

## I TEMI: COVID-19 – LA CIRCOLARE 11 DELL’AGENZIA ENTRATE CON LE RISPOSTE AI QUESITI LEGATI AL COVID

### 01. NOZIONE

La situazione di grave emergenza venutasi a creare a seguito dell’espandersi del virus identificato come **COVID-19** ha comportato l’adozione di provvedimenti drastici, ora faticosamente, si sta procedendo verso la cosiddetta fase due, che dovrebbe comportare un ulteriore passo verso una situazione non di normalità, ma di convivenza attenta.

Tra DL, DPCM, DM, Ordinanza, Circolari, Risoluzioni, Raccomandazioni, Protocolli, Messaggi, FAQ, tutti, beninteso, utili appare sempre più difficile mantenere un filo logico soprattutto per il loro accavallarsi.

A riprova di quanto appena detto un’Agenzia Entrate apparsa sonnacchiosa in inizio anno, tanto da emettere la prima circolare dell’anno 2020 in febbraio, nonostante le tante novità della legge di bilancio, che improvvisamente sente il bisogno di chiarire meglio gli aspetti legati al fisco nelle manovre inerenti il COVID-19.

L’ultima pargola, la **circolare n. 11 del 6 maggio** nel 2020 è l’ottava che si occupa della situazione venutasi a creare a causa dell’espandersi dell’emergenza ed è dedicata alle risposte a quesiti sorti a seguito del **Decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18** (ormai convertito nella legge 27/2020), rispondendo ad ulteriori quesiti.

Seguiamo le risposte di maggior interesse, tenendo conto che le risposte riguardano ben **34 argomenti** (*a volte con molteplici risposte*) **racchiuse in 45 pagine**.

### 02. I DOCUMENTI DI PRASSI DELL’AGENZIA ENTRATE

Nella premessa l’Agenzia ricorda i numerosi documenti di prassi emessi quale parziale risposta alle interpretazioni dei **due decreti principali** che hanno caratterizzato questa prima parte dell’emergenza, il **cosiddetto Cura Italia** (**DL 18/2020**) e l’altrettanto **cosiddetto Decreto liquidità** (**DL 23/2020**).

Riteniamo utile riportarne gli estremi anche per **maggiori eventuali approfondimenti**:

risoluzione n. 12/E del 18 marzo 2020 («Sospensione dei versamenti tributari e contributivi a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 – primi chiarimenti»);

circolare n. 4/E del 20 marzo 2020 («Articolo 67 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 chiarimenti e indicazioni operative sulla trattazione delle istanze di interpello nel periodo di sospensione dei termini»);

circolare n. 5/E del 20 marzo 2020 («Primi chiarimenti in merito ai termini per il pagamento degli importi dovuti a seguito di accertamenti esecutivi - Articoli 83 e 68 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (cd. Decreto "Cura Italia")»);

risoluzione n. 13/E del 20 marzo 2020, con la quale è stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta di cui all'articolo 65 del Decreto Cura Italia («Credito d'imposta per botteghe e negozi»);

risoluzione n. 14/E del 21 marzo 2020 («Sospensione dei versamenti tributari e contributivi a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 – ulteriori precisazioni»);

circolare n. 6/E del 23 marzo 2020 («Sospensione dei termini e accertamento con adesione - Articoli 67 e 83 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (cd. decreto "Cura Italia") – Primi chiarimenti»);

circolare n. 7/E del 27 marzo 2020 («Articolo 67 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 – chiarimenti e indicazioni operative sulla trattazione delle istanze di accordo preventivo per le imprese con attività internazionale e di determinazione del reddito agevolabile ai fini del c.d. patent box»);

risoluzione n. 17/E del 31 marzo 2020 con la quale è stato istituito il codice tributo per consentire ai sostituti d'imposta di recuperare in compensazione nel modello F24 il premio di 100 euro corrisposto ai dipendenti che nel mese di marzo 2020 hanno prestato lavoro presso la sede, previsto dall'articolo 63, comma 1, del Decreto «Cura Italia»;

circolare n. 8/E del 3 aprile 2020 («Decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, recante Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19. Risposte a quesiti»);

risoluzione n. 18/E del 9 aprile 2020 («Premio ai lavoratori dipendenti - ulteriori chiarimenti - Articolo 63 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18»);

circolare n. 9/E del 13 aprile 2020 («Decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, recante Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali»);

risoluzione n. 21/E del 28 aprile 2020 («Erogazioni liberali in denaro effettuate alla Presidenza del Consiglio – Dipartimento della Protezione Civile Articoli 66 e 99 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18»).

