

Risposta n. 144/2023

OGGETTO: Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera. Quesiti vari. Articolo 17-bis del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa S.r.l. è un'azienda leader in Italia nel campo dei servizi logistici integrati e svolge la propria attività nella sede locale di ... nonché presso numerose unità locali in tutta Italia.

L'attività che svolge è caratterizzata principalmente da: servizi di magazzinaggio (anche mediante utilizzo di personale di società terze, cooperative e/o S.r.l.); servizi di deposito e custodia per conto terzi per qualunque merce di produzione nazionale ed estera; servizi di ricezione ordini dei clienti tramite sistema integrato; servizi di movimentazione merce (presa in carico e scarico, stivaggio anche ai fini del successivo

trasporto e spedizione); organizzazione ed esercizio di trasporti e spedizioni di merci sia per proprio conto che per conto di terzi in territorio nazionale ed estero.

La società istante pone alcuni quesiti in merito all'applicazione del nuovo articolo 17-bis, inserito nell'ambito del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 dal decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, contenente misure volte al contrasto dell'omesso o insufficiente versamento, anche mediante l'indebita compensazione, delle ritenute fiscali.

In particolare, la norma appena citata prevede che le imprese committenti (sostituti di imposta residenti fiscalmente in Italia) 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"*, sono tenute 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"*.

Si fa presente che, in data 2020, la società istante ha prodotto la documentazione integrativa richiesta dalla scrivente (R.U. .../...).

Quesito 1

Nell'ambito della propria attività Alfa S.r.l. fa presente di aver stipulato un contratto con la società Beta (Committente) avente ad oggetto sia attività di movimentazione merci presso il deposito di Beta (c.d. attività di handling) che attività di trasporto merci, in ingresso e in uscita, dallo stabilimento della stessa Beta.

Per lo svolgimento dell'attività di movimentazione merci, che la società istante ritiene essere l'attività soggetta alla disciplina dell'articolo 17-*bis*, Alfa S.r.l. dichiara di utilizzare, da una parte, personale proprio alle sue dirette dipendenze ovvero fornito da società terze cooperative (Subappaltatori) e, dall'altra parte, beni strumentali di proprietà del committente.

In relazione all'attività di trasporto, che la società istante ritiene non essere l'attività soggetta alla disciplina dell'articolo 17-*bis*, Alfa S.r.l. dichiara di renderla attraverso imprese di trasporto terze che non effettuano il servizio presso gli stabilimenti del Committente o dell'Appaltatore e che utilizzano mezzi di trasporto, ovvero beni strumentali, di loro proprietà e personale alle dirette dipendenze.

Il compenso che Alfa S.r.l. riceve per tali attività è superiore a Euro 200.000,00.

Tanto premesso, nel presupposto che l'attività complessiva oggetto del citato contratto riguarda solo la prestazione di servizi, la società istante chiede chiarimenti sul calcolo del prevalente utilizzo della manodopera, nel caso in cui venga stipulato un contratto unico per lo svolgimento delle due attività, per le quali riceve un compenso annuo superiore a 200.000 euro, delle quali solo una rientrerebbe nell'ambito applicativo dell'articolo 17-*bis*.

Al riguardo, la società istante evidenzia che il concetto di prevalenza è definito dal rapporto tra la retribuzione lorda (riferita ai percettori di lavoro dipendente impiegati

nello svolgimento delle specifiche attività contrattualizzate) ed il prezzo complessivo del servizio (il "rapporto di prevalenza", circolare n. 1/E del 2020).

Laddove tale rapporto sia superiore al 50%, il requisito della prevalenza della manodopera potrà dirsi superato.

Quesito 2

Alfa S.r.l. chiede chiarimenti sul calcolo del prevalente utilizzo della manodopera nel caso in cui vengano stipulati per lo svolgimento delle due attività, due distinti contratti, per le quali riceve un compenso annuo superiore a 200.000 euro, delle quali solo una rientrerebbe nell'ambito applicativo dell'articolo 17-bis.

Quesito 3

La società istante chiede chiarimenti sul calcolo del prevalente utilizzo della manodopera nel caso in cui venga stipulato un unico contratto di servizi logistici avente ad oggetto la movimentazione di merci, con due modalità diverse a seconda del luogo di attività. Il compenso annuo che la società istante riceve per tale prestazione è superiore a 200.000 euro.

