

**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.

<b>Soggetti</b>	<b>DL n. 18/2020</b>	<b>Adempimento / versamento sospeso</b>	<b>Ripresa adempimento / versamento</b>
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.