Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC

Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 106 – 08 APRILE 2020

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **AGEVOLAZIONI**

LE SOSPENSIONI DI VERSAMENTI / ADEMPIMENTI E I RECENTI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

RIFERIMENTI

- **Artt. da 60 a 62, DL n. 18/2020**
- **Circolare Agenzia Entrate 3.4.2020, n. 8/E**
- **Informative SEAC 19.3.2020, n. 85 e 24.3.2020, n. 89**

IN SINTESI

L'Agenzia delle Entrate ha recentemente fornito una serie di chiarimenti in merito alle disposizioni contenute nel c.d. "Decreto Cura Italia". Con particolare riguardo alle sospensioni dei termini dei versamenti tributari / contributivi e degli adempimenti è stato, tra l'altro, precisato che la sospensione non opera relativamente:

- *all'emissione della fattura, per la quale è richiesto il rispetto dei termini ordinariamente previsti;*
- *alla memorizzazione / invio telematico dei corrispettivi, salvo il "differimento" dovuto a difficoltà di "connessione" alla rete Internet o l'invio da parte dei soggetti che non dispongono ancora del RT.*

Va evidenziato che con l'annunciato "Decreto Liquidità" sono previste ulteriori sospensioni che saranno esaminate non appena disponibile il testo definitivo (pubblicazione sulla G.U.).

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SO fisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

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.

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 **16.3.2020**	**20.3.2020**
	Art. 62, comma 1	Adempimenti tributari scadenti nel periodo **8.3 - 31.5.2020**	**30.6.2020**
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 **2.3 - 30.4.2020**	**1.6.2020** (*)
		Versamento IVA scaduto il **16.3.2020**	**1.6.2020** (*)
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 **2.3 - 31.5.2020**	**30.6.2020** (*)
		Versamento IVA scaduto il **16.3.2020**	**1.6.2020** (*)
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 **8.3 - 31.3.2020**	**1.6.2020** (*)
Soggetti ex DM 24.2.2020 (Comuni "zona rossa" Lombardia / Veneto DPCM 1.3.2020)	Art. 62, comma 4	Versamenti tributari scadenti nel periodo **21.2 - 31.3.2020**	**1.6.2020** (*)
Imprese / lavoratori autonomi Province di Bergamo, Cremona, Lodi e Piacenza	Art. 62, comma 3	Versamenti IVA scadenti nel periodo **8.3 - 31.3.2020**	**1.6.2020** (*)
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 **17.3 - 31.3.2020** se a febbraio il percipiente non ha sostenuto spese per lavoro dipendente / assimilato	**1.6.2020** (*) 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*

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

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.

NB 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 ATTIVITÀ

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'1.6.2020** (Informativa SEAC 24.3.2020, n. 89).

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.

  NB 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.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

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.

NB **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 **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*";
- 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 precedenti invio a causa dell'impossibilità, collegata all'emergenza "coronavirus", del tecnico incaricato di rilevare gli stessi, la rilevazione e trasmissione possono essere effettuate successivamente.

NB **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 giornaliera (Informativa SEAC 16.3.2020, n. 80).

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

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;
- 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 appaltatricce / affidataria / subappaltratrice 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!).

NB

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).

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

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.

NB

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 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*"

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

e precisa che:
- nella sezione "*DettaglioLinee*" 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.

NB

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 funebri, 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.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

NB 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.

LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Versamento tassa annuale vidimazione libri sociali

La tassa annuale di vidimazione dei libri sociali con scadenza 16.3.2020 rientra tra i versamenti oggetto del rinvio previsto dal Decreto?

L'art. 60, DL n. 18/2020 prevede la proroga al 20.3.2020 dei versamenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni, inclusi quelli relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria, in scadenza il 16.3.2020.

La Risoluzione 18.3.2020, n. 12/E precisa, al riguardo, che la proroga è applicabile ai versamenti dovuti a qualsiasi titolo dalla generalità dei contribuenti nei confronti delle pubbliche amministrazioni, in scadenza alla data del 16.3.2020.

Il versamento della tassa annuale di vidimazione dei libri sociali è prorogato, pertanto, al 20.3.2020.

Il Decreto non prevede, tuttavia, ulteriori differimenti dei versamenti diversi da quelli specificatamente individuati dagli artt. 61 e 62 dello stesso Decreto. Restano salve, tuttavia, le disposizioni riguardanti tutti i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o quella operativa negli 11 Comuni della Lombardia e del Veneto, individuati dal DM 24.2.2020, che stabilisce la sospensione di tutti i versamenti con scadenza tra l'8.3 ed il 31.3.2020. Tali versamenti devono essere effettuati in unica soluzione entro il 31.5.2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dallo stesso mese di maggio.

Esercizio di più attività nell'ambito della stessa impresa

L'art. 8, comma 1, DL n. 9 /2020 ha disposto la sospensione, dal 17.3 al 30.4.2020, dei termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte di cui agli artt. 23 e 24, DPR n. 600/73, nonché di quelli relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e turismo e i tour operator, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato.

Detta sospensione è stata estesa dall'art. 61 del Decreto, ad ulteriori categorie di soggetti che svolgono le attività elencate alle lettere da a) a r) del comma 2 del medesimo articolo.

A tal riguardo, si chiede di chiarire come operi la sospensione qualora un soggetto eserciti più attività nell'ambito della stessa impresa e solo una o una parte di dette attività rientri nei settori elencati dal citato art. 61.

Come chiarito dalla Relazione illustrativa al DL n. 18/2020, l'art. 61 ha, quale finalità, quella di «*sostenere ulteriormente i settori maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica in atto*».