In particolare, la società istante svolge l'attività di stoccaggio, magazzinaggio e movimentazioni merci con personale proprio ovvero personale fornito da subappaltatori sia presso lo stabilimento del Committente, utilizzando beni strumentali di proprietà del Committente stesso (attività soggetta all'articolo 17-bis), sia, sempre utilizzando beni di proprietà del committente, presso siti di proprietà della società istante o ad essa riconducibili (attività non soggetta all'articolo 17-bis).

Quesito 4

In relazione al concetto di beni strumentali, Alfa S.r.l. chiede di sapere se vi rientrino alcuni beni posti all'interno del magazzino del Committente, quali le scaffalature, software di gestione del magazzino, hardware, linee di confezionamento e materiali di imballo, che possono essere occasionalmente ovvero stabilmente utilizzati per svolgere i servizi di movimentazione merci.

Quesito 5

La società istante chiede di sapere se i beni concessi in *comodato* d'uso gratuito dal Committente rientrino nel concetto di utilizzo di beni strumentali riconducibili esclusivamente alla disponibilità dell'appaltatore.

Quesito 6

Alfa S.r.l. chiede di sapere se rientrino nel concetto di utilizzo di beni strumentali riconducibili esclusivamente all'appaltatore i beni dallo stesso presi a noleggio da fornitori terzi.

Quesito 7

Con riferimento al luogo di svolgimento dell'attività dell'appaltatore, la società istante chiede di sapere come sia considerato il deposito del committente locato ovvero dato in comodato all'appaltatore.

Quesito 8

La società istante è in procinto di stipulare con il committente un contratto per un valore complessivo annuo maggiore di 200.000 Euro.

In base a tale contratto, Alfa S.r.l., mediante il prevalente utilizzo di manodopera alle sue dirette dipendenze e personale fornito dai subappaltatori X e Y, gestisce l'attività di movimentazione merci presso il deposito di proprietà del committente ma con utilizzo di beni strumentali di proprietà della società istante (ossia, l'appaltatore).

Quanto al rapporto di prevalenza:

- il rapporto tra la retribuzione lorda del personale complessivamente utilizzato (ossia, cumulando il personale dell'appaltatore con quello dei subappaltatori X e Y) e la remunerazione complessiva che Alfa S.r.l. consegue dal committente è superiore al 50%;

- il rapporto tra la retribuzione lorda del personale impiegato dal subappaltatore X e la remunerazione che il subappaltatore X consegue dalla società istante è anch'esso superiore al 50%;

- il rapporto tra la retribuzione lorda del personale impiegato dal subappaltatore Y e la remunerazione che il subappaltatore Y consegue da Alfa S.r.l. è, invece, inferiore al 50%.

Le obiettive condizioni di incertezza riguardano l'individuazione, nel caso di specie, ovvero di un cosiddetto rapporto a catena, del soggetto tenuto a compiere i controlli di cui all'articolo 17-bis.

Quesito 9

In relazione alla retribuzione oraria, che deve essere oggetto di verifica da parte del committente, Alfa S.r.l. chiede di sapere cosa s'intenda con il concetto di "manifestamente incongrua" cui fa riferimento la circolare n. 1/E del 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Quesito 1

Quanto alle problematiche di identificazione, ai fini della verifica del rapporto di prevalenza, del numeratore e del denominatore in caso di appalto di servizi misti (ossia riguardante contemporaneamente, in base ad un unico contratto, attività soggette e attività non soggette), la società istante ritiene che il numeratore debba essere identificato nella retribuzione lorda della sola componente del personale impiegato nell'attività soggetta senza tener conto della componente della retribuzione lorda del personale impiegato nell'attività non soggetta.

Tale interpretazione trova conferma nel fatto che il legislatore, al comma 1 dell'articolo 17-bis, al fine di circoscriverne l'ambito applicativo, ha previsto che l'impresa appaltatrice sia obbligata a fornire al committente le deleghe di pagamento relative al versamento delle trattenute operate nei confronti dei lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera e del servizio.

Quanto al denominatore, Alfa S.r.l. ritiene che tale elemento debba essere identificato nel prezzo complessivo del servizio, rappresentato, quindi, dall'importo contrattualmente previsto tra le parti sia per l'attività soggetta che per l'attività non soggetta.

E ciò per una ragione di carattere sistematico.

Il legislatore, infatti, ha altresì previsto tra i presupposti di applicazione della norma, che il relativo contratto di appalto (subappalto, ecc.) abbia ad oggetto l'affidamento del compimento di un'opera o di un servizio di importo complessivo annuo superiore ad Euro 200.000,00.

