



CIRCOLARE N. 29/IR DEL 2 LUGLIO 2012

**INTERVENTI URGENTI IN FAVORE DELLE POPOLAZIONI
COLPITE DAL TERREMOTO DELL'EMILIA
(D.M. 1° GIUGNO 2012 E D.L. 6 GIUGNO 2012, N. 74)**

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. D.M. 1° giugno 2012. – 3. D.L. 6 giugno 2012, n. 74. – 4. Profili di criticità della disciplina. – 4.1. Soggetti interessati dalla sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari. – 4.2. Professionisti interessati dalla sospensione degli adempimenti verso le amministrazioni pubbliche. – 4.3. Adempimenti e versamenti tributari per i quali opera la sospensione. – 4.4. Comunicazioni all'Agenzia delle Entrate. – 4.5. Sede operativa in un Comune del cratere. – 4.6. Sospensione dei termini legali e processuali. – 4.7. Contributi previdenziali e assistenziali sospesi. – 4.8. Sospensione degli adempimenti relativi al registro delle imprese. – 5. Ulteriori interventi normativi.



1. Premessa

Le recenti calamità naturali che hanno colpito le zone dell'Emilia Romagna hanno fatto sorgere numerosi dubbi interpretativi relativi alla sospensione degli adempimenti e degli obblighi tributari a carico sia dei soggetti residenti nei territori colpiti dal sisma, sia dei professionisti e consulenti che operano nei Comuni coinvolti anche per conto di aziende e clienti "fuori cratere".

Al riguardo sono stati emanati due provvedimenti normativi: il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 1° giugno 2012 e gli articoli 6 e 8 del decreto legge 6 giugno 2012, n. 74, in attesa di conversione alla data di pubblicazione della presente circolare.

Di seguito si illustra il contenuto dei principali interventi previsti nei citati provvedimenti.

Ringraziamo i Presidenti e i consigli degli Ordini, nonché tutti i Colleghi delle zone interessate dal sisma, che con i loro suggerimenti hanno contribuito a fornire all'Istituto di Ricerca gli spunti necessari per individuare le problematiche di maggiore interesse emergenti dalla predetta normativa, unitamente alle corrispondenti possibili soluzioni.

2. D.M. 1° giugno 2012

Sulla G.U. n. 130 del 6 giugno 2012 (Serie generale) è stato pubblicato il decreto 1° giugno 2012 del Ministro dell'Economia e delle Finanze recante la *"sospensione, ai sensi dell'articolo 9, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, dei termini per l'adempimento degli obblighi tributari ai favore dei contribuenti colpiti dal sisma del 20 maggio 2012, verificatosi nelle province di Bologna, Ferrara, Modena, Reggio Emilia, Mantova e Rovigo"*.

In particolare, il decreto ministeriale introduce nei confronti dei contribuenti, persone fisiche e non, anche in qualità di sostituti d'imposta, che alla data del 20 maggio 2012 avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nei Comuni riportati nell'allegato 1 al decreto, la sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari, inclusi quelli derivanti dalle cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, scadenti nel periodo tra il 20 maggio 2012 e il 30 settembre 2012. Viene, inoltre, stabilito sia che non si fa comunque luogo al rimborso di quanto già versato, sia che le ritenute già operate in qualità di sostituti d'imposta (persone fisiche e non) devono, comunque, essere versate (l'ultimo periodo del comma 2 dell'art. 1 del decreto deve, infatti, intendersi riferito, per evidenti ragioni di parità di trattamento, anche ai sostituti d'imposta persone fisiche di cui al precedente comma 1).

Per le città di Bologna, Ferrara, Modena, Reggio Emilia, Mantova e Rovigo, il comma 3 dell'art. 1 del decreto dispone che la sospensione degli adempimenti e dei versamenti è subordinata alla presentazione di un'apposita richiesta da parte del contribuente con la quale si dichiara l'inagibilità della casa di abitazione, dello studio professionale o dell'azienda. L'autorità comunale, una volta verificata detta inagibilità, trasmette copia dell'atto di verifica all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei successivi 20 giorni.

Con successivo decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze potranno essere individuati, sulla base delle comunicazioni del Dipartimento della Protezione Civile, altri comuni colpiti dagli eventi sismici del 20 e del 29



maggio 2012, relativamente ai quali troverà applicazione la sospensione dei termini disposta con il decreto in oggetto.

3. D.L. 6 giugno 2012, n. 74

Sulla G.U. n. 131 del 7 giugno 2012 (Serie generale) è stato successivamente pubblicato il decreto legge 6 giugno 2012, n. 74 recante “*Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici che hanno interessato il territorio delle province di Bologna, Modena, Ferrara, Mantova, Reggio Emilia e Rovigo, il 20 e il 29 maggio 2012*”.

Tale decreto, che introduce numerose disposizioni in materia di ricostruzione, di riparazione di edifici, di sostegno alle imprese e al reddito dei lavoratori nonché di semplificazione procedimentale, dispone anche la sospensione dei processi civili, amministrativi e quelli di competenza di ogni altra giurisdizione speciale (art. 6), nonché quella di numerosi termini amministrativi (art. 8).

Articolo 6, commi 1-4 - Sospensione dei termini legali e processuali

Il comma 1 dell’art. 6 dispone la sospensione, fino al 31 luglio 2012 (e, quindi, per effetto della sospensione feriale dei termini processuali, fino al 15 settembre 2012) dei processi civili, amministrativi e quelli di competenza di ogni altra giurisdizione speciale (fra cui quella tributaria), pendenti alla data del 20 maggio 2012 presso gli uffici giudiziari aventi sede nei Comuni colpiti dal sisma, individuati nell’allegato 1 del D.M. 1 giugno 2012¹.

