

**Al Comitato di Presidenza
Al Consiglio Direttivo
Alla Commissione Legale
Alla Commissione Sindacale
Alle Associazioni Territoriali**

Circolare n. 9/2021

Oggetto: Fiscale. Ritenute negli appalti. Utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente. Agenzia Entrate consulenza giuridica n. 1 del 14 gennaio 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema del requisito dell'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente nell'ambito delle ritenute fiscali negli appalti di cui all'art. 17 bis del d.lgs. 241/1997 (cfr. circ. 4-37-99/2020).

La richiesta di chiarimenti, riguarda la corretta applicazione del criterio di "strumentalità" relativo all'utilizzo, da parte del fornitore del servizio, di beni di proprietà del committente.

In un contratto di appalto riguardante la sostituzione di vecchi manufatti, se i beni strumentali utilizzati dal commissionario per l'esecuzione del servizio affidato non sono di proprietà del committente, né a esso riconducibili in qualunque forma, non ci sono i presupposti per l'applicazione della disciplina in materia di ritenute e compensazioni in appalti e subappalti. L'oggetto del contratto di appalto non va confuso con i beni strumentali all'esecuzione del lavoro. Questo è il principale chiarimento fornito dall'AdE.

L'articolo 4 del D.L. n. 124/2019, come noto, ha introdotto nel D.Lgs. n. 241/1997, l'articolo 17-bis, il cui comma 1 prevede che i sostituti d'imposta, residenti nel territorio dello Stato, che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200 mila euro a un'impresa, tramite contratti di appalto, subappalto, 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, di richiedere all'impresa appaltatrice e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Tale obbligo non scatta, a norma dei commi 5 e 6 dell'articolo 17-bis, se le imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici consegnano al committente la certificazione messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

L'AdE ricorda che i presupposti applicativi dell'intera disciplina sono:

- l'affidamento a un'impresa del compimento di un'opera o servizi di importo complessivo annuo superiore a 200 mila euro;
- l'affidamento deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati;
- i contratti devono essere caratterizzati da un prevalente utilizzo di manodopera, prestazione svolta presso le sedi di attività del committente e utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Inoltre, confermando che il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente deve avvenire "con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma", precisa che:

- i beni strumentali *"saranno ordinariamente macchinari e attrezzature che permettono ai lavoratori di prestare i loro servizi, ma ciò non esclude che siano utilizzate altre categorie di beni strumentali"*
- *"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"*.

Riepilogato il quadro normativo e di prassi, riguardo al caso in questione, l'Agenzia fa presente che il committente è il proprietario di beni (ossia i vecchi "manufatti" da sostituire) che si configurano, come "oggetto dell'appalto" che è svolto presso la struttura produttiva del committente, dove è intervenuta l'impresa appaltatrice.

Di conseguenza, per valutare l'applicabilità della norma, occorrerà considerare gli effettivi beni strumentali utilizzati dal commissionario per lo svolgimento del lavoro di sostituzione dei manufatti, ad esempio, l'attrezzatura necessaria per smontarli e rimontarli ed eventuali mezzi per il trasporto all'interno del sito d'impianto.

L'Agenzia, quindi, conclude che se i beni strumentali utilizzati per l'esecuzione dei servizi affidati non sono di proprietà del committente, né ad esso riconducibili in qualunque forma, non ci sono i presupposti per l'applicazione della disciplina prevista dall'articolo 17-bis del D.lgs n. 241/1997.

Con i migliori saluti.

Il Segretario Generale
Enzo Soralo



Risposta n. 1

OGGETTO: Articolo 17-bis del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Requisito dell'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente.

Con la consulenza giuridica specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'associazione ALFA (di seguito, anche "l'Associazione", Facendo riferimento all'articolo 4 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, (convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157), e alla successiva Circolare 1/E dell'Agenzia delle Entrate, riscontra la carenza di sufficienti chiarimenti sull'applicazione del criterio di "strumentalità" relativo all'utilizzo, da parte del fornitore del servizio, di beni di proprietà del committente, nello svolgimento della prestazione all'interno di un contratto per l'affidamento a terzi di opere e servizi.

