



STUDIO COMMERCIALISTI ASSOCIATI
S.CROCE



Santa Croce sull'Arno, lì 8 gennaio 2020.

**A TUTTI I NOSTRI CLIENTI
LORO SEDI**

CIRCOLARE N. 3/2020

AUTOLIQUIDAZIONE INAIL 2019/2020

Il prossimo 17 febbraio 2020 i datori di lavoro dovranno calcolare e versare il premio Inail, dovuto quale conguaglio a saldo per l'anno precedente (regolazione) e anticipo per l'anno in corso (rata). Attraverso l'autoliquidazione del premio il datore di lavoro comunica all'Inail anche le retribuzioni effettivamente corrisposte nell'anno precedente ai lavoratori ed agli altri soggetti assicurati contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, compilando il modello 1031 (modulo per la dichiarazione delle retribuzioni).

Il versamento e il modello 1031 hanno però diverse scadenze, esse sono:

Versamento premio Inail	17 febbraio 2020
Presentazione modello 1031	2 marzo 2020



Il modello 1031 deve obbligatoriamente essere presentato per via telematica.

I datori di lavoro titolari di PAT devono presentare le dichiarazioni delle retribuzioni esclusivamente con i servizi telematici *AL.P.I online* e *Invio telematico Dichiarazione Salari*. Il premio può essere versato in un'unica soluzione entro il 17 febbraio 2020 o in 4 rate di ugual importo. In caso di pagamento rateale, è necessario darne comunicazione tramite i servizi telematici previsti per la presentazione delle dichiarazioni delle retribuzioni: la prima delle 4 rate andrà versata entro il 17 febbraio 2020 e le successive 3 rispettivamente entro:

- il 18 maggio 2020;
- il 20 agosto 2020;
- il 16 novembre 2020.

Le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi, da calcolare in base al tasso annuo comunicato dall'Inail stessa. Il numero di riferimento del premio di autoliquidazione Inail 2019/2020 da indicare nel modello F24 è 902020.

Ai fini del conteggio è necessario utilizzare le basi di calcolo ed il prospetto contenente i dati relativi al tasso e alla oscillazione per la determinazione del premio stabiliti dall'Inail. La comunicazione delle basi di calcolo del premio di autoliquidazione avviene tramite pubblicazione nella sezione "Fascicolo aziende". Sono, inoltre, disponibili per le Pat (posizioni assicurative territoriali) i servizi "Visualizza basi di calcolo" e "Richiesta Basi di calcolo".

Infine, occorre ricordare che in sede di autoliquidazione, il contribuente potrà usufruire di specifiche agevolazioni contributive che si riportano in sintesi:

- riduzione per la piccola pesca costiera e nelle acque interne e lagunari (Pat);
- sgravi per pesca oltre gli stretti, pesca mediterranea e pesca costiera (Pan);
- sgravio per il Registro internazionale (Pan);
- incentivi per il sostegno della maternità e paternità e per la sostituzione di lavoratori in congedo (Pat);
- riduzione per le imprese artigiane (Pat);
- riduzione per Campione d'Italia (Pat);
- riduzione per le cooperative agricole e i loro consorzi operanti in zone montane e svantaggiate (Pat);
- riduzione per le cooperative agricole e i loro consorzi in proporzione al prodotto proveniente da zone montane e svantaggiate conferito dai soci (Pat);
- incentivi per assunzioni ai sensi dell'articolo 4, comma 8-11, L. 92/2012 (Pat).

Si segnala che le riduzioni relative al Registro internazionale e alle assunzioni di cui alla L. 92/2012 costituiscono aiuti di stato.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE INPS 2020 PER GLI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA

Con la Circolare n.12 del 3 febbraio 2020 l'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale ha commentato le aliquote contributive per gli iscritti alla Gestione Separata (ai sensi dell'articolo 26, comma 2, L. 335/1995). Tutte le aliquote previste per il 2019 sono state confermate anche per l'anno 2020, non essendoci state modifiche.

