

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Bergamo, 30 marzo 2020

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 17/2020

DECRETO “CURA ITALIA”

Con la presente Circolare si prosegue l’analisi delle principali novità introdotte dal D.L. n. 18 del 17.3.2020, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 70 del 17.3.2020 (Decreto “Cura Italia”). In particolare si richiama l’attenzione dei Signori Clienti su alcune novità in materia di sospensione degli adempimenti tributari e dei carichi affidati alla riscossione, riservandosi peraltro di riprendere tali argomenti alla luce degli emanandi chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate.

1. SOSPENSIONE DEGLI ADEMPIMENTI TRIBUTARI (art. 62)

Si ricorda che per i soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in Italia, l’art. 62 del Decreto “Cura Italia” ha sospeso gli adempimenti tributari (diversi dai versamenti e dall’effettuazione di ritenute e trattenute), che scadono tra l’8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 (*cfr.* circolare di Studio n. 12/2020), concedendo la possibilità di effettuare tali adempimenti, senza l’applicazione di sanzioni, entro il 30 giugno 2020.

Il principale adempimento coinvolto dalla “sospensione” è la dichiarazione IVA/2020, il cui termine di presentazione, per il periodo d’imposta 2019, viene differito dal 30 aprile al 30 giugno 2020, senza che questo possa configurare un comportamento sanzionabile.

Anche la presentazione del modello “TR” (richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale) relativo al primo trimestre 2020, prevista per il 30 aprile 2020, potrà essere differita al 30 giugno 2020, senza che ciò comporti la perdita del diritto al rimborso (o all’utilizzo in compensazione) infrannuale del credito IVA.

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Resta, però, fermo che l'utilizzo in compensazione "orizzontale" del credito IVA annuale o trimestrale, oltre il limite di 5.000 euro, richiede la preventiva presentazione del modello dichiarativo IVA o del modello "TR".

Gli altri principali adempimenti differiti al 30 giugno 2020 sono:

- la comunicazione delle liquidazioni periodiche ("LIPE") per il primo trimestre 2020;
- l'esterometro relativo al primo trimestre 2020;
- i modelli INTRASTAT mensili (in scadenza il 25 marzo, il 27 aprile e il 25 maggio 2020) e trimestrali (in scadenza il 27 aprile 2020).

Sospensione della fatturazione

Esistono forti dubbi in merito alla possibilità di riconoscere che la sospensione valga anche per i termini di emissione delle fatture (si ricorda che l'emissione delle fatture, sia "cartacee" che "elettroniche", deve avvenire entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione).

La soluzione negativa è fondata sul fatto che la fattura rappresenta prevalentemente un documento commerciale riguardante venditore e acquirente (tale orientamento è stato sostenuto, peraltro con qualche dubbio, anche da Assonime), mentre la finalità perseguita dal Decreto dovrebbe essere quella di differire i soli adempimenti che il contribuente deve porre in essere esclusivamente nei confronti dello Stato.

Tra questi non dovrebbe pertanto annoverarsi l'emissione delle fatture, se non altro per il fatto che tali documenti costituiscono strumento necessario all'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA da parte del cessionario o committente il quale, diversamente, si vedrebbe negato l'esercizio di tale diritto per un lasso di tempo consistente.

Sospensione dell'invio telematico dei corrispettivi

È ragionevole ritenere che la sospensione si applicabile anche relativamente all'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri.

La questione riguarda le attività che non sono interessate dagli obblighi di chiusura e che, come consentito dalla disciplina transitoria, sono ancora sprovviste del Registratore Telematico, in quanto si avvalgono della procedura di invio dei dati (da effettuarsi entro l'ultimo giorno del mese successivo) messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. Per tali soggetti dovrebbe essere consentito l'invio

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

cumulativo dei dati, senza applicazione di sanzioni, entro il 30 giugno 2020.

Presentazione della dichiarazione di successione

Nelle “Faq” pubblicate sul proprio sito, il Ministero delle Finanze in prima battuta, utilizzando il modo verbale “condizionale”, afferma che *“la proroga del termine di presentazione della dichiarazione di successione non è espressamente menzionata. Tuttavia essa potrebbe rientrare nella sospensione degli adempimenti tributari in senso lato, tenuto conto che la dichiarazione è presentata all’Agenzia delle Entrate e che essa è in funzione del pagamento dei tributi.”*.

Il Ministero conclude però (utilizzando in questo caso il modo verbale “indicativo”) che *“qualora il termine di presentazione della dichiarazione di successione scada nel periodo di sospensione compreso tra l’8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 si applica la sospensione prevista dall’art. 62 del Decreto Cura Italia.”*.

Tenuto conto che il termine per la presentazione della dichiarazione di successione è, in linea di massima, di 12 mesi dalla data del decesso, risultano pertanto sospesi i termini per la presentazione delle dichiarazioni di successione concernenti decessi avvenuti tra l’8 marzo 2019 ed il 31 maggio 2019.

