

Decreto Legge fiscale 124/2019

(convertito con modifiche in
Legge 157/2019)

Le misure di interesse del settore delle costruzioni

Dossier riepilogativo

gennaio 2020

SOMMARIO

CONTRASTO ALLE INDEBITE COMPENSAZIONI - ART 3	2
RITENUTE E COMPENSAZIONI NEGLI APPALTI - ART. 4	3
PRECOMPILATA IVA - ART 16.....	5
IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE - ART 17	6
MODIFICHE ALL'ART. 96 DEL TUIR - ART 35	6
COMPENSAZIONE DEBITI/CREDITI VERSO LA PA E "ROTTAMAZIONE TER" - ART.37	7
MODIFICHE ALLA DISCIPLINA PENALE E DELLA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI - ART 39	8

CONTRASTO ALLE INDEBITE COMPENSAZIONI - ART 3

Il provvedimento contiene una disposizione in tema di contrasto alle indebite compensazioni.

L'art. 3 del decreto legge, infatti, **uniforma la disciplina della compensazione orizzontale dei crediti derivanti dalle imposte sui redditi con quella relativa alla compensazione dei crediti IVA.**

Infatti, con una modifica dell'art.17 del D.Lgs 241/1997 viene stabilito che **anche la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi (IRPEF, IRES), alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP, per importi superiori a 5.000 euro annui dovrà essere fatta dal decimo giorno successivo alla presentazione della dichiarazione o dall'istanza da cui emerge il credito.**

Tale disposizione si applica ai **crediti maturati a decorrere dal periodo di imposta 2019.**

Di conseguenza, dal 1° gennaio 2020 non sarà più possibile utilizzare liberamente in compensazione "orizzontale"¹ i crediti derivanti dalle imposte sui redditi, superiori a 5.000 euro, ma sarà necessario attendere il decimo giorno successivo a quello della presentazione della dichiarazione annuale con l'apposizione del visto di conformità.

Il termine ultimo per l'invio della dichiarazione dei redditi è, si ricorda, il 30 novembre (non più il 30 settembre) dell'anno successivo al periodo di imposta oggetto di dichiarazione.

Resta fermo, che **per la compensazione "orizzontale" dei crediti di importo inferiore a 5.000 euro non sarà necessaria l'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione dei redditi e il loro utilizzo in compensazione potrà essere già effettuato dal 1° gennaio successivo al periodo di imposta in cui è sorto il credito.**

La disposizione stabilisce, inoltre, che anche per i **soggetti non titolari di partita IVA**, sussiste l'**obbligo** di presentare all'Agenzia delle Entrate, **il modello F24 in via telematica.**

Al fine di **contrastare le indebite compensazioni** la norma prevede, inoltre, una **procedura di cooperazione rafforzata tra Agenzia delle Entrate, Inps, e Inail**, per cui entrambi gli enti potranno inviare all'Amministrazione finanziaria segnalazioni qualificate relative a compensazioni che presentano profili di rischio.

Infine, viene previsto un **regime sanzionatorio** per i tentativi di indebita compensazione, da applicare nei casi in cui, a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate, venga individuato il tentativo di compensare crediti non utilizzabili.

In queste ipotesi, l'Agenzia delle Entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto interessato e **si applica una sanzione pari al 5% dell'importo fino a 5.000 euro e pari a 250 euro per importi superiori.**

¹Con la cd. compensazione verticale, o *interna*, si compensa il credito relativo ad una determinata imposta, con il debito corrispondente alla stessa imposta, mentre la cd. compensazione orizzontale, o *esterna*, consiste nella compensazione tra debiti e crediti di diversa natura.

Resta fermo che l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo della sanzione non è eseguita se il contribuente provvede a pagare la somma dovuta entro 30 giorni.

RITENUTE E COMPENSAZIONI NEGLI APPALTI - ART. 4

Il provvedimento introduce una norma in tema di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti che riscrive integralmente l'art.17-bis del D.Lgs. 241/1997.

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**.

In particolare, su questo tema va precisato 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 privati², 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.

Nello specifico, il co.1 del nuovo art.17-bis stabilisce che, sempre **a decorrere dal 1° gennaio 2020**, 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.

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 a tale ultimo obbligo, con la citata **Risoluzione n. 108/2019**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito 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).

Dal punto di vista meramente operativo, inoltre, si segnala che, nella successiva **Risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019**, per consentire all'impresa appaltatrice/subappaltatrice di effettuare il pagamento delle ritenute tramite F24 è stato **istituito il codice identificativo "09" denominato "Committente"**.