**La circolare 11**, spiega l’Agenzia, è stata emessa per rispondere ai numerosi quesiti pervenuti dalle associazioni di categoria, professionisti e contribuenti suddividendone le risposte per aree tematiche omogenee.

### **03. SOSPENSIONE DEI TERMINI DEGLI ADEMPIMENTI FISCALI, DEI PROCEDIMENTI AMMINISTRATIVI ED EFFETTI DEGLI ATTI AMMINISTRATIVI IN SCADENZA**

Nel paragrafo sono forniti chiarimenti in merito ai quesiti relativi alle seguenti misure:

**sospensione dei termini degli adempimenti fiscali (articolo 62 del Decreto);  
sospensione dei termini dei procedimenti amministrativi ed effetti degli atti amministrativi in scadenza (articolo 103 del Decreto).**

**001** Sospensione dei termini di **presentazione dichiarazione annuale IVA, del modello TR, della LIPE e dell’esterometro** del primo trimestre 2020. **Trasmissione telematica dei corrispettivi.**

Tra gli adempimenti sospesi, che possono essere effettuati **entro il 30 giugno 2020**, rientrano:

- la presentazione della dichiarazione annuale IVA;
- la presentazione del modello TR;
- la presentazione della comunicazione della liquidazione periodica IVA (LIPE) del primo trimestre 2020;
- la presentazione dell’esterometro del primo trimestre 2020.

L’agenzia ricorda che, in assenza della presentazione della dichiarazione IVA o del modello TR, **gli uffici non potranno procedere a liquidare ed eseguire il rimborso dell’IVA a credito**, annuale o trimestrale, ed è **precluso l’utilizzo in compensazione del credito IVA**, annuale in misura superiore a 5.000 euro, o trimestrale, che può essere effettuato, ricorrendone le altre condizioni, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o del modello da cui il credito emerge.

Quanto alla trasmissione telematica dei corrispettivi l’Agenzia ha 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. Si tratta, dunque, **di una parte giuridicamente non separabile di un unico adempimento**, in alcuni casi, fisicamente non autonoma 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.

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

**002** Sospensione dei termini del **modello EAS**.

Tra gli adempimenti sospesi è compresa anche la presentazione del modello EAS, di norma **scadente il 31 marzo, che è differita al 30 giugno 2020**.

**003** Sospensione dei termini di presentazione del **modello INTRA 12**.

La risposta è positiva, anche il modello INTRA rientra nella sospensione degli adempimenti prevista dall'8 marzo al 31 maggio 2020. **Potrà essere presentato entro il 30 giugno 2020**.

**004** Trasmissione telematica dei dati relativi alla **verificazione periodica dei misuratori fiscali**.

Anche tale adempimento, che di norma deve essere effettuato entro il 20° giorno successivo ad ogni trimestre solare, ricade nella sospensione e **può essere effettuato entro il 30 giugno 2012**.

**005** Richiesta ed effettuazione delle **verificazioni periodiche dei misuratori fiscali, registratori telematici e Server-RT**.

I suddetti adempimenti, le cui scadenze si collochino nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020, rientrano nella sospensione di cui all'articolo 62, comma 1, del Decreto, e sono effettuati **entro il 30 giugno 2020**.

**006** Controlli di conformità **dei misuratori fiscali, e dei registratori telematici**.

I controlli di conformità degli apparecchi misuratori fiscali adattati e RT/server RT, che sono realizzati in modo da soddisfare le prescrizioni relative alla legge, da effettuarsi dagli

Uffici Territorio delle Direzioni Provinciali territorialmente competenti, possono essere eseguiti, limitatamente al periodo di durata dell'emergenza COVID-19, in proprio dai produttori che dovranno autocertificare l'esecuzione e l'esito positivo dei controlli.