Ai sensi del successivo comma 2, sempre fino al 31 luglio 2012, sono altresì sospesi i termini per il compimento di qualsiasi atto del procedimento che chiunque debba svolgere presso i suddetti uffici giudiziari.

Il successivo comma 3 dispone, poi, il rinvio d’ufficio, a data successiva al 31 luglio 2012, delle udienze civili, amministrative e di ogni altra giurisdizione speciale in cui le parti o i loro difensori (con nomina antecedente al 20 maggio 2012) sono soggetti che, alla data del sisma, erano residenti o avevano sede nei Comuni colpiti dal sisma (fatta salva, la facoltà degli interessati di rinunciare espressamente a detto rinvio).

Infine, il comma 4, prevede che per i soggetti che alla data del 20 maggio 2012 erano residenti, avevano la sede operativa o esercitavano la propria attività lavorativa, produttiva o di funzione nei Comuni interessati dal sisma, il decorso dei termini perentori, legali e convenzionali, sostanziali e processuali, comportanti prescrizioni e decadenze da qualunque diritto, azione ed eccezione, nonché dei termini per gli adempimenti contrattuali è sospeso dal 20 maggio 2012 al 31 luglio 2012. È anche in questo caso fatta salva la facoltà di rinuncia espressa della sospensione da parte dei soggetti interessati.

Sono, inoltre, sospesi, per lo stesso periodo e nei confronti degli stessi soggetti, i termini relativi ai processi esecutivi e alle procedure concorsuali, nonché i termini di notificazione dei processi verbali e di esecuzione del pagamento in misura ridotta, di svolgimento di attività difensiva e per la presentazione di ricorsi amministrativi e giurisdizionali.

¹ Ad eccezione delle cause di competenza del Tribunale dei minori, quelle relative ad alimenti, ai procedimenti cautelari e per l’adozione di provvedimenti in materia di amministrazione di sostegno, di interdizione, di inabilitazione, di ordini di protezione contro gli abusi familiari, a quelli di cui all’art. 283 del codice di procedura civile e in genere delle cause rispetto alle quali la ritardata trattazione potrebbe produrre grave pregiudizio alle parti.



Articolo 6, comma 5 - Sospensione dei termini di scadenza dei titoli di credito

Nei riguardi dei soggetti che alla data del 20 maggio 2012 erano residenti, avevano sede operativa o esercitavano la propria attività lavorativa, produttiva o di funzione nei Comuni interessati dal sisma, i termini di scadenza, ricadenti o decorrenti nel periodo che va dal 21 maggio 2012 al 31 luglio 2012, relativi a vaglia cambiari, a cambiali e ad ogni altro titolo di credito o atto avente forza esecutiva, sono sospesi per lo stesso periodo. La sospensione opera a favore dei debitori e obbligati, anche in via di regresso o di garanzia, salva la facoltà degli stessi di rinunciarvi espressamente.

Articolo 8, commi da 1 a 9 - Sospensione dei termini amministrativi

Il dettato normativo del primo periodo del comma 1 dell'art. 8 è frutto di evidenti refusi redazionali. Viene infatti disposto testualmente che *“in aggiunta a quanto disposto dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 1° giugno 2012 ..., e fermo che la mancata effettuazione di ritenute ed il mancato riversamento delle ritenute effettuate da parte dei soggetti di cui al predetto decreto a partire dal 20 maggio 2012 e fino all'entrata in vigore del presente decreto-legge, sono regolarizzati entro il 30 settembre 2012 senza applicazione di sanzioni e interessi?”*.

Con riferimento agli obblighi del sostituto d'imposta, non è chiaro come vada interpretato l'ambito applicativo della prevista regolarizzazione al 30 settembre 2012.

In particolare, il dubbio che si pone è se la disposizione abbia inteso implicitamente abrogare quanto stabilito dal D.M. 1° giugno 2012 ovvero sia da leggere in combinato disposto con i commi 1 e 2 dell'art. 1 di detto decreto.

Tali commi, come più sopra illustrato, hanno chiaramente previsto la sospensione dei termini dei versamenti e degli adempimenti tributari facenti capo ai soggetti (persone fisiche e non), localizzati nel “cratere”, anche nella loro qualità di sostituti di imposta, con la conseguenza che, quanto meno prima del più recente intervento normativo recato dal D.L. n. 74, la mancata effettuazione delle ritenute (che si sarebbero dovute operare nel periodo ricompreso tra il 20 maggio e il 30 settembre 2012) e il mancato riversamento delle ritenute (che avrebbero dovuto ordinariamente essere versate nel medesimo arco temporale) non avrebbero potuto considerarsi comportamenti sanzionabili, fermo restando l'obbligo di versare le ritenute già operate alla data di entrata in vigore del D.M. 1° giugno 2012 (6 giugno 2012, se a quest'ultimo si riconosce natura di atto non avente contenuto normativo; 21 giugno 2012, in caso contrario) ai sensi dell'ultimo periodo del comma 2 del citato art. 1.

L'infelice formulazione letterale del primo periodo dell'art. 8, comma 1, del D.L. n. 74 potrebbe essere quindi intesa, secondo una prima lettura, come destinata ad abrogare implicitamente la sospensione dei termini per l'effettuazione e il versamento delle ritenute disposta, dal decreto ministeriale, in favore dei predetti sostituti d'imposta, mantenendo ferma unicamente la possibilità di regolarizzare entro il 30 settembre 2012, senza applicazione di sanzioni e interessi, *“la mancata effettuazione di ritenute”* a partire dal 20 maggio 2012 e fino all'8 giugno 2012 e *“il mancato riversamento”* delle ritenute già effettuate alla data del 20 maggio.