Tenuto conto, quindi, di detto fine agevolativo, per poter beneficiare della sospensione disposta dall'articolo in esame, è necessario che le attività rientranti tra quelle oggetto di sospensione siano svolte in maniera prevalente rispetto alle altre esercitate dalla stessa impresa (intendendosi per tali quelle da cui deriva, nell'ultimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione, la maggiore entità dei ricavi o compensi).

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Azienda con codice ATECO non menzionato nell'elenco indicativo dalla Risoluzione 8.3.2020, n. 12/E
Un'azienda avente un codice ATECO non esplicitamente menzionato nell'elenco dei codici indicati a titolo indicativo dalle Risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate 18.3.2020, n. 12/E del 18 marzo 2020 e 21.3.2020, n. 14/E, ma che rientra nei settori elencati dall'art. 61, comma 2, lettere da a) a r) del Decreto, e dall'art. 8, comma 1, DL n. 9/2020, può rientrare comunque tra i beneficiari della norma? **I riferimenti alle attività economiche di cui all'art. 61, comma 2, per come individuate, a titolo indicativo, mediante i codici ATECO indicati dalle richiamate risoluzioni, possono essere considerati relativi a settori merceologici?**
Come chiarito nelle Risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate 18.3.2020, n. 12/E e 21.3.2020, n. 14/E, i codici ATECO riferibili a tali attività economiche sono meramente indicativi, sicché le sospensioni previste dall'art. 61 possono riguardare anche soggetti che svolgono attività non espressamente riconducibili ai codici ATECO indicati nelle richiamate risoluzioni. Ciò a condizione che la propria attività sia riconducibile nella sostanza a una delle categorie economiche indicate.

Gruppo IVA
Il comma 3 dell'art. 61 del Decreto prevede che «*Per le imprese turistico recettive, le agenzie di viaggio e turismo ed i tour operator, nonché per i soggetti di cui al comma 2, i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto in scadenza nel mese di marzo 2020 sono sospesi*».Tale sospensione si applica anche ai soggetti che hanno esercitato l'opzione per il Gruppo IVA per i quali l'imposta dovuta ogni mese è calcolata sommando le liquidazioni effettuate da ciascuna società appartenente al gruppo? **Considerato che il Gruppo IVA non svolge un'unica attività ma tutte quelle svolte dai suoi partecipanti, ai fini del beneficio della sospensione di cui al citato comma 3, in base a quali criteri è possibile stabilire se l'attività svolta rientri in una di quella previste dal comma 2 dell'art. 61?**
Si ritiene che la sospensione prevista dal citato art. 61, comma 3, si applichi anche ai versamenti IVA dovuti dalla società controllante del Gruppo IVA. Coerentemente con quanto già chiarito nella risposta al quesito 1.2, si ritiene che, ai fini della sospensione dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto dovuti dal Gruppo IVA, sia sufficiente che i soggetti appartenenti allo stesso esercitino una o più delle attività tra quelle riconducibili a quelle previste dai commi 2 e 3 dell'art. 61, sempreché l'ammontare dei ricavi ad esse relative ne rappresenti cumulativamente la parte prevalente rispetto a quelli complessivamente realizzati da tutte le società del gruppo.

Liquidazione IVA di gruppo. Art. 73, DPR n. 633/72
Il comma 3 dell'art. 61 del Decreto prevede che «*Per le imprese turistico recettive, le agenzie di viaggio e turismo ed i tour operator, nonché per i soggetti di cui al comma 2, i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto in scadenza nel mese di marzo 2020 sono sospesi*». **La norma non chiarisce se, in caso di liquidazione dell'IVA di gruppo (ex art. 73 comma 3, DPR n. 633/72), sia sufficiente che la società controllante ricada tra i soggetti individuati dal citato comma 3 oppure sia necessario che tutte le società partecipanti abbiano tali caratteristiche**.
Considerato che, al pari del gruppo IVA, nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo, l'unico soggetto obbligato ad effettuare i versamenti è la società controllante, si ritiene che, ai fini dell'applicazione della sospensione prevista dall'art. 61, comma 3, del Decreto, è sufficiente che i soggetti facenti parte del perimetro della liquidazione IVA di gruppo, esercitino una o più delle attività previste dai commi 2 e 3 dell'art. 61 del Decreto, sempreché l'ammontare dei ricavi derivanti da tali attività sia prevalente rispetto a quelli complessivamente realizzato a livello di gruppo.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Holding: Comunicazioni Anagrafe tributaria

L'Agenzia delle Entrate sul proprio sito ha comunicato che «*ai sensi dell'art. 62, comma 6 del Decreto "Cura Italia", la Comunicazione annuale dei saldi e dei movimenti è consentita con invio di tipo ordinario fino al 30.6.2020*». Si chiede se analoghe conclusioni valgano anche, per tutto il settore delle holding, per quanto riguarda le comunicazioni mensili per le quali l'Agenzia sta definendo i termini e le modalità tecniche per la trasmissione.

Si conferma che il rinvio dei termini vale anche per le comunicazioni mensili all'Archivio dei rapporti finanziari. Per tale ambito è già pubblicato sul sito dell'Agenzia il seguente avviso:
«*Attenzione: ai sensi dell'art. 62, comma 6, DL n. 18/2020 "Cura Italia", le comunicazioni all'Archivio dei rapporti finanziari in scadenza nel periodo compreso tra l'8.3 e il 31.5.2020 possono essere effettuate entro il 30.6.2020 senza applicazione di sanzioni.*
Per minimizzare l'impatto sui sistemi informativi è stato previsto che:
- *le comunicazioni mensili "Nuovi rapporti" (tipologia comunicazione = 1) e "Chiusura rapporti" (tipologia comunicazione = 5), riferite ai mesi febbraio, marzo e aprile 2020, possano essere comunicate oltre i termini naturali di scadenza, ma entro il 30.6.2020, con "tipologia invio"= 1 (ordinario);*
- *le comunicazioni annuali dei dati contabili riferite al 2019 possono essere comunicate oltre i termini naturali di scadenza, ma entro il 30.6.2020, con "Saldi annuali" (tipologia comunicazione = 3)*».