Stante il dato letterale di tale disposizione, l'espressione importo complessivo (i.e., "prezzo complessivo del servizio") non può che riferirsi al prezzo indicato nel relativo contratto d'appalto (subappalto, ecc.) e dovuto dal committente a favore dell'appaltatore per l'esecuzione dell'opera o del servizio.

Quesito 2

La società istante ritiene che, in caso di multipli contratti riguardanti attività soggette e attività non soggette nei confronti di un unico appaltatore, la verifica di applicabilità dell'articolo 17-bis debba essere compiuta in modo unitario, ossia analizzando la prestazione di servizi nel suo complesso (tramite il cumulo dei contratti).

Ciò perché una conclusione diversa, soprattutto in caso di servizi il cui fatturato superi la soglia di 200.000 Euro solo se calcolato in modo cumulativo, determinerebbe il rischio di elusione della norma tramite il frazionamento contrattuale dell'attività.

L'applicazione, al contrario, del cumulo dei contratti precluderebbe ogni considerazione elusiva, rendendo di fatto irrilevante la scelta di un unico ovvero di multipli contratti verso un unico committente.

Quanto alle problematiche di identificazione, ai fini della verifica del rapporto di prevalenza, del numeratore e del denominatore in caso di cumulo dei contratti (aventi

ad oggetto sia attività soggette che attività non soggette), la società istante ritiene, per le ragioni già esposte in precedenza, che il numeratore debba essere identificato nella retribuzione lorda della sola componente del personale impiegato nell'attività soggetta senza tener conto della retribuzione lorda del personale impiegato nell'attività non soggetta.

Allo stesso modo, quanto al denominatore, Alfa S.r.l. ritiene che tale elemento debba essere identificato nel prezzo complessivo del servizio rappresentato, quindi, dall'importo dei contratti presi cumulativamente (riguardanti sia attività soggette che attività non soggette).

Quesito 3

Coerentemente, per le ragioni già esposte in precedenza, la società istante ritiene che il numeratore debba essere identificato nella retribuzione lorda della sola componente del personale impiegato nell'attività soggetta senza tener conto della componente della retribuzione lorda del personale impiegato nell'attività non soggetta.

Allo stesso modo, quanto al denominatore, Alfa S.r.l. ritiene, sulla base delle ragioni già esposte, che tale elemento debba essere identificato nel prezzo complessivo del servizio rappresentato, quindi, dall'importo previsto dal contratto nel suo complesso (riguardante sia attività soggette che attività non soggette).

Quesito 4

La società istante ritiene che i beni elencati nell'ambito del quesito n. 4, anche laddove riconducibili al committente, non siano da considerarsi beni strumentali nel

senso utilizzato dall'articolo 17-bis, se utilizzati singolarmente o in combinazione tra di essi.

In particolare, le scaffalature, di norma autoportanti (ossia, parte integrante della struttura del magazzino) non sembrano potersi qualificare tra gli elementi indispensabili per lo svolgimento della suddetta attività di movimentazione merci (considerando tra gli elementi indispensabili per lo svolgimento del servizio i soli beni che caratterizzano la prestazione resa escludendo, pertanto, le mere strutture produttive o logistiche del committente nelle quali opera il personale dell'appaltatore).

Allo stesso tempo, Alfa S.r.l. non ritiene che le scaffalature siano da annoverarsi tra i macchinari ed attrezzature indispensabili per l'esecuzione del servizio da parte della società istante, bensì ritiene che siano elementi esterni incorporati nella struttura fisica dei depositi del committente.

Ad analoghe conclusioni occorre giungere, a parere della società istante, con riferimento sia al software di gestione del magazzino presente nel magazzino di Beta (e di proprietà della stessa) che l'hardware (inteso come terminali, stampanti, pistole di lettura di bar code) di proprietà del committente.

Ambedue i componenti, infatti, fanno parte della infrastruttura informatica del committente e, ancorché indispensabile all'attività di quest'ultimo, non sembra poter rappresentare, sempre a parere di Alfa S.r.l., un bene strumentale in mancanza del quale l'attività di movimentazione merci non potrebbe essere svolta, anche se sicuramente non senza inefficienze operative.

Allo stesso modo e per gli stessi motivi, la società istante non ritiene qualificabili tra i beni strumentali ricompresi dall'articolo 17-bis anche le linee di confezionamento

(c.d. rulliere), dal momento che, anche in mancanza di tali elementi, l'attività di movimentazione merci potrebbe in effetti essere svolta, anche se sicuramente non senza inefficienze operative.

