tutti coloro che non hanno adempiuto al versamento delle **rate scadute nell'anno 2020**, nonché di quelle che andavano corrisposte **nel 2021**, con riferimento alla c.d. **rottamazione-ter** e al c.d. **saldo e stralcio**.

Quei versamenti, però, devono essere stati effettuati **entro il 9 dicembre 2021** (l'iniziale versione del decreto prevedeva il 30 novembre 2021) e, ove effettuati integralmente, verranno considerati tempestivi ad ogni fine ed effetto ed eviteranno, quindi, l'inefficacia della definizione agevolata.

Giova ricordare, peraltro, che per effetto dell'articolo 3, comma 14-bis, del decreto legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136 – la cui applicabilità è espressamente prevista per la rimessione – la perdita di efficacia della definizione è consentita qualora il versamento venga effettuato entro **cinque giorni** dalla scadenza prevista. Pertanto, l'eventuale ritardato pagamento oltre il termine del 9 dicembre 2021, ove effettuato **entro il 14 dicembre 2021**, consente di salvaguardare l'efficacia della definizione agevolata.

Il campo di applicazione della disposizione riguarda le procedure:

- di cui agli articoli 3 e 5 del decreto legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136 (*Rottamazione-ter*);
- di cui all'articolo 16-bis del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58 (*Saldo e stralcio*);
- di cui all'articolo 1, commi 190 e 193, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (*Rottamazione Ue*).

Ricordiamo che le rate del 2020 e 2021 sono state sospese dai diversi provvedimenti emergenziali succedutisi nel tempo, a partire dall'articolo 68 del decreto legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, più volte modificato.

Con riferimento ai debiti di importo residuo fino a 5.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, potenzialmente oggetto di annullamento ai sensi dell'articolo 4, commi da 4 a 9, D.L. n. 41/2021, si rinvia alla consultazione del par. 1 della [circolare Fondazione Studi n. 17 del 4 novembre 2021](#).

2. Proroga dei termini per il versamento dell'Irap

L'articolo 1-*bis* del decreto legge in esame proroga di due mesi, dal 30 novembre 2021 al **31 gennaio 2022** il termine di versamento, senza alcuna sanzione né interessi, dell'**Irap (saldo 2019 e primo acconto 2020) omessa a causa dell'errata applicazione delle previsioni di esonero di cui all'art. 24 del D.L. n. 34/2020** (c.d. "decreto Rilancio").

La scadenza, originariamente fissata al 30 novembre 2020, era già stata differita dai vari decreti emergenziali e, da ultimo, al 30 novembre 2021 dall'articolo 5, comma 1, D.L. n. 132/2021.

3. Estensione del termine di pagamento per le cartelle notificate dal 1° settembre al 31 dicembre 2021

L'articolo 2 del decreto in esame interviene per tentare di rimediare agli effetti della fine del periodo di sospensione delle attività di notifica di nuovi atti relativi alla riscossione, le quali, per effetto di quanto previsto dall'articolo 9 del D.L. n. 73/2021, sono riprese dal 1° settembre 2021.

Le novità introdotte dall'articolo 2 riguardano esclusivamente i termini di **pagamento delle cartelle notificate a partire dal 1° settembre 2021 e fino al 31 dicembre 2021**, i quali potranno essere effettuati **entro 180 giorni dalla notifica** (erano 150 giorni nella iniziale versione del decreto), in luogo dei canonici sessanta giorni ordinariamente previsti, **senza applicazione di interessi di mora**.

Tale allungamento determina l'impossibilità per l'agente della riscossione di avviare ogni attività di recupero, in quanto la scadenza più ampia opera espressamente ai fini di quanto previsto dall'articolo 25, comma 2, del D.Lgs. n. 602/1973.

Come già anticipato¹, il primo periodo dell'articolo 2 del decreto individua l'ambito di applicazione "con riferimento alle **cartelle di pagamento** notificate dall'agente della riscossione dal 1° settembre al 31 dicembre 2021". Come si può notare, la norma non fa riferimento agli **avvisi di pagamento** emessi ai sensi degli articoli 29 e 30 del D.L. n. 78/2010, convertito dalla legge n. 122/2010, riscossi, anch'essi, tramite l'agente della riscossione, che pertanto **devono ritenersi esclusi dall'ambito di applicazione della disposizione**. Si tratta delle somme dovute a seguito della notifica degli avvisi di accertamento dell'Agenzia delle Entrate e degli avvisi di addebito della riscossione notificati dall'Inps.

