

# Ritenute appalti, così la stretta coinvolge le catene di imprese

## ADEMPIMENTI

Tre le situazioni-tipo tra committente, appaltatori e subappaltatori

Può determinarsi un doppio onere di controllo in capo al committente

Giorgio Gavelli  
Davide Giampietri

Le catene di imprese che, attraverso i vari contratti di appalto, subappalto e affidamento sono coinvolte nell'esecuzione di un'opera sono arruolate a pieno titolo negli adempimenti previsti dall'articolo 17-bis del Dlgs 241/1997, nell'interpretazione resa dalle Entrate con la circolare 1/E/2020. Al fine di evitare aggiramenti della soglia quantitativa di 200mila euro annui fissata dal legislatore, la circolare individua essenzialmente tre situazioni, ognuna caratterizzata da diversi obblighi per i soggetti coinvolti e da dubbi applicativi.

### Tutti obbligati

Nella prima fattispecie tra committente e appaltatore (anche in forma di associazione temporanea di imprese) sussiste un contratto superiore alla soglia e gli ulteriori requisiti (prevalente utilizzo di manodopera, prestazione svolta presso le sedi di attività del committente, utilizzo di beni strumentali messi a disposizione dal committente) si rispecchiano in tutti i rapporti, considerando, di volta in volta, come «committente» l'impresa che commissiona l'opera (ad esempio, lo sarà l'appaltatrice verso la subappaltatrice). In questa ipotesi, gli obblighi coinvolgono tutti, anche qualora i contratti successivi nella filiera rispetto al primo (committente-ap-

paltatore) siano sotto soglia.

La norma prevede che le imprese subappaltatrici trasmettano la certificazione di regolarità o, in sua assenza, la documentazione comprovante i versamenti e la loro correttezza sia al committente che all'appaltatore. Il primo soggetto sembra, quindi, onerato di un doppio controllo e il subappaltatore subirà due verifiche a contenuto analogo. Ma nel modello F24 versato dal subappaltatore privo di certificato e contenente le ritenute relative a questo contratto andrà indicato un unico codice fiscale come committente: ci si chiede se costui sia l'originario committente o, come si ritiene, l'appaltatore (in veste di «committente» del subappaltatore). Ma se così è, come fa il committente a verificare un F24 che, tra l'altro, non troverà nemmeno nel proprio cassetto fiscale? Dal paragrafo 4,3 della circolare si comprende che se il subappaltatore non trasmette quanto dovuto o dai documenti emergono delle irregolarità, il committente deve bloccare i pagamenti all'appaltatore, nonostante egli sia adempiente (ad esempio ha presentato regolarmente il Durrf), il quale, a sua volta, farà lo stesso con il subappaltatore.

In questo caso, al di là dell'anomalia di veder punito - in termini di liquidità - l'appaltatore per un comportamento omissivo del subappaltatore, non si comprende se il limite imposto all'originario committente di trattenerne sino al 20% del valore dell'opera riguardi il contratto tra committente e appaltatore o quello tra appaltatore e subappaltatore. E neppure è chiaro come l'originario committente possa essere a conoscenza dei contratti collettivi applicati dal subappaltatore e possa verificare l'effettiva presenza dei lavoratori presso la sede del committente», che, per quanto abbiamo detto, è, in realtà, da considerarsi come sede dell'appaltatore. Il committente

## LA CIRCOLARE DELLE ENTRATE

### 1. Rapporti a catena

Nell'ambito dei rapporti a catena (ad esempio, committente, appaltatore, subappaltatore), ciascun soggetto che dovesse rivestire il ruolo di committente (tipicamente il committente nei confronti dell'appaltatore e del subappaltatore e l'appaltatore nei confronti del subappaltatore) rientrerà nell'ambito di applicazione del comma 1 dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997.

### 2. La verifica dei presupposti

Per evitare aggiramenti, la soglia

di 200mila euro sarà verificata unicamente nel rapporto tra originario committente e affidatario. Qualora nel rapporto tra originario committente e affidatario si verifichi il predetto presupposto (soglia), gli altri presupposti di applicabilità riguardanti il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente e con l'utilizzo dei beni strumentali ad esso riconducibili saranno verificati da ciascun committente (committente originario, appaltatore, consorzio ecc.)

## I NODI IRRISOLTI

### Regime transitorio senza sanzioni

Secondo la circolare 1/E/2020, nel caso in cui, nei primi mesi di applicazione della norma (ma non oltre il 30 aprile 2020), l'appaltatore abbia correttamente determinato ed effettuato i versamenti delle ritenute fiscali (salvo il divieto di compensazione con le relative eccezioni), senza utilizzare per ciascun committente distinte deleghe, al committente non sarà contestata la violazione prevista al comma 4 dell'articolo 17-bis connessa all'inottemperanza agli obblighi previsti dai commi 1 e 3, a condizione che sia fornita al committente medesimo, entro il predetto termine, la documentazione prevista dai commi 1 e 2 dell'articolo 17-bis. Questa apertura avrebbe il compito di consentire, nei primi mesi di applicazione, maggiore tranquillità agli operatori. Ma, a ben guardare, l'effetto rischia di essere l'opposto.

Se il sostituto d'imposta versa le ritenute di tutti i dipendenti con un'unica delega e questa viene inviata a ciascun committente, come possono costoro verificare che le ritenute relative al proprio contratto di appalto/affidamento siano state correttamente operate e versate? Occorrerebbe chiedere ulteriore documentazione al sostituto, ma ciò, invece di costituire una semplificazione rispetto al meccanismo a regime, rappresenterebbe una ulteriore e rilevante complicazione. Si è dell'avviso che, se proprio queste disposizioni non possono essere sospese in attesa che tutto inizi a funzionare a dovere, il periodo transitorio vada almeno privato di qualunque conseguenza sanzionatoria in capo ai vari committenti coinvolti.

— G.Gav.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

© RIPRODUZIONE RISERVATA

deve, inoltre essere perfettamente aggiornato su quanti e quali contratti di subappalto siano stati stipulati per l'esecuzione dell'opera e quanti siano i dipendenti coinvolti per ciascuna ditta.

### Appaltatore-subappaltatore

La seconda fattispecie si ha quando, nell'ambito di una catena analoga alla precedente, i requisiti non quantitativi non si verificano in capo al committente, ma solo tra appaltatore e subappaltatore (nonostante quest'ultimo contratto possa essere sotto soglia). Se il subappaltatore lavora presso l'originario committente, lo fa perché in esso vi è un luogo di svolgimento dell'attività dell'appaltatore, il quale mette a disposizione in tale luogo propri mezzi a beneficio del subappaltatore. In questo caso il flusso certificato-documenti è solo tra appaltatore e subappaltatore, mentre il committente è al di fuori sia del flusso documentale che dall'attività di controllo.

### Committente persona fisica

La terza fattispecie è quella in cui il committente è escluso dagli adempimenti per natura (ad esempio, persona fisica o soggetto non residente senza stabile organizzazione) o per l'impossibilità di riscontrare i requisiti richiesti (condominio, ente pubblico o non commerciale che sta svolgendo attività istituzionale ecc.). Ai fini operativi si torna alla fattispecie precedente.

La situazione più problematica, quindi, che non pare risolta neppure dai chiarimenti della circolare, si verifica quando anche il committente è coinvolto nelle verifiche o quando la catena che parte dall'appaltatore (che ben potrebbe essere un consorzio o una società consortile, anche come soggetti subentrati all'Ati nell'esecuzione dell'opera) contiene più livelli di subappalto.