Emissione della fattura in presenza di attività per le quali è stata disposta la chiusura

Si chiede se fra gli adempimenti tributari sospesi rientri anche quello dell'emissione delle fatture o se, in alternativa, sia invocabile nel caso specifico l'esimente prevista dall'art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 472/97 in quanto si è in presenza di causa di forza maggiore che impedisce di assolvere correttamente all'obbligo.

L'art. 21, comma 4, DPR n. 633/72 prevede che «*la fattura è emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6 [c.d. "fattura immediata", ndr.]. La fattura cartacea è compilata in duplice esemplare di cui uno è consegnato o spedito all'altra parte*». Il medesimo articolo, peraltro, ammette emissioni in momenti successivi, come avviene, ad esempio, «*per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con DPR n. 472/96, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto*», ipotesi nelle quali «*può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime*» [così il medesimo art. 21, comma 4, lett. a), DPR n. 633/72 in tema di fatture c.d. "differite"]. Nel caso oggetto di quesito – ossia di interruzione delle attività a far data dall'11.3.2020 in base al DPCM del medesimo giorno, con operazioni effettuate ex art. 6, DPR n. 633/72 (i.e. beni ceduti e prestazioni di servizi pagate) nei 12 antecedenti – qualora, alla data di interruzione, il cedente / prestatore non avesse ancora emesso alcuna fattura (elettronica o analogica a seconda dei soggetti coinvolti) fermo il ricorso a quella differita in presenza dei requisiti di legge, egli avrebbe comunque le seguenti alternative:

a) se non obbligato alla fatturazione elettronica tramite Sistema di Interscambio (SdI) in base all'art. 1, D.Lgs. n. 127/2015 (cfr., sul punto, la Circolare 17.6.2019, n. 14/E), emettere una fattura analogica o in formato elettronico (dunque anche in ".pdf" o cartacea con successiva digitalizzazione, ad esempio, tramite scanner) ed inviarla al cessionario/committente (ad esempio via posta elettronica, certificata o meno);
b) se obbligato alla citata fatturazione elettronica via SdI, utilizzare uno dei software gratuiti offerti dall'Agenzia delle entrate (App, web, stand alone più Portale "*Fatture e Corrispettivi*") per predisporre ed inviare il documento. Tali strumenti, va ricordato, sono usufruibili anche da coloro che, pur esonerati dalla fatturazione elettronica via SdI, vogliono ricorrervi su base volontaria (cfr. la già richiamata Circolare n. 14/E del 2019).

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Quanto all'art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 472/97, secondo cui «*non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore*», occorre rammentare che sulla nozione di "forza maggiore", si è espressa più volte la Corte di cassazione, sposando un orientamento in linea con la giurisprudenza unionale. Nello specifico, con la recente Ordinanza 22.3.2019, n. 8175 (ripresa, tra le altre, dalla successiva 5.11.2019, n. 28321) il Giudice di legittimità ha chiarito che «[…] *la nozione di forza maggiore, in materia tributaria e fiscale, comporta la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi ... Rilevano dunque non necessariamente circostanze tali da porre l'operatore nell'impossibilità assoluta di rispettare la norma tributaria bensì quelle anomale ed imprevedibili, le cui conseguenze, però, non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso .... Sotto il profilo naturalistico, infine, la forza maggiore si atteggia come una causa esterna che obbliga la persona a comportarsi in modo difforme da quanto voluto, di talché essa va configurata, relativamente alla sua natura giuridica, come una esimente poiché il soggetto passivo è costretto a commettere la violazione a causa di un evento imprevisto, imprevedibile ed irresistibile, non imputabile ad esso contribuente, nonostante tutte le cautele adottate (Cass. sez. 5, 22/09/2017, n. 22153, cit., e Cass. sez. 6-5, 08/02/2018, n. 3049, cit)*». L'orientamento della Corte di cassazione conferma sostanzialmente i chiarimenti di cui alla CM 10.7.98, n. 180, nella quale si precisa che «*per forza maggiore si deve intendere ogni forza del mondo esterno che determina in modo necessario e inevitabile il comportamento del soggetto. Si può ipotizzare un'interruzione delle comunicazioni, in conseguenza di eventi naturali, tale da impedire di raggiungere il luogo ove il pagamento può essere eseguito anche se, in casi del genere, come nel caso di sciopero che impedisca l'esecuzione dell'adempimento dovuto, la causa di forza maggiore viene di solito accertata con apposito decreto*».

Ora, il Decreto (unitamente ai precedenti DL n. 9/2020, n. 9 e DM 24.2.2020) è intervenuto proprio al fine di introdurre misure di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza sanitaria in corso, sospendendo, tra l'altro, alcuni adempimenti e versamenti anche tributari, senza applicazione di sanzioni ed interessi, previa valutazione delle circostanze esterne connesse alla situazione epidemiologica che rendono estremamente difficoltoso l'adempimento agli obblighi tributari da parte di alcune categorie di soggetti. Pertanto, in tema di fatturazione elettronica e di termini di invio allo SdI, come indicato anche nella risposta al quesito precedente, occorre rilevare che l'emissione della fattura (analogica od elettronica), in quanto documento destinato alla controparte contrattuale, è anche necessaria per adempiere a taluni obblighi nascenti dal Decreto (cfr., ad esempio, la necessità di omettere l'indicazione della ritenuta d'acconto in fattura (analogica o elettronica) prevista dall'art. 62 del Decreto, così come illustrato nella Risposta n. 1.13 di cui al seguito del presente documento di prassi in tema di "*Ritenute compensi lavoro autonomo/provvigioni*").

