

TRA DUBBI E PERPLESSITÀ- 30 OTTOBRE 2019 ORE 06:00

Ritenute dovute dagli appaltatori: riesumato l'obbligo di versamento a carico del committente

Stefano Loconte - Professore straordinario di Diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM di Casamassima

Al fine di contrastare la sistematica omissione dei versamenti dovuti per le ritenute di lavoro dipendente o assimilato da parte di appaltatori o subappaltatori scarsamente patrimonializzati, il decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2020 introduce un regime tanto innovativo, quanto farraginoso, destinato a generare complicazioni non solo per i committenti. In particolare, il decreto pone in capo al committente l'obbligo di procedere al versamento delle ritenute, utilizzando, alternativamente, la provvista che, mensilmente, l'impresa incaricata dovrà mettergli a disposizione, oppure il corrispettivo dovuto alla stessa.

Con il **decreto fiscale 2020**, l'Esecutivo prova mettere un **freno all'evasione** delle **ritenute fiscali** da parte di imprese assegnatarie di **appalti pubblici e privati**, ponendo in capo al committente l'obbligo di procedere al relativo versamento utilizzando, **alternativamente**, la provvista che, mensilmente, l'impresa incaricata dovrà mettergli a disposizione oppure il corrispettivo dovuto alla stessa.

La "riesumata" **responsabilità** del committente prevista dall'art. 4 del decreto, dunque, questa volta sarà **circoscritta** alle sole ipotesi in cui appaltatori e subappaltatori siano stati adempienti, ossia abbiano fornito la predetta provvista e i dati necessari ad eseguire il relativo versamento.

L'altalenante disciplina previgente

Nel corso degli anni, i Governi che si sono succeduti hanno rimodellato più volte la disciplina. In origine, con il D.L. n. 223 del 2006 (decreto Visco-Bersani), l'appaltatore era **responsabile in solido** con il subappaltatore per il versamento delle ritenute fiscali; il committente, invece, rischiava una sanzione amministrativa (compresa tra 5.000 e 200.000 euro) qualora avesse pagato il corrispettivo dell'appalto senza aver verificato, acquisendo apposita documentazione, l'effettivo espletamento da parte dell'appaltatore o di eventuali sub-appaltatori degli oneri fiscali.

In seguito, dopo aver sottratto il committente alla summenzionata sanzione (con il D.L. n. 97/2008), il Governo ha esteso l'originaria responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore al committente (D.L. n. 16/2012), per poi eliminarla dal tessuto normativo con il D.Lgs. n. 175/2014.

Questo il quadro normativo fino ad oggi.

Cosa prevede il decreto fiscale 2020

Il nuovo art. 17-*bis* del D.Lgs. n. 241 del 1997, rubricato "Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera", pone nuovamente in capo al **committente** che affida ad un'impresa l'esecuzione di un'opera o di un servizio, **l'onere di versare le ritenute fiscali** tramite delega F24 e senza poter utilizzare i propri crediti in compensazione. A tal fine, il committente avrà a disposizione una **provvista** di importo corrispondente all'ammontare

complessivo del versamento dovuto. Provvista che dovrà essergli fornita - **almeno 5 giorni lavorativi prima** della scadenza del versamento - dall'impresa appaltatrice e subappaltatrice. L'impresa affidataria, tuttavia, in caso di ritardo del committente nel pagamento dei corrispettivi dovuti, potrà chiedere a quest'ultimo di rivalersi sugli stessi senza, quindi, rimettere la necessaria provvista.

Non solo. La nuova disciplina prevede due ulteriori obblighi in capo al committente:

(i) quello (già previsto dal D.L. n. 83 del 2012) di **sospendere** i pagamenti all'impresa affidataria laddove la stessa non abbia messo a disposizione la provvista per il versamento o non abbia fornito le informazioni necessarie per eseguire lo stesso;

(ii) l'obbligo di **comunicare** all'Agenzia delle Entrate l'**inadempimento dell'impresa affidataria**, laddove lo stesso permanga per **oltre 90 giorni** - termine utile per consentire il ravvedimento *ex art. 13, comma 1, lettere a) e a-bis*), D.Lgs. n. 472/1997.

Versamento delle ritenute fiscali da parte dell'impresa appaltatrice

Il comma 12, ulteriormente, prevede che l'impresa appaltatrice o subappaltatrice possa, in **deroga** alla disciplina illustrata, eseguire direttamente il versamento delle ritenute fiscali, a condizione che:

a) comunichi al committente tale opzione almeno 5 giorni prima della scadenza del versamento;

b) produca apposita **certificazione**, messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle Entrate mediante canali telematici, comprovante che la società:

- sia effettivamente operativa da almeno 5 anni,

- abbia eseguito versamenti, nei due anni precedenti, per un importo superiore a 2 milioni di euro,

- non abbia iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi per un importo superiore a 50.000 euro.

Problematiche operative

Con un [comunicato stampa del 21 ottobre 2019](#), Confimi Industria ha espresso le proprie **perplexità** in merito al meccanismo delineato dall'Esecutivo, focalizzando l'attenzione sulle difficoltà a cui andrebbe incontro l'appaltatore che dovesse versare la **provvista prima** ancora di aver percepito il proprio **compenso**.

Si pensi, ad esempio, all'ipotesi in cui la fattura sia emessa nel mese di novembre e il committente debba, come da accordi tra le parti, pagare i lavori a fine mese. In base alla nuova norma, l'appaltatore dovrebbe versare la provvista entro l'11 di novembre (almeno 5 giorni prima della scadenza del 16 per il versamento delle ritenute), prima ancora di aver maturato il diritto al compenso e di aver percepito lo stesso. Ebbene, laddove l'appaltatore versasse in **difficoltà economiche** e non riuscisse a pagare tempestivamente la provvista, il committente sarebbe autorizzato a **sospendere il pagamento** per l'opera o il servizio reso e a comunicare all'Agenzia delle Entrate l'inadempienza riscontrata. Il tutto a **danno dell'impresa appaltatrice**, che non potrebbe agire nei confronti del committente per ottenere il compenso pattuito.

Questo, in sostanza, l'allarme lanciato da Confimi, cui il Governo dovrà dar risposta nei prossimi giorni.