

Il requisito del DURF ai fini del rilascio della patente a crediti

| | |
|---|-----------|
| Premessa..... | 2 |
| 1 DURF E PATENTE A CREDITI | 2 |
| 2 REQUISITI RICHIESTI AI FINI DELL'APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA CONTENUTA ALL'ART. 17-BIS, D.LGS. N. 241/1997 | 3 |
| 2.1 Ambito soggettivo | 3 |
| 2.1.1 Catene di soggetti..... | 4 |
| 2.2 Ambito oggettivo | 5 |
| 2.2.1 Modalità di verifica dell'importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000..... | 6 |
| 2.2.2 Le tipologie contrattuali..... | 7 |
| 2.2.3 Il prevalente utilizzo di manodopera | 7 |
| 2.2.4 Le sedi del committente | 7 |
| 2.2.5 I beni strumentali del committente | 8 |
| 3 DURF E REQUISITI PER IL RILASCIO..... | 9 |
| 3.1 La determinazione dei versamenti registrati nel conto fiscale per il rilascio del DURF: la risoluzione n. 53/E del 2020 | 12 |
| 4 LA PROCEDURA DI RICHIESTA DEL DURF..... | 13 |
| 5 SCHEMI E TABELLE UTILI ALLA VALUTAZIONE DEL POSSESSO DEI REQUISITI DELLA DISCIPLINA DI CUI ALL'ART. 17-BIS, D.LGS. N. 241/97 | 14 |

PREMESSA

Dal 1° ottobre 2024 l'attività lavorativa nei cantieri edili è consentita esclusivamente a imprese e lavoratori autonomi in possesso della patente a crediti. La disciplina è contenuta all'articolo 29 del D.L. n. 19/2024, convertito dalla Legge n. 56/2024, che ha novellato l'articolo 27 del D.Lgs. n. 81/2008. Nel presente documento si esamina, con taglio operativo, il requisito della certificazione di regolarità fiscale (c.d. DURF), da possedere, ai fini del rilascio della patente, esclusivamente nei casi di applicazione della disciplina di cui all'art. 17-*bis*, D.Lgs. n. 241/97.

1 DURF E PATENTE A CREDITI

L'articolo 27, c. 1, del D.Lgs. n. 81/2008 elenca i requisiti da possedere per ottenere il rilascio della patente a crediti. Con riferimento al requisito in oggetto la lettera e) richiede il *"possesso della certificazione di regolarità fiscale, di cui all'articolo 17-*bis*, commi 5 e 6, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nei casi previsti dalla normativa vigente"*.

Dalla lettura della norma si evince la necessità del possesso della certificazione di regolarità fiscale (DURF) **solo "nei casi previsti dalla normativa vigente"**, ovvero della citata disciplina di cui all'art. 17-*bis*, D.Lgs. n. 241/1997. Come precisato nella circolare INL n. 4 del 23/09/2024: *"Non tutti i citati requisiti sono evidentemente richiesti a tutte le categorie di soggetti interessati, tant'è che il legislatore inserisce, alle lett. d), e) e f), la precisazione "nei casi previsti dalla normativa vigente". (...) Con particolare riferimento alla regolarità contributiva e fiscale, di cui alle lettere c) ed e), la dichiarazione attiene alla circostanza di essere in regola con gli adempimenti richiesti dalla relativa disciplina normativa vigente ai fini del rilascio della relativa certificazione"*.

A differenza del DURC, **il DURF non è un requisito richiesto alla generalità delle imprese** che ricadono nel campo di applicazione della patente a crediti. Non a caso il legislatore ha puntualizzato che occorre documentare il requisito solo *"nei casi previsti dalla normativa vigente"*. Il DURF è stato introdotto quale mera semplificazione, riservata a soggetti con determinati requisiti (v. *infra*), nell'ambito della disciplina di prevenzione dei rischi di mancato versamento delle ritenute fiscali dei dipendenti occupati negli appalti c.d. *labour intensive*.

Ai fini della richiesta di rilascio della patente a crediti è **dirimente individuare correttamente, con riferimento al singolo caso di specie, la presenza dei requisiti di applicazione della disciplina di cui all'art. 17-*bis*, D.Lgs. n. 241/1997**, al fine di comprendere se si è tenuti o no al possesso del DURF.

2 REQUISITI RICHIESTI AI FINI DELL'APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA CONTENUTA ALL'ART. 17-BIS, D.LGS. N. 241/1997

2.1 Ambito soggettivo

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis* si applica ai soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, residenti ai fini delle imposte sui redditi nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 73, comma 3, del TUIR.

Alla luce del combinato disposto di cui al comma 1 dell'articolo 17-*bis* e al comma 1 dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, la **disciplina si applica ai seguenti soggetti**:

- enti e società indicati nell'articolo 73, comma 1, del TUIR residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali¹ o imprese agricole;
- società e associazioni indicate nell'articolo 5 del TUIR residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali o imprese agricole;
- persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'articolo 55 del TUIR o imprese agricole;
- persone fisiche residenti nel territorio dello Stato che esercitano arti e professioni;
- curatore fallimentare e commissario liquidatore residenti nel territorio dello Stato.