L'autocertificazione della effettuazione e dell'esito dei controlli eseguiti in proprio dal produttore, firmata digitalmente dal legale rappresentante, dovrà essere inviata telematicamente, a mezzo PEC, alla Direzione Centrale Tecnologie e Innovazione dell'Agenzia delle entrate.

**007** Rinnovo **delle abilitazioni** dei fabbricanti di misuratori fiscali e registratori telematici e dei laboratori abilitati **alle verificazioni periodiche**.

Il comma 1 dell'articolo 103 («Sospensione dei termini nei procedimenti amministrativi ed effetti degli atti amministrativi in scadenza») del Decreto prevede che: «Ai fini del computo dei termini ordinatori o perentori, propedeutici, endoprocedimentali, finali ed esecutivi, relativi allo svolgimento di procedimenti amministrativi su istanza di parte o d'ufficio, pendenti alla data del 23 febbraio 2020 o iniziati successivamente a tale data, non si tiene conto del periodo compreso tra la medesima data e quella del 15 aprile 2020» (*termine portato al 15 maggio dal DL 23/2020*).

Inoltre, il comma 2 del medesimo articolo stabilisce che: «2. Tutti i certificati, attestati, permessi, concessioni, autorizzazioni e atti abilitativi comunque denominati [...] **in scadenza tra il 31 gennaio 2020 e il 31 luglio 2020**, conservano la loro validità per i novanta giorni successivi alla dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza.

Cosicché il soggetto abilitato dovrà inoltrare all'ufficio competente l'istanza di rinnovo **entro i novanta giorni** successivi alla dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza.

**008** Rinnovo delle **autorizzazioni di idoneità** delle biglietterie automatizzate e di **approvazione** dei modelli di misuratori fiscali adattati e di registratori telematici.

Anche in questo caso le autorizzazioni di cui sopra, in scadenza tra il 31 gennaio e il 31 luglio 2020, resteranno valide per i novanta giorni successivi alla dichiarazione di cessazione dello stato di emergenza.

**009** E' possibile sottoscrivere a distanza un accordo di conciliazione fuori udienza?

È possibile, **nonché opportuno** durante il periodo emergenziale, concludere accordi di conciliazione a distanza fuori udienza.

Il deposito dell'accordo conciliativo, che può essere effettuato da ciascuna delle parti non

oltre l'ultima udienza di trattazione in camera di consiglio o in pubblica udienza, del giudizio di primo o di secondo grado, deve essere effettuato tramite S.I.Gi.T. (Sistema informativo della Giustizia Tributaria).

**010** Imposta sulle assicurazioni. Presentazione della denuncia annuale.

Gli assicuratori devono presentare, **entro il 31 maggio**, la denuncia dell'ammontare complessivo dei premi ed accessori incassati nell'esercizio annuale scaduto.

Sulla base della denuncia annuale, l'Ufficio provvede, entro il 15 giugno, alla liquidazione definitiva dell'imposta sulle assicurazioni dovuta per l'anno precedente.

La presentazione della denuncia annuale rientra nell'ambito di applicazione della sospensione prevista dall'articolo 62, comma 1, del Decreto, in considerazione che la stessa della natura di adempimento della stessa, peraltro desumibile anche da precedenti disposizioni di proroga.

**011** Imposta sulle assicurazioni. Presentazione della denuncia annuale. Soggetti in libera prestazione di servizi.

Le imprese di assicurazioni non aventi sede nel territorio dello Stato che operano in regime di libera prestazione di servizi devono assolvere tale obblighi per il tramite di un rappresentante fiscale, con l'eccezione di quelle aventi sede principale negli Stati della UE o negli Stati dello SEE che assicurano un adeguato scambio di informazioni che hanno facoltà di nominare un rappresentante fiscale per presentare la denuncia annuale dei premi incassati.

Tenuto conto della ratio della sospensione in esame (cfr. citata circolare n. 8/E del 2020, par. 2.4), **si ritiene che la stessa possa trovare applicazione** anche nel caso in cui la dichiarazione sia presentata dal soggetto estero tramite il proprio rappresentante fiscale in Italia.

