



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

Fiscalità d'impresa

Roma, 14/04/2020

Prot. 0002432

Oggetto: Decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, recante "*Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali*" - Circolare dell'Agenzia dell'Entrate n. 9 del 13 aprile 2020.

Premessa

Con la Circolare n. 9 del 13 aprile 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in ordine alle problematiche, di natura fiscale, sorte a seguito dell'adozione del "Decreto Liquidità" (D.L. 8 aprile 2020, n. 23), con cui sono state introdotte importanti misure volte a salvaguardare le imprese da una potenziale e grave crisi di liquidità derivante dalle misure di contenimento dell'emergenza epidemiologica COVID-19.

Per quanto riguarda l'ambito fiscale, il Decreto estende a tutte le imprese, a prescindere dall'attività economica concretamente esercitata o da limiti dei ricavi o compensi dell'esercizio precedente, la sospensione dei versamenti in autoliquidazione in scadenza nei mesi di aprile e maggio 2020, relativi alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilato e all'IVA.

Viene prorogato, inoltre, fino al 31 maggio 2020, il regime – inizialmente introdotto dal decreto "Cura Italia" – che consente il mancato assoggettamento alle ritenute d'acconto, da parte del sostituto d'imposta, sui redditi di lavoro autonomo e quelli derivanti dalle provvigioni inerenti rapporti di commissione e di agenzia.

Tra le altre novità più significative del Decreto vi sono:

- la determinazione degli acconti in base al metodo previsionale in luogo di quello storico;
- la previsione di un regime fiscale speciale per le donazioni di farmaci ad uso compassionevole;
- la sospensione, dal 23 febbraio al 31 dicembre 2020, dei termini previsti in materia di agevolazioni "prima casa";
- la rimessione in termini per i versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni;
- le disposizioni relative ai termini di consegna e di trasmissione telematica della Certificazione Unica 2020;
- la proroga dei certificati, in materia di appalti, emessi dall'Agenzia delle entrate;
- l'agevolazione nelle modalità di rilascio della delega all'accesso alla dichiarazione precompilata e della relativa documentazione;
- le semplificazioni per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche;
- le disposizioni in materia di processo tributario e notifica degli atti sanzionatori relativi al contributo unificato;
- le modifiche al credito d'imposta per le spese di sanificazione.



Di seguito, si riporta una breve sintesi degli argomenti trattati dall'Agenzia delle Entrate, rinviando alla lettura del documento, che si allega, per un'analisi approfondita dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria.

1. La Circolare esamina, innanzitutto, la disciplina dettata dall'art. 18 del Decreto, riguardante la sospensione dei versamenti tributari in scadenza nei mesi di aprile e maggio 2020, diretta a sostenere i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione per i quali le vigenti misure di contenimento della diffusione del virus COVID-19 hanno inciso sulla liquidità dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

I beneficiari della sospensione sono individuati in base ai ricavi o ai compensi (non superiori a 50 milioni di euro), conseguiti nel periodo di imposta 2019, e all'andamento del fatturato e dei corrispettivi di marzo e aprile 2020 rispetto agli stessi mesi del 2019.

Sono, dunque, sospesi i versamenti in autoliquidazione relativi alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilato, alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale e all'IVA, a condizione che vi sia una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33%:

- del mese di marzo 2020 rispetto al mese di marzo 2019 (relativamente ai versamenti da eseguire ad aprile 2020);
- del mese di aprile 2020 rispetto al mese di aprile 2019 (relativamente ai versamenti da eseguire a maggio 2020).

Il medesimo articolo 18 prevede, inoltre, la sospensione dei medesimi versamenti per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro, nel periodo di imposta 2019, a condizione che il fatturato o i corrispettivi siano diminuiti almeno del 50%, rispettivamente, nel mese di marzo o aprile 2020 rispetto agli stessi mesi del 2019.

Al riguardo, l'Agenzia chiarisce che:

- ai fini del calcolo del fatturato, la data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura¹;
- per i contribuenti che liquidano l'IVA trimestralmente, la verifica della diminuzione del fatturato va fatta in relazione ai soli mesi di marzo ed aprile (2020 e 2019), stante il dato letterale della norma;
- coloro che non hanno diritto alla sospensione dei versamenti del mese di aprile (in base ai dati di marzo) potranno, comunque, ottenerla per i versamenti di maggio, se ne ricorrono i presupposti in base ai dati di aprile;
- nei casi in cui non sussista l'obbligo della emissione della fattura o dei corrispettivi (come ad esempio per le operazioni previste all'articolo 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), il riferimento al fatturato e ai corrispettivi può essere esteso al concetto di ricavi e compensi e, pertanto, il contribuente potrà assumere detti elementi, ai fini della verifica della diminuzione cui collegare il beneficio della sospensione;
- per i soggetti che certificano le operazioni sia con fatture sia con corrispettivi, il riscontro della percentuale di riduzione del fatturato o dei corrispettivi si compie sulla somma dei due elementi.

