



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **SOMMINISTRAZIONE DI MANODOPERA E APPALTI ILLECITI: IL FISCO INTENSIFICA I CONTROLLI E LE SANZIONI**

*Publicato il 30 Aprile 2024 di Sabatino Pizzano*



Negli ultimi tempi, l'Agenzia delle Entrate sta intensificando i controlli sui contratti di appalto di servizi, con particolare attenzione ai settori labour intensive come la ristorazione collettiva, i multiservizi e la grande distribuzione. L'obiettivo è individuare casi di somministrazione illecita di manodopera, che comportano gravi conseguenze fiscali per i committenti, come l'indetraibilità dell'IVA e l'indeducibilità dei costi ai fini IRAP. Questo articolo approfondisce le problematiche legate agli appalti illeciti, fornendo indicazioni su come evitare rischi e sanzioni, analizzando anche le novità introdotte dal recente DL 19-2024 e i rischi fiscali e di responsabilità amministrativa per le imprese.

## Esternalizzazione dei servizi e cambio appalto

Molte aziende dei settori "labour intensive" (ad esempio, ristorazione collettiva, multiservizi, grande distribuzione), per ottimizzare i costi e concentrarsi sul proprio core business, ricorrono all'esternalizzazione di alcune fasi della produzione o della lavorazione, affidandole a società cooperative, consorzi o subappaltatori. Spesso, nel corso del tempo, si verifica il cosiddetto "cambio appalto", ovvero la successione di diversi fornitori nell'esecuzione di un servizio per conto dello stesso committente. Tuttavia, può accadere che i lavoratori coinvolti nel cambio appalto rimangano sostanzialmente gli stessi, pur passando da una società all'altra.

## L'attività istruttoria degli Uffici

Gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria e le Procure sono molto attenti a queste situazioni, poiché possono nascondere schemi artificiosi finalizzati alla frode fiscale. Durante le verifiche, gli ispettori valutano il grado di diligenza del committente nel verificare l'affidabilità patrimoniale e finanziaria del fornitore al momento della stipula del contratto. Vengono analizzati vari elementi, come la continuità dei lavoratori nonostante il cambio di società appaltatrici, i debiti tributari delle società coinvolte, la ricorrenza di determinati soggetti nella rappresentanza legale delle diverse società e il prezzo dei servizi prestati rispetto al valore di mercato.

## Conseguenze per i committenti

Quando l'Agenzia delle Entrate o la Guardia di Finanza riscontrano irregolarità, concludono che si tratta di emissione (da parte del fornitore) e utilizzo (da parte del committente) di fatture false, connesse a una condotta di illecita somministrazione di manodopera. Per il committente, ciò comporta l'indetraibilità dell'IVA e l'indeducibilità ai fini IRAP dell'importo riferibile al costo del personale, poiché l'assunzione diretta dei lavoratori non avrebbe garantito gli stessi benefici fiscali.

## Accorgimenti per i committenti

Per dimostrare la propria diligenza e tutelarsi da possibili contestazioni, i committenti devono adottare alcune precauzioni nella selezione del fornitore:

1. Verificare la correttezza contrattuale degli appalti e dei subappalti;
2. Controllare la struttura societaria del fornitore attraverso documenti come visura, atto costitutivo, ecc.;
3. Verificare la regolarità fiscale (modello Redditi, dichiarazione IVA, CU, modello 770) e contributiva (DURC e quietanze) del fornitore;
4. Richiedere prove di ulteriori rapporti contrattuali intrattenuti dal fornitore con soggetti terzi;
5. Controllare la congruità dei prezzi praticati dal fornitore rispetto al mercato.

## Indici di illiceità dell'appalto

Per evitare di incorrere in appalti illeciti, è fondamentale conoscere gli indici di illiceità elaborati dalla giurisprudenza:

1. **Assenza del rischio d'impresa:** l'appaltatore deve essere una vera impresa che opera per ottenere un profitto e non un semplice "prestatore di manodopera";
2. **Mancanza di una reale organizzazione imprenditoriale:** l'appaltatore deve avere esperienza, personale e mezzi adeguati per svolgere l'opera o il servizio;
3. **Carenza di autonomia organizzativa:** il personale dell'appaltatore deve essere gestito dal proprio datore di lavoro e non può rispondere alle direttive del committente.

