

## L'OMESSO O INSUFFICIENTE VERSAMENTO DI RITENUTE FISCALI

LA CIRCOLARE N. 1 DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 12 FEBBRAIO 2020

### SOMMARIO

<b>PREMESSA</b> .....	<b>2</b>
<b>1) AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE</b> .....	<b>2</b>
<b>2) AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE</b> .....	<b>4</b>
2.1) Modalità di verifica dell'importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000.....	4
2.2) Le tipologie contrattuali .....	6
2.3) Il prevalente utilizzo di manodopera.....	6
2.4) Le sedi del committente .....	7
2.5) I beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma .....	7
<b>3) SOGGETTI ESCLUSI E REQUISITI</b> .....	<b>8</b>
<b>4) GLI OBBLIGHI PREVISTI</b> .....	<b>9</b>
4.1) Divieto di compensazione .....	9
4.2) Invio dei dati da parte degli affidatari e controlli da parte del committente .....	11
4.3) Sospensione dei termini di pagamento.....	14
<b>5) DISCIPLINA SANZIONATORIA</b> .....	<b>17</b>
<b>6) SCHEMI E FORMULARI PER LA GESTIONE DEI NUOVI OBBLIGHI</b> .....	<b>18</b>
6.1) Verifica dei requisiti soggettivi ed oggettivi in forma tabellare .....	18
6.2) Bozza di lettera ad uso del committente .....	23

## PREMESSA

L'articolo 4, D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con modificazioni dalla L. 19 dicembre 2019, n. 157 (in G.U. 24/12/2019, n. 301), ha introdotto l'articolo 17-*bis* nel decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, il quale contiene una specifica disciplina volta a contrastare l'omesso o insufficiente versamento, anche mediante l'indebita compensazione, di ritenute fiscali, nonché l'utilizzo della compensazione per il versamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi assicurativi obbligatori.

La norma intende, pertanto, contrastare l'omesso versamento dell'Iva e l'utilizzo di crediti falsi di varia natura, utilizzati illegittimamente, con il meccanismo della compensazione<sup>1</sup> delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali o assistenziali sui redditi da lavoro dipendente e assimilati.

Su tale argomento la Fondazione Studi Consulenti del Lavoro ha già pubblicato due documenti<sup>2</sup> ai quali si rimanda per un'analisi completa della normativa introdotta. La presente circolare intende sintetizzare e commentare le prime indicazioni pervenute dall'Agenzia delle Entrate a seguito della pubblicazione della circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020, al fine di agevolare l'attività dei Consulenti del Lavoro nella gestione dei nuovi obblighi introdotti dalla norma. Inoltre, vengono fornite delle sintesi tabellari e una bozza di lettera ad uso del committente.

### 1) AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis* si applica ai soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, residenti ai fini delle imposte sui redditi nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 73, comma 3, del TUIR.

Alla luce del combinato disposto di cui al comma 1 dell'articolo 17-*bis* e al predetto comma 1 dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, l'articolo 17-*bis* **si applica** ai seguenti soggetti:

- enti e società indicati nell'articolo 73, comma 1, del TUIR residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali o imprese agricole;
- società e associazioni indicate nell'articolo 5 del 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'articolo 55 del TUIR o imprese agricole;

<sup>1</sup> Ex art. 17, D.Lgs. n. 241 del 1997

<sup>2</sup> Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, approfondimento del 7.01.2020 e circolare n. 1 del 28.01.2020

- persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano arti e professioni;
- curatore fallimentare e commissario liquidatore residenti nel territorio dello Stato.

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis*, specifica che i soggetti devono essere residenti ai fini delle imposte sui redditi nello Stato. L'Amministrazione finanziaria, nella circolare in commento n. 1/E del 12 febbraio 2020 (di seguito "la circolare"), afferma che sono pertanto **esclusi** dall'ambito di applicazione della disposizione normativa in esame i soggetti:

- non residenti, senza stabile organizzazione in Italia;
- che si presumono residenti ai sensi dell'articolo 73, comma 5-*bis*, del TUIR, in quanto, come chiarito dalla relazione illustrativa del D.L. 124/2019, non forniscono maggiore tutela degli interessi erariali nell'assolvimento degli obblighi previsti dall'articolo 17-*bis*;
- residenti che non esercitano attività d'impresa o non esercitano imprese agricole o non esercitano arti o professioni, perché non rientrano tra i soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973 (persone fisiche e società semplici che non esercitano attività d'impresa o agricola o arti o professioni);
- i condomini che, pur rientrando tra i soggetti di cui al comma 1 dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, non detengono in qualunque forma beni strumentali, in quanto non possono esercitare alcuna attività d'impresa o agricola o attività professionale;
- enti non commerciali (enti pubblici, associazioni, *trust*, ecc.), limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta.

