

Rundschreiben an die Kunden

**Neue Bestimmungen zur Abführung
der Steuereinbehalte bei Werkverträgen
und Dienstleistungen – Erste amtliche
Klärungen und Zertifizierung bei
Nichtanwendung der Bestimmungen**

1 VORBEMERKUNG

Art. 4 DL 26.10.2019 Nr. 124 (das sog. "decreto fiscale collegato alla legge di bilancio 2020"), umgewandelt in das Gesetz L. 19.12.2019 Nr. 157, hat den neuen Art. 17-*bis* in DLgs. 241/97 eingefügt, der seinerseits neue Formpflichten für die Abführung der Steuereinbehalte (IRPEF und entsprechende Zusatzsteuern) auf die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und die gleichgestellten Einkünfte der Arbeitnehmer vorsieht, welche in der Ausführung eines Werkvertrags oder einer Dienstleistung ("opera o servizio") bei einem Auftraggeber eingesetzt werden, der im Staatsgebiet ansässig und ein Steuersubstitut ist. Konkret geht es dabei um Werkverträge oder Dienstleistungen mit einem jährlichen Gesamtbetrag von über 200.000,00 mittels "Werkvertrag, Unterwerkvertrag oder Auftragserteilung ("affidamento") an Konsortien oder mit jedwedem sonstigen Rechtsgeschäft, wobei überwiegend Arbeitsleistungen am Sitz des Auftraggebers und unter Verwendung seiner Sachanlagen erbracht werden".

Es müssen somit zwei Voraussetzungen vorliegen:

- zum einen der Mindestbetrag von über 200.000 Euro pro Jahr
- und zum anderen die Tatsache, dass überwiegend Arbeitsleistungen am Sitz des Auftraggebers und unter Verwendung seiner Sachanlagen erbracht werden.

Mit der Maßnahme vom 6.2.2020 Nr. 54730 hat die Agentur für Einnahmen den Vordruck für die Zertifizierung im Sinne von Art. 17-*bis* Abs. 6 DLgs. 241/97 veröffentlicht, damit die Auftragnehmer und Subunternehmer, welche über die Voraussetzungen ex Art. 5 ebendieser Verordnung verfügen, die Ausnahmebestimmungen anwenden und somit die Steuereinbehalte weiterhin wie bislang abführen können.

Die Agentur für Einnahmen hat auch erste amtliche Klärungen in diesem Zusammenhang veröffentlicht, und zwar:

- die Auskunft vom 23.12.2019 Nr. 108 und 24.12.2019 Nr. 109;
- die Antwort auf die Fragen, die beim "Videoforum Italia Oggi" vom 13.1.2020 und bei "Telefisco" vom 30.1.2020 gestellt wurden;
- und eben die Maßnahme vom 6.2.2020 Nr. 54730.

2 WIRKSAMKEIT

Art. 17-*bis* DLgs. 241/97 kommt ab dem 1. Januar 2020 zur Anwendung (Art. 4 Abs. 2 DL 124/2019).

Mit der Auskunft der Agentur für Einnahmen vom 23.12.2019 Nr. 108 wurde klargestellt, dass die Bestimmung im allgemeinen nicht nur bei Verträgen greift, die ab diesem Datum abgeschlossen werden, sondern für alle noch laufenden einschlägigen Verträge.

Für die betreffenden Verträge greifen die neuen Bestimmungen erstmals im Zusammenhang mit den Steuereinbehalten für Januar 2020, die am 17.2.2020 abzuführen sind.

Im Rahmen von "Telefisco" vom 30.1.2020 hat die Agentur für Einnahmen auch klargestellt, dass die besprochenen Bestimmungen "ab dem 1. Januar 2020 für die Steuereinbehalte gelten, welche sich auf Januar 2020 beziehen, und zwar im Hinblick auf die in diesem Monat angefallenen und vom Arbeitgeber bezahlten Löhne. Die neuen Pflichten gelten somit nicht für Steuereinbehalte, die zwar im Januar 2020 getätigt wurden, jedoch auf Löhne, die im Dezember 2019 angereift und im Januar 2020 ausbezahlt wurden".

3 MINDESBETRAG VON ÜBER 200.000,00 EURO

Hinsichtlich dieses Mindestbetrags hat die Agentur für Einnahmen im "Videoforum Italia Oggi" vom 13.1.2020, klargestellt, dass bei Vergabe mehrere Aufträge für Werkverträge und Leistungen

durch denselben Auftraggeber an denselben Auftragnehmer (einschließlich Unterwerkverträge) der Gesamtbetrag dieser Aufträge in einem Jahr heranzuziehen ist.