**012** Imposta sostitutiva sui finanziamenti.

Le banche e gli altri enti che effettuano le operazioni di finanziamento sono tenuti a presentare, **entro quattro mesi** dalla chiusura dell'esercizio, una dichiarazione relativa alle operazioni effettuate nel corso dell'esercizio stesso, distinte per tipologia di imposta applicabile.

Si ritiene che la dichiarazione rientri tra gli adempimenti che possono essere effettuati entro il 30 giugno, anche nel caso in cui la dichiarazione stessa sia presentata da un soggetto estero tramite il proprio rappresentante fiscale in Italia.

**013 Controllo del repertorio.**

Ai sensi dell'articolo 68 del DPR 131/86, **notai, ufficiali giudiziari, segretari o delegati della pubblica amministrazione e gli altri pubblici ufficiali** per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati **devono presentare il repertorio degli atti stipulati** all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate ai fini del controllo della regolarità nella tenuta dello stesso. Tale adempimento deve essere effettuato **entro il mese successivo a ciascun quadrimestre solare**, nei giorni stabili dall'Ufficio Territoriale competente e, pertanto, **il termine relativo al primo quadrimestre** dell'anno corrente (1° gennaio-30 aprile) **ricade nel periodo di sospensione** previsto dall'articolo 62, comma 1, del Decreto potrà essere effettuato **entro il 30 giugno 2020**.

**014** Presentazione della denuncia di **eventi successivi alla registrazione dell'atto** ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Tale norma prevede una particolare procedura volta a disciplinare le ipotesi in cui, successivamente alla registrazione di un atto, si verificano eventi che richiedano una nuova liquidazione dell'imposta rispetto a quella già corrisposta.

Si ritiene che tale adempimento tributario, da cui scaturisce un'ulteriore liquidazione d'imposta, rientri nell'ambito applicativo dell'articolo 62 del Decreto, se il termine relativo all'obbligo di presentazione della denuncia ai sensi dell'articolo 19 scade nel periodo **compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, tale adempimento è da considerarsi sospeso.**

**015** Sospensione del termine per la presentazione della dichiarazione **annuale IVA da parte dei soggetti non residenti.**

Tali soggetti potranno, quindi, presentare la dichiarazione Iva 2020 **entro il prossimo 30 giugno 2020**, senza l'applicazione di sanzioni.

**016** Liquidazione **IVA di gruppo.**

Con riferimento alla sospensione è sufficiente che anche uno solo dei soggetti facenti parte del perimetro della liquidazione IVA di gruppo abbia le caratteristiche normativamente specificate, sempreché l'ammontare dei ricavi derivanti dall'attività dallo stesso svolta sia prevalente rispetto a quello complessivamente realizzato a livello di gruppo.

Qualora la condizione di prevalenza non sia realizzata, ma una o più società partecipanti alla liquidazione IVA di gruppo abbiano le caratteristiche che, individualmente, consentono di beneficiare della sospensione disposta dall'articolo 18, è comunque possibile escludere dalla liquidazione periodica di gruppo la componente a debito riferibile a dette società, relativa al mese di marzo e/o di aprile 2020.

#### 04. CREDITO D'IMPOSTA PER BOTTEGHE E NEGOZI

Nel paragrafo sono forniti chiarimenti in merito ai quesiti relativi al:

##### credito d'imposta per botteghe e negozi (articolo 65 del Decreto).

###### 017 Spese condominiali.

Qualora le spese condominiali **siano state pattuite come voce unitaria** con il canone di locazione e tale circostanza risulti dal contratto, si ritiene che anche le spese condominiali possano concorrere alla determinazione dell'importo sul quale calcolare il credito d'imposta.

###### 018 Locazione del negozio e della pertinenza.

Il credito di imposta spetta sull'intero canone, in quanto la pertinenza rappresenta un accessorio rispetto al bene principale, purché tale pertinenza sia utilizzata per lo svolgimento dell'attività.