¹ Ad esempio, nel calcolo dell'ammontare del fatturato del mese di marzo 2020 e 2019, rilevante per il controllo del requisito della riduzione, andranno escluse le fatture differite emesse nei citati mesi (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019, mentre andranno incluse le fatture differite di marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15 aprile 2020 e 2019.



Per quanto concerne gli adempimenti in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti (art. 17-bis del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241), l'Agenzia ribadisce i chiarimenti già forniti con la precedente Circolare n.8 del 2020.

Le predette sospensioni dei versamenti fiscali spettano anche, per espressa previsione normativa, a tutti i soggetti che hanno intrapreso l'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione dopo il 31 marzo 2019 e agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore ed agli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa, limitatamente alla ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilato. La sospensione in parola si applica anche per tutti gli enti non commerciali che svolgono prevalentemente attività istituzionale di interesse generale (non in regime d'impresa).

A tale riguardo, tenuto conto che la finalità dell'art. 18 è quella di ampliare la platea dei soggetti beneficiari del regime di sospensione dei versamenti, rimuovendo per quelli in regime di impresa le limitazioni riguardanti la tipologia di attività esercitata e l'ammontare dei ricavi conseguiti (previste dalla disciplina dettata dagli artt. 61 e 62 del decreto "Cura Italia"), l'Agenzia delle Entrate ritiene che, per ragioni di coerenza, mediante l'utilizzo della locuzione «enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale», contenuta nel citato articolo 18, **il legislatore abbia inteso estendere il beneficio in questione a tutti gli enti diversi da quelli che esercitano, in via prevalente o esclusiva, un'attività d'impresa ai sensi dell'articolo 55 del TUIR.**

Alla luce di tale interpretazione la sospensione dei versamenti tributari e contributivi di cui al citato articolo 18, si applica anche alle associazioni sindacali e di categoria (come già sostenuto con la nostra nota informativa dell'11 aprile 2020).

L'elencazione prevista dal comma 5, secondo periodo, del predetto art. 18, deve, quindi, ritenersi esemplificativa. Così, ad esempio, fra i soggetti beneficiari vi rientrano le organizzazioni non lucrative di utilità sociale iscritte negli appositi registri, le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali e delle province autonome, le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano, che esercitano, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale previste dall'articolo 5, comma 1 del D.Lgs. n.117 del 2017. L'Agenzia ritiene, altresì, che la disposizione trovi applicazione anche nell'ipotesi in cui l'ente svolga, oltre alla attività istituzionale, anche un'attività commerciale, in modo non prevalente o esclusivo. In tale ultimo caso, con riferimento all'attività commerciale, l'ente potrà usufruire della sospensione dei versamenti, al verificarsi delle condizioni previste per i soggetti esercitanti attività d'impresa.

Per quanto riguarda la ripresa della riscossione, infine, viene precisato che i versamenti sospesi devono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal medesimo mese di giugno 2020.

2. Con il documento di prassi vengono forniti chiarimenti anche in merito alla proroga, disposta dall'art. 19 del Decreto, del periodo di sospensione (prima fino al 31 marzo, oggi fino al 31 maggio) degli obblighi di assoggettamento alle ritenute d'acconto sui redditi di lavoro autonomo e provvigioni, inerenti ai rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari.



La predetta sospensione opera al verificarsi di una triplice condizione riferita ai soggetti percipienti "sostituiti". In particolare, i beneficiari di tale misura ("i sostituiti") non devono aver conseguito, nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 17 marzo 2020, un ammontare di ricavi o compensi superiore a 400.000 euro; non devono aver sostenuto nel mese precedente spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato e, infine, devono avere il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato.

Per tali soggetti, il beneficio consiste nella possibilità di incassare i redditi in questione, senza subire l'effettuazione delle ritenute d'acconto previste dalle richiamate disposizioni, purché la percezione di tali redditi avvenga nel periodo compreso tra il 17 marzo 2020 (data di entrata in vigore del Decreto Cura Italia) e il 31 maggio 2020.

