

Circolare n. 13 del 2 novembre 2012

La responsabilità solidale dell'appaltatore ai fini fiscali

Premessa

Il Decreto Legge n. 83 del 22 giugno 2012 (di seguito "Decreto Sviluppo"), convertito dalla Legge n. 134 del 7 agosto 2012, ha introdotto nuove misure urgenti per lo sviluppo economico, per le infrastrutture, l'edilizia e i trasporti e per la trasparenza nella pubblica amministrazione.

Con la presente circolare si intende fornire una prima informativa sulle disposizioni in materia di responsabilità fiscale solidale degli appaltatori in caso di appalto di opere e servizi, anche alla luce della circolare n. 40 emessa dall'Agenzia delle Entrate in data 8 ottobre 2012.

Indice

1. Sintesi della norma
2. Entrata in vigore e decorrenza della norma
3. L'autocertificazione

1. Sintesi della norma

L'articolo 13-ter del "Decreto Sviluppo" ha modificato interamente il comma 28 dell'articolo 35 del D.L. n. 223 del 2006, relativamente alla disciplina in materia di responsabilità fiscale nell'ambito dei contratti d'appalto e subappalto di opere e servizi stabilendo che, in relazione agli adempimenti relativi ai versamenti delle ritenute erariali sui redditi di lavoro dipendente e dell'imposta sul valore aggiunto, dovuti dai subappaltatori, scaduti alla data del versamento dei corrispettivi pattuiti per le prestazioni effettuate nei contratti medesimi, operi la responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore.

Tale responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la documentazione, che gli adempimenti relativi ai versamenti scaduti, siano stati correttamente eseguiti dal subappaltatore prima del versamento del corrispettivo.

L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi di versamento può essere ottenuta, mediante autocertificazione, in seguito dettagliata, ovvero specifica asseverazione rilasciata da un responsabile del centro di assistenza fiscale o da parte dei soggetti di cui all'art. 35, comma 1, del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni ovvero:

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti ed esperti contabili;
- gli iscritti negli albi dei consulenti del lavoro;
- i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria.

L'appaltatore può' sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte del subappaltatore.

Di riflesso, l'articolo 13-ter del "Decreto Sviluppo" ha modificato anche il comma 28bis dell'articolo 35 del D.L. n. 223 del 2006, stabilendo che il committente deve pagare il corrispettivo stabilito con l'appaltatore, solo se ha verificato che gli adempimenti previsti dal citato comma 28, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, siano stati regolarmente e correttamente eseguiti dall'appaltatore e dai subappaltatori.

In caso contrario il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte dell'appaltatore.

Con riferimento alla posizione del committente, si precisa che il mancato rispetto degli obblighi di controllo, ovvero del divieto a pagare in mancanza delle suddette verifiche, non comporta la sua responsabilità solidale, ma una sanzione amministrativa pecuniaria da euro 5.000,00 ad euro 200.000,00, qualora fosse successivamente verificato che gli adempimenti relativi ai versamenti delle ritenute erariali sui redditi di lavoro dipendente e dell'imposta sul valore aggiunto, non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore.

La norma in oggetto ha modificato anche l'art. 28ter dell'articolo 35 del D.L. n. 223 del 2006, stabilendo che le disposizioni illustrate si applicano ai contratti di appalto e di subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da soggetti, che stipulano contratti

nell'ambito di attività rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli articoli 73¹ e 74² del TUIR.

Restano, tuttavia, escluse dall'applicazione di tali disposizioni:

- le amministrazioni aggiudicatrici;
- i concessionari di lavori pubblici che non sono amministrazioni aggiudicatrici;
- le società con capitale pubblico, anche non maggioritario, che non sono organismi di diritto pubblico, che hanno ad oggetto della loro attività la realizzazione di lavori o opere, ovvero la produzione di beni o servizi, non destinati ad essere collocati sul mercato in regime di libera concorrenza;
- i concessionari di servizi, quando essi sono strettamente strumentali alla gestione del servizio e le opere pubbliche diventano di proprietà dell'amministrazione aggiudicatrice.

¹ Soggetti di cui all'art.73 TUIR:

- le società' per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società' cooperative e le società' di mutua assicurazione, nonché le società' europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società' cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società', nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società', i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività' commerciale nonché' gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato;
- le società' e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

Tra gli enti diversi dalle società' si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo.

² Soggetti di cui all'art.74 TUIR: gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità' giuridica, i comuni, i consorzi tra enti locali, le associazioni e gli enti gestori di demanio collettivo, le comunità montane, le province e le regioni.

2. Entrata in vigore e decorrenza della norma

Le disposizioni introdotte dall'articolo 13-ter del "Decreto Sviluppo" sono entrate in vigore il 12 agosto 2012 ossia il giorno successivo alla legge di conversione

Con la circolare 8 ottobre 2012, n. 40, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sulla decorrenza della disciplina, precisando che le disposizioni ivi contenute debbano trovare applicazione solo per i contratti di appalto/subappalto stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma, ossia dal 12 agosto 2012.

In considerazione del fatto che la disposizione introduce un adempimento di natura tributaria, sia a carico dell'appaltatore che del subappaltatore, l'Agenzia ha ritenuto che, in base all'articolo 3, comma 2, della legge n. 212 del 2000 (Statuto del contribuente), tali adempimenti siano dovuti a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della norma, e pertanto la certificazione dovrà essere richiesta solamente in relazione ai pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012, in relazione ai contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012.

3. L'autocertificazione

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che, in luogo dell'asseverazione prestata da un responsabile del centro di assistenza fiscale o dai professionisti abilitati, è possibile rendere una attestazione sotto forma di dichiarazione sostitutiva, ai sensi del D.P.R. n. 445 del 2000, con cui l'appaltatore/subappaltatore attesti di avere versato all'Erario le ritenute fiscali sui redditi da lavoro dipendente e l'IVA, dovute in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del contratto di appalto o subappalto.

Nello specifico, la dichiarazione sostitutiva 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, anche se mediante scomputo totale o parziale;
 - 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 e il nuovo regime articolo 32 bis del D.L. n. 83 del 22 giugno 2012), oppure la disciplina del reverse charge;
- indicare il periodo nel quale le ritenute sui redditi di lavoro dipendente sono state versate, mediante scomputo totale o parziale;

- riportare gli estremi del modello F24 con il quale i versamenti dell'IVA e delle ritenute, sono stati effettuati;
- 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.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero
mauriziomoccaldi@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@fiorentinoassociato.it

DISCLAIMER

La presente circolare ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