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis* specifica che i soggetti devono essere residenti ai fini delle imposte sui redditi nello Stato. L'Amministrazione finanziaria, nella circolare n. 1/E del 12 febbraio 2020, afferma che sono pertanto **esclusi dall'ambito di applicazione** della disposizione normativa in esame i soggetti:

- non residenti, senza stabile organizzazione in Italia;
- che si presumono residenti ai sensi dell'articolo 73, comma 5-*bis*, del TUIR, in quanto, come chiarito dalla relazione illustrativa del D.L. n. 124/2019, non forniscono maggiore tutela degli interessi erariali nell'assolvimento degli obblighi previsti dall'articolo 17-*bis*;
- residenti che non esercitano attività d'impresa o non esercitano imprese agricole o non esercitano arti o professioni, perché non rientrano tra i soggetti di cui all'articolo 23, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973 (persone fisiche e società semplici che non esercitano attività d'impresa o agricola o arti o professioni);

¹ Cfr. risposta n. 492/E del 21 ottobre 2020, per i casi di enti non commerciali che svolgono oltre all'attività istituzionale anche attività commerciale.

- i condomini che, pur rientrando tra i soggetti di cui al comma 1 dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, non detengono in qualunque forma beni strumentali, in quanto non possono esercitare alcuna attività d'impresa o agricola o attività professionale;
- enti non commerciali (enti pubblici, associazioni, trust, ecc.), limitatamente all'attività istituzionale di natura non commerciale svolta.

2.1.1 Catene di soggetti

Il comma 1 dell'art. 17-*bis* fa espresso riferimento ai "committenti" che per l'Amministrazione finanziaria sono da intendersi indifferentemente gli originari committenti, gli appaltatori, i subappaltatori, i consorzi, i consorziati e le altre tipologie di soggetti che stipulano gli altri rapporti negoziali. Nell'ambito dei c.d. "rapporti a catena" ciascun soggetto della catena che dovesse rivestire il ruolo di "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 oggettivi di applicabilità che saranno di seguito esaminati.

La circolare n. 1/E del 2020 precisa che al fine di evitare aggiramenti della soglia dei 200.000 euro, mediante il frazionamento dell'affidamento di opere o servizi di ammontare superiore alla soglia in più sub-affidamenti di importi inferiori, **la predetta soglia sarà verificata unicamente nel rapporto tra originario committente, anche se non rientrante nell'ambito di applicazione del comma 1 in esame, e affidatario**. Pertanto, qualora nel rapporto tra originario committente e affidatario si verifichi la predetta condizione, gli altri presupposti oggettivi di applicabilità saranno verificati da ciascun committente nell'ambito della "catena" (committente originario, appaltatore, consorzio, ecc.). **Tali "soggetti" possono tutti rivestire la qualifica di committente.**

Di conseguenza la disciplina troverà applicazione solo con riferimento al rapporto che soddisfa tutti i requisiti. Al fine di valutare la c.d. "catena" si propone il seguente esempio riportato all'interno della circolare n. 1/E del 2020:

Esempio n. 1

Si pensi al caso in cui la società A stipuli un contratto di appalto di 450.000 euro con la società B, la quale stipula un subappalto con le società X, Y e Z di 150.000 ciascuna e con prevalente utilizzo della manodopera limitatamente alle società X e Y. In questo caso, sia la società A sia la società B sono "committenti" e ciascuna di esse deve verificare la sussistenza degli ulteriori presupposti, consistenti nel prevalente utilizzo della manodopera presso le sue sedi di attività e con l'utilizzo dei beni strumentali comunque a essa riconducibili, limitatamente ai rapporti con le società X e Y. In particolare, la società A nei confronti di B, X e Y e la società B nei confronti di X e Y.

Nel caso in cui, ad esempio, i predetti ulteriori presupposti di utilizzo della manodopera si dovessero verificare nei confronti della società A, le disposizioni contenute nell'articolo 17-bis troveranno applicazione nei confronti della società originaria committente A e delle società appaltatrice e subappaltatrici B, X e Y.

Viceversa, nel caso in cui i predetti ulteriori presupposti si dovessero verificare nei confronti della società B, le disposizioni contenute nell'articolo 17-bis troveranno applicazione nei confronti della società appaltatrice B e delle società subappaltatrici X e Y, rimanendone perciò esclusa la società A.

Da ultimo, qualora l'originario committente A dovesse rientrare tra i soggetti esclusi (ad esempio, condominio), gli ulteriori presupposti consistenti nel prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi di attività del committente e nell'utilizzo dei beni strumentali, comunque a esso riconducibili, vanno verificati esclusivamente nei confronti della società appaltatrice B.

2.2 Ambito oggettivo

Il comma 1 dell'articolo 17-bis, fatto salvo il ricorrere delle cause di esonero previste dal comma 5 (possessione del DURF) che saranno esaminate successivamente, prevede i seguenti presupposti, al ricorrere dei quali si applica l'intera disciplina.

- 1) 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**;
- 2) l'affidamento di cui al punto sub 1) deve avvenire tramite **contratti di appalto, subappalto, affidamento** a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati;
- 3) i contratti di cui al punto 2) devono essere caratterizzati da:
 - **prevalente utilizzo di manodopera**;
 - prestazione svolta presso le **sedi di attività del committente**;
 - **utilizzo di beni strumentali** di proprietà del committente o a esso riconducibili in qualunque forma.