Sulla base della predetta *ratio legis* il comma 1 dell'articolo 17-*bis*, fa riferimento "*ai soggetti (...) che affidano il compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi, tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati (...)*", che presentano i presupposti di applicabilità, di cui al comma 1, e saranno di seguito esaminati alla luce dei recenti chiarimenti di prassi.

Il citato comma 1 fa espresso riferimento ai "**committenti**" che per l'Amministrazione finanziaria sono da intendersi **indifferentemente** gli originari committenti, gli appaltatori, i subappaltatori, i consorzi, i consorziati e le altre tipologie di soggetti che stipulano gli altri rapporti negoziali. Nell'ambito dei c.d. "rapporti a catena" ciascun soggetto della catena che dovesse rivestire il ruolo di "committente" (nei confronti dell'appaltatore e del subappaltatore e l'appaltatore nei confronti del

subappaltatore) rientrerà nell'ambito di applicazione del comma 1 in esame, in presenza dei presupposti oggettivi di applicabilità che saranno di seguito esaminati.

L'Agenzia precisa che **al fine di evitare aggiramenti della soglia dei 200.000 euro**, mediante il frazionamento dell'affidamento di opere o servizi di ammontare superiore alla soglia in più sub- affidamenti di importi inferiori, **la predetta soglia sarà verificata unicamente nel rapporto tra originario committente, anche se non rientrante nell'ambito di applicazione del comma 1 in esame, e affidatario**. Pertanto, qualora nel rapporto tra originario committente e affidatario si verifichi la predetta condizione, gli altri presupposti oggettivi di applicabilità saranno verificati da ciascun committente nell'ambito della "catena" (committente originario, appaltatore, consorzio, ecc.).

## 2) AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis*, fatto salvo il ricorrere delle cause di esonero previste dal comma 5 che saranno esaminate successivamente, prevede i seguenti presupposti, al ricorrere dei quali si applica l'intera disciplina.

- 1) L'**affidamento** a un'impresa del compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di **importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000**;
- 2) l'affidamento di cui al punto sub 1) deve avvenire **tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati**;
- 3) i contratti di cui al punto 2) devono essere caratterizzati da:
  - prevalente utilizzo di manodopera;
  - prestazione svolta presso le sedi di attività del committente;
  - utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

### 2.1) Modalità di verifica dell'importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000

Il comma 1 richiede che vi sia un affidamento a un'impresa del "compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000".

L'Agenzia delle Entrate nella circolare precisa che:

- l'affidamento riguarda *“il compimento di una o più opere o di uno o più servizi”*, facendo rientrare nell'ambito di applicazione della disposizione 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 del comma 1 dell'articolo 17-bis sarà valutata per ciascuna di esse;
- nel caso di imprese associate in un'associazione temporanea di imprese, **l'ATI sarà da intendersi unitariamente**;
- il riferimento a *“impresa”* porta a **escludere** dai soggetti affidatari **gli esercenti arti o professioni**, pertanto i contratti d'opera di cui all'articolo 2222 c.c. stipulati con esercenti arti e professioni non ricadono nell'ambito oggettivo di applicazione della disposizione.

Al fine di conferire maggiori elementi di certezza, l'Amministrazione finanziaria conferma quanto ipotizzato dalla Fondazione Studi<sup>3</sup> definendo l'arco temporale di verifica della predetta soglia con l'anno solare (1° gennaio-31 dicembre). Inoltre, per esigenze di semplificazione:

- si fa 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;
- 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 euro avverrà secondo un meccanismo di *pro-rata temporis*;
- in presenza di contratti che non abbiano un prezzo o una scadenza predeterminati (ad esempio, contratti-quadro), si seguirà un criterio di cassa; gli obblighi decorreranno dopo il superamento della soglia di 200.000 euro su base annua di pagamenti effettuati dal committente all'affidatario e cesseranno alla scadenza dei contratti.

---

<sup>3</sup> Cfr. Fondazione Studi Consulenti del Lavoro approfondimento del 7.01.2020

## 2.2) Le tipologie contrattuali

L'affidamento del compimento delle opere o dei servizi deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati.

L'Agenzia delle Entrate, ai fini dell'applicabilità della disciplina, ricorda che ciò che assume esclusiva rilevanza non è il *nomen iuris*, attribuito dalle parti ai contratti, ma l'effettivo ricorrere delle condizioni oggettive previste dal comma 1, art. 17-*bis*<sup>4</sup>.

L'Amministrazione finanziaria, rettificando la precedente posizione espressa, esclude dall'ambito di applicazione della disciplina i contratti di somministrazione di lavoro<sup>5</sup>, stipulati ai sensi dell'articolo 30 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81. Per le medesime ragioni, non rientrano nell'ambito di applicazione le altre tipologie di contratti aventi ad oggetto la fornitura di manodopera posta in essere da soggetti espressamente autorizzati in base a leggi speciali<sup>6</sup>.

## 2.3) Il prevalente utilizzo di manodopera

Al fine di determinare la prevalenza, l'Agenzia delle Entrate specifica che per il calcolo della stessa occorre 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%**.