L'aliquota contributiva è del 25% per i titolari di partita Iva che producono redditi di lavoro autonomo iscritti alla gestione separata Inps e che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria (e non sono pensionati). Per i soggetti già pensionati o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie l'aliquota contributiva è confermata al 24%. È rimasta invariata rispetto al 2019 anche l'aliquota per i non iscritti ad altra gestione obbligatoria, non pensionati e non titolari di partita Iva.

Le aliquote da applicare ai compensi erogati dal 2020 ai soggetti rientranti nella gestione separata dell'Inps sono le seguenti (la contribuzione aggiuntiva dello 0,51% è videata nella tabella seguente con l'abbreviativo DIS-COLL):

		2019	2020
Non pensionato o iscritto ad altra gestione pensionistica	Titolare di partita Iva	25,72%	25,72%
	Non titolare di partita Iva per cui non è prevista la DIS-COLL	33,72%	33,72
	Non titolare di partita Iva per cui è prevista la DIS-COLL	34,23%	34,23%
Pensionato o iscritto ad altra gestione pensionistica		24%	24%

Il massimale di reddito per l'anno 2020 per il quale è dovuta la contribuzione alla gestione separata è pari a 103.055 euro. Pertanto, le aliquote per il 2020 si applicano facendo riferimento ai redditi conseguiti dagli iscritti alla Gestione Separata fino al raggiungimento del massimale di reddito.

Il minimale di reddito per l'anno 2020 per vantare un anno di contribuzione effettiva per gli iscritti è pari a 15.953 euro (il contributo annuo dovuto è variabile a seconda dell'aliquota applicabile come esposto nella tabella precedente). Si tenga comunque presente che, all'interno del minimale, i contributi sono comunque dovuti in misura correlata al reddito effettivo (diversamente, quindi, da quanto accade nella gestione Inps artigiani e commercianti).

Il contributo alla Gestione Separata va versato all'Inps con il modello F24 con le seguenti modalità:

Titolari di Partita Iva	→	con il meccanismo degli acconti (80% dei contributi dell'anno precedente) e del saldo, negli stessi termini previsti per i versamenti derivanti dal modello Redditi (termini ordinari 30 giugno e 30 novembre), ed è a completo carico del professionista (fatta salva la possibilità di rivalersi in fattura per il 4% nei confronti dei propri clienti)
Collaboratori	→	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore. L'obbligo di versamento è per l'importo complessivo a carico del committente
Associati in partecipazione di solo lavoro	→	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per il 55% a carico dell'associante e per il 45% a carico dell'associato
Venditori porta a porta e collaboratori autonomi occasionali	→	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del percipiente. È prevista una soglia di esenzione dalla contribuzione alla gestione separata fino a: <ul style="list-style-type: none"> - euro 6.410,26 di provvigioni annue per i venditori porta a porta - euro 5.000 di compenso annuo per i collaboratori autonomi occasionali

STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere tenuti, alternativamente:

- in modalità cartacea;
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva.

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell'esercizio 2018 è stabilito entro la fine del terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e, quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, al 2 marzo 2020 (cadendo di sabato il giorno 29 febbraio).

La stampa “cartacea” dei registri contabili dopo le novità introdotte dal Decreto Crescita 2019

A seguito delle novità introdotte dal D.L. 34/2019 si modifica l'obbligo di stampa dei libri contabili per i soggetti che hanno scelto la modalità cartacea. Più precisamente, affinché i registri contabili dell'esercizio 2018 tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolari, non è più necessario che essi siano fisicamente stampati su carta ma è sufficiente che essi siano disponibili e pronti alla stampa e quindi contenuto su sistemi digitali che consentano l'immediata stampa qualora ciò dovesse essere necessario (ad esempio nel caso di richiesta da parte degli organi verificatori). È in ogni caso necessario apporre sul *file* prodotto un riferimento temporale opponibile a terzi (marca temporale) in data antecedente o uguale al 2 marzo 2020.