A tal riguardo, è opportuno precisare che i riferimenti della norma alla mancata effettuazione delle ritenute e al mancato riversamento delle ritenute operate devono essere intesi disgiuntamente rispetto alla data di inizio della sospensione del 20 maggio. In sostanza, il riferimento temporale *“a partire dal 20 maggio 2012 e fino all'8 giugno*



2012” della introdotta possibilità di regolarizzazione è applicabile esclusivamente alla mancata effettuazione di ritenute, ma non al loro mancato riversamento, non essendo prevista, in quel ridotto periodo temporale, alcuna scadenza di versamento riguardante le ritenute.

Ne consegue che la regolarizzazione al 30 settembre 2012 del mancato riversamento delle ritenute riguarda le ritenute operate prima del 20 maggio 2012 e che avrebbero dovuto essere versate il 18 giugno 2012 (cadendo di sabato, la scadenza del 16 giugno).

Così interpretata la normativa, resterebbero peraltro escluse dall’ambito applicativo della regolarizzazione le ritenute da effettuarsi successivamente alla data dell’8 giugno, che devono quindi essere regolarmente operate e versate nei termini ordinariamente previsti.

Una seconda interpretazione privilegia invece una lettura del primo periodo dell’art. 8, comma 1, del D.L. n. 74 in combinato disposto con il D.M. 1° giugno 2012.

La regolarizzazione prevista dal D.L. n. 74 andrebbe così ad aggiungersi alla sospensione dei termini dei versamenti e degli adempimenti tributari già disposta, dal decreto ministeriale, in favore dei sostituti d’imposta localizzati nel cratere.

Avuto riguardo al mancato riversamento delle ritenute già effettuate alla data del 20 maggio, tale interpretazione consentirebbe dunque di ricomprendere nell’ambito applicativo della sospensione fattispecie che ne erano, invece, escluse in base al decreto ministeriale, prevedendo quest’ultimo, in ogni caso, l’obbligo di versare, nei termini di scadenza ordinari, le ritenute già operate al 20 maggio 2012.

L’interpretazione in oggetto appare invece meno giustificabile con riferimento alla mancata effettuazione di ritenute a partire dal 20 maggio 2012 e fino all’8 giugno 2012. In tal caso, l’integrazione normativa operata in sede di decreto-legge si limiterebbe, infatti, a stabilire il termine per la regolarizzazione (30 settembre 2012) della mancata effettuazione di ritenute in un arco temporale (20 maggio 2012-8 giugno 2012) che, oltre ad essere già “coperto” dal disposto dell’art. 1 del decreto ministeriale, è di gran lunga più breve di quello ivi stabilito (20 maggio 2012-30 settembre 2012).

Considerata l’estrema rilevanza della questione e l’incerta formulazione lessicale della norma, è dunque quanto mai necessario e urgente un espresso intervento chiarificatore da parte del legislatore che possa risolvere definitivamente i dubbi sollevati dalla vigente disciplina. Per evidenti ragioni di equità, è peraltro auspicabile che il legislatore confermi, sul punto, lo stesso trattamento applicato in occasione del recente terremoto de L’Aquila.

Oltre alla regolarizzazione per i sostituti d’imposta, l’art. 8, comma 1, del D.L. n. 74 del 2012 ha anche sospeso fino al 30 settembre 2012:

- i termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l’assicurazione obbligatoria;
- i versamenti riferiti al diritto camerale di cui all’art. 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580;
- i termini per la notifica della cartella di pagamento e per la riscossione delle somme risultanti dagli avvisi di accertamento esecutivi (e dagli atti conseguenti) ad opera degli agenti della riscossione;
- i termini di prescrizione e decadenza relativi all’attività degli uffici finanziari, ivi compresi quelli degli enti locali e della Regione;



- il versamento dei contributi consortili di bonifica (la quota sospesa è quella dovuta per la difesa idraulica essendo esplicitamente esclusa dalla norma quella dovuta per il servizio d'irrigazione)²;
- l'esecuzione degli sfratti per finita locazione;
- il pagamento dei canoni di locazione e concessione relativi a immobili distrutti o dichiarati non agibili, di proprietà dello Stato e di altri enti pubblici, ovvero adibiti ad uffici statali o pubblici;
- il pagamento delle rate di mutui e finanziamenti di qualsiasi genere, ivi incluse le operazioni di credito agrario di esercizio e di miglioramento e di credito ordinario, erogati dalle banche, dalla Cassa depositi e prestiti s.p.a. e dagli altri intermediari finanziari, nonché dei canoni di leasing aventi ad oggetto edifici distrutti o divenuti inagibili, anche parzialmente, ovvero beni immobili strumentali all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o professionale svolta nei medesimi edifici (n.d.r.: il riferimento ai beni "immobili" strumentali presenti "nei medesimi edifici" è frutto di un refuso, trattandosi evidentemente di beni "mobili");
- le sanzioni amministrative per le imprese che presentano in ritardo, purché entro il 31 dicembre 2012, le domande di iscrizione alla camera di commercio, le denunce al repertorio delle notizie economiche ed amministrative (REA), il modello unico di dichiarazione ambientale (MUD) previsto dalla legge 25 gennaio 1994, n. 70 nonché la richiesta di verifica periodica degli strumenti di misura e il pagamento della relativa tariffa³;
- il termine per il pagamento del diritto di iscrizione dovuto all'Albo nazionale dei gestori ambientali e del diritto dovuto alle province per l'iscrizione nel registro di cui all'art. 216, comma 3, del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152.

