

Risposta n. 174/2026

OGGETTO: Documento unico di regolarità fiscale (DURF) – verifica del requisito di cui all'articolo 17-bis, comma 5, lettera a) del D.Lgs. n. 241 del 1997

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

QUESITO

La società [ALFA] (nel prosieguo "Istante"), al fine di avere chiarimenti in merito all'applicazione della disciplina di cui all'articolo 17-bis, comma 5, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'Istante - che opera nel settore dell'edilizia industriale e tecnico-specialistica nelle aree della produzione di energia elettrica, della petrolchimica e della produzione del vetro, cementi e materiali metallici - rappresenta che *«le prestazioni rese non sono riconducibili ad appalti "labour intensive", non comportando utilizzo prevalente di manodopera presso le sedi del committente né l'impiego strutturale di beni strumentali*

del committente». Tuttavia, «taluni (...) committenti richiedono il DURF come presidio standard di compliance contrattuale, indipendentemente dalla concreta configurazione dei presupposti sostanziali dell'art. 17-bis».

L'Istante riferisce di aver presentato il 13 gennaio 2026, ai fini del rilascio del DURF, istanza di interpello n. [...] - dichiarata inammissibile - avente ad oggetto «*il perimetro dei "versamenti registrati nel conto fiscale" ai fini del requisito del 10%*»; e, in particolare, la «*computabilità di ritenute di acconto (rigo RN15) e crediti per imposte pagate all'estero ex articolo 165 TUIR (rigo RN13) del Modello Redditi SC*».

In proposito l'Istante precisa che «*nell'operatività ordinaria (...), emergono le seguenti componenti dichiarative nel Modello Redditi SC:*

- Rigo RN13 - Credito per imposte pagate all'estero (art. 165 TUIR): (...) svolge attività su commesse internazionali, con redditi prodotti in Paesi esteri soggetti a tassazione locale (...).

- Rigo RN15 - Ritenute d'acconto subite su interessi attivi: (...) percepisce interessi attivi su disponibilità bancarie e depositi, sui quali gli istituti di credito operano ritenute di acconto a titolo di IRES (art. 26, co. 5 DPR 600 del 1973), versate all'erario italiano dai sostituti d'imposta».

Tutto ciò premesso, considerato che «*tali componenti, sono strutturalmente destinate a ripresentarsi nei futuri periodi d'imposta, stante la continuità dell'attività interna internazionale e della gestione della liquidità bancaria*», l'Istante chiede:

«*(...) se le ritenute d'acconto subite su interessi attivi (rigo RN15 del Modello Redditi SC), versate all'erario italiano dai sostituti d'imposta e detratte dall'IRES a*

debito in dichiarazione, possano essere considerate computabili nel numeratore del requisito del 10% quali "versamenti registrati nel conto fiscale" (...).

- (...) se le imposte pagate all'estero ex art. 165 TUIR (rigo RN13 del Modello Redditi SC) debbano ritenersi escluse dal perimetro dei "versamenti registrati nel conto fiscale" ai fini del requisito del 10%, in ragione del fatto che non transitano nel conto fiscale italiano (...).».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'Istante ritiene che:

- «le ritenute d'acconto su interessi attivi (rigo RN15 del Modello Redditi SC) debbano essere incluse nel numeratore del requisito del 10%, (...)». Ciò in quanto esse «sono un prelievo tributario effettivo a titolo di IRES anticipata, versato dal sostituto d'imposta all'erario italiano. Il sostituto opera come agente di riscossione per conto dell'erario e del sostituto; il versamento estingue pro quota l'obbligazione tributaria IRES della Società», in analogia «con i casi già ammessi dalla Ris. 53/E/2020 (...), un soggetto terzo versa tramite F24 un'imposta economicamente imputabile al contribuente istante»;