Per "manodopera" si deve intendere tutta la manodopera (manuale e intellettuale) per cui vige l'obbligo di applicazione e versamento delle ritenute fiscali di cui al comma 1 dell'articolo 17-*bis*. Gli obblighi della nuova disciplina ricorreranno non solo quando il lavoratore è inquadrato come dipendente o in una delle categorie di soggetti che percepiscono reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, ma anche nel caso abbia un formale inquadramento lavorativo differente (es. di lavoro autonomo), ma nei fatti presti attività di lavoro subordinato presso il committente.

---

<sup>4</sup> A titolo di esempio, l'Amministrazione finanziaria precisa che potrà rientrare nel predetto ambito di applicazione il contratto di cessione dei beni con posa in opera, qualora ricorrano tutti i presupposti di applicabilità previsti dal comma 1 dell'articolo 17-*bis*

<sup>5</sup> Viceversa, rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 17-*bis* tutte le ipotesi di somministrazione illecita di lavoro e i contratti tipici di somministrazione di lavoro, allorché i predetti contratti siano effettuati in violazione sostanziale della normativa settoriale di riferimento e fermi in ogni caso restando i presupposti di applicabilità del menzionato articolo 17-*bis*

<sup>6</sup> A titolo di esempio, si citano i lavoratori temporanei portuali, di cui alla legge n. 84 del 1994

## 2.4) Le sedi del committente

Il prevalente utilizzo della manodopera deve avvenire *“presso le sedi di attività del committente”*.

Le sedi di attività del committente individuate dall’Agenzia delle Entrate sono:

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

## 2.5) I beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma

Il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente deve altresì avvenire *“con l’utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma”*. Tale riconducibilità potrà avvenire a qualunque titolo giuridico: proprietà, possesso, detenzione.

L’Agenzia afferma che *“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”*. Questa definizione lascia aperti dei dubbi applicativi e non indica criteri di individuazione certi del bene strumentale.

Ai fini dell’applicabilità della nuova disciplina si ritiene che possano essere presi in considerazione i beni strumentali che posseggono i seguenti requisiti, ovvero siano:

- indispensabili per la realizzazione dell’opera o del servizio dell’affidatario;
- strettamente correlati al processo produttivo di erogazione del servizio o realizzazione dell’opera dell’affidatario;
- non usati in maniera occasionale.

L’Amministrazione finanziaria, nella circolare, aggiunge semplicemente che *“qualora i lavoratori utilizzino i beni strumentali riconducibili agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari o agli altri soggetti, 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 in esame”*.

### 3) SOGGETTI ESCLUSI E REQUISITI

Il comma 5, dell'articolo 17-*bis*, esclude l'applicazione dell'intera disciplina nel caso in cui le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici comunichino al committente, allegando la certificazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, la sussistenza dei seguenti requisiti nell'ultimo giorno del mese precedente a quello di scadenza del pagamento delle ritenute, vale a dire:

- a) risultino in attività da almeno tre anni;
- b) siano in regola con gli obblighi dichiarativi;
- c) 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. Per verificare questo specifico requisito, l'Agenzia delle Entrate farà riferimento:
  - al numeratore: ai complessivi versamenti effettuati tramite modello F24 per tributi, contributi e premi INAIL, al lordo dei crediti compensati, nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio; sono esclusi dal computo i pagamenti dei debiti iscritti a ruolo;
  - al denominatore: ai ricavi o compensi complessivi risultanti dalle dichiarazioni presentate nel medesimo triennio;
- d) 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 50.000,00, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Le predette disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Il comma 6 dell'articolo 17-*bis* prevede che la predetta certificazione sia messa a disposizione dell'impresa o di un suo delegato, a partire dal terzo 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 grandi contribuenti il certificato è messo a disposizione presso le competenti Direzioni regionali, competenti ai sensi dell'art. 27 del Decreto – Legge 29 novembre 2008, n.185.

Il certificato ha una durata di quattro mesi dalla data del rilascio, superati i quali le predette imprese devono acquisire un nuovo certificato. In una prima fase, tale certificato sarà messo a disposizione dall'Amministrazione finanziaria esclusivamente in modalità cartacea.

Lo schema di certificazione è stato approvato con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate prot. 54730 del 6 febbraio 2020.

Nel caso in cui il committente sia una pubblica amministrazione trovano applicazione le disposizioni previste dal D0.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 e, pertanto, la sussistenza dei requisiti dovrà essere oggetto di autocertificazione.

## 4) GLI OBBLIGHI PREVISTI

### 4.1) Divieto di compensazione

In primo luogo, ai sensi dell’ultimo periodo del comma 1 dell’articolo 17-*bis*, le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici sono obbligate al versamento delle ritenute da esse trattenute ai lavoratori direttamente impiegati nell’esecuzione dell’opera o del servizio, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.