La nozione di "*affidamento*" deve essere considerata in senso estensivo, in quanto nella Relazione illustrativa al D.L. n. 124/2019 si specifica che la norma trova applicazione anche nel caso di "*(...) contratti non nominati, o misti, nonché i contratti di subfornitura, logistica, spedizione e trasporto, nei quali oggetto del contratto è comunque l'assunzione di un obbligo di fare da parte dell'impresa appaltatrice*".

2.2.1 Modalità di verifica dell'importo complessivo annuo superiore ad euro 200.000

Il comma 1 dell'art. 17-bis richiede che vi sia un 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".

La circolare n. 1/E del 2020 precisa che:

- l'affidamento riguarda "il compimento di una o più opere o di uno o più servizi", facendo rientrare nell'ambito di applicazione della disposizione in esame anche gli **affidamenti misti** di opere e servizi;
- l'affidamento deve essere poi riferito "**a un'impresa**", in presenza di affidamenti a più imprese, l'applicazione del comma 1 dell'articolo 17-bis sarà valutata per ciascuna di esse;
- nel caso di imprese associate in un'associazione temporanea di imprese, **l'ATI** sarà da intendersi unitariamente;
- il riferimento a "impresa" porta a **escludere dai soggetti affidatari gli esercenti arti o professioni**; pertanto i contratti d'opera di cui all'articolo 2222 c.c. stipulati con esercenti arti e professioni non ricadono nell'ambito oggettivo di applicazione della disposizione. Di converso, potranno ricadervi, in presenza dei presupposti di applicabilità dei contratti d'opera stipulati con imprese, a condizione che le stesse utilizzino per l'esecuzione dell'opera o del servizio commissionato lavoratori aventi diritto alla percezione di redditi di lavoro dipendente o assimilati.

Al fine di conferire maggiori elementi di certezza, la circolare individua **l'arco temporale di verifica** della predetta soglia con l'anno solare (1° gennaio – 31 dicembre). Inoltre, per esigenze di semplificazione:

- si fa riferimento ai mesi e non ai giorni, in presenza di contratti o modifiche contrattuali stipulati dopo il giorno 15 del mese si farà riferimento al mese successivo sia per il calcolo dei mesi sia per la decorrenza degli obblighi;
- ai fini del computo della predetta soglia, si farà riferimento a tutti i contratti in essere nell'anno, alle eventuali modifiche contrattuali sopraggiunte e a tutti i nuovi contratti stipulati nell'anno con ciascuna impresa;
- in presenza di contratti di durata annuale o pluriennale che presentino un prezzo predeterminato, il calcolo della soglia su base annua di 200.000 euro avverrà secondo un meccanismo di prorata temporis;
- in presenza di contratti che non abbiano un prezzo o una scadenza predeterminati (ad esempio, contratti-quadro), si seguirà un criterio di cassa; gli obblighi decorreranno dopo il superamento della soglia di 200.000 euro su base annua di pagamenti effettuati dal committente all'affidatario e cesseranno alla scadenza dei contratti.

2.2.2 Le tipologie contrattuali

L'affidamento del compimento delle opere o dei servizi deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati.

L'Agenzia delle Entrate, ai fini dell'applicabilità della disciplina, ricorda che **ciò che assume esclusiva rilevanza non è il *nomen iuris***, attribuito dalle parti ai contratti, ma **l'effettivo ricorrere delle condizioni oggettive** previste dal comma 1, art. 17-*bis*².

Sono altresì esclusi dall'ambito di applicazione i contratti di somministrazione di lavoro³, stipulati ai sensi dell'articolo 30 del D.Lgs. n. 81 del 2015. Per le medesime ragioni, non rientrano nell'ambito di applicazione le altre tipologie di contratti aventi a oggetto la fornitura di manodopera posta in essere da soggetti espressamente autorizzati in base a leggi speciali⁴.

2.2.3 Il prevalente utilizzo di manodopera

Ai fini della determinazione del requisito della prevalenza di utilizzo di manodopera occorre fare riferimento al numeratore, alla retribuzione lorda, riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato, e al denominatore al prezzo complessivo dell'opera (o dell'opera e del servizio nel caso di contratti misti). **La prevalenza si intenderà superata quando il rapporto tra numeratore e denominatore è superiore al 50%.**

Per "manodopera" si deve intendere tutta la manodopera (manuale e intellettuale) per cui vige l'obbligo di applicazione e versamento delle ritenute fiscali di cui al comma 1 dell'articolo 17-*bis*⁵.

2.2.4 Le sedi del committente

Il prevalente utilizzo della manodopera deve avvenire "presso le sedi di attività del committente".

² A titolo di esempio, l'Amministrazione finanziaria precisa che potrà rientrare nell'ambito di applicazione il contratto di cessione dei beni con posa in opera, qualora ricorrano tutti i presupposti di applicabilità previsti dal comma 1 dell'articolo 17-*bis*.

³ Viceversa, rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 17-*bis* tutte le ipotesi di somministrazione illecita di lavoro e i contratti tipici di somministrazione di lavoro, allorché tali contratti siano effettuati in violazione sostanziale della normativa settoriale di riferimento e fermi in ogni caso restando i presupposti di applicabilità dell'articolo 17-*bis*.

⁴ A titolo di esempio, si citano i lavoratori temporanei portuali, di cui alla legge n. 84 del 1994.

⁵ Gli obblighi della disciplina ricorreranno anche nei casi in cui il lavoratore abbia un formale inquadramento lavorativo differente (es. di lavoro autonomo), ma nei fatti preli attività di lavoro subordinato presso il committente.

