Ritenute Appalti- Agenzia delle Entrate risponde ai primi quesiti

16 Gennaio 2020

Al superamento del limite dei 200.000 euro, i nuovi obblighi di controllo sulle ritenute operate negli appalti scattano in relazione a tutti i contratti affidati alla stessa impresa e ancora in essere al momento del sorpasso della soglia.

In ordine ai requisiti di esonero dalla nuova disciplina, inoltre, ai fini della determinazione della soglia del 10% dei ricavi e compensi dichiarati, si devono considerare tutte le imposte versate tramite modello F24, quindi non solo le imposte sul reddito ma anche altro, compresa l'IVA.

Così indica l'Agenzia delle Entrate, tra le **Risposte ai quesiti formulati in occasione del Terzo Forum dei dottori commercialisti ed Esperti contabili**, tenutosi a Milano lo scorso 13 gennaio.

Questa è stata, in sostanza, la prima occasione utile a chiarire i numerosissimi dubbi emersi dall'entrata in vigore delle disposizioni contenute nell'art.4 del Dl 124/2019 (convertito con modifiche nella legge 157/2019), in tema di ritenute e compensazioni negli appalti e subappalti[1].

A decorrere dal 1° gennaio 2020[2], infatti, il committente che affida il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro 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, **e di beni strumentali di proprietà del committente, deve richiedere alle imprese** appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie **copia delle deleghe di pagamento** relative al versamento delle ritenute fiscali per i lavoratori dipendenti direttamente impiegati nei lavori o servizi.

In tal ambito, l'Agenzia delle Entrate precisa che il limite dei 200.000 euro è da intendersi «*riferito alla somma dell'importo annuo dei singoli contratti*» affidati alla singola impresa, alla quale il controllo va applicato nel momento in cui avviene il superamento di detta soglia con riferimento a tutti i contratti in essere in quel momento.

A titolo esemplificativo, quindi, se un committente affida nel corso dell'anno 5 appalti d'importo pari a 50.000 euro l'uno, la norma opera con riferimento a tutti i contratti in essere al momento del superamento della soglia dei 200.000 euro, e non solo al contratto che l'ha determinato.

A tal fine, le imprese appaltatrici o affidatarie e subappaltatrici effettueranno distinti versamenti, con F24 specifico per singolo committente, **senza possibilità di compensazione delle ritenute dovute con propri crediti fiscali.**

In merito alle deleghe di pagamento, l'Agenzia delle Entrate integra quanto già chiarito nelle precedenti pronunce sul tema (la Risoluzione n.108 del 23 dicembre 2019 e la successiva n.109/E del 24 dicembre 2019), in accordo alle quali l'impresa esecutrice non deve compilare singoli F24 riferiti a ciascun lavoratore impiegato presso lo stesso committente, quanto piuttosto la stessa potrà compilare un solo modello F24 per ciascun committente, indicandone il codice fiscale unitamente al codice identificativo "09"[3].

A valle del versamento delle ritenute, quindi, le imprese appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie devono

trasmettere al committente nei 5 giorni lavorativi successivi:

- **le copie delle deleghe di pagamento**
- **l'elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, coinvolti nell'opera o nel servizio nel mese precedente**, con:
    - il **dettaglio delle ore** di lavoro prestate da ciascun lavoratore nell'esecuzione **dell'opera** o servizio
    - **l'ammontare della retribuzione** corrisposta al dipendente in relazione alla prestazione
    - il dettaglio delle **ritenute eseguite nel mese precedente** nei confronti dello stesso lavoratore **con separata indicazione di quelle relative alla prestazione effettuata dal committente**[4]**.**

In caso di **mancata trasmissione dei dati** da parte delle imprese appaltatrici e subappaltatrici o **appurato l'omesso o insufficiente versamento** delle ritenute, **il committente deve sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati** (sino a concorrenza del **20% del valore complessivo dell'opera**, **ovvero per un importo pari alle ritenute non versate** ma risultanti dalla documentazione trasmessa), dandone comunicazione entro 90 giorni all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio.

In capo allo stesso committente, laddove non adempia ai suddetti obblighi ossia non chieda copia delle deleghe di pagamento o non sospenda il pagamento dei corrispettivi a fronte dell'omesso o insufficiente versamento delle ritenute da parte dell'appaltatore/subappaltatore/affidatario, **sono irrogate le medesime sanzioni inflitte all'impresa esecutrice, pari al 20% dell'importo delle ritenute non trattenute dal datore di lavoro o al 30% dell'importo delle ritenute non versate.**

È, inoltre, previsto che alle imprese appaltatrici/affidatarie/subappaltatrici a cui si applicano i nuovi obblighi sia altresì **preclusa la facoltà di avvalersi dell'istituto della compensazione** (di cui all'art.17 del medesimo D.Lg. 241/1997) quale modalità di estinzione delle obbligazioni relative a **contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori, maturati nel corso della durata del contratto, in relazione ai dipendenti impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio**.

