

Spettabili Clienti

Loro sedi

CIRCOLARE N. 29 – 10 APRILE 2020



L'Agenzia delle Entrate con la **Circolare 3 aprile 2020, n. 8**, ha fornito una serie di chiarimenti in merito alle disposizioni contenute nel Decreto Legge 17 marzo 2020, n. 18, c.d. **Decreto "Cura Italia"**.

Di seguito riportiamo le risposte ai temi di maggiore interesse in ambito fiscale.

### **CREDITO D'IMPOSTA SUI CANONI DI BOTTEGHE E NEGOZI**

Il D.L. n. 18/2020, c.d. "Decreto Cura Italia", riconosce ai soggetti esercenti attività d'impresa, in qualità di conduttori / inquilini / locatari, un credito d'imposta nella misura del 60% del canone di locazione relativo al mese di marzo 2020. A tal fine l'immobile utilizzato deve essere accatastato nella categoria C/1 (negozi / botteghe). Sul punto si veda anche la nostra **Circolare n. 27/2020**.

L'agevolazione rappresenta un "parziale ristoro dei costi sostenuti per la locazione dell'immobile adibito all'attività di commercio al dettaglio e attualmente inutilizzato" per via delle restrizioni imposte a causa dell'emergenza COVID-19.

Nella circolare l'Agenzia precisa che **per poter beneficiare del credito d'imposta il conduttore / inquilino / locatario deve aver effettuato il pagamento del canone del mese di marzo**.

Non è comunque necessario che il canone sia stato pagato nel mese di marzo (al riguardo non c'è alcuna specifica condizione in tal senso).

Per cui qualora il pagamento per detta mensilità non fosse ancora avvenuto, nel momento in cui il commerciante andrà a corrispondere il canone di locazione riferito al mese di marzo, da tale momento potrà utilizzare il credito d'imposta in esame (pari al 60% del canone pagato).

L'orientamento dell'Agenzia delle Entrate potrebbe lasciar intendere, anche se non lo si afferma espressamente, che un pagamento parziale del canone consenta l'attribuzione di un credito di imposta proporzionale; per esempio, se il canone viene pagato a metà, al conduttore spetterebbe un credito di imposta del 30% del canone pattuito per il mese di marzo 2020; sulla questione è opportuno un ulteriore chiarimento.

L'ulteriore precisazione dell'Agenzia è riguardo alla **categoria catastale**: il decreto specifica espressamente che il bonus si applica agli **immobili di categoria C/1 (negozi e botteghe)**, per cui restano esclusi gli immobili rientranti in altre categorie catastali anche se aventi destinazione commerciale, come ad esempio la categoria D/8.

Restano tuttavia ancora alcuni dubbi: in particolare non è stato (ancora) chiarito il criterio utilizzabile per determinare il bonus in esame in presenza di un unico contratto di locazione riferito a più unità immobiliari di diversa categoria catastale, con un canone indistinto. Si pensi al negozio locato congiuntamente a un deposito accatastato C/2. Si potrebbe ipotizzare una ripartizione proporzionale alla rendita catastale / superficie dei diversi immobili.

## **REGISTRAZIONE ATTI / CONTRATTI E VERSAMENTI CONSEGUENTI**

La **registrazione dei contratti di locazione / comodato, se scadente nel periodo 8.3 - 31.5.2020**, beneficia della sospensione relativa a tutti gli adempimenti tributari, la cui **scadenza è posticipata al 30.6.2020** (senza sanzioni).

L'utilizzo della sospensione ai fini della registrazione 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**.

La predetta sospensione, 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**.

## **RITENUTE APPALTI / SUBAPPALTI**

Con riferimento agli obblighi di verifica del versamento delle ritenute d'acconto, a cura degli appaltatori / subappaltatori, in presenza di contratto di appalto di cui al D.L. 124/2019, che prevedono:

- 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 delle Entrate 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;
- 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 sopra citata 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 alle scadenze previste dai citati artt. 61 e 62 del Decreto "Cura Italia" (vedi prospetto di seguito riportato).

## SOSPENSIONE PAGAMENTI

Nella nostra [Circolare n. 17/2020](#) abbiamo illustrato le misure introdotte dal Decreto "Cura Italia" con riferimento alla sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari / contributivi.

In relazione **alla sospensione dei versamenti prevista per i soggetti che operano nei settori maggiormente colpiti** (es. turismo, agenzie di viaggio, ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar, pub, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, trasporti, ecc.), l'Agenzia delle Entrate precisa che:

- in caso di esercizio di più attività, è necessario che le attività rientranti tra quelle oggetto di sospensione siano svolte **in maniera prevalente** rispetto alle altre, facendo riferimento **alla maggiore entità dei ricavi o compensi** che ne derivano, in relazione all'ultimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione dei redditi (nella generalità dei casi il Mod. Redditi 2019 anno d'imposta 2018);
- possono beneficiare della sospensione **anche i soggetti che svolgono attività non espressamente riconducibili ai codici ATECO che sono stati indicati (Risoluzioni n. 12/2020 e 14/2020)**, a condizione che l'attività sia riconducibile nella sostanza a una delle categorie economiche previste.

