

9 aprile 2020  
16/FS/om

**Emergenza epidemio-  
logica – Ulteriori mi-  
sure urgenti – De-  
creto-legge n. 23  
dell'8 aprile 2020**

## SINTESI

In materia di emergenza epidemiologica da COVID-19, il Consiglio dei ministri ha approvato il decreto - legge n. 23 dell'8 aprile 2020, che introduce misure urgenti in materia di accesso al credito e rinvio di adempimenti per le imprese, nonché di poteri speciali nei settori di rilevanza strategica e di giustizia.

Il decreto contiene alcune disposizioni tributarie e in particolare:

- la sospensione di alcuni versamenti tributari e contributivi (art. 18)
- la proroga sospensione ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari (art. 19)
- la rimessione in termini per i versamenti del 16 marzo 2020 verso la pubblica amministrazione (art. 21)
- alcune disposizioni relative ai termini di consegna e di trasmissione telematica della Certificazione Unica 2020 (art. 22) altre disposizioni fiscali.

Sulla Gazzetta ufficiale n. 94 dell'8 aprile 2020 è stato pubblicato il decreto-legge n. 23 dell'8 aprile 2020, 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".

Di seguito si analizzano le disposizioni di natura tributaria contenute nel decreto in esame.

### **Sospensione di alcuni versamenti tributari e contributivi (art. 18)**

Il decreto prevede la sospensione dei versamenti delle ritenute su lavoro dipendente e assimilato e IVA, per i mesi di aprile e maggio, per le imprese che hanno registrato una riduzione del fatturato/corrispettivi rispetto al periodo precedente e per i soggetti che hanno iniziato un'attività di impresa o professionale dal 1° aprile 2019.

In particolare, viene disposto quanto segue:

1. Per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato:
  - a. **con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro** nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data del decreto in esame (e, quindi, nel 2019, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare)
  - b. che hanno subito una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33%** nel mese di marzo 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta e nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta, **sono sospesi rispettivamente, per i mesi di aprile e di maggio 2020**, i termini dei versamenti in autoliquidazione relativi a:
    - ritenute alla fonte su lavoro dipendente e assimilato (artt. 23, 24, D.P.R. n. 600/1973)

- e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta,
- imposta sul valore aggiunto (IVA),
  - contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria.
2. Per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato:
- a. **con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro** nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data del decreto in esame (e, quindi, nel 2019, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare),
  - b. che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% nel mese di marzo 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta e nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta, **sono sospesi, rispettivamente, per i mesi di aprile e di maggio 2020**, i termini dei versamenti in autoliquidazione relativi:
    - alle ritenute alla fonte su lavoro dipendente e assimilato (artt. 23, 24, D.P.R. n. 600/1973) e alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta,
    - all'imposta sul valore aggiunto,
    - ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria.
3. I suddetti versamenti sono sospesi anche per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e **che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 31 marzo 2019**.
4. I versamenti relativi alle ritenute alla fonte su lavoro dipendente e assimilato (artt. 23, 24, D.P.R. n. 600/1973) e alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, nonché quelli dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria sono altresì sospesi per gli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale non in regime d'impresa.
5. I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni ed 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. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.
6. Sono previste forme di cooperazione tra l'Agenzia delle entrate, l'Inps, l'Inail e gli altri enti previdenziali e assistenziali ai fini della verifica del rispetto del requisito della diminuzione tra marzo 2019 e marzo 2020 dei ricavi o compensi necessario per fruire della sospensione dei versamenti.

Restano ferme le disposizioni per **imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e turismo e i tour operator** in base alle quali, **a prescindere dalla riduzione di fatturato**, restano sospesi, dal 2 marzo 2020 e fino al 30 aprile 2020, i termini relativi a:

- a) versamenti delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati (artt. 23 e 24, D.P.R. n. 600/1973, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituto d'imposta;
- b) adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi INAIL per l'assicurazione obbligatoria (vd. art. 8, comma 1, del D.L. n. 9/2020).

