



DI MEO Antonello  
LATTANZI Loredana

LAPORTA Nicoletta  
CONTALDO Sarah

**Appalti a prevalente utilizzo di manodopera e ritenute fiscali: chiarimenti AdE**

*Gentile cliente,*

L'Agenzia delle Entrate fornisce i primi chiarimenti in ordine alla nuova disciplina in materia di **ritenute negli appalti superiori a € 200.000,00** annui introdotte dal [Decreto fiscale 2019 \(art. 4 DL 124/2019 convertito in L. 157/2019\)](#).

**Le nuove disposizioni, in vigore dal 1° gennaio 2020**, prevedono (art. 17-bis D.Lgs. 241/97):

- **l'obbligo per il committente di richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici**, obbligate a rilasciarla, **copia delle deleghe di pagamento** relative al versamento delle ritenute ai fini del riscontro dell'ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese. Il committente è tenuto a **sospendere il pagamento dei corrispettivi** maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria nel caso di mancata trasmissione o nel caso risultino omessi o insufficienti versamenti;
- l'estensione dell'**inversione contabile in materia di IVA (reverse charge)** alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengono svolti con il prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente e con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente (*tale disposizione non è tuttavia allo stato efficace in quanto l'efficacia è subordinata al rilascio dell'autorizzazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*).

La nuova **Circolare AdE n. 1/E del 12 febbraio 2020** fa luce sull'ambito di applicazione delle novità, sugli adempimenti e su alcuni aspetti relativi al regime sanzionatorio in caso di mancato rispetto della norma.

**Attività attratte**

Le norme si applicano ogni volta che soggetti committenti affidano a un'impresa il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000, con contratti di appalto, subappalto o di affidamento a consorzi (o rapporti negoziali comunque denominati), caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con utilizzo di beni strumentali dello stesso committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

**L'importo di € 200.000,00 va riferito all'anno solare (01.01 – 31.12)** e per esigenze di semplificazione si fa riferimento ai mesi pertanto in presenza di contratti o modifiche stipulati dopo il giorno 15 del mese si farà riferimento al mese successivo per il calcolo dei mesi nell'anno solare.

Contrada Alento, 5/D - 66023 Francavilla al Mare (CH)  
Corso Federico II, 58 – 67100 L'Aquila  
Via Amicis, 69 – 67017 Pizzoli (AQ)

Tel. 085 4465702 / 7996232  
Fax 085 4408553  
[info@studiodimeo.net](mailto:info@studiodimeo.net)  
[www.studiodimeo.net](http://www.studiodimeo.net)

Per **sede del committente** l'AdE considera, tra le altre, la sede legale, le sedi operative, gli uffici di rappresentanza, i terreni nei quali si svolge attività agricola, **i cantieri**, le piattaforme e ogni altro luogo riconducibile al committente.

Per **beni strumentali di proprietà del committente** l'AdE considera una riconducibilità allo stesso attraverso qualunque titolo giuridico quale proprietà, possesso e detenzione; l'unica esclusione sembrerebbe essere l'occasionale utilizzo di beni del committente non indispensabili per l'esecuzione dell'opera ma, probabilmente tale valutazione potrebbe non avere una oggettività utile a poter provare l'inapplicabilità della norma di cui trattasi.

Rientrano nel campo di applicazione delle nuove disposizioni le ritenute operate sugli **emolumenti di competenza gennaio 2020** (*i cui versamenti sono eseguiti nel mese di febbraio 2020*); al contrario, le ritenute sugli emolumenti dell'anno 2019 corrisposti a gennaio 2020 (c.d. "cassa allargata") non rientrano nel campo di applicazione delle nuove disposizioni.

### **Soggetti coinvolti**

La nuova disciplina si applica ai **soggetti residenti** ai fini delle imposte sui redditi nel territorio dello Stato **che forniscono manodopera utilizzando i beni strumentali di proprietà del committente** o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Sono **esclusi** dall'ambito di applicazione:

- **i soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia** affidatari delle opere o dei servizi, perché gli stessi non rivestono la qualifica di sostituti d'imposta;
- **i soggetti residenti che non esercitano attività d'impresa** o non esercitano **imprese agricole** o non **esercitano arti o professioni** (persone fisiche e società semplici che non esercitano attività d'impresa o agricola o arti o professioni);
- **i condomini** in quanto non detengono in qualunque forma beni strumentali, **non potendo esercitare alcuna attività** d'impresa o agricola o attività professionale;
- **gli enti non commerciali** (enti pubblici, associazioni, trust ecc.) **limitatamente all'attività istituzionale** di natura non commerciale svolta.

### **Cause di esonero**

È **esclusa** l'applicazione della nuova disciplina nel caso in cui le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici:

- a) risultino in attività da almeno 3 anni;
- b) siano in regola con gli obblighi dichiarativi;
- c) abbiano eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime; considerando che la dichiarazione dell'anno 2019 ancora non viene presentata, vanno considerati solo gli anni 2018 – 2017 per i quali le dichiarazioni risultano già inviate;

- d) non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'IRAP, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori ad € 50.000,00, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Le predette disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Tali requisiti, che devono sussistere nell'ultimo giorno del mese precedente a quello di scadenza del pagamento delle ritenute, devono essere comunicati dalle imprese al committente, allegando la **certificazione** rilasciata **dall'Agenzia delle Entrate**.

La certificazione è messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle entrate, a partire dal **terzo giorno lavorativo di ogni mese**, e ha **validità di 4 mesi** dalla data del rilascio.

Nel caso in cui il committente sia una **Pubblica Amministrazione** la sussistenza dei requisiti deve essere oggetto di autocertificazione.

### Sanzioni

In caso di inottemperanza ai nuovi obblighi il committente è tenuto al versamento di una **somma** pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice per la non corretta determinazione ed esecuzione delle ritenute, nonché per il tardivo versamento delle stesse, senza possibilità di compensazione. Tale somma **non è dovuta** quando – *nonostante il committente non abbia correttamente adempiuto agli obblighi* – l'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice abbia **correttamente assolto gli obblighi** cui si fa riferimento, ovvero si sia avvalsa dell'istituto del ravvedimento operoso per sanare le violazioni commesse prima della contestazione da parte degli organi preposti al controllo. Sono **escluse** dall'ambito di applicazione della sanzione anche tutte le **altre violazioni tributarie** da parte dell'impresa appaltatrice o affidataria o subappaltatrice non espressamente menzionate (*ad esempio, la violazione degli obblighi dichiarativi in qualità di sostituto d'imposta*).

Nel caso in cui, nei 3 (tre) mesi di applicazione della norma (e, in ogni caso, **entro il 30 aprile 2020**), l'appaltatore abbia correttamente determinato ed effettuato i versamenti delle ritenute fiscali (salvo il divieto di compensazione prevista solo con crediti maturati dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale, conguaglio di fine anno, eccedenze di versamento delle ritenute ecc. utilizzabili esclusivamente in compensazione tramite modello f24; a tal proposito si veda tabella di riferimento alla pag. 26 della circolare Ade 1/E/2020), senza utilizzare per ciascun committente distinte deleghe, al committente **non sarà contestata la violazione** connessa all'inottemperanza agli obblighi previsti.

Lo studio