- infine, il «credito per imposte pagate all'estero (RN13) e le ritenute d'acconto subite (RN15) operano in modo funzionalmente identico nella determinazione dell'IRES: entrambi confluiscono nel rigo RN16 (totale crediti e ritenute), il quale si sottrae all'imposta netta (rigo RN11) per determinare l'IRES dovuta (...). Il credito per imposte estere opera, salva verifica della capienza ai sensi dell'art. 165 TUIR, come detrazione dall'imposta al pari delle ritenute d'acconto. Tale equivalenza meccanica nella struttura

della dichiarazione rende sistematicamente difficile giustificare, sul piano sistematico, un trattamento differenziato dei due istituti ai fini del requisito del 10%; se le ritenute d'acconto vengono riconosciute come manifestazione di un prelievo tributario effettivo riconducibile al contribuente, lo stesso ragionamento potrebbe applicarsi al credito per imposte estere, che riduce l'IRES dovuta esattamente allo stesso modo, sia pure con riferimento a imposte versate a un'autorità fiscale estera anziché italiana».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dall'Istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività, ed in relazione a tali aspetti resta impregiudicato il potere di controllo dell'amministrazione finanziaria nelle opportune sedi (cfr. circolare n. 9/E del 1° aprile 2016).

Resta parimenti esclusa dalla trattazione che segue ogni valutazione sulla sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 17-bis, comma 5, del decreto legislativo n. 241 del 1997 in merito al documento unico di regolarità fiscale (DURF) rilasciato dall'Ufficio competente, nonché sulla relativa attività propedeutica effettuata per l'emissione dello stesso. Al riguardo, si ricorda che qualora l'Istante ritenga il certificato non corretto può rivolgersi all'Ufficio che lo ha emesso, segnalando i dati che ritiene non siano stati considerati e chiederne il riesame, utilizzando il medesimo modello (reperibile dal sito dell'Agenzia delle entrate) già utilizzato per la richiesta di rilascio.

Tanto premesso, va rammentato che l'articolo 4 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, ha introdotto nel decreto legislativo n. 241 del 1997, l'articolo 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*».

Il citato articolo 17-*bis* del decreto legislativo n. 241 del 1997 reca una serie di misure in materia di contrasto all'omesso o insufficiente versamento, anche mediante l'indebita compensazione, delle ritenute fiscali, prevedendo adempimenti a carico di committenti, appaltatori, subappaltatori, affidatari e altri soggetti che abbiano rapporti negoziali comunque denominati.

In particolare, 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 e 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 dal comma 5 del citato articolo 17-*bis*, non operano se le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici consegnano al committente la certificazione, messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate (DURF), che attesta la sussistenza dei seguenti requisiti: *«a) risultino in attività da almeno tre anni, siano in regola con gli obblighi dichiarativi e abbiano eseguito nel corso dei 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 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;*

b) non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive, alle ritenute e ai contributi previdenziali per importi superiori ad euro 50.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Le disposizioni di cui al periodo precedente non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza».

[...]

Con la circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020, al punto 3.1, è stato chiarito che - in merito alla determinazione dei complessivi versamenti registrati nel conto fiscale - occorre fare *«riferimento: · al numeratore ai complessivi versamenti effettuati tramite modello F24 per tributi, contributi e premi assicurativi INAIL, al lordo dei crediti compensati, nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio.*

A tal fine, si precisa che non sono considerati i pagamenti dei debiti iscritti a ruolo (...);

· al denominatore ai ricavi o compensi complessivi risultanti dalle dichiarazioni presentate nel medesimo triennio».

Sebbene la norma faccia riferimento, ai fini del computo della soglia del 10%, soltanto ai «versamenti registrati nel conto fiscale» dell'impresa appaltatrice nel triennio, con la risoluzione n. 53/E del 2020 sono stati ricompresi nel calcolo anche:

a) i versamenti IVA relativi alle operazioni soggette ai meccanismi dell'inversione contabile (*reverse charge*);

b) i versamenti IVA relativi alle operazioni soggette alla scissione dei pagamenti (*split payment*);

si tratta, in entrambi i casi, di IVA dovuta il cui obbligo di versamento viene traslato, per finalità antifrode, sul committente/cessionario ovvero sull'ente pubblico e sui soggetti assimilati;

c) l'"imposta teorica" corrispondente al reddito complessivo proprio di cui all'articolo 121 del TUIR attribuito al consolidato fiscale delle imposte;

