

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Bergamo, 13 gennaio 2020

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 2/2020

IL “DECRETO COLLEGATO ALLA LEGGE DI BILANCIO 2020”

PRIMA PARTE

Il D.L. n. 124 del 26.10.2019 (cosiddetto “Decreto collegato alla legge di bilancio 2020”), in vigore dal 27.10.2019, è stato convertito nella Legge n. 157 del 19.12.2019, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 301 del 24.12.2019, in vigore dal 25.12.2019. La presente circolare di Studio riporta una panoramica generale delle principali disposizioni aventi rilevanza fiscale introdotte dal citato decreto.

NOVITA’ IN MATERIA DI VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

**1. VERSAMENTO DELLE RITENUTE FISCALI E DEI CONTRIBUTI NELL’AMBITO DEI
CONTRATTI DI APPALTO O DI PRESTAZIONE DI OPERE E SERVIZI (art. 4)**

Negli appalti di valore superiore a 200.000 euro il committente deve chiedere all’impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute sui redditi da lavoro dipendente (e assimilati) dei lavoratori impiegati nell’appalto, per riscontrare l’ammontare totale degli importi versati dalle imprese. In caso di mancata trasmissione, o se i versamenti risultano omessi o insufficienti, il committente deve sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall’impresa appaltatrice o affidataria.

È questo, in sintesi, l’impianto delle regole sugli appalti in vigore dal 1° gennaio 2020, previste dall’art. 4 del D.L. n. 124/2019, convertito dalla Legge n. 157/2019, che ha introdotto l’art. 17-*bis* al D.Lgs. n. 241/1997.

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Si tratta di un complesso insieme di regole che impegnerà non poco le imprese coinvolte e le cui prime istruzioni dell'Agenzia delle Entrate sono arrivate con le Risoluzioni n. 108 e 109 del 23 e del 24 dicembre 2019.

Ambito soggettivo

La norma si applica ai committenti che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi, che siano sostituiti d'imposta e residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato.

Ambito oggettivo

La disciplina si applica ai committenti che affidino ad un'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice l'esecuzione di una o più opere o di uno o più servizi per un importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro, attraverso “*contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo*”.

Per rientrare nell'ambito applicativo della nuova disciplina devono coesistere tutti i requisiti sopraindicati.

Quindi, non tutti gli appalti di opere o servizi sono toccati dalle nuove disposizioni: il perimetro applicativo interessa quelli caratterizzati dall'utilizzo prevalente di manodopera nelle sedi di attività del committente, con l'uso di beni strumentali di sua proprietà, o comunque a lui riconducibili, e per un importo complessivo che superi la soglia di 200.000 euro annui.

Resta da capire come declinare questo limite rispetto agli appalti con filiere “lunghe”: rimanendo aderenti al tenore letterale della disposizione, potrebbe accadere che un appaltatore si veda bloccato il corrispettivo di un appalto nel caso in cui sia un subappaltatore a essere inadempiente, sebbene quest'ultimo sia coinvolto per lavori di modesta entità economica.

Obblighi dell'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrici

L'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrice determina e trattiene l'importo delle ritenute fiscali calcolate sui redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti ai lavoratori impegnati nell'esecuzione dell'opera o del servizio per tutta la durata del contratto; inoltre, provvede al versamento delle medesime, senza poterle compensare con proprie posizioni creditorie.

Nei 5 giorni lavorativi successivi rispetto alla scadenza del termine per il pagamento delle ritenute,

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:

- i modelli F24 utilizzati per il pagamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dei lavoratori impiegati nella prestazione dell'opera o del servizio affidato dal medesimo committente (in base alle Risoluzioni n. 108 e 109 il datore di lavoro appaltatore dovrebbe compilarle quantificando in modo oggettivo i versamenti per ciascun committente, ad esempio, sulla base delle ore di lavoro dell'appalto ed indicando il codice identificativo "09" nella sezione anagrafica del Mod. F24 insieme al codice fiscale del committente);
- un elenco nominativo di tutti i lavoratori, indicandone anche il codice fiscale, impiegati nel mese precedente nell'esecuzione dell'opera o del servizio, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore;
- l'ammontare della retribuzione corrisposta a ciascun lavoratore impiegato nell'esecuzione dell'opera o del servizio affidato dal committente;
- il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente per ciascun lavoratore, con separata indicazione delle ritenute relative alla prestazione affidata dal committente.

Responsabilità dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice

L'art. 17-bis del D.Lgs. 241/1997 prevede che l'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice sia responsabile per la corretta determinazione e per la corretta esecuzione delle ritenute, nonché per il versamento delle medesime, senza possibilità di compensazione. Tale impresa è responsabile anche nel caso in cui non fornisca al committente i modelli F24 utilizzati per il versamento delle ritenute e i dati necessari per permettergli di verificare la corretta determinazione delle medesime.

