

Novità Decreto Fiscale 2019

Di seguito forniamo un breve quadro delle novità apportate dal c.d. “Decreto Fiscale 2019” (Decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124 convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157) in materia di ritenute fiscali e altri oneri in capo a committenti, appaltatori, subappaltatori e altri affidatari di lavori o servizi ad elevato utilizzo di manodopera.

Abstract: Le novità introdotte dall’articolo 4 del Decreto Fiscale 2019 sono ispirate ad una finalità di contrasto all’evasione del versamento delle ritenute fiscali da parte dell’appaltatore. Viene introdotto l’obbligo per ciascun appaltatore di inviare al committente copie dei modelli F24 relativi alle ritenute fiscali operate sui lavoratori impiegati nelle lavorazioni per conto del committente. Inoltre, è fatto divieto all’appaltatore di compensare le ritenute con altri crediti tributari.

Parallelamente, il committente viene responsabilizzato e incaricato di verificare che l’appaltatore trasmetta puntualmente tutta la documentazione richiesta e che gli importi indicati siano congrui con il numero di lavoratori impiegati dall’appaltatore e le retribuzioni a loro erogate. In caso di incongruità, il committente dovrà inviare la segnalazione all’Agenzia delle Entrate.

Le nuove misure si applicano soltanto ai contratti di appalto, di subappalto o ad altri rapporti negoziali diversamente denominati dell’importo annuo complessivo di Euro 200.000,00 e a condizione che:

- 1) i contratti si caratterizzino per il prevalente utilizzo della manodopera;
- 2) le lavorazioni vengano effettuate presso la sede del committente;
- 3) i lavoratori impieghino in prevalenza beni strumentali di proprietà del committente o siano ad esso riconducibili (*leasing*, noleggio).

Le novità in materia di ritenute fiscali e compensazioni in capo ad appaltatori e committenti

Il Decreto Fiscale 2019 ha introdotto alcune importanti novità in materia di contrasto all'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali, prevedendo nuovi adempimenti in capo a committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatari e agli altri soggetti che abbiano rapporti negoziali caratterizzati da un prevalente impiego di manodopera (c.d. contratti "labour intensive").

Queste nuove misure anti-evasione sono contenute nell'articolo 17-bis nel decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (di seguito, l'Articolo 17-bis), introdotto dall'articolo 4 del Decreto Fiscale 2019, e sono efficaci a partire dal 1° gennaio 2020, anche con riguardo ai contratti di appalto, di subappalto o ad altri rapporti negoziali diversamente denominati stipulati antecedentemente a tale data.

Di seguito si fornisce un quadro sintetico delle novità apportate.

1. Soggetti interessati

Le misure indicate all'Articolo 17-bis si applicano nei confronti di soggetti committenti, imprese o persone fisiche esercenti arti o professioni, residenti fiscalmente in Italia che affidino l'esecuzione di opere o servizi che soddisfino i requisiti descritti al comma 1.

In virtù del tenore letterale dell'Articolo 17-bis, comma 1, che fa riferimento a soggetti che affidano il compimento di un'opera o servizio, tramite contratti di appalto, di subappalto o altri rapporti negoziali diversamente denominati, è altamente probabile che il ruolo di "committente" venga ricoperto da più soggetti all'interno del medesimo rapporto economico per via dell'esistenza di rapporti a catena. Si pensi alla catena committente – appaltatore – subappaltatore: l'appaltatore, nei confronti del subappaltatore, riveste il ruolo di "committente" dell'opera o del servizio subappaltato.

Pertanto, nell'ambito, di questi rapporti a catena, ciascun soggetto che dovesse rivestire il ruolo di "committente" sarà tenuto all'adempimento degli obblighi indicati nell'Articolo 17-bis.

Pertanto "committenti" potranno essere indifferentemente: gli originari committenti, gli appaltatori, i subappaltatori, i consorzi, i consorziati e le altre tipologie di soggetti che stipulano gli altri rapporti negoziali.