Questa opportunità, già prevista per i registri Iva, è stata ora estesa anche agli altri registri contabili, e tecnicamente anche al registro dei beni ammortizzabili, tuttavia con particolare riferimento a esso si rammenta che lo stesso deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'articolo 16, D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2018, entro il 30 novembre 2019.

In ogni caso nella stampa dei libri cartacei si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità di numerazione		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio Registrazioni periodo 1° gennaio 2018 –31 dicembre 2018
Libro giornale	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2018/1, 2018/2, 2018/3 etc.
Libro inventari	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui	2018/1, 2018/2, 2018/3 etc.

	si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	
Registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili, etc.)	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2018/1, 2018/2, 2018/3 etc.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "cartacei"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
Libro giornale	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
Registri fiscali	No	Non dovuta	

Le novità del Decreto Crescita non sono state accompagnate da un medesimo intervento in tema di imposta di bollo. Secondo le indicazioni fornite dall'istituto di ricerca del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, si può sostenere che possano verificarsi, in merito agli obblighi di imposta, due ipotesi di seguito espresse in forma schematica.

Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva e stampa periodica su carta	L'imposta di bollo dovrà essere in questo caso assolta in funzione del numero di pagine attraverso l'apposizione dell'apposito contrassegno, oppure mediante pagamento tramite modello F23
Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva con stampa su carta al momento di eventuali verifiche	In questo appare corretto liquidare l'imposta in base alle registrazioni e versarla in un'unica soluzione mediante F24, ovvero liquidare l'imposta sulla base del numero di pagine generate dal formato pdf utilizzando il modello F23.

L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili

Nella conservazione informatica è prevista la sostituzione dei documenti cartacei con l'equivalente documento in formato digitale la cui valenza legale di forma, contenuto e tempo viene attestata attraverso la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità ed integrità e va concluso entro il **termine di 3 mesi dalla scadenza della presentazione della dichiarazione annuale** (per l'esercizio 2018, entro il 2 marzo 2020).

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "digitali"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti

Libro giornale	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Libro inventari	Sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
Registri fiscali	No	Non dovuta	

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei:

- va versata in una unica soluzione entro il 30 aprile mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501.

L'**ammontare annuo** dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno. La risoluzione n. 161/E/2007 ha chiarito che per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.

PROSEGUONO I CHIARIMENTI IN TEMA DI CORRISPETTIVI TELEMATICI

Proseguono con ritmo incessante i chiarimenti ufficiali relativi al nuovo obbligo generalizzato di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri, in vigore dallo scorso 1° gennaio 2020 per tutti i contribuenti. Così come stanno arrivando ai contribuenti le comunicazioni dell'Agenzia relative a coloro che avendo superato la prescritta soglia del volume d'affari nel 2018 potrebbero non aver ottemperato al nuovo obbligo già a decorrere dal 1° luglio 2019. Vediamo nel dettaglio le recenti novità.

Il ricorso volontario alla fattura in luogo della trasmissione dei corrispettivi

Nel corso della recente manifestazione organizzata dal quotidiano il Sole 24 Ore (Telefisco 2020) l'Agenzia delle entrate in data 30 gennaio 2020 ha confermato la possibilità – per la verità già ammessa con la precedente risposta a interpello n. 149/2019 - di poter “evitare” i nuovi obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi decidendo volontariamente di emettere fattura.

La conferma, valida per tutti i contribuenti (quindi anche quelli obbligati all'utilizzo della fattura elettronica), potrà essere di estrema utilità per i cosiddetti contribuenti “minimi” o “forfettari” che come è noto possono ancora emettere fattura in modalità cartacea, ma che al contrario risulterebbero obbligati alla trasmissione telematica dei corrispettivi.

Detta possibilità viene incontro anche alle esigenze di quei commercianti al minuto che effettuando un limitato numero di operazioni (cessioni o prestazioni che siano), possono evitare di dotarsi del registratore telematico o, in questo periodo transitorio (fino al 30 giugno 2020) in cui possono ancora emettere il vecchio scontrino o la ricevuta fiscale, di trasmettere telematicamente i dati dei corrispettivi giornalieri.

