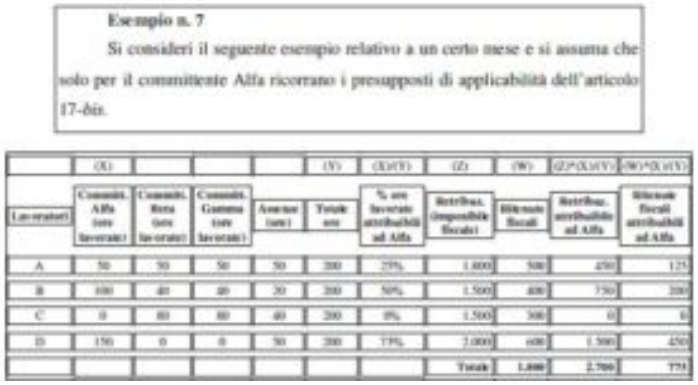
Il CNDCEC riassume la disciplina sulla stretta sulle ritenute negli appalti

Dal Consiglio Nazionale dei Commercialisti nuovo documento di studio che analizza le nuove misure di contrasto all'evasione fiscale e contributiva ed alle frodi fiscali introdotte dall'articolo 4, D.L. 124/2019 come modificato dalla L. 157/2019, riguardante: «Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera».

Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro in contesti c.d. labour intensive. Diffusa la circolare che spiega i nuovi obblighi per committenti e

appaltatori



Esempio n. 7

Si consideri il seguente esempio relativo a un certo mese e si assuma che solo per il committente Alfa ricorrano i presupposti di applicabilità dell'articolo 17-*bis*.

Lavoratori	(X)				(Y)	(X)/(Y)	(Z)	(W)	(Z)*(X)/(Y)	(W)*(X)/(Y)
	Committ. Alfa (ore lavorate)	Committ. Beta (ore lavorate)	Committ. Gamma (ore lavorate)	Assenze (ore)	Totale ore	% ore lavorate attribuibili ad Alfa	Retribuz. (imponibile fiscale)	Ritenute fiscali	Retribuz. attribuibile ad Alfa	Ritenute fiscali attribuibili ad Alfa
A	50	50	50	50	200	25%	1.800	500	450	125
B	100	40	40	20	200	50%	1.500	400	750	200
C	0	80	80	40	200	0%	1.500	300	0	0
D	150	0	0	50	200	75%	2.000	600	1.500	450
							Totale	1.800	2.700	775

Pronti i chiarimenti per committenti e appaltatori. Con la prima circolare dell'anno, l'Agenzia delle Entrate ha diffuso le prime indicazioni sulla *stretta* sulle ritenute negli appalti.

La circolare fornisce chiarimenti su numerosi aspetti della normativa, a partire dagli ambiti soggettivo e oggettivo di applicazione. La circolare illustra gli adempimenti che devono essere attuati da committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatari e dagli altri soggetti compresi nella disciplina, e chiarisce alcuni aspetti relativi al regime sanzionatorio in caso di non corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute e di tardivo versamento.

Il perimetro della nuova normativa

Le nuove norme si applicano ogni volta che soggetti committenti affidano a un'impresa il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200mila euro, con contratti di appalto, subappalto o di affidamento a consorzi (o rapporti negoziali comunque denominati), caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con

utilizzo di beni strumentali dello stesso committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

I soggetti inclusi e quelli esclusi

La circolare chiarisce che rientrano nell'ambito di applicazione della norma i soggetti residenti in Italia che nei contratti di appalto forniscono manodopera utilizzando i beni strumentali di proprietà del committente o riconducibili in qualunque forma al committente. Sono esclusi dall'ambito di applicazione i soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia affidatari delle opere o dei servizi, perché non rivestono la qualifica di sostituti d'imposta (articoli 23 e 24 del Dpr n. 600/1973). Esclusi anche i soggetti residenti che non esercitano attività d'impresa o non esercitano imprese agricole o non esercitano arti o professioni quali ad esempio i condomini che, siccome non detengono beni strumentali, non possono esercitare alcuna attività d'impresa o agricola o attività professionale. Per le stesse ragioni sono esclusi dall'ambito di applicazione gli enti non commerciali limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta.