Il comma 2 dell'art. 8 introduce, inoltre, norme per la sospensione temporanea, per un periodo non superiore a sei mesi, dei termini per il pagamento delle fatture emesse in relazione ai servizi di energia elettrica, acqua e gas.

Il comma 3 prevede, invece, che i redditi dei fabbricati, ubicati nelle zone colpite dal sisma, purché dichiarati inagibili, anche parzialmente, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF e IRES, sino alla successiva dichiarazione di agibilità degli stessi e comunque fino al periodo d'imposta 2013. Tali fabbricati sono, inoltre, esenti dal pagamento dell'IMU, sino alla definitiva ricostruzione o agibilità degli stessi e

² La regione Emilia-Romagna è intervenuta con la L.R. n. 42/84, che definisce il quadro degli interventi in materia di bonifica montana, di bonifica idraulica, di tutela e utilizzazione delle risorse idriche per gli usi agricoli. Sono opere di bonifica idraulica (così l'art. 3) quelle che hanno come principale obiettivo lo smaltimento delle acque dai terreni per conservarne e incrementarne la produttività e, comunque, per favorirne l'utilizzazione, e sono costituite prevalentemente da: (-) i canali della rete scolante e le opere di regimazione delle acque interne; (-) gli impianti di sollevamento delle acque e connesse installazioni; (-) le infrastrutture di supporto; (-) le infrastrutture e le apparecchiature fisse o mobili necessarie per la difesa delle opere sia sulla rete scolante che su quella di irrigazione; (-) le opere di competenza privata rese obbligatorie dal programma poliennale di bonifica.

Le opere per l'acquisizione, la tutela e l'utilizzazione delle risorse idriche ad uso agricolo comprendono invece (v. art. 4): (-) le opere di provvista e di distribuzione di acque per gli usi agricoli con speciale riguardo all'irrigazione; (-) le opere di contenimento del fenomeno di risalita delle acque dal mare lungo i canali emissari della rete scolante.

³ Al riguardo, occorrerebbe coordinare il termine entro cui si consente la presentazione delle domande in esame (31 dicembre 2012) con quello di efficacia della sospensione per l'irrogazione delle sanzioni (fino al 30 settembre 2012), al fine di precisare che non è possibile sanzionare un comportamento che la norma considera tempestivo, laddove eseguito entro il 31 dicembre 2012.



comunque non oltre il 31 dicembre 2014.

Il comma 4 stabilisce, poi, la proroga, senza sanzioni, fino al 30 settembre 2012 degli adempimenti verso le amministrazioni pubbliche, effettuati dai o a carico dei professionisti, consulenti e centri di assistenza fiscale che abbiano la sede o operino nei Comuni coinvolti dal sisma, anche per conto di aziende e clienti non operanti nel territorio.

Il comma 5 sospende, per i soggetti che alla data del 20 maggio 2012 operavano nei Comuni coinvolti dal sisma, l'applicazione delle sanzioni in materia di invio tardivo delle comunicazioni obbligatorie e degli adempimenti amministrativi, compresi quelli connessi al lavoro (quali, ad esempio, il Durc – documento unico di regolarità contributiva).

Il comma 6 prevede, altresì, che gli eventi che hanno colpito i residenti dei Comuni interessati dal sisma sono da considerarsi causa di forza maggiore ai sensi dell'art. 1218 del codice civile.

Il comma 8 stabilisce il differimento al 30 novembre 2012 degli adempimenti specifici delle imprese agricole zootecniche che ricadono nell'arco temporale interessato dagli eventi sismici⁴ e che sono connessi a scadenze di registrazione in attuazione di normative comunitarie, statali o regionali in materia di identificazione e registrazione degli animali, registrazione e comunicazione delle loro movimentazioni, registrazioni e comunicazione degli eventi in stalla, nonché registrazioni dell'impiego del farmaco.

Il comma 9, infine, sospende fino al 30 novembre 2012 i versamenti relativi al prelievo mensile inerenti al mese di marzo 2012 da effettuarsi da parte dei primi acquirenti latte entro il 30 maggio 2012, ai sensi dell'art. 5 della legge n. 119 del 2003 (si tratta dei versamenti che gli acquirenti di latte, prodotto dai singoli produttori in esubero rispetto alla quota loro assegnata, sono tenuti a fare mensilmente all'Agea, previa trattenuta nei confronti dei produttori di latte eccedentari).

4. Profili di criticità della disciplina

Come anticipato, il dettato normativo fin qui brevemente esposto, lascia spazio a diversi dubbi interpretativi, soprattutto con riferimento agli adempimenti a carico dei professionisti; lo stesso, inoltre, risulta inidoneo a fare fronte in modo esaustivo alle numerose difficoltà dovute allo stato di emergenza.

Con riferimento ai dubbi interpretativi, si cercherà di seguito di offrire alcune linee guida, utili in sede di prima applicazione della disciplina di riferimento; mentre, sul fronte degli auspicabili ulteriori interventi normativi (in particolare per l'ampliamento della portata soggettiva di alcune disposizioni e per la proroga della sospensione degli adempimenti e dei versamenti oltre il 30 settembre p.v.), si formuleranno alcune proposte in ordine alle quali il CNDCEC si farà promotore presso le competenti sedi istituzionali.