Peraltro, in virtù dell'innalzamento della soglia massima (da 100 a 400 euro) avvenuto con il decreto 10 maggio 2019, potranno fare più ampio ricorso alla fattura cosiddetta semplificata disciplinata dall'articolo 21-bis, D.P.R. 633/1972, in luogo di quella ordinaria.

Una seconda importante precisazione fornita sempre in occasione di Telefisco 2020 riguarda la tempistica di emissione della fattura, che può avvenire come appena detto in sostituzione del documento commerciale. Su questo tema si aveva il dubbio se l'emissione/trasmissione della fattura dovesse essere "contestuale" e cioè avvenire nel giorno stesso dell'avvenuta esecuzione dell'operazione oppure se, si potesse anche in questo caso applicare il termine dei 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione previsto dal comma 4 dell'articolo 21, Decreto Iva. L'Agenzia nella risposta fornita in occasione del citato incontro conferma quest'ultima soluzione.

Soggetti obbligati dal 1° luglio 2019: comunicazioni per l'avviso spontaneo dei contribuenti

In questi giorni l'Agenzia delle entrate sta recapitando avvisi di anomalia per l'adempimento spontaneo dei contribuenti Iva che, sulla base dei controlli effettuati, potrebbero non aver ottemperato all'obbligo di trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri a partire dal 1° luglio 2019. In particolare le comunicazioni fanno riferimento agli invii dei dati dei corrispettivi riferiti periodo compreso tra i mesi di luglio e novembre 2019 e le anomalie risultano verificate sulla base dei controlli effettuati sulla dichiarazione annuale Iva 2019 per l'anno 2018, con particolare riferimento ai dati dichiarati nei quadri VE (operazioni attive) e VT (dettaglio delle operazioni verso privati).

Con detti riscontri, che determinano di fatto mere "supposizioni", l'Agenzia informa quei contribuenti che, pur avendo effettuato operazioni nei confronti di consumatori finali (dato ricavabile dal quadro VT) e avendo realizzato nel 2018 un volume d'affari superiore a 400.000 euro (dato desumibile dal quadro VE), non hanno trasmesso alla data del 31 dicembre 2019 i dati dei corrispettivi giornalieri.

In caso di effettivo riscontro delle anomalie le citate comunicazioni richiedono al contribuente di verificare ed eventualmente di regolarizzare la propria posizione inviando telematicamente i dati dei corrispettivi giornalieri ed effettuando il versamento delle sanzioni previste dall'articolo 2, comma 6, D.Lgs. 127/2015 (che richiamano quelle previste dall'articolo 6, comma 3, e articolo 12, comma 2, D.Lgs. 471/1997), riducibili avvalendosi del ravvedimento operoso.

Qualora invece il soggetto passivo Iva riscontri di non essere tenuto a trasmettere i citati corrispettivi (ad esempio perché ha deciso volontariamente di certificare le operazioni mediante emissione di fattura), le citate comunicazioni dell'Agenzia precisano che il contribuente si debba comunque attivare per segnalare il fatto utilizzando il canale di assistenza "CIVIS".

Con una nota pubblicata lo scorso 31 gennaio il Consiglio nazionale dei dottori commerciali ed esperti contabili (Cndcec) ha richiesto alla stessa Agenzia di pubblicare un comunicato stampa per rassicurare gli operatori circa la possibilità di non fornire risposta alla comunicazione ricevuta nei casi di assenza di anomalie.

Le indicazioni di prassi

Vediamo, infine, di riepilogare in forma di rappresentazione schematica i chiarimenti che la stessa Agenzia ha fornito nel corso del mese di gennaio nelle diverse risposte alle

.....

istanze di interpello proposte dai contribuenti (si fa pertanto seguito ai chiarimenti già comunicati con la precedente informativa di gennaio).

