

Circolari per la clientela

**DL 29.3.2024 n. 39
(c.d. “DL agevolazioni fiscali”) -
Altre principali novità apportate in sede
di conversione nella L. 23.5.2024 n. 67**

1 PREMESSA

Con il DL 29.3.2024 n. 39, pubblicato sulla *G.U.* 29.3.2024 n. 75 ed entrato in vigore il 30.3.2024, sono state emanate disposizioni urgenti in materia di agevolazioni fiscali.

Il DL 29.3.2024 n. 39 è stato convertito nella L. 23.5.2024 n. 67, pubblicata sulla *G.U.* 28.5.2024 n. 123 ed entrata in vigore il 29.5.2024, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito vengono analizzate le altre principali novità apportate in sede di conversione in legge del DL 39/2024, diverse da quelle riguardanti gli interventi “edilizi”, che sono state oggetto della precedente circolare.

2 NUOVO CONTRADDITTORIO PREVENTIVO - ATTI ESCLUSI

In base all’art. 6-*bis* della L. 212/2000, introdotto dal DLgs. 30.12.2023 n. 219 nell’ambito della riforma fiscale, per qualsiasi tributo e per ogni fattispecie, salvo le eccezioni che sono state individuate dal DM 24.4.2024, è previsto il contraddittorio preventivo tra ente impositore e contribuente, a decorrere dagli atti emessi dal 30.4.2024.

Il suddetto DM 24.4.2024 esclude dal contraddittorio le seguenti casistiche:

- gli atti automatizzati e sostanzialmente automatizzati (sono tali le cartelle di pagamento, le intimazioni ad adempiere e gli altri atti di riscossione; gli accertamenti parziali, gli avvisi di recupero e gli altri atti scaturenti dal solo incrocio di dati; gli avvisi di liquidazione mediante i quali si disconoscono le agevolazioni ai fini delle imposte d’atto come la “prima casa”);
- gli atti di pronta liquidazione (si tratta degli avvisi bonari da liquidazione automatica della dichiarazione e della gran parte degli avvisi di liquidazione in tema di imposte d’atto);
- i controlli formali (si tratta degli avvisi bonari da controllo formale della dichiarazione).

Con l’art. 7-*bis* del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, viene fornita una interpretazione retroattiva dell’art. 6-*bis* della L. 212/2000, che aggiunge altri atti esclusi dal contraddittorio preventivo.

2.1 ATTI ESCLUSI DAL CONTRADDITTORIO

Sono esclusi dal contraddittorio, in sintesi:

- gli atti che non recano una pretesa impositiva non autonomamente impugnabili;
- gli atti per i quali la normativa prevede specifiche forme di interlocuzione tra l’Amministrazione finanziaria e il contribuente;
- gli atti di recupero conseguenti al disconoscimento di crediti d’imposta “inesistenti”.

2.1.1 Atti che non recano una pretesa impositiva

Potrebbe trattarsi degli avvisi di liquidazione, che comunque per la gran parte già sono esclusi dal contraddittorio per effetto del DM 24.4.2024.

Si pensi ad esempio alla riqualificazione degli atti o al disconoscimento dell’agevolazione “prima casa”.

2.1.2 Atti non autonomamente impugnabili

Gli atti non autonomamente impugnabili possono essere gli avvisi bonari emessi sulla base della liquidazione automatica o del controllo formale della dichiarazione, comunque già esclusi in base al DM 24.4.2024.

Potrebbe anche trattarsi dei solleciti di pagamento emessi dagli enti locali.

2.1.3 Atti per i quali esiste già una forma di contraddittorio

Per fare alcuni esempi, si pensi:

- agli atti di contestazione delle sanzioni (ove il contribuente può presentare deduzioni difensive successivamente all'atto);
- agli accertamenti in tema di abuso del diritto (in cui il contribuente deve essere chiamato a fornire chiarimenti);
- agli accertamenti sintetici (gli uffici devono chiedere eventuale documentazione giustificativa e, in un momento successivo, convocare il contribuente per l'accertamento con adesione).

2.1.4 Recupero di crediti d'imposta "inesistenti"

Gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta sono esclusi dal contraddittorio solo se l'indebita compensazione deriva dall'utilizzo di crediti "inesistenti" e non semplicemente "non spettanti".

La relativa qualificazione viene effettuata dall'Agenzia delle Entrate.

Ciò può generare criticità siccome spesso non è chiara la natura giuridica del credito d'imposta, se "inesistente" oppure "non spettante".

Ad ogni modo, si può trattare di qualsiasi avviso di recupero di crediti d'imposta "inesistenti", derivanti quindi dal c.d. "sconto in fattura" o dalla cessione del credito in tema di detrazioni edilizie oppure di credito d'imposta da indicare nel quadro RU del modello REDDITI.

2.2 DINIEGHI DI RIMBORSO

Possono essere esclusi dal contraddittorio i dinieghi di rimborso.

