Ritenute negli appalti – DURF ed operazioni non imponibili ad IVA – R. 123/2025

7 Maggio 2025

Niente DURF se i versamenti in conto fiscale dell'ultimo triennio sono inferiori al 10% dei ricavi del medesimo periodo a causa di operazioni relative a servizi di spedizione per trasporti di beni in esportazione, transito o in temporanea importazione.

Ciò perché queste prestazioni non sono imponibili ad IVA e non comportano alcun versamento dell'imposta, neppure "teorico". Così non si può evitare l'applicazione della restrittiva disciplina sulle ritenute fiscali negli appalti al di sopra di 200.000 euro insieme ad altre specifiche condizioni, con obbligo di versamento delle stesse senza possibilità di compensazione.

Questo il chiarimento della **Risposta n.123 del 29 aprile 2025**, con il quale l'Agenzia delle Entrate ritorna sull'applicabilità dell'obbligo di versamento, senza possibilità di compensazione, delle ritenute fiscali, contributive ed assistenziali da parte dell'appaltatore per i propri dipendenti impiegati in appalti di importo superiore a 200.000 euro, e per i quali si verificano anche una serie di ulteriori condizioni (prevalente utilizzo di manodopera presso la sede del committente, e utilizzo di beni strumentali di proprietà dello stesso – *cfr*. art.17-*bis* del D.Lgs. 241/1997).

Per questa tipologia di appalti, infatti, il committente deve richiedere alle imprese appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute fiscali per ogni singolo lavoratore dipendente impiegato nei lavori o servizi.

Se l'impresa non versa le ritenute, il committente è tenuto a sospendere il pagamento del corrispettivo fino al 20% del valore complessivo dell'appalto, ovvero per un importo pari all'ammontare delle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa.

Questa disciplina non si applica, ed è quindi possibile pagare le ritenute mediante compensazione con i crediti fiscali, se l'impresa esecutrice dei lavori presenta al committente il Documento Unico di Regolarità Fiscale (DURF), rilasciato dall'Agenzia delle Entrate e con validità di 4 mesi, in presenza di tutti i seguenti requisiti:

a. essere in attività da almeno 3 anni;
b. essere in regola con gli obblighi dichiarativi;
c. non avere iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di accertamento, affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sul reddito, IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a 50.000 euro, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione;
d. **aver 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 superiore al 10% dell'ammontare dei ricavi e compensi**

risultanti dalle dichiarazioni medesime.

In relazione a quest'ultima condizione, nella Risposta 123/2025 l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, ai fini del calcolo della citata soglia del 10% dei versamenti in conto fiscale rispetto all'ammontare dei ricavi, **non rientra l'IVA figurativa** sulle **operazioni** riferite a "***servizi di spedizione relativi ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione nonché ai trasporti di beni in importazione***".

Si tratta, infatti, di **prestazioni internazionali** di servizi, di cui all'art.9, co.1, nn.2 e 4 del D.P.R. 633/1972, che risultano **non imponibili ad IVA** perché collegate all'esportazione ovvero alla temporanea importazione di beni.

Non vi è, quindi, nessuna IVA da versare all'Erario e **tale ipotesi non può essere assimilata ad altre specifiche fattispecie** nelle quali l'**IVA**, ancorché non versata in concreto dall'impresa (ma da un terzo), è stata ammessa dall'Agenzia delle Entrate ai fini della determinazione della soglia del 10% dei versamenti in conto fiscale dell'ultimo triennio, **trattandosi** comunque di **operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'imposta**.

Si ricorda, infatti, che nella Risoluzione n.53/2020 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che **rientrano** nel suddetto ammontare:

- **i versamenti IVA** effettuati dalla PA mediante ***split payment*** o quelli **effettuati** dal committente in regime di ***reverse charge***, in linea con quanto sostenuto dall'ANCE;
- l'IVA ***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**) o quella risultante dalla **liquidazione periodica della società controllata**, ma **assolta dall'ente controllante**, nel caso di opzione per la liquidazione **IVA di gruppo**.