<p>Risposta a interpello n. 7 del 17 gennaio 2020</p>	<p>Con riferimento alla certificazione dei corrispettivi nelle attività spettacoliche di cui all'articolo 74-<i>quater</i>, D.P.R. 633/1972 ed elencate nella tabella C allegata al predetto decreto, si conferma l'esonero dal nuovo obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi in ragione del fatto che gli stessi dati vengono inviate alla S.I.A.E. con cadenza giornaliera e mensile</p>
<p>Risposta a interpello n. 8 del 21 gennaio 2020</p>	<p>Oltre a confermare che la fattura differita (emessa/trasmessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni) interviene per documentare operazioni in relazione alle quali si è comunque manifestato il momento di effettuazione e quindi l'esigibilità (consegna per i beni e incasso per le prestazioni), e che quindi si è di fronte ad una fattura "immediata" (da emettere trasmettere nei 12 gg. da effettuazione) nel caso di fattura emessa spontaneamente in via anticipata, il documento di prassi si esprime anche il merito all'obbligo di allegazione al documento XML della documentazione che documenta le operazioni svolte in caso di fattura differita (tipico il caso dei Ddt). L'Agenzia in proposito precisa, confermando precedenti indicazioni, che non vi è alcun obbligo di trasmettere gli allegati unitamente al documento elettronico ma comunque possibile la loro conservazione in modalità cartacea</p>
<p>Risposta a interpello n. 9 del 21 gennaio 2020</p>	<p>Confermato l'esonero dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi anche per gli apparecchi da divertimento e intrattenimento installati in luoghi pubblici (giochi per bambini, flipper, freccette, biliardini, <i>photoplay</i>, etc.) in quanto rientranti nella previsione di cui alla lettera g) del comma 1 dell'articolo 2, D.P.R. 696/1996, in forza del richiamo operato dal D.M. del 10 maggio 2019</p>
<p>Risposta a interpello n. 12 del 24 gennaio 2020</p>	<p>Con riferimento alla fatturazione elettronica per servizi resi da una cooperativa sociale di tipo B l'Agenzia conferma che il termine di emissione/trasmisione di 12 gg. previsto dal comma 4 dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972 decorre sempre dal momento di effettuazione dell'operazione, individuato secondo le regole previste dall'articolo 6 del medesimo Decreto Iva</p>
<p>Risposta a interpello n. 13 del 24 gennaio 2020</p>	<p>Con riferimento alle fatture cosiddette "<i>tax free</i>" emesse nei confronti di privati consumatori extra UE (che vanno obbligatoriamente trasmesse tramite il sistema OTELLO 2.0 che ha nella sostanza digitalizzato il processo per ottenere il "visto doganale" da apporre sulle descritte fatture) viene confermato che non occorre anche procedere alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi e all'emissione del documento commerciale in quanto i 2 documenti (fattura e corrispettivi) sono documenti tra loro alternativi. Laddove comunque l'esercente provvedesse ad emettere anche il documento commerciale, al fine di scongiurare la duplicazione di dati inviati telematicamente (situazione che verrà risolta con le ultime specifiche tecniche versione 9.0) l'Agenzia suggerisce di conservare su apposito registro copia della fattura <i>tax free</i> sulla quale annotare il riferimento del documento commerciale emesso per certificare la medesima cessione</p>

APPALTI E SUBAPPALTI: IL NUOVO REGIME DI CONTROLLO SULLE RITENUTE D'ACCONTO

Capita sovente che talune aziende, anziché realizzare in proprio determinati lavori, si avvalgano della collaborazione di soggetti terzi, talvolta anche violando il divieto di prelievo di manodopera. In tali situazioni, il committente si avvale della manodopera assunta dall'esecutore che, per svariati motivi, potrebbe non versare le ritenute sul reddito di lavoro dipendente. Molto spesso, tale fenomeno diviene la "regola" in quanto il denaro corrispondente alle trattenute rimane nella disponibilità del datore di lavoro, a compensazione di un margine economico assente. Per arginare il fenomeno, è stato introdotto un complesso meccanismo di controlli e responsabilità, che trova applicazione (salvo differimenti) a decorrere dal 2020.

