



Direzione Centrale Servizi ai contribuenti

Roma, 13 agosto 2010

OGGETTO: Eventi sismici del 6 aprile 2009 - Ripresa degli adempimenti e dei versamenti

INDICE

1	Soggetti fuori cratere. Sospensione fino al 30 novembre 2009.....	4
1.1	Provvedimento 16 marzo 2010 - Ripresa degli adempimenti per i soggetti domiciliati fuori cratere	4
1.2	<i>Soggetti interessati</i>	4
1.3	Modalità di ripresa dei versamenti	5
1.4	<i>Versamenti rateali</i>	7
1.5	Versamenti tramite sostituto d'imposta	7
2	Decreto-legge n. 78 del 2010. Sospensione fino al 20 dicembre 2010	9
2.1	Soggetti interessati dalla sospensione fino al 20 dicembre 2010	9
2.2	Soggetti per i quali la sospensione è cessata al 30 giugno 2010	11
2.3	Contribuenti soggetti agli studi di settore	14

PREMESSA

La presente circolare fornisce chiarimenti, con riferimento agli eventi sismici che hanno colpito l'Abruzzo il 6 aprile 2009, in ordine alla ripresa degli adempimenti e dei versamenti prevista nei confronti dei soggetti con domicilio fiscale nei c.d. "comuni fuori cratere" e degli istituti di credito e assicurativi, per i quali la sospensione è cessata il 30 novembre 2009 nonché chiarimenti nei confronti dei soggetti con domicilio fiscale nei c.d. "comuni del cratere" nei confronti dei quali la sospensione è cessata il 30 giugno 2010.

I c.d. "comuni del cratere" del sisma sono quelli che, sulla base dei dati risultanti dai rilievi macrosismici effettuati dal Dipartimento della protezione civile, hanno risentito una intensità MSC uguale o superiore al sesto grado, già identificati con il decreto del Commissario delegato 16 aprile 2009, n. 3, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 89 del 17 aprile 2009, modificato e

integrato dal decreto del Commissario delegato 17 luglio 2009, n. 11, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 173 del 28 luglio 2009.

I c.d. “comuni fuori cratere” sono invece quelli situati nella provincia de L’Aquila, non contemplati dai citati decreti del Commissario delegato, interessati dalla sospensione prevista dal decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 9 aprile 2009.

La circolare fornisce altresì chiarimenti con riferimento ai soggetti per i quali la sospensione è stata prorogata fino al 20 dicembre 2010, ai sensi dell’articolo 39 del decreto-legge 31 maggio 2010 n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

1 Soggetti fuori cratere. Sospensione fino al 30 novembre 2009

1.1 Provvedimento 16 marzo 2010 - Ripresa degli adempimenti per i soggetti domiciliati fuori cratere

Per i soggetti con domicilio fiscale nei comuni fuori cratere e per gli Istituti di credito e assicurativi aventi domicilio fiscale nei comuni del cratere la sospensione è intervenuta dal 6 aprile al 30 novembre 2009.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 16 marzo 2010 sono state definite le modalità di ripresa degli adempimenti e della riscossione con riferimento ai soggetti residenti nei comuni fuori dal cratere, nonché agli Istituti di credito e assicurativi. Nei confronti di tali soggetti non opera la proroga della sospensione prevista dall'Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3837 del 30 dicembre 2009, emanata ai sensi dell'articolo 1, comma 10, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25.

Il citato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate è stato emanato ai sensi dell'articolo 25, comma 2, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, modificato dall'articolo 2, comma 198, della legge 23 dicembre 2009, n. 191 (legge finanziaria per il 2010), in cui è previsto che le modalità per l'effettuazione dei versamenti e degli adempimenti tributari non eseguiti per effetto della sospensione disposta dall'articolo 1 dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3780 del 6 giugno 2009 e dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 9 aprile 2009, siano stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

1.2 Soggetti interessati

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 16 marzo 2010 si

applica nei confronti di:

- a) persone fisiche, soggetti diversi dalle persone fisiche, sostituti d'imposta, aventi domicilio fiscale o sede operativa nei comuni della provincia de L'Aquila fuori del cratere del sisma;
- b) istituti di credito e assicurativi. Per i predetti istituti la ripresa degli adempimenti opera anche se hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nei comuni del cratere del sisma.

Il provvedimento stabilisce che i soggetti sopra indicati effettuano gli adempimenti tributari diversi dai versamenti entro il mese di marzo 2010.