Analogamente, resta ferma la sospensione degli stessi versamenti fino al 30 aprile 2020 per le ulteriori categorie di soggetti operanti, tra gli altri, nei settori che gestiscono **attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e pub, asili**, ecc. prevista dal recente decreto "Cura Italia" (art. 61, D.L. n. 18/2020).

Si ricorda che i versamenti sospesi per effetto delle dell'art. 8, c.1 del D.L. n. 9/2020 e dell'art. 61, del D.L. n. 18/2020 richiamati sono effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi, alternativamente:

- in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020  
oppure
- mediante rateizzazione fino ad un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020.

Per un esame completo della predetta sospensione dei termini di versamento prevista per il settore turistico ricettivo, bar ristoranti, ecc., vedi Fisco News n. 25/2020).

E' prevista una apposita disposizione **per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione e i professionisti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza.**

In questo caso, la sospensione dei versamenti dell'IVA si applica per i mesi di aprile e maggio 2020, a prescindere dal volume dei ricavi e dei compensi del periodo d'imposta precedente, in presenza di una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il **33%** nel mese di marzo 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta e nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta.

I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni ed 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.

Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

**Proroga sospensione ritenute sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni inerenti rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari (art. 19)**

Il decreto in esame sostituisce la normativa contenuta nel comma 7 dell'articolo 62 del decreto "Cura Italia" (D.L. n. 18/2020, vd. Fisco News n.25/2020), prevedendo in favore dei soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro il non assoggettamento dei ricavi e dei compensi percepiti nel periodo compreso tra il 17 marzo 2020 e **il 31 maggio 2020** (in luogo del 31 marzo 2020) alle ritenute d'acconto sui redditi di lavoro autonomo e sulle provvigioni a condizione che

nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.

In particolare, i ricavi e i compensi percepiti nel periodo compreso tra il 17 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 non sono assoggettati alle ritenute d'acconto sui redditi di lavoro autonomo e ritenute d'acconto sulle provvigioni inerenti rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari (artt. 25 e 25-bis, D.P.R. n. 600/1973), da parte del sostituto d'imposta per i seguenti soggetti e in presenza delle seguenti condizioni:

- imprenditori/professionisti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato,
- **con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro** nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data del 17 marzo 2020 (e quindi nel 2019, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare),
- **a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.**

I contribuenti, che si avvalgono dell'opzione, rilasciano un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che i ricavi e i compensi non sono soggetti a ritenuta ai sensi della legge sopra vista.

I contribuenti, che si avvalgono della predetta agevolazione, provvedono a versare l'ammontare delle ritenute d'acconto non operate dal sostituto in un'unica soluzione entro il **31 luglio 2020** o mediante rateizzazione fino a un massimo di **5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di luglio 2020**, senza applicazione di sanzioni e interessi.

### **Metodo previsionale acconti giugno (art. 20)**

Come noto, il calcolo dell'acconto è effettuato sulla base dell'imposta dovuta per l'anno precedente (metodo "storico").

In alternativa, coloro che, per l'anno in corso, presumono di avere un risultato reddituale 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, in via previsionale i redditi che il contribuente ipotizza di realizzare, gli oneri deducibili e detraibili, 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.

Con il decreto in esame, al fine di ridurre il rischio di un insufficiente versamento, viene stabilito che non si applica nessuna sanzione, per chi, per le **imposte in acconto** della dichiarazione dei redditi di quest'anno, usa il **metodo previsionale**, in caso di insufficiente versamento delle somme dovute se l'importo versato non è inferiore all'**80%** della somma che risulterebbe dovuta a titolo di acconto sulla base della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso.

Le disposizioni suddette si applicano esclusivamente agli acconti dovuti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019.