#### 05. ALTRI QUESITI

###### 019 Premi relativi a polizze stipulate a copertura del rischio di contrarre il Covid-19.

In considerazione del fatto che la Organizzazione Mondiale di Sanità, il 30 gennaio 2020, ha dichiarato l'epidemia da COVID-19 una emergenza di sanità pubblica di carattere internazionale, si è dell'avviso che i premi versati dal datore di lavoro in favore della generalità o di categorie di dipendenti, a seguito della stipula di polizze a copertura del rischio di contrarre il COVID-19, possano rientrare nel campo di applicazione dell'articolo 51, comma 2, lettera f-quater), del decreto Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e che, pertanto, **non concorrono alla formazione del reddito imponibile da lavoro dipendente** dei lavoratori interessati.

**020** | Trattamento Iva degli **acquisti extra-UE** connessi all'emergenza Covid-19.

Al fine di rispondere al quesito posto, relativo al caso in cui l'importazione sia effettuata da un soggetto diverso da quelli richiamati dalla norma, ma il materiale sanitario importato sia destinato ad essere ceduto dall'importatore ai soggetti individuati dalle richiamate disposizioni, si fa presente che la formulazione della decisione è ampia, ricomprendendo tra i soggetti legittimati ad applicare l'esenzione IVA coloro che effettuino le operazioni anche «per conto» dei soggetti indicati. Si ricorda, infatti, che i benefici della decisione non sono legati solo alle caratteristiche del soggetto importatore e dei beni importati, ma anche, in linea con la ratio della decisione, alla destinazione degli stessi beni.

Conseguentemente, affinché l'importazione possa beneficiare del regime di esenzione IVA, previsto dalla citata decisione della Commissione europea, è necessario, al ricorrere delle ulteriori condizioni ivi previste, che la stessa sia effettuata "per conto" di un soggetto legittimato, circostanza di volta in volta desumibile dagli accordi tra le parti, anche in assenza di un mandato espressamente conferito, purché l'esistenza, anche implicita, di un mandato sia riscontrabile in base ai predetti accordi.

**06. SOSPENSIONE DI VERSAMENTI TRIBUTARI**

Nel paragrafo sono forniti chiarimenti in merito ai quesiti relativi alla::

**sospensione di versamenti tributari per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione (articolo 18 del Decreto 23/2020).**

**021** | **Determinazione del calcolo della riduzione del fatturato, nel caso di fusione per incorporazione.**

Il beneficio è fruibile solo laddove si sia registrata una rilevante flessione del fatturato e/o dei corrispettivi del mese di marzo ed aprile 2020, rispetto agli stessi mesi del precedente periodo di imposta.

Con la fusione per incorporazione, le società incorporate si estinguono, mentre l'incorporante prosegue la propria attività e le attività delle incorporate. Pertanto, nel caso di perfezionamento di un'operazione di fusione per incorporazione, il calcolo della riduzione del fatturato va eseguito confrontando il fatturato di marzo e aprile 2020 della società incorporante, con la somma dei fatturati delle singole società.

**022 Premio ai lavoratori dipendenti. Criteri di determinazione dell'importo del reddito di lavoro dipendente previsto dall'articolo 63 del Decreto**

Ai fini della verifica del rispetto del limite di 40 mila euro, previsto dall'articolo 63 del Decreto, per il riconoscimento del bonus ai lavoratori dipendenti, deve considerarsi esclusivamente il reddito di lavoro dipendente assoggettato a tassazione ordinaria IRPEF e non anche quello assoggettato a tassazione separata o ad imposta sostitutiva.

**023 Premio ai lavoratori dipendenti. Criteri di determinazione della soglia di euro 40.000 nel caso in cui il lavoratore fruisca dell'agevolazione fiscale prevista per il rientro in Italia dei ricercatori residenti all'estero o per i lavoratori impatriati.**

Si è dell'avviso che per i dipendenti che nell'anno precedente a quello di erogazione del premio abbiano beneficiato delle agevolazioni previste per il rientro dei lavoratori in Italia, ovvero per i quali il reddito da lavoro dipendente non ha concorso per intero a tassazione il predetto limite dovrà essere calcolato in ragione dell'importo di reddito di lavoro dipendente effettivamente percepito.

**024 Premio ai lavoratori dipendenti. Verifica del rispetto del limite reddituale di euro 40.000. Precisazioni.**

Come precisato con la risposta al quesito 021, ai fini della verifica del limite di euro 40 mila, occorre considerare il solo reddito di lavoro dipendente assoggettato a tassazione ordinaria, con conseguente esclusione dalla determinazione del limite degli eventuali redditi di lavoro dipendente assoggettati a tassazione separata e quelli assoggettati ad imposta sostitutiva.