In sostanza, entro il 31 marzo 2010, sono presentate le dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2008 i cui termini di presentazione scadevano nel periodo dal 6 aprile 2009 al 30 novembre 2009 quali – ad esempio - Unico persone fisiche e Unico società di persone, Unico società di capitali per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la dichiarazione dei sostituti d'imposta modello 770, la dichiarazione Irap per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare. Sono altresì presentate le dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP dei soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare i cui termini di presentazione scadevano nel predetto periodo dal 6 aprile 2009 al 30 novembre 2009.

Entro le scadenze ordinariamente previste sono presentate le dichiarazioni i cui termini di presentazione scadono successivamente al 30 novembre 2009.

1.3 Modalità di ripresa dei versamenti

Il punto 3 del provvedimento 16 marzo 2010 stabilisce che i versamenti i cui termini sono scaduti nel periodo della sospensione (6 aprile – 30 novembre 2009) non eseguiti a causa della medesima sospensione, sono effettuati mediante un numero massimo di sessanta rate mensili di pari importo, a decorrere dal mese

di giugno 2010, senza aggravio di sanzioni e interessi¹.

Con riferimento alla scadenza mensile dei versamenti, si ritiene che essa coincida con la fine di ciascun mese, tenuto conto della formulazione utilizzata dall'articolo 25 del decreto-legge n. 78 del 2009 e dal provvedimento del 16 marzo 2010, secondo la quale le rate sono versate a decorrere "*dal mese di giugno*".

Per quanto riguarda le modalità da utilizzare per l'esecuzione dei versamenti, il provvedimento non istituisce appositi modelli o nuovi codici tributo ma, come già disposto nei casi analoghi di ripresa dei versamenti tributari sospesi per effetto di calamità naturali, rinvia all'utilizzo dei modelli di pagamento e dei codici tributo già in uso per i diversi adempimenti e pagamenti.

Pertanto, dovranno essere seguite le modalità vigenti per l'effettuazione dei versamenti non sospesi. Resta fermo che, nelle ipotesi in cui ordinariamente il versamento si effettua senza l'utilizzo di codici tributo, anche i versamenti delle rate saranno parimenti effettuati senza avvalersi dei codici tributo.

Con riguardo alle modalità di versamento dei tributi non gestiti dall'Agenzia delle entrate, si fa rinvio alle indicazioni che i rispettivi enti potranno fornire.

Si segnala che la restituzione delle tasse automobilistiche, d'intesa con la regione Abruzzo, dovrà avvenire mediante versamento sul c/c postale n.1677 intestato a "Regione Abruzzo – Tasse Automobilistiche" indicando nella causale la targa del veicolo, il numero progressivo delle rate e l'anno di riferimento.

¹ I versamenti sospesi sono quelli relativi, ad esempio:
per l'IVA a:

versamenti periodici i cui termini sono scaduti nel periodo della sospensione;
versamenti derivanti dalla dichiarazione relativa all'anno 2008.

per l'IRES e per l'IRPEF ivi comprese le relative addizionali, e per l'IRAP, a:

saldo dovuto per il periodo d'imposta 2008, (anche scaturente dal 730);

acconti dovuti per il periodo d'imposta 2009, nei limiti dell'acconto che risulta ancora dovuto al momento del saldo.

le ritenute, i cui termini di versamento sono scaduti nel periodo della sospensione;

il canone di abbonamento alla televisione

1.4 Versamenti rateali

Il provvedimento 16 marzo 2010 stabilisce che il versamento può essere effettuato in un numero massimo di sessanta rate mensili, di pari importo, fermo restando che il contribuente può scegliere di effettuare la restituzione dei tributi in un numero inferiore di rate ovvero in una unica soluzione.

Qualora il contribuente opti per la restituzione dei predetti tributi in un numero di rate inferiore a sessanta, si specifica che tali versamenti sono effettuati, con decorrenza da giugno 2010, in ognuno dei mesi successivi. Ad esempio, qualora il contribuente intenda restituire detti tributi in sei rate, i versamenti dovranno essere effettuati dal mese di giugno al mese di novembre 2010.

Per quanto riguarda le modalità di effettuazione dei versamenti mediante rateazione, non è necessario indicare nel modello F24 le informazioni sull'eventuale rateazione. Per alcuni codici tributo è tuttavia obbligatorio valorizzare il campo previsto nel modello, dati i controlli di coerenza formale che il sistema F24 effettua in automatico. In questi casi occorre indicare convenzionalmente nell'apposito campo il valore "0101".