La situazione evocata dalla norma

I soggetti sostituti di imposta (imprese, professionisti, condomini, enti pubblici, etc.) - residenti nello Stato - che affidano il compimento di opere o servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro a un'impresa, 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 a esso riconducibili in qualunque forma, sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

Il versamento delle ritenute è, dunque, effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione (probabilmente per scongiurare possibili tentazioni di compensare crediti non esistenti). La norma, poi, aggiunge che è vietata la compensazione dei contributi Inps e Inail relativi ai dipendenti impegnati nei contratti sopra richiamati.

Per meglio comprendere, dunque, le nuove cautele scattano qualora vi sia l'affidamento di opere e servizi a imprese, di importo superiore a 200.000 euro annui, con particolari caratteristiche.

In merito all'importo, segnaliamo che:

- rileva l'ammontare del contratto stipulato nel corso dell'anno;
- nel caso di stipula (tra i medesimi soggetti) di più contratti nel corso del medesimo anno, la verifica del superamento del limite va effettuato sulla sommatoria. Così, se nel corso del 2020 si stipulasse tra A e B un contratto di affidamento di servizi di 100.000 euro (sotto soglia), seguito – nel medesimo anno – dalla stipula di un ulteriore contratto di 150.000 euro, il limite sarebbe superato e, per conseguenza, da tale momento dovranno essere applicati i controlli oltre descritti.

In relazione alle caratteristiche dei contratti oltre soglia, la norma richiede che:

- 1) il contenuto prevalente sia la fornitura di manodopera (quindi nessun problema ci sarà nel caso di affidamento dell'opera di costruzione di un bene, ipotizzando che il valore dei beni impiegati sia maggiore rispetto a quello del lavoro impiegato);

- 2) la manodopera si rechi a prestare la propria opera presso la sede del committente, che potrebbe essere uno stabile (ufficio, laboratorio, opificio, magazzino, etc.) ma anche un cantiere riconducibile alla responsabilità del committente;
- 3) la manodopera utilizzi i beni strumentali del committente, ovvero ai lui riconducibili on ogni modo.

La situazione tipica dove trovano applicazione le cautele è quella del lavoro interinale, ovviamente nel caso di contratti che superino l'importo annuo di 200.000 euro con la stessa società di lavoro temporaneo.

La tipologia contrattuale specifica, inoltre, appare del tutto irrilevante, nonostante la norma citi esplicitamente le più frequenti forme di appalto, subappalto, affidamento di lavoro ai consorziati; si tratta solamente di esemplificazioni che non hanno alcun valore esaustivo.

Del tutto irrilevante, inoltre, è anche il settore economico di appartenenza dell'esecutore dei lavori, non essendo richiesta alcuna affinità o riconducibilità a quello del committente.

Gli obbligo di *disclosure* e di controllo

Verificandosi la situazione di cui sopra, la norma impone al committente l'obbligo di verificare il corretto assolvimento del versamento delle ritenute effettuato dagli appaltatori e subappaltatori che sono intervenuti nella realizzazione delle opere e/o servizi.

Al fine di consentire al committente tale riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese, entro i cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento mensile (i.e. giorno 16 del mese successivo a quello di corresponsione delle ritenute) l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente (e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice):

- 1) le deleghe di versamento delle ritenute, distinte per ciascun committente;
- 2) 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, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato, l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione e il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

Ai fini di poter identificare i modelli F24, l'Agenzia delle entrate ha specificato che, nella parte anagrafica del modello, oltre ai dati del soggetto che versa, dovranno essere indicati anche:

- il codice fiscale del committente di riferimento, nella casella "erede, curatore, genitore, etc.";
- il codice identificativo "09".

Con tale accortezza, peraltro, la delega di pagamento risulterà visibile anche nel cassetto fiscale del committente (oltre che in quello del soggetto che effettua il pagamento), che avrà così la possibilità di constatare – in modo oggettivo – la veridicità dei dati trasmessi. In merito alle modalità con cui il datore di lavoro sarà chiamato a scindere i dati complessivi delle ritenute, si può richiamare il seguente esempio, mutuato dalle indicazioni dell'Agenzia delle entrate.