Il versamento dell'importo corrispondente alle ritenute d'acconto non subite potrà essere effettuato, dai beneficiari della predetta sospensione, in un'unica soluzione entro il 31 luglio 2020 (in luogo del 31 maggio 2020) o mediante rateizzazione, fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo, a decorrere dal mese di luglio 2020 (in luogo di maggio 2020), senza applicazione di sanzioni e interessi.

Restano, comunque, validi i chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle Entrate con la propria Circolare n. 8/E del 2020, in merito ai seguenti aspetti:

- omissione dell'indicazione della ritenuta d'acconto in fattura laddove ricorrano tutte le condizioni previste per l'applicazione della norma agevolativa in esame;
- non rilevanza, per la determinazione del limite di euro 400.000 individuato dalla norma in argomento, degli ulteriori componenti eventualmente indicati per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale;
- effettuazione da parte dei percipienti del versamento delle somme corrispondenti alle ritenute non operate.

3. L'Agenzia delle Entrate fornisce altri importanti chiarimenti con riferimento alle previsioni di cui all'art. 20 del Decreto, relative al calcolo degli acconti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive. Al riguardo, viene ricordato che, in linea generale, il calcolo dell'acconto è effettuato sulla base dell'imposta dovuta per l'anno precedente, al netto di detrazioni, crediti d'imposta e ritenute d'acconto risultanti dalla relativa dichiarazione dei redditi (metodo "storico").

In alternativa, coloro che, per l'anno in corso, presumono di avere un risultato economico inferiore rispetto all'anno precedente possono ricorrere al metodo "previsionale". In tal caso, il calcolo viene effettuato sulla base dell'imposta presumibilmente dovuta per l'anno in corso, considerando, quindi, i redditi che il contribuente ipotizza di realizzare, nonché gli oneri deducibili e detraibili che dovrebbero essere sostenuti, i crediti d'imposta e le ritenute d'acconto. Questa scelta può comportare la riduzione o il non pagamento dell'acconto, ma, al contempo, espone il contribuente al rischio di effettuare i versamenti in acconto in misura inferiore rispetto a quanto realmente dovuto e l'eventuale successiva applicazione di sanzioni e interessi sulla differenza non versata.

La disciplina dettata dall'art. 20 consente, dunque, la possibilità di calcolare e versare gli acconti dovuti utilizzando il metodo "previsionale" anziché il metodo "storico", solo per il periodo d'imposta 2020, escludendo l'applicazione di sanzioni e interessi in caso di insufficiente versamento delle somme dovute non inferiore all'ottanta per cento della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso.

Al riguardo, viene chiarito che è possibile ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso per sanare l'omesso o insufficiente versamento di quanto dovuto a titolo di acconto,



sempreché non sia già intervenuta la notifica degli atti di liquidazione o di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del d.P.R. 29 settembre 1973, e 54-*bis* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, versando, oltre alla quota capitale e agli interessi, la sanzione ridotta in base alla data in cui la violazione è regolarizzata.

Lo scostamento dell'importo versato a titolo di acconto, rispetto a quello dovuto sulla base delle risultanze della dichiarazione dei redditi e dell'IRAP, non deve essere superiore al margine del 20%.

La disposizione, infine, deve intendersi riferita all'importo degli acconti complessivamente dovuti per l'anno d'imposta 2020. Detto importo, infatti, è determinato nel mese di giugno e va versato in una o due rate, a seconda che il quantum dovuto superi o meno determinate soglie normativamente individuate.

4. La Circolare esamina, anche, le disposizioni in materia di assistenza fiscale a distanza, di cui all'art. 25 del Decreto, che, con riferimento al periodo d'imposta 2019, consente ai CAF e ai professionisti abilitati di gestire "a distanza" l'attività di assistenza fiscale o di assistenza per la predisposizione del 730, con modalità telematiche, acquisendo la delega sottoscritta dal contribuente.

Al riguardo, viene chiarito che l'autorizzazione all'accesso alla dichiarazione precompilata 730/2020 può essere trasmessa, anche in forma libera, in via telematica, ad esempio, tramite e-mail o sistemi di messaggistica istantanea o mediante il deposito nel *cloud* del CAF o del professionista abilitato e deve contenere le informazioni essenziali dell'assistito (codice fiscale e dati anagrafici e la denominazione del CAF o il nome del professionista; il consenso all'accesso alla dichiarazione precompilata e al trattamento dei dati personali; la sottoscrizione del contribuente).

Il Responsabile
Dott. Vincenzo De Luca

Allegati: 1