### **Rimessione in termini per i versamenti (art. 21)**

I versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni con scadenza 16 marzo 2020 sono considerati tempestivi se effettuati entro il 16 aprile 2020 (il decreto "Cura Italia" considerava originariamente tempestivi detti versamenti se effettuati entro il 20 marzo).

### **Disposizioni relative ai termini di consegna e di trasmissione telematica della Certificazione Unica 2020 (art. 22)**

**Solo per l'anno 2020**, viene differito al **30 aprile 2020** il termine entro il quale i sostituti d'imposta devono consegnare agli interessati le certificazioni uniche (CU) relative ai redditi di lavoro dipendente e assimilati e ai redditi di lavoro autonomo.

Solo per l'anno 2020, non si applica la sanzione per la tardiva trasmissione delle certificazioni uniche (art. 4, comma 6- quinquies, D.P.R. n. 322/1998), nel caso in cui le certificazioni siano trasmesse in via telematica all'Agenzia delle entrate oltre il termine del 31 marzo 2020, purché l'invio avvenga entro il 30 aprile 2020.

### **Proroga dei certificati di cui all'articolo 17-bis, comma 5, del decreto legislativo n.241 del 9 luglio 1997, emessi nel mese di febbraio 2020 (art. 23)**

Come noto, la legge di bilancio 2020 ha introdotto una nuova disciplina in materia di appalti, che mira a contrastare l'omesso o insufficiente versamento, anche mediante indebita compensazione, di ritenute fiscali da parte di imprese affidatarie, tramite appalti, subappalti e altri rapporti negoziali, del compimento di opere e servizi di importo complessivo annuo superiore a 200mila euro (vedi da ultimo ns. Fisco news n. 15/2020).

Al proposito, si ricorda che l'obbligo di preventiva comunicazione al committente, dei dati richiesti dalla normativa, da parte delle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici non sussiste a condizione che siano presenti contestualmente i seguenti presupposti:

1. risultino in attività da almeno 3 anni;
2. siano in regola con gli obblighi dichiarativi;
3. abbiano eseguito, nel corso degli ultimi 3 anni, complessivi versamenti per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni;
4. non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito, affidati agli agenti della riscossione, relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP, alle ritenute e ai contributi previdenziali, per importi superiori a 50.000 euro.

Le imprese che presentano le condizioni sopra citate possono procedere al versamento delle ritenute e operare le eventuali compensazioni.

**Le predette condizioni dovranno risultare da una apposita certificazione, rilasciata dall'Agenzia delle Entrate e trasmessa al committente.**

Al fine di evitare accessi da parte di contribuenti agli uffici dell'Agenzia, **la validità dei suddetti certificati (c.d. DURF) emessi dall'Agenzia delle entrate nel mese di febbraio 2020, è prorogata fino al 30 giugno 2020.**

### **Termini agevolazioni prima casa (art. 24)**

Tenuto conto che l'emergenza epidemiologica in corso sta provocando difficoltà nella conclusione delle compravendite immobiliari e negli spostamenti delle persone, al fine di non far decadere dal beneficio "prima casa", per i contribuenti interessati è disposta la sospensione dei termini, di seguito indicati, nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2020, i quali torneranno a decorrere allo scadere del periodo di sospensione.

In particolare, la sospensione riguarda i seguenti termini (nota II-bis dell'articolo 1 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986), cioè:

1. il periodo di 18 mesi dall'acquisto della prima casa, entro il quale il contribuente deve trasferire la residenza nel comune in cui è ubicata l'abitazione;
2. il termine di un anno entro il quale il contribuente che ha ceduto l'immobile acquistato con i benefici prima casa deve procedere all'acquisto di altro immobile da destinare a propria abitazione principale, richiesto per non decadere dal beneficio originaria in caso di cessioni avvenute entro 5 anni dall'acquisto;
3. il termine di un anno entro il quale il contribuente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso.

Per lo stesso periodo è sospeso il termine per il riacquisto della prima casa ai fini della fruizione del relativo credito d'imposta.

