

APPROFONDIMENTO DEL 13/11/2020

## LE SOSPENSIONI DEI RISTORI BIS

---

### PREMESSA

Tra le nuove misure previste dal decreto legge cosiddetto “Ristori bis”, n. 149/2020, gli articoli 7 e 11 disciplinano, rispettivamente, la sospensione dei versamenti tributari e di quelli previdenziali ed assistenziali dovuti nel mese di novembre 2020. La formulazione delle norme, in particolare dell’articolo 11, determina però alcuni dubbi interpretativi sulle scadenze che saranno analizzati nel dettaglio al paragrafo due del presente approfondimento ed evidenziati nella sintesi tabellare di cui al paragrafo terzo.

### 1. SOSPENSIONE VERSAMENTI TRIBUTARI

L’articolo 7 del D.L. n. 149 del 9 novembre 2020 prevede la sospensione dei versamenti tributari che scadono nel mese di novembre relativi a:

- ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e di quelli assimilati (cfr. articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973) e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, dovuti dai sostituti d'imposta;
- imposta sul valore aggiunto.

L’ambito di applicazione riguarda i soggetti che:

1. esercitano le attività economiche sospese di cui all’art. 1 del DPCM del 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;
2. esercitano le attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi degli

articoli 2 e 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e di cui all'articolo 30 del D.L. n. 149/2020 (cd. zona arancione e zona rossa);

3. operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2 al D.L. n. 149/2020 o esercitano l'attività alberghiera, di agenzia di viaggio o di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020 (cd. zona rossa).

Tali versamenti sospesi vengono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.

## 2. SOSPENSIONE VERSAMENTI CONTRIBUTIVI

L'articolo 11, invece, si occupa di disciplinare la sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti nel mese di novembre 2020.

L'ambito di applicazione riguarda i datori di lavoro privati:

1. appartenenti ai settori individuati nell'Allegato 1 D.L. n. 149/2020 (cfr. art. 11, c. 1, D.L. n. 149/2020);
2. con unità produttive od operative nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020, appartenenti ai settori individuati nell'Allegato 2 del D.L. n. 149/2020 - cd. zone rosse (cfr. art. 11, c. 2, D.L. n. 149/2020).

Mentre sulle sospensioni tributarie non ci sono dubbi che i versamenti sospesi siano quelli che scadono nel mese di novembre, come espressamente indicato all'art. 7, su quelli contributivi si determina confusione a causa della formulazione della lettera. L'interrogativo, in particolare, è se la sospensione riguardi i versamenti *dovuti nel mese di novembre 2020* (intesi come quelli aventi scadenza in tale periodo), oppure quelli di competenza dello stesso mese e dunque in scadenza il 16 dicembre 2020. Il legislatore prevede esplicitamente al comma 1 dell'articolo in commento la sospensione dei versamenti contributivi dovuti nel mese di novembre 2020, con esclusione dei premi assicurativi da versare all'Inail ma a suscitare dubbi è il richiamo all'articolo 13 del decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 la cui moratoria riguarda i *“contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria dovuti per la competenza del mese di novembre*

2020” dovuti dai datori di lavoro privati appartenenti ai settori interessati dal DPCM del 24 ottobre 2020, con attività prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO riportati nel relativo Allegato 1 al D.L. n. 137/2020. Tale richiamo, tuttavia, si ritiene riguardi l’individuazione dei contributi oggetto di sospensione e non anche il periodo di competenza. Qualora, infatti, il legislatore avesse voluto fare riferimento all’articolo 13 del D.L. n. 137/2020 anche in relazione al periodo di competenza (*rectius*: novembre), non avrebbe indicato espressamente che si applica ai contributi dovuti nel mese di novembre. Sarebbe stato sufficiente il rinvio all’articolo 13 del D.L. n. 137/2020 senza specificare l’ambito temporale di applicazione.

Inoltre, la relazione tecnica al decreto legge presentato al Senato (A.S. n. 2013), nella stima ai fini della copertura, prende a riferimento la competenza del mese di ottobre 2019. Si ritiene, pertanto, che la sospensione prevista dall’articolo 11, comma 1 del D.L. n. 149/2020 operi per i contributi dovuti nel mese di novembre in scadenza a novembre 2020 e si vada ad aggiungere a quella dell’art. 13 del D.L. n. 137/2020 per quelli di competenza del mese di novembre in scadenza a dicembre 2020. La sospensione prevista invece dall’articolo 11, comma 2 del D.L. n. 149/2020 riguarda esclusivamente *i contributi dovuti nel mese di novembre*.

A fornire istruzioni è intervenuto l’Inps con la circolare n. 128 del 12 novembre 2020 che conferma la sospensione per i versamenti dei contributi previdenziali *in scadenza* nel mese di novembre. Tuttavia, l’Istituto ritiene che il D.L. n. 149/2020 (cfr. art. 11) abbia operato semplicemente un chiarimento di quanto già previsto nel D.L. n. 137/2020 (cfr. art. 13) e pertanto, che la sospensione prevista dall’articolo 13 del D.L. n. 137/2020 riguardi i contributi previdenziali in scadenza nel mese di novembre 2020 mentre non ci sarebbe più alcuna sospensione per la competenza del mese di novembre 2020 in scadenza a dicembre 2020.

La circolare, a tal proposito, evidenzia che *“tale ultimo decreto nella previsione di cui all’articolo 11, ha chiarito che la sospensione dei versamenti contributivi di cui all’articolo 13, comma 1, del decreto legge n. 137/2020, è riferita ai versamenti in scadenza nel mese di novembre 2020 e che non opera relativamente ai premi per l’assicurazione obbligatoria Inail”*.