4.1. Soggetti interessati dalla sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari

In primo luogo, va sottolineato che la sospensione disposta dall'art. 1 del D.M. 1° giugno 2012 ha natura soggettiva, il che vuol dire che la stessa riguarda la sospensione di tutti i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari riferibili ai soggetti individuati ai commi da 1 a 3 dello stesso art. 1 del decreto (cioè, per

⁴ Sarebbe opportuno che venisse meglio specificato cosa debba intendersi quando si fa riferimento “*all'arco temporale interessato dagli eventi sismici*”.



quanto concerne la sospensione automatica, alle persone fisiche e non che alla data del 20 maggio 2012 avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nei Comuni riportati nell'allegato 1), a nulla rilevando la *localizzazione* dell'adempimento.

Così, per esempio, in materia di IMU, non può essere messo in dubbio che i contribuenti residenti in un Comune terremotato possano usufruire della sospensione dei versamenti, in relazione a tutti gli immobili in loro possesso, anche se situati in Comuni non rientranti nell'elenco allegato al decreto ministeriale.

Con riferimento, poi, alla corretta individuazione dei soggetti interessati dalla sospensione in esame, va evidenziato che l'articolo 1 del D.M. 1° giugno 2012 dopo avere disposto, ai commi 1 e 2, la sospensione dei versamenti e degli adempimenti per i contribuenti (persone fisiche e non) che alla data del 20 maggio 2012 avevano residenza ovvero sede legale o sede operativa nei Comuni elencati nell'allegato 1 del decreto stesso, al comma 3 dispone che *“per le città di Bologna, Ferrara, Modena, Reggio Emilia, Mantova e Rovigo la sospensione è subordinata alla richiesta del contribuente che dichiari l'inagibilità della casa di abitazione, dello studio professionale o dell'azienda, verificata dall'autorità comunale”*.

A tal proposito, si deve evidenziare come il termine “città” non può che essere inteso come “Comune”, pertanto i residenti nei territori dei Comuni capoluogo di provincia elencati al comma 3 non beneficiano di una sospensione automatica, ma per ottenerla devono fare apposita richiesta che verrà verificata dall'autorità comunale. Il Comune dovrà poi trasmettere copia dell'atto di verifica all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei successivi 20 giorni. Con un successivo decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, è stato previsto che potranno essere individuati – sulla base delle comunicazioni e dei rilievi del Dipartimento della Protezione civile – ulteriori Comuni colpiti dal sisma relativamente ai quali potrà trovare applicazione, in conseguenza dei gravi danni riportati, la sospensione dei termini e degli adempimenti tributari.

Sempre sotto il profilo soggettivo, si devono svolgere alcune precisazioni con riferimento alla tematica inerente la sospensione degli obblighi dei sostituti d'imposta.

In particolare, l'espresso dettato normativo (art. 1, comma 2, del decreto ministeriale) sospende esclusivamente gli obblighi facenti capo a sostituti d'imposta con sede legale o operativa nei territori colpiti dal sisma, senza nulla disporre con riferimento agli obblighi dei sostituti d'imposta con sede legale o operativa in zone fuori “cratere”, da esercitarsi nei confronti di sostituti residenti nei Comuni interessati dal sisma.

In questo caso l'intento del legislatore è evidentemente nel senso di escludere dalla sospensione i sostituti con sede legale o operativa “fuori cratere”, a differenza di ciò che aveva disposto in occasione del terremoto che aveva colpito l'Abruzzo (cfr. D.M. 9 aprile 2009, art. 1, comma 3), in cui era espressamente previsto che i sostituti d'imposta, indipendentemente dal loro domicilio fiscale, a richiesta dei contribuenti, non operavano le ritenute).

Un altro rilevante profilo soggettivo può essere sollevato con riferimento alle società di persone con residenza in Comune terremotato (inserito sempre nell'allegato 1 al D.M. 1° giugno 2012), ma con soci residenti in Comuni non terremotati. In questa ipotesi, sebbene la sospensione degli adempimenti riguardi unicamente quelli posti a carico della società (e non anche quelli cui devono fare fronte i soci residenti “fuori cratere”), la stessa finisce per produrre effetti anche nei confronti dei soci residenti “fuori cratere” qualora gli adempimenti



a carico di questi ultimi non possano essere effettuati in mancanza di adempimenti prodromici a carico della società.

Così, ad esempio, qualora la società di persone non abbia redatto la dichiarazione annuale, il socio, che non ha ricevuto copia del quadro “RH” del modello UNICO SP di ripartizione del reddito ex art. 5 del TUIR, sarà impossibilitato alla compilazione della propria dichiarazione e al conseguente versamento.

4.2. Professionisti interessati dalla sospensione degli adempimenti verso le amministrazioni pubbliche

Come anticipato, l'articolo 8 comma 4 del D.L. n. 74 del 2012 dispone che siano *“prorogati sino al 30 settembre 2012 senza sanzioni gli adempimenti verso le amministrazioni pubbliche effettuati o a carico di professionisti ... che abbiano sede o operino nei comuni coinvolti dal sisma, anche per conto di aziende e clienti non operanti nel territorio”*.

Ai fini dell'applicazione della presente disposizione è necessario individuare dei criteri oggettivi per identificare l'avvenuto conferimento dell'incarico professionale e, quindi, i clienti del professionista nei confronti dei quali opera la sospensione, indipendentemente dalla loro residenza fiscale.

A questo proposito, tenuto conto che il mandato professionale non ha tutt'ora l'obbligo di essere conferito in forma scritta, quest'ultimo può essere provato in qualsiasi modo, non soltanto documentalmente, ma anche per comportamenti concludenti. Dovrebbero, quindi, considerarsi validi a tal fine, ad esempio: la presenza di una lettera d'incarico o della domiciliazione delle scritture contabili presso il professionista, l'aver effettuato nei mesi precedenti il sisma degli invii telematici per il cliente, l'esistenza di uno scambio di e-mail o di corrispondenza dai quali si evinca il rapporto di consulenza.

