

FISCO Chi verifica mira ad appurare che siano rispettate le normative su lavoro e fiscalità

di **Luciano Mattarelli**

Appalti e manodopera, occhi puntati sui "furbi"

Gli organi di controllo e gli accertatori fiscali hanno intensificato i loro interventi, aumentando il livello di attenzione sulle tipologie di contratti

L'aumento del costo della manodopera, unito alle difficoltà nel reperire forza lavoro qualificata, ha portato ad un uso sempre più diffuso dei contratti di appalto e subappalto. Il ricorso a queste forme contrattuali, sebbene giustificato dalle dinamiche di mercato e dalla necessità di adattarsi a scenari economici in continua evoluzione, ha tuttavia sollevato preoccupazioni legate alla regolarità e trasparenza di tali rapporti, in particolare quando sono coinvolti contratti che dissimulano, di fatto, pratiche di somministrazione illecita di manodopera. Negli ultimi anni, l'abuso di questi contratti ha suscitato l'attenzione delle autorità fiscali, che hanno evidenziato come in alcuni casi gli appalti vengano utilizzati per aggirare le normative sul lavoro e sulla fiscalità.

Misure correttive

Per rispondere a queste problematiche, il legislatore è più volte intervenuto con misure correttive, cercando di introdurre regole specifiche per disciplinare tali attività. Anche gli organi di controllo e i verificatori fiscali hanno intensificato i loro interventi. La crescente specializzazione e la maggiore attenzione verso l'uso corretto degli appalti e subappalti impongono alle imprese una valutazione concreta e costante dei contratti, al fine di assicurare che vi sia corrispondenza con l'effettiva operatività. Tutto ciò ha reso i contratti di appalto e subappalto un terreno di continuo aggiornamento normativo, con la necessità per le imprese di adottare pratiche sempre più rigorose e documentate, al fine di evitare sanzioni.

Controlli intensificati

Sul piano fiscale, si sono intensificati i controlli da parte dell'Agenzia delle entrate e sono emersi fenomeni di frode fiscale legati alla dissimulazione di contratti di somministrazione di manodopera, formalmente configurati come appalti di servizi. Questo approccio ha consentito

a molte aziende di abbattere i costi operativi a discapito della corretta gestione fiscale e del rispetto della normativa sul lavoro.

L'analisi di questi contratti ha evidenziato problematiche significative legate non solo alla loro natura giuridica, ma anche alle implicazioni fiscali derivanti dall'errata applicazione dell'Iva e della deducibilità dei costi. A fronte di questo scenario, l'introduzione di nuove normative da parte della Legge di Bilancio 2025 ha dato vita a strumenti per contrastare la frode fiscale, ma ha anche sollevato interrogativi su come le aziende devono adattarsi a tali modifiche.

L'evoluzione della normativa

La Legge di Bilancio 2025 ha introdotto misure significative per contrastare le frodi fiscali, con un focus specifico sui settori in cui l'evasione Iva è particolarmente diffusa, come quello dei trasporti, della logistica e della movimentazione merci. Una delle principali modifiche riguarda l'introduzione di un meccanismo di inversione contabile, noto come **reverse charge**, che cambia il modo in cui viene gestita l'Iva per i contratti di appalto in questi settori.

Il **reverse charge** implica che l'Iva non venga più versata dal fornitore del servizio, ma direttamente dal committente all'Erario. Questo sistema riduce il rischio di frode fiscale, poiché l'imposta è versata dal committente, che la auto-liquida e la porta a debito nella propria contabilità Iva. Tuttavia, il meccanismo di **reverse charge**, pur essendo stato esteso a nuovi ambiti, non è stato ancora pienamente applicato in quanto la sua attuazione è subordinata all'approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea. In attesa dell'autorizzazione comunitaria, le imprese sono comunque invitate a seguire le linee guida previste dalla legge, garantendo una gestione accurata delle operazioni fiscali.

Differenze importanti

La qualificazione di un rapporto come "appalto



genuino” oppure come “somministrazione (illecita) di manodopera” riveste grande importanza, poiché ne derivano conseguenze sia di natura giuslavoristica sia fiscale. Per tale ragione, norme, prassi e giurisprudenza sovente evidenziano gli elementi distintivi utili a valutare la reale natura del contratto. Ecco un quadro con i principali riferimenti e criteri oggi consolidati. La disciplina generale dei contratti di appalto è contenuta nell'articolo 1655 del Codice civile, che distingue l'appalto come contratto nel quale un soggetto (appaltatore) si obbliga ad eseguire un'opera o un servizio con l'organizzazione dei mezzi necessari e assumendo il rischio d'impresa.

Il tema della somministrazione di lavoro — lecita o illecita — è regolato dal D. Lgs. 276/2003 (e successive modifiche), in particolare all'art. 29, comma 1, che detta criteri per distinguere tra prestazione di servizi e mera messa a disposizione di manodopera. In caso di somministrazione irregolare o interposizione illecita, le sanzioni per i committenti possono essere rilevanti, così come possono esserlo le implicazioni fiscali in tema di Iva.

La giurisprudenza — e in particolare la giurisprudenza della Corte di cassazione — ha chiarito che per qualificare un contratto come appalto genuino non basta la forma: è necessaria una verifica sostanziale delle condizioni reali in cui viene eseguito. Tra le pronunce più rilevanti:

- L'Ordinanza n. 13413 del 18 maggio 2021 ha ribadito che l'appalto genuino richiede «assunzione del rischio d'impresa, organizzazione dei mezzi e materiali necessari da parte dell'appaltatore e autonomia organizzativa, con assenza di eterodirezione». In mancanza di tali requisiti, si configura somministrazione vietata di manodopera.

