

Spett.li Clienti  
Loro Sedi

Recentemente è stato pubblicato sulla G.U. 26.10.2019, n. 252, il DL n. 124/2019, Decreto c.d. "Collegato alla Finanziaria 2020", **in vigore dal 27.10.2019**, contenente alcune "disposizioni urgenti" in materia fiscale e per esigenze indifferibili, di seguito vengono esaminate le disposizioni che incidono anche sul lavoro.

### **COMPENSAZIONE CREDITI TRIBUTARI – ART. 3**

Sono riviste le modalità di utilizzo in compensazione dei crediti IRPEF / IRES / IRAP emergenti dalle relative dichiarazioni allineandole a quanto previsto attualmente ai fini IVA. In particolare, a seguito della modifica degli artt. 17, D.Lgs. n. 241/97 e 37, DL n. 223/2006, è previsto che, con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal 2019, la compensazione nel mod. F24:

- del credito IVA annuale / trimestrale;
- del credito IRPEF / IRES / IRAP e imposte sostitutive;

per importi superiori a € 5.000 annui, può essere effettuata esclusivamente tramite i servizi telematici forniti dall'Agenzia delle Entrate dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale / istanza da cui emerge il credito. Per poter utilizzare in compensazione nel mod. F24 i crediti relativi alle imposte dirette e sostitutive / IRAP, per importi superiori a € 5.000 annui, è necessario rispettare le seguenti condizioni:

- **Preventiva presentazione della dichiarazione** dalla quale emerge il credito;
- **Presentazione del mod. F24** tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.  
Quest'ultima condizione si applica anche all'utilizzo in compensazione dei crediti maturati dal sostituto d'imposta per il recupero delle eccedenze di versamento delle ritenute e dei rimborsi / bonus erogati ai dipendenti (ad esempio, rimborsi da mod. 730 e Bonus Renzi € 80) nonché da parte dei soggetti "privati" (non titolari di partita IVA).

In base alle nuove disposizioni, il credito IRPEF / IRES / IRAP 2019 può quindi essere utilizzato in compensazione **non più dall'1.1.2020**, bensì **dopo la presentazione della relativa dichiarazione**. Così, ad esempio, ipotizzando che il mod. REDDITI 2020 SC sia presentato il 30.9.2020 il credito IRES può essere utilizzato in compensazione dal 10.10.2020. È evidente che ciò si traduce per il contribuente in un "differimento" della possibilità di utilizzo dei crediti tributari maturati, con i conseguenti aggravii in termini di risorse finanziarie per il versamento di quanto dovuto all'Erario.

---

**N.B. L'Agenzia delle Entrate / INPS / INAIL possono definire procedure di cooperazione rafforzata per il recupero dei crediti indebitamente utilizzati in compensazione nel mod. F24.**

---

## **ATTIVITÀ DI CONTROLLO**

Ai sensi dell'art. 37, comma 49-ter, DL n. 223/2006, l'Agenzia delle Entrate può sospendere fino a 30 giorni l'esecuzione dei mod. F24 contenenti compensazioni "a rischio", per finalità di controllo. Con l'introduzione del nuovo comma 49-quater al citato art. 37 è previsto che, qualora a seguito di tale attività di controllo, i **crediti indicati nel mod. F24, risultino non utilizzabili**:

- l'Agenzia comunica entro 30 giorni **la mancata esecuzione del mod. F24** al soggetto che ha trasmesso la delega di pagamento;
- **è applicata la sanzione** prevista dal nuovo comma 2-ter dell'art. 15, D.Lgs. n. 471/97, **pari a € 1.000 per ciascun mod. F24 non eseguito**. Non è applicabile il c.d. "cumulo giuridico" ex art. 12, D.Lgs. n. 472/97.

---

**N.B.** Il contribuente, entro 30 giorni, può fornire chiarimenti all'Agenzia delle Entrate in merito a elementi non considerati / valutati erroneamente dalla stessa.