Inoltre, l'ampiezza della disposizione sembra consentire di ricomprendere nella proroga degli adempimenti a carico dei professionisti per conto di aziende clienti non operanti nei territori terremotati, anche quelli relativi, ad esempio, alla rideterminazione del costo di terreni e partecipazioni non “quotate” di cui all'art. 7, comma 2, lettere da dd) a gg) del D.L. n. 70 del 2011, quali il giuramento della perizia di valutazione ed il conseguente pagamento dell'imposta sostitutiva, scadenti entrambi il prossimo 2 luglio 2012.

In questo caso, la sospensione degli adempimenti dovrebbe operare sia nel caso di persona fisica residente in un comune del cratere titolare di terreni o partecipazioni, sia nel caso di professionista residente o operante in Comune terremotato incaricato della redazione della perizia asseverata di stima da un cliente residente “fuori cratere” (il tutto ovviamente a condizione che sia dimostrabile l'esistenza di un mandato professionale all'uopo conferito in data antecedente al 20 maggio 2012).

In linea con siffatta interpretazione, e più generale, deve ritenersi che i clienti di un professionista con studio in un Comune del cratere, anche se risiedono o hanno sede legale o operativa “fuori cratere”, usufruiscono anch'essi della sospensione non solo degli adempimenti che deve svolgere per loro conto il professionista di fiducia (es., presentazione dichiarazione dei redditi), ma anche della sospensione dei versamenti che, seppur rappresentano un adempimento a carico del solo cliente, tuttavia, non possono essere effettuati in mancanza di un'attività prodromica (redazione del bilancio, della dichiarazione dei redditi, della dichiarazione IVA) che sia stata affidata al professionista.



4.3. Adempimenti e versamenti tributari per i quali opera la sospensione

Il testo del D.M. 1° giugno 2012 è molto chiaro nel sospendere (automaticamente e senza bisogno di alcuna comunicazione), a favore delle persone fisiche e non che alla data del 20 maggio 2012 avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nei Comuni riportati nell'allegato 1 al decreto, i termini per i versamenti e gli adempimenti tributari, compresi quelli derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione scadenti nel periodo compreso tra il 20 maggio 2012 e il 30 settembre 2012.

A titolo esemplificativo sono ad esempio sospesi:

- i versamenti delle imposte dirette (IRPEF e relative addizionali, IRES e relative addizionali ed IRAP) a saldo e in acconto per gli anni, rispettivamente, 2011 e 2012 scadenti alla data del 18 giugno o del 9 luglio 2012 a seconda che il contribuente benefici o meno del differimento dei termini dei versamenti disposto con D.P.C.M. 6 giugno 2012;
- il versamento dell'IMU in acconto;
- i versamenti dell'IVA mensile, a partire dal versamento dell'IVA relativa al mese di maggio 2012 da versarsi entro il 18 giugno 2012;
- i versamenti, con scadenza nel periodo di efficacia della sospensione, degli importi dovuti (anche in forma rateale) per effetto di accertamento con adesione, definizione delle sanzioni, definizione dei processi verbali di constatazione e degli inviti al contraddittorio, reclamo e mediazione tributaria, conciliazione giudiziale;
- i versamenti, con scadenza nel periodo di efficacia della sospensione, degli importi risultanti dagli accertamenti esecutivi;
- i versamenti degli importi iscritti a ruolo con scadenza nel periodo della sospensione derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione;
- i versamenti degli importi iscritti a ruolo oggetto di rateazione con importi in scadenza nel periodo della sospensione;
- i tributi speciali, con relativi oneri e sanzioni, relativi all'attribuzione della rendita presunta di un c.d. fabbricato "fantasma".

Tra gli adempimenti tributari oggetto di sospensione devono, ad esempio, ritenersi ricompresi anche la presentazione dei modelli Intrastat, dei modelli per la comunicazione dei dati relativi alle operazioni effettuate nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei paesi a fiscalità privilegiata (*black list*), dei modelli per la comunicazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute dai fornitori degli esportatori abituali.

Riguardo all'IMU, occorre fare un'ulteriore precisazione relativamente all'esenzione per gli immobili dichiarati inagibili.

Dal dato testuale dell'art. 8, comma 3, del D.L. n. 74/2012 sembra potersi dedurre che l'esenzione decorra dall'inizio del 2012, essendo previsto che detti fabbricati sono "*esenti dall'applicazione dell'imposta municipale propria di cui all'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e successive modificazioni, fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati stessi e comunque non oltre il 31 dicembre 2014*". La disposizione non prevede quindi una data per la decorrenza dell'esenzione, come invece accade nella



disciplina relativa all'IMU sperimentale, dove è espressamente stabilito che la riduzione della base imponibile del 50 per cento è *“limitata al periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni di inagibilità o di inabilità”*.

Trattasi, quindi, di norma speciale (art. 8, comma 3, D.L. n. 74/2012) che prevale su quella generale (art. 13, comma 3, D.L. n. 201/2011).

Per le medesime ragioni, anche ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF, IRES e relative addizionali) l'esclusione da imposta dei redditi dei predetti fabbricati, prevista dal citato comma 3 dell'art. 8, deve intendersi decorrente sin dall'inizio del periodo d'imposta 2012, *“fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati medesimi e comunque fino all'anno di imposta 2013”*.

4.4. Comunicazioni all'Agenzia delle Entrate

Nel caso in cui un professionista e/o un contribuente residenti in un Comune del cratere abbiano subito a causa del sisma la distruzione della documentazione contabile, deve ritenersi che l'invio di una raccomandata alla locale Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate con la quale si comunicano e si documentano i danni subiti, oltre alla conservazione della documentazione superstite, possano essere considerati adempimenti sufficienti a dimostrare l'assenza dei libri e dei registri contabili obbligatori ai fini fiscali.