Con riferimento alla sospensione dei versamenti per i soggetti con ricavi o compensi del 2019 **non superiori a Euro 2 milioni**, viene chiarito che la soglia dei ricavi:

- va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa (principio di cassa per i soggetti semplificati / forfetari – principio di competenza per i soggetti ordinari);
- non deve tener conto di eventuali ulteriori componenti positivi indicati per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale in base alla normativa ISA.

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**, anche **la tassa annuale per la tenuta dei libri contabili e sociali usufruisce della 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.

Relativamente agli adempimenti posti a carico **dei sostituti d'imposta (tra cui anche i condomini)**, l'Agenzia nella Circolare n. 8/E evidenzia che, la sospensione dell'obbligo di operare la ritenuta d'acconto (diversa da quella per lavoro dipendente / assimilati), opera esclusivamente nei confronti dei soggetti a cui vengono corrisposti ricavi / compensi nel periodo 17.3 - 31.3.2020, i quali a loro volta hanno conseguito ricavi / compensi nel periodo d'imposta 2019 non superiori a € 400.000 e non hanno sostenuto nel mese di febbraio spese per lavoro dipendente / assimilato. A tal fine detti percipienti (lavoratori autonomi, professionisti, agenti, rappresentanti) **dovranno rilasciare un'apposita dichiarazione** attestante che i ricavi / compensi non sono soggetti a ritenuta alla fonte ai sensi della disposizione in esame e **non dovranno indicare la ritenuta d'acconto nella fattura**.

Sul punto l'Agenzia, con riguardo alla fattura elettronica, propone **la seguente dicitura da indicare nel campo "Causale"**

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

e precisa che:

- nella sezione "DettaglioLinee" non va valorizzata con "SI" la voce "Ritenuta";
- non va compilato il blocco "DatiRitenuta".

Le ritenute d'acconto non operate dal sostituto d'imposta **dovranno 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.

Per effettuare il versamento delle ritenute sospese **verrà istituito uno specifico codice tributo**.

Per agevolareVi nella comprensione e nell'individuazione delle varie di tipologie di proroghe / sospensioni disciplinate dal decreto in esame, nella tabella che segue riportiamo una sintesi delle disposizioni introdotte:

| 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 <u>DM 24.2.2020</u> (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><br>Il versamento va fatto direttamente dal percipiente (lavoratore autonomo / agente) |

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

## EROGAZIONI LIBERALI e CESSIONI GRATUITE

Il Decreto "Cura Italia" prevede:

- una **detrazione IRPEF pari al 30% per le persone fisiche / enti non commerciali** che effettuano, nel 2020, **erogazioni liberali in denaro e in natura** volte a finanziare gli interventi per la gestione dell'epidemia COVID-19, a favore di Stato / Regioni / Enti locali territoriali, enti / istituzioni pubbliche nonché fondazioni / associazioni. L'ammontare della detrazione spettante **non può essere superiore a € 30.000**;
- la **deducibilità dal reddito d'impresa (in misura piena) delle erogazioni liberali, in denaro e in natura**, effettuate nel 2020 da parte di imprese. Le stesse non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 27, Legge n. 133/99 (non sono quindi tassate) e sono deducibili ai fini IRAP "nell'esercizio in cui sono effettuate".

Con riferimento alle **erogazioni liberali in natura** sono applicabili gli artt. 3 e 4, DM 28.11.2019 e pertanto si rammenta in particolare che:

- l'ammontare della detrazione / deduzione spettante è quantificato sulla base:
  - > del valore normale del bene (ex art. 9, TUIR).  
Nel caso in cui il valore del bene sia:
    - superiore a € 30.000;
    - per sua natura, non determinabile con criteri oggettivi;  
il donatore deve acquisire una perizia giurata attestante il valore del bene "recante data non antecedente a novanta giorni il trasferimento del bene";
  - > del residuo valore fiscale all'atto di trasferimento, in caso di bene strumentale;
  - > del minor valore tra valore normale di cui al citato art. 9 e valore utilizzato per le rimanenze finali di cui all'art. 92, TUIR, in presenza di "beni merce" di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b), TUIR;
- l'erogazione liberale deve risultare da atto scritto contenente una dichiarazione:
  - > del donatore, relativamente al valore del bene donato;
  - > del destinatario, in merito all'utilizzo del bene ricevuto per lo svolgimento dell'attività statutaria volta al perseguimento di finalità civiche / solidaristiche / utilità sociale.

Sul tema l'Agenzia delle Entrate ha fornito i seguenti chiarimenti:

- per le imprese, le erogazioni liberali in esame **sono deducibili anche se** dalla dichiarazione dei redditi relativa al 2020 **si realizza una perdita fiscale**. La deducibilità, infatti, non è subordinata alla presenza di un reddito;
- anche in tale contesto, le **cessioni gratuite in natura non sono soggette ad IVA e non fanno venir meno il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti** (soltanto) al ricorrere delle condizioni / requisiti previsti dall'art. 6, comma 15, Legge n. 133/99. In base a tale norma sono "agevolate" le cessioni gratuite di **"prodotti alimentari, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione, e i prodotti farmaceutici nonché altri prodotti, da individuare con decreto ..., destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente ai soggetti indicati nell'art. 10, n. 12), DPR n. 633/72 [enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS], agli enti pubblici nonché agli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che ... promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità"**.

