

Genova, 26 marzo 2020

Ai Signori Clienti  
Loro Sedi

CIRCOLARE N. 14/2020

## OGGETTO: EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA DA CORONAVIRUS – ULTERIORI CHIARIMENTI

Si forniscono di seguito alcuni ulteriori chiarimenti e indicazioni in relazione all'attuale situazione di emergenza epidemiologica da Coronavirus.

### 1. SOSPENSIONE DEL PAGAMENTO DI ATTI IMPOSITIVI

Come già anticipato nelle nostre precedenti circolari, ai sensi degli artt. 67 e 68 del DL 17.3.2020 n. 18, sono sospesi, dall'8.3.2020 al 31.5.2020, i termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli enti impositori.

Nel predetto lasso temporale, quindi, è sospesa in sostanza qualsiasi attività impositiva, come, ad esempio, la liquidazione automatica della dichiarazione. Del pari, viene sospesa qualsiasi attività di natura cautelare (ad esempio, fermi delle auto, ipoteche), nonché di natura esecutiva, così come la notifica delle cartelle di pagamento.

Per alcune tipologie di atti impositivi, sono sospesi i termini di versamento. Vediamo più nel dettaglio quali sono i versamenti sospesi e quali invece dovranno essere effettuati alle ordinarie scadenze.

#### **Accertamenti esecutivi e avvisi di addebito**

Secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, per gli avvisi di accertamento riguardanti imposte sui redditi, IVA e IRAP (i cui termini non siano ancora scaduti al 9 marzo) opera una sospensione dei termini di pagamento dal 9.3.2020 al 15.4.2020, pari a quella per presentare il ricorso (si veda nostra circolare n. 13/2020).

Per gli accertamenti in materia di tributi locali (es. IMU), se il termine per il pagamento è scaduto tra l'8.3.2020 e il 31.5.2020, il versamento dovrebbe essere prorogato al 30.6.2020 (salvo le amministrazioni locali adottino la medesima interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, eventualità in cui non ci sarebbe la proroga al 30.6.2020, ma la sospensione dal 9.3.2020 al 15.4.2020).

Vengono sospesi i termini di versamento delle rate da dilazione, che il contribuente domanda all'Agente della Riscossione quando il credito gli è stato affidato. Quindi la sospensione riguarda solo i termini per il versamento degli importi degli avvisi di accertamento esecutivo non pagati e quindi affidati in carico all'agente della riscossione. Occorre pagare le rate scadute, in unica soluzione, entro il 30.6.2020.

Non sono invece sospese le rate (inclusa la prima) da accertamento con adesione stipulato a seguito di notifica dell'accertamento esecutivo o altro atto, dovute all'Agenzia delle Entrate. Lo stesso dicasi per le somme dovute a seguito di conciliazione giudiziale o mediazione fiscale.

La proroga al 30.6.2020 vale anche per gli avvisi di addebito (nella misura in cui il termine di pagamento cada tra l'8.3.2020 e il 31.5.2020), che, attualmente, rappresenta l'unica modalità di riscossione per i contributi INPS. Non sono sospesi i termini di pagamento per altre tipologie di contributi, salvo siano intimati tramite cartella di pagamento.

### ***Cartelle di pagamento***

Sono differiti al 30.6.2020 i versamenti relativi alle cartelle di pagamento scadute tra l'8.3.2020 e il 31.5.2020.

Vengono sospesi i termini di versamento delle rate da dilazione delle cartelle, che il contribuente domanda all'Agente della Riscossione. Occorre però pagare le rate scadute, in unica soluzione, entro il 30.6.2020.

Non sono invece sospesi i termini di pagamento inerenti a intimazioni di pagamento, comunicazioni preventive di ipoteca o di fermo.

Comunque, va detto che dall'8.3.2020 al 31.5.2020 è sospesa qualsiasi attività di natura esecutiva oppure cautelare.

### ***Rottamazione dei ruoli e saldo e stralcio degli omessi versamenti***

Il termine di pagamento della rata da rottamazione dei ruoli scaduta il 28.2.2020 è differito al 31.5.2020.

Analogamente, il termine di pagamento della rata da saldo e stralcio degli omessi versamenti in scadenza al 31.3.2020 è differito al 31.5.2020.

Non sono sospese le rate inerenti ad altre definizioni fiscali, come ad esempio la definizione delle liti pendenti.

### ***Avvisi bonari***

Gli avvisi bonari, emessi a seguito di liquidazione automatica o controllo formale della dichiarazione, non fruiscono di alcuna sospensione.

Quindi, i pagamenti, sia di tutte le somme sia delle rate da dilazione, vanno eseguiti entro le scadenze ordinariamente previste.

### ***Altri atti impositivi***

La sospensione/proroga dei versamenti non vale per ogni altro atto non espressamente menzionato.