Le sedi di attività del committente individuate dalla circolare n. 1/E del 2020 sono:

- la sede legale;
- le sedi operative;
- gli uffici di rappresentanza;
- i terreni in cui il committente svolge l'attività agricola;
- i cantieri;
- le piattaforme;
- ogni altro luogo comunque riconducibile al committente destinati allo svolgimento dell'attività d'impresa, agricola o professionale.

2.2.5 I beni strumentali del committente

Il prevalente utilizzo della manodopera presso le sedi del committente deve altresì avvenire *“con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o a esso riconducibili in qualunque forma”*. Tale riconducibilità potrà avvenire **a qualunque titolo giuridico**: proprietà, possesso, detenzione.

La circolare n. 1/E del 2020 afferma che *“I beni strumentali saranno ordinariamente macchinari e attrezzature che permettono ai lavoratori di prestare i loro servizi, ma ciò non esclude che siano utilizzate altre categorie di beni strumentali”*.

Ai fini dell'applicabilità della disciplina devono essere presi in considerazione i beni strumentali che posseggono i seguenti requisiti, ovvero siano:

- **indispensabili** per la realizzazione dell'opera o del servizio dell'affidatario;
- **strettamente correlati al processo produttivo** di erogazione del servizio o realizzazione dell'opera dell'affidatario;
- **non usati in maniera occasionale**.

La circolare n. 1/E del 2020 afferma che *“qualora i lavoratori utilizzino i beni strumentali riconducibili agli appaltatori, ai subappaltatori, agli affidatari o agli altri soggetti, 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”*.

Pertanto, nel caso dei beni strumentali, non è stato individuato in via interpretativa un criterio di prevalenza quantitativa, bensì, un **nesso di funzionalità rispetto all'opera**⁶.

⁶ Si veda anche la risposta alla istanza di consulenza giuridica n. 1 del 14 gennaio 2021 nella quale l'Agenzia si è espressa con riferimento al caso di un committente proprietario di beni che non sono “strumentali” al compimento dell'opera,

3 DURF E REQUISITI PER IL RILASCIO

Il comma 5, dell'articolo 17-*bis*, esclude l'applicazione dell'intera disciplina nel caso in cui le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici comunichino al committente, allegando la certificazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate (DURF), la sussistenza dei seguenti requisiti nell'ultimo giorno del mese precedente a quello di scadenza del pagamento delle ritenute, vale a dire:

- a) risultino in **attività da almeno tre anni**;
- b) siano **in regola con gli obblighi dichiarativi**;
- c) 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% dell'ammontare dei ricavi o compensi** risultanti dalle dichiarazioni medesime. Per verificare questo specifico requisito, l'Agenzia delle Entrate farà riferimento:
 - al numeratore; ai complessivi versamenti effettuati tramite modello F24 per tributi, contributi e premi INAIL, al lordo dei crediti compensati, nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio; sono esclusi dal computo i pagamenti dei debiti iscritti a ruolo;
 - al denominatore; ai ricavi o compensi complessivi risultanti dalle dichiarazioni presentate nel medesimo triennio;
- d) **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 50.000,00**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Tali disposizioni non si applicano per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

Come già chiarito⁷ si ritiene che siano **esclusi dall'obbligo di possesso del DURF** coloro i quali, pur rientrando nel campo di applicazione dell'art. 17-*bis*, D.Lgs. n. 241/97, non

ma si configurano, invece, come "oggetto del servizio" da effettuare (si tratta di un intervento di sostituzione di beni, già installati presso un impianto in esercizio, con nuovi beni acquistati dal committente stesso). Facendo riferimento al caso di specie, secondo l'Agenzia, il requisito di cui si tratta, dovrà essere valutato avendo riguardo ai soli effettivi beni strumentali utilizzati dal commissionario per lo svolgimento del lavoro di sostituzione dei "beni", ad esempio, l'attrezzatura necessaria per smontare e rimontare i "beni" ed eventuali mezzi per il trasporto dei "beni" all'interno del sito d'impianto.

⁷ Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, approfondimento del 27 settembre 2024 "La nuova patente a crediti: prime considerazioni e indicazioni operative".

possano richiederlo per **mancaza del requisito di anzianità lavorativa di almeno tre anni**. Diversamente, significherebbe escludere *ab origine* tali soggetti da coloro che possono svolgere attività nei cantieri.

Il comma 6 dell'articolo 17-*bis* prevede che la predetta certificazione sia messa a disposizione dell'impresa o di un suo delegato, a partire dal terzo giorno lavorativo di ogni mese, da parte di un qualunque ufficio territoriale della Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale dell'impresa. Per i grandi contribuenti il certificato è messo a disposizione presso le competenti Direzioni regionali.

Il **certificato ha una durata di quattro mesi dalla data del rilascio**, superati i quali le imprese devono acquisire un nuovo certificato. Lo schema di certificazione è stato approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate **prot. 54730 del 6 febbraio 2020**.

Nel caso di società che partecipano al **consolidato fiscale** e che, pertanto, non versano direttamente l'IRES, ai fini della verifica del parametro di cui al precedente punto c), **può essere computata anche l'imposta teorica corrispondente al reddito complessivo trasferito al consolidato fiscale**.

Nel caso in cui il committente sia una pubblica amministrazione trovano applicazione le disposizioni previste dal d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 e, pertanto, la sussistenza dei requisiti dovrà essere oggetto di **autocertificazione**.