Inoltre, essendo il predetto documento destinato alla controparte contrattuale è funzionale all'esercizio esercizio di alcuni diritti fiscalmente riconosciuti (si pensi alla detrazione dell'IVA o alla deducibilità dei costi da parte del cessionario / committente).

Alla luce di quanto sopra, dunque, l'emissione delle fatture non è un adempimento annoverabile tra quelli attualmente sospesi.

Con riferimento all'esimente di cui all'art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 472/97, la stessa può trovare applicazione in base ai principi di carattere generale prima richiamati, qualora l'Ufficio competente alla valutazione della ricorrenza degli elementi della forza maggiore ne ravvisi la sussistenza nel caso concreto.

Quanto alla trasmissione telematica dei corrispettivi, nella Circolare 21.2.2020, n. 3/E si è già evidenziato che essa, insieme alla memorizzazione (e all'emissione del documento commerciale che vi è connessa), costituisce un unico adempimento ai fini dell'esatta documentazione dell'operazione e dei relativi corrispettivi.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Si tratta, dunque, di una parte giuridicamente non separabile di un unico adempimento, in alcuni casi fisicamente non autonoma (si pensi alla procedura web "documento commerciale on line") e pertanto la stessa non può essere oggetto di sospensione, prevalendo, come visto per le fatture, l'esigenza della controparte di ricevere un documento variamente utilizzabile anche ai fini fiscali. In un'ottica di massimo favor per i contribuenti, si ritiene che facciano comunque eccezione (e ricadano, quindi, nella sospensione) le ipotesi in cui, memorizzato il corrispettivo ed emesso il documento commerciale del caso, la trasmissione dei corrispettivi, non contestuale, sia stata legittimamente differita ad un momento successivo (si pensi, ad esempio, all'assenza di rete internet e/o a problemi di connettività del dispositivo). Ricade, evidentemente, nella sospensione anche l'adempimento di sola trasmissione telematica mensile dei dati dei corrispettivi prevista dal comma 6-ter dell'art. 2, D.Lgs. n. 127/2015, attualmente in vigore per gli operatori con volume d'affari inferiore a € 400 mila che non utilizzano ancora un Registratore telematico ovvero la procedura web dell'Agenzia delle entrate e continuano ad emettere scontrini o ricevute fiscali. Similarmente, possono ricadere nella sospensione i termini di 60 giorni previsto per la trasmissione telematica dei corrispettivi generati dalla gestione di distributori automatici. Pertanto se un gestore di un distributore automatico non è in grado di effettuare la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi entro 60 giorni dal precedente invio dei dati - poiché il tecnico incaricato di rilevare il dato presso il sistema master del distributore è impossibilitato ad effettuarlo nel periodo di emergenza, sarà possibile effettuare la rilevazione e la trasmissione in un momento successivo. Sempre con riferimento all'adempimento di cui al comma 1 dell'art. 2, D.Lgs. n. 127/2015, resta inteso che laddove l'esercizio commerciale non svolgesse alcuna attività (ad esempio in quanto chiuso per ordine dell'autorità o per altre ragioni connesse agli eventi calamitosi), nessuna ulteriore operazione relativa alla memorizzazione/invio dei dati deve essere posta in essere, considerato, come indicato nelle specifiche tecniche allegate al Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 28.10.2016, prot. n. 182017, "Versione 9.0 dicembre 2019", che «*nel caso di interruzione dell'attività per chiusura settimanale, chiusura domenicale, ferie, chiusura per eventi eccezionali, attività stagionale o qualsiasi altra ipotesi di interruzione della trasmissione (non causata da malfunzionamenti tecnici dell'apparecchio), il Registratore Telematico, alla prima trasmissione successiva ovvero all'ultima trasmissione utile, provvede all'elaborazione e all'invio di un unico file contenente la totalità dei dati (ad importo zero) relativi al periodo di interruzione, per i quali l'esercente non ha effettuato l'operazione di chiusura giornaliera» (cfr. il paragrafo 2.7 "GENERAZIONE E TRASMISSIONE DATI")*."

Documento di trasporto

Alla luce dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, visti anche i provvedimenti emanati nelle scorse settimane (tra cui, in ultimo, il DL n. 18/2020) è possibile ritenere che, in presenza di fattura elettronica, non vi sia obbligo di emettere documenti di trasporto?

L'art. 1, DPR n. 472/96 ha abrogato le disposizioni riguardanti l'obbligo di emissione del documento di accompagnamento dei beni viaggianti (fattura o bolla accompagnatoria) contenute nel DPR n. 627/78.

Dunque, a far data dallo stesso e con le eccezioni ivi espressamente individuate (inerenti alla circolazione di alcuni beni quali, ad esempio, tabacchi e fiammiferi), il documento di trasporto (d.d.t.) ha assunto una funzione prettamente contabile, oltre che di strumento idoneo a superare le presunzioni di cessione e di acquisto di cui al DPR n. 441/97.

I ddt, dunque, sono i documenti principali, seppure non unici (si veda l'art. 21, comma 4, lett.a), DPR n. 633/72) su cui poggia l'emissione delle fatture c.d. "differite", ossia emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni in esse dettagliate [come previsto dal citato art. 21, comma 4, lett. a), DPR n. 633/72].