Quindi, vanno eseguiti entro i termini ordinari i versamenti derivanti, ad esempio, da:

- avvisi di recupero dei crediti d'imposta;
- accertamenti con adesione stipulati prima dell'accertamento, quindi durante la verifica fiscale;
- avvisi di liquidazione (es. prima casa, piccola proprietà contadina, riqualificazione atti, dichiarazioni di successione);
- accertamenti di valore ai fini dell'imposta di registro.



## **2. RINVIO DEI TERMINI DI CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA: EFFETTI SUI TERMINI DI VERSAMENTO DELLE IMPOSTE DIRETTE E DELL'IRAP**

Come anticipato con nostra circolare n. 12/2020, l'articolo 106 del DL n. 18 del 17 marzo 2020 ha disposto la proroga dei termini per l'approvazione del bilancio 2019, stabilendo che l'assemblea ordinaria di tutte le società è convocata entro centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Ai sensi dell'art. 17 del DPR 7.12.2001 n. 435, in relazione ai soggetti IRES, i versamenti del saldo e della prima rata di acconto delle imposte derivanti dai modelli REDDITI e IRAP devono essere effettuati entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, ferma restando la possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

In relazione ai soggetti IRES con esercizio sociale coincidente con l'anno solare chiuso il 31.12.2019, i termini di versamento del saldo relativo al 2019 e del primo acconto del 2020 sono, quindi, stabiliti:

- al 30.6.2020, senza maggiorazione dello 0,4%;
- oppure al 30.7.2020, con la maggiorazione dello 0,4%.

Tuttavia, per i soggetti IRES che, in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, è stabilito che i suddetti versamenti devono avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio, ferma restando la possibilità di differire il versamento di 30 giorni, con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

Ad esempio, considerando una società di capitali con esercizio sociale coincidente con l'anno solare chiuso il 31.12.2019 e approvazione del bilancio il 22.6.2020, i termini di versamento del saldo relativo al 2019 e del primo acconto del 2020 scadono:

- il 31.7.2020, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- oppure il 31.8.2020 (in quanto il 30.8.2020 cade di domenica), con la maggiorazione dello 0,4%.

Tale disposizione è applicabile anche per effetto del differimento del termine di convocazione dell'assemblea ordinaria disposto dall'art. 106 del DL 17.3.2020 n. 18 a seguito dell'emergenza Coronavirus.

Pertanto, in relazione a tutte le società che approveranno i bilanci dell'esercizio 2019 dal 1° al 28.6.2020 beneficiando di tale proroga generalizzata, i versamenti del saldo 2019 e del primo acconto 2020 delle imposte dirette e dell'IRAP avranno quale scadenza il 31.7.2020, ovvero il 31.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4%.

## **3. EFFETTI DELLA DIFFUSIONE DEL CORONAVIRUS SUL BILANCIO 2019**

Il Coronavirus si è diffuso, nel nostro Paese, a partire dal mese di febbraio 2020 e, quindi, con riferimento ai soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, successivamente alla chiusura dell'esercizio 2019.

Facendo applicazione delle indicazioni contenute nell'art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c. e nei principi contabili nazionali (in particolare nel documento OIC 29), l'emergenza epidemiologica non rientra tra i fatti successivi alla chiusura dell'esercizio che devono essere recepiti nei valori (delle attività e passività) di bilancio, in quanto è sorta dopo la data di bilancio ed è, quindi, di competenza dell'esercizio 2020, ma, in considerazione della sua rilevanza, rientra tra i fatti successivi che devono essere illustrati in Nota integrativa.

L'epidemia è, infatti, assimilabile ad una calamità naturale avvenuta nell'esercizio successivo a quello cui si riferisce il bilancio.

### ***Informativa in nota integrativa***

Secondo i principi contabili, devono essere indicati in bilancio:

- i fatti che si verificano entro la data di redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori;
- ove producano un effetto rilevante sul bilancio, anche gli eventi che si verificano tra la data di redazione del progetto di bilancio e la data di approvazione da parte dell'organo assembleare. In questo caso, il progetto di bilancio (già predisposto) deve essere adeguatamente modificato.

Avuto riguardo alla diffusione del Coronavirus, l'emergenza si è manifestata, con le conseguenti limitazioni o sospensioni delle attività economiche, a partire da fine febbraio 2020 (quando, quindi, il progetto di bilancio non era, generalmente, ancora stato predisposto).

In tali ipotesi (che dovrebbero rappresentare la maggioranza), l'emergenza si manifesterebbe prima della redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori e di essa dovrebbe, quindi, opportunamente tenersi conto.

In particolare, occorre indicare in Nota integrativa l'effetto che l'epidemia produce sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'impresa.

A tal fine, occorre ricorrere ad una stima. Ove la stima non sia fattibile, è necessario indicare le ragioni per cui l'effetto non è determinabile.

Tale ultima situazione potrebbe verificarsi con frequenza, considerata la continua evoluzione del fenomeno. In questo caso, occorre comunque dare conto nella Nota integrativa della situazione di generale incertezza determinata dall'epidemia.