1.A. Requisito di valore dell'opera o del servizio commissionato

Le nuove misure di contrasto all'evasione di cui all'Articolo 17-bis si applicano ai contratti aventi a oggetto la realizzazione di opere o servizi (o entrambi nel caso di appalti misti) di importo annuo complessivo superiore a Euro 200.000,00. Nel caso in cui l'affidatario sia un'associazione temporanea di imprese (o A.T.I.), esso dovrà essere considerato unitariamente.

Il riferimento all'anno è da intendersi all'anno solare (1° gennaio – 31 dicembre).

Per evitare l'aggiramento della soglia di Euro 200.000,00 mediante il frazionamento dell'affidamento di opere o servizi in più sub-affidamenti di importi inferiori, tale soglia viene verificata tenendo unicamente in considerazione il rapporto tra committente originario e affidatario, non contando gli altri rapporti della catena, ossia gli eventuali subappalti o affidamenti.

1.B. Requisito contrattuale

L'affidamento delle opere o dei servizi deve avvenire tramite contratti di appalto, di subappalto, di affidamento a soggetti consorziati o altri rapporti negoziali, diversamente denominati, purché sussistano i requisiti qualitativi indicati nella successiva lettera C.

Appalti | Newsletter

1.C. Requisiti qualitativi

Tutti i contratti di cui alla lettera B devono possedere cumulativamente i seguenti requisiti qualitativi:

1.C.I. Prevalenza dell'utilizzo di manodopera: l'Articolo 17-bis si applica ai contratti c.d. "labour intensive" in cui l'utilizzo della manodopera è prevalente rispetto a quello degli altri fattori produttivi. Il calcolo della prevalenza della manodopera dovrà essere effettuato secondo la seguente formula:

$$\text{Retribuzione lorda lavoratori dipendenti} / \text{Prezzo complessivo dell'opera o servizio}$$

La prevalenza si avrà laddove il risultato del predetto rapporto sia superiore al 50%.

1.C.II. Sede di svolgimento della prestazione: le prestazioni lavorative devono avvenire presso le sedi di attività del committente. Come già sottolineato, il concetto di "committenti" deve essere interpretato in maniera estensiva, intendendo anche i soggetti indicati alla lettera A.

Per l'Agenzia delle Entrate, per "sedi" si devono intendere i luoghi riconducibili al committente, destinate allo svolgimento della sua attività agricola, commerciale o professionale. Vi rientrano quindi la sede legale, la sede operativa, gli uffici di rappresentanza, i cantieri, i terreni in cui il committente svolge l'attività agricola.

1.C.III. Proprietà dei beni strumentali: i beni strumentali impiegati dagli appaltatori, dai subappaltatori o dagli altri affidatari e dai loro lavoratori devono essere riconducibili al committente a qualsiasi titolo giuridico (ad es. proprietà, noleggio, *leasing*). Per beni strumentali si intendono principalmente i macchinari e le attrezzature che consentono ai lavoratori di prestare i loro servizi (ad esempio le scavatrici nei cantieri edili).

L'Agenzia delle Entrate ha precisato sul punto che, qualora i lavoratori utilizzino beni strumentali riconducibili agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari o agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali, un occasionale utilizzo di beni strumentali riconducibili al committente o l'utilizzo di beni strumentali del committente non comporta la sussistenza di quest'ultimo requisito.

2. Contenuto degli obblighi dell'Articolo 17-bis

L'Articolo 17-bis pone in capo al committente, inteso come colui che affidi a imprese lavorazioni che abbiano i requisiti di cui ai paragrafi 1.B e 1.C, e all'impresa affidataria i seguenti obblighi.

2.A. Divieto di compensazione

Le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici sono obbligate al versamento delle ritenute trattenute ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione con eventuali crediti.

Si tratta delle ritenute operate alla fonte sui redditi corrisposti ai lavoratori a titolo IRPEF, addizionale IRPEF regionale e addizionale IRPEF comunale. Inoltre, non sono suscettibili di compensazione mediante modello F24 i crediti maturati per contributi e premi assicurativi obbligatori, per contributi a casse sanitarie e per forme di previdenza complementare.

Il divieto di compensazione non opera per i crediti maturati dall'impresa in qualità di sostituto d'imposta.

