

APPALTI, SUBAPPALTI e RITENUTE FISCALI sui REDDITI di LAVORO DIPENDENTE  
Chiarimenti (parziali) dell’Agenzia delle Entrate con la circolare n.1/E del 12.02.2020

Il cosiddetto Decreto Fiscale collegato alla Legge Finanziaria 2020, tra l’altro, ha introdotto da quest’anno una norma di grande impatto a livello organizzativo ed amministrativo per molti settori economici e non solo nell’ambito dell’edilizia.

La norma è contenuta nell’articolo 4 del D.L. 124/2019 (ossia il sopra citato Decreto Fiscale), di cui riportiamo nel riquadro seguente il testo dei primi due commi, esposto al netto dei riferimenti normativi che ne appesantiscono la lettura.

**I committenti imprenditori** che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi

- 1) di importo complessivo annuo superiore a euro 200.000 a un'impresa,
- 2) tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati
- 3) caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente
- 4) con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma,

sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia dei **modelli F24** relativi al versamento delle ritenute **sui redditi di lavoro dipendente e assimilati**, 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 effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.

La circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020 dell’Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti, dei quali riportiamo di seguito in sintesi quelli relativi al cosiddetto “perimetro applicativo”.

Aspetti da chiarire	Chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate con la circolare 1/E del 12.02.20
1) di importo complessivo annuo superiore a euro 200.000 a un'impresa,	Ai fini della determinazione dell'importo (200mila euro) si fa riferimento:

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• a tutti i contratti in essere nell'anno, alle eventuali modifiche sopraggiunte e a tutti i nuovi contratti stipulati nell'anno con ciascuna impresa;</li> <li>• all'anno solare (1° gennaio-31 dicembre);</li> <li>• ai mesi e non ai giorni;</li> <li>• in presenza di contratti stipulati dopo il giorno 15 del mese, al mese successivo.</li> </ul> <p><u>Contratti di durata annuale o pluriennale con prezzo predeterminato</u>  Ai fini della determinazione del limite dei 200mila euro rileva il criterio del <i>pro-rata temporis</i> (1).</p> <p><u>Contratti che non hanno un prezzo o una scadenza predeterminati</u>  Si adotta il criterio di cassa; in tal caso i nuovi obblighi introdotti dall'art. 4 del "decreto fiscale" decorreranno – ha precisato la circolare - "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".</p>
2) tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati	In merito ai contratti interessati, l'Agenzia precisa che si deve aver riguardo <b>non alla denominazione del contratto</b> ( <i>nomen iuris</i> ) attribuita dalle parti, ma all'effettivo ricorrere del prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma. Quindi, per esempio, vi rientrano anche i contratti di cessione dei beni con posa in opera, qualora ricorrano tutti gli altri presupposti di applicabilità previsti dalla norma.
3) caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente	Per quanto riguarda il requisito del <b>prevalente utilizzo di manodopera</b> , l'Agenzia ritiene che si debba procedere ad un

	<p>calcolo in cui inserire al numeratore la retribuzione lorda riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato 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%.</p> <p>In riferimento all'<b>attività svolta presso le sedi del committente</b>, la circolare considera 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.</p>
<p>4) con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma,</p>	<p>La circolare precisa che deve trattarsi di <b>beni strumentali</b> (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.</p> <p>Infine, l'Agenzia precisa che <i>“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”</i>.</p> <p>Inoltre, non si considera integrato il requisito in questione laddove il soggetto appaltatore, subappaltatore o affidatario impieghi</p>

	anche beni strumentali del committente quali beni non indispensabili per l'esecuzione dell'opera o del servizio.
--	--

(1) Criterio del *pro-rata temporis*: la circolare n. 1/E riporta alcuni esempi nelle pagine 17, 18 e 19:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/2338359/CIRCOLARE+N.+1+2020.pdf/328aaf6-3aa5-8da7-836b-6bb70de6d78b>

ASPETTI CHE NON RISULTANO ANCORA CHIARITI a seguito della circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020
---

La norma è formulata in modo estremamente generico e lascia quindi spazio a diverse interpretazioni con il serio rischio di un ampio contenzioso.

L'Agenzia delle Entrate a quasi un mese e mezzo dall'entrata in vigore della norma, ha pubblicato la citata circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020, che ha cercato di chiarire gli aspetti controversi della norma stessa, ma senza riuscirci del tutto.

Esprimiamo quindi di seguito le nostre perplessità in merito ad alcuni chiarimenti che vorrebbero fare luce sul perimetro applicativo. Infatti, restano aspetti ambigui e di difficile applicazione.