In particolare, l'Associazione riterrebbe opportuno che l'Agenzia chiarisse le casistiche che possono considerarsi escluse dall'applicazione della suddetta norma, con particolare riferimento ad interventi nei quali il Committente risulta essere proprietario di beni che non sono "strumentali" al compimento dell'opera, ma si configurano, invece, come "oggetto del servizio" da effettuare (per esempio, l'intervento di sostituzione di ..., già installati presso un impianto ... in esercizio, con nuovi

...acquistati dal committente stesso).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Nella fattispecie descritta dall'Associazione, poiché l'appalto è riferito all'installazione di nuovi ..., l'utilizzo di tali ..., sebbene forniti dal committente per sostituire i pannelli non più funzionanti o poco performanti, non può essere considerato come utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente ma, bensì, come "oggetto dell'appalto".

Tale interpretazione secondo l'istante, risulta essere conforme anche a quanto previsto dalla Circolare 1/E dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui i beni strumentali sono ordinariamente «macchinari e attrezzature che permettono ai lavoratori di prestare i loro servizi (.).», in quanto, nell'esempio fatto, che è l'oggetto della presente richiesta di chiarimenti, gli effettivi beni strumentali per lo svolgimento del lavoro di sostituzione dei ...sono l'attrezzatura necessaria per smontare e rimontare i ...ed eventuali mezzi per il trasporto dei ...all'interno del sito d'impianto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 4 del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, ha introdotto al decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l'articolo 17-bis, dal titolo «Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera».

Il comma 1 del predetto articolo impone ai soggetti che rivestono la qualifica di sostituti d'imposta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, residenti ai fini delle imposte sui redditi nel territorio dello Stato, che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a euro 200.000 a

un'impresa, tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati 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, di richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Tali obblighi, come previsto dai commi 5 e 6 dell'articolo 17-bis, non trovano applicazione se le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici consegnano al committente la certificazione, messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate, che attesta la sussistenza dei requisiti indicati alle lettere a) e b) del comma 5 del suddetto articolo.

Con la circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020 sono stati forniti i primi chiarimenti in merito alla disciplina di cui al menzionato articolo 17-bis del decreto Legislativo n. 214 del 1997. In particolare, per quanto concerne l'ambito oggettivo di applicazione, la circolare n. 1/E sopramenzionata (paragrafo 3.1) ha chiarito che i presupposti al ricorrere dei quali si applica l'intera disciplina dell'articolo 17-bis, fatto salvo il ricorrere delle cause di esonero previste dal comma 5, sono: a) l'affidamento a un'impresa del compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000; b) l'affidamento di cui al punto sub a) deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati; c) i contratti di cui al punto sub b) devono essere caratterizzati da: c1) prevalente utilizzo di manodopera; c2) prestazione svolta presso le sedi di attività del committente; c3) utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Con la medesima circolare n. 1/E del 2020 (paragrafo 3.2.5), nel ribadire che il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente deve altresì avvenire «con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso

riconducibili in qualunque forma», ha precisato che:

- i predetti beni strumentali «saranno ordinariamente macchinari e attrezzature che permettono ai lavoratori di prestare i loro servizi, ma ciò non esclude che siano utilizzate altre categorie di beni strumentali»;

- «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».

Con riferimento al caso di specie, la scrivente osserva che la questione posta dell'istante riguarda l'esclusione dell'applicabilità delle previsioni di cui all'articolo 17-bis in relazione ad un contratto di appalto avente ad oggetto la sostituzione di vecchi..., già installati presso un impianto fotovoltaico in esercizio, con ...acquisitati dal committente stesso.

Facendo riferimento all'esempio fatto nell'istanza in oggetto, risulta che, come sostenuto dall'istante, il Committente, nel caso in esame, risulta essere proprietario di beni (ossia i vecchi ..da sostituire) che si configurano, invece, come "oggetto dell'appalto" che è svolto presso la struttura produttiva del committente, presso la quale è chiamata a intervenire e operare l'impresa appaltatrice. Il requisito di cui si tratta, pertanto, dovrà essere valutato avendo riguardo agli effettivi beni strumentali utilizzati dal commissionario per lo svolgimento del lavoro di sostituzione dei ..., ad esempio, l'attrezzatura necessaria per smontare e rimontare i ..ed eventuali mezzi per il trasporto dei ...all'interno del sito d'impianto.

Alla luce di quanto sopra, la scrivente ritiene che nel caso di specie, qualora i beni strumentali utilizzati per l'esecuzione dei servizi affidati non siano di proprietà del committente, né ad esso riconducibili in qualunque forma, non sussisterebbero i presupposti per l'applicazione della disciplina di cui all'articolo 17-bis del decreto legislativo n. 241 del 1997.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)