Da ultimo, non sono evidentemente da ricondurre alla definizione di beni strumentali precisata dalla norma i materiali di imballaggio (scatole, nastri) presenti nel magazzino del committente anche laddove ad esso riconducibili.

Nella sostanza, la società istante ritiene che gli unici beni strumentali sicuramente indispensabili all'attività di movimentazione merci siano i mezzi di movimentazione (carrelli, tradotte, transpallet) che, però, in nessuna configurazione sono riconducibili al committente.

Ne consegue che l'utilizzo degli altri beni di proprietà del committente (siano essi scaffalature, software o hardware, rulliere, scatole o nastri), singolarmente o in combinazione tra loro, non può essere qualificato come utilizzo di beni strumentali indispensabili nell'accezione prevista dall'articolo 17-bis, con sostanziale disapplicazione della norma nel caso di specie.

Quesito 5

La società istante ritiene che i beni strumentali concessi in comodato d'uso gratuito non possano essere univocamente considerati "di proprietà del committente o ad esso riconducibili".

Nel caso di specie, infatti, i beni strumentali - in virtù del contratto d'uso gratuito sottoscritto tra le parti - non sono più nella disponibilità del comodante (nel caso di specie, Beta), bensì nella disponibilità del relativo comodatario (ossia di Alfa S.r.l.).

Ciò avrebbe come conseguenza il fatto che i suddetti beni fuoriescano dalla sfera di disponibilità del committente e divengano beni "esclusivamente riconducibili" all'appaltatore nell'accezione accolta dalla circolare n. 1/E del 2020 laddove si chiarisce che, affinché trovi applicazione l'articolo 17-bis, "è necessario che i beni strumentali non siano viceversa esclusivamente riconducibili a qualunque titolo giuridico agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari e agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali comunque denominati".

Quesito 6

La società istante ritiene che, nel caso di specie, i beni strumentali noleggiati dall'appaltatore siano da considerarsi ad esso esclusivamente riconducibili per tutta la durata del contratto di noleggio.

In particolare, anche tenendo conto delle specifiche clausole negoziali riguardanti i rapporti complessivi tra committente, appaltatore e noleggiatore (che costituiscono condizioni risolutive ovvero obbligazioni condizionate), il titolare dei beni strumentali in costanza di contratto di noleggio è esclusivamente l'appaltatore, il quale risponde univocamente dei danni ad essi apportati e paga il corrispettivo per il noleggio.

In questo senso, Alfa S.r.l. ritiene che non ci siano effettive ragioni per discostarsi dalla posizione espressa dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 1/E del 2020, laddove i beni strumentali sono considerati esclusivamente riconducibili agli appaltatori sulla base di "qualunque titolo giuridico".

Quesito 7

A parere della società istante, il fatto che il magazzino dove è svolta l'attività dall'appaltatore sia locato o concesso in comodato dal committente all'appaltatore preclude la qualificabilità del magazzino stesso come sede di attività del committente.

Il fatto che il committente abbia concesso in locazione o comodato all'appaltatore il deposito presso cui quest'ultimo svolge la suddetta attività di movimentazione merci farebbe sì, secondo Alfa S.r.l., che lo stesso diventi il luogo di svolgimento dell'attività dell'appaltatore.

Tale circostanza, pertanto, escluderebbe dal campo di applicazione della disciplina in esame la fattispecie innanzi illustrata in quanto la stessa non potrebbe dirsi svolta presso la sede di attività del committente.

Per l'effetto, la società istante non dovrà fornire a Beta le deleghe di pagamento relative alle trattenute operate nei confronti del personale impiegato nell'attività di movimentazione merci svolta presso il sito del committente.

Quesito 8

La società istante ritiene che, nel caso di specie, l'articolo 17-bis sia applicabile nei confronti di Alfa S.r.l. con riferimento ai rapporti con il subappaltatore X in virtù del fatto che è esattamente tale attività che registra una prevalenza di utilizzo di manodopera.

Quesito 9

La società istante ritiene che, specularmente a quanto effettuato con riferimento alla congruità delle ritenute, sia opportuno e necessario prevedere una soglia di

tolleranza con riferimento anche alle remunerazioni considerando, pertanto, come non manifestamente incongrua una retribuzione oraria che presenti uno scostamento fino al +/- 20%(o di qualsiasi altra percentuale che l'Agenzia delle Entrate dovesse ritenere più adeguata) rispetto a quanto evidenziato in base ai macro-elementi disponibili (tabelle dei contratti collettivi nazionali disponibili sulla rete) nel momento in cui si effettua la verifica (dati conservati nei fascicoli della società a riprova del riscontro effettuato).

