

**LE SOSPENSIONI DI VERSAMENTI / ADEMPIMENTI E I RECENTI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA – circolare 8/E DEL 03/04/2020**

Il DL n. 18/2020, c.d. “Decreto Cura Italia” dispone agli artt. da 60 a 62 la sospensione dei versamenti tributari / contributivi e degli adempimenti scadenti in un determinato periodo di tempo, differenziato a seconda del soggetto interessato, come sintetizzato nella tabella di seguito riportata.

Soggetti	DL n. 18/2020	Adempimento / versamento sospeso	Ripresa adempimento / versamento
Tutti i contribuenti (persone fisiche, imprese, enti commerciali e non commerciali)	Art. 60	Versamenti (IVA, ritenute, contributi previdenziali / premi INAIL, ISI-IVA forfetaria, tassa annuale libri sociali) scaduti il <b>16.3.2020</b>	<b>20.3.2020</b>
	Art. 62, comma 1	Adempimenti tributari scadenti nel periodo <b>8.3 - 31.5.2020</b>	<b>30.6.2020</b>
Imprese del settore ricettivo e altri soggetti di specifici settori (ristoranti, bar e pub, pasticcerie e gelaterie, teatri, cinema, palestre, piscine, ecc.)	Art. 8, DL n. 9/2020 e art. 61, commi da 1 a 4	Versamenti (ritenute lavoro dipendente / assimilato, contributi previdenziali / premi INAIL) scadenti nel periodo <b>2.3 - 30.4.2020</b>	<b>1.6.2020 (*)</b>
		Versamento IVA scaduto il <b>16.3.2020</b>	<b>1.6.2020 (*)</b>
Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni / società sportive	Art. 61, comma 5	Versamenti (ritenute lavoro dipendente / assimilato, contributi previdenziali / premi INAIL) scadenti nel periodo <b>2.3 - 31.5.2020</b>	<b>30.6.2020 (*)</b>
		Versamento IVA scaduto il <b>16.3.2020</b>	<b>1.6.2020 (*)</b>
Imprese / lavoratori autonomi con ricavi / compensi 2019 fino a € 2 milioni	Art. 62, comma 2	Versamenti (IVA, ritenute lavoro dipendente / assimilato, contributi previdenziali / premi INAIL) scadenti nel periodo <b>8.3 - 31.3.2020</b>	<b>1.6.2020 (*)</b>
Soggetti ex DM 24.2.2020 (Comuni “zona rossa” Lombardia / Veneto DPCM 1.3.2020)	Art. 62, comma 4	Versamenti tributari scadenti nel periodo <b>21.2 - 31.3.2020</b>	<b>1.6.2020 (*)</b>

Imprese / lavoratori autonomi Province di Bergamo, Cremona, Lodi e Piacenza	Art. 62, comma 3	Versamenti IVA scadenti nel periodo <b>8.3 - 31.3.2020</b>	<b>1.6.2020 (*)</b>
Imprese / lavoratori autonomi con ricavi / compensi 2019 fino a € 400.000	Art. 62, comma 7	Non assoggettamento a ritenuta d'acconto, da parte del sostituto d'imposta, di compensi / provvigioni pagati nel periodo <b>17.3 - 31.3.2020</b> se a febbraio il percipiente non ha sostenuto spese per lavoro dipendente / assimilato	<b>1.6.2020 (*)</b> Il versamento va fatto direttamente dal percipiente (lavoratore autonomo / agente)

(\*) unica soluzione / prima rata (massimo 5 rate)

In merito a tali sospensioni recentemente l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della Circolare 3.4.2020, n. 8/E, ha fornito una serie di interessanti chiarimenti. Di seguito, dopo aver commentato le precisazioni di maggior interesse, si riportano le risposte dell'Agenzia.