## Novità introdotte dal DL 19-2024

Il decreto legge 19-2024, recentemente convertito in legge, ha introdotto ulteriori novità in materia di appalti:

1. Obbligo di applicare i CCNL stipulati dalle associazioni sindacali e datoriali comparativamente più rappresentative a livello nazionale e strettamente connessi con l'attività oggetto dell'appalto;
2. Estensione della responsabilità solidale tra committente, appaltatore e subappaltatori anche nei casi di somministrazione irregolare, appalto e distacco illeciti;
3. Obbligo di verifica della congruità dell'incidenza della manodopera sull'opera complessiva, prima del saldo finale, per gli appalti pubblici e privati di lavori edili di importo superiore a 70.000 euro.

## Rischi fiscali e responsabilità 231/2001

Oltre alle sanzioni dell'Ispettorato del Lavoro, il mancato controllo sulla regolarità degli appalti può comportare per le imprese anche:

- Contestazioni fiscali sulla detraibilità dell'IVA e sulla deducibilità dei corrispettivi versati;
- Contestazione del reato di "dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" (art. 2 del D.Lgs. 74/2000);
- Applicazione del D.Lgs. 231/2001 sulla responsabilità amministrativa delle società.

## Esempio pratico

Immaginiamo un'azienda della grande distribuzione organizzata che affida il servizio di pulizia dei locali a una cooperativa. Nel corso degli anni, la cooperativa cambia più volte, ma i lavoratori addetti alle pulizie rimangono sostanzialmente gli stessi. Inoltre, si scopre che le diverse cooperative hanno debiti tributari e sono riconducibili a un ristretto gruppo di persone che si alternano nella rappresentanza legale. In questo caso, l'Agenzia delle Entrate potrebbe contestare all'azienda della grande distribuzione organizzata l'indetraibilità dell'IVA e l'indeducibilità dei costi relativi al servizio di pulizia, in quanto si configurerebbe un appalto illecito con somministrazione irregolare di manodopera.

## Conclusioni

In un contesto di crescente attenzione da parte del fisco e degli organi di vigilanza sul lavoro, le imprese devono prestare la massima cura nella gestione degli appalti, adottando tutte le cautele necessarie per evitare il rischio di somministrazione illecita di manodopera. La selezione accurata dei fornitori, la verifica della loro affidabilità e il rispetto delle norme in materia di trattamento

economico e normativo dei lavoratori sono passaggi fondamentali per operare nella legalità e prevenire pesanti sanzioni. Le novità introdotte dal DL 19-2024 rafforzano ulteriormente gli obblighi di controllo e la responsabilità solidale dei soggetti coinvolti negli appalti, rendendo ancora più stringente la necessità di una gestione attenta e consapevole di questi rapporti contrattuali.

---

## ***Domande e Risposte***

### **D: Cosa si intende per "cambio appalto"?**

R: Il cambio appalto si verifica quando, nel corso del tempo, si succedono diversi fornitori nell'esecuzione di un servizio per conto dello stesso committente. Può accadere che, nonostante il cambio di società appaltatrici, i lavoratori coinvolti rimangano sostanzialmente gli stessi.

### **D: Quali sono le conseguenze fiscali per il committente in caso di appalto illecito?**

R: In caso di appalto illecito, il committente rischia l'indetraibilità dell'IVA e l'indeducibilità ai fini IRAP dell'importo riferibile al costo del personale, poiché l'assunzione diretta dei lavoratori non avrebbe garantito gli stessi benefici fiscali.

### **D: Quali accorgimenti devono adottare i committenti per tutelarsi da possibili contestazioni?**

R: I committenti devono verificare la correttezza contrattuale degli appalti e dei subappalti, controllare la struttura societaria e la regolarità fiscale e contributiva del fornitore, richiedere prove di ulteriori rapporti contrattuali intrattenuti dal fornitore con soggetti terzi e controllare la congruità dei prezzi praticati rispetto al mercato.

### **D: Quali sono gli indici di illiceità dell'appalto elaborati dalla giurisprudenza?**

R: Gli indici di illiceità dell'appalto sono: l'assenza del rischio d'impresa, la mancanza di una reale organizzazione imprenditoriale e la carenza di autonomia organizzativa dell'appaltatore.

### **D: Quali novità ha introdotto il DL 19-2024 in materia di appalti?**

R: Il DL 19-2024 ha introdotto l'obbligo di applicare i CCNL stipulati dalle associazioni sindacali e datoriali comparativamente più rappresentative, ha esteso la responsabilità solidale tra committente, appaltatore e subappaltatori anche nei casi di somministrazione irregolare, appalto e distacco illeciti, e ha previsto l'obbligo di verifica della congruità dell'incidenza della manodopera sull'opera complessiva per gli appalti pubblici e privati di lavori edili di importo superiore a 70.000 euro.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA