*Tipologia:* **FISCO**
*Protocollo:* **2001420**
*Data:* **20/01/2020**

AGISCO
ASSOCIAZIONE GIOCHI SCOMMESSE

*Oggetto:* **ritenute e compensazioni in appalti e subappalti**
*Allegati:* **NO**

# RITENUTE E COMPENSAZIONI IN APPALTI E SUBAPPALTI

**Gentile Associato**,

Il DL n. 124/2019, con l'articolo 4, commi 1 e 2, ha introdotto nel D. Lgs. n. 241/1997 il nuovo articolo 17-bis recante **"Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera".** In particolare, in caso di appalto/affidamento e subappalto viene reintrodotta tra committente e impresa appaltatrice/affidataria/subappaltatrice **la responsabilità solidale per le ritenute fiscali** sui redditi di lavoro dipendente dovute dall'impresa in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di appalto/subappalto.

Con la conversione in Legge del DL. n. 124/2019, l'articolo 4 è stato profondamente rivisto nel tentativo di rendere meno onerosa per il committente l'applicazione della nuova disciplina. In particolare, rispetto alla prima versione del DL n. 124/2019, il committente non è più tenuto al versamento delle ritenute fiscali in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di appalto/affidamento/subappalto, tuttavia **rimane obbligato ad effettuare controlli** sull'operato dell'impresa appaltatrice/affidataria/ subappaltatrice.

Al fine di rendere possibile il predetto controllo viene previsto a carico dell'impresa che effettua i versamenti, l'obbligo di effettuare gli stessi con **distinte deleghe di pagamento (Mod. F24) per ciascun committente.**

Con la risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019 è stato precisato che i versamenti «sono effettuati dall'impresa cumulativamente per le ritenute dovute in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso uno stesso committente» e, dunque, non è necessario compilare un modello F24 per ciascun lavoratore se i lavoratori risultano impiegati presso lo stesso committente.

In altre parole, potrà essere compilato un solo modello F24 per ciascun committente indicando il codice fiscale dello stesso nel campo «Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare» del modello F24, unitamente al codice identificativo «**09**» (istituito con la citata risoluzione n. 109/E del 2019), da riportare nel campo «codice identificativo» dello stesso modello F24.

Pertanto, i sostituti d'imposta, residenti in Italia,

- che affidano a un'impresa il compimento di **una o più opere** o di uno o più servizi di importo **complessivo annuo superiore a euro 200.000**,
- tramite contratti di **appalto, subappalto**, affidamento a **soggetti consorziati** o **rapporti negoziali comunque denominati** caratterizzati da
- prevalente **utilizzo di manodopera** presso le **sedi di attività del committente** con l'utilizzo di **beni strumentali di proprietà del committente** o ad esso riconducibili in qualunque forma,

sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, **copia delle deleghe di pagamento (Mod. F24)** relative al versamento delle **ritenute**

- su redditi di **lavoro dipendente**, su **redditi di lavoro assimilato** a quello di lavoro dipendente, nonché di **Addizionale regionale** e **comunale**,
- **trattenute** dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici, **ai lavoratori** direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.


Indirizzo
Corso Vittorio Emanuele II, 18
00186 – Roma

Telefono
(+39) 0668300441
(+39) 0668300442

Mail
agisco@assoagisco.it
agisco@pec.assoagisco.it

Codice Fiscale
05441090585

Telefax
(+39) 0668300445

Web
www.assoagisco.it

Il **versamento** delle ritenute è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con **distinte deleghe per ciascun committente**, **senza possibilità di compensazione**. Il limite di 200 mila euro previsto dal comma 1 dell'art. 4 è da intendersi in riferimento all'importo annuo delle opere o dei servizi – tramite appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati – affidati alla singola impresa**.** Qualora il committente affidi il compimento di più opere e servizi alla stessa impresa con diversi contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati il limite di 200 mila euro si ritiene riferito alla **somma dell'importo annuo dei singoli contratti**.