Le dichiarazioni in oggetto potranno essere presentate entro il 30 giugno 2020 senza applicare sanzioni.

Registrazione dei contratti

Resta il dubbio se tra gli adempimenti tributari sospesi dall’art. 62, con effetto esteso a tutti i contribuenti, possano rientrare anche gli adempimenti relativi alla registrazione dei contratti ai fini dell’imposta di registro, ove i termini scadano nel periodo compreso tra l’8 marzo 2020 ed il 31 maggio 2020.

La registrazione infatti, configura in senso lato un “adempimento tributario”, previsto dal Testo unico dell’imposta di registro per gli atti tassativamente indicati dalla parte I della Tariffa, allegata al DPR n. 131/86 (tra i tanti, ad esempio, si ricordano, i contratti di locazione, i contratti preliminari, i contratti di compravendita, alcuni atti societari come gli aumenti di capitale, etc.).

Va considerato, in proposito, che soggetti obbligati alla registrazione del contratto sono, tra gli altri:

- le parti contraenti, per le scritture private non autenticate ed i contratti verbali;
- il notaio che li ha redatti, ricevuti o autenticati, per gli atti pubblici e le scritture private autenticate.

Se si può ipotizzare che la sospensione operi per la registrazione degli atti gravante sulle parti private,

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

maggiori dubbi potrebbero sussistere per gli atti notarili, tenuto conto della funzione pubblica esercitata dai notai.

Alla luce di tali considerazioni si potrebbe ipotizzare, ad esempio, che risultino “congelati” i termini per la registrazione dei contratti di locazione (stipulati con scrittura privata) i cui termini per la registrazione scadono tra l’8 marzo ed il 31 maggio 2020.

Posto che il termine per la registrazione del contratto di locazione è di 30 giorni dalla stipula o dalla decorrenza (se anteriore), dovrebbero ricadere nella sospensione i contratti di locazione stipulati tra il 7 febbraio 2020 ed il 1° maggio 2020.

La registrazione di tali atti sarebbe posticipata al 30 giugno 2020 senza che possa applicarsi alcuna sanzione.

Diverso ragionamento opera per il pagamento annuale dell’imposta di registro sul contratto di locazione. In tal caso, infatti, si tratta di un versamento dell’imposta di registro e non di un vero e proprio “adempimento tributario diverso dai versamenti”, sicché la sospensione dei termini non sembrerebbe operare.

Invece, nel caso di proroga del contratto di locazione, la sospensione potrebbe valere, atteso che la proroga è oggetto di un obbligo di comunicazione, previsto dall’art. 17 del DPR 131/86.

Il tema della registrazione dei contratti, tuttavia, per il suo ampio impatto, merita urgenti chiarimenti.

Altri adempimenti tributari non sospesi

Si ritiene che non siano sospesi gli adempimenti, ai fini IVA, che hanno natura “prodromica” rispetto all’esercizio di un diritto da parte del soggetto passivo.

Sarebbe questo il caso, ad esempio, della dichiarazione di inizio attività da espletare, mediante presentazione del Modello AA7/10 o AA9/12 all’Agenzia delle Entrate, entro trenta giorni dal momento in cui è intrapreso l’esercizio di un’impresa, arte o professione.

Per quanto l’attribuzione di un numero di partita IVA sia da ritenersi un adempimento di natura formale, è opportuno che il termine di 30 giorni per la dichiarazione di inizio attività sia rispettato, in quanto elemento essenziale per l’esercizio dell’attività medesima e per la conseguente attività di controllo da parte dell’Amministrazione finanziaria.

Ancora più evidente è la necessità di provvedere all’iscrizione al VIES per quei soggetti passivi che

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

intendono effettuare acquisti intracomunitari, se si rammenta che l'assenza di un numero di identificazione IVA non consente al fornitore che cede beni da un altro Stato Ue di applicare il regime di esenzione (non imponibilità).

Da ultimo, seppur qualificabile anch'essa come "adempimento tributario", è da ritenersi indifferibile, nonostante il periodo di sospensione, la presentazione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento per coloro che sono in possesso dello status di esportatori abituali e intendono effettuare acquisti di beni e/o servizi senza applicazione dell'IVA (art. 8, comma 1, lett. c) del DPR 633/72), nei limiti del plafond disponibile.

La mancanza della dichiarazione d'intento, anche in termini operativi, inficerebbe la possibilità, per il fornitore, di effettuare l'operazione senza applicazione dell'IVA, essendo tale soggetto sanzionato (art. 7 comma 4-bis del DLgs. 471/1997) qualora si avvalga del regime di non imponibilità "senza avere prima riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento".

