

NOTA INFORMATIVA N. 11/2020

L'AGENZIA SPIEGA I NUOVI CONTROLLI DEL COMMITTENTE SUL VERSAMENTO DELLE RITENUTE DA PARTE DEGLI APPALTATORI

A decorrere dal 1° gennaio 2020 il committente deve verificare il versamento delle ritenute fiscali sulle retribuzioni ai lavoratori impiegati dall'impresa a cui è stata affidata un'opera o un servizio, e sospendere il pagamento dei corrispettivi dalla stessa maturati in caso di impedimento ai controlli o riscontro dei versamenti omessi. I primi obblighi comunicativi nei confronti dei committenti dovranno essere assolti entro il 24 febbraio. Il 12 febbraio l'Agenzia delle entrate ha pubblicato la circolare n.1 la cui corposità conferma le complessità procedurali dei nuovi obblighi, introducendo ulteriori compiti per i committenti.

1. Premessa

Il nuovo art. 17-bis, del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, allo scopo di contrastare l'illecita somministrazione di manodopera attraverso la costituzione di cooperative e imprese che evadono l'iva e non procedono al versamento delle ritenute, introduce, **a decorrere dal 1° gennaio 2020** (anche in relazione ai contratti stipulati precedentemente), un articolato sistema di controlli dei committenti sui versamenti delle ritenute che i loro appaltatori devono effettuare sulle retribuzioni ai dipendenti. L'Agenzia delle entrate, con la circolare 12.2.2020, n. 1, ha reso i necessari chiarimenti che non fanno altro che confermare, lasciando pochi margini di semplificazione, i preoccupanti effetti dei nuovi obblighi, che trasformano i committenti in ispettori del fisco, impattano pesantemente sulla gestione amministrativa dei contratti ed introducono restrizioni di liquidità che colpiranno gli appaltatori a cui sono vietate le compensazioni e possono essere bloccati i pagamenti dai committenti. L'Agenzia addirittura richiede, con disposizione che non trova fondamento nella legge, che i committenti verifichino la congruità delle retribuzioni corrisposte dagli appaltatori ai loro dipendenti.

2. Ambito di applicazione

La nuova norma si applica ai **committenti** (ad esclusione delle persone fisiche non imprenditori) che affidano a un'impresa (o a soggetti consorziati) il compimento di un'opera o di uno servizio che abbia tutti i seguenti requisiti:

- a) importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro, calcolato sommando tutti i contratti in corso nell'anno e secondo un meccanismo di pro-rata temporis (per mesi lungo l'intera durata del contratto, conteggiando come mese intero quello in cui il contratto è efficace per più di 15 giorni); in caso di contratti con corrispettivo fisso, gli obblighi decorreranno dopo che il committente abbia pagato più di 200.000 all'appaltatore e cesseranno alla scadenza dei contratti;
- b) eseguito per mezzo di contratti di appalto, subappalto o altri rapporti negoziali, comunque denominati, di esternalizzazione dell'attività;
- c) eseguito presso le sedi di attività del committente (sede legale, sedi operative, uffici di rappresentanza, cantieri, ecc.);
- d) con **prevalente utilizzo di manodopera** (ovvero quando il costo delle retribuzioni lorde è superiore al 50% del corrispettivo contrattuale), ricomprendendo nel termine il lavoro manuale ed intellettuale;
- e) **utilizzo di beni strumentali di proprietà o riconducibili al committente**. La condizione non ricorre qualora i lavoratori utilizzino beni strumentali riconducibili agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari o agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali, comunque denominati, necessari per l'esecuzione della specifica opera o servizio commissionati, ed utilizzino solo occasionalmente beni strumentali di proprietà o riconducibili al committente e non indispensabili per l'esecuzione dell'opera o del servizio.

Nell'ambito della filiera (ad esempio, committente, appaltatore, subappaltatore), ciascun soggetto può rivestire il ruolo di "committente" nel senso fatto proprio dalla norma (tipicamente il committente nei confronti dell'appaltatore e del subappaltatore e l'appaltatore nei confronti del subappaltatore), rientrando quindi nell'ambito di applicazione della stessa. Inoltre, sarà sufficiente che la soglia di 200.000 euro sia superata nel rapporto tra originario committente e affidatario perché gli obblighi (ricorrendo gli altri requisiti) si rendano applicabili a tutti i soggetti della filiera.

3. I controlli dei committenti e gli obblighi degli appaltatori

Ricorrendo tutti i suindicati requisiti, ciascun committente è tenuto a richiedere ad appaltatori, affidatari e subappaltatori copia delle deleghe di pagamento (modelli F24) relative al versamento delle ritenute fiscali operate sulle retribuzioni ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Il versamento delle ritenute deve infatti essere effettuato, senza possibilità di compensazione con crediti erariali, con mod. F24 distinti per ciascun committente, il cui codice fiscale deve essere indicato nel campo relativo al soggetto coobbligato.

Proceduralmente, gli appaltatori, i subappaltatori e le imprese affidatarie dell'opera o servizio devono trasmettere ai rispettivi committenti (i subappaltatori sia al committente originario, se incluso nell'ambito di applicazione della norma, sia all'impresa appaltatrice), entro i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento delle ritenute fiscali:

- copia dei mod. F24;
- elenco nominativo e codice fiscale di tutti i lavoratori impiegati nel mese precedente (o nel secondo mese precedente, in caso di pagamento delle retribuzioni il mese successivo a quello di riferimento della busta paga) direttamente nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente, specificando:
 - i) le ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore;
 - ii) l'ammontare della retribuzione corrispostagli collegata all'opera o servizio;
 - iii) le ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal medesimo committente.

La quota di retribuzione e le relative ritenute collegate alla prestazione resa nei confronti di ciascun committente sono determinate escludendo le retribuzioni arretrate o differite e l'indennità di fine rapporto e rapportando l'orario ordinario e straordinario di lavoro prestato a favore del committente all'orario complessivo di lavoro retribuito (comprese, quindi, eventuali assenze retribuite, quali, ad esempio, ferie, malattia e permessi retribuiti).

Secondo l'Agenzia il committente non potrà limitarsi ad un controllo "cartolare", ma dovrà anche verificare: i) l'effettiva presenza dei lavoratori indicati dall'esecutore presso la propria sede; ii) che la retribuzione oraria corrisposta a ciascun lavoratore non sia manifestamente incongrua rispetto all'opera prestata dal lavoratore; iii) che le ritenute fiscali per ciascun lavoratore non siano manifestamente incongrue rispetto all'ammontare della relativa retribuzione corrisposta con obbligo di richiedere le giustificazioni allorché la loro incidenza percentuale si collochi al di sotto della soglia ritenuta plausibile del 15%; iv) che le ritenute fiscali siano state versate senza compensazione, senza però la responsabilità di verificare la spettanza e la congruità dei crediti utilizzati in compensazione.

I primi controlli dei committenti riguarderanno le ritenute operate a gennaio con conseguenti obblighi comunicativi degli appaltatori entro il 24 febbraio 2020.

4. Le conseguenze degli inadempimenti degli appaltatori. Sanzioni.

Nel caso in cui l'impresa appaltatrice e/o i suoi subappaltatori o affidataria non ottemperino all'obbligo di trasmettere al committente le deleghe di pagamento e le informazioni relative ai lavoratori impiegati, 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; mentre qualora risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai

dati risultanti dalla documentazione trasmessa, il committente tratterrà il minore tra le ritenute omesse/insufficienti e il menzionato 20%. Nelle filiere, come specificato nel § 2, ciascun soggetto può rivestire il ruolo di "committente", e pertanto, nella particolare ipotesi in cui le imprese subappaltatrici non abbiano ottemperato ai su citati obblighi di trasmissione o i versamenti risultino insufficienti, l'originario committente sospenderà i pagamenti all'appaltatore e questi, a sua volta, sarà legittimato a sospendere i pagamenti nei confronti dei subappaltatori finché questi ultimi non abbiano correttamente adempiuto ai loro obblighi.

In entrambi i casi, entro novanta giorni dall'avvenuto riscontro dell'inadempimento, il committente dovrà darne comunicazione all'ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente nei suoi confronti. In tale lasso temporale, il committente ovviamente solleciterà l'impresa a versare le ritenute ricorrendo al ravvedimento operoso.

È preclusa all'impresa appaltatrice ogni azione esecutiva finalizzata al soddisfacimento del credito il cui pagamento è stato sospeso, fino a quando le ritenute non siano state versate.

Il committente che non effettui le dovute richieste all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice o non sospenda i pagamenti se ne ricorrano i presupposti, è obbligato al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata a quest'ultima per la violazione degli obblighi di corretta determinazione e tempestivo versamento delle ritenute (generalmente il 30% dell'omesso o carente versamento). La circolare dell'Agenzia prevede una moratoria delle sanzioni fino al 30 aprile 2020, ma solo nel caso in cui l'appaltatore abbia correttamente determinato ed effettuato i versamenti delle ritenute fiscali; di conseguenza pare opportuno che i committenti richiedano quantomeno la documentazione necessaria per verificare la corretta determinazione e pagamento delle ritenute.

5. Il certificato di affidabilità fiscale dell'appaltatore esclude l'applicazione della norma

Gli obblighi già menzionati non trovano applicazione qualora le imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici trasmettano al committente la certificazione di regolarità fiscale (Provvedimento 6 febbraio 2020), che ha validità di 4 mesi dal rilascio presso gli sportelli dell'Agenzia delle Entrate, che attesti la sussistenza, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello di scadenza del pagamento delle ritenute, dei seguenti requisiti:

- svolgimento di attività da almeno tre anni;
- obblighi dichiarativi regolarmente adempiuti;
- esecuzione, negli ultimi tre periodi d'imposta, di versamenti registrati nel conto fiscale (per tributi, contributi e premi assicurativi INAIL, al lordo dei crediti compensati), per un importo complessivo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle relative dichiarazioni;
- assenza di 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 (esclusi interessi, sanzioni ed oneri diversi) per importi complessivamente superiori a 50.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti, salvo la concessione di sospensioni o rateazioni non scadute.

6. Il divieto di compensazione per appaltatori e subappaltatori

Alle imprese - appaltatori ed assimilati - senza la certificazione dell'Agenzia delle entrate è anche esclusa la possibilità di avvalersi dell'istituto della compensazione (fatti salvi i crediti maturati dall'impresa in qualità di sostituto d'imposta) per pagare ritenute, contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori, maturati nel corso della durata del contratto, in relazione alle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati dal committente.

7. Profili operativi

I committenti, analizzati i contratti a cui la norma è potenzialmente applicabile, dovranno:

- richiedere alla controparte, ove debba essere accertato il requisito della prevalenza della manodopera, l'entità delle retribuzioni spettanti al personale impiegato nell'esecuzione dell'opera o servizio;
- richiedere agli appaltatori e subappaltatori, se non in possesso del certificato (c.d. DURF), la documentazione indicata al § 3 o, qualora gli stessi non siano ancora in grado di effettuare il calcolo delle retribuzioni e delle ritenute suddivise per committente, copia dei modelli F24 e delle basi imponibili di calcolo delle ritenute.

I fornitori di opere e servizi soggetti alle su citate disposizioni dovranno invece attivarsi immediatamente per la richiesta del DURF, che alcuni uffici rilasciano anche via pec entro circa 5 giorni dalla richiesta.

14 febbraio 2020