In caso di versamento tardivo, parziale o omesso di una o più rate, è possibile applicare le disposizioni di cui all'articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, concernenti il ravvedimento operoso.

1.5 Versamenti tramite sostituto d'imposta

I versamenti delle imposte sospese, comprese le ritenute sospese, devono essere effettuati dal contribuente che ha fruito dell'agevolazione.

Per quanto riguarda gli adempimenti dei lavoratori dipendenti e dei pensionati, al fine di assicurare i livelli di assistenza e di semplificazione normalmente previsti nei riguardi delle predette categorie di soggetti, si ritiene che gli stessi possano richiedere al datore di lavoro o all'ente pensionistico di trattenere dalle erogazioni mensili e di versare all'erario l'importo dovuto. Le

medesime possibilità possono essere applicate anche ai titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, se sono previste erogazioni periodiche mensili.

Tale modalità di adempimento si aggiunge a quella prevista dal provvedimento del 16 marzo 2010 e può essere utilizzata nell'arco temporale della dilazione prevista, a seguito dell'opzione espressa dal contribuente con riferimento alle rate ancora dovute.

A tal fine, il percipiente deve formulare una espressa richiesta al datore di lavoro, comunicando per ciascuna imposta, l'importo che è stato sospeso, il numero delle rate che intende utilizzare, nonché gli importi delle rate già pagati; detta richiesta può riguardare soltanto l'Irpef, o anche le relative addizionali, nonché l'imposta sostitutiva sui premi di produttività.

Il dipendente o il pensionato dovranno comunque provvedere ai versamenti fintantochè il datore di lavoro o l'ente pensionistico comunichino di aderire alla loro richiesta, fermo restando che questi ultimi possono scegliere di non aderirvi.

Per i versamenti eseguiti a cura del sostituto d'imposta dovranno essere utilizzati i codici tributo ordinari, indicando il mese e l'anno di riferimento, mentre nel modello 770 sarà prevista una speciale causale da indicare nel campo NOTE (attualmente campo 10) che individua la natura del versamento.

Le somme devono essere trattenute anche per importi minimi; qualora dette somme siano di importo inferiore a un euro, esse saranno trattenute al superamento di tale limite.

Nel caso in cui gli importi erogati in un mese risultino insufficienti per trattenere l'importo complessivo delle rate relative alle diverse imposte, il sostituto ne dà comunicazione al percipiente, che dovrà provvedere a fornire la relativa provvista o ad effettuare direttamente i successivi versamenti.

Nelle ipotesi di cessazione del rapporto di lavoro prima della conclusione del versamento delle rate, il sostituto d'imposta indica nel CUD le somme ancora da versare.

Qualora si verifichi il passaggio di dipendenti, nel corso del medesimo periodo d'imposta, da un datore di lavoro a un altro senza interruzione del rapporto di lavoro, il nuovo datore di lavoro, obbligato a svolgere la funzione di sostituto d'imposta tenendo conto dell'operato del precedente, effettua anche le operazioni sopra indicate.

Delle operazioni eseguite e dei versamenti effettuati sarà data indicazione nel CUD e nel modello 770.

2 Decreto-legge n. 78 del 2010. Sospensione fino al 20 dicembre 2010

2.1 Soggetti interessati dalla sospensione fino al 20 dicembre 2010

L'articolo 39 del decreto-legge 31 maggio 2010 n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, stabilisce la proroga della sospensione fino al 20 dicembre 2010 nei confronti dei seguenti soggetti con domicilio fiscale nei comuni del cratere, che avevano diritto alla sospensione fino al 30 giugno 2010:

- persone fisiche titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo;
- soggetti diversi dalle persone fisiche con volume d'affari non superiore a 200.000 euro. Restano comunque escluse le banche e le imprese di assicurazione.

Dalla formulazione della norma che si riferisce alle *persone fisiche titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo* emerge l'esclusione dal beneficio dei titolari di redditi diversi da quelli espressamente indicati, e quindi le persone fisiche che producono esclusivamente uno o più dei seguenti redditi: lavoro dipendente e pensione, fondiari, capitale e diversi.

Per le persone fisiche esercenti attività di impresa e di arti e professioni, la sospensione è prorogata fino al 20 dicembre 2010, a prescindere dalla dimensione del volume d'affari.