Nell'ipotesi in cui la somma dei contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, sia, complessivamente, superiore a 200 mila euro annui, la norma va applicata in relazione **a tutti i contratti** concessi e **ancora in essere** al momento del superamento della soglia.

Il 2020 rappresenta pertanto l'anno di svolta per quanto concerne il contrasto all'abuso di somministrazione illecita di manodopera. **La nuova disciplina è entrata in vigore l'1 gennaio 2020**, salvo che per il reverse charge delle ritenute d'acconto per il quale, invece, occorrerà attendere l'autorizzazione del Consiglio dell'Unione europea. Ciò significa che soltanto le ritenute operate dal 2020 soggiaceranno alle nuove regole. Diversamente, i versamenti effettuati nel 2020 ma relativi alle ritenute operate nel mese di dicembre 2019 continueranno ad essere soggetti alla disciplina previgente: pertanto, i primi versamenti ai quali si applicherà la nuova disciplina saranno quelli eseguiti nel mese di febbraio 2020.

## SOGGETTI OBBLIGATI

Le nuove disposizioni riguardano i **sostituti d'imposta** quali:

- enti pubblici e privati e società indicati nell'art. 73, comma 1 del TUIR (soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società);
- società ed associazioni indicate nell'art. 5 del TUIR (società di persone, società di fatto associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, società di armamento, imprese familiari);
- persone fisiche che esercitano imprese commerciali o imprese agricole;
- persone fisiche che esercitano arti e professioni;
- curatore fallimentare e il commissario liquidatore;
- condominio.

## TERMINI DI INVIO DELLE DELEGHE DI PAGAMENTO E DELLE INFORMAZIONI AL COMMITTENTE

L'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici, al fine di consentire al committente il riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle stesse, **entro i 5 giorni lavorativi successivi al giorno 16** del mese successivo a quello in cui le retribuzioni sono state erogate, devono trasmettere al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:

- **le deleghe di pagamento** (Mod. F24);
- un **elenco nominativo di tutti i lavoratori**, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente, con il dettaglio:
  - delle **ore di lavoro prestate** da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato;
  - **dell'ammontare della retribuzione corrisposta** al dipendente collegata a tale prestazione;
  - delle **ritenute fiscali eseguite** nel mese precedente nei confronti del lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate possono essere disciplinate modalità di trasmissione telematica delle informazioni da comunicare al committente (elenco dei nominativi dei lavoratori e dettaglio delle ore prestate, della retribuzione corrisposta e delle ritenute effettuate) che consentano modalità semplificate di riscontro dei dati da parte del committente.

## OBBLIGHI DEL COMMITTENTE

Qualora alla data di previsto invio al committente delle deleghe di pagamento e delle informazioni previste, sia maturato da parte dell'impresa appaltatrice o affidataria il **diritto a ricevere corrispettivi**, e l'impresa appaltatrice o affidataria o le imprese subappaltatrici **(i) non** abbiano **trasmesso** al committente le deleghe di pagamento e le informazioni relative ai lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, ovvero **(ii)** risulti **l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali** rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa, **il committente deve**

- **sospendere**, finché perdura l'inadempimento, il **pagamento** dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria sino a concorrenza del 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio, ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa;
- darne **comunicazione** all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei suoi confronti, **entro novanta giorni**.

In tali casi è preclusa all'impresa appaltatrice o affidataria ogni azione esecutiva finalizzata al soddisfacimento del credito il cui pagamento è stato sospeso, fino a quando non sia stato eseguito il versamento delle ritenute.

## RESPONSABILITA' DEL COMMITTENTE

In caso di inottemperanza agli obblighi previsti in capo al committente in relazione alla **richiesta** all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici di **copia delle deleghe di pagamento - Mod. F24** e delle **informazioni** relative ai lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o servizio, pur rimanendo la **sospensione del pagamento dei corrispettivi** per la mancata trasmissione da parte dell'impresa appaltatrice/affidataria/subappaltatrice delle deleghe di pagamento e delle informazioni relative ai lavoratori, il **committente** è obbligato al **pagamento di una somma** pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse (in ipotesi di l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali), nonché al **tempestivo versamento delle ritenute**, senza possibilità di compensazione.

