

Responsabilità per l'appaltatore o subappaltatore: novità del DL 124/2019

Dall'1.1.2020, ai sensi del nuovo art. 17-bis del DLgs. 241/97, introdotto dal DL 124/2019 in attesa di essere convertito in Legge, e pertanto suscettibile di possibili modifiche, **il committente è tenuto a versare le ritenute Irpef preventivamente trattenute dall'impresa appaltatrice; l'impresa che esegue i lavori**, responsabile di effettuare le ritenute, **dovrà, entro i cinque giorni antecedenti alla scadenza:** i) **fornire la provvista per il pagamento delle ritenute al committente** nonché i **dati riferiti ai lavoratori;** ii) **accreditare la somma in questione su uno specifico conto corrente bancario o postale**, fatta salva la possibilità **di chiedere la compensazione con crediti vantati per i lavori effettuati.** Il committente è **pienamente responsabile per il mancato versamento a fronte della provvista ottenuta e nei limiti di questa**, nel caso in cui non abbia comunicato gli estremi del conto corrente bancario o postale, **nonché per la mancata sospensione del pagamento dei corrispettivi maturati nel caso in cui l'impresa appaltatrice sia inadempiente. Diversamente, non è previsto alcun trasferimento in capo al committente dell'obbligo di versamento dei contributi relativi all'INPS** o ad altro ente previdenziale obbligatorio, **nonché dei premi INAIL**, relativi ai dipendenti impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, **obbligo che rimane in capo al datore di lavoro** (impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice), **il quale dovrà provvedervi senza però poter effettuare alcuna compensazione nel modello F24.**

Premessa

Con l'art. 4 co. 1 del DL 124/2019 è stato introdotto **l'art. 17-bis nel DLgs. 241/97**, il quale prevede che **il committente che affidi ad un'impresa l'esecuzione di un'opera** o di un servizio **deve versare le ritenute fiscali a titolo di IRPEF e relative addizionali** operate da parte dell'impresa appaltatrice o affidataria e delle imprese subappaltatrici, **sulle retribuzioni dei lavoratori direttamente impiegati nell'opera o nel servizio.**

"Art. 17-bis (Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera).

1. *In deroga alla disposizione di cui all'articolo 17, comma 1, i soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 73, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che affidano il compimento di un'opera o di un servizio a un'impresa sono tenuti al versamento delle ritenute di cui agli articoli 23 e 24 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, 50, comma 4, del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446, e 1, comma 5, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici, ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.*

2. *L'obbligo di cui al comma 1 è relativo a tutte le ritenute fiscali operate dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici, nel corso di durata del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati.*

3. *L'importo corrispondente all'ammontare complessivo del versamento dovuto e' versato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici al committente con almeno cinque giorni lavorativi di anticipo rispetto alla scadenza del versamento stesso di cui al successivo articolo 18, comma 1, su specifico conto corrente bancario o postale comunicato dal committente all'impresa affidataria o appaltatrice e da quest'ultima alle imprese subappaltatrici.*

4. *Il committente che ha ricevuto le somme necessarie all'effettuazione del versamento lo esegue, senza possibilità di utilizzare in compensazione proprie posizioni creditorie, entro il termine previsto dall'articolo 18 e con le modalità previste dall'articolo 19, in luogo del soggetto che ha effettuato le ritenute ed indicando nella delega di pagamento il codice fiscale dello stesso quale soggetto per conto del quale il versamento è eseguito.*

5. *Entro il termine di cui al comma 3, al fine di consentire al committente il riscontro dell'ammontare complessivo degli importi ricevuti con le trattenute effettuate dalle imprese, queste trasmettono tramite posta elettronica certificata al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:*

a) un elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere e servizi affidati dal committente, con 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 ed il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di detto lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente;

b) tutti i dati utili alla compilazione delle deleghe di pagamento necessarie per

l'effettuazione dei versamenti di cui al comma 1;

c) i dati identificativi del bonifico effettuato ai sensi del comma 3.

6. Nel caso in cui alla data di cui al comma 3 sia maturato il diritto a ricevere corrispettivi dall'impresa appaltatrice o affidataria, quest'ultima può allegare alla comunicazione di cui al comma 5 inviata al committente la richiesta di compensazione totale o parziale delle somme necessarie all'esecuzione del versamento delle ritenute effettuate dalla stessa e dalle imprese subappaltatrici con il credito residuo derivante da corrispettivi spettanti e non ancora ricevuti. Il committente procede al versamento con le modalità di cui al comma 4.