2.B. Obbligo di comunicazione dell'affidatario al committente

Per effetto del divieto di compensazione di cui alla lettera A sopra, l'impresa affidataria dovrà inviare al proprio committente le copie delle deleghe di pagamento (i modelli F24) relative al versamento delle ritenute entro cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento.

Appalti | Newsletter

Inoltre, le imprese appaltatrici, subappaltatrici e affidatarie devono inviare entro il predetto termine al committente:

- 1) un elenco nominativo di tutti i lavoratori impiegati nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente;
- 2) il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato;
- 3) l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione;
- 4) il dettaglio delle ritenute fiscali operate, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

2.C. Controllo del committente e sospensione dei pagamenti

Una volta ricevute le copie dei modelli F24, il committente è investito di un obbligo di controllo della correttezza della documentazione ricevuta.

Più precisamente, il committente dovrà verificare che:

- 1) la retribuzione oraria corrisposta a ciascun lavoratore dall'impresa affidataria non sia manifestamente incongrua rispetto all'opera prestata dal lavoratore;
- 2) le ritenute fiscali per ciascun lavoratore non siano manifestamente incongrue rispetto all'ammontare della relativa retribuzione corrisposta. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che le ritenute fiscali non saranno manifestamente incongrue qualora siano superiori al 15% della retribuzione imponibile;
- 3) le ritenute fiscali siano state versate senza alcuna compensazione, eccezion fatta per i crediti per i quali l'Articolo 17-bis ammette la compensazione.

Nel caso in cui il committente riscontri delle incongruità sarà tenuto a chiedere chiarimenti all'affidatario e a darne comunicazione all'Agenzia delle Entrate entro 90 giorni dall'accertamento dell'inadempimento.

Qualora al committente risulti che l'impresa affidataria non abbia trasmesso i modelli F24 o le informazioni relative ai lavoratori impiegati oppure che non abbia versato, in tutto o in parte, le ritenute fiscali, egli è obbligato a sospendere il pagamento dei corrispettivi sino ad allora maturati dall'impresa affidataria (Articolo 17-bis, comma 3).

La sospensione del pagamento è effettuata sino a quando l'affidatario non ponga fine al proprio inadempimento. L'importo dei pagamenti sospesi non può superare il 20% del valore dell'opera o del servizio ovvero l'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa.

3. Regime di esonero

L'impresa appaltatrice, subappaltatrice o affidataria può essere esonerata dal complesso degli obblighi previsti dall'Articolo 17-bis, comma 1 qualora comunichi al committente di essere in possesso dei requisiti indicati all'Articolo 17-bis, comma 5 ossia:

- 1) essere in attività da almeno 3 anni;
- 2) essere in regola con gli obblighi dichiarativi;

Appalti | Newsletter

- 3) avere eseguito nell'ultimo triennio versamenti tramite modello F24 per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni relative a detto triennio.

L'impresa che voglia usufruire di questo regime di esonero deve comunicarlo al committente e allegare il certificato emesso dall'Agenzia delle Entrate territorialmente competente attestante il possesso dei requisiti di cui sopra.

Tuttavia, il certificato ha durata di soli quattro mesi dalla data di rilascio, ragion per cui esso dovrà essere nuovamente richiesto dall'impresa, una volta decorsi i quattro mesi.

4. Sanzione amministrativa

Il mancato rispetto degli obblighi di cui all'Articolo 17-bis commi 1 e 3 comporta l'irrogazione di una sanzione nei confronti del committente costituita dal versamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice, subappaltatrice o affidataria per la non corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute nonché per il tardivo versamento delle stesse.

Trattandosi di una sanzione amministrativa priva di carattere tributario, non sarà possibile per il committente avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, di cui al Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Restiamo a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti.

24 febbraio 2020

Ruben Pescara
Partner
E r.pescara@nmlex.it
T +39 02 6575181

Andrea Presotto
Associate
E a.presotto@nmlex.it
T +39 02 6575181

La presente Newsletter ha il solo scopo di fornire aggiornamenti e informazioni di carattere generale. Non costituisce pertanto un parere legale né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza legale specifica.