



## **APPALTI E SUBAPPALTI: NUOVI OBBLIGHI DAL 1° GENNAIO 2020 INTEGRATIVA DI FEBBRAIO**

Facendo seguito alla informativa inviata a gennaio 2020, per maggiore esplicazione si aggiungono ulteriori precisazioni a seguito della pubblicazione della circolare 1/E dell'Agenzia delle entrate.

### **Sulle sanzioni c'è la moratoria fino al 30 aprile**

Con la circolare 1/E l'Agenzia delle entrate risponde ad alcuni dubbi degli operatori sui nuovi adempimenti e dispone una moratoria sulle sanzioni fino al 30 aprile .

Qualora nei primi mesi di applicazione della norma (e, in ogni caso, non oltre il 30 aprile 2020) l'appaltatore abbia effettuato un versamento corretto delle ritenute fiscali, ma non abbia utilizzato per ciascun committente deleghe distinte, come previsto dalla legge, al committente non sarà contestata nessuna delle sanzioni previste dalla legge

### **Sede e beni strumentali**

Definizione ampia

Tra le sedi di attività del committente rientrano tutti i luoghi nei quali opera. Ci sono, quindi, la sede legale, quelle 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

### **Mancata applicazione**

L'utilizzo occasionale di beni strumentali riconducibili al committente non indispensabili per l'esecuzione dell'opera o del servizio non porta all'applicazione dei nuovi adempimenti in materia di ritenute

### **Manodopera e contratti**

#### **Il tetto del 50%**

Il concetto di prevalente utilizzo della manodopera andrà stimato guardando all'importo della retribuzione lorda dei soli lavoratori dell'appaltatore che siano impiegati nel servizio reso al committente. Questo andrà rapportato al totale del corrispettivo contrattualmente previsto. Se questo rapporto supera il 50%, scatta la prevalenza

#### **Il limite di 200mila euro**

Andranno conteggiati tutti i contratti in corso in un determinato anno solare. Nel caso di contratti che non abbiano un prezzo fisso, secondo le Entrate andrà applicato un criterio di cassa: non si faranno stime preliminari e scatteranno i controlli solo al superamento della soglia. Attenzione, tuttavia, alle c.d. **Catene di appalti**. Infatti, gli adempimenti saranno applicabili anche alle catene lunghe di appalti. Quindi, non solo al committente e al suo appaltatore ma anche, a cascata, ad appaltatore e subappaltatore.

### **Limitazioni e controlli**

Le esclusioni

Molte le esclusioni previste dalla circolare. Gli adempimenti non si applicheranno a condomini, enti non commerciali, professionisti, contratti di somministrazione di lavoro. Gli obblighi saranno invece, applicabili a tutte le tipologie di lavoro. Sono ricompresi tutti i servizi intellettuali

## **LE TRE AZIONI RICHIESTE AI COMMITTENTI**

**Sono tre le azioni richieste ai committenti** per attivare i controlli antievasione nella catena degli appalti: divieto di compensazione; acquisizione e controllo del versamento delle ritenute trattenute ai lavoratori impiegati nell'appalto; sospensione dei pagamenti.



**La prima azione** riguarda la modalità di versamento delle ritenute da parte dell'appaltatore. La legge prevede che avvenga senza più avvalersi della compensazione tra crediti e debiti. La circolare 1/2020 delle Entrate spiega però che questo divieto deve essere coordinato con altre disposizioni.

Si tratta, ad esempio, dei crediti che i sostituti d'imposta maturano per aver anticipato somme di denaro ai dipendenti per conto dello Stato, quali i rimborsi corrisposti a seguito di assistenza fiscale, conguaglio di fine anno o per cessazione del rapporto di lavoro, oppure dei crediti derivanti da eccedenze di versamento delle ritenute. Questi crediti sono compensati esclusivamente in F24 e quindi anche in futuro appaltatori e subappaltatori potranno procedere con questa compensazione. Nella circolare sono riportati tutti i crediti che, in relazione alle disposizioni vigenti, possono continuare a essere compensati dal sostituto di imposta.