4.5. Sede operativa in un Comune del cratere

Come più volte evidenziato, a norma dell'art. 1, commi 1 e 2, del decreto ministeriale, è stata disposta la sospensione automatica dei termini relativi ai versamenti e agli adempimenti tributari a favore delle soggetti che alla data del 20 maggio 2012 avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nei Comuni colpiti dal sisma del 20 maggio 2012.

Considerato che nella circolare n. 10/E del 19 marzo 2009, relativa alle disposizioni concernenti il sisma che ha colpito in passato le province di Campobasso e Foggia, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per “sede operativa” debba intendersi “il luogo adibito ad esercizio di attività imprenditoriali o professionali”, devono ritenersi ricomprese nella sospensione di cui al comma 2 del decreto tutte le società o enti con sede legale “fuori cratere” ma con sede amministrativa, stabilimenti, uffici, unità locali o punti vendita ubicati in Comuni del cratere, a prescindere dalla prevalenza con riferimento al numero di addetti o ai metri quadrati di superficie rispetto alla sede legale, a condizione, però, che gli stabilimenti o l'ufficio non siano dotati di una contabilità separata e, ovviamente, siano stati “aperti” prima del 20 maggio 2012.

Al contrario, devono ritenersi esclusi dalla sospensione di cui al comma 1 i lavoratori dipendenti che prestano la propria attività presso stabilimenti, uffici, unità locali o punti vendita ubicati in Comuni del cratere, ma residenti altrove, in quanto per sede operativa deve intendersi solo quella in cui viene svolta l'attività di lavoro autonomo o d'impresa e non di lavoro dipendente.

4.6. Sospensione dei termini legali e processuali

Il comma 4 dell'art. 6 del D.L. n. 74/2012 prevede, per i soggetti che alla data del 20 maggio 2012 erano residenti, ovvero avevano la sede legale o operativa, nei Comuni interessati dal sisma, la sospensione dal 20 maggio 2012 al 31 luglio 2012 del decorso dei termini perentori, legali e convenzionali, sostanziali e processuali,



comportanti prescrizioni e decadenze da qualunque diritto, azione ed eccezione, nonché dei termini per gli adempimenti contrattuali.

Da tale previsione discende che, se un contribuente (persona fisica e non) residente in un comune terremotato ha ricevuto la notifica di un avviso di accertamento dopo il 20 maggio 2012, sono per lui sospesi i termini per presentare ricorso, termini che riprenderanno a decorrere il prossimo 16 settembre 2012 (per effetto della sospensione feriale dei termini processuali dal 1° agosto 2012 al 15 settembre 2012).

Le stesse conclusioni valgono per gli avvisi di accertamento (e per gli altri atti impugnabili) notificati, ad un soggetto residente in un comune terremotato, prima del 20 maggio 2012 e per i quali, a tale data, non sia ancora scaduto il termine per la proposizione del ricorso.

Con riferimento ai soggetti localizzati nel cratere, la sospensione in oggetto trova altresì applicazione in relazione ai termini di perfezionamento dell'accertamento con adesione e di tutti gli altri istituti deflativi del contenzioso tributario.

Parimenti sospesi, fino al prossimo 16 settembre 2012, sono anche i processi civili, amministrativi e quelli di competenza di ogni altra giurisdizione speciale (fra cui quella tributaria), pendenti alla data del 20 maggio 2012, presso gli uffici giudiziari aventi sede nei Comuni colpiti dal sisma (art. 6, comma 1), così come sono altresì sospesi i termini per il compimento di qualsiasi atto del procedimento che chiunque debba svolgere presso i suddetti uffici giudiziari (comma 2).

Sono, invece, rinviate d'ufficio, a data successiva al 31 luglio 2012, le udienze civili, amministrative e di ogni altra giurisdizione speciale in cui le parti o i loro difensori (con nomina antecedente al 20 maggio 2012) sono soggetti che, alla data del sisma, erano residenti o avevano sede nei Comuni colpiti dal sisma (fatta salva, la facoltà degli interessati di rinunciare espressamente a detto rinvio) (comma 3).

4.7. Contributi previdenziali e assistenziali sospesi

L'art. 8, comma 1, n. 1), del D.L. n. 74/2012 ha previsto la sospensione dei termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali ed assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria fino al 30 settembre 2012.

Al riguardo, si ricorda che l'Inps ha già avuto modo di precisare, con circolare n. 85 del 15 giugno 2012, che la sospensione opera anche con riferimento ai contributi a carico dei lavoratori dipendenti.

Infine, in merito ai criteri di deducibilità dei contributi oggetto di sospensione, va altresì ricordato che l'art. 36, comma 32, del D.L. n. 223/2006, in deroga alla regola generale secondo la quale i contributi previdenziali e assistenziali obbligatori sono dedotti "per cassa", ha previsto che *"nei periodi di imposta in cui i termini di versamento di contributi deducibili dal reddito o che non concorrono a formarlo sono sospesi in conseguenza di calamità pubbliche, resta ferma la deducibilità degli stessi, se prevista da disposizioni di legge; detti contributi non sono ulteriormente dedotti o esclusi dal reddito nel periodo di imposta in cui sono versati"*.

4.8. Sospensione degli adempimenti relativi al registro delle imprese

Il D.L. n. 74/2012 ha sospeso, come già ricordato nel precedente paragrafo 3, anche i termini per gli adempimenti da effettuarsi presso il registro delle imprese.