**025 Premio ai lavoratori dipendenti. Lavoratori dipendenti, residenti in Italia, che prestano l'attività lavorativa all'estero.**

Considerato, pertanto, la ratio sottesa a tali disposizioni che, come detto, sono state emanate in ragione della situazione epidemiologica riscontrata nel nostro Paese, si ritiene che il sostituto d'imposta italiano non possa erogare il bonus di euro 100 ai propri dipendenti che svolgono l'attività lavorativa all'estero.

**026 Sospensione delle attività di cooperazione internazionale.**

In particolare, considerato che il Decreto ha un ambito di applicazione nazionale, come espressamente previsto dall'articolo 62, quando stabilisce che la sospensione dei termini

degli adempimenti tributari, scadenti nel periodo tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020, non riguarda i soggetti esteri, gli uffici potranno continuare a formulare e trasmettere alle autorità fiscali degli altri Stati domande di assistenza per richiedere: a) informazioni ai fini delle attività di verifica, controllo o riscossione, b) la notifica di atti di accertamento o riscossione, c) il recupero di carichi erariali pendenti, d) l'adozione di misure cautelari in caso di fondato pericolo per la riscossione.

**027 Proroga al 30 aprile 2020 del termine per la comunicazione degli oneri detraibili.**

Ciò posto sulla base del suo tenore letterale si ritiene che la proroga al 30 aprile del termine per la consegna agli interessati delle certificazioni uniche, e la non applicazione delle sanzioni di cui al citato comma 6-quinquies nel caso in cui la trasmissione telematica delle certificazioni uniche avvenga oltre il termine del 31 marzo ed entro il 30 aprile, possano essere applicate ai soli adempimenti tributari richiamati e, dunque, non possano essere estese anche alla trasmissione telematica delle comunicazioni relative agli oneri detraibili.

**028 Possibilità di notificare gli atti nel periodo di sospensione prevista dall'articolo 67 del Decreto.**

Non è sospesa, né esclusa l'attività degli Uffici. Tuttavia, agli uffici sono state fornite indicazioni volte ad evitare lo svolgimento delle attività per non sollecitare spostamenti fisici. L'eventuale indifferibilità o urgenza dell'attività di accertamento non può che essere oggetto di una valutazione da farsi da parte dell'Ufficio **caso per caso**, in ragione delle specificità della stessa.

Tendenzialmente, il momento della constatazione del fatto costituente reato coincide con la formalizzazione dell'atto impositivo che accerti il superamento delle soglie di punibilità o la specifica violazione. In considerazione di quanto sopra, si ritiene che le attività accertative in argomento risultino presentare le caratteristiche di «indifferibilità o urgenza».

Con riguardo invece alle misure cautelari, il successivo comma 7 stabilisce che se il provvedimento di irrogazione sanzioni, **non viene notificato entro centoventi giorni**, cessa di diritto l'efficacia delle misure cautelari concesse e il presidente della commissione, su istanza di parte e sentito l'ufficio richiedente, dispone la cancellazione dell'ipoteca. Qualora si sia in presenza di misure cautelari già concesse alla data dell'8 marzo 2020, per le quali il comma 7 prevede il termine di centoventi giorni per la notifica dell'atto, si ritiene che tale termine rientri tra quelli sospesi ai sensi dell'articolo 67.

**029 Ambito di applicazione della sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto.**

In via generale, si può affermare che l'articolo 67, comma 1, del Decreto prevede la sospensione dei termini delle attività (quindi non la sospensione delle attività) degli enti impositori dall'8 marzo al 31 maggio 2020. Tale sospensione, pertanto, già determina, in virtù di un principio generale, ribadito più volte nei documenti di prassi, lo spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione (nel caso di specie 84 giorni), anche se il termine di prescrizione o decadenza sospeso non scade entro il 2020.