Sono inoltre interessati anche i soggetti che svolgono in forma associata attività di impresa e di arti e professioni e, pertanto, sono compresi i componenti società di persone ed equiparate, i collaboratori di impresa familiare, sempreché ricorra il requisito della residenza.

Per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la proroga della sospensione fino al 20 dicembre 2010 è fissata solo in caso di volume d'affari inferiore a 200 mila euro.

Al riguardo si ritiene che, non potendo farsi riferimento all'ultima dichiarazione IVA presentata, in quanto anteriore al verificarsi del sisma e quindi non rispondente necessariamente alla situazione attuale, in assenza di una espressa previsione legislativa, debba essere assunto il volume d'affari dell'anno 2009 - anno precedente a quello in cui opera la nuova sospensione. Il volume d'affari deve risultare dalla dichiarazione IVA relativa a tale anno se presentata ovvero, se la dichiarazione IVA non è stata presentata il contribuente potrà desumere il superamento del limite di 200.000 euro di volume d'affari dai dati contabili in suo possesso.

Si fa presente che la sospensione si applica nei confronti dei soggetti con domicilio fiscale alla data del 6 aprile 2009 nei comuni colpiti da sisma e, pertanto, non può trovare applicazione con riferimento ai soggetti sorti successivamente a tale data salvo che il soggetto venga ad esistenza successivamente alla detta data per effetto di un'operazione straordinaria di scissione e di fusione, a condizione che lo stesso abbia la sede legale o operativa nel cratere e che, naturalmente, il dante causa sia in possesso dei requisiti per la sospensione.

L'articolo 39, comma 3-*bis*, del decreto-legge n. 78 del 2010 in commento, stabilisce altresì che la ripresa dei tributi sospesi avviene, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante il pagamento in centoventi rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di gennaio 2011. Gli adempimenti tributari, diversi dai versamenti, non eseguiti per effetto della predetta sospensione sono effettuati

entro lo stesso mese di gennaio 2011 con le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

2.2 Soggetti per i quali la sospensione è cessata al 30 giugno 2010

I soggetti per i quali la sospensione è cessata al 30 giugno 2010 (persone fisiche che non esercitano attività d'impresa, arte o professione, nonché altri soggetti con volume d'affari superiore a 200.000 euro), devono riprendere gli adempimenti correnti a partire dal 1° luglio 2010.

Ne deriva che sono ripresi gli adempimenti i cui termini ordinari scadono successivamente alla predetta data del 1° luglio 2010. Ad esempio, devono essere effettuate le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati e sui redditi di pensione corrisposti a partire dalla predetta data e devono essere versate nei termini normalmente previsti.

Fanno eccezione le ritenute sui redditi di lavoro autonomo e di impresa, per le quali è stata prevista espressamente dall'articolo 39, comma 2, del decreto-legge n. 78 del 2010, la proroga della sospensione fino al 20 dicembre 2010.

Per quanto riguarda gli adempimenti diversi dai versamenti, devono essere presentate le dichiarazioni il cui termine di scadenza cade successivamente al 1° luglio 2010².

Pertanto, i soggetti interessati dalla cessazione della sospensione sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi UNICO 2010 entro il termine ordinario del 30 settembre 2010 e cioè prima della presentazione della dichiarazione UNICO 2009 il cui termine di scadenza è fissato a gennaio 2011.

Per la definizione delle componenti rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa vanno utilizzate le regole ordinarie.

² Ad esempio: la presentazione del mod. 770 ordinario e semplificato con scadenza il 2 agosto 2010 (prorogato al 20 agosto 2010 per effetto del DPCM 27 luglio 2010), la presentazione del mod. Unico e del mod. IRAP per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, scade il 30 settembre 2010.

Ad esempio, per la quantificazione del costo relativo ai consumi di energia e di gas, anche in assenza dell'emissione della fattura da parte del soggetto preposto, essendo un elemento obiettivo che dipende dalla rilevazione dei consumi e dall'applicazione delle relative tariffe, si è in presenza di un ammontare obiettivamente determinabile.

Per quanto riguarda i beni strumentali rappresentati da beni immobili, beni mobili ed impianti, danneggiati dall'evento sismico, si ricorda che il TUIR non detta dei criteri da seguire per stabilire se un bene danneggiato è da eliminare dal processo produttivo. Pertanto, secondo le regole generali, se il bene è completamente distrutto il residuo costo non ancora ammortizzato è ammesso in deduzione ai sensi dell'articolo 102, comma 4 del TUIR a condizione che la perdita emerga in bilancio. Qualora, invece, il danno comporta il ripristino del bene mediante riparazione, il relativo costo è deducibile nel limite del 5% ai sensi dell'art. 102 comma 6 del TUIR.