Secondo il punto 3.1 del provvedimento in oggetto il DURF tiene conto dei requisiti con riferimento **all'ultimo giorno del mese precedente a quello di scadenza del versamento delle ritenute fiscali**.

L'impresa o un suo delegato può segnalare all'ufficio che ha emesso il certificato eventuali ulteriori dati che ritiene non essere stati considerati. L'ufficio verifica tali dati e richiede, laddove necessario, conferma delle informazioni relative ai carichi affidati agli agenti della riscossione. L'Agente della riscossione fornisce riscontro all'ufficio sulla consistenza dei carichi e relativi dettagli, secondo tempi e modalità definiti d'intesa. Qualora ricorrano i presupposti, l'ufficio procede all'emissione di un nuovo certificato.

L'allegato B, al provvedimento del 6 febbraio 2020 ha specificato le modalità di verifica del requisito richiesto sia alla lettera a) che alla lettera b) del citato comma 5, art. 17-*bis*, D.Lgs. n. 241/1997.

I requisiti di cui alla lettera a) sono verificati sulla base dei dati presenti nel sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria mentre i requisiti di cui alla lettera b) sono verificati sulla base dei dati trasmessi dall'Agenzia entrate Riscossione e da Riscossione Sicilia S.p.a.

Si riportano di seguito le due tabelle allegate al provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 6 febbraio 2020.

Tabella A – Requisiti previsti alla lettera a) ¹ comma 5, art. 17-bis, D.Lgs. 241/97

| Requisiti lettera a) | Verifica requisito |
|--|---|
| <i>Esistenza in vita da almeno tre anni</i> | Si verifica con riferimento all'ultimo giorno del mese oggetto della richiesta, procedendo a ritroso di tre anni. |
| <i>Regolarità degli obblighi dichiarativi</i> | Si verifica che risultino presentate le dichiarazioni dei redditi nell'ultimo triennio, procedendo a ritroso con riferimento all'ultimo giorno del mese oggetto della richiesta. |
| <i>Versamenti in conto fiscale non inferiori al 10 per cento dei ricavi e compensi</i> | Per effettuare il confronto tra versamenti registrati in conto fiscale e ricavi e compensi percepiti si considerano i periodi di imposta cui si riferiscono le dichiarazioni presentate nell'ultimo triennio. Si verifica che il totale dei versamenti in conto fiscale registrati nei periodi di imposta cui si riferiscono le dichiarazioni presentate nell'ultimo triennio non sia inferiore al 10% del totale complessivo dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime. |

Tabella B – Requisiti previsti alla lettera b) ² comma 5, art. 17-bis, D.Lgs. 241/97

| Requisiti lettera b) | Verifica requisito |
|---------------------------------------|--|
| <i>Assenza debiti non soddisfatti</i> | <i>“Rilevano le 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”.</i> Per tale requisito rilevano esclusivamente i debiti riferiti imposte, ritenute e contributi previdenziali, escludendo interessi, sanzioni ed oneri diversi. La sussistenza del requisito deve essere verificata con riferimento all'ultimo giorno del mese oggetto della richiesta. |

3.1 La determinazione dei versamenti registrati nel conto fiscale per il rilascio del DURF: la risoluzione n. 53/E del 2020

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 53/E del 2020 ha fornito dei chiarimenti in merito alla determinazione dei versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi (soglia del 10%), di cui all'articolo 17-*bis*, comma 5, lettera *a*), D.Lgs. n. 241/1997.

Si ricorda che ai fini del computo della citata soglia concorrono i versamenti effettuati tramite modello F24 per **tributi, contributi e premi assicurativi INAIL, al lordo dei crediti compensati**. Di converso non sono computabili i pagamenti dei debiti iscritti a ruolo.

Nel dettaglio, i chiarimenti di prassi forniti ai fini del calcolo della soglia hanno riguardato:

- a) il computo dei versamenti relativi alle operazioni soggette ai meccanismi della **scissione dei pagamenti** (cd. ***split payment***), di cui all'articolo 17-*ter*, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e dell'**inversione contabile** (cd. *reverse charge*), di cui all'articolo 17 del citato decreto IVA;
- b) il computo dell'imposta teorica corrispondente al reddito della società, imputato a ciascun socio (che provvede al pagamento dell'imposta), indipendentemente dalla effettiva percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, ai sensi degli articoli 115 e 116 del TUIR, in **materia di trasparenza fiscale**;
- c) l'IVA teorica risultante dalla liquidazione periodica della società controllata, ma assolta dall'ente controllante, nell'ipotesi di esercizio dell'opzione per la **liquidazione Iva di gruppo**, ai sensi dell'articolo 73, comma terzo, del decreto IVA⁸.

Secondo la risoluzione n. 53/E del 2020, ai fini del calcolo della soglia del 10 per cento dell'ammontare dei ricavi o compensi, tra i versamenti, deve essere considerata anche l'IVA relativa alle operazioni rese dalle imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici alla PA e ai soggetti ad essa equiparati, obbligati allo ***split payment***. In un'ottica di contrasto ai comportamenti fraudolenti, l'articolo 17-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972 sposta dal cedente o prestatore all'ente pubblico (e soggetti assimilati) l'obbligo di versare l'IVA⁹.