Sanzioni per l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice

L'inadempimento dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice è sanzionato:

- con l'irrogazione di una sanzione in misura pari al 20% dell'ammontare non trattenuto se l'impresa abbia violato gli obblighi di effettuazione delle ritenute;
- con l'irrogazione di una sanzione pari al 30% per ogni importo non versato o versato in ritardo. Se il versamento viene eseguito con un ritardo non superiore a 90 giorni la sanzione è ridotta al 15%, mentre per i pagamenti eseguiti con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione è ulteriormente

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

ridotta ad un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo;

- con una sanzione da 100,00 a 500,00 euro che si applica se i modelli F24 utilizzati per il versamento risultino incompleti, non contenendo gli elementi necessari per l'identificazione del soggetto che esegue il versamento e per l'imputazione della somma versata.

Obblighi del committente

Il committente deve:

- chiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici la copia dei modelli F24 relativi al versamento delle ritenute, al fine di riscontrarne il corretto adempimento, nonché verificare tutta la documentazione allegata (elenco nominativo di tutti i lavoratori impiegati nel mese precedente nell'esecuzione dell'opera o del servizio, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore, ammontare della retribuzione corrisposta a ciascun lavoratore impiegato nell'esecuzione dell'opera o del servizio affidato dal committente, dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente per ciascun lavoratore, con separata indicazione delle ritenute relative alla prestazione affidata dal committente);
- sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria, sino a concorrenza del 20% del valore complessivo dell'appalto stesso, nel limite di quanto non versato, se l'appaltatore e/o il subappaltatore non ottemperano all'obbligo di rendicontazione o emerge l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa;
- comunicare l'inadempimento riscontrato all'Agenzia delle Entrate competente entro 90 giorni.

Responsabilità del committente

L'inadempimento degli obblighi previsti per il committente dall'art. 17-bis commi 1 e 3 del D.Lgs. 241/1997 genera una responsabilità a suo carico solo nel caso in cui si verifichi l'omesso o il parziale versamento delle ritenute da parte dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice, esponendolo all'obbligo di pagare una somma commisurata alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice.

Sanzioni per il committente

Il committente inadempiente è infatti obbligato al pagamento di una somma commisurata alla sanzione

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

irrogata all'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice per la violazione degli obblighi di:

- corretta determinazione delle ritenute;
- corretta esecuzione delle medesime;
- tempestivo versamento delle ritenute senza possibilità di compensazione.

La somma chiesta al committente si aggiunge alla sanzione irrogata per l'inadempimento dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice e non può essere pagata mediante compensazione nel modello F24.

Ravvedimento operoso

L'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice può rimediare alla violazione commessa, con riduzione delle sanzioni ad un decimo entro 30 giorni dalla data della violazione e ad un nono entro 90 giorni.

È ammesso il ravvedimento anche dopo il termine dei 90 giorni, ad eccezione del caso in cui venga notificato uno degli atti che inibiscono la facoltà di ravvedersi (ad esempio atto di accertamento, irrogazione di sanzioni, cartella di pagamento).

Facoltà di disapplicazione della nuova disciplina

L'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice può non applicare le disposizioni previste dall'art. 17-bis del D.Lgs. 241/1997 se nell'ultimo giorno del mese precedente a quello previsto per il versamento delle ritenute:

- risulti in attività da almeno 3 anni, sia in regola con gli obblighi dichiarativi e abbia 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% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti da tali dichiarazioni;
- non abbia iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli Agenti della Riscossione per imposte sui redditi, IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a 50.000,00 euro, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o non vi siano provvedimenti di sospensione o piani di rateazione per i quali non sia intervenuta la decadenza.

Tutti i requisiti sopraindicati devono coesistere e devono risultare da una certificazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate avente validità di 4 mesi dal rilascio, che dovrà essere consegnata al

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

committente dall'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice.

Contributi previdenziali e premi INAIL - Esclusione della compensazione

Le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici devono versare, senza potersi avvalere della compensazione nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, quanto dovuto per contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori maturati:

- in relazione alle retribuzioni erogate ai dipendenti direttamente impiegati nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati;
- nel corso di durata del contratto.

Tale divieto non si applica alle imprese in possesso dei requisiti illustrati nel paragrafo precedente.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dall'1.1.2020, anche ai contratti stipulati in un momento antecedente all'1.1.2020, se ancora in esecuzione (ris. Agenzia delle Entrate n. 108 del 23.12.2019).

Revisione degli schemi contrattuali

I nuovi obblighi legali sugli appalti imporranno una profonda revisione degli schemi contrattuali adottati dalle imprese: si ritiene che questo cambiamento riguarderà sia gli appalti interessati dalle nuove procedure, sia quelli che non rientrano nel campo di applicazione del Decreto.