- L'Ordinanza della Cassazione del 24 luglio 2024, n. 20591, ha nuovamente precisato che, per distinguere un appalto lecito da una somministrazione illecita, occorre, in modo combinato, l'assunzione del rischio di impresa, l'organizzazione dei mezzi/materiali e l'autonomia gestionale e operativa dell'appaltatore.

- Ancora, con l'ordinanza n. 16153 del 2025, la Corte di Cassazione ha ribadito che «si configura intermediazione illecita ogni volta che l'appaltatore si limiti a mettere a disposizione una prestazione lavorativa, svolgendo solo funzioni amministrative (pagamenti, ferie, contributi), senza organizzare realmente la prestazione né assumere il rischio imprenditoriale». In tali casi, l'appalto è fittizio.

Test di genuinità

Sulla base di normativa, giurisprudenza e prassi — e con riferimento anche a quanto emerge in

casi concreti — si può delineare come un “test di genuinità” per appalti, con elementi che devono essere verificati “in concreto”:

- **Autonomia organizzativa e gestionale:** l'appaltatore deve disporre di una propria struttura organizzativa, definire turni, ferie, disciplina, orari, modalità operative, assegnazione dei compiti. Non è sufficiente una prestazione di mera disponibilità di manodopera.

- **Assunzione del rischio d'impresa:** il rischio economico, operativo e gestionale — per danni, ritardi, inefficienze — deve essere in capo all'appaltatore, non al committente. Il compenso è normalmente legato al risultato, non al numero di ore o al numero di lavoratori messi a disposizione.

- **Disponibilità e utilizzo di mezzi/attrezzature:** ove l'attività richieda attrezzature, macchinari, mezzi tecnici, questi devono essere forniti e gestiti dall'appaltatore — ovvero egli deve avere effettiva disponibilità giuridica e materiale degli strumenti. Se i mezzi restano nella disponibilità del committente, ciò è indizio di interposizione.

- **Poteri direttivi, disciplinari e di controllo:** l'appaltatore deve esercitare potere effettivo di direzione e controllo sui lavoratori — non un mero coordinamento da parte del committente. Devono essere lui a gestire la prestazione, anche se l'attività concretamente si svolge presso la sede del committente.

- **Autonomia decisionale nella scelta e gestione del personale:** la selezione del personale, le assunzioni, le decisioni su ferie, turni, permessi, disciplina e sicurezza devono restare in capo all'appaltatore.

Solo la combinazione di questi elementi — non la loro mera presenza formale — garantisce che un contratto sia qualificabile come appalto genuino.

Implicazioni fiscali

Il rischio più grande per le imprese riguarda le implicazioni fiscali della riqualificazione di un contratto di appalto in somministrazione di manodopera. Quando un appalto viene riqualificato come somministrazione illecita, l'Iva che è stata applicata sul corrispettivo dell'appalto viene considerata indebitamente versata, e l'impresa potrebbe perdere il diritto alla detrazione dell'imposta.

In questi casi, le imprese potrebbero trovarsi a dover rimborsare l'Iva indebitamente detratta, con potenziali sanzioni per evasione fiscale. La Legge di Bilancio 2025 ha cercato di mitigare queste problematiche attraverso la possibilità di richiedere il rimborso dell'Iva indebitamente versata, nel caso in cui la riqualificazione del contratto avvenga fuori da un contesto di frode fiscale.

Il meccanismo previsto dall'articolo 30-ter del Dpr 633/1972 consente infatti al committente di richiedere il rimborso dell'Iva versata su un contratto che è stato successivamente riqualificato come somministrazione di manodopera. Tuttavia, questo rimborso è possibile solo se l'imposta è stata effettivamente versata senza l'intenzione di eludere le normative fiscali, e se l'operazione non è inserita in un contesto fraudolento.

Strategie per evitare sanzioni

Le imprese che operano in settori vulnerabili a questo tipo di contestazioni, come la logistica e i trasporti, devono adottare strategie preventive per evitare problematiche legate alla riqualificazione dei contratti. Le migliori pratiche comprendono:

- **Controllo accurato della documentazione contrattuale:** assicurarsi che tutti i contratti di appalto siano ben documentati e che riflettano la reale natura del rapporto tra le parti.

- **Formazione e consulenza fiscale:** le imprese devono investire nella formazione continua dei propri dipendenti e collaboratori, nonché in consulenze fiscali specialistiche per garantire una corretta applicazione delle normative Iva e del lavoro.

- **Controllo interno:** implementare un sistema di controllo interno per monitorare la conformità dei contratti alle normative fiscali e giuslavoristiche.

- **Accordo con i consulenti legali:** lavorare a stretto contatto con i consulenti legali per garantire che ogni contratto sia conforme alle normative e che vengano adottate le migliori pratiche per evitare la somministrazione illecita di manodopera.

La riqualificazione degli appalti in somministrazione di manodopera rappresenta un rischio significativo per le imprese, sia sul piano fiscale che su quello giuslavoristico.

Le modifiche normative introdotte dalla Legge di Bilancio 2025, in particolare l'introduzione del **reverse charge** e la possibilità di richiedere il rimborso dell'Iva indebitamente versata, forniscono strumenti utili per combattere le frodi fiscali e per tutelare le imprese oneste. Tuttavia, le imprese devono essere pronte a fare i conti con le implicazioni pratiche di queste normative, adattando le proprie strategie aziendali per garantire la compliance fiscale e ridurre il rischio di sanzioni.

La gestione corretta dei contratti di appalto, il monitoraggio delle operazioni fiscali e la preparazione a rispondere alle sfide normative sono elementi chiave per operare con successo in un ambiente sempre più regolato e attento alla trasparenza fiscale. ■