Per tali ragioni, ai fini del calcolo della "soglia del 10 per cento" si computeranno tra i versamenti delle imprese appaltatrici, affidatarie o subappaltatrici le somme costituenti l'IVA relativa alle operazioni soggette allo *split payment*.

⁸ Si veda anche il decreto del Ministro delle Finanze 13 dicembre 1979, come modificato dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 13 febbraio 2017.

⁹ Cfr. circ. n. 1/E del 2015.

Ad analoghe conclusioni, ma per ragioni in parte diverse, si perviene con riferimento alle operazioni soggette al regime dell'**inversione contabile** di cui all'articolo 17, comma 6, del decreto IVA, avendo la norma il medesimo fine di contrastare le frodi in particolari settori a rischio, evitando che il cessionario porti in detrazione l'imposta che il cedente non provvede a versare all'Erario. Di conseguenza, anche l'IVA assolta dal committente in regime di inversione contabile, secondo l'Agenzia delle Entrate, può essere ricompresa nei versamenti per il calcolo della soglia del 10 per cento.

La risoluzione n. 53/E del 2020 ritiene possibile includere, tra i versamenti ai fini del calcolo della soglia, anche 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'IVA teorica risultante dalla liquidazione periodica della società controllata, ma assolta dall'ente controllante, nel caso di opzione per la **liquidazione IVA di gruppo**. Al pari del regime del consolidato fiscale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR, anche i regimi della trasparenza fiscale e della liquidazione IVA di gruppo, si caratterizzano per il fatto che il debito tributario matura, in via autonoma, in capo a ciascuna delle società aderenti, che provvedono alla liquidazione della relativa imposta, 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.

4 LA PROCEDURA DI RICHIESTA DEL DURF

L'istanza per il rilascio del certificato deve essere presentata all'Ufficio competente in base al domicilio fiscale del soggetto di imposta tramite l'apposito modello¹⁰. La richiesta può essere presentata personalmente o tramite soggetto delegato. In quest'ultimo caso il soggetto delegato deve essere munito di formale delega da consegnare unitamente alla richiesta del certificato.

Il modello compilato e sottoscritto può essere presentato all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente:

- mediante il servizio consegna documenti e istanze¹¹ presente nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate. Se la richiesta è presentata tramite soggetto delegato il modello deve essere sottoscritto con firma digitale dal delegante

¹⁰ Di seguito il link dal quale poter prelevare il modello di istanza di rilascio del DURF:

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/5187248/istanza_carichi_pendenti.pdf/d13c0ad1-9718-ba06-d7a0-e0cdbf2735db

¹¹ Di seguito il link di accesso alla pagina: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/consegna-documenti>

oppure, nel caso sia sottoscritto con firma autografa, deve essere allegata una fotocopia del documento di identità del soggetto che firma il modello. L'istanza e i relativi documenti devono essere inoltrati tramite la funzionalità "Upload Documenti" selezionando come Ufficio destinatario **la Direzione Provinciale territorialmente competente;**

- mediante **consegna** diretta **all'Ufficio territoriale competente;**
- mediante **raccomandata A/R all'Ufficio territoriale competente**, allegando una fotocopia del documento di identità del soggetto che firma il modello;
- mediante **posta elettronica certificata** specificando nell'oggetto "Richiesta Certificato di sussistenza dei requisiti per imprese appaltatrici". Il modello deve essere sottoscritto con firma digitale; nel caso sia sottoscritto con firma autografa, deve essere allegata una fotocopia del documento di identità del soggetto che firma il modello. L'indirizzo di posta elettronica certificata a cui dovrà essere inoltrata la richiesta è quello della **Direzione Provinciale territorialmente competente**¹².

I grandi contribuenti¹³ devono, invece, inoltrare la richiesta esclusivamente alla Direzione regionale territorialmente competente. Come detto (*v. supra*), il certificato è disponibile dal terzo giorno lavorativo di ogni mese e ha validità di 4 mesi.