Tuttavia, come già chiarito in precedenti documenti di prassi, i ddt non devono necessariamente viaggiare insieme ai beni in essi individuati, potendo, secondo le esigenze aziendali, «*essere* «*essere spediti nel giorno in cui è iniziato il trasporto dei beni oltre che tramite servizio postale,*

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

anche a mezzo corriere oppure tramite gli strumenti elettronici già richiamati nel paragrafo 2.1 della predetta Circolare n. 225/E [ossia «tramite sistemi informativi … che consentono la materializzazione di dati identici presso l'emittente e il destinatario» ndr.]» (cfr. la Circolare 11.10.96, n. 249).

Parimenti, considerato anche che «*il d.d.t. deve indicare "almeno le generalità del primo incaricato del trasporto", il quale, però, "non è tenuto ad eseguire ulteriori annotazioni" sul d.d.t. medesimo*» e che «*il documento di trasporto è completo di ogni elemento obbligatorio sin dall'origine, senza che né il soggetto emittente né i successivi soggetti riceventi siano tenuti ad eseguire sul d.d.t. ulteriori annotazioni*», «*deve ritenersi ammissibile l'emissione del d.d.t. sotto forma di documento informatico*» (così la successiva Circolare 6.12.2006, n. 36/E).

Va inoltre rilevato che una fattura "immediata" – ossia, in base all'art. 21, comma 4, primo periodo, dell'art. 21, DPR n. 633/72, emessa «*entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6*» – può sostituire i citati ddt, "scortando" i beni trasportati durante il viaggio, ma anche separatamente da essi, risultando sufficiente la sua sola emissione (cfr., in questo senso, già la Circolare 16.9.96, n. 225).

Deve dunque escludersi che l'alternatività ddt / fattura immediata – elettronica o analogica, laddove normativamente ammessa – possa derivare dall'emergenza epidemiologica in corso, essendo già prevista nel nostro ordinamento.

Restano ovviamente fermi gli obblighi di documentazione dettati da altre disposizioni quali, ad esempio, gli artt. 1 dei DPCM 8.3.2020 e 9.3.2020 che, in ragione della citata emergenza epidemiologica, hanno vietato gli spostamenti delle persone se non «*motivati da comprovate esigenze*» ivi individuate.

Obblighi introdotti in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti dall'art. 4, DL n. 124/2019

Si chiede di chiarire se e come la sospensione operi con riferimento agli adempimenti di cui all'art. 17-bis, D.Lgs. 241/97, introdotto dall'art. 4, DL n. 124/2019.

Gli artt. 61 e 62 del Decreto prevedono la sospensione dei versamenti delle ritenute alla fonte di cui agli artt. 23 e 24, DPR n. 600/73, rispettivamente per le seguenti categorie di contribuenti:

- per i soggetti elencati all'art. 61, commi 2 e 3 del Decreto e all'art. 8, comma 1, DL n. 9/2020;
- per soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione con ricavi o compensi non superiori a € 2 milioni nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL (art. 62, comma 2 del Decreto);
- per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei Comuni individuati nell'Allegato 1 al DPCM 1.3.2020 (art. 62, comma 4 del Decreto).

Solo per le predette categorie di soggetti risultano sospesi gli obblighi di versamento e conseguentemente sono sospesi i controlli previsti a carico del committente in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti dall'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/97, introdotto dall'art. 4, DL n. 124/2019. Ciò in quanto i predetti controlli da parte del committente sono strettamente connessi ai versamenti delle ritenute da parte dell'appaltatore, sospesi in virtù di quanto sopra rappresentato.

In tale evenienza, nel caso in cui, alla data stabilita dal comma 2 dell'art. 17-bis, sia maturato il diritto a ricevere i corrispettivi dall'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice, il committente non ne deve sospendere il pagamento

I controlli a carico del committente e, quindi, l'obbligo di sospendere il pagamento dei corrispettivi, come previsto dal comma 3 del medesimo art. 17-bis in caso di inadempimento o non corretto adempimento dell'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice, riprenderanno, pertanto, dal momento del versamento o dall'omesso versamento delle ritenute alle scadenze previste dai predetti artt. 61 e 62 del Decreto.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Mod. INTRA

Si chiede di conoscere se nel rinvio delle scadenze degli adempimenti fiscali richiamati nell'art. 62 del Decreto rientri anche il differimento della scadenza, prevista per il 25.3.2020, per la presentazione degli elenchi mensili INTRASTAT relativi al mese di febbraio 2020.

La compilazione degli elenchi INTRASTAT e il loro invio, con cadenza mensile, o con cadenza trimestrale per i soggetti che effettuano operazioni per un ammontare non superiore in ciascun trimestre a € 50.000, è un adempimento previsto ai fini fiscali dagli artt. 262 e seguenti, Direttiva IVA 2006/112/CE ai fini del controllo delle operazioni intra-UE. La compilazione degli elenchi è prevista, inoltre, a fini statistici dal Regolamento UE 31.3.2004, n. 638/2004. Nel diritto interno gli elenchi riepilogativi sono disciplinati dall'art. 50, DL n. 331/93, dal Decreto 22.2.2010 e dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 25.9.2017, n. 194409/2017. Tali elenchi devono essere presentati telematicamente all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli entro il 25 del mese successivo al periodo di riferimento (mensile o trimestrale a secondo del superamento di talune soglie). Ciò posto l'art. 62 del Decreto dispone che «1. *Per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato sono sospesi gli adempimenti tributari diversi dai versamenti e diversi dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020. […] 6. Gli adempimenti sospesi ai sensi del comma 1 sono effettuati entro il 30 giugno 2020 senza applicazione di sanzioni*». Pertanto la scadenza prevista per il 25.3.2020, per la presentazione degli elenchi mensili INTRASTAT relativi al mese di febbraio 2020 è sospesa e andrà effettuata entro il 20.6.2020, senza applicazione di sanzioni. Resta comunque ferma la facoltà, per gli operatori che si trovano nelle condizioni di poter fornire le predette informazioni, di inviare gli elenchi riepilogativi, in scadenza nel periodo compreso tra l'8.3 e il 31.5.2020, entro i termini ordinari.

