

Prot. n. 289/C/2019

Preg.mi Sigg.
Titolari e/o Legali Rappresentanti
delle Imprese associate
LORO SEDI

Ragusa, 1 Novembre 2019

Oggetto: **Publicato in Gazzetta Ufficiale il “DL Fiscale” - Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti.**

Tra i contenuti di maggiore interesse del cd. “Decreto fiscale” DL 26 ottobre 2019, n. 124, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 252 della medesima data ed in vigore dal 27 ottobre 2019 si segnalano l'affidamento al committente del versamento delle ritenute sul reddito dei dipendenti dell'appaltatore e del subappaltatore e il contrasto alle indebite compensazioni dei crediti IRPEF/IRES.

Il decreto è il primo provvedimento emanato dal Governo nell'ambito della Manovra economico-finanziaria per il 2020 ed è in attesa di iniziare l'iter parlamentare di conversione in legge (DDL 2220/C).

1. Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti (Art 4)

L'art.4 introduce, a decorrere dal 1° gennaio 2020, un meccanismo di sostituzione nel versamento delle ritenute fiscali per il lavoro dipendente nell'ambito degli appalti e subappalti, sia pubblici che privati. In deroga al sistema della compensazione, si prevede che in tutti i casi in cui un committente affidi ad un'impresa l'esecuzione di un'opera o di un servizio, il versamento delle ritenute fiscali per i lavoratori dipendenti impiegati nei lavori venga effettuato dal committente, laddove questi sia un sostituto di imposta residente nel territorio dello stato ai fini delle imposte sui redditi.

Il meccanismo, nella sostanza, prevede che, 5 giorni prima della scadenza del versamento mensile delle ritenute dovute (in altri termini, entro l'11 di ogni mese) l'appaltatore/subappaltatore:

- metta a disposizione del committente la provvista necessaria per effettuare il versamento delle stesse al suo posto, tramite bonifico su conto corrente postale/bancario specificatamente indicato,
- trasmetta tramite PEC l'elenco nominativo dei lavoratori, con dettaglio delle ore lavorate nel mese precedente per l'opera appaltata.

Il committente, da parte sua, esegue il versamento mediante delega F24, senza possibilità di utilizzare propri crediti in compensazione, e ha l'obbligo di comunicare al proprio fornitore l'avvenuto pagamento per suo conto. Laddove il committente non

proceda al pagamento, il fornitore deve comunicare l'inadempienza all'Agenzia delle Entrate.

Se, entro il termine di versamento della provvista, l'appaltatore/subappaltatore ha già maturato corrispettivi non ancora liquidati, lo stesso può chiedere al committente di decurtare l'importo delle ritenute da quanto a lui dovuto. Qualora, invece, l'appaltatore/subappaltatore non provveda a rendere disponibili le somme necessarie al versamento o le informazioni necessarie all'effettuazione dello stesso, il committente deve sospendere il pagamento del corrispettivo all'impresa.

Dalla scadenza del versamento delle ritenute all'Erario, l'appaltatore/subappaltatore ha 90 giorni di tempo per rendere disponibili le somme necessarie al pagamento, comprensive delle sanzioni e degli interessi. Superato tale ultimo termine, il committente ha l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate l'inadempimento da parte dei propri fornitori.

Le imprese appaltatrici e subappaltatrici rimangono responsabili della corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute (ossia delle trattenute al lavoratore), mentre il committente è responsabile del versamento delle stesse, entro l'ammontare dei bonifici ricevuti dai propri fornitori. Sono previste soglie dimensionali minime delle imprese che, su opzione, possono avvalersi delle ordinarie procedure di versamento delle ritenute applicate ai propri dipendenti.

Nello specifico, si tratta degli appaltatori/subappaltatori, che nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza:

1. risultino in attività da almeno 5 anni, ovvero, abbiano eseguito nel corso dei 2 anni precedenti complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo superiore a Euro 2 milioni;
2. 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, per i quali siano ancora dovuti pagamenti, o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione.

Le norme attuative procedurali saranno successivamente indicate da provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate. Come norma di chiusura, inoltre, viene previsto che le imprese appaltatrici/subappaltatrici non possono versare i contributi previdenziali, assistenziali e i premi assicurativi per i dipendenti direttamente impiegati nell'esecuzione delle opere, mediante la compensazione con propri crediti fiscali.

La disposizione è fortemente negativa sotto un duplice profilo. Da un lato, l'introduzione di tale meccanismo aggrava pesantemente la gestione amministrativa delle commesse, lungo tutta la filiera dei soggetti coinvolti nell'attività edile: dal committente (privato o pubblico) fino al subappaltatore o subfornitore, rischiando di paralizzare l'esecuzione dei contratti. Problema reso più evidente dalla tipicità dell'attività edilizia, che vede le imprese impegnare i propri lavoratori in più appalti anche nel corso dello stesso mese.

Ancor più gravi, inoltre, appaiono le conseguenze sotto il profilo finanziario, laddove viene sottratta liquidità alle imprese per il pagamento “cash” delle ritenute, adempimento sinora espletato attraverso la compensazione con i crediti fiscali. Per questo l'ANCE, anche durante l'iter di conversione in legge del decreto legge, reitererà le azioni già intraprese con tutte le principali sigle del mondo immobiliare per chiedere l'abrogazione totale della disposizione.

2. Contrasto alle indebite compensazioni (Art 3)

L'articolo 3 uniforma la disciplina della compensazione orizzontale dei crediti derivanti dalle imposte sui redditi con quella relativa alla compensazione dei crediti IVA. Infatti, con una modifica dell'art. 17 del Dlgs 241/1997 viene stabilito che anche la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi (IRPEF, IRES), alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP, per importi superiori a 5.000 euro annui dovrà essere fatta dal decimo giorno successivo alla presentazione della dichiarazione o dall'istanza da cui emerge il credito.