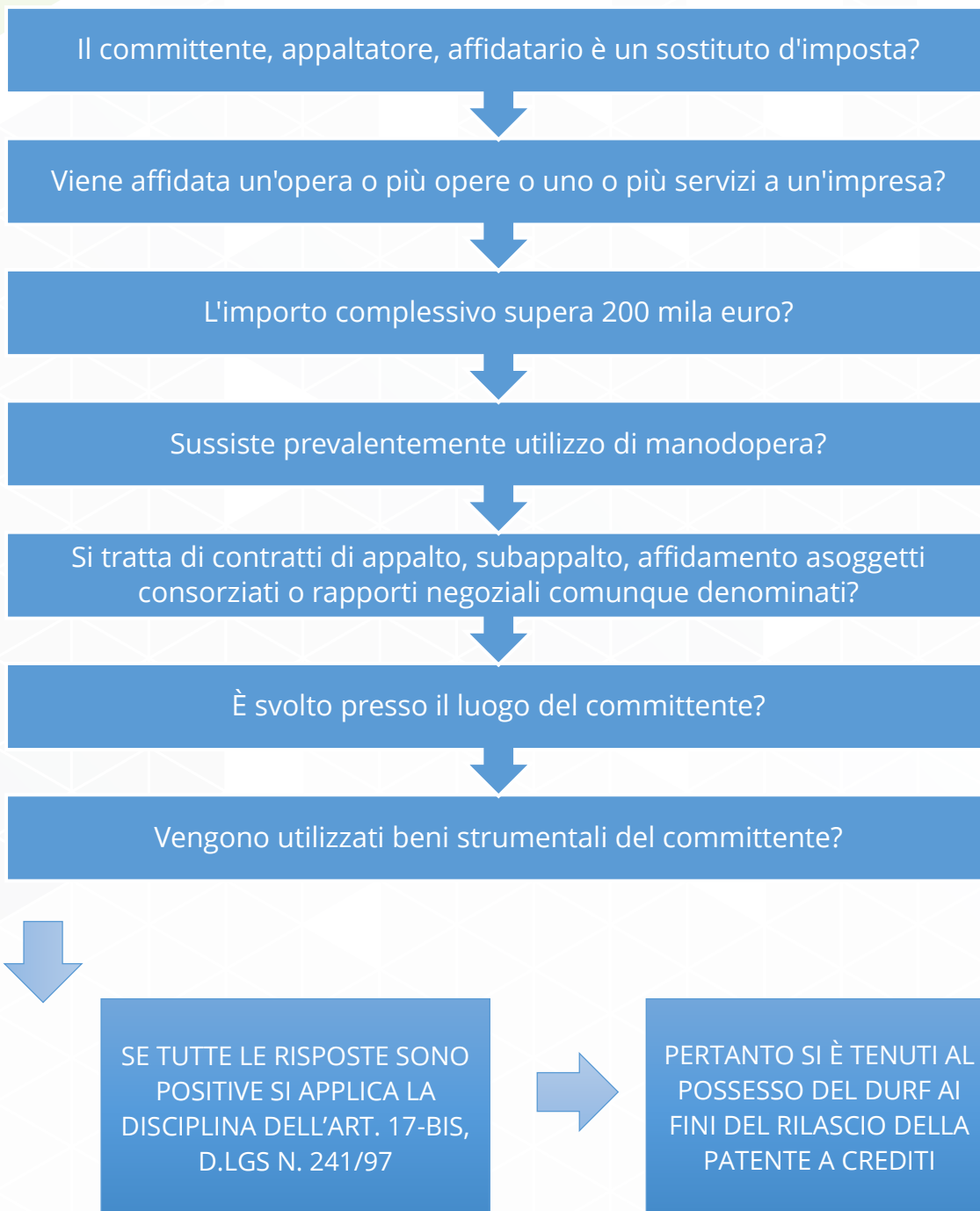
5 SCHEMI E TABELLE UTILI ALLA VALUTAZIONE DEL POSSESSO DEI REQUISITI DELLA DISCIPLINA DI CUI ALL'ART. 17-BIS, D.LGS. N. 241/97

Si riportano di seguito schemi e sintesi tabellari utili a **individuare correttamente la presenza dei requisiti di applicazione della disciplina di cui all'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997**, al fine di comprendere se si è tenuti o no al possesso del DURF nell'ambito del rilascio della patente a crediti.

¹² Indirizzi PEC dell'Agenzia delle entrate: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/agenzia/uffici-e-pec/posta-elettronica-certificata-entrate>

¹³ Si tratta di soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi superiori a 100 milioni di euro.

VERIFICA REQUISITI



Verifica dei requisiti soggettivi del committente nell'ambito della disciplina di cui all'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/97

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|--|-------------------------|--|
| Imprese individuali | Sì | |
| Imprese agricole | Sì | |
| Società di persone | Sì | |
| Società di capitali | Sì | |
| Cooperative di lavoro | Sì | |
| Cooperative sociali | Sì | |
| Enti non commerciali che non esercitano attività commerciale | No | Esclusi solo per l'attività istituzionale |
| Enti non commerciali che esercitano attività commerciale | Sì | Limitatamente all'attività commerciale |
| Curatore fallimentare e commissario liquidatore | Sì | |
| Condomini | No | In quanto seppure sostituti d'imposta non detengono beni strumentali e non possono esercitare attività d'impresa, agricola, e professionale |
| Enti pubblici | No | Esclusi solo per l'attività istituzionale |
| Professionisti | Sì | I professionisti rientrano tra i "committenti" ai quali si deve applicare la disciplina; di converso, come già evidenziato sopra, risultano esclusi i contratti d'opera ex art. 2222 c.c. stipulati con esercenti arti o professioni |

Verifica importi

Si precisa che la soglia di 200.000 euro, per evitare frazionamenti, sarà verificata unicamente nel **rapporto tra originario committente** (anche se non in possesso di tutti i requisiti del comma 1) **e affidatario**.

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|---|---|---|
| Come si calcola l'anno in cui effettuare la verifica | Occorre fare riferimento al periodo 1/1 - 31/12 | |
| Contratto con corrispettivo relativo al periodo 1/1 - 31/12 superiore a € 200.000 | Ricorre | |
| Contratto con corrispettivo relativo al periodo 1/1 - 31/12 non superiore a € 200.000 | Il requisito non ricorre: <ul style="list-style-type: none"> • in assenza di altri affidamenti nel periodo 1/1 - 31/12; • in presenza di altri affidamenti nell'anno con periodo ultrannuale (es. 01.10.2020 -31.10.2021), purché la quota di corrispettivo calcolata con il <i>pro rata temporis</i>, sommata alla quota primo affidamento, dia un importo complessivo non superiore a € 200.000 | La ricognizione si ritiene vada fatta sugli affidamenti che abbiano i requisiti previsti dall'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997 |
| Corrispettivo relativo ad un contratto pluriennale (es. 01.10.2020 e finisce il 30.09.2022) | Occorre effettuare un riproporzionamento a 12 mesi del corrispettivo con il meccanismo del <i>pro rata temporis</i> (dal 16° giorno si considera mese successivo) | Es. corrispettivo per 24 mesi 500.000 euro $(500.000 / 24) * 12 = € 250.000$ |