Vengono inoltre forniti chiarimenti in merito alle cause di esclusione per le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici che comunicano al committente, allegando la certificazione rilasciata dall'Agenzia delle entrate, la sussistenza di determinati requisiti.

Si tratta dei soggetti che risultino in attività da almeno tre anni, siano in regola con gli obblighi dichiarativi e abbiano eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio versamenti complessivi, registrati nel

conto fiscale per un importo non inferiore al 10 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni stesse e che non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'Irap, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori a 50 mila euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. La circolare inoltre chiarisce che nel caso in cui il committente sia una pubblica amministrazione la sussistenza dei requisiti potrà essere oggetto di autocertificazione.

Presupposti di applicabilità

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis* decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 prevede i seguenti presupposti al ricorrere dei quali si applica l'intera disciplina di cui al medesimo articolo, fatto salvo il ricorrere delle cause di esonero:

- l'affidamento a un'impresa del compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000;
- l'affidamento deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati;
- i contratti devono essere caratterizzati da:
    - prevalente utilizzo di manodopera;
    - prestazione svolta presso le sedi di attività del committente;
    - utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Decorrenza nuovi obblighi

Nel documento chiarito che rientrano nel campo di applicazione dell'articolo 17-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 le ritenute operate sugli emolumenti di competenza gennaio 2020 (i cui versamenti sono eseguiti nel mese di febbraio 2020); viceversa, le ritenute sugli emolumenti dell'anno 2019 corrisposti a gennaio 2020 (c.d. "*cassa allargata*") non rientrano nel campo di applicazione dell'articolo 17-*bis*.

La stretta in sintesi

L' articolo 4, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, conv., con mod., dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, per mezzo dell'introdotto art. 17-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ha previsto **l'obbligo per il committente** di richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarla, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute ai fini del riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese; stabilisce che il committente è tenuto a sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria nel caso di mancata trasmissione o nel caso risultino omessi o insufficienti versamenti.

Nel dettaglio, comma 1 del citato articolo 17-*bis* del D.Lgs. 241/1997 impone ai soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera *d)*, e 73, comma 3, del testo unico delle imposte sui

redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che **affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a euro 200.000** a un'impresa, 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 di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma**, di richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute di cui agli articoli 23 e 24 del citato D.P.R. n. 600 del 1973, all'articolo 50, comma 4, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e all'articolo 1, comma 5, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Il successivo comma 2 prevede che, al fine di consentire al committente il riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese, **entro i cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento** di cui all'articolo 18, comma 1, del decreto legislativo n. 241 del 1997, l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice le deleghe di cui al comma 1 e 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, l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione e il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata

indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

Tali obblighi, come previsto dai commi 5 e 6 del citato articolo 17-*bis*, **non trovano applicazione se le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici consegnano al committente la certificazione**, messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate, **che attesta la sussistenza dei requisiti indicati alle lettere *a)* e *b)* del comma 5 del suddetto articolo**.

***Link* al testo della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1 E del 12 febbraio 2020**, con oggetto: «*RISCOSSIONE – Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro – Nuovi obblighi a decorrere dal mese di gennaio 2020 (e, quindi, relativamente ai versamenti eseguiti nel mese di febbraio 2020) –Art. 4, del D.L. 26/10/2019, n. 124, conv. con mod., dalla L. 19/12/2019, n. 157 – Articolo 17-bis, del D.Lgs. 09/07/1997, n. 241*»

***Link* al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 6 febbraio 2020, prot. n. 54730/2020**, recante: «*Approvazione dello schema di certificato di sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 17-bis, comma 5, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*», pubblicato il 06.02.2020 su www.agenziaentrate.it ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244

Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro. Approvato lo schema di certificato che permette alle imprese committenti di verificare che le imprese appaltatrici siano dotate dei requisiti richiesti dal Decreto Fiscale “Collegato”