Rientrano nel divieto di compensazione i crediti:

- tributari utilizzabili in compensazione tramite modello F24 (imposte dirette ed IVA);
- derivanti da agevolazioni;
- maturati per contributi e premi assicurativi obbligatori.

I predetti crediti, in nessun caso, potranno essere utilizzati ai fini del pagamento delle ritenute di cui all’articolo 17-*bis*, comma 1, ma potranno essere compensati con altri debiti tributari e contributivi dell’impresa. Restano fermi eventuali specifici divieti previsti da altre disposizioni dell’ordinamento.

Inoltre, l’articolo 17-*bis*, comma 8, prevede che le imprese non possano avvalersi dell’istituto della compensazione ai fini del pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi assicurativi obbligatori, maturati in relazione ai dipendenti direttamente impiegati nell’esecuzione delle opere e dei servizi di cui al comma 1 del medesimo articolo 17-*bis*. L’Agenzia delle Entrate precisa che restano esclusi dall’ambito di applicazione della disposizione i contributi di fonte contrattuale (es. contributi a casse sanitarie e i contributi a forme di previdenza complementare).

Nella circolare, l’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la seguente tabella nella quale si riportano i codici tributo da indicare nel modello F24, per recuperare in compensazione i crediti maturati dai sostituti d’imposta, ai quali non si applica il divieto di compensazione di cui all’articolo 17-*bis*, comma 1, ultimo periodo.

Codice F24	Descrizione codice
1250	Acconto imposte sui trattamenti di fine rapporto
1304	Eccedenze di ritenute effettuate da sostituti d'imposta con domicilio fiscale in Sicilia Sardegna o Valle d'Aosta di competenza esclusiva erariale
1614	Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Sicilia
1627	Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati - art. 15, comma 1, lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1628	Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi - art. 15, comma 1, lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1629	Eccedenza 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	Eccedenza di versamenti di addizionale regionale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, comma 1, lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1671	Eccedenza di versamenti di addizionale comunale all'IRPEF trattenuta dal sostituto d'imposta - art. 15, comma 1, lettera b) D.Lgs. n. 175/2014
1678	Eccedenza di versamenti di ritenute di imposte erariali da utilizzare in compensazione
1962	Eccedenza di ritenute alla fonte di competenza della regione Valle d'Aosta
1963	Eccedenza 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

Codice F24	Descrizione codice
4932	IRPEF a saldo trattenuta dal sostituto d' imposta impianti in Valle d'Aosta
6781	Eccedenza 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	Eccedenza 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	Eccedenza 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

Fonte: Agenzia delle Entrate, circolare 12 febbraio 2020, n. 1/E

#### 4.2) Invio dei dati da parte degli affidatari e controlli da parte del committente

Le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici sono obbligate a rilasciare al committente copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute, da esse trattenute ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Il termine per tale adempimento è fissato in cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento delle ritenute fiscali di cui all'articolo 18, comma 1, del D.Lgs. n. 241 del 1997. L'Amministrazione finanziaria precisa che, qualora il pagamento delle retribuzioni sia effettuato il mese successivo alla prestazione dell'opera, il predetto termine scadrà ordinariamente il secondo mese successivo a quello di riferimento del cedolino paga. Le imprese subappaltatrici sono tenute a inviare copia delle suddette deleghe sia al committente originario sia all'impresa appaltatrice.

L'Agenzia delle Entrate rende disponibile copia delle deleghe di pagamento sia nel "cassetto fiscale" dell'impresa che ha effettuato il versamento, sia in quello dell'impresa identificata con il codice fiscale indicato nel campo dedicato del modello F24<sup>7</sup>.

<sup>7</sup> Si veda la risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019

Qualora il committente originario sia escluso dall'ambito di applicazione del comma 1 dell'articolo 17-bis, l'invio avverrà nei soli confronti dell'impresa appaltatrice.

Inoltre, le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici devono inviare al committente:

- a) 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; in caso di pagamento delle retribuzioni effettuato il mese successivo a quello di riferimento del cedolino paga, occorrerà fare riferimento al secondo mese precedente;
- b) il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato;
- c) l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione (imponibile ai fini fiscali come risultante dal cedolino paga del lavoratore).
- d) il dettaglio delle ritenute fiscali operate nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente. Le ritenute fiscali operate nei confronti dei lavoratori sono tutte quelle riferibili al rapporto di lavoro dipendente o ai rapporti da cui si ricavano redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente; in caso di pagamento delle retribuzioni effettuato il mese successivo a quello di riferimento del cedolino paga, occorrerà fare riferimento al secondo mese precedente.

La quota di retribuzione esposta nel cedolino paga e le relative ritenute collegate alla prestazione resa nei confronti di ciascun committente sono determinate:

- escludendo le retribuzioni arretrate o differite e l'indennità di fine rapporto (considerato l'espresso riferimento contenuto nel comma 1 dell'articolo 17-bis, 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).

Ricomprensando oltre alle ore di lavoro prestate anche quelle riferibili alle assenze retribuite, l'Agenzia delle Entrate conferma l'ipotesi precedentemente prospettata da Fondazione Studi<sup>8</sup>.

La quota di ritenute determinata per ciascun committente è versata dall'impresa compilando un distinto modello F24 per ognuno di essi,

---

<sup>8</sup> Cfr. Approfondimento Fondazione Studi Consulenti del Lavoro del 7.01.2020

secondo le istruzioni impartite con la risoluzione n. 109 del 24 dicembre 2019. Invece, la quota di ritenute alla quale non è applicabile l'articolo 17-bis è versata cumulativamente dall'impresa, con un modello F24 separato, senza far riferimento ad alcun committente.

L'Agenzia definisce assolto l'obbligo di riscontro per il committente quando quest'ultimo abbia verificato:

- che la retribuzione oraria corrisposta a ciascun lavoratore non sia manifestamente incongrua rispetto all'opera prestata dal lavoratore; oltre al riscontro su elementi cartolari, verificando la 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 (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 identificati nella tabella citata. Al riguardo, si precisa che il committente non è tenuto a verificare la spettanza e la congruità dei crediti utilizzati in compensazione.

Rispetto all'attività di "riscontro" richiesta al committente dall'art. 17-bis, l'Agenzia delle Entrate affida a quest'ultimo dei controlli ulteriori, non presenti nel testo di legge, che riguardano attività ispettive proprie degli organi competenti della pubblica amministrazione.

A sostegno di quanto affermato si precisa che il comma 2 dell'art. 17-bis esordisce con *"Al fine di consentire al committente il riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese (...)".* La predetta attività di "riscontro" deve consistere esclusivamente nel confronto e controllo formale degli elementi documentali forniti dall'appaltatore al committente. L'Amministrazione finanziaria chiedendo al committente *"una valutazione finalizzata a verificare la coerenza tra l'ammontare delle retribuzioni e gli elementi pubblicamente disponibili (contratti collettivi)"* addossa al committente un controllo sostanziale che non rientra nel perimetro dei nuovi obblighi individuati dal legislatore. Le

medesime riflessioni critiche valgono rispetto alla richiesta al committente di verificare “l’effettiva presenza dei lavoratori” dell’appaltatore presso la sua sede.

Ai fini del computo di retribuzione e ritenute si consideri il seguente esempio pubblicato nella circolare n.1/E/2020.

Si assuma che solo per il committente Alfa ricorrano i presupposti di applicabilità dell’articolo 17-bis.

	(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
							<b>Totale</b>	<b>1.800</b>	<b>2.700</b>	<b>775</b>

Il lavoratore C non entrerà nell’ambito di applicazione dell’articolo 17-bis, 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 euro, solo 775 euro saranno versate senza alcuna possibilità di compensazione (salvo che non si tratti dei crediti identificati dai codici elencati nella tabella di cui sopra) e la copia della relativa delega di pagamento sarà consegnata al committente; le restanti ritenute fiscali, pari a 1.025 euro, saranno versate cumulativamente, senza far riferimento ad alcun committente.

#### 4.3) Sospensione dei termini di pagamento

Il comma 3 dell’articolo 17-bis pone a carico del committente l’obbligo di sospensione del pagamento dei corrispettivi maturati dall’impresa appaltatrice o affidataria, qualora entro i cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento di cui all’articolo 18, comma 1, del D.Lgs. n. 241 del 1997:

- 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 di cui al comma 2,

*ovvero*

- risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa.

Nel caso in cui le imprese subappaltatrici non abbiano ottemperato all'obbligo di trasmettere al committente le deleghe di pagamento e le informazioni di cui al comma 2 o risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali, i pagamenti saranno sospesi dal soggetto (committente originario o appaltatore) presso cui si verificano i presupposti di applicabilità dell'articolo 17-*bis*. L'Agenzia delle Entrate a titolo di esempio afferma che, nel caso in cui i presupposti di applicabilità della disciplina 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 dell'articolo 17-*bis* 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.

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, ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa. L'Agenzia delle Entrate interpreta in maniera pragmatica la predetta quantificazione affermando che nell'ipotesi di ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa, il committente tratterrà il minore tra i due menzionati importi, mentre nell'ipotesi in cui non gli sia stata trasmessa la documentazione dovrà trattenere il 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio.

In entrambi i casi, entro novanta giorni dall'avvenuto riscontro dell'inadempimento, il committente dovrà darne comunicazione all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei suoi confronti.

È preclusa, infine, 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.

Il comma 3 dell'articolo 17-*bis* pone a carico del committente l'obbligo di sospensione del pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria, qualora entro i cinque giorni lavorativi successivi

alla scadenza del versamento di cui all'articolo 18, comma 1, del D.Lgs. n. 241 del 1997:

- 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 di cui al comma 2,  
*ovvero*
- risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa.

