

Decreto fiscale – Norma riscritta in tema di ritenute fiscali sul lavoro dipendente

3 Dicembre 2019

Circoscritta l'applicazione del nuovo meccanismo di versamento delle ritenute fiscali per il lavoro dipendente nell'ambito di appalti e subappalti, ma ancora pesanti gli effetti finanziari a danno delle imprese coinvolte, con ulteriori adempimenti a carico dell'appaltatore e del subappaltatore.

Questa la principale novità introdotta nel corso della discussione parlamentare del **Disegno di legge di conversione del DL 124/2019 (cd. Decreto Fiscale)** approvato in prima lettura, in VI Commissione Finanze della Camera (Atto 2220/C), che ha riscritto integralmente *l'art.17bis del D.Lgs. 241/1997*, introdotto dallo stesso decreto legge^[1].

Rispetto al testo iniziale che, a decorrere dal 1° gennaio 2020, introduceva un meccanismo di sostituzione nel versamento delle ritenute fiscali per il lavoro dipendente nell'ambito degli appalti e subappalti, sia pubblici che privati, le modifiche apportate in commissione, se da un lato eliminano l'inversione del pagamento delle ritenute in capo al committente, dall'altro impongono nuovi e gravosi obblighi sia in capo agli appaltatori/subappaltatori che in capo ai committenti.

In particolare, sempre **a decorrere dal 1° gennaio 2020**, viene previsto che nell'ambito dei **contratti d'appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati**, al ricorrere di determinate condizioni, il **committente deve richiedere alle imprese esecutrici** (appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie) **copia delle deleghe di pagamento** relative al versamento delle ritenute fiscali per i lavoratori dipendenti direttamente impiegati nei lavori o servizi.

Questo obbligo sussiste, quando:

- a. oggetto del contratto siano **opere o servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro ad impresa**;
- b. si tratti di **contratto** d'appalto, subappalto, affidamento a terzi consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, **caratterizzato da**:
 1. **prevalente utilizzo di manodopera** presso le sedi di attività del committente,
 2. **utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente** stesso o ad altro soggetto a lui riconducibile in qualunque forma.

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.

Viene quindi introdotto l'**obbligo, entro i 5 giorni successivi** al versamento delle ritenute, di **trasmettere le suddette deleghe di versamento con l'elenco nominativo di tutti i lavoratori coinvolti nell'opera o servizio nel mese precedente**, con dettaglio delle ore di lavoro prestate nell'esecuzione dell'opera o servizio, l'ammontare della retribuzione corrisposta in relazione alla prestazione e il dettaglio delle ritenute eseguite.

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, **sono irrogate sanzioni fino al 30% dell'importo non versato delle ritenute.**

Vengono, inoltre, riviste, rispetto al testo iniziale, anche **le soglie dimensionali minime delle imprese che, su opzione, possono avvalersi delle ordinarie procedure** di versamento delle ritenute applicate ai propri dipendenti.

Nello specifico, si tratta degli appaltatori/subappaltatori, che nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza:

- a. risultino in **attività da almeno 3 anni e 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;**
- b. non abbiano **iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi** 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.

Per ciò che riguarda la **possibilità di compensazione** tra **crediti fiscali e contributi previdenziali, assistenziali e i premi assicurativi**, questa viene **garantita alle imprese per cui ricorrono le condizioni sopradette** (ad esempio, più di 3 anni di esercizio dell'attività e assenza di cartelle di importo superiore a 50.000 euro).

Viceversa, per quelle che non sono in esercizio da più di 3 anni o che abbiano cartelle di importo superiore a

50.000 euro, la compensazione tra crediti fiscali e contributi previdenziali, assistenziali e i premi assicurativi continua ad essere vietata.

Nel complesso tale modifica pur escludendo l'inversione dell'obbligo di pagamento delle ritenute in capo al committente, continua ad incidere pesantemente sulla liquidità delle imprese coinvolte, laddove impone che queste debbano in ogni caso versare "cash" le ritenute per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera loro affidata, senza neppure poter utilizzare in compensazione i propri crediti fiscali.

A ciò si aggiunga l'onere di versamento delle ritenute per singolo committente, tramite specifici F24, che aggrava pesantemente la gestione amministrativa delle commesse, lungo tutta la filiera dei soggetti coinvolti. Problema reso più evidente per le imprese che impegnano i propri lavoratori in più appalti nel corso dello stesso mese o, addirittura, dello stesso giorno.

Tra l'altro, va sottolineato che i profili sanzionatori a carico del committente si tradurranno nella sostanza nel blocco del pagamento dei corrispettivi contrattuali, non avendo comunque il committente alcun potere di controllo sulla regolarità fiscale dell'appaltatore/subappaltatore.

La misura continua quindi a generare grandi criticità alle imprese, per l'estrema difficoltà applicativa, per l'onerosità degli adempimenti trasferiti, per l'irragionevolezza di addossare responsabilità e sanzioni ad imprese in regola per fenomeni dei quali non hanno alcun controllo, nonché per l'inefficacia di tali disposizioni sul piano della lotta all'evasione fiscale.

Sembra, tra l'altro, sia stato del tutto ignorato l'impatto, in termini di adattamento dei processi gestionali, che le nuove disposizioni, applicabili anche ai contratti in essere, generano sulle imprese.

E' necessario, quindi, che in occasione del successivo iter parlamentare vengano introdotti alcuni indispensabili correttivi: rendere possibile la compensazione delle ritenute con i crediti fiscali; eliminare l'obbligo di F24 per singolo committente e procrastinare l'entrata in vigore delle disposizioni al secondo semestre del 2020, con applicazione solo ai nuovi contratti stipulati a decorrere dal prossimo 1 gennaio.

[1] Cfr. ANCE, "Manovra 2020: Pubblicato in GU il DL Fiscale" - [ID N. 37489](#) del 29 ottobre 2019.