#### TASSA LIBRI SOCIALI / IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI (ISI)

L'Agenzia, nella Circolare n. 8/E in esame, conferma che la **tassa annuale** per la tenuta dei libri contabili e sociali dovuta per il 2020, il cui versamento scade(va) il 16.3.2020, rientra nell'ambito della **sospensione dal 16.3 al 20.3.2020** disposta dall'art. 60, DL n. 18/2020, applicabile *“ai versamenti dovuti a qualsiasi titolo dalla generalità dei contribuenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni, in scadenza alla data del 16.3.2020”*.

La stessa non può usufruire della proroga dall'8.3 al 31.5.2020 disposta dagli artt. 61 e 62, in quanto questi ultimi prevedono la sospensione soltanto per specifiche tipologie di versamenti (ritenute, contributi previdenziali / premi INAIL, IVA mese di marzo).

#### “ZONA ROSSA” DI PRIMA ISTITUZIONE

L'Agenzia rammenta che per i soggetti con domicilio fiscale / sede legale o operativa al 21.2.2020 nei Comuni individuati nell'Allegato 1, DPCM 1.3.2020, ossia nella c.d. **“zona rossa”** di prima istituzione (per la **Regione Lombardia**: Bertonico, Casalpusterlengo; Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini e per la **Regione Veneto**: Vò), opera la sospensione di tutti i **versamenti / adempimenti tributari scadenti nel periodo 21.2 - 31.3.2020** stabilita dal DM 24.2.2020.

Per tali soggetti anche la **tassa annuale** per la tenuta dei libri contabili e sociali **usufruisce di tale sospensione** e pertanto il relativo versamento può essere effettuato in unica soluzione entro

l'1.6.2020 ovvero in 5 rate mensili di pari importo a decorrere da tale data.

Nella Circolare n. 8/E, l'Agenzia ha fornito precisazioni analoghe a quelle sopra evidenziate con riguardo al versamento dell'**imposta sugli intrattenimenti (ISI)** scaduta il 16.3, per la quale *“si applica solo il rinvio al 20 marzo 2020”*, salve le disposizioni previste per i soggetti della **“zona rossa”** di prima istituzione (versamento all'1.6.2020 ovvero in 5 rate mensili da tale data).

#### SOGGETTI ESERCENTI SPECIFICHE ATTIVITA

Con riguardo alla sospensione dei versamenti delle ritenute alla fonte su redditi di lavoro dipendente / assimilati e dei versamenti / adempimenti relativi ai contributi previdenziali / premi INAIL scadenti nel periodo 2.3 - 30.4.2020:

- disposta dall'art. 8, comma 1, DL n. 9/2020 a favore delle imprese turistico-ricettive, agenzie di viaggio e turismo e tour operator;
- estesa dall'art. 61, commi 2 e 3, DL n. 18/2020 ad ulteriori categorie di soggetti esercenti ~~specifiche~~ attività (ad esempio, federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive, soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, piscine e centri natatori / soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, discoteche, sale da ballo, nightclub, sale gioco e biliardi / soggetti che gestiscono ricevitorie del lotto, lotterie, scommesse / soggetti che organizzano corsi, fiere ed eventi / soggetti che gestiscono attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e pub, ecc.) nonché estesa all'IVA scaduta nel mese di marzo;

l'Agenzia, con le Risoluzioni 18.3.2020, n. 12/E e 21.3.2020, n. 14/E ha **individuato una serie di codici Ateco delle attività per le quali opera il differimento all'1.6.** Ora la stessa Agenzia, con la Circolare n. 8/E in esame, chiarisce che:

- i soggetti che **esercitano più attività**, alcune delle quali non rientranti tra quelle beneficiarie della sospensione, possono usufruire della stessa a condizione che le **attività rientranti tra quelle**

---

**ammesse al beneficio siano prevalenti** rispetto alle altre.

Sono considerate prevalenti le attività dalle quali sono derivati i **maggiori ricavi / compensi**. Tale valutazione va effettuata considerando l'ultimo periodo d'imposta per il quale è presentato il mod. REDDITI (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, vanno considerati i ricavi / compensi 2018, ossia risultanti dal mod. REDDITI 2019);

---

- posto che i **codici Ateco** riportati nelle citate Risoluzioni n. 12/E e n. 14/ E sono "~~meramente~~ **indicativi**", la sospensione spetta anche in caso di esercizio di un'attività "**riconducibile nella sostanza a una delle categorie economiche indicate**" dalle lett. da a) a r) del comma 2 dell'art. 61.