Condominio

L'art. 62 del Decreto, il comma 1 recita: "*per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato sono sospesi gli adempimenti tributari diversi dai versamenti e diversi dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020. Resta ferma la disposizione di cui all'articolo 1 del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, recante disposizioni riguardanti i termini relativi alla dichiarazione dei redditi precompilata 2020*". Alla luce del citato articolo e delle norme da esso richiamate, si chiede di sapere se è corretta l'interpretazione secondo la quale: A. È sospeso l'obbligo del condominio, quale sostituto di imposta, di operare le ritenute d'acconto. B. Sono sospesi i termini per l'invio all'Agenzia delle entrate delle certificazioni dovute dai sostituti di imposta (condominio) inerenti alle ritenute d'acconto operate nell'anno 2019 in quanto non relative a "dichiarazione dei redditi precompilata 2020".

A. L' art. 62, comma 1, del Decreto prevede la sospensione degli adempimenti tributari diversi dai versamenti e diversi dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che scadono nel periodo compreso tra l'8.3 e il 31.5.2020, relativamente ai soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato. Tuttavia, il comma 7 del citato art. 62 stabilisce che i ricavi e i compensi percepiti, nel periodo compreso tra la data di entrata in vigore del citato DL e il 31.3.2020, da soggetti 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 nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del citato decreto-legge, non sono assoggettati alle ritenute d'acconto di cui agli artt. 25 e 25-bis, DPR n. 600/73, da parte del sostituto d'imposta, a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Conseguentemente, non sono assoggettati alle ritenute d'acconto di cui agli artt. 25 e 25-bis del DPR n. 600/73, da parte del sostituto d'imposta, solo i ricavi o i compensi corrisposti alle predette categorie di soggetti nel periodo compreso tra la data di entrata in vigore del Decreto e il 31.3.2020.

B. La certificazione unica contenente esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata può essere trasmessa in via telematica all'Agenzia delle entrate entro il 31.10.2020, termine ultimo di presentazione del mod. 770/2020. La consegna al percipiente va, invece, effettuata entro il 31.3.2020.

Restano salve, tuttavia, le disposizioni riguardanti tutti i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o quella operativa negli 11 comuni della Lombardia e del Veneto individuati dal DM 24.2.2020, che stabilisce la sospensione di tutti gli adempimenti con scadenza tra l'8.3 ed il 31.3.2020, che devono essere effettuati entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione e, pertanto, entro il 30.4.2020.

Registro – Termini per la registrazione degli atti Privati in Termine fisso, Atti Pubblici e Scritture private autenticate, sia in modalità cartacea, sia telematica

La sospensione dei termini degli adempimenti tributari diversi dai versamenti di cui all'art. 62 si applica anche alle scadenze dei termini per la registrazione degli atti privati in termine fisso, nonché per la registrazione degli atti redatti in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, sia in modalità cartacea sia telematica?

Secondo la previsione di cui all'art. 62 del Decreto «*per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato sono sospesi gli adempimenti tributari diversi dai versamenti e diversi dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020*». Al riguardo si ritiene che, data l'ampia formulazione normativa utilizzata dal legislatore - la cui ratio è motivata anche dalla esigenza di ridurre la circolazione delle persone sul territorio nazionale durante il periodo emergenziale -, la predetta disposizione assuma portata generale. Alla luce di tale considerazione, si fa presente che tra gli adempimenti tributari sospesi possa rientrare anche l'assolvimento dell'obbligo di registrazione in termine fisso, previsto dall'art. 5, DPR n. 131/86 (Testo Unico dell'imposta di registro o TUR). Si ricorda che, in base all'art. 10 del Testo Unico dell'imposta di registro (TUR) sono obbligati, poi, a richiedere la registrazione:

a. le parti contraenti per le scritture private non autenticate, per i contratti verbali e per gli atti pubblici e privati formati all'estero nonché i rappresentanti delle società o enti esteri, ovvero uno dei soggetti che rispondono delle obbligazioni della società o ente, per le operazioni di cui all'art. 4, TUR;
b. i notai, gli ufficiali giudiziari, i segretari o i delegati della Pubblica amministrazione e gli altri pubblici ufficiali per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati. Pertanto, al fine di evitare disparità di trattamento, la predetta sospensione rileva a prescindere dalla circostanza che la registrazione degli atti pubblici, delle scritture private autenticate e di quelle prive dell'autentica avvenga in forma cartacea o secondo modalità telematiche.

Ritenute compensi lavoro autonomo / provvigioni

L'art. 62, comma 7, del Decreto dispone che «*per i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato con ricavi o compensi non superiori a euro 400.000 nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto legge, i ricavi e i compensi percepiti nel periodo compreso tra il 17 marzo e il 31 marzo 2020 non sono assoggettati alle ritenute d'acconto di cui agli articoli 25 e 25bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, da parte del sostituto d'imposta, a condizione che nel mese precedente non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato.*

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

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

disposizione e provvedono a versare l'ammontare delle ritenute d'acconto non operate dal sostituto in un'unica soluzione entro il 31 maggio 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di maggio 2020, senza applicazione sanzioni e interessi».

