

SETTORE

IVA

**APPALTI “LABOUR INTENSIVE”:
SPLIT PAYMENT E REVERSE CHARGE NELLA
SOGLIA DEL 10% AI FINI DEL DURF**

RIFERIMENTI

- Art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/97
- Risoluzione Agenzia Entrate 22.9.2020, n. 53/E

IN SINTESI

Le imprese appaltatrici/affidatarie/subappaltatrici per “sfuggire” agli obblighi connessi con la disciplina delle ritenute e compensazioni devono ottenere una specifica certificazione (DURF) da parte dell’Agenzia delle Entrate. A tal fine, tra l’altro, devono aver effettuato complessivi versamenti nel Conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell’ammontare dei ricavi / compensi risultanti dalle dichiarazioni presentate nell’ultimo triennio.

Tra i versamenti rilevanti deve essere conteggiata:

- l’IVA relativa alle operazioni soggette a split payment e a reverse charge;
- l’imposta teorica corrispondente al reddito della società di capitali in regime di trasparenza, imputato a ciascun socio;
- l’IVA teorica, risultante dalla liquidazione periodica della società controllata, ma assolta dall’ente controllante, in caso di opzione per la liquidazione IVA di gruppo.

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

SO
fisco
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

Con il DL n. 124/2019, c.d. "Decreto Collegato alla Finanziaria 2019", è stato introdotto l'art. 17-bis al D.Lgs. n. 241/97 che ha apportato importanti modifiche alla disciplina delle ritenute nei contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da **prevalente utilizzo di manodopera** (c.d. "labour intensive") **presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo** relativi a una / **più opere o uno / più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000.**

In particolare ai sensi del citato art. 17-bis:

- il committente deve **richiedere all'impresa appaltatrice / affidataria e alle imprese subappaltatrici**, obbligate a rilasciarle, **copia dei mod. F24 relativi al versamento delle ritenute** sui redditi di lavoro dipendente / assimilati e dell'addizionale regionale / comunale IRPEF **trattenute** dall'impresa appaltatrice / affidataria e dalle imprese subappaltatrici **ai lavoratori direttamente impiegati** nell'esecuzione dell'opera / servizio.



Il versamento delle ritenute è effettuato dall'impresa appaltatrice / affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con **distinti mod. F24 per ciascun committente, senza possibilità di compensazione;**

- l'impresa appaltatrice / affidataria e le imprese subappaltatrici, **entro 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento, trasmettono al committente** e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice **copia dei mod. F24 ed un elenco nominativo di tutti i lavoratori**, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione delle opere / servizi affidati dal committente, contenente:
 - il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun dipendente in esecuzione dell'opera / servizio affidato;
 - l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione;
 - il dettaglio delle ritenute fiscali operate nel mese precedente nei confronti di tali dipendenti, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

I suddetti obblighi, per espressa previsione del comma 5 del citato art. 17-bis, **non sono applicabili** nel caso in cui le imprese appaltatrici / affidatarie o subappaltatrici comunichino al committente, allegando una specifica **certificazione** (c.d. "DURF") **rilasciata dall'Agenzia delle Entrate**, la sussistenza, nell'ultimo giorno del mese precedente, dei seguenti requisiti:

- essere in attività da almeno 3 anni;
- essere in regola con gli obblighi dichiarativi;
- aver effettuato, nei 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 / compensi**, risultanti dalle dichiarazioni medesime;
- non avere iscrizioni a ruolo / accertamenti esecutivi / avvisi di addebito affidati all'Agente della riscossione relativi a IRPEF / IRES/ IRAP / ritenute / contributi previdenziali per importi superiori a € 50.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Tale requisito non va considerato per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.



I suddetti requisiti devono verificarsi congiuntamente.

VERSAMENTI IN CONTO FISCALE E SOGLIA DEL 10%

Con particolare riguardo al requisito collegato ai versamenti registrati nel Conto fiscale, l'Agenzia delle Entrate nella Circolare 12.2.2020, n. 1/E ha chiarito che:

- devono essere **considerati anche i contributi / premi assicurativi INAIL;**
- sono **esclusi** i pagamenti dei **debiti iscritti a ruolo.**

Recentemente la stessa Agenzia, nell'ambito della Risoluzione 22.9.2020, n. 53/E ha fornito ulteriori chiarimenti con particolare riguardo alle operazioni soggette a split payment / reverse charge, peraltro già "anticipati" nella Risposta all'Interrogazione parlamentare 4.3.2020, n. 5-03727 nonché all'imposta teorica in caso applicazione della liquidazione IVA di gruppo / regime di trasparenza.

In particolare nella citata Risposta è stato chiarito che l'imposta dello split payment / reverse charge, anche se non confluisce nel Conto fiscale, può essere **conteggiata come "IVA teorica"** nella soglia dei versamenti ai fini del calcolo del 10% in quanto tali meccanismi costituiscono deroghe al sistema ordinario di funzionamento dell'IVA.

IVA OPERAZIONI SOGGETTE A SPLIT PAYMENT / REVERSE CHARGE

Relativamente ad alcune tipologie di operazioni, l'IVA è versata da un soggetto diverso dal debitore d'imposta e pertanto l'importo non confluisce nel relativo Conto fiscale.

In particolare:

- per le operazioni effettuate nei confronti della P.A. / soggetto assimilato con applicazione del c.d. **"split payment"** di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72:
 - il cedente / prestatore è debitore d'imposta;
 - l'obbligo di versamento dell'IVA è posto a carico dell'Ente pubblico / soggetto ad esso assimilato;
- per le operazioni effettuate con applicazione del **reverse charge** ex art. 17, comma 6, DPR n. 633/72, gli obblighi IVA devono essere adempiuti dall'acquirente / committente in luogo del cedente / prestatore.

Nella citata Risoluzione n. 53/E, l'Agenzia "recepando" la citata Risposta conferma che ai fini del calcolo della soglia del 10% dei versamenti in Conto fiscale **l'impresa appaltatrice / affidataria / subappaltatrice deve tener conto anche dell'IVA relativa a tali operazioni.**

IMPOSTA TEORICA REGIME DI TRASPARENZA / IVA DI GRUPPO

Nella determinazione della soglia del 10% in esame deve essere considerata anche:

- l'IVA "teorica" risultante dalla liquidazione periodica della società controllata, ma assolta dall'ente controllante, in caso di liquidazione IVA di gruppo ex art. 73, comma 3, DPR n. 633/72;
- l'imposta "teorica" corrispondente al reddito della società, imputato per trasparenza ai soci in caso di opzione per il regime di trasparenza ex artt. 115 e 116, TUIR.

A tale conclusione l'Agenzia perviene sulla base di quanto già affermato nella citata Circolare 12.2.2020, n. 1/E relativamente ai soggetti aderenti al consolidato fiscale per i quali:



"ai fini della determinazione dei complessivi versamenti del numeratore, può essere fatta valere anche l'«imposta teorica» corrispondente al reddito complessivo proprio di cui all'articolo 121 del TUIR attribuito al consolidato fiscale delle imposte".

Anche i regimi di trasparenza / liquidazione IVA di gruppo, così come il regime del consolidato, si caratterizzano per la circostanza che:

- il debito tributario matura in via autonoma in capo a ciascuna delle società aderenti che provvedono alla liquidazione della relativa imposta;
- il pagamento dell'imposta è effettuato da un altro soggetto (consolidante, socio società trasparente, ente controllante) legato al primo da rapporti di partecipazione / controllo.

■