2. *SOSPENSIONE DEI CARICHI AFFIDATI AGLI AGENTI ALLA RISCOSSIONE (art. 68)*

L'art. 68 del Decreto "Cura Italia" ha disposto la sospensione dei termini di effettuazione dei versamenti con scadenza inclusa nel periodo dall'8.3.2020 al 31.5.2020 relativi a:

- a) cartelle di pagamento emesse da agenti della riscossione;
- b) avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzie delle Entrate;
- c) avvisi di addebito emessi da enti previdenziali;
- d) avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzie delle Dogane e Monopoli;
- e) ingiunzioni di pagamento di cui al Regio Decreto n. 639/1910 emesse dagli Enti territoriali;
- f) nuovi atti esecutivi emessi da Enti territoriali ai sensi della L. n. 160/2019.

Viene altresì disposto il differimento al 31.5.2020 del termine di versamento delle rate relative alla "rottamazione ter" ed alla definizione agevolata dei debiti di persone fisiche in grave e comprovata situazione di difficoltà economica (c.d. "saldo e stralcio"), scadenti rispettivamente il 28.2.2020 ed il 31.3.2020.

I versamenti oggetto di sospensione dovranno essere effettuati in un'unica soluzione entro il mese

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

successivo al termine del periodo di sospensione, ossia entro il 30 giugno 2020.

Lo stesso articolo, poi, dispone la proroga biennale dei termini di accertamento che scadono entro il 31 dicembre di quest'anno.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 6/E del 23.3.2020 e con le "Faq" pubblicate sul sito dell'Agenzia della Riscossione, ha fornito i seguenti primi chiarimenti circa l'efficacia del Decreto in commento:

- gli avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle Entrate (di cui alla lettera *b* del precedente elenco) vengono sospesi limitatamente al decorso del termine di 60 giorni dalla notifica previsto per la presentazione del ricorso in Commissione Tributaria o per adempiere al versamento di quanto accertato; la sospensione di tali termini ha efficacia dal 9.3.2020 e sino al 15.4.2020. Pertanto, per gli avvisi di accertamento notificati prima del 9 marzo e ancora pendenti a tale data, il termine per ricorrere resta sospeso dal 9 marzo al 15 aprile. Il termine riprende a decorrere dal 16 aprile e ciò anche ove sia in corso il procedimento di accertamento con adesione. In altre parole, la nuova sospensione si applica, secondo l'Agenzia delle Entrate, con modalità simili alla "sospensione estiva" con la conseguenza che i termini ordinari (60 giorni ovvero 60 + 90 giorni in caso di accertamento con adesione) si interrompono dal 9 marzo per iniziare a riprendere dal 16 aprile (60 + 90 + 38 giorni). Nel caso di avvisi notificati tra il 9 marzo e il 15 aprile 2020 l'inizio del decorso del termine per ricorrere è differito alla fine del periodo di sospensione;
- nel periodo intercorrente tra l'8.3.2020 ed il 31.5.2020 non verranno notificate nuove cartelle esattoriali da parte dell'Agenzia Entrate e Riscossione;
- le cartelle esattoriali già notificate che scadono nel periodo compreso tra l'8.3.2020 ed il 31.5.2020 vengono prorogate al 30.6.2020, data entro la quale dovranno essere pagate o dovrà essere presentata l'istanza di dilazione;
- le rate delle dilazioni della cartelle esattoriali già in corso che scadono nel periodo dall'8.3.2020 al 31.5.2020 vengono prorogate al 30.6.2020;
- nel periodo compreso tra l'8.3.2020 ed il 31.5.2020 vengono sospese tutte le procedure cautelari o esecutive promosse dall'Agenzia delle Entrate e Riscossione.

Con particolare riferimento all'istituto dell'accertamento con adesione è stato inoltre chiarito

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

dall'Agenzia delle Entrate che non risulta invece prorogato il termine di 20 giorni dalla redazione dell'atto entro cui versare le somme (in unica soluzione ovvero la prima rata) dovute per effetto dell'accertamento con adesione. Fanno eccezione solo i residenti alla data del 21 febbraio 2020 nelle ex-zone rosse del lodigiano e del Veneto, per i quali i versamenti ed adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 21 febbraio ed il 31 marzo 2020 sono stati posticipati al 30 aprile 2020.

Sulla base di questa interpretazione letterale della circolare n. 6/E, pare potersi anche dedurre che, analogamente, non subiscono alcuna proroga i versamenti relativi:

- alla mediazione o conciliazione giudiziale;
- alle comunicazioni di irregolarità (c.d. “avvisi bonari”) inviate dall'Agenzia delle Entrate ai fini della liquidazione automatizzata delle dichiarazioni fiscali o derivanti dal controllo formale delle medesime;
- agli avvisi di liquidazione di imposte emessi dall'Agenzia delle Entrate;
- agli avvisi di recupero di crediti di imposta;
- agli atti di contestazione di sole sanzioni.

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