**030 Computo dei giorni per la conclusione dell'adesione.** Caso di accertamento notificato il 21 gennaio 2020.

In relazione all'applicazione dei vari istituti sospensivi per l'istanza di accertamento con adesione presentata a seguito della notifica di un avviso di accertamento, **non si applica la sospensione prevista dall'articolo 67**, bensì quella prevista **dal successivo articolo 83**, con riguardo **al termine per l'impugnazione**.

In particolare in caso di adesione presentata su istanza di parte, **si applicano cumulativamente** sia la sospensione del termine di impugnazione «per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente», prevista dall'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, sia la sospensione prevista dal suddetto articolo 83.

Per i motivi sopra esposti tale posizione appare applicabile anche a seguito della proroga, **dal 15 aprile all'11 maggio 2020**, del termine di sospensione previsto dal citato articolo 83, intervenuta in virtù dell'articolo 36 del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23.

Concludendo, in ragione della cumulabilità delle sospensioni dei termini sopra citate, con riferimento all'ipotesi formulata nel quesito, si conferma che **la scadenza per ricorrere o per sottoscrivere l'adesione sarà il 22 settembre 2020**.

**031 Applicabilità dell'articolo 9 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 9, alle scadenze delle rate degli atti di transazione fiscale.**

Sono da intendersi prorogate di sei mesi le scadenze dei pagamenti dei crediti tributari oggetto di trattamento ai sensi dell'articolo 182-ter del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, ricadenti nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, **ad eccezione dei pagamenti derivanti dall'adesione alle definizioni agevolate** dei carichi affidati all'agente della riscossione (c.d. rottamazioni bis e ter). Si evidenzia, infatti,

che l'istituto della rottamazione - stante la sua natura eccezionale - segue le proprie regole e le proprie scadenze e pertanto, indipendentemente dal contesto in cui si realizza, viene gestito, in assenza di specifiche disposizioni di legge, nell'assoluto rispetto della normativa di riferimento.

### **032 Detraibilità delle spese sostenute per l'acquisto di mascherine protettive.**

In linea generale, con riferimento alle spese di acquisto o affitto di protesi e di dispositivi medici, nella circolare 31 maggio 2019, n. 13/E, è stato ribadito che per fruire della detrazione è necessario che, dalla certificazione fiscale (scontrino o fattura), **risulti chiaramente la descrizione del prodotto acquistato** ed il soggetto che sostiene la spesa, non potendo essere considerati validi i documenti fiscali che riportino semplicemente l'indicazione «dispositivo medico».

Per agevolare l'individuazione dei prodotti che danno diritto alla detrazione e che rispondono alla definizione di dispositivo medico, in allegato alla circolare 13 maggio 2011, n. 20/E, è stato pubblicato l'elenco non esaustivo, fornito dal Ministero della Salute, dei dispositivi medici e medico diagnostici in vitro più comuni.

### **033 Detraibilità delle erogazioni liberali in denaro effettuate alla Presidenza del Consiglio – Dipartimento della Protezione Civile ai sensi degli articoli 66 e 99 del Decreto.**

Si ritiene che anche le erogazioni liberali in denaro di cui al citato articolo 66 devono essere effettuate tramite versamento bancario o postale, nonché tramite sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo n. 241 del 1997 (carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari). La detrazione non spetta, quindi, per le erogazioni effettuate in contanti.

Per quanto riguarda la documentazione attestante il sostenimento dell'onere, è necessario che dalla ricevuta del versamento bancario o postale ovvero, in caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata, dall'estratto conto della società che gestisce tali carte, sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale, il carattere di liberalità del pagamento e che lo stesso sia finalizzato a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.



**034 Notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta principale versata dal Notaio in sede di registrazione telematica durante il periodo di sospensione di cui all'articolo 67 del Decreto.**

Al riguardo, si ritiene che rientri nel campo di applicazione di tale disposizione anche l'attività degli uffici di controllo della regolarità dell'autoliquidazione e del versamento delle imposte da parte del notaio e il successivo invio dell'apposito avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata, entro il termine di sessanta giorni dalla presentazione del modello unico informatico, previsto dall'articolo 3-ter del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463. In tale senso, considerato che la citata previsione normativa non esclude che l'ufficio possa effettuare le attività di controllo, si ritiene legittimo l'avviso di liquidazione indicato nel quesito e notificato durante il periodo di sospensione.