Ciò in considerazione del fatto che tali elementi, ossia l'ammontare delle retribuzioni e gli elementi pubblicamente disponibili, il più delle volte presentano dei disallineamenti - per così dire fisiologici - dovuti ad una molteplicità di fattori.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si precisa che non è oggetto del presente interpello la riconducibilità alla disciplina di cui all'articolo 17-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 dell'attività di trasporto, che l'istante dichiara di rendere attraverso imprese di trasporto terze che non effettuano il servizio presso gli stabilimenti del Committente o dell'Appaltatore e che utilizzano mezzi di trasporto, ovvero beni strumentali, di loro proprietà e personale alle dirette dipendenze. Si assume, pertanto, tale dato acriticamente ai fini del presente parere.

L'articolo 17-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, reca la disciplina delle «*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.

Tanto premesso, in relazione ai quesiti posti dall'istante si osserva quanto segue.

Quesiti 1 e 2 e 3

L'articolo 17-bis al comma 1 dispone che «(...) i soggetti che (...) affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000,00 euro a un'impresa tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati (...)» sono tenuti ad determinati adempimenti.

Con la circolare n. 1/E del 2020, con riferimento ai contratti con «prevalente utilizzo di manodopera» è stato chiarito che il problema interpretativo relativo al concetto di prevalenza si pone in relazione ai contratti misti di affidamento del compimento di opere e servizi o ai contratti di affidamento di opere, dal momento che nel caso di affidamento del compimento di servizi (tipicamente nell'ambito dei contratti di appalto di servizi e similari) l'utilizzo della manodopera è esclusivo o quasi (cfr. par. 3.2.3).

Ne consegue, con riferimento al caso prospettato dalla società istante, che, poiché il contratto stipulato ha ad oggetto attività di servizi, lo stesso rientra di per sé nell'ambito

di applicazione dell'articolo 17-bis (nel caso in cui sussistano tutti i requisiti richiesti dalla disposizione normativa).

Tale impostazione rileva anche nell'ipotesi in cui le due attività siano affidate mediante due contratti separati. Ciò significa, quindi, che in presenza di contratti separati, corrispondenti ad attività effettivamente distinte e autonome (elemento fattuale non esaminabile in sede di risposta ad interpello), ai fini dell'inclusione di essi nell'ambito dell'articolo 17-bis, posto che è sussistente l'utilizzo prevalente di manodopera, essendosi in presenza di contratti di servizi, è necessario verificare che gli ulteriori requisiti richiesti dalla disposizione normativa siano presenti in relazione a ciascun contratto.

Infine, nell'ipotesi di cui al quesito sub 3 prospettato dalla società istante, si ritiene che le diverse modalità con cui vengono portati a compimento i servizi non assumono rilevanza. Pertanto, in presenza di un contratto concernente il compimento di più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro, nel presupposto che vi sia prevalente utilizzo di manodopera, il predetto articolo 17-bis è applicabile fermi restando gli ulteriori requisiti riscontrati in relazione al contratto.

Al riguardo, si rammenta che in relazione al limite dei 200.000,00 euro, in occasione dei chiarimenti forniti nel corso del Videoforum del 13 gennaio 2020, è già stato seguito un criterio sostanziale, precisando che, qualora il committente affidi il compimento di più opere e servizi alla stessa impresa con diversi contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, questo deve essere determinato facendo riferimento alla somma dell'importo annuo dei singoli contratti.

Quesito 4

Nella citata circolare n. 1/E del 2020, al paragrafo 3.2.5, in relazione all'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibile in qualsiasi forma, è stato precisato, tra l'altro, che «Qualora i lavoratori utilizzino i beni strumentali riconducibili agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari o agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali comunque denominati necessari per l'esecuzione della specifica opera o servizio commissionati, 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».

La valutazione dell'indispensabilità di un bene nell'ambito di un ciclo produttivo attiene a questioni fattuali che esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello di cui all'articolo 11 della legge n. 212 del 2000, con la conseguenza che, nel caso concreto, non si producono gli effetti tipici di tale istituto previsti dall'articolo 11, comma 3, legge n. 212 del 2000.

Quesito 5

La circolare menzionata nel citato paragrafo 3.2.5, richiamando la disposizione normativa, ricorda che ai fini dell'applicabilità dell'articolo 17-bis, 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".