Des Weiteren wurde klargestellt, dass nach Überschreitung dieses Schwellenwerts die besprochenen Bestimmungen auch für alle übrigen laufenden Verträge gelten.

4 PFLICHTEN DER AUFTRAGNEHMER UND SUBUNTERNEHMER

Der neue Art. 17-*bis* DLgs. 241/97 sieht vor, dass der Auftragnehmer bzw. Subunternehmer ("l'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrice")

- die Steuereinbehalte (IRPEF samt Zusatzsteuern) auf die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und die gleichgestellten Einkünfte jener Arbeitnehmer einbehält, die in der Ausführung des Werkvertrags bzw. der Dienstleistung eingesetzt werden;
- und die Steuereinbehalte nach Maßgabe der Fristen ex Art. 18 DLgs. 241/97 abführt (also bis zum 16. Tag des Folgemonats und eventuell entsprechender Fristverlängerung bis zum ersten Arbeitstag), und zwar mit einem Vordruck F24 pro Auftraggeber und ohne Möglichkeit zur Verrechnung mit Guthaben.

Des Weiteren wird vorgesehen, dass in den 5 Arbeitstagen nach dieser Fälligkeit der Auftragnehmer oder Subunternehmer dem Auftraggeber – bzw. bei Unterwerkverträgen auch dem Unternehmer, der im Rahmen des Unterwerkvertrags der Auftraggeber ist – folgendes vorlegen muss:

- die Vordrucke F24, die für die Zahlung der Steuereinbehalte auf die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und die gleichgestellten Einkünfte jener Arbeitnehmer verwendet wurden, die in der Ausführung des Werkvertrags bzw. der Dienstleistung zu Gunsten des betreffenden Auftraggebers eingesetzt wurden;
- eine Auflistung der Arbeitnehmer, samt ihrer Steuernummer und der Angabe der Anzahl der Arbeitsstunden, die an der Ausführung des Werkvertrags bzw. der Dienstleistung im Vormonat beteiligt waren;
- die Höhe der Entlohnung jener Arbeitnehmer, die in der Ausführung des Werkvertrags bzw. der Dienstleistung zu Gunsten des betreffenden Auftraggebers eingesetzt wurden;
- und eine Angabe der für jeden Arbeitnehmer getätigten Steuereinbehalte mit gesonderter Angabe der Steuern, die im Hinblick auf die für den Auftraggeber erbrachte Leistung einbehalten wurden.

Angaben im Vordruck F24

Mit der Auskunft 24.12.2019 Nr. 109 hat die Agentur für Einnahmen den Code "09" eingeführt, der den Auftraggeber identifiziert und im Vordruck F24 zu verwenden ist, mit dem die Steuereinbehalte in den von Art. 17-*bis* DLgs. 241/97 vorgesehenen Fällen abgeführt werden, und zwar zusammenfassend für alle Arbeitnehmer, die bei ein und demselben Auftraggeber eingesetzt werden.

Im Sinne der bisher ergangenen amtlichen Klärungen müssen die Auftragnehmer und Subunternehmer folgendes ausfüllen:

- das Feld "*codice fiscale*"; dabei ist "*die Steuernummer des Auftragnehmers oder Subunternehmers anzugeben, der den Steuereinbehalt abführen muss*";
- das Feld "*codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare*"; dabei ist die Steuernummer des Auftraggebers zusammen mit dem Code "09" anzugeben, und zwar im Feld "*codice identificativo*".

Die vorherige Auskunft der Agentur für Einnahmen vom 23.12.2019 Nr. 108 hatte festgelegt, dass "*die Quantifizierung der Zahlungen im Hinblick auf jeden einzelnen Auftraggeber (und somit die*

Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und gleichgestellte Einkünfte jener Arbeitnehmer, die in der Ausführung des des Werkvertrags bzw. der Dienstleistung zu Gunsten des betreffenden Auftraggebers eingesetzt wurden) auf der Grundlage objektiver Parameter (wie etwa die jeweils geleisteten Arbeitsstunden) erfolgen muss”.

Die Vordrucke F24 für die Zahlung der Steuereinbehalte können vom Auftraggeber wie auch vom Steuerzahler, der die Zahlung getätigt hat, eingesehen werden, und zwar über den “cassetto fiscale” auf der Website der Agentur für Einnahmen.