Alla luce del citato articolo si chiede di sapere se:

A. laddove ricorrano tutte le condizioni previste dal predetto comma 7, primo periodo, va omessa l'indicazione della ritenuta d'acconto in fattura;

B. ai fini della determinazione del limite di € 400.000 occorre tenere conto anche degli eventuali ulteriori componenti positivi non risultanti dalle scritture contabili, di cui al comma 9 dell'art. 9-bis, DL n. 50/2017, eventualmente indicati nelle dichiarazioni fiscali per migliorare il proprio profilo di affidabilità ai fini della applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;

C. sarà predisposta una specifica risoluzione per l'individuazione del codice tributo per il versamento delle ritenute da parte del sostituito.

A. L'art. 62, comma 7, primo periodo, del Decreto stabilisce che i ricavi e i compensi percepiti, nel periodo compreso tra il 17.3 e il 31.3.2020, da soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, non sono assoggettati alle ritenute d'acconto di cui agli art. 25 e 25-bis, DPR n. 600/73, da parte del sostituto d'imposta, laddove ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- nel periodo di imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL abbiano percepito ricavi o compensi non superiori a € 400.000;
- nel mese precedente, non abbiano sostenuto spese per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato. In tale ipotesi, i predetti soggetti omettono l'indicazione della ritenuta d'acconto in fattura (analogica o elettronica). Nello specifico, laddove venga emessa una fattura elettronica, nella sezione "*DettaglioLinee*" non va valorizzata con SI la voce "*Ritenuta*" e, conseguentemente, non va compilato il blocco "*DatiRitenuta*" (Cfr. "Specifiche tecniche - Versione 1.6", allegate al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 28.2.2020, prot. n. 99922).

  In base, inoltre, a quanto previsto dal comma 7, secondo periodo, del medesimo art. 62, laddove stabilisce «*i contribuenti, che si avvalgono della presente opzione, rilasciano un'apposita dichiarazione dalla quale risulti che i ricavi e compensi non sono soggetti a ritenuta ai sensi della presente disposizione [...]*», è necessario indicare nella "*Causale*" della fattura la dicitura «*Si richiede la non applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'acconto ai sensi articolo 62, comma 7, del decreto-legge n. 18 del 2020*».

B. In merito al quesito posto appare possibile richiamare, per analogia, le indicazioni nel tempo fornite con riguardo all'istituto dell'adeguamento ai ricavi o compensi determinati sulla base degli studi di settore di cui agli artt. 62-bis e 62-sexies, DL n. 331/93. In proposito, relativamente alla rilevanza dell'adeguamento ai fini del superamento del limite di cui all'art. 18, DPR n. 600/73, nel paragrafo 13 della Circolare 13.62001, n. 54/E era stato precisato che «*qualora a seguito dell'adeguamento agli studi di settore l'ammontare dei ricavi superi i limiti previsti per la tenuta della contabilità semplificata, non sorge, per il periodo d'imposta successivo, l'obbligo della tenuta della contabilità ordinaria. Inoltre, qualora il nuovo volume d'affari superi il limite previsto dall'articolo 7 del D.P.R. n. 542 del 1999, per l'effettuazione trimestrale delle liquidazioni periodiche e dei relativi versamenti, il contribuente può continuare a mantenere tale periodicità. Analogamente, il predetto adeguamento non produce nessun effetto sull'obbligo di presentazione delle dichiarazioni periodiche IVA*».

  Più recentemente il Legislatore ha previsto che (art. 1, comma 55, lett .a), Legge n. 190/2014) non concorrono alla determinazione del limite di riferimento per il regime forfetario i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore.

  Tale disposizione, tenuto conto di quanto previsto dal comma 18 dell'art. 9-bis, DL n. 50/2017, si ritiene sia valida anche per gli ulteriori componenti positivi indicati in dichiarazione ai fini degli

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

ISA. Tutto ciò innanzi premesso, appare coerente con tale consolidata impostazione ritenere che gli ulteriori componenti eventualmente indicati per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale non rilevino per la determinazione del limite di € 400.000 individuato dalla norma in argomento.

C.I percipienti effettueranno il versamento delle somme corrispondenti alle ritenute non operate, tramite mod. F24, indicando un nuovo e specifico codice tributo di prossima istituzione.

Imposta sugli Intrattenimenti (ISI)

Il versamento dell'Imposta sugli intrattenimenti (ISI) è sospeso? In caso affermativo, fino a quando?

Come già chiarito in risposta al quesito n. 1.1, cui si rinvia, l'art. 60 del Decreto ha previsto la proroga generalizzata al 20.2.2020 dei versamenti in scadenza al 16.3.2020. I successivi artt. 61 e 62 del Decreto dispongono ulteriori differimenti per alcune tipologie di versamento, tra le quali non è ricompreso il versamento dell'imposta sostitutiva sugli intrattenimenti (ISI). Conseguentemente a detta imposta si applica il solo rinvio al 20.3.2020. Come già detto con riferimento alla tassa annuale per la vidimazione dei libri sociali, restano salve, tuttavia, le disposizioni riguardanti tutti i soggetti che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o quella operativa negli 11 Comuni della Lombardia e del Veneto, individuati dal DM 24.2.2020, che stabilisce la sospensione di tutti i versamenti con scadenza tra l'8.3 ed il 31.3.2020. Tali versamenti devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione, quindi, entro il 30.4.2020.

Sospensione dei versamenti per determinate tipologie di contribuenti per le quali è prevista la verifica dei ricavi dell'anno precedente a quello di entrata in vigore del Decreto.

Considerato che per la generalità dei contribuenti, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la verifica concerne i ricavi del 2019, si chiede se occorra far riferimento, per la determinazione dei ricavi dell'anno precedente, alle regole che presidiano i differenti regimi contabili applicati (cassa per i semplificati e i forfetari, competenza per gli ordinari) e se alla determinazione dei ricavi non concorrano gli eventuali maggiori ricavi da ISA (tale ultima scelta sembrerebbe logicamente motivata dal fatto che la scansione temporale delle sospensioni è incompatibile con la possibilità di tener conto di tali maggiori ricavi).

