

Ritenuta del 4% operata dai condomini

Commenti Circolare n. 7/E del 7 febbraio 2007 Ritenuta operata dai condomini

Chi, come, quando e perché (2) Ricomprese nelle fattispecie di interesse anche le prestazioni convenute nei contratti d'opera in generale Contratti interessati

La ritenuta prevista dall'articolo 25-ter si applica sui corrispettivi dovuti per "prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi", anche se esercitate occasionalmente (articolo 67, comma 1, lett. i), del Tuir).

La circolare interpreta in senso estensivo il riferimento ai contratti d'appalto, ricomprendendovi "le prestazioni convenute nei contratti d'opera in generale", poiché si tratta, in ogni caso, di "contratti che comportano l'assunzione, nei confronti del committente, di un'obbligazione avente ad oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o servizio, nonché l'assunzione diretta, da parte del prestatore d'opera, del rischio connesso con l'attività, svolta senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente".

Il contratto d'appalto (articolo 1665 e ss del Codice civile) e il contratto d'opera (articolo 2222 e ss del cc) presentano, infatti, caratteristiche comuni: sia l'appaltatore che il prestatore d'opera assumono, nei confronti del committente, un'obbligazione avente a oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o servizio, con diretta assunzione del rischio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

I predetti contratti, tuttavia, differiscono tra loro con riguardo alla struttura organizzativa che, nell'appalto, è tendenzialmente articolata, mentre nel contratto d'opera è incentrata sull'attività lavorativa del prestatore, secondo lo schema organizzativo della piccola impresa (cfr circolare n. 37/E del 29 dicembre 2006).

La circolare n. 7/E del 7 febbraio 2007, valorizzando gli elementi comuni tra le due fattispecie, le assimila, ai fini dell'applicazione della norma in esame, assoggettando alla nuova ritenuta i compensi corrisposti sia in dipendenza di contratti d'appalto, sia di contratti d'opera.

L'orientamento, pertanto, rende più agevole l'applicazione della ritenuta, esimendo i soggetti obbligati a effettuarla dall'onere di distinguere tra due tipologie contrattuali spesso molto simili.

Ma v'è di più: l'estensione dell'obbligo di ritenuta anche ai contratti d'opera risulta coerente con lo spirito della disposizione in commento, che prevede l'assoggettamento alla ritenuta anche per i corrispettivi erogati a fronte di prestazioni occasionali.

In effetti, sembra difficilmente prospettabile l'eventualità che un appaltatore esegua la sua attività in maniera occasionale; il prestatore d'opera, al contrario, potrebbe, in concreto, operare anche in maniera non abituale, assunto che nell'esecuzione dell'opera rileva prevalentemente il lavoro personale rispetto all'organizzazione dei mezzi.

Ciò premesso, le prestazioni rese al condominio da assoggettare alla nuova ritenuta sono, a titolo esemplificativo, le seguenti: manutenzione o ristrutturazione dell'edificio condominiale manutenzione degli impianti elettrici o idraulici (tra cui caldaie, ascensori, eccetera) pulizia dell'edificio manutenzione di piscine, giardini e altre parti comuni dell'edificio. Sono, per contro, esclusi dall'applicazione della ritenuta in commento le prestazioni eseguite in base a contratti diversi da quelli di opera, quali ad esempio: contratti di somministrazione di energia elettrica, acqua, gas e simili contratti di assicurazione contratti di trasporto contratti di deposito forniture di beni con posa in opera, a condizione che la medesima posa in opera assuma una funzione accessoria rispetto alla cessione del bene (cfr circolare n. 37/E del 2006) prestazioni d'opera riconducibili ad attività di lavoro autonomo, anche occasionale (l'articolo 25-ter, infatti, fa riferimento a prestazioni svolte nell'esercizio di impresa o di attività commerciale non abituale), cui si applica, secondo le regole generali, la ritenuta del 20 per cento sui redditi di lavoro autonomo, anche occasionali (articolo 25 del Dpr n. 600 del 1973). Con riferimento ai soggetti che rendono le prestazioni al condominio, la circolare evidenzia, inoltre, che: se la prestazione è resa da soggetti non residenti e rilevanti nel territorio dello Stato, ai sensi dell'articolo 23 del Tuir, la ritenuta prevista dall'articolo 25-ter deve essere operata nei confronti delle stabili organizzazioni dei soggetti non residenti medesimi se la prestazione è resa da persone fisiche che si avvalgono del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali (articolo 13 della legge n. 388 del 2000) o del regime fiscale agevolato delle attività marginali (articolo 14 della legge n. 388 del 2000), la ritenuta non deve essere applicata. A quest'ultimo proposito, si osserva che l'amministratore di condominio, all'atto del pagamento dei corrispettivi a tali soggetti, non deve operare la ritenuta, a condizione di aver acquisito, dai predetti soggetti che si avvalgono di regimi fiscali agevolati, un'apposita dichiarazione da cui risulti che i corrispettivi percepiti costituiranno reddito soggetto a imposta sostitutiva.

Contratto di servizio energia

Il contratto di servizio energia regola l'erogazione di beni e servizi necessari a mantenere le condizioni di comfort negli edifici, nel rispetto delle vigenti leggi in materia di uso razionale dell'energia, di sicurezza e salvaguardia dell'ambiente, provvedendo, comunque, al miglioramento del processo di trasformazione dell'energia (articolo 1, comma 1, lettera p), del Dpr n. 412 del 1993).