**SOGGETTI CON RICAVI 2019 INFERIORI A € 2 MILIONI**

Per i soggetti con ricavi non superiori a € 2 milioni nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 17.3.2020 (in generale, nel 2019) l'art. 62, comma 2 riconosce la sospensione dei versamenti scadenti nel periodo 8.3 - 31.3.2020 delle ritenute alla fonte su redditi di lavoro dipendente / assimilati, IVA e contributi previdenziali / premi INAIL.

Come chiarito dall'Agenzia nella Circolare n. 8/E in esame, i ricavi / compensi vanno determinati:

- in base alle **regole di determinazione** del reddito riferite al **regime applicato** (principio di cassa, per i soggetti semplificati / forfetari, principio di competenza per i soggetti "ordinari");
- **senza** tener conto dell'"**adeguamento**" agli ISA.

**FATTURA / INVIO TELEMATICO CORRISPETTIVI / DDT**

Uno degli aspetti di maggior interesse chiariti dall'Agenzia nella citata Circolare n. 8/E riguarda l'effetto delle sospensioni sugli adempimenti in materia di IVA e, in particolare, relativamente all'**emissione della fattura**, alla memorizzazione e **invio telematico dei corrispettivi**, nonché ai **ddt**.

**FATTURA**

L'obbligo di emissione della fattura **non può usufruire della sospensione**.

Pertanto, anche in caso di interruzione dell'attività in quanto rientrante tra quelle per le quali il DPCM 11.3.2020 ha disposto la temporanea chiusura nel periodo 12.3 - 25.3.2020 (termine prorogato fino al 3.4.2020 e poi fino al 13.4.2020, salvo ulteriori differimenti dovuti al protrarsi della situazione emergenziale), è **necessaria l'emissione della fattura** per le operazioni effettuate nei 12 giorni precedenti e il relativo invio all'acquirente / committente (se cartacea) / SdI (se elettronica).

La fattura, infatti, costituisce il documento che consente alla controparte (acquirente / committente) di esercitare il diritto alla detrazione / dedurre il relativo costo.

**L'emergenza "coronavirus" non rappresenta una "causa di forza maggiore"** ex art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 472/97 al cui sussistere non sono applicabili sanzioni, salva diversa valutazione da parte dell'Ufficio nello specifico caso concreto.

**MEMORIZZAZIONE / INVIO TELEMATICO DEI CORRISPETTIVI**

La memorizzazione e l'invio telematico dei corrispettivi **non possono usufruire della sospensione**, posto che anche in tal caso "prevale" l'esigenza dell'acquirente / committente di disporre di un documento utilizzabile ai fini fiscali.

La **sospensione** risulta comunque **applicabile**:

- nel caso in cui, una volta memorizzato il corrispettivo ed emesso il documento commerciale, la trasmissione dei corrispettivi sia differita ad un momento successivo, ad esempio a causa dell'assenza di rete Internet ovvero di problemi di connettività del RT;

- a favore dei **sogetti non ancora in possesso di un RT** che, nel periodo transitorio fino al 30.6.2020, continuano ad emettere scontrini / ricevute fiscali, relativamente all'obbligo di trasmissione telematica mensile dei dati tramite il Portale "Fatture e corrispettivi";
- al termine di 60 giorni previsto per la trasmissione telematica dei corrispettivi dei **distributori automatici**. Così, qualora il distributore automatico non effettui l'invio dei dati entro 60 giorni dal precedente invio a causa dell'impossibilità, collegata all'emergenza "coronavirus", del tecnico incaricato di rilevare gli stessi, la rilevazione e trasmissione possono essere effettuate successivamente.

**In caso di chiusura dell'attività** (ad esempio, per ordine dell'Autorità o per altri motivi collegati agli eventi calamitosi), **non sono necessari particolari adempimenti**. Infatti, il RT alla prima trasmissione successiva o all'ultima trasmissione utile, invia un unico file contenente la **totalità dei dati relativi al periodo di interruzione** per i quali non è stata effettuata l'operazione di chiusura.

## DDT

Relativamente all'emissione del documento di trasporto, l'Agenzia nella Circolare n. 8/E in esame specifica che l'emergenza "coronavirus" **non fa venir meno le ordinarie regole** e pertanto la fattura "immediata", emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, può

*"sostituire i ... d.d.t., «scortando» i beni trasportati durante il viaggio, ma anche separatamente da essi, risultando sufficiente la sua sola emissione".*

Di conseguenza

*"deve ... escludersi che l'alternatività d.d.t. / fattura immediata – elettronica o analogica, laddove normativamente ammessa – possa derivare dall'emergenza epidemiologica in corso, essendo già prevista nel nostro ordinamento".*

## RITENUTE APPALTI / SUBAPPALTI

Con riferimento all'impatto delle sospensioni in esame sulla nuova disciplina delle ritenute nei contratti di appalto / subappalto c.d. "labour intensive" introdotta dall'art. 17-bis, D.Lgs n. 124/2019 che prevede:

- in capo all'impresa appaltatrice / affidataria / subappaltatrice l'obbligo di versare le ritenute operate mediante distinti mod. F24 per ciascun committente;
- a carico del committente la verifica dell'avvenuto versamento; l'Agenzia, nella Circolare n. 8/E in esame, specifica che **la sospensione dell'obbligo di versamento delle ritenute alla fonte** e il conseguente controllo da parte committente **operano esclusivamente** in capo ai soggetti:
- **esercenti specifiche attività**, individuati dagli artt. 8, DL n. 9/2020 e 61, commi 2 e 3, DL n. 18/2020;
- **con ricavi / compensi 2019 non superiori a € 2 milioni** di cui all'art. 62, comma 2, DL n. 18/2020, O con domicilio fiscale / sede legale o operativa nei **Comuni della "zona rossa" di prima istituzione**

della Lombardia e del Veneto individuati dal citato DPCM 1.3.2020, come stabilito dall'art. 62, comma 4, DL n. 18/2020.

Di conseguenza soltanto nelle predette ipotesi risulta disapplicabile, per il periodo di sospensione, la disciplina prevista dal citato art. 17-bis e il committente potrà effettuare il pagamento del corrispettivo eventualmente maturato senza necessità di procedere alla predetta verifica.

I controlli a carico del committente e, quindi, l'obbligo di sospendere il pagamento dei corrispettivi in caso di inadempimento / errato adempimento da parte dell'impresa appaltatrice / affidataria / subappaltatrice riprenderanno dal momento del versamento / omesso versamento delle ritenute alla scadenze previste dai citati artt. 61 e 62.

#### MOD. INTRA

La sospensione disposta dall'art. 62, comma 1, DL n. 18/2020, applicabile a tutti i soggetti con domicilio fiscale / sede legale o operativa in Italia, interessa tutti gli adempimenti tributari in scadenza nel periodo 8.3 - 31.5.2020, che dovranno essere effettuati entro il 30.6.2020 senza sanzioni.

Tale previsione, come chiarito dall'Agenzia nella Circolare n. 8/E in esame, opera anche con riferimento ai **mod. INTRA relativi al mese di febbraio**, la cui presentazione scade(va) il 25.3.2020. Gli stessi, pertanto, vanno inviati entro il 30.6.2020 (a tal proposito si rileva che

l'Agenzia ha erroneamente riportato la scadenza del 20.6!).