Analoga informativa deve essere fornita nei bilanci redatti in forma abbreviata, mentre risultano escluse le micro imprese, salvo che le stesse redigano la Nota integrativa in via volontaria.

Le informazioni da inserire nella Nota integrativa devono essere coordinate con le analisi fornite nella Relazione sulla gestione, in relazione alle quali si rinvia al paragrafo successivo.

### ***Informativa nella relazione sulla gestione***

L'assoluta rilevanza dell'attuale emergenza sanitaria, emersa nel nostro Paese verso la fine del mese di febbraio 2020, rende necessario che ne venga data opportuna informativa, con riferimento al bilancio chiuso al 31.12.2019, oltre che nella Nota integrativa (come evento successivo alla chiusura del bilancio) anche nella Relazione sulla gestione (con particolare riguardo alla evoluzione prevedibile della gestione). In particolare, nella Relazione sulla gestione relativa al bilancio chiuso al 31.12.2019 è opportuno fornire:

- nella cosiddetta "Parte generale", un iniziale inquadramento dell'attuale situazione di emergenza e dei relativi impatti sull'operatività e sulle performance economiche e finanziarie dell'impresa e del settore in cui opera. In tale sezione potrebbe ritenersi opportuno, ad esempio, illustrare le misure adottate dal Governo fino al momento della redazione della Relazione sulla gestione, con particolare riferimento all'introduzione di ammortizzatori sociali e agli interventi a favore delle imprese.;
- nella sezione conclusiva "Evoluzione prevedibile della gestione", un focus sugli effetti, consuntivati e stimati, dell'emergenza sull'andamento dei primi mesi del 2020 e sulla restante parte dell'esercizio, nonché una descrizione dei rischi individuati (che possono inficiare, ad esempio, la continuità aziendale).

Tale parte della Relazione sulla gestione è dedicata all'analisi degli aspetti prospettici, già introdotti nell'analisi della situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione, effettuata sulla base degli strumenti di pianificazione e programmazione della società quali, ad esempio, budget e piani industriali, oltre che da situazioni di periodo aggiornate. Nella



situazione di crisi attuale, pertanto, è richiesto agli amministratori di aggiornare le situazioni economiche e finanziarie prospettive predisposte prima dell'emersione dell'emergenza, sulla base dei dati consuntivati nei primi mesi del 2020 e della prospettata evoluzione per l'intero esercizio, valutando l'ampio spettro di fattori connessi alla situazione economica avversa.

Sebbene il co. 1 dell'art. 2428 c.c. non richieda esplicitamente di inserire le azioni di mitigazione attuate dalla società con riferimento ai rischi descritti, la loro indicazione può rappresentare un'opportunità per rendere le informazioni pubblicate maggiormente complete ed esaustive, aumentando nel contempo la loro trasparenza e qualità, nonché la reputazione aziendale (cfr. documento "Relazione sulla gestione", a cura del CNDCEC e di Confindustria, pubblicato nel giugno 2018).

Nel contesto attuale assume particolare rilevanza la descrizione:

- ✓ delle decisioni assunte dalla società con riferimento alla gestione del personale (quali, ad esempio, ricorso allo smart working, azioni intraprese volte a favorire la fruizione di periodi di congedo e ferie, eventuale ricorso alla cassa integrazione);
- ✓ di eventuali piani di ristrutturazione;
- ✓ di accordi presi con i principali clienti e fornitori (relativi, ad esempio, alla rivisitazione dei termini di incasso e pagamento);
- ✓ degli impatti sulla capacità di rimborso dell'indebitamento (e di eventuali accordi aggiuntivi stipulati con gli istituti di credito e altri finanziatori, quali, ad esempio, altre società del gruppo);
- ✓ dei benefici connessi agli interventi del Governo a favore delle imprese;
- ✓ di eventuali rischi specifici individuati.

### **Continuità aziendale**

L'emergenza Coronavirus potrebbe far venire meno il presupposto della continuità aziendale o going concern (art. 2423-bis co. 1 n. 1 c.c.), cioè la capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un arco temporale futuro di almeno 12 mesi dalla data di riferimento del bilancio. In relazione all'esercizio "solare" 2019, occorre, quindi, riferirsi almeno al periodo 1.1.2020 - 31.12.2020.

In particolare, laddove gli amministratori manifestino motivatamente l'intendimento di proporre la liquidazione della società o di cessare l'attività operativa, oppure laddove le condizioni gestionali della società (risultato di gestione e posizione finanziaria) peggiorino, occorre considerare se, nella redazione del bilancio 2019, sia ancora appropriato basarsi sul presupposto della continuità aziendale.

Se tale presupposto non risulta essere più appropriato al momento della redazione del bilancio, occorre riflettere in bilancio l'effetto che l'epidemia determina sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico alla data di chiusura dell'esercizio.

\*\*\*\*\*

Lo Studio resta a disposizione per fornire ogni assistenza o chiarimento qualora si rendesse necessario.

STLex Studio Legale Tributario