7. Le imprese appaltatrici e subappaltatrici restano responsabili per la corretta determinazione delle ritenute e per la corretta esecuzione delle stesse, nonché per il versamento, senza possibilità di compensazione, laddove entro il termine di cui al comma 3 non abbiano provveduto all'esecuzione del versamento al committente o non abbiano trasmesso la richiesta di cui al comma 6 e non abbiano trasmesso allo stesso i dati di cui al comma 5.

8. I committenti sono responsabili per il tempestivo versamento delle ritenute effettuate dalle imprese appaltatrici e subappaltatrici entro il limite della somma dell'ammontare dei bonifici ricevuti entro il termine di cui al comma 3 e dei corrispettivi maturati a favore delle imprese appaltatrici o affidatarie e non corrisposti alla stessa data, nonché integralmente nel caso in cui non abbiano tempestivamente comunicato all'impresa appaltatrice o affidataria gli estremi del conto corrente bancario o postale su cui effettuare i versamenti di cui al comma 3 o abbiano eseguito pagamenti alle imprese affidatarie, appaltatrici o subappaltatrici, inadempienti.

9. Nel caso in cui le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici non trasmettano entro il termine di cui al comma 3 e con le modalità indicate nel comma 5 i dati ivi richiesti ovvero non effettuino i bonifici entro il termine di cui al comma 3 o non inviino la richiesta di compensazione di cui al comma 6, ovvero inviino una richiesta di compensazione di cui al comma 6 con crediti inesistenti o non esigibili, il committente deve sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria vincolando le somme ad essa dovute al pagamento delle ritenute eseguite dalle imprese coinvolte nell'esecuzione dell'opera o del servizio, dandone comunicazione entro novanta giorni all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente nei suoi confronti. In tali casi 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.

10. Laddove entro novanta giorni dal termine di cui al comma 3, le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici effettuino il versamento di cui al comma 3 al committente o richiedano la compensazione di cui al comma 6 e trasmettano i dati richiesti ai sensi del comma 5, il committente procede al versamento delle somme, perfezionando, su richiesta del soggetto che ha effettuato le ritenute, il ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 e addebitando allo stesso gli interessi e le sanzioni versati.

11. Il committente che ha effettuato il pagamento per conto delle imprese appaltatrici o affidatarie e subappaltatrici comunica entro cinque giorni mediante posta elettronica certificata a queste ultime l'effettuazione del pagamento. Le imprese che hanno provveduto al versamento delle ritenute al committente o a richiesta di compensazione con i corrispettivi maturati nei confronti dello stesso e non hanno

ricevuto evidenza dell'effettuazione del versamento delle ritenute da parte di quest'ultimo, comunicano tale situazione all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente nei loro confronti.

12. Le imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici possono eseguire direttamente il versamento delle ritenute secondo le procedure previste dagli articoli 17 e 18 comunicando al committente tale opzione entro la data di cui al comma 3 e allegando una certificazione dei requisiti di cui al presente comma, qualora nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza prevista dal comma 3:

a) risultino in attività da almeno cinque anni ovvero abbiano eseguito nel corso dei due anni precedenti complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo superiore a euro 2 milioni;

b) non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione relativi a tributi e contributi previdenziali per importi superiori ad euro 50.000,00, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione.

13. Entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, la certificazione di cui al comma 12 e' messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle entrate mediante canali telematici e l'autenticità della stessa è riscontrabile dal committente mediante apposito servizio telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

14. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanarsi entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione sono disciplinate le modalità per il rilascio e il riscontro della certificazione prevista dal comma 12; con ulteriori provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere disciplinate ulteriori modalità di trasmissione telematica delle informazioni previste dai commi 5 e 6, alternative a quella di cui al comma 5, che consentano anche il tempestivo riscontro delle stesse da parte dell'Agenzia delle entrate.

15. In deroga alla disposizione di cui all'articolo 17, comma 1, per le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici di cui comma 1 del presente articolo, 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 dipendenti di cui al comma 1. Detta esclusione opera con riguardo a tutti i contributi previdenziali, assistenziali e ai premi assicurativi maturati nel corso di durata del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati.

16. Il soggetto obbligato in base alle disposizioni di cui al presente articolo che non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, il versamento delle ritenute è soggetto alla sanzione amministrativa di cui all'articolo 13, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

17. Chiunque, obbligato in base alle disposizioni di cui al presente articolo, non esegua, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, il versamento delle ritenute, è punito ai sensi dell'articolo 10-bis del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, con l'applicazione delle soglie di punibilità ivi previste."

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2020.

In buona sostanza, **sono ripartiti tra committente e imprese appaltatrici** o affidatarie e sub appaltatrici **gli adempimenti per il versamento delle ritenute fiscali dovute** in relazione alle **retribuzioni erogate al personale** direttamente impiegato nell'esecuzione dell'opera o del servizio, al **fine di garantirne il versamento**.

OSSERVA

Le nuove disposizioni **si applicano a decorrere dall'1.1.2020** (art. 4 co. 2 del DL 124/2019).

Ambito soggettivo

L'obbligo introdotto con la nuova norma si applica al **committente che:**

→ **rivesta la qualifica di sostituto d'imposta** (ai sensi dell'art. 23, co. 1, del DPR 600/73) e che sia residente in Italia ai fini delle imposte dirette (ai sensi degli artt. 2, co. 2 , 5 , co. 3, lett. d) e 73, co. 3, TUIR).

OSSERVA

In particolare, l'obbligo si applica sia ai **committenti "imprenditori"**, sia **agli enti pubblici e agli enti non commerciali**.

Il nuovo obbligo:

→ si applica, ad esempio, anche **al condominio che affidi l'esecuzione di una prestazione di servizi ad un'impresa;**

→ **non si applica**, invece, ai **committenti persone fisiche** che non agiscono nell'ambito di attività imprenditoriali o professionali (c.d. "privati").

Ambito oggettivo

Il **nuovo obbligo si applica ai committenti** che *"affidano il compimento di un'opera o di un servizio a un'impresa"*.

NORMATIVA

Come chiarito dalla Relazione illustrativa al DL 124/2019, *"l'ambito applicativo non è limitato esclusivamente ai contratti di appalto, **dovendo intendersi ricompresi nella locuzione utilizzata anche i contratti non nominati, o misti, nonché i contratti di subfornitura, logistica, spedizione e trasporto, nei quali oggetto del contratto è comunque l'assunzione di un obbligo di fare da parte dell'impresa appaltatrice**"*.

In altri termini, rientrano nell'ambito applicativo della norma i contratti che hanno per oggetto l'assunzione di un obbligo di fare, sia nell'ambito di un **contratto di appalto**, sia in relazione ad altre **tipologie contrattuali quali**, a titolo di esempio, i contratti di **subfornitura, logistica, spedizione e trasporto**.

Obblighi dell'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrici

Almeno **5 giorni lavorativi prima della scadenza del termine** per il versamento delle ritenute fiscali, **l'impresa appaltatrice**, affidataria e subappaltatrice **deve fornire al committente:**

- la **provvista necessaria per il pagamento delle ritenute** sul conto corrente bancario o postale da questi comunicato;
- **a mezzo PEC, l'elenco con il nominativo dei lavoratori impiegati**, con il dettaglio delle ore lavorate e l'importo della retribuzione corrisposta per la prestazione resa ai fini dell'esecuzione dell'opera o del servizio;
- i **dati necessari per la compilazione dei modelli F24** da utilizzare per il versamento;
- i **dati identificativi del bonifico della provvista.**

OSSERVA

In alternativa alla provvista per il versamento, l'impresa appaltatrice o affidataria che abbia maturato corrispettivi per le prestazioni eseguite **può chiedere che questi vengano utilizzati in compensazione per il versamento delle ritenute.**

Responsabilità dell'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrici

L'impresa **appaltatrice, affidataria e subappaltatrice** è responsabile:

- per la **corretta determinazione delle ritenute;**
- per la **corretta esecuzione** delle medesime;
- per il **loro versamento se nel previsto termine** (almeno 5 giorni lavorativi antecedenti rispetto alla scadenza del termine per il versamento) **non ha fornito la provvista** o non ha inviato la richiesta di utilizzare i corrispettivi maturati in compensazione con le ritenute che devono essere versate;
- se **non ha trasmesso al committente l'elenco nominativo dei lavoratori** completo di dettaglio delle ore lavorate e dell'importo della retribuzione corrisposta, nonché i dati per la compilazione delle deleghe di pagamento (modelli F24) **e i dati identificativi del bonifico della provvista.**

Obblighi del committente

Il **committente:**

- ✓ **deve comunicare** in tempo utile **il conto corrente bancario** o postale **sul quale ricevere la provvista;**
- ✓ **se ha ricevuto tempestivamente la provvista** (o la richiesta di utilizzare corrispettivi maturati per le prestazioni svolte) **deve eseguire il versamento delle ritenute effettuate dalle imprese appaltatrici**, affidatarie e subappaltatrici, **senza possibilità di utilizzare in compensazione** nel modello F24 proprie posizioni creditorie;
- ✓ deve **indicare nel modello F24 il codice fiscale del soggetto che ha effettuato le ritenute**, quale soggetto per conto del quale il versamento è eseguito;
- ✓ **deve sospendere il pagamento dei corrispettivi in caso di inadempimento** dell'impresa appaltatrice o affidataria;
- ✓ deve **comunicare entro 90 giorni eventuali inadempimenti dell'impresa appaltatrice**, affidataria o subappaltatrice all'Agenzia delle Entrate competente.

**Responsabilità del
committente**

Il committente è responsabile:

- ✓ nel **limite dell'importo ricevuto**, per il tempestivo versamento delle ritenute effettuate dalle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici;
- ✓ **integralmente nel caso in cui non abbia comunicato gli estremi del conto corrente** bancario o postale da utilizzare per il versamento della provvista;
- ✓ per **la mancata sospensione del pagamento dei corrispettivi maturati**, nel caso in cui l'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice sia inadempiente.

OSSERVA

In caso di inadempimento, **è preclusa all'impresa appaltatrice o affidataria ogni attività di recupero del credito** fino al momento in cui non sia stato eseguito il versamento delle ritenute.

**Comunicazione del
committente**

Entro 5 giorni, **il committente comunica a mezzo PEC all'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrice di aver versato le ritenute.**

OSSERVA

L'impresa che non abbia ricevuto tale comunicazione deve informare l'Agenzia delle Entrate competente.

**Ravvedimento
operoso**

L'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice entro 90 giorni dall'inadempimento può fornire la provvista o chiedere la compensazione con i corrispettivi maturati e trasmettere i dati necessari al committente, il quale verserà le somme e, su richiesta del soggetto che ha effettuato le ritenute, **perfezionerà il ravvedimento operoso** ex art. 13 del DLgs. 472/97 **addebitandogli gli interessi e le sanzioni versate.**

**Facoltà di
disapplicazione
della nuova
disciplina**

La nuova disciplina **può essere disapplicata**, mantenendo il regime di versamento diretto delle ritenute in esame, **se l'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice, nell'ultimo giorno del mese precedente** a quello della prevista scadenza:

- risulta **in attività da almeno 5 anni** ovvero abbia eseguito nei due anni precedenti versamenti complessivi registrati nel conto fiscale per un **importo superiore a 2 milioni di euro**;
- non abbia **iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi** affidati agli Agenti della riscossione **relativi a tributi e contributi previdenziali per importi superiori a 50.000,00 euro**, per i quali siano ancora dovuti pagamenti e non vi siano sospensioni.

OSSERVA

Per poter esercitare tale facoltà è **necessario ottenere il rilascio di un certificato che attesti il ricorrere dei suddetti requisiti**, secondo modalità che

verranno indicate con un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, entro 90 giorni dall'entrata in vigore della disciplina in commento (1.1.2020)

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.**

OSSERVA

Nella fattispecie in esame, **non si ha quindi alcun trasferimento in capo al committente** dell'obbligo di versamento dei contributi relativi all'INPS o ad altro ente previdenziale obbligatorio, nonché dei premi INAIL, relativi ai dipendenti impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, obbligo che rimane in capo al datore di lavoro (impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice)¹, **il quale dovrà provvedervi senza però poter effettuare alcuna compensazione nel modello F24.**

Sanzioni

La violazione degli obblighi previsti dalla nuova disciplina è **punita con le sanzioni penali e amministrative in vigore.**

¹ Sia per gli importi a proprio carico, sia per la quota a carico dei dipendenti che è stata trattenuta dalle relative retribuzioni (c.d. "ritenute previdenziali").