In considerazione della ratio legis, si ritiene che la soglia dei ricavi vada determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa. Tale ricostruzione consente di adattare la soglia di carattere generale alle singole tipologie di contribuenti cui il TUIR o leggi speciali consentono modalità peculiari di determinazione del proprio reddito d'impresa. Tale ammontare non deve tener conto di eventuali ulteriori componenti positivi disposti dalla normativa ISA. Si conferma che gli ulteriori componenti positivi, eventualmente indicati per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale, non rilevano ai fini della determinazione del limite di € 2 milioni di euro dei ricavi / compensi. Si richiamano in proposito le valutazioni formulate in risposta al precedente quesito n. 1.13 lettera B.

Termini presentazione dichiarazione di successione

Il Decreto sospende anche i termini di legge previsti per la presentazione delle dichiarazioni di successione (un anno dalla morte)?

La presentazione della dichiarazione di successione costituisce un adempimento cui si applica la sospensione di cui all'art. 62, comma 1, del Decreto. Di conseguenza, qualora il termine di presentazione della dichiarazione di successione scada nel periodo compreso tra l'8.3. e il 31.5.2020, lo stesso rimane sospeso e tale adempimento dovrà essere effettuato entro il 30.6.2020. Al riguardo si precisa che il contribuente, se si avvale della sospensione, non sia tenuto al versamento delle imposte ipotecarie, catastali e degli altri tributi indiretti. Coerentemente, se il contribuente, nonostante il beneficio della sospensione, intende presentare la dichiarazione di successione è anche tenuto al versamento delle imposte e tributi indiretti.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da

Sospensione versamento ritenute personale Enti locali

La sospensione del versamento delle ritenute fiscali e dei contributi dal 2.3 al 30.4.2020 prevista dall'art. 61, comma 2, si applica anche al personale delle Amministrazioni Locali?

La sospensione del versamento delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali ed assistenziali si applica anche alle amministrazioni locali, le quali non devono versare ritenute IRPEF e contributi sociali per i lavoratori dipendenti impiegati nelle attività richiamate dal comma 2 dell'art. 61 (per esempio, musei, biblioteche, asili nido, scuole, ecc.).

Scadenza obblighi di comunicazione oneri detraibili per 730 precompilato

È confermata la scadenza al 31.3.2020 degli obblighi di comunicazione degli oneri detraibili per il 730 precompilato e delle Certificazioni Uniche?

Le scadenze ordinarie per la comunicazione degli oneri detraibili per il 730 precompilato (28 febbraio) e per le Certificazioni Uniche (7.3; per il 2020, 9.3, cadendo il 7 di sabato) erano già state prorogate al 31.3.2020 dal DL n. 9/2020 e quest'ultima scadenza è stata confermata dal Decreto.

Richiesta di documentazione in sede di controllo formale

Si chiede se rientri nella sospensione di cui all'art. 62, comma 1, la risposta alla richiesta di documentazione pervenuta nell'ambito delle attività di controllo formale delle dichiarazioni ai sensi dell'art. 36-ter, DPR n. 600/73.

La sospensione degli adempimenti diversa dai versamenti prevista dall'art. 62, comma 1, del Decreto si applica anche alle risposte alle richieste di documentazione effettuate in sede di controllo formale delle dichiarazioni ai sensi dell'art. 36-ter, DPR n. 600/73, in cui i termini assegnati per fornire la documentazione scadono nel periodo dall'8.3. al 31.5.2020. In questi casi, la documentazione deve essere prodotta entro il 30.6.2020, in applicazione del comma 6 del richiamato art. 62.

Sospensione versamenti dell'imposta di registro in sede di registrazione di un contratto di comodato o di locazione

Si chiede se rientrino nella sospensione prevista dall'art. 62 anche i versamenti dell'imposta di registro da effettuare in sede di registrazione di un contratto di comodato o di locazione.

Si premette che a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 62, comma 1, del Decreto «*sono sospesi gli adempimenti tributari diversi dai versamenti e diversi dall'effettuazione delle ritenute alla fonte e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che scadono nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020*». Pertanto, se il termine per effettuare la registrazione cade tra le date indicate, il contribuente può beneficiare della sospensione dei termini, con diritto di effettuare l'adempimento entro il 30.6.2020.

Dato che in base all'art. 16, DPR n. 131/86 la liquidazione dell'imposta da parte dell'Ufficio è subordinata alla richiesta di registrazione, se il contribuente si avvale della sospensione e non richiede la registrazione, non si determina neanche il correlato obbligo di versamento. Coerentemente, deve ritenersi che se il contribuente si avvale della sospensione anche per la registrazione dei contratti di locazione di immobili non sia tenuto al relativo versamento dell'imposta. Se il contribuente, nonostante il beneficio della sospensione, chiede la registrazione dei contratti resta dovuto il relativo versamento dell'imposta. Il contribuente è tenuto altresì a effettuare i versamenti delle rate successive dell'imposta di registro dovuta per i contratti di locazione già registrati.

Proroga dei versamenti in scadenza il 16 marzo

Rientra nella proroga di cui all'art. 60 il versamento dell'IRAP dovuta dalle Aziende del SSN in scadenza il 16.3.2020?

Il versamento dell'IRAP dovuta dalle aziende del SSN e, in scadenza il 16.3.2020, analogamente agli altri versamenti nei confronti delle Pubbliche amministrazioni, rientra nella proroga al 20.3.2020.

■

RIPRODUZIONE VIETATA