Considerato detto ambito applicativo, circoscritto sia in termini soggettivi che oggettivi, il regime agevolato previsto per le cessioni gratuite in natura non è applicabile a tutte le donazioni previste dall'art. 66, DL n. 18/2020;

- la disciplina in esame è applicabile anche alle donazioni aventi ad oggetto **misure di solidarietà alimentare**, fermo restando che **i destinatari devono essere i soggetti individuati dalla normativa relativa all'emergenza Covid-19** (Stato, Regioni, Enti locali, Enti o Istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro nonché strutture di ricovero / cura / accoglienza /

assistenza coinvolte nella gestione dell'emergenza COVID-19 sulla base di specifici atti) **ovvero le stesse avvengano per il tramite degli enti richiamati dall'art. 27, Legge n. 133/99** (fondazioni, associazioni, comitati ed enti identificati ex DPCM 20.6.2000).

## TERMINI EMISSIONE FATTURE / TRASMISSIONE CORRISPETTIVI

L'Agenzia delle Entrate precisa che l'emergenza sanitaria **non ha riflessi** sulle regole per l'**emissione della fattura, la memorizzazione e l'invio telematico dei corrispettivi, nonché la trasmissione del documento di trasporto (DDT)**, anche in caso di interruzione temporanea dell'attività per effetto delle restrizioni imposte.

Ricordiamo che per questi adempimenti sono previsti specifici termini di trasmissione all'Amministrazione finanziaria:

- le fatture elettroniche (immediate) devono essere emesse e trasmesse al SDI entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione;
- i corrispettivi telematici devono invece essere trasmessi contestualmente all'emissione del documento commerciale, salvo il caso in cui, memorizzato il corrispettivo ed emesso il documento commerciale, la trasmissione dei corrispettivi non sia non contestuale, in quanto differita ad un momento successivo per giustificato motivo (per assenza di rete internet o per problemi di connettività del dispositivo, entro il termine massimo di 12 giorni) oppure per il caso in cui si fruisca del differimento al mese successivo per coloro i quali non hanno ancora il Registratore telematico.

Nel documento di prassi l'Agenzia fornisce altresì importanti chiarimenti di seguito sintetizzati.

### MEMORIZZAZIONE / INVIO TELEMATICO CORRISPETTIVI

La sospensione della trasmissione dei corrispettivi resta applicabile:

- a favore dei soggetti 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" (soggetti con volume d'affari inferiore a € 400.000);
- al termine dei 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.

### DDT

Il DDT può essere validamente sostituito dalla fattura immediata, sia essa elettronica o analogico / cartacea. Infatti, la **fattura immediata** (elettronica o meno), da emettere entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, può accompagnare i beni o viaggiare separatamente, risultando sufficiente la sua emissione. Per cui i documenti di trasporto (al pari della fattura immediata) possono anche non scortare i beni, ma devono essere spediti entro il **giorno in cui è iniziato il trasporto**; a tal fine può essere utilizzato il servizio postale o un corriere e ci si può anche avvalere degli strumenti elettronici già validati dalla prassi (esempio: il pdf del documento da allegare a un'e-mail o una Pec).

Si rammenta che in caso di **fattura elettronica differita** supportata da DDT, è possibile indicare nel **campo "data"** del formato xml, alternativamente:

- la data dell'ultima operazione e, quindi, dell'ultimo DDT di consegna (**Circolare 14/E/2019 – Circolare informativa n. 16/2019**);
- la data convenzionale di fine mese, fermo restando che l'invio della fattura deve avvenire entro il 15 del mese successivo e che l'imposta deve essere liquidata per il mese di consegna della merce.

**MOD. INTRA**

La sospensione che riguarda tutti gli adempimenti tributari **in scadenza nel periodo 8.3 - 31.5.2020** (con nuovo termine **prorogato al 30.6.2020** senza sanzioni) comprende **anche i modelli Intrastat relativi al mese di febbraio** (con scadenza originaria 25.3.2020) e proseguirà anche per i modelli relativi ai mesi **di marzo** (con scadenza originaria 27.4.2020) **e aprile** (con scadenza originaria 25.5.2020).

Lo stesso dicasi anche per quello relativo al **1° trimestre 2020** con scadenza originaria al 27.4.2020, che viene **prorogato al 30.6.2020**.

Resta comunque ferma la facoltà di inviare i suddetti elenchi riepilogativi entro i termini ordinari.

La regolarità degli adempimenti dovrebbe scattare quindi dai modelli Intrastat del mese di maggio, la cui scadenza è fissata al 25.06, mentre entro il 30.06 si trasmetteranno quelli dei 2 mesi/trimestre precedenti.

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento.  
Cordiali saluti.

STUDIO FUSETTI E ASSOCIATI

*Le circolari e gli articoli pubblicati sono consultabili anche sul sito dello Studio al seguente link*  
<https://studiofusetti.com/>