Nel caso in cui le imprese subappaltatrici non abbiano ottemperato all'obbligo di trasmettere al committente le deleghe di pagamento e le informazioni di cui al comma 2 o risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali, i pagamenti saranno sospesi dal soggetto (committente originario o appaltatore) presso cui si verificano i presupposti di applicabilità dell'articolo 17-*bis*. L'Agenzia delle Entrate a titolo di esempio afferma che, nel caso in cui i presupposti di applicabilità della disciplina 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 dell'articolo 17-*bis* 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.

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, ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa. L'Agenzia delle Entrate interpreta in maniera pragmatica la predetta quantificazione affermando che nell'ipotesi di ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa, il committente tratterrà il minore tra i due menzionati importi, mentre nell'ipotesi in cui non gli sia stata trasmessa la documentazione dovrà trattenere il 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio.

In entrambi i casi, entro novanta giorni dall'avvenuto riscontro dell'inadempimento, il committente dovrà darne comunicazione all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei suoi confronti.

È preclusa, infine, 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.

## 5) DISCIPLINA SANZIONATORIA

Il comma 4 dell'articolo 17-bis prevede che, in caso di inottemperanza agli obblighi previsti dai commi 1 e 3, il committente è tenuto al versamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la non corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute, nonché per il tardivo versamento delle stesse, senza possibilità di compensazione.

La disposizione, di natura sanzionatoria, trova applicazione 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 previsto dall'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 17-bis, e le siano state irrogate le correlate sanzioni. Secondo l'Agenzia 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 ai sensi degli articoli 13 e 14, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate esclude l'applicazione della sanzione al committente nel caso in cui l'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice abbia correttamente assolto gli obblighi cui si fa riferimento, ovvero si sia avvalsa dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, per sanare le violazioni commesse prima della contestazione da parte degli organi preposti al controllo.

La sanzione prevista dal comma 4 dell'articolo 17-bis 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 legge 24 novembre 1981, n. 689

L'Amministrazione finanziaria, rispetto agli obblighi di versamento delle ritenute con deleghe distinte, per ciascun appalto introduce un periodo di moratoria affermando: *“Nel caso in cui, nei primi mesi di applicazione della norma (e, in ogni caso, non oltre il 30 aprile 2020), l'appaltatore abbia correttamente determinato ed effettuato i versamenti delle ritenute fiscali (salvo il divieto di compensazione e connesse eccezioni di cui al par. 4.1.), senza utilizzare per ciascun committente distinte deleghe, al committente non sarà contestata la violazione prevista al comma 4 dell'articolo 17-bis connessa all'inottemperanza agli obblighi previsti dai commi 1 e 3 del medesimo articolo, a condizione che sia fornito al committente medesimo, entro il predetto termine, la documentazione indicata al paragrafo 4.2”*.

Pertanto, fermo restando l'obbligo dell'appaltatore, subappaltatore e affidatario di fornire al Committente (nell'accezione indicata al par. n. 1 della presente) copia delle deleghe di versamento delle ritenute e prospetto nominativo lavoratori impiegati nell'appalto e relative informazioni richieste (vedi par. 4.2 della presente), nonché il divieto di compensazione, **sino al termine massimo del 30 aprile 2020 non verrà contestata la violazione qualora non siano state utilizzate distinte deleghe di pagamento per ciascun committente.**

## 6) SCHEMI E FORMULARI PER LA GESTIONE DEI NUOVI OBBLIGHI

### 6.1) Verifica dei requisiti soggettivi ed oggettivi in forma tabellare

#### VERIFICA IMPORTO

Si precisa che la soglia di 200.000 euro, per evitare frazionamenti, sarà verificata unicamente nel rapporto tra originario committente (anche se non in possesso di tutti i requisiti del comma 1) e affidatario.

CASISTICA	APPLICAZIONE DISCIPLINA	ANNOTAZIONI
Come si calcola l'anno in cui effettuare la verifica	Occorre fare riferimento al periodo 1/1 – 31/12	
Contratto con corrispettivo relativo al periodo 1/1 – 31/12 superiore a € 200.000	Ricorre	
Contratto con corrispettivo relativo al periodo 1/1 – 31/12 non superiore a € 200.000	Il requisito non ricorre: <ul style="list-style-type: none"> <li>• in assenza di altri affidamenti nel periodo 1/1 – 31/12;</li> <li>• in presenza di altri affidamenti nell'anno con periodo ultrannuale (es. 01.10.2020 –31.10.2021), purché la quota di corrispettivo calcolata con il pro rata temporis, sommata alla quota primo affidamento, dia un importo complessivo non superiore a € 200.000</li> </ul>	La ricognizione si ritiene vada fatta sugli affidamenti che abbiano i requisiti previsti dall'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997
Corrispettivo relativo ad un contratto pluriennale (es. 01.10.2020 e finisce il 30.09.2022)	Occorre effettuare un riproporzionamento a 12 mesi del corrispettivo con il meccanismo del pro rata temporis (dal 16° giorno si considera mese successivo)	Es. corrispettivo per 24 mesi 500.000 euro $(500.000 / 24) * 12 = € 250.000$

CASISTICA	APPLICAZIONE DISCIPLINA	ANNOTAZIONI
Corrispettivo in caso di ATI superiore a € 200.000 ed affidamento ad impresa associata di un importo inferiore	Il requisito ricorre in quanto la verifica va effettuata in capo all'ATI	
Come computare il periodo dell'affidamento	Si computa a mese e non a giorni	Dopo il giorno 15 del mese si fa riferimento al mese successivo, sia per il calcolo dei mesi sia per la decorrenza degli obblighi
Contratti che non prevedono un prezzo o una scadenza predeterminati	Si seguirà un criterio di cassa e gli obblighi decorreranno dopo il superamento della soglia di 200.000 euro su base annua di pagamenti effettuati dal committente all'affidatario	

#### VERIFICA DEI CONTRATTI

L'affidamento del compimento delle opere o servizi deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati.

L'Agenzia delle Entrate ai fini dell'applicabilità della disciplina precisa che ciò che assume esclusiva rilevanza non è il *nomen iuris* attribuito dalle parti ai contratti, ma l'effettivo ricorrere delle condizioni oggettive previste dal comma 1, art. 17-*bis*.

CASISTICA	APPLICAZIONE DISCIPLINA	ANNOTAZIONI
Contratto di appalto	Sì	
Contratto d'opera ad un'impresa	Sì	
Contratto d'opera ex art. 2222 c.c. ad un professionista	No	
Contratto di rete	Sì	
Affidamento a consorzi	Sì	
Affidamento a ATI	Sì	
Somministrazione	No	Cambio di interpretazione dell'Ade espresso con la circ. n. 1/E/2020

**VERIFICA PREVALENTE UTILIZZO DI MANODOPERA**

L'Agenzia delle Entrate specifica che per il calcolo della prevalenza occorre fare riferimento al numeratore intendendo per tale la retribuzione lorda riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato, e al denominatore intendendo il 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%.**

CASISTICA	COMPUTO AI FINI DELLA VERIFICA	ANNOTAZIONI
Operai	Sì	
Impiegati	Sì	
Quadri	Sì	
Dirigenti	Sì	
Professionista che opera con contratto di collaborazione coordinata e continuativa	Sì	
Professionista con incarico professionale (es. ingegnere direttore dei lavori)	No	
Apprendisti	Sì	
Amministratore (se l'attività non rientra in un'attività professionale)	Sì	
Amministratore (se l'attività rientra in un'attività professionale)	No	
Contratti a tempo determinato	Sì	
Utilizzatori di somministrazione di lavoro	Sì	La prestazione di lavoro viene svolta presso l'utilizzatore, facendo parte dei costi e delle prestazioni dell'appalto rientrano nel relativo computo della prevalenza di manodopera.

**VERIFICA SEDE**

CASISTICA	APPLICAZIONI E DISCIPLINA	ANNOTAZIONI
Sede legale	Sì	
Sede operativa	Sì	
Uffici	Sì	
Cantiere	Sì	
Piattaforma	Sì	
Terreno	Sì	
Ogni altro luogo riconducibile al committente	Sì	Destinati allo svolgimento di attività d'impresa e/o agricola

**VERIFICA BENI STRUMENTALI**

Beni strumentali riconducibili ai committenti a qualunque titolo giuridico: proprietà, possesso, detenzione.

CASISTICA	APPLICAZIONE DISCIPLINA	ANNOTAZIONI
Beni strumentali necessari per l'esecuzione dell'attività	Sì	
Beni strumentali non indispensabili per l'esecuzione dell'attività	No	
Beni strumentali di proprietà	Sì	
Beni strumentali in leasing	Sì	
Beni strumentali in comodato	Sì	
Beni strumentali detenuti senza alcuna formalizzazione	Sì	
Beni strumentali dell'appaltatore depositati stabilmente presso il committente	No	
Beni strumentali dell'appaltatore utilizzati dal subappaltatore	Sì	Per l'Agenzia delle Entrate, all'interno della c.d. "catena" per committente deve intendersi anche l'appaltatore nei confronti del subappaltatore
Beni strumentali del committente utilizzati occasionalmente	No	

## VERIFICA REQUISITI SOGGETTIVI COMMITTENTE

CASISTICA	APPLICAZIONE DISCIPLINA	ANNOTAZIONI
Imprese individuali	Sì	
Imprese agricole	Sì	
Società di persone	Sì	
Società di capitali	Sì	
Cooperative di lavoro	Sì	
Cooperative sociali	Sì	
Enti non commerciali che non esercitano attività commerciale	No	Esclusi solo per l'attività istituzionale
Enti non commerciali che esercitano attività commerciale	Sì	Limitatamente all'attività commerciale
Curatore fallimentare e commissario liquidatore	Sì	
Condomini	No	In quanto seppure sostituti d'imposta non detengono beni strumentali e non possono esercitare attività d'impresa, agricola, e professionale
Enti pubblici	No	Esclusi solo per l'attività istituzionale
Professionisti	Sì	Esclusi i contratti d'opera ex art. 2222 c.c. stipulati con esercenti arti o professioni

## 6.2) Bozza di lettera ad uso del committente

RACCOMANDATA/PEC

Spett. Le .....

\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_

**Oggetto: Adempimenti introdotti dal 2020 a carico di committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatori, in materia di versamenti delle ritenute fiscali relative ai redditi di lavoratori dipendenti e assimilati in caso di affidamento di opere e servizi a imprese che presentano i requisiti previsti dall'art. 17-bis D.Lgs. n. 241/1997, introdotto dall'art. 4, D.L. n. 124/2019 come modificato dalla L. n. 157/2019**

Spett.le Impresa,  
come noto, l'articolo 4 del D.L. n. 124/2019, convertito con modificazioni dalla legge n. 157/2019, ha previsto misure per il contrasto alla somministrazione illecita di lavoratori.

Tra le novità, l'inserimento dell'art. 17-bis D.Lgs. n. 241/1997, introdotto dal comma 1 del citato art. 4 con **decorrenza 1° gennaio 2020**, prevede importanti adempimenti in caso di affidamento di una o più opere o servizi che presentano i seguenti requisiti:

- importo superiore a 200 mila euro (si computano tutti i contratti nel periodo 1 gennaio – 31 dicembre);
- caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera;
- svolti presso le sedi di attività del committente;
- utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

In tali ipotesi, infatti, **le imprese appaltatrici, subappaltatrici, affidatarie con altre forme negoziali** hanno l'obbligo:

- di effettuare il pagamento delle ritenute fiscali dei lavoratori dipendenti ed assimilati distintamente per ogni committente;

- di non effettuare compensazioni di crediti, salvo quelle espressamente indicate dall’Agenzia delle Entrate nella circolare del 12 febbraio 2020, n. 1/E;
- di trasmettere al committente, **entro cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del pagamento delle ritenute fiscali**:
  - 1) la delega attestante l’avvenuto pagamento delle ritenute fiscali;
  - 2) un elenco nominativo di tutti i lavoratori impiegati nel mese precedente direttamente nell’esecuzione di opere o servizi affidati dal committente, con:
    - a) il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore in esecuzione dell’opera o del servizio affidato;
    - b) l’ammontare della retribuzione corrisposta al lavoratore collegata alla prestazione;
    - c) dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

Tale disciplina prevede che **il committente** debba controllare la documentazione ricevuta dagli **appaltatori, subappaltatori ed affidatari** e, in caso di difformità o di mancata trasmissione (anche delle subappaltatrici), ha l’obbligo di:

- sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati, finché perdura l’inadempimento, sino 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 trasmessi;
- dare comunicazione entro 90 giorni all’Agenzia delle Entrate.

In caso di violazioni da parte del **committente**, è prevista l’irrogazione di una **sanzione** pari alla sanzione irrogata all’impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la corretta determinazione delle ritenute e per la corretta esecuzione delle stesse, nonché per il tempestivo versamento.

Alla luce di tali novità, pertanto, La invitiamo a trasmetterci la documentazione richiesta dalla disciplina indicata entro i predetti termini.

Le ricordiamo che qualora invece si trovasse in possesso della certificazione di esclusione prevista dal comma 5, dell’art. 17-*bis*, D.Lgs. n. 241/1997 e intendesse avvalersene, occorre che ci faccia apposita richiesta allegandocela.

Riteniamo utile segnalare che l'Agencia delle Entrate ha diramato la circolare del 12 febbraio 2020, n. 1/E che contiene le prime indicazioni di prassi sulla nuova disciplina.

Per gli adempimenti e comunicazioni a suo carico, Le forniamo di seguito:

- il nostro indirizzo pec \_\_\_\_\_
- il nostro codice fiscale \_\_\_\_\_ in qualità di soggetto committente, da indicare nel modello F24, unitamente al codice identificativo "09" (cfr. Ris. Agenzia delle Entrate n. 109 del 24 dicembre 2019).

Qualora fossero necessari ulteriori chiarimenti o dati, non esiti a contattarci.

Cordiali saluti.

La direzione.

Dipartimento Scientifico

 **Fondazione Studi**  
**Consulenti del Lavoro**

Consiglio Nazionale dell'Ordine

**AREA ECONOMIA E FISCALITÀ**

Hanno collaborato:  
*Sergio Giorgini - Coordinatore*  
*Giuseppe Buscema*  
*Dario Fiori*  
*Benedetta Tomassini*