5 PFLICHTEN DER AUFTRAGGEBER

Art. 17-*bis* Abs. 1 DLgs. 241/97 sieht vor, dass der Auftraggeber dem Auftragnehmer oder Subunternehmer eine Abschrift der Vordrucke F24 übergeben muss, mit denen die Steuereinbehalte abgeführt wurden, um prüfen zu können, ob die Zahlung korrekt erfolgt ist.

Abs. 3 sieht dann vor, dass der Auftraggeber die Zahlungen aus dem Werkvertrag einstellen muss, wenn er diese Vordrucke und die übrigen angeführten Informationen nicht innerhalb der genannten Frist von 5 Tagen erhält, oder wenn er sie zwar erhält, aber unterlassene oder unzureichende Zahlungen feststellt, und zwar bis zu einer Höhe von 20% des Auftragswerts oder – falls dies der geringere Betrag sein sollte – bis zum Betrag der nicht abgeführten Steuereinbehalte.

Der Auftraggeber muss des Weiteren der Agentur für Einnahmen etwaige rechtswidrige Handlungen des Auftragnehmers in diesem Zusammenhang binnen 90 Tagen mitteilen.

Keine Vollsteckungen

Sollte der Auftraggeber nach Kenntnis der rechtswidrigen Handlungen des Auftragnehmers die Zahlungen aus dem Werkvertrag einstellen, so kann der Auftragnehmer keine Vollstreckungsmaßnahmen veranlassen oder seine Forderungen sonstwie eintreiben, solange er seine Position nicht berichtigt hat.

Strafen für den Auftraggeber

Art. 17-*bis* Abs. 4 DLgs. 241/97 verfügt, dass der Auftraggeber bei Unterlassung seiner Pflichten ex Art. 17-*bis* DLgs. 241/97 einen Betrag abführen muss, welcher der Strafe entspricht, die gegenüber dem Unternehmer oder Subunternehmer für folgende Vergehen verhängt wird:

- nicht korrekte Bestimmung der Steuereinbehalte
- nicht korrekte Durchführung des Steuereinbehalts;
- nicht korrekte Abführung der Steuereinbehalte ohne die Möglichkeit zur Verrechnung

Der Betrag, der vom Auftraggeber zu entrichten ist, wird zusätzlich zu den Strafen für den Unternehmer oder Subunternehmer abgeführt und kann ebenfalls nicht per Vordruck F24 verrechnet werden.

6 NICHTANWENDUNG DER NEUEN BESTIMMUNGEN

Art. 17-*bis* Abs. 5 DLgs. 241/97 sieht vor, dass die neuen Bestimmungen nicht zur Anwendung kommen, wenn der Auftragnehmer oder Subunternehmer über bestimmten Voraussetzungen hinsichtlich seiner “Zuverlässigkeit” (“affidabilità”) verfügt, und wenn dies durch eine eigene Zertifizierung der Agentur für Einnahmen im Sinne der Maßnahme vom 6.2.2020 Nr. 54730 bestätigt wird.

In der Anlage B zu dieser Maßnahme wurden auch einige Klärungen zu diesen Voraussetzungen veröffentlicht, zusätzlich zu jenen, die bereits beim “Videoforum Italia Oggi” vom 13.1.2020 ergangen sind.

6.1 VORAUSSETZUNGEN FÜR DIE NICHTANWENDUNG

Auf die Anwendung der neuen Bestimmungen kann verzichtet werden, wenn der Auftragnehmer am letzten Tag des Monats vor Fälligkeit der Zahlung:

- a) seit mindestens 3 Jahren tätig ist, sämtliche Steuererklärungen fristgerecht vorgelegt hat und in den Besteuerungszeiträumen, auf welche sich die Steuererklärungen beziehen, die in den letzten drei Jahren vorgelegt wurden, im "conto fiscale" insgesamt Zahlungen vorgenommen hat, die mehr als 10% der Erlöse bzw. Vergütungen entsprechen, die in ebendiesen Steuererklärungen deklariert wurden;
- b) und wenn zu seinen Lasten weder Steuerrollen noch vollstreckbare Steuerfestsetzungen mit einem Betrag von über 50.000 Euro an den Einhebungsbeauftragten übergeben wurden, für welche noch nicht ausgesetzte Zahlungen geschuldet sind und auch keine gültigen Ratenpläne vorliegen.

Die Nichtanwendung der Bestimmungen ex Art. 17-bis DLgs. 241/97 setzt voraus, dass sowohl die Bedingung a) als auch die Bedingung b) gegeben sind.