Disponibile online il nuovo schema di certificato di sussistenza dei requisiti previsti dall’articolo 17-bis, comma 5, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, che permette alle imprese committenti di verificare che le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici siano dotate dei requisiti richiesti dall’articolo 4, comma 1, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con modificazioni dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, (che ha introdotto, nel decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l’articolo 17-bis) in materia di ritenute negli appalti e subappalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro. Con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 6 febbraio 2020, prot. n. 54730/2020, infatti, è stato approvato il modello (allegato A) con cui gli uffici dell’Agenzia delle entrate potranno certificare la presenza dei requisiti,

allegato B, indicati nel citato articolo 17-bis del D.Lgs. n. 241/1997, ricorrendo alle informazioni presenti nel sistema dell'anagrafe tributaria e ai dati trasmessi dagli agenti della riscossione.

Ritenute in appalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro. Istituito il codice "09", identificativo del soggetto committente, da indicare nel modello di versamento F24

Il versamento le ritenute fiscali trattenute ai lavoratori impiegati negli appalti di cui all'articolo 17-bis, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, inserito dall'articolo 4 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n.124, conv. con mod., dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, deve essere effettuato cumulativamente in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso uno stesso committente dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.

A tal fine, l'Agenzia delle entrate con la risoluzione 109 del 24 dicembre 2019, per consentire all'impresa di effettuare i versamenti di cui trattasi indicando nel modello "F24" il committente a cui si riferiscono, ha istituito il seguente

codice identificativo:

“09” denominato “Committente”.

Ritenute in appalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro. Nuovi obblighi a decorrere dal mese di gennaio 2020 (e, quindi, relativamente ai versamenti eseguiti nel mese di febbraio 2020)

Riguardo, all’«elenco nominativo di tutti i lavoratori, … 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», la quantificazione dei versamenti distinti per ciascun committente (e quindi della retribuzione corrisposta al dipendente in esecuzione della specifica opera o servizio affidatogli e conseguentemente della relativa ritenuta operata), va effettuata sulla base di parametri oggettivi (come ad esempio sulla base del numero di ore impiegate in esecuzione della specifica commessa). Questo il chiarimento contenuto nella risoluzione n. 108 E del 23 dicembre 2019, con la quale l’Agenzia delle Entrate fornisce le prime istruzioni

in merito all’applicazione del comma 2 del nuovo articolo 17-bis D.Lgs. 241/97 che «al fine di consentire al committente il riscontro dell’ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese» prevede taluni obblighi di trasmissione previsti per le ditte appaltatrici (affidatarie o subappaltatrici).

Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro e reverse charge manodopera. Le novità del decreto fiscale “convertito”

L’articolo 4, del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, interamente sostituito nel corso della conversione in legge del provvedimento, reca una serie di misure volte sia a tutelare l’Erario nei confronti dell’omesso versamento di ritenute fiscali da parte di imprese appaltatrici e subappaltatrici sia per contrastare il dilagante fenomeno dell’omesso versamento dell’IVA. In particolare, dispone l’obbligo per il committente di richiedere all’impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarla, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute ai fini del riscontro dell’ammontare complessivo degli importi versati dalle

imprese; stabilisce che il committente è tenuto a sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria nel caso di mancata trasmissione o nel caso risultino omessi o insufficienti versamenti; estende l'inversione contabile in materia di IVA (reverse charge) alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengono svolti con il prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente e con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente.

Appalti e subappalti e altri contratti di subfornitura, logistica, spedizione e trasporto. Il Fisco arruola forzatamente i committenti per tutelare l'Erario nei confronti degli omessi versamenti di ritenute ed IVA

L'articolo 4 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, reca una serie di misure in materia di contrasto all'omesso versamento delle ritenute, in particolare disponendo l'obbligo per il committente al versamento delle ritenute (senza possibilità di utilizzare in compensazione proprie posizioni

creditorie) in tutti i casi di affidamento di un’opera o un servizio. L’articolo estende, inoltre, l‘inversione contabile in materia di IVA (c.d. reverse charge) di cui all’articolo 17, comma sesto, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengono svolti con il prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente e con l’utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente.