

Informativa per la clientela di studio

N. 44 del 13.03.2013

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Appalti: la responsabilità solidale per il pagamento dell'Iva e delle ritenute

*L'amministrazione finanziaria ha fornito con la Circolare n.2/E del 1° marzo 2013 alcuni chiarimenti in merito alla **responsabilità solidale per il versamento dell'Iva e delle ritenute tra appaltatore e sub-appaltatore** nei contratti di appalto/sub-appalto.*

Premessa

La disciplina della responsabilità solidale negli appalti prevede, in estrema sintesi, che **l'appaltatore risponda in solido con il subappaltatore**, nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto, del versamento all'erario:

- delle **ritenute fiscali** sui redditi di lavoro dipendente;
- del versamento **dell'imposta sul valore aggiunto**;

in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.

Egli può bloccare i pagamenti al subappaltatore se non riceve idonea documentazione della "fedeltà fiscale" di costui.

L'obbligo di ottenere adeguata documentazione sussiste anche per il **committente** nei confronti dell'appaltatore, pena l'applicazione di una sanzione amministrativa che varia **da 5.000 euro a 200.000 euro**.

Con la **C.M. 40/E/2012** l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che l'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi fiscali può essere rilasciata attraverso l'asseverazione di un responsabile del CAF o di un soggetto abilitato, oltreché mediante una **dichiarazione sostitutiva**.

Decorrenza

La Circolare n.40/E/2012 ha chiarito che debbono trovare applicazione le disposizioni dell'art.13-ter del D.L. 83/2012 **solo per i contratti di appalto/subappalto** stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma, ossia **dal 12 agosto 2012** (e non dal 26 giugno 2012, in quanto i termini decorrono dalla data in cui è stato approvato l'emendamento al D.L. 83/2012). Non solo, ma per i **pagamenti effettuati** a partire dal 60° giorno successivo all'entrata in vigore, cioè **dall'11 ottobre 2012**, ai sensi della L. 388/2000.

Nota bene

Per i **contratti stipulati a luglio 2012**, cioè prima dell'entrata in vigore della norma (12 agosto 2012), anche se i pagamenti vengono effettuati successivamente, cioè dall'11 ottobre 2012, rimane applicabile l'art.35 del D.L. 223/2006 nella sua versione originaria e **non la nuova disciplina**.

I contratti soggetti e quelli esclusi dalla responsabilità solidale

L'Amministrazione Finanziaria, con la **Circolare n.2/E del 1° marzo 2013**, ha fornito i tanto attesi chiarimenti in materia di responsabilità fiscale nell'ambito dei contratti d'appalto e subappalto di opere e servizi, integrando la **C.M. 40/E/2012** e sciogliendo alcuni dubbi interpretativi delle disposizioni contenute nell'articolo 13-ter del D.L. n. 83/2012.

In sostanza, l'Amministrazione Finanziaria prevede l'applicazione generalizzata dell'istituto della responsabilità solidale a tutti i settori economici. Sul tema, l'Amministrazione Finanziaria chiarisce che, sulla base di una interpretazione letterale, si ritiene la norma riferita, tuttavia, **alle sole fattispecie riconducibili ai contratti di appalto**, così come definiti dall'articolo 1655 del codice civile.

Devono ritenersi **esclusi**, quindi:

- gli **appalti di fornitura dei beni**. Tale tipologia contrattuale sebbene richiamata dal comma 28-ter, non è prevista nelle disposizioni recate dagli altri commi 28 e 28-bis che, invece, richiamano esclusivamente l'appalto di opere o servizi;
- il **contratto d'opera**, disciplinato dall'articolo 2222 c.c.;
- il **contratto di trasporto** di cui agli articoli 1678 e seguenti del c.c.;
- il **contratto di subfornitura** disciplinato dalla legge 18 giugno 1998, n. 192;
- le prestazioni rese nell'ambito del rapporto consortile.

Ricapitolando i vari casi in una tabella:

LA RESPONSABILITA' SOLIDALE E I VARI TIPI DI CONTRATTO		
TIPOLOGIA	SOLIDARIETÀ	NOTE
Contratto di appalto/subappalto di servizi nel settore edile	SÌ	Il contratto di appalto si configura quando si determinano le condizioni dell'articolo 1655 del c.c.
Cessione con posa in opera nel settore edile	NO	La volontà delle parti deve essere finalizzata alla compravendita di un bene e non alla realizzazione di un <i>quid novi</i>
Contratto di appalto di fornitura di beni in qualsiasi settore economico	NO	La normativa si riferisce esclusivamente al contratto di appalto di opere e servizi e non a quello di fornitura di beni
Contratto di appalto/subappalto di servizi in settore diverso da quello edile	SÌ	La circolare 2/E/2013 ha confermato che non ha importanza il settore economico nel quale è svolto l'appalto
Cessione con posa in opera in settore diverso da quello edile	NO	La tipologia di contratto esclude la solidarietà a prescindere dal comparto dove viene realizzata l'operazione.
Contratto d'opera realizzato in qualsiasi settore	NO	Il contratto d'opera (articolo 2222 del c.c.) si distingue dall'appalto per l'assenza di una vera e propria organizzazione in capo al prestatore
Prestazione professionale resa in qualsiasi settore	NO	Il contratto di prestazione professionale è giuridicamente ben distinto dal contratto di appalto
Contratto di trasporto in qualsiasi settore economico	NO	Il contratto di trasporto (articolo 1678 del c.c.) si differenzia dal contratto di appalto di opere e servizi
Contratto di subfornitura in qualsiasi settore economico	NO	Il contratto di subfornitura (Legge 192/1998) si differenzia dal contratto di appalto di opere e servizi
Affidamento dei lavori ai consorziati in qualsiasi settore economico	NO	L'affidamento dei lavori ai consorziati è aspetto tipico del contratto consortile e non configura un appalto vero e proprio