Pertanto, nel caso trattato nella Risposta 123/2025, l'impresa istante che effettua principalmente **servizi di spedizione relativi ai trasporti di beni in esportazione o in importazione, anche temporanea** e che partecipa ad appalti pubblici rientranti nella disciplina di cui all'art.17-*bis* del D.Lgs. 241/1997, **non può ottenere il DURF**, in mancanza di versamenti fiscali almeno pari al 10% dei ricavi dell'ultimo triennio. In questa soglia non può infatti rientrare alcun versamento di IVA "teorica" riferita a tali operazioni, essendo queste non imponibili.

Di conseguenza, **l'impresa deve pagare le ritenute riferite ai lavoratori dipendenti senza possibilità di compensazione** con i propri crediti fiscali, utilizzando un F24 specifico per singolo committente, al quale vanno trasmesse le distinte deleghe di pagamento.

Per completezza si evidenzia che, sempre sul requisito della soglia del 10% dei versamenti fiscali dell'ultimo triennio rispetto ai ricavi del medesimo periodo, necessario per il rilascio del DURF, l'**ANCE ha** da tempo **avviato** le opportune iniziative **presso l'Agenzia delle Entrate, al fine di**:

1. ottenere che in tale ammontare rientri anche **la ritenuta pari all'11% che imprese operanti con i *bonus in edilizia* subiscono** ad **opera delle Banche all'atto dell'accredito dei bonifici** di pagamento dei lavori eseguiti, **come acconto delle imposte** che le stesse devono versare (*cfr*. art.25, D.L. 78/2010, convertito in legge 122/2010). Si tratta, infatti, di importi fiscali materialmente non versati dalle imprese, ma dagli istituti di credito per loro conto, che non vengono conteggiati nel rapporto ricavi/versamenti ai fini del DURF;
2. trovare una soluzione per le **imprese di promozione immobiliare** che svolgono prevalentemente attività di compravendita immobiliare, ma hanno anche dipendenti utilizzati in lavorazioni edili, **per le quali** l'**ammontare** quasi totalitario dei **ricavi deriva dalla vendita**

di immobili, per cui è molto spesso **difficile** che i **versamenti** registrati in conto fiscale **superino il 10**% di tali importi;

3. risolvere le criticità collegate al rilascio del DURF per le **imprese che effettuano interventi su commessa**, **partecipando ad Organismi consortili** (Consorzi operativi o Società Consortili operative), che provvedono a realizzare i lavori.

   Per queste, l'**ammontare dei ricavi** è **costituito**, **oltre che dai ricavi riferiti alla attività svolta in proprio**, **anche** dalle **quote dei ricavi ribaltate da ciascuna delle Strutture Consortili** alle quali le stesse partecipano nel periodo di riferimento, mentre gli **importi dei versamenti** fiscali riguardano la sola **attività svolta in proprio**.

   Di conseguenza, il **rapporto (versamenti sul conto fiscale/ricavi) contiene elementi fra loro non omogenei, circostanza** che **impedisce** il raggiungimento della soglia richiesta dalla normativa per **avere il DURF**.

In tutti e 3 i casi, infatti, si tratta di imprese perfettamente regolari dal punto di vista fiscale, che tuttavia non riescono ad ottenere il DURF, non soddisfacendo la citata condizione di "congruità" dei versamenti in rapporto ai ricavi di periodo.

Per tali situazioni, quindi, l'ANCE ha chiesto all'Agenzia delle Entrate che si pervenga ad una soluzione consona, tenuto conto che, in presenza di tutte le condizioni normativamente previste, **la disciplina** sul corretto versamento delle ritenute fiscali, ivi compreso il DURF, **impatta anche sull'applicabilità** delle nuove regole sulla "**patente a crediti**", in vigore dallo scorso 1° ottobre (*cfr*. art.27 del D.Lgs. 81/2008 – Testo Unico Sicurezza sul Lavoro – TUSL).

In ogni caso, in assenza di pronunciamenti ufficiali dell'Amministrazione finanziaria su tali questioni, ci è stato assicurato in via breve che le circostanze sopra evidenziate sono tenute in debita considerazione in sede di riesame dell'istanza dell'impresa a seguito dell'eventuale mancato rilascio del DURF.

Allegati

Risposta_n123_del_29_aprile_2025
Apri

Per informazioni rivolgersi a:

Direzione Politiche Fiscali
Tel. 06 84567.291/256
E-Mail:
politichefiscali@ance.it