Tätigkeit seit mindestens 3 Jahren

In der Anlage B zur Maßnahme der Agentur für Einnahmen vom 6.2.2020 Nr. 54730 wurde klargestellt, dass die Voraussetzung der "*Tätigkeit ("esistenza in vita") seit mindestens 3 Jahren*" mit Bezug auf "*den letzten Tag des Monats, auf den sich die Anfrage bezieht*" gegeben sein muss.

Diese Klarstellung ergänzt jene aus dem "Videoforum Italia Oggi" vom 13.1.2020, bei dem die Agentur für Einnahmen präzisiert hatte, dass die Voraussetzung der Tätigkeit seit mindestens 3 Jahren anhand der Kriterien geprüft werden muss, die in der Maßnahme der Agentur für Einnahmen vom 12.6.2017 Nr. 110418 in Umsetzung von Art. 35 Abs. 15-bis DPR 633/72 (Löschung der MwSt.-Nr.) festgelegt wurden. Wie die Agentur in diesem Zusammenhang auch verlauten ließ, werden die entsprechenden Erklärungen der Steuerzahler formal und inhaltlich geprüft.

Fristgerechte Vorlage der Steuererklärungen

Im Sinne der Klärungen in Anlage B zur Maßnahme der Agentur für Einnahmen vom 6.2.2020 Nr. 54730 müssen die Steuererklärung in den drei Jahren "*vor den letzten Tag des Monats, auf den sich die Anfrage bezieht*" abgegeben worden sein.

Steuerzahlungen

Die Agentur für Einnahmen hat mit den Klärungen in Anlage B zur Maßnahme vom 6.2.2020 Nr. 54730 präzisiert, dass im Hinblick auf die "*Zahlungen von mindestens 10% der Erlöse bzw. Vergütungen*" die Besteuerungszeiträume heranzuziehen sind, auf welche sich die Steuererklärungen beziehen, die im Dreijahreszeitraum vorgelegt wurden. Dabei gilt, dass "*die Zahlungen mindestens 10% der Erlöse bzw. Vergütungen entsprechen, die in ebendiesen Steuererklärungen deklariert wurden*".

Diese Klarstellung ergänzt jene aus dem "Videoforum Italia Oggi" vom 13.1.2020, bei dem die Agentur für Einnahmen präzisiert hatte, dass diese Voraussetzung auch bei Unternehmen gegeben sein kann, welche steuerrechtliche Verluste deklariert und keine Einkommensteuern abgeführt haben; als "Steuerzahlungen" im Sinne der besprochenen Verordnung gelten nämlich alle Zahlungen per Vordruck F24, also zum Beispiel auch MwSt., Steuereinbehalte und Sozialbeiträge).

Steuerschulden

Im Hinblick auf die Voraussetzung ex Art. 17-bis Abs. 5 Buchst. b) DLgs. 241/97 hat die Agentur für Einnahmen in der Anlage B zur Maßnahme vom 6.2.2020 Nr. 54730 klargestellt, dass als "Steuerschulden" ("*debiti non soddisfatti*") in diesem Zusammenhang nur Schulden aus Steuern

und Sozialbeiträgen im eigentlichen Sinne betrachtet werden, also ohne *“Strafen, Zinsen und sonstige Aufschläge”*.

Die Agentur für Einnahmen hat klargestellt, dass auch in diesem Zusammenhang der *“letzte Tag des Monats, auf den sich die Anfrage bezieht”* maßgeblich ist.

6.2 ZERTIFIZIERUNG DES VORLIEGENS DER VORAUSSETZUNGEN

In der Anlage A zur Maßnahme der Agentur für Einnahmen vom 6.2.2020 Nr. 54730 wird der Vordruck für die Zertifizierung veröffentlicht, die den Auftragnehmern und Subunternehmern ausgestellt wird, welche die Voraussetzungen ex Art. 17-*bis* Abs. 5 lett. a) und b) DLgs. 241/97 aufweisen (und somit die besprochenen Bestimmungen nicht anwenden müssen).

Prüfung der Voraussetzungen

Die Behörde führt die Prüfung, ob die Voraussetzungen für die steuerrechtliche *“Zuverlässigkeit”* ex Art. 17-*bis* Abs. 5 Buchst. a) DLgs. 241/97 gegeben sind, auf der Grundlage der Daten, welche in der Steuerdatei (*“Anagrafe tributaria”*) gespeichert sind, während die Voraussetzungen im Sinne von Art. 17-*bis* Abs. 5 Buchst. b) auf der Grundlage der Daten kontrolliert werden, welche dem Einzugsbeauftragten übermittelt werden.