Ne esponiamo alcuni di seguito:

- In termini pratici, e soprattutto a posteriori e dopo che un cantiere è stato chiuso, come si può determinare che l'appaltatore ha utilizzato solo occasionalmente beni strumentali riconducibili al committente ?
- Oppure, in riferimento all'esempio suddetto, come si può determinare a posteriori e a cantiere chiuso che i beni utilizzati dall'appaltatore e riconducibili al committente erano beni non indispensabili per l'esecuzione dell'opera o del servizio ?
- Il calcolo della prevalenza dell'utilizzo di manodopera può essere effettuato solo a consuntivo e quindi quando è troppo tardi, ma in ogni caso va fatto a consuntivo di ciascun anno solare oppure a consuntivo dell'intera opera qualora, come spesso accade soprattutto nel settore edilizio, sia di durata pluriennale ?
- E' in ogni caso di difficile determinazione: la retribuzione lorda delle persone impiegate deve tenere conto anche dei ratei ferie, dei ratei 13<sup>^</sup> e 14<sup>^</sup> e della quota di T.F.R. maturato ?

Infine, segnaliamo il seguente comunicato stampa congiunto di Banche e Imprese dell'11 febbraio 2020 destinato al ministro Gualtieri:

“ABI, ANCE, Assonime, Confindustria e R.E TE. Imprese Italia (Casartigiani, Cna, Confartigianato, Confcommercio e Confesercenti) hanno scritto al Ministro Gualtieri per chiedere la soppressione delle nuove regole in materia di ritenute negli appalti o, almeno, di procrastinarne l’entrata in vigore al 1° luglio 2020, applicandole ai contratti stipulati dal 1° gennaio 2020, rivedendone i meccanismi di applicazione.

Ci sono ancora molti profili che richiedono ulteriori approfondimenti per consentire l’adeguamento dei processi gestionali e amministrativi, sia delle imprese committenti sia di quelle esecutrici. Infatti poter confidare su un quadro regolatorio chiaro in tutti gli aspetti è un presupposto imprescindibile per consentire alle imprese di riorganizzare, una volta per tutte, i processi amministrativi e gestionali e di eseguire correttamente i nuovi adempimenti che, altrimenti, si pretenderebbe di ottenere “al buio” dal prossimo 17 febbraio.

Molte imprese segnalano il concreto pericolo che la nuova disciplina possa bloccare l’attività di interi settori. È necessario inoltre un sistema automatizzato e digitalizzato di rilascio dei certificati per evitare il rischio ingolfamento degli Uffici territoriali dell’Agenzia delle Entrate.

Il mondo imprenditoriale rinnova, ancora una volta, la disponibilità ad individuare soluzioni alternative che – a parità di efficacia – evitino oneri spropositati a carico delle imprese derivanti da nuovi e insostenibili compiti di controllo.

Il rinvio della disciplina, inoltre, permetterebbe all’Agenzia delle Entrate di approntare un sistema automatizzato di rilascio del certificato di sussistenza dei requisiti per l’esonero dall’applicazione della nuova disciplina, evitando l’ingolfamento degli Uffici territoriali e i possibili ritardi o disservizi che la procedura adottata nei giorni scorsi, nel poco tempo a disposizione, è probabile generi. Non possiamo sottacere la circostanza che nell’epoca della digitalizzazione dei rapporti tra Fisco e Contribuenti, considerati gli enormi investimenti richiesti alle imprese per garantire un numero sempre più cospicuo di flussi informatici all’Amministrazione finanziaria, sgomenta il ritorno agli sportelli per ottenere un certificato di attestazione di requisiti di affidabilità fiscale.

Da ultimo, il differimento consentirebbe di ottenere un parere dal Garante della privacy sui previsti obblighi di trasmissione al committente di taluni dati personali dei lavoratori impiegati nell’esecuzione dell’opera o del servizio e sull’eventuale contrasto con quanto previsto dal Regolamento (UE) 2016/679 sulla protezione dei dati personali. È necessario, infatti, verificare se la nuova disciplina non sia contraria al principio generale di minimizzazione nel trattamento dei dati personali, previsto all’art. 5 del citato Regolamento europeo, a mente del quale i dati personali, oggetto di trattamento, devono essere “limitati a quanto necessario rispetto alle finalità per le quali sono trattati”.

La ringraziamo per l’attenzione e Le rinnoviamo la disponibilità del mondo imprenditoriale a vagliare soluzioni alternative che – a parità di efficacia – evitino oneri spropositati a carico delle imprese.

Cordiali saluti.”

[http://www.studio-santi.it/media/189/Comunicato\\_congiunto\\_Banche\\_e\\_Imprese\\_scrivono\\_al\\_ministro\\_Gualtieri.pdf](http://www.studio-santi.it/media/189/Comunicato_congiunto_Banche_e_Imprese_scrivono_al_ministro_Gualtieri.pdf)