Il contributo ricevuto per il risarcimento danni in un esercizio successivo a quello in cui si è verificato l'evento dannoso costituisce sopravvenienza attiva che non concorre alla determinazione del reddito se è prevista l'irrilevanza fiscale del contributo stesso.

I costi sostenuti per il ripristino dei beni e delle scorte danneggiati, nel caso di specie in seguito al sisma che ha colpito la Regione Abruzzo, sono deducibili tanto ai fini delle imposte dirette, secondo le ordinarie regole del TUIR, quanto ai fini dell'Irap.

In linea generale, eventuali contributi erogati per la copertura di dette perdite concorrerebbero ordinariamente alla formazione del reddito senza produrre alcuna limitazione alla deducibilità dei relativi costi coperti.

La circostanza che una norma di legge esenti espressamente un contributo o un indennizzo, non inficia la deducibilità dei costi riferibili ai beni e alle scorte danneggiati.

Inoltre, si chiarisce che la mancata presentazione della dichiarazione relativa

al 2008 dovuta alla fruizione della sospensione, non preclude la possibilità di riportare le perdite, né quella di effettuare la compensazione con altri tributi e contributi.

Al riguardo, al fine di correlare i dati relativi alle perdite e ai crediti delle dichiarazioni degli anni d'imposta 2008 e 2009, nel frontespizio dei rispettivi modelli dovrà essere inserito il codice 3 nella casella *Eventi eccezionali* del rigo TIPO DI DICHIARAZIONE.

Per quanto riguarda il credito d'imposta ricerca e sviluppo³, lo stesso deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi e va utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi e dell'IRAP dovute per il periodo d'imposta in cui le spese sono state sostenute e per la parte residua esclusivamente in compensazione in F24 a decorrere dal mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione. Pertanto, in assenza della sospensione dei termini, il credito d'imposta maturato nel 2008 (esposto nella dichiarazione UNICO 2009) avrebbe potuto essere utilizzato in F24 a decorrere dal mese di ottobre 2009.

Tuttavia, al fine di non penalizzare i soggetti che fruiscono della sospensione, si ritiene che la mancata presentazione della dichiarazione relativa al 2008 dovuta alla fruizione della sospensione, non debba precludere la possibilità di utilizzare in F24 il credito maturato nel 2008.

Resta fermo che, per poter fruire delle predette possibilità, il contribuente deve comunque effettuare la liquidazione della dichiarazione relativa al 2008 e che, nella dichiarazione UNICO 2009, che sarà presentata nel mese di gennaio 2011, dovranno risultare le eventuali perdite, le eccedenze e i crediti utilizzati.

Per quanto riguarda gli adempimenti non posti in essere e i tributi non versati per effetto della sospensione, l'articolo 39, comma 3-ter, del decreto-legge n. 78 del 2010, ha previsto che la ripresa avviene senza applicazione di

³ Art. 1, commi da 280 a 283 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni e art. 29 del d.l. 29 novembre 2008, n. 185 convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

sanzioni e interessi mediante il pagamento in centoventi rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di gennaio 2011. Gli adempimenti tributari, diversi dai versamenti, non eseguiti per effetto della predetta sospensione sono effettuati entro lo stesso mese di gennaio 2011 con le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

2.3 Contribuenti soggetti agli studi di settore

Il DPCM 10 giugno 2010 ha previsto il differimento dei termini di effettuazione dei versamenti delle imposte risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP, al 6 luglio senza maggiorazione e al 5 agosto con la maggiorazione dello 0,40%, nei confronti dei soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore.

Al riguardo, si ritiene che il predetto differimento non fa venir meno la sospensione cessata al 30 giugno per i contribuenti che alla data del 6 aprile 2009 avevano il domicilio fiscale nei comuni ricompresi nel cratere del sisma che ha colpito l'Abruzzo.

Pertanto, nei confronti di tali contribuenti, i versamenti delle imposte risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP che dovevano essere effettuati entro la originaria data del 16 giugno 2010 saranno recuperati ratealmente mediante il pagamento in centoventi rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di gennaio 2011, secondo quanto previsto dall'articolo 39, comma 3-ter, del decreto-legge n. 78 del 2010.