

Ritenute sugli appalti: il Comune deve verificare la natura commerciale dell'attività svolta

Scritto da Interdata Cuzzola | 08/09/2020

Segnaliamo ai lettori la recente risposta ad interpellato n. 313 del 4 settembre 2020 dell'Agenzia delle Entrate sull'operatività della novità legislativa in materia di ritenute e compensazioni sugli appalti pubblici, contenuta nell'art. 17-bis del Decreto Legislativo n. 241/1997: in sintesi, l'Agenzia ha ribadito che i Comuni sono tenuti a verificare la natura commerciale dell'attività svolta per l'applicazione della citata disposizione.

Per meglio comprendere la questione, è necessario ricordare che l'art. 4 del DL n. 124/2019 (convertito, con modificazioni, dalla Legge 19 dicembre 2019, n. 157) ha introdotto l'art. 17-bis, rubricato «*Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera*», al Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, recante «*Norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni*».

Ai sensi di tale disposizione, i committenti che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a € 200.000 ad 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, sono tenuti a 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. Il versamento delle suddette ritenute è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.

In relazione all'ambito soggettivo di operatività della citata norma, come chiarito con la circolare 12 febbraio 2020, l'art. 17-bis si applica ai soggetti passivi residenti ai fini delle imposte sui redditi nel territorio dello Stato.

Al riguardo si ricorda che le lettere b) e c) dell'art. 73 del TUIR annoverano, tra i soggetti passivi IRES, rispettivamente, gli enti pubblici (e privati) economici e quelli che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali e tra tali soggetti rientrano anche gli enti pubblici territoriali.

Il successivo art. 74 dispone che tali enti non sono soggetti all'IRES (comma 1) e che per i soggetti

stessi non costituiscono esercizio dell'attività commerciale le funzioni statali e, in genere, l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie svolte da enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine (comma 2).

L'esclusione ovvero l'esenzione dall'applicazione del tributo personale riguarda, pertanto, esclusivamente l'esercizio di funzioni statali e le altre attività svolte in via istituzionale.

Gli enti non commerciali (pubblici e privati), come chiarito dalla citata circolare, non sono tenuti all'applicazione dell'art. 17-bis limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta.

Tenuto conto che detto ultimo articolo reca una serie di misure in materia di contrasto all'omesso o insufficiente versamento, anche mediante l'indebita compensazione, delle ritenute fiscali, prevedendo nuovi adempimenti a carico di committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatari e altri soggetti che abbiano rapporti negoziali comunque denominati, l'Agenzia ritiene corretto che detta previsione debba applicarsi anche nei confronti dei soggetti pubblici, quali ad esempio gli enti territoriali.

Al fine di individuare la natura "commerciale" dell'attività svolta, si fa presente che l'art. 17-bis in commento opera nell'ambito delle disposizioni che disciplinano gli obblighi di sostituzione d'imposta nel reddito di lavoro dipendente e in quello adesso assimilato, nonché in relazione alle correlate addizionali regionali e comunali: pertanto, per ragioni logico-sistematiche, ai fini dell'applicazione dell'art. 17-bis, l'ente deve verificare la natura commerciale dell'attività svolta, diversa da quella istituzionale, in base alle regole previste ai fini delle imposte dirette, a nulla rilevando la natura commerciale ai fini delle IVA.