L'Inps, dopo la pubblicazione dell'iniziale versione del decreto legge in esame, ha richiesto un parere al Ministero dell'Economia e delle Finanze e al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in merito alla portata applicativa dell'articolo. Nella richiesta era stata evidenziata l'assenza nella formulazione della norma di qualsiasi riferimento all'attività di riscossione delle somme, a qualunque titolo, dovute all'Istituto, mediante la notifica di un avviso di addebito con valore di titolo esecutivo, ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78; conseguentemente, era stato rappresentato che, a parere dell'Istituto, tali avvisi di addebito si collocavano al di fuori della portata dell'articolo. Entrambi i Ministeri hanno confermato questa lettura della norma osservando che "la riscossione delle somme di cui all'articolo 30 del D.L. 78/2010 ricade, quale attività gestionale avente ad oggetto contributi previdenziali, nella esclusiva competenza del predetto Istituto". Ne consegue che per gli avvisi di addebito di cui all'articolo 30 del decreto legge n. 78/2010 resta fermo il termine di 60 giorni dalla notifica, previsto dall'articolo 25, comma 2, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, per il pagamento di quanto richiesto nel medesimo avviso².

4. Modifiche alle regole sulla decadenza dei piani di dilazione

L'articolo 3 del decreto legge n. 146/2021, non modificato in sede di conversione in legge, consente ai contribuenti di **evitare la decadenza dalle dilazioni in essere alla data dell'8 marzo 2020³**, in caso di **mancato pagamento di diciotto rate**, anche non consecutive, nel periodo di rateazione.

¹ Cfr. circolare n. 17 del 4 novembre 2021 di Fondazione Studi Consulenti del Lavoro.

² Cfr. successivo messaggio n. 4131 pubblicato dall'Inps il 24 novembre 2021.

³ Per i soggetti con residenza, sede legale o operativa nella prima "zona rossa", di cui all'allegato n. 1 del D.P.C.M. 1° marzo 2020, la sospensione decorre dal 21 febbraio 2020.

La novità consiste, pertanto, nell'aumento da dieci a diciotto del numero di rate che, se non pagate, determinano la decadenza; essa opera mediante la modifica del comma 2-ter dell'articolo 68 del D.L. n. 18/2020.

Un'ulteriore previsione, contenuta al comma 2 dell'articolo 3 del decreto, prevede che **coloro che siano già incorsi in decadenza**, sempre relativamente alle dilazioni di pagamento in essere alla data dell'8 marzo 2020, **sono automaticamente riammessi ai medesimi piani** e il **termine per il pagamento delle rate scadute** nel periodo di sospensione (8 marzo 2020 – 31 agosto 2021) viene differito dal 30 settembre al **31 ottobre 2021**.

Infine, il comma 3 precisa che, 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 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 (ex art. 30, c. 1, D.P.R. n. 602/1973), nonché le sanzioni e le somme aggiuntive corrisposte sui contributi o premi dovuti agli enti pubblici previdenziali (ex art. 27, c. 1, D.Lgs. n. 46/1999).

5. Non impugnabilità dell'estratto di ruolo e limiti all'impugnabilità

L'articolo 3-bis del decreto legge n. 146/2021 convertito novella l'articolo 12 del D.P.R. n. 602/1973, in materia di formazione e contenuto dei ruoli, introducendo un nuovo comma 4-bis che dispone, al primo periodo, che **l'estratto di ruolo⁴ non è un documento impugnabile**.

La norma, da quanto riportato nei dossier parlamentari, intende contrastare la proliferazione avvenuta, negli ultimi anni, di controversie di impugnazione degli estratti di ruolo. La giurisprudenza di legittimità⁵ ha più volte ritenuto ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata validamente notificata e della quale il

⁴ Si ricorda che l'estratto di ruolo è il documento informatico contenente gli elementi del ruolo reso esecutivo dall'ente creditore, trasfusi nella cartella di pagamento.