Si pensi al caso dell'esecutore di servizi conto terzi che, nell'ambito di un accordo aventi tutte le caratteristiche quantitative e qualitative sopra richiamate, occupi un dipendente operativo presso due differenti committenti A e B.

Il dipendente, in relazione al detto mese, ha lavorato 100 ore, di cui 70 nel cantiere A e 30 nel cantiere B; le ritenute totali desumibili dal cedolino paga sono pari a 200 euro, a fronte di una retribuzione mensile di 2.000 euro.

Il totale mensile delle ritenute dovrà essere imputato per il 70% (140 euro) al committente A, e quindi esposto sul modello F24 con l'indicazione del suo codice fiscale.

Per il committente B, invece, si esporrà sul modello F24 un importo di ritenute pari al 60% del totale mese, quindi 60 euro.

Come chiarito, dunque, la ripartizione delle ritenute avviene secondo un criterio oggettivo, come quello delle ore lavorate presso ciascun committente.

I dati sopra esposti andranno riepilogati in 2 prospetti, uno per il committente A (retribuzioni di competenza 1.400, ritenute di competenza 140) e un altro per il committente B (retribuzioni di competenza 600, con ritenute di 60).

Ovviamente, ove vi fossero, in capo all'esecutore, dipendenti impegnati in lavori non riconducibili a quelli con i richiamati requisiti, le ritenute relative andranno versate con un unico F24 residuale rispetto a quelli specifici.

Il committente avrà, così, a disposizione gli elementi per valutare che l'ammontare delle ritenute "relative" alla propria posizione siano state integralmente assolte.

Il caso di inadempienza e i connessi rimedi

Ove il versamento avvenga regolarmente, nessun problema.

Ove, invece, vi siano degli inadempimenti totali o parziali, il committente è tenuto ad agire in qualità di "garante" delle somme nei confronti dell'erario.

Infatti, nel caso in cui - alla data di scadenza del versamento delle ritenute con gli ulteriori 5 giorni di aggiunta - 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;
- ovvero risulti l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute fiscali rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa;

il committente deve sospendere, finché perdura l'inadempimento, il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria:

- 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;

dandone comunicazione entro 90 giorni all'ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente nei suoi confronti.

In tali casi, è preclusa 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.

Dunque, la norma intende imporre al committente il divieto di effettuare gli eventuali pagamenti previsti, per il semplice motivo che quei fondi sono astrattamente dedicati al pagamento delle ritenute.

Appare altresì chiaro che, una volta conosciuto l'inadempimento, l'Agenzia delle entrate – occorrendo – si presume possa effettuare un pignoramento di crediti presso terzi, assicurandosi la potestà delle somme in parola.

Il trattamento sanzionatorio

La norma, oltre a prevedere specifici obblighi in capo al committente, statuisce anche un relativo trattamento sanzionatorio.

Infatti, in caso di inottemperanza agli obblighi di controllo, blocco dei pagamenti e delazione tempestiva all'Agenzia delle entrate, il committente è obbligato al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la violazione degli obblighi di corretta determinazione delle ritenute e di corretta esecuzione delle stesse, nonché di tempestivo versamento, senza possibilità di compensazione.

I soggetti virtuosi che sfuggono agli obblighi

Tutti gli obblighi sopra richiamati non trovano applicazione qualora le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici comunichino al committente, allegando la relativa certificazione, la sussistenza, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza, dei seguenti requisiti:

- a) risultino in attività da almeno 3 anni (non è sufficiente la mera titolarità di una partita Iva inattiva), siano in regola con gli obblighi dichiarativi e abbiano eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi su modello F24 (per qualsiasi somma: imposte, ritenute, Iva, contributi, etc.) versamenti per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;
- b) 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 a 50.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Le disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

A decorrere dalla data di applicazione della disposizione, la certificazione di cui sopra è messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle entrate e ha validità di quattro mesi dalla data del rilascio.