I contratti che non prevedono sub-appaltatori

Per quanto riguarda il dubbio circa l'applicabilità della nuova disciplina ai soli contratti di appalto che **non prevedono subappaltatori**, nel documento di prassi sopra citato, l'Amministrazione Finanziaria chiarisce che *"la norma trova applicazione sia nell'ipotesi in cui vi sia un contratto di subappalto, che presuppone la coesistenza di almeno tre soggetti economici distinti (committente, appaltatore e subappaltatore), sia nella ipotesi in cui l'appaltatore provveda direttamente alla realizzazione dell'opera affidatagli dal committente"*.

Soggetti esclusi da responsabilità

L'Amministrazione Finanziaria chiarisce che sono escluse dall'applicazione della responsabilità, comunque:

- **le persone fisiche non soggetti Iva**, ai sensi degli articoli 4 e 5 del D.P.R. 633/1972;
- **le stazioni appaltanti** di cui all'articolo 3, comma 33, del D.Lgs. 163/2006;
- **il condominio**, in quanto tale figura non è compresa fra i soggetti individuati agli articoli 73 e 74 del Tuir.

L'autocertificazione "fai da te"

Il **committente** (sicuramente imprese e soggetti art. 73 o 74 del TUIR) provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore (con espressa facoltà di sospenderlo) solo previa esibizione, da parte di quest'ultimo, dell'attestazione che i citati versamenti all'Erario sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore, **pena l'irrogazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da € 5.000 ad € 200.000.**

I soggetti tenuti all'esibizione della documentazione possono rilasciare, in luogo della stessa, una dichiarazione sostitutiva.

Nello specifico, la dichiarazione sostitutiva deve:

1. indicare il **periodo nel quale l'IVA relativa alle fatture concernenti i lavori eseguiti è stata liquidata**, specificando se dalla suddetta liquidazione è scaturito un versamento di imposta, ovvero se in relazione alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime dell'IVA per cassa (articolo 7 del D.L. n. 185 del 2008) oppure la disciplina del *reverse charge*;
2. indicare il **periodo nel quale le ritenute sui redditi di lavoro dipendente sono state versate**, mediante scomputo totale o parziale;
3. riportare gli **estremi del modello F24** con il quale i versamenti dell'IVA e delle ritenute
4. non scomputate, totalmente o parzialmente, sono stati effettuati;
5. contenere **l'affermazione che l'IVA e le ritenute versate includono quelle riferibili al contratto di appalto/subappalto** per il quale la dichiarazione viene resa.

I CONTENUTI DELL'AUTOCERTIFICAZIONE	
IVA ➤ Periodo ➤ Risultato della liquidazione ➤ Applicazione di particolari regimi	L'autocertificazione deve indicare il periodo nel quale l'Iva relativa alle fatture concernenti i lavori eseguiti è stata liquidata, specificando se dalla suddetta liquidazione è scaturito un versamento di imposta, ovvero se in relazione alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime dell'Iva per cassa (articolo 32-bis D.L. 83/2012) oppure la disciplina del <i>reverse charge</i>
RITENUTE IRPEF • Periodo di riferimento • Applicazione di scomputo	Indicare nella autocertificazione il periodo nel quale le ritenute sui redditi di lavoro dipendente sono state versate, mediante scomputo totale o parziale
MODELLO DI VERSAMENTO ✓ Estremi	Riportare nell'autocertificazione gli estremi del modello F24 con il quale i versamenti dell'Iva e delle ritenute non scomputate totalmente o parzialmente, sono stati effettuati
RIFERIBILITÀ ALL'APPALTO	L'autocertificazione deve contenere l'affermazione che l'Iva e le ritenute versate includono quelle riferibili al contratto di appalto/subappalto per il quale la dichiarazione viene resa
CONTRATTI INTERCORENTI TRA LE MEDESIME PARTI	In caso di più contratti intercorrenti tra le medesime parti, la certificazione attestante la regolarità dei versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'Iva relativi al contratto d'appalto, può essere rilasciata in modo unitario
AUTOCERTIFICAZIONE PERIODICA	La certificazione può essere fornita anche con cadenza periodica fermo restando che, al momento del pagamento, deve essere attestata la regolarità di tutti i versamenti relativi alle ritenute e all'Iva scaduti a tale data, che non siano stati oggetto di precedente attestazione

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse..... 