### **Assistenza fiscale a distanza (art. 25)**

I soggetti titolari dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (art. 34, comma 4, D.L.vo n.241/1997) possono inviare in via telematica ai CAF e ai professionisti abilitati la copia per immagine della delega all'accesso alla dichiarazione precompilata sottoscritta e la copia della documentazione necessaria, unitamente alla copia del documento di identità.

In caso di necessità, in luogo della sottoscrizione della delega, il contribuente può fornire al CAF o al professionista abilitato un'apposita autorizzazione tramite strumenti elettronici volti ad assicurarne la provenienza.

La disciplina sopra illustrata è provvisoria: si applica con riferimento al periodo d'imposta 2019 e fino alla cessazione dello stato di emergenza sanitaria.

Le modalità sopra viste sono consentite anche per la presentazione, in via telematica, di dichiarazioni, modelli e domande di accesso o fruizione di prestazioni all'INPS.

Resta fermo l'obbligo di regolarizzazione, con consegna delle citate deleghe e della documentazione, una volta cessata l'attuale situazione emergenziale.

### **Semplificazioni per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche (art. 26)**

Al fine di semplificare e ridurre gli adempimenti dei contribuenti, il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche può essere effettuato, senza applicazione di interessi e sanzioni:

1. per il primo trimestre 2020, nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al secondo trimestre solare dell'anno di riferimento, qualora l'ammontare dell'imposta da versare per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare dell'anno sia inferiore a 250 euro;

2. per il primo e secondo trimestre 2020, nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al terzo trimestre solare dell'anno di riferimento, qualora l'ammontare dell'imposta da versare per le fatture elettroniche emesse nel primo e secondo trimestre solare dell'anno sia inferiore complessivamente a 250 euro.

### **Cessione gratuita di farmaci ad uso compassionevole (art. 27)**

La presunzione di cessione (art.1 del regolamento di cui al D.P.R. n. 441/1997) non opera per le cessioni gratuite di farmaci nell'ambito dei programmi ad uso compassionevole, individuati dal decreto del Ministro della salute 7 settembre 2017, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 2 novembre 2017, n. 256, autorizzate dal competente Comitato Etico, effettuate nei confronti dei soggetti indicati dall'art. 3 dello stesso decreto.

Pertanto, ai fini IVA, la cessione dei suddetti farmaci è equiparata alla loro distruzione, escludendone conseguentemente l'imponibilità.

Inoltre, i suddetti farmaci non si considera destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai fini delle imposte sui redditi (vd. art. 85, comma 2, T.U.I.R.).

### **Modifiche al credito d'imposta per le spese di sanificazione (art. 30)**

Il provvedimento in esame estende le tipologie di spese ammesse al credito d'imposta attribuito per le spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro dal decreto "Cura Italia" (art. 64 D.L. n. 18/2020, vd Fisco News 25/2020) includendo quelle relative all'acquisto di dispositivi di protezione individuale (quali, ad esempio, mascherine chirurgiche, Ffp2 e Ffp3, guanti, visiere di protezione e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari), ovvero all'acquisto e all'installazione di altri dispositivi di sicurezza atti a proteggere i lavoratori dall'esposizione accidentale ad agenti biologici o a garantire la distanza di sicurezza interpersonale (quali, ad esempio, barriere e pannelli protettivi).

In particolare, il citato art 64 del Decreto "Cura Italia" (D.L. n. 18/2020) ha introdotto un credito d'imposta a favore di tutti gli esercenti attività d'impresa, arte o professione, nella misura del 50% delle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro fino ad un importo massimo di 20.000 euro.

Il decreto legge n. 23/2020 in esame prevede che per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, il credito di imposta predetto è riconosciuto anche per le spese sostenute nell'anno 2020 **per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e altri dispositivi di sicurezza atti a proteggere i lavoratori dall'esposizione accidentale ad agenti biologici e a garantire la distanza di sicurezza interpersonale.**

Con il decreto del MISE, di concerto con il MEF, sono stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta in esame.