Per quanto riguarda gli appalti soggetti ai nuovi obblighi, le parti dovranno in particolare preoccuparsi di identificare con precisione quale è la platea dei lavoratori coinvolti e quali sono le retribuzioni da prendere come base di computo ai fini fiscali e contributivi.

2. CESSAZIONE PARTITA IVA E DIVIETO DI COMPENSAZIONE (art. 2)

A seguito dell'inserimento di tre nuovi commi nell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, è previsto che, a decorrere dalla data di notifica del provvedimento di cessazione della partita Iva, ai sensi dell'articolo 35, comma 15-bis del D.P.R. 633/1972, è fatto divieto di compensazione dei crediti, a prescindere dalla tipologia e dall'importo dei crediti, anche qualora questi ultimi non siano maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita Iva oggetto del provvedimento. L'obbligo rimane in vigore fino a quando la partita Iva risulti cessata.

E' parimenti inibita la compensazione (dei soli crediti Iva) per i contribuenti a cui sia stato notificato il

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

provvedimento di esclusione della partita Iva dalla banca dati Vies. Il divieto rimane fintantoché non siano rimosse le irregolarità che hanno generato l'emissione del provvedimento di esclusione.

Infine, nel caso di compensazione in divieto di quanto sopra previsto, il modello F24 si considera scartato.

3. COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24 DI CREDITI RELATIVI A IMPOSTE DIRETTE E IRAP (art. 3 commi 1 e 3)

Mediante la modifica dell'art. 17, comma 1 del D.Lgs. n. 241/1997, viene previsto l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione per la compensazione "orizzontale" nel modello F24 di crediti, per importi superiori a 5.000,00 euro annui, relativi:

- alle imposte sui redditi e relative addizionali;
- alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi;
- all'IRAP.

Tali crediti potranno quindi essere utilizzati in compensazione:

- solo a seguito della presentazione del modello REDDITI o IRAP dal quale emergono;
- a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della relativa dichiarazione.

In pratica, vengono estese ai crediti relativi alle imposte sui redditi e all'IRAP le stesse regole già applicabili ai crediti IVA.

Decorrenza

La nuova disciplina si applica con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019. Si tratta quindi dei crediti emergenti dai modelli REDDITI 2020 e IRAP 2020.

Per i crediti maturati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, emergenti dai modelli REDDITI 2019 e IRAP 2019, rimangono invece applicabili le precedenti disposizioni che non prevedevano l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dalla quale emergono.

4. MODALITA' DI PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24 CONTENENTI COMPENSAZIONI (art. 3 commi 2-3)

Il Decreto ha esteso ai contribuenti non titolari di partita IVA l'obbligo di utilizzare i sistemi telematici

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate (*Entratel/Fisconline*) per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni, senza limiti di importo:

- dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all’IRAP;
- dei crediti d’imposta ai fini agevolativi da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

I contribuenti non titolari di partita IVA, infatti, per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni dei suddetti crediti, sino ad oggi potevano utilizzare anche i servizi telematici messi a disposizione dalle banche (*home/remote banking*), dalle Poste, da altri soggetti abilitati alla prestazione di servizi di pagamento o dagli Agenti della Riscossione, a condizione che non si trattasse di modelli F24 “a saldo zero” o di crediti d’imposta agevolativi che richiedevano comunque l’utilizzo dei sistemi telematici dell’Agenzia delle Entrate.

In pratica, anche per la presentazione, da parte dei contribuenti non titolari di partita IVA, dei modelli F24 contenenti compensazioni, l’utilizzo dei sistemi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate diventa un obbligo generalizzato.

Crediti maturati in qualità di sostituto d’imposta

L’obbligo di utilizzare i sistemi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate (*Entrate/Fisconline*), da parte dei soggetti titolari di partita Iva, viene ora esteso a tutti i “crediti maturati in qualità di sostituto d’imposta”.

Con quest’ultima previsione, più ampia rispetto ai “crediti relativi alle ritenute alla fonte” in vigore sino ad oggi, si è infatti voluto estendere l’obbligo in esame anche, in particolare, ai crediti relativi:

- ai rimborsi erogati dai sostituti d’imposta a seguito della presentazione dei modelli 730;
- al c.d. “*bonus Renzi*” (80,00 euro al mese in busta paga).

Decorrenza

La nuova disciplina si applica con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31.12.2019.

Si tratta quindi, ad esempio, dei crediti emergenti dai modelli REDDITI 2020 relativi ai contribuenti non titolari di partita IVA (es. IRPEF, cedolare secca), che potranno essere utilizzati in compensazione “orizzontale” solo presentando i modelli F24 tramite i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate.

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

