

Il committente-sostituto d'imposta si sostituisce all'impresa appaltatrice

Data Articolo: 19 Novembre 2019

Autore Articolo: Nicolò Cipriani

Dal prossimo anno sarà onere del committente sostituto d'imposta versare le ritenute fiscali trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici. Ecco nel dettaglio i contenuti del nuovo istituto giuridico i cui effetti decorreranno dal 1° gennaio 2020, salvo ripensamenti e aggiustamenti in sede di conversione.

La norma è contenuta nel decreto legge collegato alla manovra di bilancio ex art. 4, co. 1 del DL 124/2019 che ha introdotto il nuovo l'art. 17-bis nel D.Lgs. 241/97. La novità prevede in capo al committente che affida ad un'impresa l'esecuzione di un'opera o di un servizio l'obbligo di versare le ritenute fiscali a titolo di IRPEF e relative addizionali operate da parte della stessa impresa appaltatrice, affidataria e/o subappaltatrici, sulle retribuzioni dei lavoratori direttamente impiegati nell'opera o nel servizio.

Le nuove disposizioni si applicano al **committente che riveste la qualifica di sostituto d'imposta** e affida ad **un'impresa** l'esecuzione di un'opera o di un servizio. Il riferimento alla qualità di sostituto d'imposta comporta un ambito soggettivo molto esteso comprendendo i **committenti imprenditori individuali** o in forma **societaria**, gli **enti pubblici**, gli **enti non commerciali** estendendosi fino ai **condomini**.

Stando alla lettera della norma, l'unica esclusione riguarda i committenti persone fisiche (c.d. "privati") che non agiscono nell'ambito di attività imprenditoriali o professionali.

La nuova disciplina si applica ai committenti che "**affidano il compimento di un'opera o di un servizio a un'impresa**" mediante **contratti di appalto** estendendosi fino ai **contratti di subfornitura, logistica, spedizione e trasporto**.

Salvo richiedere la **compensazione con i corrispettivi maturati**, l'impresa appaltatrice, almeno 5 giorni lavorativi prima della scadenza del termine per il versamento delle ritenute fiscali, deve fornire al committente **la provvista** necessaria per il pagamento delle ritenute sul **conto corrente bancario o postale** da questi comunicato. La stessa impresa dovrà fornire al committente a mezzo PEC:

- l'elenco con i nominativi dei lavoratori impiegati, 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.

Il committente a sua volta è obbligato:

- a comunicare in tempo utile il **conto corrente bancario o postale** sul quale ricevere la provvista;
- a eseguire, previa disponibilità della provvista, il **versamento delle ritenute** effettuate dalle imprese appaltatrici, senza possibilità di utilizzare in compensazione nel modello F24 proprie posizioni creditorie.

Il modello F24 deve contenere il **codice fiscale del soggetto che ha effettuato le ritenute**, quale soggetto per conto del quale il versamento è eseguito.

In caso di mancata disponibilità della provvista per causa imputabile all'impresa affidataria, il committente deve:

- sospendere il pagamento dei corrispettivi;
- comunicare entro 90 giorni l'inadempimento all'Agenzia delle Entrate competente.

L'avvenuto versamento delle ritenute viene comunicato dal committente entro 5 giorni a mezzo PEC all'impresa appaltatrice. L'impresa che non abbia ricevuto tale comunicazione deve informare l'Agenzia delle Entrate competente.

Sia l'impresa affidataria che il committente sono responsabili per l'inadempimento di ciascun obbligo a proprio carico.

La nuova disciplina può essere disapplicata, mantenendo il **regime di versamento diretto delle ritenute** in esame, se l'impresa appaltatrice 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.

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.

Restano a carico del datore di lavoro e non si trasferiscono al committente i debiti per i contributi relativi all'INPS o ad altro ente previdenziale obbligatorio, nonché i premi INAIL, relativi ai dipendenti impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

Altro aspetto di non poco conto riguarda il divieto in capo alle imprese appaltatrici di avvalersi della compensazione nel modello F24 tra le proprie partite a credito e i debiti 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.

Nicolò Cipriani – Centro Studi CGN