² Cfr. ANCE "Manovra 2020: Pubblicato in GU il DL Fiscale" - ID N. 37489 del 29 ottobre 2019 e "Decreto fiscale - Norma riscritta in tema di ritenute fiscali sul lavoro dipendente" - ID N. 37899 del 3 dicembre 2019.

Vengono altresì precisate 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" sono pertanto 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.

Viene, quindi, previsto che le imprese appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie devono trasmettere al committente entro i 5 giorni lavorativi successivi al versamento delle ritenute:

- **le 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**³.

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**

³ 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).

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**:

- a) risultino in **attività da almeno 3 anni**;
- b) **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 complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo superiore al 10% dell'ammontare dei ricavi e compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime**;
- c) non abbiano **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, **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).

PRECOMPILATA IVA - ART 16

La disposizione di cui all'art. 16 del testo del Decreto Legge prevede che, in via sperimentale, **per le operazioni IVA effettuate a partire dal 1 luglio 2020, l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione** dei soggetti passivi IVA, in un'area del sito dedicata, le **bozze precompilate dei registri IVA** (fatture emesse e fatture degli acquisti di cui agli artt. 23 e 25 del DPR 633/1972) e delle **comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA.**

A partire dal 2021 verrà elaborata la bozza della dichiarazione annuale IVA.

Viene, inoltre, stabilito che la **trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni di cessioni di beni e prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel**

territorio dello Stato è effettuata trimestralmente entro la fine del secondo mese successivo al trimestre di riferimento e non più entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione.

IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE - ART 17

Con l'art. 17 del decreto legge viene stabilito che in caso di **ritardato, omesso o insufficiente pagamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche** inviate, dal 1 gennaio 2020, tramite Sistema di Interscambio, **l'Agenzia delle Entrate comunica in via telematica al contribuente l'ammontare dell'imposta comprensiva della sanzione amministrativa dovuta** ai sensi dell'art. 13 co.1, del D.Lgs 471/1997⁴ (pari, ad esempio, al 30% dell'importo per i pagamenti con ritardo superiore a 90 giorni) ma ridotta di un terzo, e con aggiunta degli interessi.

Viene, inoltre, stabilito che se il contribuente non provvede al pagamento entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, l'Agenzia iscrive a ruolo gli importi non versati.

Si ricorda, che il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo⁵.

Con una modifica apportata nel corso dell'iter di conversione è stato inoltre stabilito che per semplificare e ridurre gli adempimenti dei contribuenti, per importi dovuti non superiori di 1.000 euro annui, l'obbligo di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche può essere assolto con 2 versamenti con cadenza semestrale: il 16 giugno e il 16 dicembre di ciascun anno.

MODIFICHE ALL'ART. 96 DEL TUIR - ART 35

L'art. 35, modifica l'art. 96 del TUIR (DPR 917/1986) in tema di limiti alla deducibilità degli interessi passivi, nella parte in cui stabilisce l'esclusione dall'ambito operativo della norma per gli **interessi passivi relativi a prestiti contratti da società di progetto allo scopo di finanziare progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine**.

Come noto, l'art. 96 del TUIR detta disposizioni limitative in tema di deducibilità degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati, stabilendo la regola generale per cui

⁴ Che disciplina le sanzioni per *Ritardati od omessi versamenti diretti e altre violazioni in materia di compensazione*: "Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile. Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione di cui al primo periodo è ridotta alla metà. Salva l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al secondo periodo è ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo" (art. 13, co.1, D.Lgs 471/1997).

⁵ Cfr. il DM del MEF del 28 dicembre 2018 "Modifiche al decreto 17 giugno 2014, concernente le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su fatture elettroniche".

gli stessi risultano deducibili solo entro un ammontare massimo, pari al 30% del Risultato Operativo Lordo (ROL) di periodo.

Il comma 8 dell'art. 96, del DPR 917/1986 **ammette però la deducibilità integrale degli interessi passivi relativi a prestiti, contratti per finanziare “progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine”, che non siano garantiti né da beni appartenenti al gestore diversi da quelli afferenti al progetto** infrastrutturale stesso, né da soggetti diversi⁶.

L'art. 96 prevede, inoltre, che sono **interamente deducibili gli interessi passivi che maturano sui prestiti oggetto di segregazione patrimoniale o su quelli destinati esclusivamente al finanziamento del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine** e rimborsati solo con i flussi generati da esso.