Merita sottolineare che, ancorché l'Agenzia faccia riferimento esclusivamente agli elenchi relativi al mese di febbraio, la medesima sospensione opera per la **presentazione dei mod. INTRA relativi al mese di marzo** (in scadenza il 27.4) e **al mese di aprile** (in scadenza il 25.5).

Peraltro, come evidenziato nella Circolare n. 8/E

*“resta comunque ferma la facoltà ... di inviare gli elenchi riepilogativi, in scadenza nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020, entro i termini ordinari”.*

#### CONDOMINI: RITENUTE E CU

Relativamente agli effetti delle sospensioni in esame sugli obblighi posti a carico dei condomini in qualità di sostituti d'imposta, l'Agenzia nella Circolare n. 8/E evidenzia che:

- la **sospensione dell'obbligo di operare la ritenuta d'acconto**, in capo ai sostituti d'imposta (compresi i condomini), è prevista dall'art. 62, comma 7, DL n. 18/2020, esclusivamente per i ricavi / compensi pagati nel periodo 17.3 - 31.3.2020 a favore dei soggetti con ricavi / compensi 2019 non superiori a € 400.000 che non hanno sostenuto nel mese di febbraio spese per lavoro dipendente / assimilato;
- le CU riferite esclusivamente a redditi esenti / non dichiarabili tramite dichiarazione dei redditi precompilata possono essere inviate telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro il

31.10.2020. Le stesse devono essere consegnate ai percipienti entro il 31.3.2020.

Per i soggetti con domicilio fiscale / sede legale o operativa nei Comuni della **“zona rossa” di prima istituzione** della Lombardia e del Veneto individuati dal citato DPCM 1.3.2020, sono sospesi gli adempimenti del periodo 21.2 - 31.3.2020, da effettuare entro il 30.4.2020.



**SOSPENSIONE RITENUTE PROFESSIONISTI / AGENTI**

Come sopra accennato, l'art. 62, comma 7, DL n. 18/2020 prevede che, a favore dei soggetti con **ricavi / compensi non superiori a € 400.000** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 17.3.2020 (in generale, nel 2019), il sostituto d'imposta **non deve operare la ritenuta d'acconto** ex artt. 25 e 25- bis, DPR n. 600/73 (redditi di lavoro autonomo / provvigioni) sui **ricavi / compensi pagati nel periodo 17.3 - 31.3.2020**.

Ciò **a condizione che il percipiente** (lavoratore autonomo / agente / rappresentante):

- nel mese di febbraio **non** abbia sostenuto **spese per prestazioni di lavoro dipendente** / assimilato;
- **rilasci un'apposita dichiarazione** attestante che i ricavi / compensi non sono soggetti a ritenuta alla fonte ai sensi della disposizione in esame.

Le **ritenute d'acconto non operate** dal sostituto d'imposta **devono essere versate** direttamente dal percipiente, senza sanzioni ed interessi:

- in **unica soluzione entro l'1.6.2020**;  
ovvero
- in forma rateizzata **fino a un massimo di 5 rate mensili** di pari importo a decorrere dall'1.6.2020.

A tal fine l'Agenzia ha annunciato l'istituzione di uno specifico codice tributo.

**LIMITE DEI RICAVI / COMPENSI 2019**

Il limite di € 400.000 di ricavi / compensi 2019 il cui mancato superamento consente l'applicazione della disposizione in esame va determinato, come chiarito nella citata Circolare n. 8/E, **senza tener conto dell'“adeguamento” agli ISA**.

**INDICAZIONI IN FATTURA**

Il percipiente nella fattura (elettronica / analogica) emessa non deve indicare la ritenuta d'acconto. Sul punto l'Agenzia, nella Circolare n. 8/E in esame, con riguardo alla **fattura elettronica**, propone la

*“Si richiede la non applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'acconto ai sensi dell'art. 62, comma 7, DL n. 18/2020”*

seguinte dicitura da indicare nel campo “*Causale*” e precisa che:

- nella sezione “*Dettaglio Linee*” non va valorizzata con “SI” la voce “*Ritenuta*”;
- non va compilato il blocco “*DatiRitenuta*”.

**DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE**

La **sospensione** disposta dall'art. 62, comma 1, DL n. 18/2020, applicabile ai soggetti con domicilio fiscale / sede legale o operativa in Italia, in quanto relativa a tutti gli adempimenti

tributari si estende, come anticipato dal MEF, anche **alla dichiarazione di successione scadente nel periodo 8.3 - 31.5.2020.**

L'“utilizzo” della sospensione ai fini della dichiarazione di successione, con presentazione della stessa entro il 30.6.2020 senza sanzioni, **produce effetto anche sul versamento delle imposte ipocatastali** ed altri tributi indiretti collegati. Infatti, se il soggetto interessato:

- si avvale della sospensione, la stessa opera anche per le imposte ipocatastali e gli altri tributi indiretti;

- non si avvale della sospensione, è tenuto al versamento di tali imposte / tributi.

La sospensione **non opera** con riferimento al termine di 3 mesi per la **redazione dell'inventario** in caso di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario. Come evidenziato dall'Agenzia *“si può comunque richiamare la disciplina civilistica in materia, prevedendo il Codice civile espressamente la possibilità di richiedere la proroga di tale termine”*.

#### COMUNICAZIONI ONERI DETRAIBILI MOD. 730 PRECOMPILATO / CU 2020

L'Agenzia, nella Circolare n. 8/E in esame, conferma che **non beneficiano di alcuna sospensione** i termini di presentazione:

- delle comunicazioni degli oneri detraibili 2019 per il mod. 730 precompilato (spese ~~fiscali~~, spese per gli interventi di recupero edilizio / risparmio energetico su parti comuni da parte degli amministratori di condominio, spese frequenza asilo nido, spese veterinarie);

- della Certificazione Unica 2020;

fissati rispettivamente al 28.2.2020 e 9.3.2020 (il 7.3 cadeva di sabato) e prorogati al 31.3.2020 ad opera del DL n. 9/2020.

#### CONTROLLO FORMALE DICHIARAZIONI E “CONSEGNA” DOCUMENTAZIONE

La **sospensione** degli adempimenti tributari disposta dall'art. 62, comma 1, DL n. 18/2020, è applicabile, come chiarito nella citata Circolare n. 8/E, anche alle **richieste di documentazione** da parte dell'Ufficio a seguito di controllo formale delle dichiarazioni ex art. 36-ter, DPR n. 600/73.

Pertanto, qualora il termine assegnato al contribuente per fornire la documentazione **ricada nel periodo 8.3 - 31.5.2020**, la stessa può essere **prodotta entro il 30.6.2020.**

#### REGISTRAZIONE CONTRATTI / ATTI

#### CONTRATTI DI LOCAZIONE / COMODATO



La **registrazione dei contratti di locazione / comodato, se scadente nel periodo 8.3 - 31.5.2020**, beneficia della sospensione disposta dall'art. 62, comma 1, DL n. 18/2020, relativa a tutti gli adempimenti tributari.

L'utilizzo della sospensione ai fini della registrazione, con effettuazione della stessa **entro il 30.6.2020** senza sanzioni, **produce effetto anche sul versamento dell'imposta di registro**. Così, se il soggetto interessato:

- si avvale della sospensione, la stessa opera anche per l'imposta di registro;
- non si avvale della sospensione, è tenuto al versamento dell'imposta di registro.

---

La sospensione **non opera** per il versamento dell'**imposta di registro delle annualità successive** dovuta per i contratti di locazione in essere.

#### **ATTI PUBBLICI E PRIVATI / SCRITTURE PRIVATE AUTENTICATE**

---

La predetta **sospensione** ex art. 62, comma 1, avendo "portata generale", **opera** anche relativamente **alla registrazione** (con modalità cartacea o telematica):

- degli atti privati in termine fisso;
- degli atti pubblici / scritture private autenticate.