Tuttavia, sembra che prossimi decreti attuativi potranno ammettere al contraddittorio preventivo i dinieghi espressi di rimborso, sulla base del loro valore.

3 RIVERSAMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO INDEBITAMENTE COMPENSATO - ULTERIORE PROROGA DELLA DOMANDA

Con l'art. 5 co. 7 - 12 del DL 146/2021, è stata prevista una procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta per ricerca e sviluppo indebitamente compensato, che ha come effetto l'esclusione delle sanzioni amministrative e penali.

La procedura riguarda le indebite compensazioni del credito d'imposta per ricerca e sviluppo effettuate sino al 22.10.2021 (data di entrata in vigore del DL 146/2021), limitatamente alle spese sostenute ma ritenute non agevolabili.

Vi rientrano i crediti per le attività svolte 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").

Con i co. 7-bis e 7-ter dell'art. 7 del DL 39/2024, inseriti in sede di conversione in legge, è stato:

- ulteriormente posticipato il termine per presentare la domanda di riversamento;
- prorogato il termine per effettuare la revoca della domanda.

3.1 TERMINE PER LA DOMANDA

Il riversamento può essere eseguito previa trasmissione di un'apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello dalla stessa predisposto.

Il termine di presentazione della domanda di riversamento è stato oggetto di diverse proroghe. Da ultimo, il termine era stato posticipato al 30.7.2024 dal DL 145/2023, conv. L. 191/2023.

In sede di conversione in legge del DL 39/2024, il termine del 30.7.2024 è stato ulteriormente prorogato al 31.10.2024.

3.2 TERMINI DI PAGAMENTO

Il pagamento delle somme può avvenire in un'unica soluzione o in tre rate annuali.

Per effetto del DL 145/2023, il termine di pagamento di tutte le somme o della prima rata è stato posticipato dal 16.12.2023 al 16.12.2024.

Le restanti due rate scadono conseguentemente il 16.12.2025 e il 16.12.2026, con applicazione degli interessi legali a decorrere dal 17.12.2024.

I termini di pagamento non sono stati ulteriormente posticipati in sede di conversione del DL 39/2024.

Esclusione della compensazione

Il pagamento non può avvenire mediante compensazione di crediti ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

3.3 REVOCA DELLA DOMANDA

I contribuenti che hanno già trasmesso la domanda per accedere alla procedura di riversamento ma non hanno ancora pagato tutte le somme o la prima rata possono, entro il 30.9.2024, revocare la domanda (l'originario termine del 30.6.2024 è stato così posticipato in sede di conversione in legge del DL 39/2024).

4 CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0 - MODIFICHE

L'art. 6 co. 3-*bis* del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, ha introdotto alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta transizione 5.0 di cui all'art. 38 del DL 19/2024.

Tra le più rilevanti, si segnalano le seguenti:

- viene precisato che gli investimenti agevolabili devono essere effettuati dall'1.1.2024 al 31.12.2025 (in luogo dell'originario "*negli anni 2024 e 2025*");
- tra le comunicazioni periodiche che l'impresa deve presentare al GSE, viene compresa quella volta a dimostrare l'effettuazione degli ordini accettati dal venditore, con pagamento di acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione; tale comunicazione va trasmessa entro 30 giorni dalla prenotazione del credito d'imposta, pena la decadenza dal beneficio.

5 ULTERIORE RINVIO DELLA "SUGAR TAX" E DELLA "PLASTIC TAX"

L'art. 9-*bis* co. 7 del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, dispone l'ulteriore differimento:

- all'1.7.2025 della decorrenza dell'efficacia dell'imposta sulle bevande edulcorate (c.d. "*sugar tax*");
- all'1.7.2026 della decorrenza dell'efficacia dell'imposta sul consumo dei manufatti con singolo impiego (c.d. "*plastic tax*").

In assenza del suddetto intervento normativo, le due imposte sarebbero divenute applicabili dall'1.7.2024 (in base al precedente rinvio della loro efficacia).

6 PROROGA DEI TERMINI PER LE DELIBERE DELLA TARI E TARIFFA CORRISPETTIVA

Con l'art. 7 co. 7-*quater* del DL 39/2024, inserito in sede di conversione in legge, viene previsto, per l'anno 2024, il differimento dal 30.4.2024 al 30.6.2024 del termine entro cui i Comuni possono approvare i piani finanziari del servizio di gestione dei rifiuti urbani, le tariffe e i regolamenti della TARI e della tariffa corrispettiva, ai sensi dell'art. 3 co. 5-*quinquies* del DL 228/2021.

Nel prevedere tale proroga, viene disposto che:

- restano fermi i termini di pagamento delle rate già stabiliti con regolamento comunale;
- sono in ogni caso valide ed efficaci le delibere di approvazione eventualmente intervenute tra l'1.5.2024 e il 29.5.2024 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 39/2024).