Tale disposizione si applica ai crediti maturati a decorrere dal periodo di imposta 2019. Di conseguenza, dal 1° gennaio 2020 non sarà più possibile utilizzare liberamente in compensazione i crediti derivanti dalle imposte sui redditi, superiori a 5.000 euro, ma sarà necessario attendere il decimo giorno successivo a quello della presentazione della dichiarazione annuale con l'apposizione del visto di conformità. Il termine ultimo per l'invio della dichiarazione dei redditi è, si ricorda, il 30 novembre (non più il 30 settembre) dell'anno successivo al periodo di imposta oggetto di dichiarazione. Resta fermo, che per i crediti di importo inferiore a 5.000 euro non sarà necessaria l'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione dei redditi e il loro utilizzo in compensazione potrà essere già effettuato dal 1° gennaio successivo al periodo di imposta in cui è sorto il credito.

Anche per i soggetti non titolari di partita IVA, sussiste l'obbligo di presentare all'Agenzia delle Entrate, il modello F24 in via telematica. Viene previsto un regime sanzionatorio per i tentativi di indebita compensazione, da applicare nei casi in cui, a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate, venga individuato il tentativo di compensare crediti non utilizzabili. In queste ipotesi, l'Agenzia delle Entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto interessato e si applica una sanzione pari a 1.000 euro per ciascuna delega non eseguita.

3. Modifiche all'art. 96 del TUIR (Art 35)

L'art.35, modifica l'art. 96 del TUIR (DPR 917/1986) in tema di limiti alla deducibilità degli interessi passivi, nella parte in cui stabilisce l'esclusione dall'ambito operativo della norma per gli interessi passivi relativi a prestiti contratti da società di progetto allo scopo di finanziare progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine. Si ricorda che l'art. 96 del TUIR detta disposizioni limitative in tema di deducibilità degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati, stabilendo la regola generale per cui gli stessi risultano deducibili solo entro un ammontare massimo, pari al 30% del Risultato Operativo Lordo (ROL) di periodo.

Il comma 8 dell'art. 96, del DPR 917/1986 ammette però la deducibilità integrale degli interessi passivi relativi a prestiti, contratti per finanziare "progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine", che non siano garantiti da beni appartenenti al gestore diversi da quelli afferenti al progetto infrastrutturale stesso, oppure da un soggetto diverso. L'art. 96 prevede, inoltre, che sono interamente deducibili gli interessi passivi che maturano sui prestiti oggetto di segregazione patrimoniale o su quelli destinati esclusivamente al finanziamento del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine e rimborsati solo con i flussi generati da esso.

L'art. 35 del Decreto fiscale interviene su questi aspetti per chiarire che:

- i "progetti infrastrutturali pubblici a lungo termine" citati dalla disposizione del TUIR sono quelli a cui si applicano le disposizioni della Parte V del Dlgs. 50/2016, ovvero le infrastrutture e gli insediamenti prioritari per lo sviluppo del Paese, inseriti negli appositi strumenti di pianificazione e programmazione dal Ministero delle infrastrutture e dei trasporti;
- in caso di costituzione di una società di progetto strumentale alla segregazione patrimoniale rispetto ad attività e passività non afferenti al progetto, sono integralmente deducibili gli interessi passivi e oneri finanziari relativi a prestiti stipulati dalla società anche se assistiti da garanzie diverse da quelle previste al comma 8 dell'art. 96, utilizzati per finanziare progetti infrastrutturali pubblici concernenti contratti di concessione e di partenariato pubblico privato.

4. Precompilata IVA (Art 16)

La disposizione prevede che, in via sperimentale, per le operazioni IVA effettuate a partire dal 1 luglio 2020, l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei soggetti passivi IVA, in una area del sito dedicata, le bozze dei registri IVA (fatture emesse e fatture d'acquisti di cui agli artt. 23 e 25 del DPR 633/1972) e delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA.

A partire dal 2021 verrà elaborata la bozza della dichiarazione annuale IVA (termine di presentazione periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile 2020).

5. Imposta di bollo sulle fatture elettroniche (Art 17)

Viene stabilito che in caso di ritardato, omesso o insufficiente pagamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite Sistema di Interscambio, l'Agenzia delle Entrate comunica in via telematica al contribuente l'ammontare dell'imposta comprensiva della sanzione amministrativa dovuta (pari, ad esempio, al 30% dell'importo per i pagamenti con ritardo superiore a 90 giorni), ridotta di un terzo, e con aggiunta degli interessi.

Viene, inoltre, stabilito che se il contribuente non provvede al pagamento entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, l'Agenzia iscrive a ruolo gli importi non versati. Si ricorda, che il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo.

6. Modifiche alla disciplina penale e della responsabilità amministrativa degli enti (Art 39)

La disposizione introduce modifiche al Dlgs 74/2000 con riferimento ai reati tributari relativi a dichiarazioni fraudolente, infedeli e omesse, riferite a imposte sui redditi ed Iva, nonché alle ipotesi di distruzione delle scritture contabili.

Sanzioni più rilevanti vengono stabilite anche in presenza di emissione di fatture per operazioni inesistenti.

Inoltre, viene ridotta la soglia di rilevanza penale legata al mancato versamento:

- di ritenute, che passa da 150.000 a 100.000 euro (il mancato versamento si riferisce a ciascun periodo di imposta come risultante dalla dichiarazione annuale del sostituto di imposta);
- dell'Iva risultante dalla dichiarazione annuale, che passa da 250.000 a 150.000 euro.

Gli Uffici restano a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordialità

ANCE RAGUSA
II VICE PRESIDENTE
(Geom. Giovanni Bonometti)