In data 6 febbraio 2020, l'Agenzia delle entrate ha pubblicato sul proprio sito il modello di certificato con il quale è possibile attestare la regolarità del soggetto, da spendere poi con il committente al fine di ottenere i benefici anticipati.

Il certificato si presenta nel seguente modo.

.....

Si riportano i requisiti¹ mancanti:

...

...

...

Il presente certificato ha validità di quattro mesi dalla data indicata in calce ed è rilasciato ai soli fini e per gli effetti previsti dall'articolo 17-*bis*, comma 5, del decreto legislativo n. 241 del 1997. In particolare, esso non produce gli effetti previsti dall'articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Il presente certificato non può essere prodotto agli organi della Pubblica Amministrazione o ai privati gestori di pubblici servizi (articolo 40, del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, come modificato dall'articolo 15, comma 1, della Legge 12 novembre 2011 n. 183).

Il Responsabile

Luogo e data

¹Per segnalare ulteriori dati che si ritiene non siano stati considerati, è possibile rivolgersi all'ufficio che ha emesso questo certificato. L'ufficio, laddove necessario, chiede conferma dei dati relativi ai carichi agli Agenti della Riscossione.

Il certificato, con riferimento all'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza, è messo a disposizione a partire dal terzo giorno lavorativo di ogni mese e ha validità di 4 mesi dalla data del rilascio.

Il certificato è messo a disposizione dell'impresa o di un suo delegato presso un qualunque ufficio territoriale della Direzione provinciale competente in base al domicilio fiscale dell'impresa. Per i soggetti grandi contribuenti il certificato è messo a disposizione presso le Direzioni regionali.

L'impresa o un suo delegato può segnalare all'ufficio che ha emesso il certificato eventuali ulteriori dati che ritiene non considerati. L'ufficio verifica tali dati e richiede, laddove necessario, conferma delle informazioni relative ai carichi affidati agli agenti della riscossione che forniscono riscontro secondo tempi e modalità definiti d'intesa. Qualora ricorrano i presupposti, l'ufficio procede all'emissione di un nuovo certificato.

Va assolutamente rimarcato che, anche a livello di concorrenza, i soggetti che potranno vantare il possesso del certificato saranno di molto avvantaggiati, in quanto:

- 1) potranno eseguire le compensazioni delle ritenute e dei contributi Inps e Inail;
- 2) non dovranno sopportare gli evidenti costi amministrativi per la creazione della documentazione di supporto;
- 3) esonereranno il committente dagli oneri di controllo e dal rischio di subire sanzioni;
- 4) non rischieranno di vedersi bloccati i pagamenti per la frazione di corrispettivo già maturato;

L'entrata in vigore

Formalmente, le disposizioni in commento sono in vigore dal 1° gennaio 2020.

L'Agenzia delle entrate ha precisato che:

- 1) a nulla rileva il fatto che il contratto di riferimento sia stato stipulato nel 2019;
- 2) rileva che i controlli sopra esposti siano da riferire a retribuzioni maturate a decorrere dal 1° gennaio 2020 e siano pagate a decorrere da tale data. Quindi, seguendo le usuali regole di mercato, le retribuzioni del mese di gennaio sono normalmente corrisposte ai primi di febbraio, con la conseguenza che le ritenute andranno versate al 16 marzo 2020.

Ad oggi vige il più completo caos nei settori interessati, con la conseguenza che non si può escludere che si possa introdurre un approccio morbido, teso a rendere quantomeno non sanzionati i comportamenti dei primi mesi di applicazione.

Inoltre, stante l'enorme confusione, si potrebbe apprezzare l'emanazione di una circolare esplicativa, lasciando così il tempo agli operatori di assimilare la materia ed agli esperti di software di aggiornare le procedure informatiche al fine di poter creare con la massima tranquillità i documenti richiesti.

Lo Studio rimane, come sempre, a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Studio Commercialisti Associati