

RITENUTE FISCALI IN APPALTI E SUBAPPALTI: LE NUOVE REGOLE

Avv.ti Simona Bosisio e Silvia D'Angelo

La situazione di emergenza sanitaria esplosa nei primi mesi dell'anno ha posto in secondo piano una novità normativa di assoluto interesse e rilievo in materia di appalti.

Si ritiene pertanto utile ricordare che dal 1° gennaio 2020 è entrato in vigore un complesso di regole, introdotto dall'art. 4 del c.d. "Decreto Fiscale" (D.L. n. 124/2019 convertito dalla L. 157/2019, pubblicata sulla G. U. 301 e3l 24 dicembre 2019), che ha riscritto l'**art. 17-bis del D.Lgs. n. 241/1997** in tema di ritenute fiscali e compensazioni negli appalti e subappalti.

Non tutti gli appalti sono soggetti al nuovo regime, in quanto la norma si applica soltanto agli **appalti di valore complessivo annuo superiore a 200.000 euro che siano "labour intensive" e endo-aziendali**, ovvero caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi del committente e dall'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o allo stesso riconducibili. Oltre ai contratti di appalto le novità riguardano anche i subappalti, gli affidamenti a soggetti consorziati o i rapporti negoziali comunque denominati, purché abbiano le caratteristiche descritte.

Nell'ambito di applicazione di cui sopra, il Decreto Fiscale ha introdotto una serie di adempimenti a carico tanto del committente quanto dell'appaltatore.

Nello specifico l'art. 17-bis prevede **a carico del committente l'obbligo di richiedere all'impresa appaltatrice copia delle deleghe di pagamento (F24) relative al versamento delle ritenute fiscali** trattenute ai lavoratori impiegati direttamente nell'appalto; deve precisarsi che, a tal fine, l'impresa appaltatrice deve eseguire i suddetti versamenti con **distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione**.

D'altra parte la norma prevede che l'appaltatore sia tenuto a rilasciare al committente, **entro i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento**, copia delle predette deleghe di pagamento unitamente ad un **elenco nominativo di tutti i lavoratori** impiegati nel mese precedente direttamente nell'appalto. Tale elenco, si precisa, deve contenere i seguenti elementi: il codice fiscale del lavoratore, il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore, l'ammontare della retribuzione corrisposta ad ogni dipendente e 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.

È bene evidenziare l'opportunità che il committente non si limiti a raccogliere la documentazione ma, in conformità alla *ratio* della norma (che impone espressamente al committente di riscontrare l'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese), l'analizzi e verifichi attivamente la corretta esecuzione degli obblighi imposti all'appaltatore.

Infatti nel caso in cui l'impresa appaltatrice non trasmetta la documentazione prescritta ovvero non versi – in tutto o in parte – le ritenute fiscali, **il committente è tenuto a sospendere, finché perdura l'inadempimento, i pagamenti delle fatture** sino a concorrenza del 20% del valore complessivo dell'appalto ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate. Il committente è tenuto altresì a segnalare tali inadempimenti, entro 90 giorni, all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente.

È importante precisare che, in caso di sospensione dei pagamenti, all'appaltatore è preclusa la possibilità di intraprendere un'azione esecutiva nei confronti del committente, fintanto che egli non esegua il versamento delle ritenute fiscali.

L'art. 17-*bis* precisa inoltre che, nell'ipotesi in cui sia invece il committente a non adempiere ai propri obblighi (e dunque non chieda la trasmissione delle deleghe e dell'elenco nominativo, non verifichi la congruità dei dati forniti, non sospenda i pagamenti in caso di inadempimento dell'appaltatore o non ne dia segnalazione all'Agenzia delle Entrate), lo stesso è tenuto a pagare **una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice** per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse, oltre che di tempestivo versamento, senza possibilità di compensazione.

Deve osservarsi che tale disposizione, a differenza di quanto previsto dall'art. 29 del D.Lgs. n. 276/2003 (c.d. Riforma Biagi) per i crediti retributivi e previdenziali, **non determina un vero e proprio regime di responsabilità solidale**, ma sembra piuttosto introdurre un regime punitivo per il committente che non osservi le prescrizioni normative. Pertanto, le due norme non devono essere confuse ed è bene disciplinare espressamente, anche nei contratti già in essere, mediante una previsione *ad hoc*, gli obblighi di cui all'art. 17-*bis* del D.L. n. 241/1997.

Deve tuttavia evidenziarsi che gli obblighi previsti dalla norma in esame non trovano applicazione in alcune casistiche, al ricorrere delle quali l'appaltatore deve effettuare una comunicazione al committente allegando **la certificazione (valida 4 mesi) rilasciata dall'Agenzia delle Entrate (c.d. DURF)**, attestante la sussistenza dei seguenti requisiti nell'ultimo giorno del mese antecedente a quello di scadenza del versamento delle ritenute:

- essere in attività da almeno 3 anni;
- essere in regola con gli obblighi dichiarativi;
- aver eseguito, nel corso dei periodi di 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 avere 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 a 50.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione (sono escluse da tale previsione le somme oggetto di piani di rateizzazione per i quali non sia intervenuta decadenza).

Ne deriva che la complessa disciplina descritta non si applica a quelle imprese che vantino una certa anzianità sul mercato e che possano dimostrare la loro "affidabilità" e la correttezza dei propri comportamenti sotto il profilo degli obblighi dichiarativi e dei versamenti.

Giova evidenziare che la sussistenza di tali caratteristiche non esime in ogni caso il committente dal richiedere la documentazione di cui all'art. 17-*bis* (deleghe di pagamento ed elenco dei lavoratori), sarà l'appaltatore eventualmente a rilasciare il DURF, in luogo dei predetti documenti, laddove ne ricorrano le condizioni.

Per gli appaltatori privi della certificazione dell'Agenzia dell'Entrate di cui sopra, precisa la norma, è **esclusa la facoltà di ricorrere all'istituto della compensazione** per adempiere alle proprie obbligazioni relative ai contributi previdenziali e assistenziali e i premi assicurativi obbligatori.

Da ultimo si rende noto che, nel contesto di emergenza sanitaria, è stata prevista la proroga della validità dei DURF. Nello specifico, l'art. 23 del D.L. 23/2020 (c.d. "Decreto Liquidità") ha disposto che i

certificati di regolarità fiscale emessi dall’Agenzia delle Entrate entro il 29 febbraio 2020 abbiano validità fino al 30 giugno 2020 (prorogando in tal modo l’ordinaria validità di 4 mesi dalla data del rilascio).