



Approfondimenti

VERSAMENTO DELLE RITENUTE NEI CONTRATTI DI APPALTO: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come già illustrato nella precedente circolare, la nuova norma di cui all'art 17 *bis* del D.Lgs 241/1997 ha introdotto una inedita disciplina in materia di versamento delle ritenute e compensazioni negli appalti e subappalti, prevedendo che spetta:

1. alle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici l'obbligo di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, senza poterle compensare nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, se eseguono opere o servizi per un importo complessivo annuo superiore a €. 200.000=, da realizzare con prevalente utilizzo di manodopera;
2. al committente controllare che l'impresa adempia al versamento delle ritenute e, se rileva un inadempimento, deve sospendere il pagamento dei corrispettivi e comunicarlo all'Agenzia delle Entrate competente.

Stante le novità introdotte, l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 1/E/2020 ha fornito alcuni importanti chiarimenti relativamente alla novità apportate dalla normativa in oggetto, al fine di risolvere alcuni aspetti normativi che si prestavano a diverse interpretazioni.

Ai sensi di quanto disposto dal sopra citato art. 17 bis, risultano coinvolti dalle nuove norme le opere effettuate tramite:

- contratti di appalto
- contratti di subappalto
- contratti di affidamento a soggetti consorziati
- rapporti negoziali comunque denominati

caratterizzati da un importo complessivo annuo superiore a € 200.000 e dal 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.

In relazione alla tipologia del contratto, l'Agenzia precisa che si deve aver riguardo non al *nomen iuris* attribuito dalle parti ai contratti stipulati, ma all'effettivo ricorrere, nei contratti comunque denominati, del:

(i) prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, con



(ii) **l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma**

Il prevalente utilizzo di manodopera

il requisito del prevalente utilizzo di manodopera, si determina rapportando al numeratore la retribuzione lorda riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato (visto l'espresso richiamo contenuto nel comma 1 dell'articolo 17-bis agli articoli 23 e 24 D.P.R. 600/1973), e al denominatore il prezzo complessivo dell'opera (o dell'opera e del servizio nel caso di contratti misti). La circolare precisa che la prevalenza si intende superata quando il rapporto tra **numeratore e denominatore è superiore al 50%**.

La Circolare precisa inoltre che "per "manodopera" *"si deve intendere tutta la manodopera per cui vige l'obbligo di applicazione e versamento delle ritenute fiscali di cui al comma 1 dell'articolo 17-bis, obbligo che ricorrerà non solo quando il lavoratore è inquadrato come lavoratore dipendente o in una delle categorie di soggetti che percepiscono reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, ma anche nel caso in cui il lavoratore abbia un formale inquadramento lavorativo differente (ad esempio, di lavoro autonomo), ma nei fatti presti attività di lavoro dipendente presso il committente.*

Il concetto di "manodopera" ricomprende tutte le tipologie di lavoro: manuale e intellettuale".

Presso le sedi di attività del committente

In relazione al requisito che l'attività sia svolta presso la sede del committente, il documento di prassi sposa un'interpretazione ampia del termine, poiché ritiene che si debba aver riguardo a tutte le sedi destinate allo svolgimento dell'attività imprenditoriale, agricola o professionale del committente (vi rientrano, tra le altre, la sede legale, le sedi operative, gli uffici di rappresentanza, i terreni in cui il committente svolge l'attività agricola, i cantieri, le piattaforme e ogni altro luogo comunque riconducibile al committente destinati allo svolgimento dell'attività d'impresa, agricola o professionale).

Con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma

Chiarificatorie sono state le spiegazioni fornite in merito alla necessità, quale condizione per l'applicazione della norma, che **l'appaltatore utilizzi i beni strumentali del committente per l'esecuzione del contratto**.

Non era infatti chiaro se dovesse trattarsi di un uso esclusivo dei beni del committente, ovvero se potesse bastare anche un utilizzo occasionale di un solo bene del committente al fine di integrare il requisito in questione.

L'Agenzia delle entrate precisa innanzitutto che deve trattarsi di beni strumentali (tipicamente impianti, macchinari e attrezzature) posseduti dal committente a vario titolo (proprietà, leasing, noleggio, ecc.). Viceversa, laddove i beni strumentali utilizzati siano riferibili al soggetto appaltatore, subappaltatore o



affidatario il requisito in questione non è integrato con conseguente esclusione degli obblighi previsti dalla norma.

Infine, la citata circolare precisa che *“l’occasionale utilizzo di beni strumentali riconducibili al committente o l’utilizzo di beni strumentali del committente, non indispensabili per l’esecuzione dell’opera o del servizio, non comportano il ricorrere della condizione di applicabilità in esame”*.

Superamento del limite 200.000 Euro

Per quanto concerne il limite annuo dei € 200.000, si ricorda che lo stesso ha valenza nei confronti della singola impresa, motivo per cui, qualora via siano più contratti affidati alla stessa impresa, dovrà farsi riferimento alla somma degli importi annui dei singoli contratti.

Per esigenze di semplificazione e per conferire elementi di certezza, l’arco temporale entro il quale è necessario verificare il superamento del limite soglia va riferito all’anno solare (1° gennaio-31 dicembre).

In presenza di contratti di durata annuale o pluriennale che presentino un prezzo predeterminato, il calcolo della soglia su base annua di € 200.000 avverrà secondo un meccanismo di pro-rata temporis.

Da ultimo, in presenza di contratti che non abbiano un prezzo o una scadenza predeterminati, ovvero il cui valore viene determinato a consuntivo (ad esempio, contratti-quadro), si seguirà un criterio di cassa. In questo caso, gli obblighi previsti dall’articolo 17-bis decorreranno in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da erogare dopo il superamento della soglia di 200.000 euro su base annua di pagamenti effettuati dal committente all’affidatario e cesseranno alla scadenza dei contratti.

Brescia, 27 febbraio 2020

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it