Gli obblighi sin qui delineati non trovano tuttavia applicazione se le imprese appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie **comunicano al committente**, tramite apposita **certificazione** (messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, con validità di 4 mesi dalla data del rilascio), la **sussistenza** nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza (5 giorni successivi alla scadenza del versamento) di **tutti i seguenti requisiti** (congiuntamente, come ribadito dalla stessa Amministrazione finanziaria):

1. essere in **attività da almeno 3 anni.**

Su tale aspetto, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che la verifica del triennio minimo di svolgimento dell'attività si deve basare sui criteri indicati nel Provvedimento del Direttore AdE n.110418/2017[5];

1. essere **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 superiore al 10% dell'ammontare dei ricavi e compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime**.

In particolare, l'Amministrazione precisa che per "*versamento in conto fiscale*", rilevante ai fini della

determinazione della soglia del 10% dei ricavi e compensi dichiarati, deve intendersi *«qualsiasi somma sia versata con il modello F24 (e quindi, a titolo esemplificativo, anche l'Iva e le stesse ritenute fiscali, contributi previdenziali ed altro»*;

1. non avere **iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi** o **avvisi di accertamento**, affidati agli agenti della riscossione **relativi alle imposte sul reddito, IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a 50.000 euro**, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione.

Con la suddetta certificazione di affidabilità, quindi, **le imprese che possiedono questi ultimi requisiti** possono **continuare a pagare, in relazione ai propri dipendenti impiegati nell'opera, non solo le ritenute fiscali, ma anche i contributi previdenziali, assistenziali e i premi assicurativi obbligatori mediante compensazione** coi propri crediti fiscali.

Ad esempio, nel caso di imprese che si trovano nelle condizioni previste dal co.1, dell'art.17-bis e che sono in esercizio da più di 3 anni e che non abbiano cartelle di importo superiore a 50.000 euro, la compensazione tra crediti fiscali e contributi previdenziali, assistenziali e i premi assicurativi è ammessa.

Viceversa, la facoltà di compensazione è vietata per quelle imprese per le quali, sempre al ricorrere delle condizioni previste dal co.1, dell'art.17-bis, non sussistono i requisiti di esclusione (ad esempio, esercizio dell'attività da meno di 3 anni e sussistenza di cartelle di importo superiore a 50.000 euro).

[1] Cfr. ANCE "*Manovra 2020: Pubblicato in GU il DL Fiscale*" – ID N. 37489 del 29 ottobre 2019; "*Decreto fiscale – Norma riscritta in tema di ritenute fiscali sul lavoro dipendente*" – ID N. 37899 del 3 dicembre 2019; "*Decreto fiscale 124/2019 pubblicazione in Gazzetta* "– ID N. 38135 dell'8 gennaio 2020.

In tal ambito, si ricorda che il testo iniziale del Decreto Legge aveva introdotto, sempre a decorrere dalla medesima data, un meccanismo oneroso di sostituzione nel versamento delle ritenute fiscali per il lavoro dipendente nell'ambito degli appalti e subappalti, sia pubblici che privati, mentre nel corso dell'iter di conversione questo meccanismo è stato eliminato, anche se sono stati introdotti nuovi onerosi obblighi sia in capo agli appaltatori/subappaltatori, che in capo ai committenti.

[2] Si ricorda in proposito che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la **Risoluzione n. 108 del 23 dicembre 2019**, i nuovi obblighi decorrono con riferimento alle ritenute operate a partire dal mese di gennaio 2020 (quindi, relativamente ai versamenti eseguiti nel mese di febbraio 2020), e riguardano tutti i contratti di appalto, affidamento o subappalto in corso al 1° gennaio 2020, anche se stipulati in data antecedente.

[3] Sul punto, sotto il profilo meramente operativo, la **Risoluzione n. 109/E/2019** precisa le modalità di compilazione dei campi della sezione "CONTRIBUENTE" del modello "F24", secondo le quali:

- nel campo "*codice fiscale*", deve essere indicato il codice fiscale dell'impresa appaltatrice o affidataria ovvero dell'impresa subappaltatrice, tenuta al versamento;
- nel campo "*codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare*" deve essere indicato il codice fiscale del soggetto committente, unitamente al codice identificativo

"09", da riportare nel campo "codice identificativo".

Tali modelli "F24", sottolinea la stessa pronuncia, sono consultabili sia dall'impresa che ha effettuato il pagamento, sia dal soggetto committente, tramite il "cassetto fiscale" accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Va ricordato, inoltre, che 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), deve essere effettuata sulla base di parametri oggettivi, come ad esempio sulla base del numero di ore impiegate in esecuzione della specifica commessa (cfr. la **Risoluzione n.108/2019**).

[4] Con provvedimento del direttore dell'AdE potranno essere disciplinate ulteriori modalità di trasmissione telematica di dette informazioni, che consentono modalità semplificate di riscontro dei dati richiesti (cfr. art.17-bis, co. 7 del D.Lgs. 241/1997).

[5] **Provv. AdE n. 110418 del 12-6-2017** recante "*Criteri e modalità di cessazione della partita Iva e dell'esclusione della stessa dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie, di cui all'articolo 17 del Regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio del 7 ottobre 2010, ai sensi dell'articolo 35, comma 15-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*".

Risposte AdE ALL1