Verfügbarkeit der Zertifizierung

Die Zertifizierung wird ab dem dritten Arbeitstag eines jeden Monats zur Verfügung gestellt und kann bei *“jedem Büro der örtlich zuständigen Landessteuerbehörde, vorbehaltlich davon abweichender organisatorischer Maßnahmen des Direktors der Behörde”* eingesehen werden.

Für sog. *“große Steuerzahler”* (*“grandi contribuenti”*) wird die Zertifizierung von der regionalen Behörde im Sinne von Art. 27 DL 29.11.2008 Nr. 185 zur Verfügung gestellt.

Gültigkeit

Die Zertifizierung ist ab der Ausstellung 4 Monate lang gültig.

Befreiung von Stempel- und Sondersteuern

Die besprochene Zertifizierung ist von der:

- Stempelsteuer befreit (im Sinne von Art. 5 der Tabelle, welche DPR 642/72 beiliegt);
- Und von den entsprechenden Sondersteuern (*“tributi speciali”*), weil es sich um eine Zertifizierung handelt, deren Ausstellung gesetzlich vorgeschrieben ist.

Fehlerhafte Zertifizierung – Möglichkeiten für den Steuerzahler

Wird eine Zertifizierung ausgestellt, welche Vorliegen der Voraussetzungen für die Nichtanwendung von Art. 17-*bis* DLgs. 241/97 fälschlicherweise nicht bestätigt, kann das betreffende Unternehmen Fehler oder Unterlassungen der Behörde geltend machen.

Das zuständige Büro wird in diesem Fall die vorgelegten Daten prüfen und gegebenenfalls eine neue, korrekte Zertifizierung ausstellen.

Vordruck für die Zertifizierung:

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.

6.3 AUSWIRKUNGEN DER NICHTANWENDUNG

Kann auf die Anwendung der neuen Bestimmungen verzichtet werden, so ergibt sich folgendes Bild:

- der Auftragnehmer oder Subunternehmer muss dem Auftraggeber die Zertifizierung übermitteln, mit der die Agentur für Einnahmen das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen bestätigt;
- der Auftragnehmer oder Subunternehmer muss bei der Abführung der Steuereinbehalte auf die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und gleichgestellte Einkünfte die besprochenen Bestimmungen zum Ausfüllen der Vordrucke F24 nicht beachten;
- der Auftragnehmer oder Subunternehmer kann bei die Steuereinbehalte auf die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und gleichgestellte Einkünfte mit seinen Steuerforderungen verrechnen;
- der Auftragnehmer oder Subunternehmer muss dem Auftraggeber die betreffenden Vordrucke F24 und die übrigen vorgesehene Unterlagen (Arbeitnehmer, die in der Ausführung des Auftrags eingesetzt werden, samt entsprechenden Daten) nicht übermitteln;
- und Auftraggeber muss die beschriebenen Kontrollen nicht durchführen und unterliegt auch nicht den genannten Strafbestimmungen.

7 VERRECHNUNGSVERBOT FÜR DIE SOZIALBEITRÄGE UND INAIL-PRÄMIEN

Der neue Art. 17-*bis* Abs. 8 DLgs. 241/97 sieht des Weiteren vor, dass der Auftragnehmer oder Subunternehmer auch die Sozialbeiträge und INAIL-Prämien, welche:

- im Hinblick auf die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit und gleichgestellten Einkünfte der Arbeitnehmer, die in der Ausführung des Auftrags eingesetzt werden;
- während der Laufzeit des entsprechenden Vertrags anfallen,

nicht mit Steuerguthaben verrechnen darf.

Das Verrechnungsverbot betrifft sowohl die Sozialbeiträge zu Lasten des Arbeitgebers als auch jene, welche der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer einbehält und dann für ihn einzahlt (auch als "beitragsrechtliche Einbehalte" bezeichnet).

Ausschluss vom Verrechnungsverbot

Art. 17-*bis* Abs. 8, letzter Satz DLgs. 241/97 sieht vor, dass auch das Verrechnungsverbot für Sozialbeiträge nicht zur Anwendung kommt, wenn die Voraussetzungen ex Abs. 5 (mit denen auch die sonstigen besprochenen Auflagen vermieden werden können) vorliegen.