⁵ Cass., Sezioni Unite, sentenza n. 19704/2015; Cass. ordinanza n. 27860/2021.

contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo⁶, rilasciato su sua richiesta dal concessionario.

Il secondo periodo del nuovo comma 4-*bis* dispone che il ruolo e la cartella di pagamento, che si assume invalidamente notificata, sono suscettibili di diretta impugnazione nei soli casi in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio:

- per la partecipazione a una procedura di appalto, per effetto di quanto previsto all'art. 80, c. 4, D.Lgs. n. 50/2016;
- per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici⁷, previa verifica di questi ultimi dell'adempimento all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento, per un ammontare complessivo superiore a 5.000 euro;
- per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione.

6. Rimessione in termini per gli avvisi bonari in scadenza tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020

Il nuovo art. 3-*ter* del decreto legge n. 146/2021 convertito opera la rimessione in termini per il **versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni fiscali (avvisi bonari)**, in **scadenza** nel periodo compreso **tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020**.

La normativa emergenziale Covid-19, di cui all'articolo 144 del D.L. n. 34/2020 convertito (c.d. "decreto Rilancio"), aveva previsto che i predetti pagamenti derivanti da avvisi bonari scaduti tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020 potessero essere effettuati entro il 16 settembre 2020 ovvero in quattro rate mensili di pari importo con scadenza il 16 settembre, il 16 ottobre, il 16 novembre e il 16 dicembre 2020.

La novella in commento stabilisce che i versamenti non eseguiti entro il 16 settembre 2020 ovvero, nel caso di pagamento rateale, entro il 16 dicembre 2020, potevano essere effettuati **entro il 16 dicembre 2021**, senza l'applicazione di ulteriori sanzioni e interessi. La norma specifica, altresì, che non si procede al rimborso di quanto già versato.

⁶ Benché, si ricorda, l'estratto di ruolo non sia atto autonomamente impugnabile in quanto documento interno all'amministrazione.

⁷ Di cui all'art. 1, c. 1, lett. a), del regolamento di cui al decreto del MEF 18 gennaio 2008, n. 40.

7. Disposizioni urgenti in materia fiscale

Nell'ambito dell'articolo 5 del decreto legge n. 146/2021 convertito sono stati inseriti, tra gli altri, i nuovi commi 12-*ter*, 12-*quater* e 14-*ter* che dispongono la proroga dei termini correlati ad alcuni adempimenti fiscali.

7.1 Proroga al 1° gennaio 2023 dell'ampliamento dei soggetti obbligati all'invio dati al Sistema tessera sanitaria

Il comma 12-*ter* interviene a novellare l'articolo 2, comma 6-*quater*, del decreto legislativo n. 127/2015 differendo al **1° gennaio 2023** l'obbligo, per i **soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria (TS), di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica** dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata. Secondo la normativa attualmente vigente, infatti, tale obbligo di memorizzazione e trasmissione sarebbe decorso dal 1° gennaio 2022.

Il novero dei soggetti obbligati all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria è stato ampliato con gli interventi normativi che si sono susseguiti negli ultimi anni e comprende, a titolo esemplificativo e non esaustivo: aziende ospedaliere, farmacie, medici, odontoiatri, veterinari, eccetera.

7.2 Proroga al 2022 del divieto di fatturazione elettronica per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria

L'articolo 5, comma 12-*quater*, modifica l'articolo 10-*bis*, comma 1, del decreto legge n. 119/2018 convertito, disponendo la proroga fino al termine dell'anno **2022** del **divieto di fatturazione elettronica** previsto per i **soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria**, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Tale esclusione dall'obbligo di emettere fatture in formato elettronico era prevista dal D.L. n. 119/2021 per i periodi d'imposta 2019, 2020 e 2021; la novella in esame aggiunge all'elencazione di tali anni anche il 2022.

7.3 Differimento dell'abolizione dell'esterometro

Il comma 14-*ter* posticipa dal 1° gennaio 2022 al **1° luglio 2022** l'**abolizione** della specifica **comunicazione telematica dei dati relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi transfrontaliere** (cd. **esterometro**). Pertanto, **a partire dal 1° luglio 2022**, per le **operazioni con l'estero** la **trasmissione dei dati** avverrà utilizzando il **Sistema di Interscambio-SDI**.