---

L'iscrizione a ruolo a titolo definitivo della sanzione **non è eseguita** qualora il contribuente provveda a **pagare la somma dovuta entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione**. L'Agente della riscossione notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo **entro il 31.12 del terzo anno successivo a quello di presentazione del mod. F24**.

---

**N.B.** Le disposizioni sanzionatorie trovano applicazione per i mod. F24 presentati a decorrere dal mese di marzo 2020.

---

Le modalità di attuazione della nuova disposizione sono demandate all'Agenzia delle Entrate.

## **RITENUTE E COMPENSAZIONI IN APPALTI / SUBAPPALTI – Art. 4, commi 1 e 2**

Con l'intento di tutelare l'Erario nei confronti dell'omesso versamento di ritenute fiscali da parte di imprese appaltatrici o comunque che intervengono nell'esecuzione di opere / servizi, il nuovo art. 17- bis, D.Lgs. n. 241/97 dispone che **il committente** (sostituto d'imposta) **che affida** ad un'impresa l'esecuzione di un'opera / servizio è tenuto al **versamento delle ritenute fiscali operate sulle retribuzioni dei lavoratori impiegati nell'opera / servizio**.

L'obbligo riguarda tutte le ritenute fiscali operate dall'impresa appaltatrice / affidataria e dalle imprese subappaltatrici **sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato** nell'esecuzione dell'opera / servizio affidato.

In tale contesto il Legislatore ha limitato la responsabilità del committente a quella derivante dall'omesso / tardivo versamento delle ritenute fiscali subite dai lavoratori e previsto che la somma necessaria per il versamento delle stesse sia messa a disposizione dal datore di lavoro, ovvero possa essere rinvenuta nei corrispettivi dovuti dal committente all'impresa affidataria.

L'impresa appaltatrice / affidataria e le imprese subappaltatrici **versano al committente** l'importo trattenuto sulle retribuzioni erogate al personale:

- **almeno 5 giorni lavorativi precedenti alla scadenza dei versamenti;**
- **su uno specifico c/c** comunicato dal committente all'impresa appaltatrice / affidataria o da queste ultime all'impresa subappaltatrice.

Le somme ricevute sono versate dal committente tramite il mod. F24 in luogo del soggetto che ha effettuato le ritenute:

- riportando **il codice fiscale del soggetto per conto del quale il versamento è eseguito;**
- **senza possibilità di utilizzare in compensazione i propri crediti.**

In aggiunta alla “provvista” dei fondi, al committente devono essere **trasmessi tramite PEC**, almeno 5 giorni precedenti alla scadenza del versamento:

- **elenco nominativo di tutti i lavoratori** (codice fiscale) impiegati nel mese precedente direttamente nell’esecuzione dell’opera / servizio, con il **dettaglio delle ore di lavoro** prestate da ciascun soggetto, **l’ammontare della retribuzione** corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione ed il dettaglio delle **ritenute fiscali** eseguite nel mese precedente nei confronti del lavoratore, con **separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente;**
- **dati utili alla compilazione del mod. F24** per l’effettuazione dei versamenti;
- **dati identificativi del bonifico.**

L’impresa appaltatrice / affidataria che abbia **maturato il diritto a ricevere corrispettivi dal committente** può richiedere di **compensare quanto necessario per il versamento** in esame con il credito a proprio favore.

Le imprese appaltatrici / subappaltatrici, qualora **non abbiano versato al committente la provvista nei termini previsti o non abbiano richiesto allo stesso** di effettuare il versamento rivalendosi sui crediti già maturati, sono responsabili per:

- la **corretta determinazione delle ritenute;**
- la **corretta esecuzione delle ritenute;**
- il versamento, **senza possibilità di compensazione.**

I committenti sono responsabili per il versamento delle ritenute effettuate dalle imprese appaltatrici / subappaltatrici:

- **entro il limite** della somma dei bonifici ricevuti nei termini previsti e dei corrispettivi maturati a favore delle imprese appaltatrici / affidatarie e non corrisposti alla stessa data;
- **integralmente** nel caso in cui **non abbiano comunicato** all’impresa appaltatrice / affidataria **gli estremi del c/c su cui versare la provvista o abbiano eseguito pagamenti a favore di imprese affidatarie / appaltatrici / subappaltatrici inadempienti.**

Nel caso in cui le imprese appaltatrici / affidatarie / subappaltatrici:

- **non trasmettano i dati richiesti;**
- **non versino la provvista per effettuare i versamenti;**
- **non richiedano al committente di compensare** quanto necessario per il versamento con il credito a proprio favore, ovvero richiedano di compensare **con crediti inesistenti / non esigibili;**

Il committente **deve sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati** dall’impresa appaltatrice / affidataria **vincolando le somme ad essa dovute al pagamento delle ritenute dandone comunicazione entro 90 giorni alla competente Agenzia delle Entrate.**

Qualora il committente, entro 90 giorni dalla scadenza, riceva dalle imprese appaltatrici / affidatarie / subappaltatrici il versamento della provvista / richiesta di compensazione nonché i dati richiesti, lo stesso procede al versamento delle somme, perfezionando, su richiesta del soggetto che ha effettuato le ritenute, il ravvedimento ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97 e addebitando allo stesso gli interessi e le sanzioni versati.

Il committente che ha effettuato il pagamento, deve darne comunicazione tramite PEC alle imprese appaltatrici / affidatarie / subappaltatrici **entro 5 giorni.**

Le imprese appaltatrici / affidatarie / subappaltatrici **possono effettuare direttamente il versamento delle ritenute** comunicando al **committente tale opzione** entro la data prevista per la provvista ed **allegando una certificazione**, ossia una sorta di “DURC fiscale” (le cui modalità di rilascio / riscontro saranno emanate dall’Agenzia delle Entrate) dei seguenti requisiti, qualora nell’ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza:

- **Risultino in attività da almeno 5 anni** ovvero **abbiano eseguito nei 2 anni precedenti** complessivi versamenti registrati nel Conto fiscale per un **importo superiore a € 2 milioni**;
- **Non abbiano iscrizioni a ruolo / accertamenti esecutivi** affidati all’Agente della riscossione relativi a tributi e contributi previdenziali per importi superiori a € 50.000 per i quali siano ancora dovuti pagamenti o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione.

Infine, le imprese appaltatrici / affidatarie / subappaltatrici **non possono avvalersi della compensazione quale modalità di estinzione delle obbligazioni relative a contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori**, maturati in relazione ai dipendenti. Tale esclusione opera con riguardo a tutti i contributi previdenziali, assistenziali e premi assicurativi maturati nel corso di durata del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell’esecuzione delle opere o dei servizi affidati.

### **REVERSE CHARGE PER SOMMINISTRAZIONE DI MANODOPERA – Art 4, commi 3 e 4**

Con l’introduzione della nuova lett. a-quinquies) al comma 6 dell’art. 17, DPR, n. 633/72 è **esteso il reverse charge** alle “prestazioni di servizi, diversi da quelle di cui alle lettere da a) ad a-quater), effettuate tramite **contratti di appalto**, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati **caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera** presso le sedi di attività del committente **con l’utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest’ultimo** o ad esso riconducibili in qualunque forma”.

---

**N.B.** Tale disposizione non è applicabile alle operazioni effettuate nei confronti dei soggetti rientranti nello split payment ex art. 17-ter e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal Capo I, Titolo II, D.Lgs. n. 276/2003 (agenzie di intermediazione, agenzie di ricerca e selezione del personale, agenzie di supporto alla ricollocazione professionale, ecc.).

---

L’efficacia della nuova disposizione è subordinata al **rilascio dell’autorizzazione da parte del Consiglio UE** ai sensi dell’art. 395, Direttiva n. 2006/112/CE.