L'art. 35 del Decreto fiscale interviene su questi aspetti per chiarire che:

- i **“progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine”** citati dalla disposizione del TUIR sono quelli a cui **si applicano le disposizioni della Parte V del D.Lgs. 50/2016**, ovvero le infrastrutture e gli insediamenti prioritari per lo sviluppo del Paese, inseriti negli appositi strumenti di pianificazione e programmazione dal Ministero delle infrastrutture e dei trasporti;
- **in caso di costituzione di una società di progetto strumentale alla segregazione patrimoniale** rispetto ad attività e passività non afferenti al progetto, **sono integralmente deducibili gli interessi passivi e oneri finanziari relativi a prestiti stipulati dalla società anche se assistiti da garanzie** diverse da quelle previste al comma 8 dell'art. 96, **utilizzati per finanziare progetti infrastrutturali pubblici concernenti contratti di concessione e di partenariato pubblico privato.**

COMPENSAZIONE DEBITI/CREDITI VERSO LA PA E “ROTTAMAZIONE TER”-ART.37

Il provvedimento contiene, inoltre, una disposizione volta a prorogare, anche per gli anni 2019 e 2020 la **possibilità per le imprese di compensare le somme iscritte a ruolo** con i **crediti commerciali** non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, relativi a somministrazioni, forniture ed appalti **vantati nei confronti delle pubbliche Amministrazioni.**

In particolare, la possibilità riguarda i **carichi affidati agli agenti per la riscossione entro il 31 ottobre 2019** e, per la compensazione, resta ferma la necessaria acquisizione, da parte del creditore, della certificazione relativa all'esigibilità del credito, rilasciata dalla medesima Amministrazione pubblica attraverso la specifica piattaforma di certificazione dei crediti.

Sempre ai fini della compensazione, inoltre, è necessario che la somma iscritta a ruolo sia inferiore o pari al credito vantato.

⁶ Oltre a tale condizione è necessario che il soggetto gestore del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine sia residente, ai fini fiscali, in uno Stato dell'Unione europea e che i beni utilizzati per la realizzazione del progetto e quelli la cui realizzazione, miglioramento, mantenimento costituiscono oggetto del progetto si trovino in uno Stato dell'Unione europea.

Viene, inoltre, posticipato, **dal 31 luglio al 30 novembre 2019 il termine per il versamento di somme dovute a titolo di definizione agevolata** dei carichi affidati agli agenti della riscossione e rientranti nella cd. **Rottamazione-ter** di cui al DL 119/2018⁷.

La proroga riguarda, in particolare, le seguenti scadenze:

- il termine per il pagamento in un'unica soluzione o della prima rata, delle somme dovute per l'adesione alla cd. **rottamazione-ter**⁸
- il termine per il pagamento in unica soluzione, ovvero della prima rata, delle somme residue dovute per la cd. **rottamazione-bis**⁹
- il termine per il pagamento in unica soluzione, ovvero della prima rata, di quanto dovuto dai soggetti aderenti alla **rottamazione-bis**, originariamente esclusi dalla **rottamazione ter** e successivamente riammessi all'agevolazione per effetto del DL135/2018¹⁰
- i termini di pagamento delle somme dovute, a titolo di definizione agevolata, dai soggetti residenti in zone colpite dalle calamità naturali nel centro Italia nel corso del 2016 e del 2017¹¹.

MODIFICHE ALLA DISCIPLINA PENALE E DELLA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI - ART 39

Viene rivista la disciplina relativa ai reati tributari di cui al D.Lgs 74/2000, inerenti a **dichiarazioni fraudolente, infedeli e omesse, riferite a imposte sui redditi**¹² e **Iva**, nonché alle ipotesi di **distruzione delle scritture contabili**¹³.

In particolare, a differenza di quanto previsto in origine dall'art. 39 del Decreto Legge, nessuna modifica è stata apportata alle le soglie di punibilità per i delitti di omesso versamento di cui agli articoli 10-bis e 10-ter D.Lgs. n. 74/2000, che pertanto restano le seguenti:

- **150.000 euro** in caso di **mancato versamento di ritenute** (il mancato versamento si riferisce a ciascun periodo di imposta come risultante dalla dichiarazione annuale del sostituto di imposta);
- **250.000 euro** in caso di mancato versamento dell'**Iva** risultante dalla dichiarazione annuale.

⁷ Convertito con modifiche nella legge 136/2018, e vedi ANCE "*DL Fiscale*, in Gazzetta Ufficiale la legge di conversione" - ID N.34635 del 19 dicembre 2018.

⁸ Definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2000 ed il 31 dicembre 2017, di cui all'art. 3, co. 2, lettera a) del DL n. 119/2018.

⁹ Definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio al 30 settembre 2017, di cui al DL n. 148/2017.

¹⁰ Art.3, co.23 del DL n. 119/2018.

¹¹ Cfr. co. 24 dell'articolo 3 del DL n. 119/2018.

¹² Cfr. i nuovi artt. 2, 3, 4, 5 del D.Lgs 74/2000.

¹³ Cfr. il nuovo art. 10.