



Circolare Speciale **10/2020**

Ritenute negli appalti superiori a 200.000 euro

Il Decreto fiscale 2019 (D.L. 124/2019), convertito con modificazioni dalla L. 19.12.2019, n. 157, ha introdotto una nuova normativa sulle ritenute e compensazioni effettuate nell'ambito di appalti, subappalti e simili, di valore complessivo superiore a 200.000 euro, in presenza di determinate condizioni. In particolare, la normativa intende contrastare l'omesso o insufficiente versamento di ritenute fiscali mediante l'indebita compensazione.

Le norme si applicano ogni volta che soggetti committenti affidano a un'impresa il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000, con contratti di appalto, subappalto o di affidamento a consorzi (o rapporti negoziali comunque denominati), caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con utilizzo di beni strumentali dello stesso committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Con la Circolare Agenzia delle Entrate 12.02.2020, n. 1/E sono stati pubblicati i primi chiarimenti su vari aspetti della normativa, a partire dagli ambiti soggettivo e oggettivo di applicazione, illustrando gli adempimenti che devono essere attuati da committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatari e dagli altri soggetti compresi nella disciplina, mettendo in evidenza alcuni aspetti relativi al regime sanzionatorio in caso di non corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute e di tardivo versamento.

Gli obblighi previsti possono essere disapplicati se le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici consegnano al committente la certificazione, messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate, che attesta la sussistenza di specifici requisiti di regolarità fiscale.

Il certificato è messo a disposizione presso un qualunque ufficio territoriale della Direzione provinciale competente in base al domicilio fiscale dell'impresa, salvo diverso atto organizzativo adottato dal Direttore provinciale. Competente all'emissione del certificato per i grandi contribuenti è la Direzione regionale.

Indice

Ritenute e reverse charge negli appalti dal 2020

Pag. 2

Certificato di regolarità fiscale negli appalti

Pag. 14

RITENUTE E REVERSE CHARGE NEGLI APPALTI DAL 2020

Art. 17-bis D. Lgs. 9.07.1997, n. 241 - Art. 4, cc. 1-17 D.L. 26.10.2019, n. 124 conv. L. 19.12.2019, n. 157 - Ris. Ag. Entrate 23.12.2019, n. 108/E
Ris. Ag. Entrate 24.12.2019, n. 109/E - Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

Il D.L. 124/2019 introduce specifici obblighi a carico delle imprese che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000 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 del committente con utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo**. In particolare i committenti, con decorrenza dal 1.01.2020, sono tenuti a richiedere agli appaltatori, subappaltatori e affidatari copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute fiscali a carico dei lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione di un'opera o di un servizio. Le imprese appaltatrici, subappaltatrici o affidatarie sono tenute a versare tali ritenute con **distinte deleghe per ciascun committente**, senza effettuare alcuna compensazione nemmeno quando il credito derivi da obbligazioni contributive o assicurative.

SCHEMA DI SINTESI

RITENUTE D'ACCONTO LAVORATORI	⇒	Soggetti	⇒	Soggetti tenuti a effettuare le ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000 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 con l' utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.
	⇒	Copia deleghe di pagamento	⇒	Tali soggetti sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.
	⇒	Versamento	⇒	Il versamento di tali ritenute è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.
	⇒	Entrata in vigore	⇒	Dal 1.01.2020. ⇒ La norma è applicabile con riferimento alle ritenute operate a decorrere dal mese di gennaio 2020 (e, quindi, relativamente ai versamenti eseguiti nel mese di febbraio 2020), anche con riguardo ai contratti di appalto, affidamento o subappalto stipulati in un momento antecedente al 1.01.2020.
REVERSE CHARGE IVA	⇒	Servizi con prevalente utilizzo di manodopera	⇒	• Il reverse charge è applicabile anche alle prestazioni di servizi⁽¹⁾ , diversi da quelle di cui all'art. 17, c. 6, lett. da a) ad a-quater) D.P.R. 633/1972 (già suscettibili di applicazione del meccanismo), effettuate 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; .. con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma ⁽²⁾ .
	⇒	Esclusioni	⇒	Tale disposizione non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di cui all'art. 17-ter D.P.R. 633/1972 e alle agenzie per il lavoro di cui al D. Lgs. 276/2003.
	⇒	Efficacia	⇒	L'efficacia della disposizione è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione Europea, dell' autorizzazione di una misura di deroga .

Note

⁽¹⁾ La norma non opera distinzioni tra prestazioni di manodopera inquadrabili nell'oggetto dell'attività o ad essa estranee, ben potendo le prestazioni di servizi in commento essere espletate nell'ambito di funzioni strumentali all'oggetto dell'attività del committente: si pensi, a titolo esemplificativo, alle prestazioni di servizi nell'ambito della logistica e del facchinaggio, senz'altro sussumibili (sussistendo gli ulteriori requisiti) nella nuova previsione normativa, anche qualora rese nei confronti di committenti operanti in diversi settori di attività (produzione o distribuzione, ad esempio).

⁽²⁾ Non si ricade nella previsione normativa se il prestatore, dotato di una propria effettiva organizzazione imprenditoriale in termini di mezzi umani e tecnici, utilizza beni strumentali non riconducibili al committente, poiché di proprietà del prestatore medesimo, ovvero riconducibili a terzi non correlati in alcun modo con il committente.

SOGGETTI INCLUSI

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

SOGGETTI ESCLUSI

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

CATENE DI SOGGETTI

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

LIMITE DI € 200.000

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

PRESUPPOSTI DI APPLICABILITÀ DELLA DISCIPLINA

- Enti e società indicati nell'art. 73, c. 1 Tuir residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali o imprese agricole.
- Società e associazioni indicate nell'art. 5 Tuir residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali o imprese agricole.
- Persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 55 Tuir o imprese agricole.
- Persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano arti e professioni.
- Curatore fallimentare e commissario liquidatore residenti nel territorio dello Stato.

- Sono esclusi dall'ambito di applicazione della disposizione normativa i soggetti non residenti **senza stabile organizzazione in Italia** e quelli che si presumono residenti ai sensi dell'art. 73, c. 5-bis Tuir.
- Sono da ricomprendersi tra i soggetti non residenti esclusi dall'ambito di applicazione anche i soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia affidatari delle opere o dei servizi.
- Sono esclusi dall'ambito di applicazione i soggetti residenti che non esercitano attività d'impresa o non esercitano imprese agricole o non esercitano arti o professioni (**persone fisiche e società semplici** che non esercitano attività d'impresa o agricola o arti o professioni).
- Anche i **condomini** sono da escludersi dall'ambito di applicazione, non detengono in qualunque forma beni strumentali, in quanto non possono esercitare alcuna attività d'impresa o agricola o attività professionale.
- Per le medesime ragioni sono da escludersi dall'ambito di applicazione gli **enti non commerciali** (enti pubblici, associazioni, trust ecc.) limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta.

- Il soggetto che affida il compimento di una o più opere o di uno o più servizi, tramite contratto di subappalto o tramite affidamento a soggetti consorziati, non può che essere l'appaltatore o il consorzio, che sono quindi da ritenersi "committenti" nel senso fatto proprio dalla disciplina.
- Di conseguenza, allorché la normativa fa espresso riferimento ai "committenti" presso le cui sedi di attività è utilizzata la manodopera, gli stessi potranno essere indifferentemente gli originari committenti, gli appaltatori, i subappaltatori, i consorzi, i consorziati e le altre tipologie di soggetti che stipulano gli altri rapporti negoziali.

Rapporti a catena

- Nell'ambito dei rapporti a catena (ad esempio, committente, appaltatore, subappaltatore), ciascun soggetto della catena che dovesse rivestire il ruolo di "committente" (tipicamente il committente nei confronti dell'appaltatore e del subappaltatore e l'appaltatore nei confronti del subappaltatore) rientrerà nell'ambito di applicazione, in **presenza dei presupposti di applicabilità**.
- Tuttavia, al fine di evitare aggiramenti della soglia dei € 200.000, mediante il frazionamento dell'affidamento di opere o servizi di ammontare superiore alla soglia in più subaffidamenti di importi inferiori, la **soglia di € 200.000 sarà verificata unicamente nel rapporto tra originario committente**, anche se non rientrante nell'ambito di applicazione della disciplina e affidatario.

Qualora nel rapporto tra originario committente e affidatario si verifichi il predetto presupposto, gli **altri presupposti** di applicabilità riguardanti il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente e con l'utilizzo dei beni strumentali ad esso riconducibili saranno **verificati da ciascun committente** (committente originario, appaltatore, consorzio ecc.).

Importo annuo



- Il limite di € 200.000 è da intendersi in riferimento **all'importo annuo** delle opere o dei servizi - tramite appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati - affidati alla **singola impresa**.
- Per esigenze di semplificazione e per conferire elementi di certezza, l'arco temporale è riferito **all'anno solare** (1.01-31.12).
- Sempre per esigenze di semplificazione, **si farà riferimento ai mesi e non ai giorni; in presenza di contratti o modifiche contrattuali stipulati dopo il giorno 15 del mese si farà riferimento al mese successivo sia per il calcolo dei mesi sia per la decorrenza degli obblighi**.
- 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).

LIMITE DI € 200.000 (segue)

• Affidamento di opere

- L'affidamento riguarda «il compimento di una o più opere o di uno o più servizi»; rientreranno nell'ambito di applicazione della disposizione normativa in esame anche gli affidamenti **misti di opere e servizi**.
- L'affidamento deve essere poi riferito «a un'impresa». In presenza di affidamenti a più imprese, l'applicazione della disciplina sarà valutata per ciascuna di esse.

ATI

Nel caso di imprese associate in un'associazione temporanea di imprese, l'ATI sarà da intendersi unitariamente ai sensi della disposizione normativa in esame.

Professionisti

- Il riferimento all'"impresa" porta a **escludere dai soggetti affidatari gli esercenti arti o professioni**. Di conseguenza, i contratti d'opera di cui all'art. 2222 C.C. stipulati con esercenti arti e professioni non ricadono nell'ambito oggettivo di applicazione della disposizione normativa in esame.
- Viceversa, potranno ricadervi, in presenza dei presupposti di applicabilità della disciplina, i contratti d'opera stipulati con imprese, a condizione che le stesse utilizzino per l'esecuzione dell'opera o del servizio commissionato lavoratori aventi diritto alla percezione di redditi di lavoro dipendente o assimilati.

• Più opere affidate

- Qualora il committente affidi il compimento di più opere e servizi alla stessa impresa con diversi contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati **il limite di € 200.000 si ritiene riferito alla somma dell'importo annuo dei singoli contratti**.

• Superamento della soglia

- Nell'ipotesi in cui la somma dei contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati sia, complessivamente, superiore a € 200.000 annui, la norma deve essere applicata **in relazione a tutti i contratti** concessi e ancora in essere al momento del superamento della soglia.
- Ai fini del computo della predetta soglia, si farà riferimento a tutti i contratti in essere nell'anno, alle eventuali modifiche contrattuali sopraggiunte e a tutti i nuovi contratti stipulati nell'anno con ciascuna impresa.
- In presenza di contratti di durata annuale o pluriennale che presentino un prezzo predeterminato, il calcolo della soglia su base annua di € 200.000 avverrà secondo un meccanismo di *pro-rata temporis*.

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

Esempio n. 1

Calcolo pro-rata temporis del limite di € 200.000 (annui) in presenza di contratti con 2 imprese

- Il committente **A** stipula un contratto di durata annuale con l'impresa **B** il 16.02.2020, con scadenza 15.02.2021 che prevede un prezzo di € 300.000, al netto dell'Iva.
- In base al meccanismo del *pro-rata temporis*, all'anno 2020 sono imputabili € 250.000 ($300.000 \times 10/12$) e all'anno 2021 i restanti € 50.000; gli obblighi previsti dall'art. 17-bis decorreranno in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da erogare dopo il 1.03.2020 e cesseranno il 15.02.2021.

Esempio n. 2

Calcolo pro-rata temporis del limite di € 200.000 (annui) in presenza di più contratti

- Il 14.02.2020 è stipulato un contratto con scadenza 13.02.2021, che prevede un prezzo di € 100.000, al netto dell'Iva e il 16.06.2020 è stipulato un nuovo contratto con scadenza 15.06.2021, che prevede un prezzo di € 200.000, al netto dell'Iva (o sia concordata una modifica contrattuale che proroga la scadenza al 15.06.2021 e prevede un prezzo aggiuntivo di € 200.000, al netto dell'Iva).
- In base al meccanismo del *pro-rata temporis*:
 - .. alla data del 14.02.2020 all'anno 2020 sono imputabili € 91.667 ($€ 100.000 \times 11/12$) e all'anno 2021 i restanti € 8.333;
 - .. alla data del 16.06.2020 all'anno 2020 ai € 91.667 già imputati devono essere sommati ulteriori € 100.000 ($€ 200.000 \times 6/12$) e all'anno 2021 oltre ai € 8.333 già imputati devono essere sommati ulteriori € 100.000 ($€ 200.000 \times 6/12$).
- In questo caso, non troverà applicazione la disciplina, non essendo superata la soglia di € 200.000 né alla data del 14.02.2020 né alla data del 16.06.2020.

Esempio n. 3

Decorrenza degli obblighi

- Il committente **A** stipula un contratto con l'impresa **B** il 1.07.2020 con scadenza 31.12.2022, che prevede un prezzo complessivo di € 600.000, al netto dell'Iva.
- In base al meccanismo del *pro-rata temporis*, la soglia di € 200.000 su base annua è superata a decorrere dal 1.01.2021 (€ 120.000 sono imputabili all'anno 2020, € 240.000 sono imputabili all'anno 2021 e € 240.000 sono imputabili all'anno 2022); gli obblighi previsti decorreranno in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da erogare dopo il 1.01.2021 e cesseranno il 31.12.2022.

Esempio n. 4

Ripartizione del prezzo aggiuntivo

- Il 1.07.2020 è stipulato un contratto con scadenza 31.12.2022, che prevede un prezzo di € 200.000, al netto dell'Iva e il 1.07.2021 è stipulato un nuovo contratto sempre con scadenza 31.12.2022, che prevede un prezzo di € 400.000, al netto dell'Iva (o, in alternativa, qualora sia concordata una modifica contrattuale che prevede un prezzo aggiuntivo di € 400.000); in base al meccanismo del *pro-rata temporis* la soglia di € 200.000 su base annua è superata a decorrere dal 1.07.2021.
- Infatti, al 1.07.2020, in base al meccanismo del *pro-rata temporis*, il prezzo è così ripartito: € 40.000 imputabili all'anno 2020 (€ 200.000 x 6/30), € 80.000 imputabili all'anno 2021 (€ 200.000 x 12/30) e € 80.000 imputabili all'anno 2022 (€ 200.000 x 12/30). In questo caso non risulta superata la soglia di € 200.000 annui per tutti i 2 anni.
- Tuttavia, il 1.07.2021 occorre procedere al ricalcolo del *pro-rata temporis*, senza però che si verifichi un effetto retroattivo. Per l'anno 2021 il prezzo complessivo su base annua dei due contratti sarà pari a: € 80.000 già imputati all'anno 2021 relativi al contratto stipulato il 1.07.2020, cui si aggiungeranno € 133.333 (€ 400.000 x 6/18) imputabili al 2021, relativi al contratto stipulato il 1.07.2021 (o alla modifica contrattuale). Per l'anno 2022 il prezzo complessivo su base annua dei 2 contratti sarà pari a: € 80.000 già imputati all'anno 2022, relativi al contratto stipulato il 1.07.2020, cui si aggiungeranno € 266.667 (€ 400.000 x 12/18) imputabili al 2022 relativi al contratto stipulato il 1.07.2021 (o alla modifica contrattuale).
- Gli obblighi previsti decorreranno in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da erogare dopo il 1.07.2021 e cesseranno il 31.12.2022.

Esempio n. 5

Prezzo non determinato

- Il committente **A** stipula un contratto con l'impresa **B** il 1.03.2020, con scadenza 28.02.2022, che non prevede un prezzo predeterminato.
- Gli obblighi previsti decorreranno in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da erogare dopo il superamento dei pagamenti da **A** in favore di **B** della soglia di € 200.000 e cesseranno il 28.02.2022.

CONTRATTI DI APPALTO, SUBAPPALTO AFFIDAMENTO

• Contratti

- Ciò che assume esclusiva rilevanza ai fini dell'applicabilità della disciplina non è il *nomen iuris* attribuito dalle parti ai contratti stipulati, ma l'effettivo ricorrere nei contratti comunque denominati del prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Perciò, a mero titolo di esempio, potrà rientrare nel predetto ambito di applicazione il contratto di cessione dei beni con posa in opera, qualora ricorrano tutti i presupposti di applicabilità.

• Somministrazione di lavoro

Esclusione

- L'espressa esclusione dall'ambito di applicazione dei contratti di somministrazione di lavoro comporta che **non rientrino nel campo di applicazione della disciplina i contratti di somministrazione lavoro**, stipulati ai sensi dell'art. 30 D. Lgs. 81/2015, i quali si caratterizzano per la circostanza che l'agenzia di somministrazione autorizzata «mette a disposizione di un utilizzatore uno o più lavoratori suoi dipendenti, i quali, per tutta la durata della missione, svolgono la propria attività nell'interesse e sotto la direzione e il controllo dell'utilizzatore».
- Per le medesime ragioni, non rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina le altre tipologie di contratti aventi ad oggetto la fornitura di manodopera posta in essere da soggetti espressamente autorizzati in base a leggi speciali (es.: lavoratori temporanei portuali di cui alla L. 84/1994).

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

CONTRATTI DI APPALTO, SUBAPPALTO E AFFIDAMENTO (segue)

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

PREVALENTE UTILIZZO DI MANODOPERA

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

PRESSO LE SEDI DI ATTIVITÀ DEL COMMITTENTE

UTILIZZO DI BENI STRUMENTALI DI PROPRIETÀ DEL COMMITTENTE

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

• Somministrazioni illecite

- Viceversa, rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina tutte le ipotesi di somministrazione illecita di lavoro, la quale si verificherà al ricorrere dei presupposti di applicabilità e a prescindere dalla specifica tipologia contrattuale prescelta dalle parti.
- Tra le predette ipotesi rientreranno anche i contratti tipici di somministrazione di lavoro, come quelli sopra menzionati, allorché i predetti contratti siano effettuati in violazione sostanziale della normativa settoriale di riferimento e fermi in ogni caso restando i presupposti di applicabilità.

• Tipologie di contratti

- I contratti con «prevalente utilizzo di manodopera» nell'ambito della disposizione normativa sono quelli labour intensive che riguardano maggiormente i settori della logistica, dei servizi alle imprese, nonché nei settori alimentare e meccanica, settori in cui sono stati evidenziati maggiormente i comportamenti che la disposizione normativa in esame intende contrastare.
- Il prevalente utilizzo della manodopera, al pari degli ulteriori requisiti dell'impiego presso le sedi del committente e di beni strumentali ad esso riconducibili, è riferito a tutte le tipologie di contratti: appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati, rapporti negoziali comunque denominati.

• Prevalenza

- Il concetto della "prevalenza", si pone in relazione ai contratti misti di affidamento del compimento di opere e servizi o ai contratti di affidamento di opere, dal momento che nel caso di affidamento del compimento di servizi (tipicamente nell'ambito dei contratti di appalto di servizi e similari) l'utilizzo della manodopera è esclusivo o quasi.
- Al fine di determinare la prevalenza, occorrerà fare riferimento al **numeratore alla retribuzione lorda** riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato, e al **denominatore al prezzo complessivo** dell'opera (o dell'opera e del servizio nel caso di contratti misti).

La prevalenza si intenderà superata quando il rapporto tra numeratore e denominatore è **superiore al 50%**.

• Manodopera

- Per "manodopera" si deve intendere tutta la manodopera per cui vige l'obbligo di applicazione e versamento delle ritenute fiscali, obbligo che ricorrerà non solo quando il lavoratore è inquadrato come lavoratore dipendente o in una delle categorie di soggetti che percepiscono reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, ma anche nel caso in cui il lavoratore abbia un formale inquadramento lavorativo differente (es.: lavoro autonomo), ma nei fatti presti attività di lavoro dipendente presso il committente.

Il concetto di "manodopera" ricomprende tutte le tipologie di lavoro: manuale e intellettuale.

- Le sedi di attività del committente coincidono con tutte le sedi destinate allo svolgimento della sua attività imprenditoriale o agricola o professionale.

Vi rientrano, tra le altre, la sede legale, le sedi operative, gli uffici di rappresentanza, i terreni in cui il committente svolge l'attività agricola, i cantieri, le piattaforme e ogni altro luogo comunque riconducibile al committente destinati allo svolgimento dell'attività d'impresa, agricola o professionale.

• Beni strumentali

- I beni strumentali saranno ordinariamente macchinari e attrezzature che permettono ai lavoratori di prestare i loro servizi, ma ciò non esclude che siano utilizzate altre categorie di beni strumentali.

• Riconducibilità al committente

- La riconducibilità dei beni strumentali ai committenti potrà avvenire a qualunque titolo giuridico: **proprietà**, possesso, detenzione.
- È in ogni caso necessario che i beni strumentali **non siano viceversa esclusivamente riconducibili** a qualunque titolo giuridico agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari e agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali comunque denominati.

Qualora i lavoratori utilizzino i 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, l'**occasionale utilizzo** di beni strumentali riconducibili al committente o l'utilizzo di beni strumentali del committente, **non indispensabili** per l'esecuzione dell'opera o del servizio, **non comportano il ricorrere della condizione di applicabilità**.

OBBLIGHI

VERSAMENTO DELLE RITENUTE

• Modalità	<ul style="list-style-type: none"> I versamenti delle ritenute sono effettuati dall'impresa cumulativamente per le ritenute dovute in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso uno stesso committente. 	<ul style="list-style-type: none"> Invece, la quota di ritenute alla quale non è applicabile la disciplina è versata cumulativamente dall'impresa, con un modello F24 separato, senza far riferimento ad alcun committente.
	<ul style="list-style-type: none"> Pertanto, potrà essere compilato un solo modello F24 per ciascun committente indicando il codice fiscale dello stesso nel campo «Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare» del modello F24, unitamente al codice identificativo «09», da riportare nel campo «codice identificativo» dello stesso modello F24. È possibile predisporre distinti modelli F24 per ciascun committente o un modello F24 cumulativo per tutti i contributi e premi dovuti dall'impresa. In tale ultimo caso, sarà onere dei contribuenti ricostruire le modalità di calcolo utilizzate in sede di controllo. 	
• Codice identificativo	<ul style="list-style-type: none"> Per consentire all'impresa di effettuare i versamenti, nel modello "F24" il committente a cui si riferiscono, utilizza il codice identificativo "09" denominato "Committente". 	
	Compilazione del modello F24	<ul style="list-style-type: none"> Nel campo "codice fiscale", è 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", è indicato il codice fiscale del soggetto committente, unitamente al codice identificativo "09", da riportare nel campo "codice identificativo".
	Consultazione modello F24	I modelli "F24" compilati 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.

DIVIETO DI COMPENSAZIONE

<ul style="list-style-type: none"> Per le imprese appaltatrici o affidatarie e per le imprese subappaltatrici è esclusa la facoltà di avvalersi dell'istituto della compensazione quale modalità di estinzione delle obbligazioni relative a contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori, maturati in relazione ai medesimi dipendenti per i quali le ritenute sono versate dall'impresa appaltatrice. 	<ul style="list-style-type: none"> Detta esclusione opera con riguardo a tutti i contributi previdenziali e assistenziali e ai premi assicurativi maturati, nel corso della durata del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati. 	
	Le obbligazioni relative ai contributi previdenziali e assistenziali sono quelle di fonte legale; restano, perciò, esclusi dall'ambito di applicazione della disposizione normativa i contributi di fonte contrattuale (es.: i contributi a casse sanitarie e i contributi a forme di previdenza complementare).	
Crediti d'imposta	Per quanto riguarda i crediti d'imposta, non si ravvisano motivi di ordine sistematico che giustifichino eccezioni a tale divieto.	
Crediti sostituti d'imposta	Il divieto di compensazione, non è applicabile per i crediti maturati dall'impresa in qualità di sostituto d'imposta.	
Altri crediti	<ul style="list-style-type: none"> Non sono ammesse eccezioni per gli altri crediti maturati dalle imprese utilizzabili in compensazione tramite modello F24, quali, a titolo esemplificativo, i crediti tributari (Iva, imposte dirette), i crediti derivanti da agevolazioni e i crediti maturati per contributi e premi assicurativi obbligatori. Tali crediti, in nessun caso, potranno essere utilizzati ai fini del pagamento delle ritenute derivanti da contratti di appalto, ma dovranno essere compensati con altri debiti tributari e contributivi dell'impresa, fermi restando gli eventuali specifici divieti previsti da altre disposizioni dell'ordinamento. 	
Le disposizioni non si applicano ai soggetti per i quali non operano i nuovi obblighi per effetto della certificazione del possesso dei relativi requisiti.		

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

Esempio n. 1

Compilazione del modello F24

Dati

- Alfa S.r.l., in relazione ai lavori effettuati nel mese di gennaio 2020 (con cedolino pagato a febbraio 2020) presso il cantiere della Beta S.r.l.:
- .. conteggia le ore di ciascun operaio su tale cantiere;
- .. determina l'Irpef in base alle ore lavorate da tali dipendenti nell'opera prestata sul cantiere;
- .. presenta autonomo mod. F24 entro il 16.03.2020 (senza compensazioni);
- .. entro il 21.03.2020 trasmette copia del mod. F24 e l'apposito prospetto di calcolo alla Beta S.r.l..

CONTRIBUENTE										
CODICE FISCALE		0 0 1 2 3 4 5 0 7 8 9								barrare in caso di anno d'imposta non coincidente con anno solare
DATI ANAGRAFICI										
Alfa s.r.l.										
data di nascita		sesso (M o F)		comune (o Stato estero) di nascita				prov.		
giorno		mese		anno						
comune		prov.		via e numero civico						
DOMICILIO FISCALE		Milano		M I		Via Verdi, n. 101				
CODICE FISCALE del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare		0 0 2 3 2 4 5 0 6 4 5								codice identificativo 0 9
SEZIONE ERARIO										
P. Iva del committente		codice tributo	rateazione/regione/prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati		importi a credito compensati			
Beta		1001	02	2020	1.892,24					
IMPOSTE DIRETTE - IVA										
RITENUTE ALLA FONTE										
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI										
codice ufficio		codice atto		TOTALE A		1.892,24 B		+/- SALDO (A-B)		
								+ 1.892,24		
...omissis...										
SEZIONE REGIONI										
codice regione	codice tributo	rateazione/prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati						
1 0	3802	02	2019	118,00						
TOTALE E				F				+ 118,00		
SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI										
codice ente/codice comune		IDENTIFICATIVO OPERAZIONE		codice tributo	rateazione/mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati			
C 1 1 8				3848	02	2019	14,50			
detrazione				TOTALE G		H		+ 14,50		
FIRMA					SALDO FINALE					
					EURO + 2.024,74					
ESTREMI DEL VERSAMENTO (DA COMPILARE A CURA DI BANCA/POSTE/AGENTE DELLA RISCOSSIONE)										
DATA			CODICE BANCA/POSTE/AGENTE DELLA RISCOSSIONE			Pagamento effettuato con assegno				
giorno			AZIENDA			n.ro				
mese			CAB/SPORTELLO			<input type="checkbox"/> bancario/postale				
anno						<input type="checkbox"/> circolare/vaglia postale				
1 6 0 3 2 0 2 0						tratto / emesso su _____				
						cod. ABI _____ CAB _____				

Non utilizzabili in compensazione

Esempio n. 2

Crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta

Codice F24	Descrizione codice
1250	Acconto imposte sui trattamenti di fine rapporto
1304	Eccezioni di ritenute effettuate da sostituti d'imposta con domicilio fiscale in Sicilia Sardegna o Valle d'Aosta di competenza esclusiva erariale
1614	Eccezione di ritenute alla fonte di competenza della regione Sicilia
1627	Eccezione di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati - art. 15, comma 1, lettera b) d.lgs. n. 175/2014
1628	Eccezione di versamenti di ritenute da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi - art. 15, comma 1, lettera b) d.lgs. n. 175/2014
1629	Eccezione di versamenti di ritenute su redditi di capitale e di imposte sostitutive su redditi di capitale e redditi diversi - art. 15, comma 1, lettera b) d.lgs. n. 175/2014
1631	Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1, lett. a) d.lgs. n.175/2014
1632	Credito per famiglie numerose riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui all'art. 12, c. 3, del TUIR
1633	Credito per canoni di locazione riconosciuto dal sostituto d'imposta di cui all'art. 16, c. 1-sexies, del TUIR
1634	Credito d'imposta per ritenute IRPEF su retribuzioni e compensi al personale di cui all'art. 4, c. 1, dl n. 457/1997
1669	Eccezione di versamenti di addizionale regionale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, comma 1, lettera b) d.lgs. n. 175/2014
1671	Eccezione di versamenti di addizionale comunale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, comma 1, lettera b) d.lgs. n. 175/2014
1678	Eccezione di versamenti di ritenute di imposte erariali da utilizzare in compensazione
1962	Eccezione di ritenute alla fonte di competenza della regione Valle d'Aosta
1963	Eccezione di ritenute alla fonte di competenza della regione Sardegna
3796	Somme a titolo di addizionale regionale all'IRPEF rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1, lett. a) d.lgs. n. 175/2014
3797	Somme a titolo di addizionale comunale all'IRPEF rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art. 15, comma 1, lett. a) d.lgs. n. 175/2014
4331	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d'imposta Sicilia Sardegna e Valle d'Aosta impianti fuori regione
4631	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto di imposta impianti in Sicilia
4931	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto di imposta impianti in Sicilia Sardegna e Valle d'Aosta
4932	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d' imposta impianti in Valle d'Aosta
6781	Eccezione di versamenti di ritenute di lavoro dipendente, assimilati e assistenza fiscale scaturente dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione n. 9/e del 18 Gennaio 2005)
6782	Eccezione di versamenti di ritenute di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi scaturente dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 semplificato (risoluzione n. 9/e del 18 Gennaio 2005)
6783	Eccezione di versamenti di ritenute su redditi di capitale scaturente dalla dichiarazione del sostituto d'imposta - mod. 770 ordinario (risoluzione n. 9/e del 18 Gennaio 2005)
6787	Credito derivante dalle ritenute restituite dai sostituti d'imposta applicate agli interessi di cui al decreto legislativo 30 Maggio 2005, 143
6788	Credito derivante dalle ritenute restituite dai sostituti d'imposta applicate ai canoni di cui al decreto legislativo 30 Maggio 2005, n. 143
1655	RECUPERO DA PARTE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA SOMME EROGATE BONUS 80 euro

COMUNICAZIONE AL COMMITTENTE

- Al fine di consentire al committente il riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese, **entro i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento**, l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:
 - .. le **deleghe di pagamento**;
 - .. un **elenco nominativo** di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente.
 - L'elenco deve contenere:
 - .. il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato;
 - .. l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione;
 - .. il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.
- In caso di pagamento delle retribuzioni effettuato il mese successivo a quello di riferimento della "busta paga", occorrerà fare riferimento al 2° mese precedente.
- Imponibile ai fini fiscali come risultante dalla "busta paga" del lavoratore.
- In caso di pagamento delle retribuzioni effettuato il mese successivo a quello di riferimento della "busta paga", occorrerà fare riferimento al 2° mese precedente.

Di conseguenza, qualora il pagamento delle retribuzioni sia effettuato il mese successivo alla prestazione dell'opera, il predetto termine scadrà ordinariamente il 2° mese successivo a quello di riferimento della busta paga.

Retribuzione e ritenute	<ul style="list-style-type: none"> La quota di retribuzione esposta in "busta paga" e le relative ritenute collegate alla prestazione resa nei confronti di ciascun committente sono determinate: <ul style="list-style-type: none"> .. escludendo le retribuzioni arretrate o differite e l'indennità di fine rapporto. Devono, invece, essere incluse le trattenute a titolo di addizionali regionali e comunali all'Irpef; .. 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).
--------------------------------	---

Esempio n. 3

Ritenute soggette agli obblighi della disciplina

Dati Solo per il committente Alfa ricorrono i presupposti di applicabilità della disciplina.

	(X)				(Y)	(X)/(Y)	(Z)	(W)	(Z)*(X)/(Y)	(W)*(X)/(Y)
Lavoratori	Committ. Alfa (ore lavorate)	Committ. Beta (ore lavorate)	Committ. Gamma (ore lavorate)	Assenze (ore)	Totale ore	% ore lavorate attribuibili ad Alfa	Retribuz. (imponibile fiscale)	Ritenute fiscali	Retribuz. attribuibile ad Alfa	Ritenute fiscali attribuibili ad Alfa
A	50	50	50	50	200	25%	1.800	500	450	125
B	100	40	40	20	200	50%	1.500	400	750	200
C	0	80	80	40	200	0%	1.500	300	0	0
D	150	0	0	50	200	75%	2.000	600	1.500	450
							Totale	1.800	2.700	775

- Il lavoratore C non entrerà nell'ambito di applicazione della disciplina, perché non ha prestato alcuna opera a favore del committente Alfa; per i lavoratori A, B e D, l'ammontare delle retribuzioni e delle ritenute fiscali attribuibili al committente Alfa saranno calcolate rapportando le ore lavorate presso il committente Alfa al totale delle ore lavorate nel mese (comprese le assenze).
- Su un ammontare totale di ritenute fiscali pari a € 1.800, solo € 775 saranno versate senza alcuna possibilità di compensazione (salvo che non si tratti dei crediti maturati in qualità di sostituti d'imposta) e la copia della relativa delega di pagamento sarà consegnata al committente; le restanti ritenute fiscali, pari a € 1.025, saranno versate cumulativamente, senza fare riferimento ad alcun committente.

Esempio n. 4



Esempio di comunicazione dei dati al committente

Dati informativi								
Cantiere sito in via ... Europa, n. 10 - 46100 Mantova (MN).....						Dati riferiti al mese di ... gennaio 2020.....		
Invio tramite PEC della presente comunicazione il ... 20.03.2020.....								
N.	Dipendente	Codice fiscale	Retribuzione oraria	Ore lavorate in cantiere	Retribuzione lorda	Ritenute operate nel mese		
			A	B	C = A x B	1001	Add.le reg.	Add.le com.
1	Mario Rossi	RSSMRA80A07F205O	17,42	100,00	1.742,00	470,19	33,00	5,00
2	Verdi Luigi	VRDLGU80A01E897T	14,06	40,00	562,40	134,93	13,00	3,00
3	Paolo Scuri	SCRPLA81A01F205H	25,85	160,00	4.136,00	1.287,12	72,00	6,50
Totale						1.892,24	118,00	14,50

Versamento effettuato in data 16.03.2020 per € 1.892,24 + 118,00 + € 14,50. Si allega mod. F24.

SOSPENSIONE DEI PAGAMENTI

• Mancato versamento

- Ricadono in capo al committente originario o appaltatore specifici obblighi qualora entro i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento:
 - .. sia maturato il diritto a ricevere corrispettivi dall'impresa appaltatrice o affidataria e questa o le imprese subappaltatrici non abbiano ottemperato all'obbligo di trasmettere al committente le deleghe di pagamento e le informazioni relative ai lavoratori impiegati;
 - .. risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa.
- **Il committente deve:**
 - .. **sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati** dall'impresa appaltatrice o affidataria **fino a concorrenza del 20%** del valore complessivo dell'opera o del servizio, ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa;
 - .. darne comunicazione entro 90 giorni all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei suoi confronti.

• Diritto di compensi

- Il diritto a ricevere i corrispettivi si intende maturato quando è certo, liquido ed esigibile.
- Non rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina gli eventuali pagamenti già avvenuti a titolo di anticipo rispetto al compimento dell'opera o del servizio.

• Soggetto

- La sospensione dei pagamenti è effettuata dal soggetto (committente originario o appaltatore) presso cui si verificano i presupposti di applicabilità della disciplina.
 - Perciò, ad esempio, nel caso in cui i presupposti di applicabilità si dovessero verificare in capo all'originario committente, lo stesso sospenderà i pagamenti da effettuare all'appaltatore; questi sarà, a sua volta, legittimato a sospendere i pagamenti nei confronti dei subappaltatori finché questi ultimi non avranno correttamente adempiuto ai loro obblighi.
 - Viceversa, nel caso in cui i presupposti di applicabilità si dovessero verificare in capo all'appaltatore, sarà solo l'appaltatore legittimato a sospendere i pagamenti nei confronti dei subappaltatori finché questi ultimi non avranno correttamente adempiuto ai loro obblighi.

• Durata

- La sospensione del pagamento è effettuata finché perdura l'inadempimento riscontrato dal committente.

• Importo

- Nell'ipotesi di **ritenute non versate** rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa, il committente tratterrà il minore tra i due menzionati importi.
- Nell'ipotesi in cui **non gli sia stata trasmessa la documentazione**, invece, non potrà che trattenere il 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio.

• Azioni esecutive

- È preclusa all'impresa appaltatrice o affidataria ogni azione esecutiva finalizzata al soddisfacimento del credito il cui pagamento è stato sospeso, fino a quando non sia stato eseguito il versamento delle ritenute.

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

SANZIONI

• Fattispecie

- In caso di inottemperanza agli obblighi previsti, il committente è obbligato al pagamento di una somma **pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice** o affidataria o subappaltatrice per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse, nonché di tempestivo versamento, **senza possibilità di compensazione**.

La disposizione, di natura sanzionatoria, si applica esclusivamente nelle ipotesi in cui l'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice abbia commesso le richiamate violazioni, ivi compresa la violazione del divieto di compensazione, e le siano state irrogate le correlate sanzioni.

• Calcolo

- Il committente è, dunque, tenuto a versare una somma calcolata e riferita alla quota-parte di ritenute fiscali - riferibili ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio presso il medesimo - non correttamente determinate, eseguite e versate.

• Esclusioni

- Tale somma non è dovuta quando, nonostante il committente non abbia correttamente adempiuto agli obblighi, l'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice **abbia correttamente assolto gli obblighi**, ovvero si sia avvalsa dell'istituto del **ravvedimento operoso**, per sanare le violazioni commesse prima della contestazione da parte degli organi preposti al controllo.
- Restano, altresì, fuori dall'ambito di applicazione della stessa tutte le altre violazioni tributarie da parte dell'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice non espressamente menzionate (es.: la violazione degli obblighi dichiarativi in qualità di sostituto d'imposta).

• Natura

- La sanzione rientra tra quelle amministrative non tributarie, in quanto non strettamente correlata alla violazione di norme disciplinanti il rapporto fiscale, con conseguente applicazione delle disposizioni generali della L. 24.11.1981, n. 689. Alla stessa, pertanto, non possono essere applicati i principi stabiliti dal D. Lgs. 472/1997.

• Periodo transitorio



- Nel caso in cui, nei primi mesi di applicazione della norma (e, in ogni caso, **non oltre il 30.04.2020**), l'appaltatore abbia correttamente determinato ed effettuato i versamenti delle ritenute fiscali (salvo il divieto di compensazione e connesse eccezioni), **senza utilizzare per ciascun committente distinte deleghe**, al committente **non sarà contestata la violazione** connessa all'inottemperanza agli obblighi a condizione che sia fornita al committente medesimo, entro il predetto termine, la comunicazione con i relativi dati.

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

MODALITÀ

- Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate possono essere disciplinate ulteriori modalità di trasmissione telematica delle informazioni da trasmettere al committente che consentano modalità semplificate di riscontro dei dati.

CONTROLLI DEL COMMITTENTE

- Espressa finalità dell'obbligo di comunicazione dei dati è consentire al committente il riscontro **dell'ammontare complessivo degli importi versati** dalle imprese appaltatrici o affidatarie e dalle imprese subappaltatrici.

- Il committente assolverà il suo obbligo di riscontro dopo aver verificato:

.. che la **retribuzione** oraria corrisposta a ciascun lavoratore **non sia manifestamente incongrua** rispetto all'opera prestata dal lavoratore;

- In particolare, ancorché il riscontro dovrà basarsi su elementi cartolari (ad esempio, sulla verifica della corrispondenza tra le deleghe di versamento e la documentazione fornita), lo stesso dovrà essere accompagnato da una valutazione finalizzata a verificare, tra l'altro, la **coerenza** tra l'ammontare delle retribuzioni e gli elementi pubblicamente disponibili (come nel caso di contratti collettivi), l'**effettiva presenza** dei lavoratori presso la sede del committente.

.. che le **ritenute fiscali** per ciascun lavoratore non siano manifestamente **incongrue** rispetto all'ammontare della relativa retribuzione corrisposta;

- In caso di ritenute fiscali manifestamente incongrue rispetto alla retribuzione imponibile ai fini fiscali, il committente sarà tenuto a **richiedere le relative motivazioni** e gli affidatari saranno tenuti a fornirle. Per esigenze di semplificazione, le ritenute fiscali **non saranno manifestamente incongrue** allorché **siano superiori al 15%** della retribuzione imponibile ai fini fiscali.

.. che le **ritenute fiscali siano state versate** senza alcuna possibilità di compensazione, salvo che non si tratti di crediti maturati in qualità di sostituti d'imposta.

- **Il committente non è tenuto a verificare** la spettanza e la congruità dei crediti utilizzati in compensazione.

Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

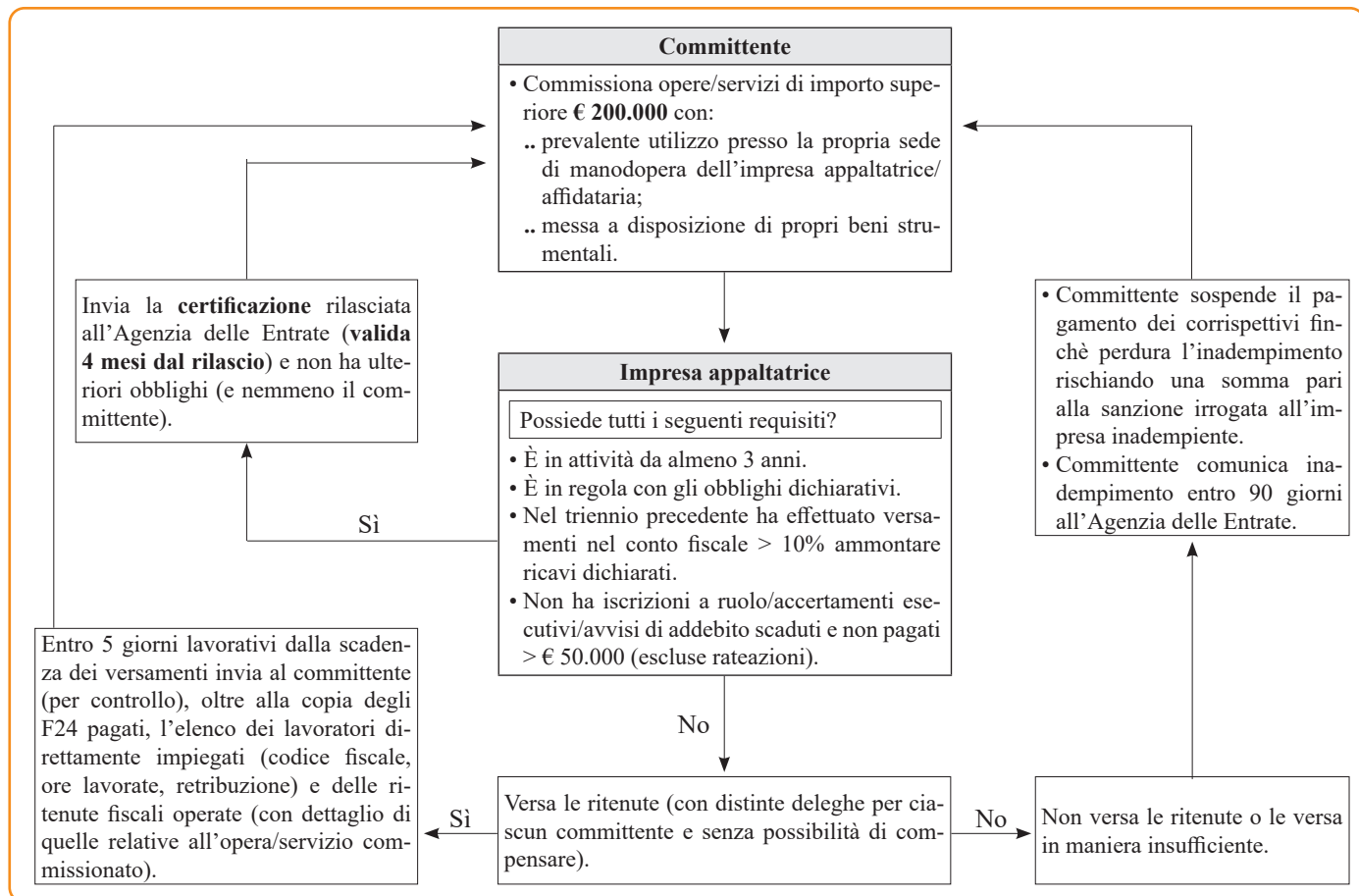
**ESONERO
A SEGUITO
DI CERTIFICAZIONE**

- I nuovi obblighi non si applicano qualora le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici comunicchino al committente, **allegando la relativa certificazione**, la sussistenza, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza prevista per l'invio delle deleghe al committente, dei seguenti requisiti:
 - .. risultino **in attività da almeno 3 anni**;
 - .. siano in **regola con gli obblighi dichiarativi**;
 - .. 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 **non inferiore al 10%** dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;
 - .. **non abbiano 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 per importi **superiori a € 50.000**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Tali disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Le condizioni per l'esenzione devono sussistere congiuntamente .	
Operatività	L'impresa che effettua i lavori o le opere deve risultare operativa negli ultimi 3 anni coerentemente ai criteri delineati dal provv. Ag. Entrate 12.06.2018.
Soglia del 10%	I versamenti eseguiti in conto fiscale non riguardano esclusivamente le imposte sui redditi, ma qualsivoglia somma sia versata con il modello F24 (e quindi, a titolo esemplificativo, anche l'Iva, e le stesse ritenute fiscali, contributi previdenziali e altro).
Certificazione	A decorrere dalla data di applicazione della nuova disposizione, la certificazione della sussistenza dei requisiti per l'esonero dai nuovi obblighi è messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle Entrate e ha validità di 4 mesi dalla data del rilascio.

Tavola

Sintesi sinottica delle novità dal 2020



CERTIFICATO DI REGOLARITÀ FISCALE NEGLI APPALTI

Art. 17-bis, c. 5 D. Lgs. 9.07.1997, n. 241 - Art. 4 D.L. 26.10.2019, n. 124 conv. L. 19.12.2019, n. 157 - Provv. Ag. Entrate 6.02.2020, prot. 54730
Circ. Ag. Entrate 12.02.2020, n. 1/E

I soggetti di cui all'art. 23, c. 1 Tuir residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato, che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000 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 con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma, dal 1.01.2020 devono richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute trattenute ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o dei servizi. Entro i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento, l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente le deleghe di pagamento e un elenco nominativo di tutti i lavoratori, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere o servizi, con il dettaglio di specifici dati. **I nuovi obblighi non si applicano se le imprese appaltatrici o subappaltatrici consegnano al committente la certificazione, messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, che attesta la sussistenza di specifici requisiti.**

SCHEMA DI SINTESI

REQUISITI Art. 17-bis, c. 5, lett. a) e b) D. Lgs. 241/1997	⇒ Esistenza in vita da almeno 3 anni ⁽²⁾	⇒ La verifica fa riferimento all'ultimo giorno del mese oggetto della richiesta, procedendo a ritroso di 3 anni.
	⇒ Regolarità degli obblighi dichiarativi ⁽²⁾	⇒ Deve essere certificato che risultino presentate le dichiarazioni dei redditi nell'ultimo triennio, procedendo a ritroso con riferimento all'ultimo giorno del mese oggetto della richiesta.
	⇒ Versamenti in conto fiscale non inferiori al 10% dei ricavi e compensi ⁽²⁾	<ul style="list-style-type: none"> • Per effettuare il confronto tra versamenti registrati in conto fiscale e ricavi e compensi percepiti sono considerati i periodi di imposta cui si riferiscono le dichiarazioni presentate nell'ultimo triennio. • Deve essere verificato che il totale dei versamenti in conto fiscale registrati nei periodi di imposta cui si riferiscono le dichiarazioni presentate nell'ultimo triennio non sia inferiore al 10% del totale complessivo dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime.
	⇒ Assenza debiti non soddisfatti ⁽³⁾	<ul style="list-style-type: none"> • Rilevano le 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 per importi superiori a € 50.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. • Le disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza. • Pertanto, rilevano esclusivamente i debiti riferiti a imposte, ritenute e contributi previdenziali, escludendo interessi, sanzioni ed oneri diversi. • La sussistenza del requisito deve essere verificata con riferimento all'ultimo giorno del mese oggetto della richiesta.
CERTIFICATO	⇒ Emissione ⁽¹⁾	<ul style="list-style-type: none"> • Il certificato è messo a disposizione presso un qualunque ufficio territoriale della Direzione provinciale competente in base al domicilio fiscale dell'impresa, salvo diverso atto organizzativo adottato dal Direttore provinciale. • Competente all'emissione del certificato per i grandi contribuenti è la Direzione regionale, che già provvede al rilascio di altre certificazioni, quali la certificazione dei carichi pendenti, dell'esistenza di contestazioni in caso di cessione d'azienda, o attestante l'iscrizione all'Anagrafe Tributaria al fine di poter fruire delle agevolazioni previste dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni.
	⇒ Durata	⇒ La certificazione ha una validità di 4 mesi dalla data del rilascio.
	⇒ Imposizione	⇒ La certificazione è esente da imposta di bollo e dai tributi speciali considerato che la sua emissione è determinata da un obbligo di legge.

Note

- ⁽¹⁾ L'impresa può segnalare all'ufficio che ha emesso il certificato eventuali ulteriori dati che ritiene non essere stati considerati. L'ufficio verifica tali dati e richiede, laddove necessario, conferma delle informazioni relative ai carichi affidati agli agenti della riscossione. L'Agente della riscossione fornisce riscontro all'ufficio sulla consistenza dei carichi e relativi dettagli, secondo tempi e modalità definiti d'intesa. Qualora ricorrano i presupposti, l'ufficio procede all'emissione di un nuovo certificato.
- ⁽²⁾ I requisiti di cui alla lett. a) sono verificati sulla base dei dati presenti nel sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria.
- ⁽³⁾ I requisiti di cui alla lett. b) sono verificati sulla base dei dati trasmessi dall'Agenzia Entrate-Riscossione e da Riscossione Sicilia S.p.a.

REQUISITI

ATTIVITÀ

- Le imprese devono risultare in attività da almeno 3 anni.

REGOLARITÀ

- Le imprese devono essere in regola con gli obblighi dichiarativi.

VERSAMENTI IN CONTO FISCALE

- Requisito**
 - Nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio devono risultare complessivi **versamenti** registrati nel **conto fiscale** per un importo **non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime**.

- Versamenti**
 - Per verificare tale requisito si farà riferimento al **numeratore ai complessivi versamenti** effettuati tramite modello F24 per **tributi, contributi e premi assicurativi Inail, al lordo dei crediti compensati**, nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio.

Debiti iscritti a ruolo	Non sono considerati i pagamenti dei debiti iscritti a ruolo.
Consolidato fiscale	Per i soggetti aderenti al consolidato fiscale (art. 117 e seguenti Tuir), ai fini della determinazione dei complessivi versamenti del numeratore, può essere fatta valere anche l'“imposta teorica” corrispondente al reddito complessivo proprio (art. 121 Tuir) attribuito al consolidato fiscale.
Dichiarazioni presentate	Nell'ultimo triennio potrebbero essere scaduti i termini per la presentazione di due sole dichiarazioni. Si pensi, ad esempio, a un'impresa costituita il 1.01.2017 e che, a febbraio 2020, risulta avere più di 3 anni di vita, ma risulta aver presentato le dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta 2017 e 2018. In tale ipotesi il riscontro sarà effettuato su 2 dichiarazioni.

- Ricavi**
 - Per il calcolo, al **denominatore** si devono considerare i **ricavi o compensi complessivi** risultanti dalle dichiarazioni presentate nel medesimo triennio.

DEBITI NON SODDISFATTI

- Iscrizioni a ruolo**
 - Non devono risultare 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 per importi superiori a € 50.000,00, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione.

- Piani di rateazione**
 - Le disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

COMUNICAZIONE

- Sussistenza**
 - È esclusa l'applicazione della disciplina qualora le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici comunicino al committente, allegando la certificazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, la sussistenza dei citati requisiti **nell'ultimo giorno del mese precedente** a quello di scadenza del pagamento delle ritenute.

- Disponibilità del certificato**
 - La certificazione è messa a disposizione dell'impresa o di un suo delegato, a partire dal 3° giorno lavorativo di ogni mese, da parte di un qualunque ufficio territoriale della Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale dell'impresa.
 - Per i soggetti grandi contribuenti il certificato è messo a disposizione presso le Direzioni regionali.

- Durata del certificato**
 - Il certificato ha una durata di 4 mesi dalla data del rilascio, superati i quali le imprese devono acquisire un nuovo certificato.

- Committente P.A.**
 - Nel caso in cui il committente sia una pubblica amministrazione si applicano le disposizioni previste dal D.P.R. 28.12.2000, n. 445; pertanto, la sussistenza dei requisiti dovrà essere oggetto di autocertificazione.

ASPETTI OPERATIVI

Tavola n. 1



Certificato di sussistenza dei requisiti

Allegato A



CERTIFICATO DI SUSSISTENZA DEI REQUISITI PREVISTI DALL'ART. 17-BIS, COMMA 5, DECRETO LEGISLATIVO 9 LUGLIO 1997, N. 241

IDENTIFICAZIONE SOGGETTO DI IMPOSTA	CODICE FISCALE	NUMERO PARTITA IVA		
	COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE		DOMICILIO FISCALE	
VIA E NUMERO CIVICO		C.A.P.	COMUNE	PROV

In relazione alla richiesta relativa al certificato di sussistenza dei requisiti previsti dall'art. 17-bis, c. 5 del D. Lgs. 9.07.1997, n. 241, pervenuta in data prot. n., considerati i dati presenti nel sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria e quelli pervenuti dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione e da Riscossione Sicilia S.p.a. alla data del, questo Ufficio

CERTIFICA

che con riferimento all'ultimo giorno del mese di, sussistono i requisiti previsti dall'art. 17-bis, c. 5 del D. Lgs. n. 241 del 1997.

oppure

CERTIFICA

che con riferimento all'ultimo giorno del mese di, **non** sussistono i requisiti previsti dall'art. 17-bis, c. 5 del D. Lgs. n. 241 del 1997.

Si riportano i requisiti⁽¹⁾ mancanti:

.....
.....
.....

Il presente certificato ha validità di quattro mesi dalla data indicata in calce ed è rilasciato ai soli fini e per gli effetti previsti dall'art. 17-bis, c. 5 del D. Lgs. n. 241 del 1997. In particolare, esso non produce gli effetti previsti dall'art. 14 del D. L. 18.12.1997, n. 472.

Il presente certificato non può essere prodotto agli organi della Pubblica Amministrazione o ai privati gestori di pubblici servizi (art. 40 del D.P.R. 28.12.2000, n. 445, come modificato dall'art. 15, c. 1 della Legge 12.11.2011, n. 183).

Il Responsabile

.....

Luogo e data

.....

Nota⁽¹⁾

Per segnalare ulteriori dati che si ritiene non siano stati considerati, è possibile rivolgersi all'ufficio che ha emesso questo certificato. L'ufficio, laddove necessario, chiede conferma dei dati relativi ai carichi agli Agenti della Riscossione.

Tavola n. 2



Richiesta del certificato

All'Agenzia delle Entrate
Ufficio Territoriale diMantova.....

Richiesta certificato regolarità fiscale

Il/La sottoscritto/aMario Rossi....., nato/aMantova....., il1.01.1980.....
residente aMantova..... prov.MN....., Via/PiazzaCavour....., n.11.....,
codice fiscaleRSSMRA80A01E897X.....
In qualità diAmministratore della Alfa S.r.l.....
con domicilio fiscale inVia Europa, n. 70 - Mantova.....

CHIEDE

Il rilascio di n.1... certificato di regolarità fiscale.

Firma
Mario Rossi

.....Mantova.....,20.01.2020.....

Allegati: - copia documento di identità.