**La seconda azione** è il controllo sui documenti acquisiti dall'appaltatore e dal subappaltatore. I termini per produrre i documenti sono in funzione della scadenza per il versamento delle ritenute. Pertanto, se lo stipendio del mese di gennaio 2020 è corrisposto a febbraio, le ritenute devono essere versate entro il 16 marzo. L'appaltatore o il subappaltatore hanno tempo fino al 21 marzo per consegnare la documentazione. L'agenzia delle Entrate metterà a disposizione nel cassetto fiscale del committente gli F24 dell'appaltatore e del subappaltatore per facilitare il recupero dei documenti, su cui vanno fatte tre verifiche:

- la retribuzione dichiarata dall'appaltatore deve essere coerente almeno con quanto indicato dal Ccnl;
- l'effettiva presenza dei lavoratori presso la sede: diventa inevitabile che i dipendenti dell'appaltatore presso il committente siano dotati di sistemi di rilevazione delle presenze;
- le ritenute fiscali che l'appaltatore dichiara nel proprio documento devono essere coerenti con la retribuzione corrisposta. Le ritenute da verificare riguardano anche quelle effettuate a titolo di addizionale regionale e comunale, sebbene nulla abbiano a che vedere con l'appalto.

Le ritenute sono considerate congrue qualora siano superiori al 15% della retribuzione imponibile. Per fare un esempio, se l'appaltatore dichiara che nel mese di gennaio 2020 ha corrisposto in quell'appalto una retribuzione imponibile di 10.000 euro, il fisco si aspetta un versamento superiore a 1.500 euro. Se il risultato è pari o inferiore, il committente è tenuto a richiedere le relative motivazioni e gli affidatari sono tenuti a fornirle.

**La terza azione** è l'eventuale blocco di pagamenti e la segnalazione alle Entrate. Il committente deve verificare se per l'appaltatore sono maturati crediti certi, liquidi ed esigibili.

La sospensione del pagamento è effettuata finché perdura l'inadempimento riscontrato dal committente e sino a concorrenza del 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio, oppure per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa. Questo significa che se le ritenute sono in misura superiore al 20% dell'opera, il committente è autorizzato a sospendere il pagamento per il limite superiore.

In ogni caso, entro novanta giorni dall'avvenuto riscontro dell'inadempimento, il committente deve darne comunicazione all'Agenzia territorialmente competente nei suoi confronti.

## **Il Durf**

L'articolo 17-bis, D.Lgs. 241/1997, così come introdotta dal Decreto Fiscale, prevede al comma 5: **“Gli obblighi previsti dal presente articolo non trovano applicazione qualora le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici di cui al comma 1 comunichino al committente, allegando la relativa certificazione, la sussistenza, nell'ultimo giorno del mese precedente a quell o della scadenza prevista dal comma 2, dei seguenti requisiti:**

a) risultino in attività da almeno tre anni, siano in regola con gli obblighi dichiarativi e abbiano eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;



b) non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori ad euro 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 di cui al periodo precedente non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza".

Trattasi di una certificazione fiscale a carico dell'Agenzia delle entrate, simile a un Durc, di carattere fiscale (Durf).

**Il Provvedimento n. 54740/2020 del Direttore dell'Agenzia delle entrate** ha regolamentato la predetta certificazione ed è stato pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate unitamente allo schema di certificazione e a una tabella contenente i requisiti fondamentali necessari per ottenere la predetta certificazione.

**RITENUTE APPALTI, COSÌ LA STRETTA COINVOLGE LE CATENE DI IMPRESE TRE LE SITUAZIONI-TIPO TRA  
COMMITTENTE, APPALTATORI E SUBAPPALTATORI PUÒ DETERMINARSI  
UN DOPPIO ONERE DI CONTROLLO IN CAPO AL COMMITTENTE**

Le catene di imprese che, attraverso i vari contratti di appalto, subappalto e affidamento sono coinvolte nell'esecuzione di un'opera sono arruolate a pieno titolo negli adempimenti previsti dall'articolo 17-bis del Dlgs 241/1997, nell'interpretazione resa dalle Entrate con la circolare 1/E/2020. Al fine di evitare aggiramenti della soglia quantitativa di 200mila euro annui fissata dal legislatore, la circolare individua essenzialmente tre situazioni, ognuna caratterizzata da diversi obblighi per i soggetti coinvolti e da dubbi applicativi.

**Tutti obbligati**

Nella prima fattispecie tra committente e appaltatore (anche in forma di associazione temporanea di imprese) sussiste un contratto superiore alla soglia e gli ulteriori requisiti (prevalente utilizzo di manodopera, prestazione svolta presso le sedi di attività del committente, utilizzo di beni strumentali messi a disposizione dal committente) si rispecchiano in tutti i rapporti, considerando, di volta in volta, come «committente» l'impresa che commissiona l'opera (ad esempio, lo sarà l'appaltatrice verso la subappaltatrice). **In questa ipotesi, gli obblighi coinvolgono tutti, anche qualora i contratti successivi nella filiera rispetto al primo (committente-appaltatore) siano sotto soglia.**

La norma prevede che le imprese subappaltatrici trasmettano la certificazione di regolarità o, in sua assenza, la documentazione comprovante i versamenti e la loro correttezza sia al committente che all'appaltatore. Il primo soggetto sembra, quindi, onerato di un doppio controllo e il subappaltatore subirà due verifiche a contenuto analogo. Ma nel modello F24 versato dal subappaltatore privo di certificato e contenente le ritenute relative a questo contratto andrà indicato un unico codice fiscale come committente: ci si chiede se costui sia l'originario committente o, come si ritiene, l'appaltatore (in veste di "committente" del subappaltatore). Ma se così è, come fa il committente a verificare un F24 che, tra l'altro, non troverà nemmeno nel proprio cassetto fiscale? Dal paragrafo 4.3 della circolare si comprende che se il subappaltatore non trasmette quanto dovuto o dai documenti emergono delle irregolarità, il committente deve bloccare i pagamenti all'appaltatore, nonostante egli sia adempiente (ad esempio ha presentato regolarmente il Durf), il quale, a sua volta, farà lo stesso con il subappaltatore.

In questo caso, al di là dell'anomalia di veder punito – in termini di liquidità – l'appaltatore per un comportamento omissivo del subappaltatore, non si comprende se il limite imposto all'originario committente di trattenere sino al 20% del valore dell'opera riguardi il contratto tra committente e appaltatore o quello tra appaltatore e subappaltatore. E neppure è chiaro come l'originario committente possa essere a conoscenza dei contratti collettivi applicati dal subappaltatore e possa verificare l'«effettiva presenza dei lavoratori presso la sede del committente», che, per quanto abbiamo detto, è, in realtà, da considerarsi come sede dell'appaltatore.



Il committente deve, inoltre essere perfettamente aggiornato su quanti e quali contratti di subappalto siano stati stipulati per l'esecuzione dell'opera e quanti siano i dipendenti coinvolti per ciascuna ditta.

#### **Appaltatore-subappaltatore**

La seconda fattispecie si ha quando, nell'ambito di una catena analoga alla precedente, i requisiti non quantitativi non si verificano in capo al committente, ma solo tra appaltatore e subappaltatore (nonostante quest'ultimo contratto possa essere sotto soglia). Se il subappaltatore lavora presso l'originario committente, lo fa perché in esso vi è un luogo di svolgimento dell'attività dell'appaltatore, il quale mette a disposizione in tale luogo propri mezzi a beneficio del subappaltatore. In questo caso il flusso certificato-documenti è solo tra appaltatore e subappaltatore, mentre il committente è al di fuori sia del flusso documentale che dall'attività di controllo.

#### **Committente persona fisica**

La terza fattispecie è quella in cui il committente è escluso dagli adempimenti per natura (ad esempio, persona fisica o soggetto non residente senza stabile organizzazione) o per l'impossibilità di riscontrare i requisiti richiesti (condominio, ente pubblico o non commerciale che sta svolgendo attività istituzionale ecc.). Ai fini operativi si torna alla fattispecie precedente.

La situazione più problematica, quindi, che non pare risolta neppure dai chiarimenti della circolare, si verifica quando anche il committente è coinvolto nelle verifiche o quando la catena che parte dall'appaltatore (che ben potrebbe essere un consorzio o una società consortile, anche come soggetti subentrati all'Ati nell'esecuzione dell'opera) contiene più livelli di subappalto.