d) l'"imposta teorica" corrispondente al reddito della società, imputato per trasparenza ai soci (che provvedono al pagamento dell'imposta, nell'ipotesi di esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale);

e) l'"imposta sul valore aggiunto teorica" risultante dalla liquidazione periodica della società controllata, ma assolta dall'ente controllante, nel caso di opzione per la liquidazione IVA di gruppo;

fattispecie caratterizzate dal fatto che il debito tributario matura, in via autonoma, in capo a ciascuno dei soggetti aderenti allo specifico regime, mentre il solo assolvimento del debito tributario viene eseguito da un altro soggetto (il soggetto consolidante, il socio, l'ente controllante), legato al primo da rapporti di partecipazione/controllo.

Infine, come già chiarito con la risposta a interpello n. 63 del 2026, nel computo della soglia del 10 per cento *«vanno imputati tutti i versamenti - confluiti nel conto fiscale - eseguiti nel lasso temporale dell'ultimo triennio compreso tra la data di inizio del periodo d'imposta della dichiarazione più remota e la fine del periodo d'imposta della dichiarazione dei redditi più recente che, pertanto, concorreranno ai fini dell'imputazione nel triennio di riferimento, in base alla data di effettuazione del pagamento. Precisato quanto sopra, nel caso di specie, in cui l'istante chiede «se i versamenti conseguenti ad avvisi bonari possano essere inclusi nel calcolo dei "versamenti registrati nel conto fiscale"», si ritiene che i versamenti effettuati tramite modello F24 per la definizione delle comunicazioni di irregolarità ed avvisi telematici emessi a seguito di controllo automatizzato (articoli 36bis del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 600 e 54bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633) in quanto attestanti la volontà e la capacità di adempiere ai propri obblighi tributari possano rientrare nella quota del 10 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime laddove eseguiti nel lasso temporale del triennio di riferimento compreso tra le date di inizio e fine dei periodi d'imposta cui i modelli dichiarativi si riferiscono.»*.

Fermo quanto sopra, si ritiene che - ai fini del calcolo della soglia del 10 per cento dell'ammontare dei ricavi e dei compensi - tra i versamenti delle imprese appaltatrici,

affidatarie o subappaltatrici, debbano essere inclusi anche le ritenute d'acconto su «*interessi attivi su disponibilità bancarie e depositi*» versate dal sostituto d'imposta.

Ciò in quanto, specularmente ai casi previsti dalla risoluzione n. 53/E del 2020, anche nel caso di specie, il prelievo tributario, effettuato a titolo di acconto e versato dal sostituto d'imposta all'erario italiano, rappresenta un'imposta economicamente imputabile all'Istante, mentre il solo assolvimento del debito tributario è eseguito da un altro soggetto (il sostituto d'imposta) tenuto, in altri termini, al pagamento di imposte in relazione a manifestazioni di capacità contributiva riferibili ad un altro soggetto (il sostituto).

In merito, infine, [...] alla possibilità di considerare nel calcolo della soglia del 10 per cento, tra i versamenti, anche i crediti per imposte pagate all'estero, si ritiene possibile includere, tra tali versamenti, anche le suddette imposte, fino a concorrenza del relativo credito d'imposta come riconosciuto ai sensi dell'articolo 165 del TUIR (di cui al rigo RN13 "Credito per imposte pagate all'estero" della dichiarazione Modello SC 2026).

A tal proposito, nonostante la disposizione in commento richiami espressamente i «*versamenti registrati nel conto fiscale*», e, dunque, nel caso di specie le imposte pagate all'estero non vi compaiono - né direttamente, né indirettamente tramite sostituto d'imposta, soggetto consolidante, socio o ente controllante essendo versate ad un'autorità fiscale estera - si ritiene che le stesse siano comunque indicative di una complessiva affidabilità fiscale. Infatti, l'utilizzo del credito per imposte pagate all'estero, a scomputo dell'IRES dovuta in Italia, rappresenta nella sostanza una modalità di versamento dell'imposta.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)