Circa il concetto di "riconducibilità" dei beni strumentali ai committenti, il documento di prassi precisa che potrà avvenire a qualunque titolo giuridico: proprietà, possesso, detenzione.

Il comodato ai sensi dell'articolo 1803 del codice civile «(...) è il contratto col quale una parte consegna all'altra una cosa mobile o immobile, affinché se ne serva per un tempo o per un uso determinato, con l'obbligo di restituire la stessa cosa ricevuta. Il comodato è essenzialmente gratuito».

Ciò significa che ogni qualvolta l'appaltatore utilizzi le attrezzature del committente, mediante un contratto di comodato, l'utilizzo avviene in base ad un titolo giuridico che non fa venir meno la riconducibilità dei beni al committente.

Quesito 6

Ai fini dell'applicabilità dell'articolo 17-bis è inoltre necessario, come precisato anche nella circolare in commento al paragrafo 3.2.5, sopra richiamato, che "La riconducibilità dei beni strumentali ai committenti potrà avvenire a qualunque titolo giuridico: proprietà, possesso, detenzione.

E' in ogni caso necessario che i beni strumentali non siano viceversa esclusivamente riconducibili a qualunque titolo giuridico agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari e agli altri soggetti che hanno rapporti negoziali comunque determinati". In altri termini l'applicabilità della disciplina viene meno quando i beni utilizzati nello svolgimento dell'attività non sono riconducibili al committente.

Al riguardo si precisa, quindi, che nel caso in cui l'appaltatore noleggi i beni da soggetti terzi, diversi dal committente o da imprese ad esso riconducibili, gli stessi beni non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo in commento.

Quesito 7

In relazione alla sede dell'attività presso il committente, nella circolare n. 1/E del 2020 al paragrafo 3.2.4 viene chiarito che nel concetto di sede "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".

Nel predetto documento di prassi viene chiarito quindi che costituisce sede dell'attività "(...) ogni altro luogo comunque riconducibile al committente (...)".

Nell'ipotesi formulata dalla società istante, l'attività viene svolta presso un magazzino che il Committente fornisce in locazione, ovvero in un'altra operatività, in comodato d'uso all'Appaltatore.

Al riguardo si ritiene che il magazzino in cui è svolto il servizio è riconducibile al Committente sebbene sia stato concesso in locazione all'Appaltatore.

Quesito 8

Con riferimento alle fattispecie negoziali prospettate dalla società istante, si è già precisato che, avendo esse ad oggetto attività di servizi, il requisito del prevalente utilizzo di manodopera - richiesto dall'articolo 17-bis - risulta sempre rispettato.

Si rinvia, pertanto, al paragrafo 2.3 della circolare n. 1/E del 2020, laddove viene precisato, tra l'altro, che "nell'ambito dei rapporti a catena (ad esempio, committente, appaltatore, subappaltatore) ciascun soggetto della catena 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 in esame, in presenza dei presupposti di applicabilità (...)".

Qualora nel rapporto originario tra committente e affidatario si verifichi il presupposto del superamento della soglia di 200.000 euro, "(...) gli altri presupposti di applicabilità riguardanti il prevalente utilizzo di 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.)".

Quesito n. 9

Con la circolare n. 1/E del 2020 è stato precisato che "il committente assolverà il suo obbligo di riscontro dopo aver verificato ... che la retribuzione oraria corrisposta a ciascun lavoratore non sia manifestamente incongrua rispetto all'opera prestata dal lavoratore ... che le ritenute fiscali per ciascun lavoratore non siano manifestamente incongrue rispetto all'ammontare della relativa retribuzione corrisposta. In caso di ritenute fiscali manifestamente incongrue rispetto alla retribuzione imponibile ai fini fiscali, il committente sarà tenuto a richiedere le relative motivazioni e gli affidatari saranno tenuti a fornirle". Viene rappresentato, da ultimo che, per esigenze di semplificazione, le ritenute fiscali non saranno manifestamente incongrue allorché siano superiori al 15 per cento della retribuzione imponibile ai fini fiscali (cfr. par. 4.2).

Tanto premesso, si evidenzia che il quesito in esame attiene a una ipotesi di verifica di fatto la cui valutazione esula dall'ambito di applicazione dell'interpello di cui all'articolo 11 della legge n. 212 del 2000, con la conseguenza che, nel caso concreto, non si producono gli effetti tipici di tale istituto previsti dall'articolo 11, comma 3, legge n. 212 del 2000.

**Firma su delega del Direttore centrale
Vincenzo Carbone**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**