

RITENUTE SUGLI APPALTI

Risposte ai quesiti degli esperti fornite dall'Agenzia delle Entrate il 13 gennaio 2020 nel corso del terzo Forum dei dottori commercialisti ed esperti contabili a Milano

RITENUTE SUGLI APPALTI, LIMITE DEI 200 MILA EURO

Domanda

Il limite dei 200 mila euro indicato nel comma 1 dell'articolo 4 del dl 124/2019, convertito dalla legge 157/2019, è da intendersi cumulativo in riferimento alle opere affidate o da intendersi riferito a una sola opera che supera detto limite? Ad esempio, è soggetta alla nuova disciplina l'impresa che affida cinque appalti di 50 mila euro l'uno e, in caso affermativo se la norma scatta al superamento del limite di 200 mila euro in relazione a tutti gli appalti concessi od esclusivamente per quello che ha comportato il superamento del limite?

Risposta

Il limite di 200 mila euro previsto dal comma 1 dell'art. 4 è da intendersi in riferimento all'importo annuo delle opere o dei servizi - tramite appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati - affidati alla singola impresa.

Qualora il committente affidi il compimento di più opere e servizi alla stessa impresa con diversi contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati il limite di 200 mila euro si ritiene riferito alla somma dell'importo annuo dei singoli contratti.

Nell'ipotesi in cui la somma dei contratti di appalto, subap-

palto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, sia, complessivamente, superiore a 200 mila euro annui, la norma va applicata in relazione a tutti i contratti concessi e ancora in essere al momento del superamento della soglia.

RITENUTE SUGLI APPALTI, CAUSE DI ESCLUSIONE

Domanda

La lettera a) del comma 5 prevede, tra le cause di esclusione dalla disposizione di legge che sussista, in capo alla impresa che effettua i lavori o le opere:

- un requisito di attività almeno triennale. Si chiede se detto requisito riguardi un concetto di operatività in relazione all'ammontare dei ricavi e al costo del personale dipendente;

- l'effettuazione di versamenti di imposta nell'ultimo triennio per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi e dei compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime. Si chiede come detto requisito possa conciliarsi con quelle casistiche di soggetti che dichiarano perdite fiscali e che, dunque, pur avendo prodotto ricavi o compensi, non effettuano versamenti di imposte.

Risposta

Il comma 5 dell'articolo 17 bis del dlgs n. 241 del 9 luglio 1997, come introdotto per effetto della conversione in legge del dl n. 124/2019, prevede un sistema di deroghe all'impianto della norma, nei confronti di determinate categorie di contribuenti, che nei rapporti contrattuali individuati ricoprono il ruolo di appaltatori o subappaltatori. La ratio legis consiste nell'esentare dal mec-

canismo di controllo gravante sui committenti i rapporti contrattuali instaurati con i contribuenti considerati affidabili e solvibili: a tale scopo sono individuate le condizioni di cui alle lettere a) e b), che devono sussistere congiuntamente.

Con specifico riguardo alla lettera a), e ai quesiti proposti, si rileva che la norma richiede (i) la persistenza in attività per almeno tre anni, (ii) la regolarità rispetto agli obblighi dichiarativi e (iii) l'effettuazione di versamenti registrati in conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni dei redditi.

Le condizioni in parola devono sussistere congiuntamente; per quanto attiene al requisito di attività almeno triennale, si richiama quanto già previsto nell'ambito del provvedimento n. 110418 del 12 giugno 2017 del direttore dell'Agenzia delle entrate, ritenendosi che anche nel contesto normativo in commento l'impresa che effettua i lavori o le opere debba risultare operativa negli ultimi tre anni coerentemente ai criteri ivi delineati.

Quanto al secondo quesito, l'intervento normativo in commento prevede la soglia del 10% dei versamenti rispetto all'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati. A ciò si aggiunga che i versamenti eseguiti in conto fiscale non riguardano esclusivamente le imposte sui redditi (rispetto alle quali si potrebbe realizzare la condizione ipo-

tizzata nel quesito, in punto di assenza di debito d'imposta a fronte della presenza di perdite fiscali), ma qualsivoglia somma sia versata con il modello F24 (e quindi, a titolo esemplificativo, anche l'Iva, e le stesse ritenute fiscali, contributi previdenziali e altro).

RITENUTE SUGLI APPALTI, GESTIONE RITENUTE Domanda

L'ambito applicativo del nuovo articolo 17-bis del dlgs 241/1997, è stato circoscritto ai rapporti «di importo annuo complessivo superiore a euro 200 mila» riproponendo dal lato oggettivo lo stesso dettato previsto per l'estensione del reverse charge ossia per i contratti (appalti, subappalti e affidamenti) 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». A differenza della disciplina prevista per reverse charge, dal punto di vista letterale, non sono state tuttavia escluse dalle novità in materia di ritenute le agenzie per il lavoro disciplinate dal capo I del titolo II del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276. Come deve essere interpretato tale mancato richiamo?

Risposta

L'articolo 17, sesto comma, del dpr n. 633 del 1972 - introdotto dal dl 124/2019 - estende l'inversione contabile in materia di Iva alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengano svolti con il prevalente utilizzo di manodopera (labour intensive) presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili. Viene previsto, tuttavia, che l'inversione contabile non si applica per le operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri enti e società soggetti al regime dello split payment, nonché alle agenzie per il lavoro disciplinate dal decreto legislativo n. 276 del 2003.

In riferimento alle agenzie per il lavoro, oggetto del quesito in esame, si rileva che le stesse non risultano escluse dal campo di applicazione del nuovo art. 17-bis del dlgs 241/1997 in materia di obblighi di documentazione e controllo del versamento delle ritenute fiscali su redditi di lavoro dipendente e assimilati.

Pertanto, dalla formulazione normati-

va emerge che le suddette agenzie, con riferimento alle prestazioni in oggetto, risultano escluse dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile mentre non vengono escluse dall'applicazione delle nuove disposizioni in materia di ritenute.

Ciò premesso, si osserva che, stante il tenore letterale delle indicate disposizioni normative, la disciplina dettata con l'introduzione del nuovo art. 17-bis del decreto legislativo 241/1997 trova applicazione anche nei confronti dei soggetti sopra evidenziati.

RITENUTE SUGLI APPALTI, CONTROLLO DEL COMMITTENTE

Domanda

Dal 1° gennaio 2020, secondo quanto previsto dal nuovo art. 17-bis del dlgs 241/1997, l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice sarà responsabile per la determinazione e il versamento delle ritenute e il committente svolgerà una funzione di controllo. In relazione alla nuova disciplina, si chiede se le deleghe di pagamento modello «F24» devono risultare compilate per ogni singolo dipendente a dimostrazione del corretto pagamento delle ritenute per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o per la prestazione di servizio oppure risulta sufficiente un collegamento all'elenco nominativo da consegnare, a cura dell'appaltatore al committente?

Risposta

Con la risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019 è stato precisato che i versamenti «sono effettuati dall'impresa cumulativamente per le ritenute dovute in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso uno stesso committente» e, dunque, non è necessario compilare un modello F24 per ciascun lavoratore se i lavoratori risultano impiegati presso lo stesso committente.

In altre parole, potrà essere compilato un solo modello F24 per ciascun committente indicando il codice fiscale dello stesso nel campo «Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare» del modello F24, unitamente al codice identificativo «09» (istituito con la citata risoluzione n. 109/E del 2019), da riportare nel campo «codice

identificativo» dello stesso modello F24.