Nel contratto in esame, quindi, si rinvencono elementi riconducibili sia al contratto di somministrazione (erogazione di energia in via continuata), sia aspetti tipici del contratto d'appalto (esercizio e manutenzione degli impianti): esso, pertanto, costituisce "figura complessa" (cfr risoluzione del ministero delle Finanze n. 273 del 23 novembre 1998), di cui non si rinviene, neppure in giurisprudenza, un'espressa qualificazione giuridica.

Ciò premesso, la circolare 7/2007 ritiene che il contratto in esame "non è assimilabile al contratto di somministrazione, avendo esso un contenuto più ampio, così da ricomprendere, ad esempio, anche l'esercizio e la manutenzione degli impianti".

La conseguenza è l'assoggettamento alla ritenuta del 4 per cento sul corrispettivo pagato dal condominio, in dipendenza di contratti di servizio energia.

Decorrenza dell'obbligo di ritenuta e relativa applicazione

Il nuovo articolo 25-ter del Dpr 600/1973 è entrato in vigore il 1° gennaio 2007.

L'obbligo di operare la ritenuta in oggetto è ancorato "all'atto del pagamento": devono, pertanto, essere assoggettati a ritenuta i corrispettivi, per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere o servizi, pagati dal condominio a far data dal 1° gennaio 2007.

L'obbligo di effettuare la ritenuta, inoltre, prescinde dai seguenti elementi: la sussistenza o meno dell'obbligo di emissione della fattura (si pensi alle prestazioni occasionali) la data di effettuazione delle prestazioni stesse (che potrebbe essere anche antecedente al 1° gennaio 2007) la data di emissione della fattura (che potrebbe essere anche antecedente al 1° gennaio 2007) l'indicazione in fattura della ritenuta medesima l'importo del pagamento effettuato (non esiste una "soglia minima") l'imputazione del pagamento ad acconto o a saldo. Versamento delle ritenute

In relazione al versamento della ritenuta, la circolare 7/2007 prevede l'applicazione della disciplina dettata in tema di riscossione, per ragioni di "coerenza sistematica" (il legislatore, infatti, non ha integrato le disposizioni in materia di riscossione), nel presupposto che la ritenuta in esame sia assimilabile alle ritenute di cui agli articoli 23, 24, 25, 25-bis e 28 (contemplate, appunto, dalle norme sulla riscossione).

Pertanto, devono ritenersi applicabili alle ritenute effettuate ai sensi dell'articolo 25-ter del Dpr 600/1973 le disposizioni in materia di: versamento diretto di cui all'articolo 3, primo comma, n. 1) del DPR n. 602 del 1973 versamento unitario e compensazione previsti, dall'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, anche per le ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto versamento entro il giorno sedici del mese successivo a quello in cui è stata operata la ritenuta, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 8, primo comma, n. 1) del DPR n. 602 del 1973, e dell'articolo 18 del d.lgs. n. 241 del 1997. La risoluzione n. 19/E del 5 febbraio 2007 ha istituito due nuovi codici tributo per consentire l'effettuazione del versamento: 1019, per i percipienti soggetti passivi dell'Irpef 1020, per i percipienti soggetti passivi dell'Ires. Obblighi dichiarativi e di certificazione

L'amministratore di condominio in carica pro-tempore ha l'obbligo di effettuare e versare la ritenuta, di rilasciare la certificazione unica, attestante l'ammontare delle somme e valori corrisposti, la relativa causale e l'ammontare delle ritenute operate (cfr articolo 4, commi 6-ter e 6-quater, del Dpr 322/1998), e di indicare i dati relativi alle ritenute operate nella dichiarazione dei sostituti di imposta del condominio (articolo 4 del Dpr 322/1998).

Coordinamento con l'obbligo di comunicazione dei dati dei fornitori

L'obbligo di effettuare la ritenuta del 4 per cento non esime il condominio (o meglio, l'amministratore in carica al 31 dicembre) dall'obbligo di comunicare annualmente all'Anagrafe tributaria l'ammontare dei beni e servizi acquistati dal condominio e i dati identificativi dei relativi fornitori (articolo 7 del Dpr 29 settembre 1973, n. 605), compilando il quadro AC del modello Unico-PF.

La circolare evidenzia comunque che l'articolo 1, comma 2, del citato decreto del direttore generale del dipartimento delle Entrate dell'11 novembre 1998 (con cui si è data attuazione al citato articolo 7 del Dpr 605/1973) dispone che "Non devono essere comunicati: i dati relativi alle forniture di acqua, energia elettrica e gas i dati relativi alle forniture di servizi che hanno comportato il pagamento di compensi soggetti alle ritenute alla fonte con riferimento al singolo fornitore, i dati elencati alla lettera b) del comma precedente qualora l'importo complessivo degli acquisti effettuati nell'anno solare non sia superiore a lire cinquecentomila". Per effetto della citata lettera b., i corrispettivi dei servizi assoggettati alla ritenuta del 4 per cento non devono essere comunicati all'Anagrafe tributaria, ma vanno indicati nella dichiarazione dei sostituti di imposta (modello 770). Tratto da: Notiziario Fiscale dell'Agenzia delle Entrate