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|--|--|-------------|
| Corrispettivo in caso di ATI superiore a € 200.000 e affidamento a impresa associata di un importo inferiore | Il requisito ricorre in quanto la verifica va effettuata in capo all' TI | |

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|---|--|---|
| Come computare il periodo dell'affidamento | Si computa a mese e non a giorni | Dopo il giorno 15 del mese si fa riferimento al mese successivo, sia per il calcolo dei mesi sia per la decorrenza degli obblighi |
| Contratti che non prevedono un prezzo o una scadenza predeterminati | Si seguirà un criterio di cassa e gli obblighi decorreranno dopo il superamento della soglia di 200.000 euro su base annua di pagamenti effettuati dal committente all'affidatario | |

Verifica dei contratti

L'affidamento del compimento delle opere o servizi deve avvenire tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati.

L'Agenzia delle Entrate ai fini dell'applicabilità della disciplina precisa che ciò che assume esclusiva rilevanza non è il *nomen iuris* attribuito dalle parti ai contratti, ma l'effettivo ricorrere delle condizioni oggettive previste dal comma 1, art. 17-*bis*.

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|---|-------------------------|-------------|
| Contratto di appalto | Sì | |
| Contratto d'opera a un'impresa | Sì | |
| Contratto d'opera ex art. 2222 c.c. a un professionista | No | |
| Contratto di rete | Sì | |
| Affidamento a consorzi | Sì | |
| Affidamento a ATI | Sì | |

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|------------------|-------------------------|--|
| Somministrazione | No | Cambio di interpretazione dell'Ade espresso con la circ. n. 1/E/2020 |

Verifica del prevalente utilizzo di manodopera

L'Agenzia delle Entrate specifica che per il calcolo della prevalenza occorre fare riferimento al numeratore intendendo per tale la retribuzione lorda riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato, e al denominatore intendendo il prezzo complessivo dell'opera (o dell'opera e del servizio nel caso di contratti misti). La prevalenza si intenderà superata quando il rapporto tra numeratore e denominatore è superiore al 50%.

| CASISTICA | COMPUTO AI FINI DELLA VERIFICA | ANNOTAZIONI |
|--|--------------------------------|-------------|
| Operai | Sì | |
| Impiegati | Sì | |
| Quadri | Sì | |
| Dirigenti | Sì | |
| Professionista che opera con contratto di collaborazione coordinata e continuativa | Sì | |
| Professionista con incarico professionale (es. ingegnere direttore dei lavori) | No | |
| Apprendisti | Sì | |
| Amministratore (se l'attività non rientra in un'attività professionale) | Sì | |
| Amministratore (se l'attività rientra in un'attività professionale) | No | |

| CASISTICA | COMPUTO AI FINI DELLA VERIFICA | ANNOTAZIONI |
|--|--------------------------------|--|
| Contratti a tempo determinato | Sì | |
| Utilizzatori di somministrazione di lavoro | Sì | La prestazione di lavoro viene svolta presso l'utilizzatore, facendo parte dei costi e delle prestazioni dell'appalto rientrano nel relativo computo della prevalenza di manodopera. |

Verifica della sede

Il prevalente utilizzo della manodopera deve avvenire “presso le sedi di attività del committente”.

Le sedi di attività del committente individuate dall'Agenzia delle Entrate sono:

| CASISTICA | APPLICAZIONI E DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|---|---------------------------|---|
| Sede legale | Sì | |
| Sede operativa | Sì | |
| Uffici | Sì | |
| Cantiere | Sì | |
| Piattaforma | Sì | |
| Terreno | Sì | |
| Ogni altro luogo riconducibile al committente | Sì | Destinati allo svolgimento di attività d'impresa e/o agricola |

Verifica dei beni strumentali

I beni strumentali possono essere riconducibili ai committenti a qualunque titolo giuridico: proprietà, possesso, detenzione.

| CASISTICA | APPLICAZIONE DISCIPLINA | ANNOTAZIONI |
|--|-------------------------|---|
| Beni strumentali necessari per l'esecuzione dell'attività | Sì | |
| Beni strumentali non indispensabili per l'esecuzione dell'attività | No | |
| Beni strumentali di proprietà | Sì | |
| Beni strumentali in leasing | Sì | |
| Beni strumentali in comodato | Sì | |
| Beni strumentali detenuti senza alcuna formalizzazione | Sì | |
| Beni strumentali dell'appaltatore utilizzati dal subappaltatore | Sì | Per l'Agenzia delle Entrate, all'interno della c.d. "catena" per committente deve intendersi anche l'appaltatore nei confronti del subappaltatore |
| Beni strumentali del committente utilizzati occasionalmente | No | |

Dipartimento Scientifico

**Fondazione Studi
Consulenti del Lavoro**
Consiglio Nazionale dell'Ordine

AREA ECONOMIA, FISCALITÀ E CRISI D'IMPRESA

A cura di
Angela Eugenia Losito (coordinamento)
Giuseppe Buscema
Dario Fiori