Sempre da tale data, la trasmissione dei dati della fattura elettronica tramite lo SDI, già obbligatoria, diventerà necessaria anche per le fatture relative a operazioni

transfrontaliere di cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate (e ricevute) nei confronti di soggetti al di fuori del territorio dello Stato.

A tal proposito si ricorda che attualmente l'articolo 1, comma 3-*bis*, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 stabilisce uno specifico obbligo di comunicazione telematica (esterometro) per la trasmissione dei dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi transfrontaliere: i soggetti passivi sono tenuti a trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche (la trasmissione telematica è effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento).

8. Modifica della disciplina di controllo formale delle dichiarazioni precompilate

Il nuovo articolo 5-*ter* del decreto legge n. 146/2021 convertito modifica l'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175 e prevede che, **nella dichiarazione precompilata, non si effettui il controllo formale sui dati forniti da soggetti terzi, che non risultino modificati**; al contrario, **nel caso in cui siano state apportate modifiche** su quelle stesse informazioni **l'Agenzia delle Entrate procede a effettuare il controllo formale relativamente ai documenti che ne hanno determinato la modifica.**

Va evidenziato che l'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo n. 175/2014, in materia di limiti ai poteri di controllo nel caso di presentazione della dichiarazione precompilata, stabilisce che non operano le esclusioni dal controllo nel caso di presentazione, direttamente ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, della dichiarazione precompilata con modifiche che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta. Tali esclusioni sono richiamate nel comma 1, lettera a), dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 175/2014 in cui è previsto che nel caso di presentazione della dichiarazione precompilata, direttamente ovvero tramite il sostituto d'imposta, senza modifiche non si effettua il controllo formale sui dati relativi agli oneri indicati nella dichiarazione precompilata forniti dai soggetti terzi; mentre, su tali dati, resta fermo il controllo della sussistenza delle condizioni soggettive che danno diritto alle detrazioni, alle deduzioni e alle agevolazioni.

Con la modifica apportata al citato comma 2, da un lato viene chiarito che tale esclusione opera invece per la parte dei dati relativi agli oneri, forniti da soggetti terzi, indicati nella dichiarazione precompilata, che non risultano modificati, mentre, dall'altro, stabilisce che con riferimento agli oneri forniti dai soggetti terzi che risultano invece modificati rispetto

alla dichiarazione precompilata, l'Agenzia delle Entrate effettua il controllo formale relativamente ai documenti che hanno determinato la modifica.

9. Modifica alla disciplina sul limite all'utilizzo del contante

L'articolo 5-*quater* del decreto legge in esame, modificando il comma 3-*bis* dell'articolo 49 del decreto legislativo n. 231/2007, novella la disciplina delle **limitazioni all'utilizzo del contante**, la cui **soglia** è fissata a **1.000 euro** a decorrere **dal 1° gennaio 2022**.

In particolare, per quanto riguarda la **negoiazione a pronti di mezzi di pagamento in valuta** la norma in commento **esclude la riduzione da 2.000 a 1.000 euro della soglia relativa all'utilizzo del contante** e ripristina la soglia dettata dal comma 3 dell'articolo 49 del decreto legislativo n. 231/2007, pari a **3.000 euro**.

10. Modifica alle agevolazioni IMU prima casa

L'articolo 5-*decies* del decreto-legge n. 146/2021 convertito interviene sull'articolo 1, comma 741, della legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020), modificando i criteri per la qualificazione dell'abitazione principale ai fini IMU.

Nello specifico, viene stabilito che, nel caso in cui i membri del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi, **l'agevolazione prevista dalla legge per l'abitazione principale vale su un solo immobile per nucleo familiare**, a scelta dei componenti stessi del nucleo. Questa disciplina è valida tanto nel caso in cui gli immobili siano ubicati nello stesso comune (come previsto dalla disciplina finora vigente), sia **nel caso in cui siano localizzati in comuni diversi**.

Dipartimento Scientifico

 **Fondazione Studi
Consulenti del Lavoro**
Consiglio Nazionale dell'Ordine

AREA ECONOMIA E FISCALITÀ

A cura di:

Sergio Giorgini (coordinamento)

Massimo Braghin

Dario Fiori