Tale interpretazione suscita tuttavia dubbi in quanto l’articolo 11, comma 1, del D.L. n. 149/2020 lascia intendere che tale ultima sospensione sia aggiuntiva a quella prevista dall’articolo 13 del D.L. n. 137/2020. Il legislatore, infatti, prevede che la sospensione *“si applica anche in favore dei datori di lavoro privati appartenenti ai settori individuati nell’Allegato 1 al presente decreto”* facendo così emergere la volontà di volerla aggiungere a quella già prevista.

La circolare Inps fornisce altresì chiarimenti sui contributi previdenziali ed assistenziali in scadenza nel mese di novembre 2020 che ricadono nella sospensione. Sono comprese – si legge – le rate in scadenza nello stesso mese relative alle rateazioni dei debiti contributivi in fase amministrativa concesse dall’Inps. Non sono, invece, sospese per l’istituto le rate relative alle sospensioni previste dai precedenti provvedimenti emergenziali la cui scadenza era stata fissata al 16 settembre 2020 e per le quali si è optato per la dilazione.

L’Istituto specifica, altresì, che l’eventuale variazione nel corso del mese di novembre della collocazione delle Regioni e delle Province autonome, rispetto alle c.d. zone gialle, arancioni e rosse rilevate alla data di diffusione della circolare, non ha effetti per l’applicazione della sospensione contributiva prevista dalla circolare n. 128/2020.

I contributi previdenziali sospesi riguardano i datori di lavoro privati. Tale previsione si ritiene faccia discendere l’applicabilità della sospensione riguardo ai soli contributi previdenziali ed assistenziali dovuti in qualità di datori di lavoro. Rimangono in questo caso fuori quelli dovuti dai medesimi datori di lavoro ad altro titolo (es. contributi dovuti alla gestione AGO dei commercianti o artigiani).

La circolare Inps, al riguardo, non fornisce specifiche indicazioni anche se a confermare tale lettura la puntualizzazione che sono compresi nella sospensione anche le quote a carico dei lavoratori. Inoltre, nella stima delle risorse necessarie ai fini della copertura, la relazione tecnica del provvedimento (v. *supra*) specifica che l’ammontare dei contributi che potrebbero essere oggetto di sospensione sono stati stimati estraendo i dati da UNIEMENS del mese di ottobre.

I versamenti contributivi sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un’unica soluzione entro il 16 marzo 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021. A differenza di quanto previsto per le sospensioni tributarie, il mancato versamento di due rate, anche non consecutive, determina la decadenza dal beneficio della rateazione.

### 3. SINTESI TABELLARE

DESTINATARI	PERIMETRO OGGETTIVO	PERIMETRO TEMPORALE	NUOVO TERMINE	Fonte
Attività riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al D.L. n. 149/2020	<p>IMU relativa agli immobili e relative pertinenze degli immobili in cui viene svolta l'attività. A condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.</p> <p>Gli immobili debbono essere ubicati nei comuni delle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020 (cd. zone rosse)</p>	Seconda rata in scadenza il 16/12/2020	Nessuno, la seconda rata non è dovuta in via definitiva	Art. 5 D.L. n. 149/2020
<p>Attività economiche per le quali sono stati approvati gli Indici Sintetici di Affidabilità fiscale operanti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- nei settori economici individuati nell'Allegato 1 al D.L. n. 137/2020 e nell'Allegato 2 al D.L. n. 149/2020 aventi domicilio fiscale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020 (cd. zone rosse);</li> <li>- esercenti l'attività di gestione di ristoranti nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 2 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020</li> </ul>	Seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, indipendentemente dalla diminuzione del fatturato o dei corrispettivi indicata	Termini di versamento della seconda rata d'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP	30 aprile 2021	Art. 6 D.L. n. 149/2020

DESTINATARI	PERIMETRO OGGETTIVO	PERIMETRO TEMPORALE	NUOVO TERMINE	FONTE
<p>Soggetti che esercitano:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1 del DPCM del 3 novembre 2020, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;</li> <li>- attività dei servizi di ristorazione che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020 (cd. zone arancioni e zone rosse);</li> <li>- soggetti che operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2 al D.L. n. 149/2020 o l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020 (cd. zone rosse)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Versamenti dei sostituti d'imposta relativi alle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973 e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale;</li> <li>- imposta sul valore aggiunto</li> </ul>	<p>Che scadono nel mese di novembre 2020</p>	<p>16 marzo 2021 in un'unica soluzione o in quattro rate mensili di pari importo</p>	<p>Art. 7 D.L. n. 149/2020</p>
<p>Datori di lavoro privati appartenenti ai settori individuati nell'Allegato 1 D.L. n. 149/2020</p>	<p>Sospensione dei versamenti contributivi escluso i premi per l'assicurazione obbligatoria Inail</p>	<p>Che scadono nel mese di novembre 2020</p>	<p>16 marzo 2021 in un'unica soluzione o in quattro rate mensili di pari importo</p>	<p>Art. 11 c. 1 D.L. n. 149/2020</p>

DESTINATARI	PERIMETRO OGGETTIVO	PERIMETRO TEMPORALE	NUOVO TERMINE	FONTE
Datori di lavoro privati che abbiano unità produttive od operative nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del DPCM del 3 novembre 2020 e dell'articolo 30 del D.L. n. 149/2020, appartenenti ai settori individuati nell'Allegato 2 del D.L. n. 149/2020	Versamento dei contributi previdenziali e assistenziali	Che scadono nel mese di novembre 2020	16 marzo 2021 in un'unica soluzione o in quattro rate mensili di pari importo	Art. 11 c. 2 D.L. n. 149/2020

Dipartimento Scientifico

**Fondazione Studi  
Consulenti del Lavoro**  
Consiglio Nazionale dell'Ordine

*A cura di:*  
Giuseppe Buscema