

Risposta n. 313

OGGETTO: Natura commerciale dell'attività svolta dal Comune ai fini dell'applicazione, quale "committente", dell'articolo 17-bis decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune istante chiede se sia da considerarsi "*committente*" ai sensi dell'articolo 17-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero tenuto alle verifiche richieste in ordine al puntuale pagamento, da parte delle controparti contrattuali, delle ritenute effettuate da queste ultime nei confronti dei propri dipendenti.

Al riguardo, è precisato che la circolare 12 febbraio 2020, n. 1/E ha considerato esclusi dall'ambito di applicazione della norma da ultimo citata gli enti non commerciali limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta, facendo riferimento, in base al testo normativo, alla definizione di "commercialità" ai fini IRES.

In ragione di ciò, l'*Istante* non ritiene ammissibile, per gli enti locali, ricondurre la definizione di commercialità a quella contenuta in altra normativa, ovvero nel

decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in quanto non citata nell'articolo 17-*bis* del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e non coincidente con la definizione contenuta nel Testo unico delle imposte dirette, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

Sulla base di tali considerazioni, con l'istanza di interpello in esame, si chiede di confermare l'esclusione dei soggetti indicati nell'articolo 74, comma 1, del Tuir, dal titolo "*Stato ed enti pubblici*", tra i destinatari dell'articolo 17-*bis* più volte citato e, conseguentemente, dall'osservanza degli adempimenti ivi previsti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune ritiene che i soggetti elencati nell'articolo 74, comma 1, del Tuir siano esclusi dall'ambito di applicazione dell'articolo 17-*bis* del d. lgs. n. 241 del 1997.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 4 del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, ha introdotto 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*», l'articolo 17-*bis*, dal titolo «*Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera*».

Ai sensi dell'articolo da ultimo citato «*i soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 73, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che*

affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a euro200.000 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 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 di cui agli articoli 23 e 24 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, 50, comma 4 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 e 1, comma 5, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Il versamento delle ritenute di cui al periodo precedente 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'articolo 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'articolo 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. Tra tali soggetti rientrano anche gli enti pubblici territoriali.

Il successivo articolo 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 alla applicazione dell'articolo 17-bis limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta.

Tenuto conto che l'articolo 17-bis 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, si ritiene, infatti, corretto che detta previsione debba applicarsi anche nei confronti dei soggetti pubblici quali ad esempio gli enti territoriali.

Al fini di individuare la natura "commerciale" della attività svolta, si fa presente che l'articolo 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, si è dell'avviso che, ai fini dell'applicazione dell'articolo 17-bis, l'ente (nel caso di specie il Comune istante) 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 Imposta sul Valore Aggiunto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)