In particolare, è stato previsto che i termini per la presentazione delle istanze, denunce o depositi relativi ad adempimenti del Registro delle Imprese, Repertorio Economico Amministrativo e Albo Imprese Artigiane che sarebbero scaduti entro il prossimo 30 settembre 2012 sono prorogati al 31 dicembre 2012 se l'istanza, denuncia o deposito è relativa ad imprese aventi la sede legale o la sede operativa in uno dei Comuni indicati nell'allegato al Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 1° giugno 2012.

Per tali imprese, analoga proroga al 31 dicembre 2012 vale per i termini di presentazione delle altre domande di iscrizione alla Camere di Commercio, nonché del Modello Unico di dichiarazione (MUD) di cui alla L. 70/1994 e della richiesta della verifica periodica degli strumenti di misura ed il pagamento della relativa tariffa che sarebbero scaduti entro il prossimo 30 settembre 2012.

Sono invece prorogati fino al 30 settembre 2012 i termini per la presentazione delle istanze, denunce o depositi relativi ad adempimenti del Registro delle Imprese, Repertorio Economico Amministrativo e Albo Imprese Artigiane nonché in generale verso le amministrazioni pubbliche da parte di professionisti, consulenti, associazioni e centri di assistenza fiscale che abbiano la sede o l'ufficio nei Comuni del "cratere", anche per conto di imprese e clienti non operanti nei suddetti territori.

Per i soggetti che alla data del 20 maggio 2012 erano residenti, avevano sede operativa o esercitavano la propria attività lavorativa, produttiva o di funzione nei Comuni del "cratere" sono stati infine sospesi dal 20 maggio al 31 luglio 2012 i termini per il pagamento dei processi verbali di pagamento in misura ridotta. Tali termini riprenderanno a decorrere dal 1° agosto 2012 e dovranno essere computati i giorni già decorsi fino al 19 maggio compreso.

5. Ulteriori interventi normativi

In chiusura, considerata l'estrema gravità della situazione in cui versano i territori colpiti dal sisma, si ritiene quanto mai urgente un ulteriore differimento della sospensione dei termini dei versamenti e degli adempimenti tributari, inclusi quelli derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché degli ulteriori termini previsti dall'art. 8 del D.L. n. 74 del 2012, ben oltre la data del 30 settembre 2012.

A distanza di oltre un mese dal primo evento tellurico, è infatti ancora oggi impossibile avviare la fase di ritorno alla "normalità" a causa della perdurante attività sismica nelle zone interessate.

Tale situazione rende, quindi, necessario un riposizionamento "in avanti" dei predetti termini di sospensione.

Un secondo intervento normativo di estrema urgenza dovrebbe riguardare i soggetti che, alla data del 20 maggio 2012, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei comuni delle province di Bologna, Ferrara, Modena, Reggio Emilia, Mantova e Rovigo e che si trovano ad essere soggetti passivi di ritenute alla fonte effettuate da sostituti con domicilio fiscale al di fuori delle zone terremotate.

Per questi ultimi soggetti, come già anticipato, il decreto del 1° giugno 2012 non ha previsto alcuna sospensione dei termini, non essendo stata riproposta, in quest'occasione, la norma contenuta nel terzo comma dell'art. 1 del D.M. 9 aprile 2009, riguardante la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari a favore dei soggetti residenti nel territorio della provincia di L'Aquila, colpiti dal terremoto del 6 aprile 2009.

Ai sensi di quest'ultima norma, *"i sostituti di imposta, indipendentemente dal loro domicilio fiscale, a richiesta dei contribuenti di cui al comma 1 [n.d.r.: soggetti che, alla data dell'evento sismico, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei comuni terremotati], non operano le ritenute alla fonte. La sospensione si applica alle ritenute*



alla fonte da operare a titolo di acconto ai sensi degli articoli 23, 24, 25, 25-bis, 28, secondo comma, e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Le ritenute già operate devono comunque essere versate”.

È di palmare evidenza l'esigenza di introdurre un'analogha disposizione anche per i soggetti colpiti dal sisma del 20 maggio 2012 che percependo redditi soggetti a ritenuta alla fonte da parte di sostituti domiciliati al di fuori delle zone terremotate, ancora oggi, non beneficiano, relativamente a detti redditi, della sospensione dei termini. Un ultimo intervento normativo si impone, invece, in virtù di esigenze di parità di trattamento.

Con riferimento al terremoto del 6 aprile 2009 che ha colpito il territorio della provincia de L'Aquila, il comma 28 dell'art. 33 della legge 12 novembre 2011, n. 183, al fine di consentire il rientro dall'emergenza, ha previsto che la ripresa della riscossione di imposte e contributi avvenisse, senza applicazione di sanzioni, interessi e oneri accessori, mediante il pagamento in centoventi rate mensili di pari importo. L'ammontare dovuto per ciascun tributo o contributo, ovvero per ciascun carico iscritto a ruolo, oggetto delle sospensioni, al netto dei versamenti già eseguiti, è stato inoltre congruamente ridotto. Riduzione che, in passato, è stata peraltro prevista anche per i contribuenti delle province di Catania, Siracusa e Ragusa, colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990.

Essendo la situazione venutasi a creare nelle zone colpite dai terremoti del 20 e 29 maggio 2012 altrettanto grave rispetto a quelle verificatesi in relazione ai precedenti eventi sismici è evidente la necessità, in applicazione del fondamentale principio di uguaglianza, di introdurre un'analogha disciplina anche con riferimento a quest'ultimo evento calamitoso, nel rispetto ovviamente delle contingenti esigenze di finanza pubblica.