Si ricorda che l'impresa appaltatrice/affidataria/subappaltatrice in caso di:

- mancata effettuazione delle ritenute al lavoratore, è soggetta ad una **sanzione pecuniaria pari al 20% dell'ammontare di ritenute** non trattenuto (art. 14, D. Lgs. n. 471/1997);
- omesso o insufficiente versamento delle ritenute alla fonte operate, è passibile della sanzione amministrativa pari al **30% delle somme non versate** o versate oltre le prescritte scadenze (art. 13, D.Lgs n. 471/1997).

## CERTIFICAZIONE DI REGOLARITA'

Ai sensi del comma 5 del nuovo art. 17-bis del D. Lgs. n. 241/1997, **la nuova disciplina non si applica** se le imprese appaltatrici, subappaltatrici o affidatarie comunicano, allegando la **relativa certificazione (una sorta di DURC fiscale),** al committente la sussistenza nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza prevista (pari a cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento) dei seguenti requisiti:

- essere in **attività da almeno tre anni**, in **regola con gli obblighi dichiarativi** e aver eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi **versamenti** registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;

- **non** avere **iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito** affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori a 50.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Tali disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Nello specifico, i requisiti succitati devono essere posseduti **cumulativamente**.

Per quanto attiene al requisito di attività almeno triennale, si richiama quanto già previsto nell'ambito del provvedimento n. 110418 del 12 giugno 2017 del direttore dell'Agenzia delle entrate, ritenendosi che anche nel contesto normativo in commento l'impresa che effettua i lavori o le opere debba risultare operativa negli ultimi tre anni coerentemente ai criteri ivi delineati.

Quanto al secondo quesito, l'intervento normativo in commento prevede la soglia del 10% dei versamenti rispetto all'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati. A ciò si aggiunga che i versamenti eseguiti in conto fiscale non riguardano esclusivamente le imposte sui redditi (rispetto alle quali si potrebbe realizzare la condizione ipotizzata nel quesito, in punto di assenza di debito d'imposta a fronte della presenza di perdite fiscali), ma qualsivoglia somma sia versata con il modello F24 (e quindi, a titolo esemplificativo, anche l'Iva, e le stesse ritenute fiscali, contributi previdenziali e altro).

A decorrere dal 1° gennaio 2020, la **certificazione** (da allegare alla comunicazione) attestante la presenza dei predetti requisiti è messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle Entrate.

**La certificazione ha validità 4 mesi dalla data del rilascio.**

**DIVIETO DI COMPENSAZIONE PER CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E PREMI ASSICURATIVI**

Le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici **non possono** avvalersi dell'istituto della **compensazione** quale modalità di estinzione delle obbligazioni relative a **contributi previdenziali e assistenziali** e **premi assicurativi obbligatori**, maturati in relazione ai dipendenti direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.
Il riferimento normativo è a tutti i contributi previdenziali ed assistenziali e dei premi assicurativi maturati, nel corso della durata del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati.

E' prevista **un'eccezione al divieto di compensazione**. Infatti, la nuova disposizione non si applica alle imprese appaltatrici o affidatarie e alle imprese subappaltatrici in possesso dei requisiti di **"regolarità fiscale"** certificati dall'Agenzia delle Entrate.

Si tratta dei requisiti già previsti dal comma 5 del nuovo articolo 17-bis del D. Lgs. n. 241/1997 sopra citati.

Le novità sono state oggetto di analisi fa parte della Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro la quale ha già emesso Approfondimenti in merito.

Cordiali saluti

per **A.GI.SCO**

**Studio Lerro - Bondavalli**