

Circolare 10/2013

LA RESPONSABILITÀ TRIBUTARIA SOLIDALE TRIBUTARIA NEI CONTRATTI DI APPALTO

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina della responsabilità solidale tributaria tra imprese nei contratti tra:

- committente e appaltatore;
- appaltatore e subappaltatore;
- committente, appaltatore e subappaltatore.

Nella nuova disciplina:

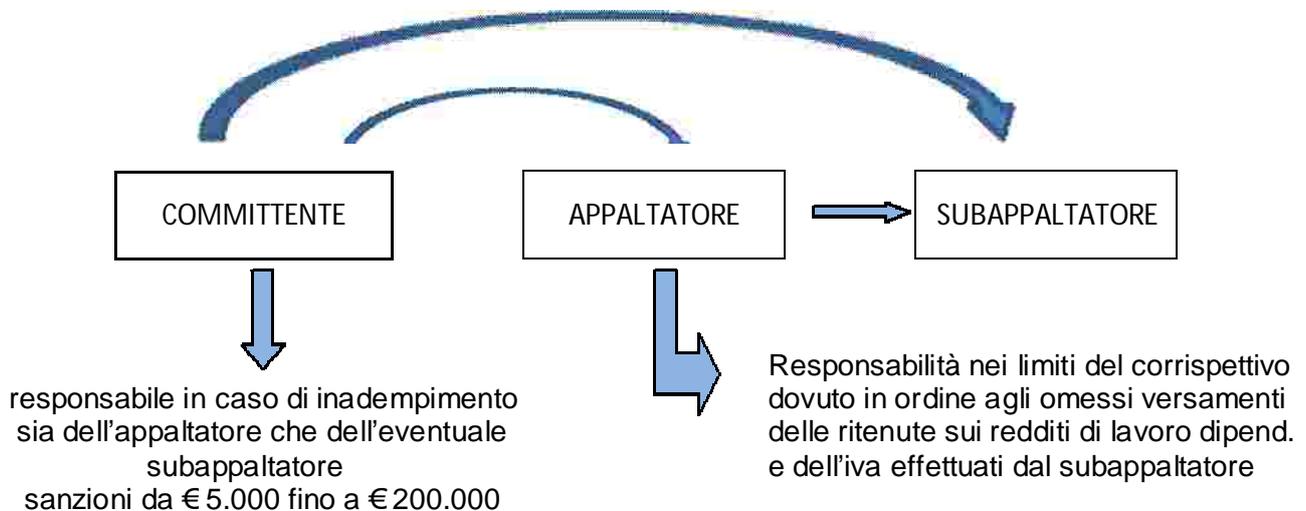
? **l'appaltatore è solidalmente responsabile** con il subappaltatore per gli adempimenti tributari riguardanti il contratto di subappalto nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto in ordine agli omessi versamenti delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA effettuati dal subappaltatore.

L'appaltatore per **evitare la responsabilità solidale** deve verificare che i versamenti, **scaduti alla data di pagamento del corrispettivo**, siano stati **regolarmente effettuati dal subappaltatore**. A tal fine l'appaltatore deve acquisire, **prima del pagamento del corrispettivo**, la **documentazione** comprovante che il subappaltatore ha effettuato regolarmente i suddetti versamenti. In mancanza può sospendere il pagamento.



? il **committente**, per non ricadere nelle responsabilità solidale tributaria, ha l'obbligo di **verificare**, prima di pagare la fattura, che l'appaltatore e gli eventuali subappaltatori abbiano effettuato i suddetti adempimenti.

Al committente che paga l'appaltatore senza che quest'ultimo gli abbia fornito la documentazione attestante la regolare effettuazione dei versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sia propri che dei suoi subappaltatori, è applicabile la "sola" sanzione da € 5.000 a € 200.000.



A tal proposito lo Studio consiglia, vista la difficoltà per il committente di monitorare gli adempimenti del subappaltatore, di introdurre nel contratto di appalto la clausola di divieto di stipulare contratti di subappalto.

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare 8.10.2012, n. 40/E ha precisato, inoltre, che:

- l'attestazione **della regolarità dei versamenti** effettuati dall'appaltatore/subappaltatore può essere resa anche **direttamente dall'appaltatore / subappaltatore** tramite una **dichiarazione** ai sensi del DPR n. 445/2000;
- la **richiesta della documentazione** attestante la **regolarità dei suddetti versamenti effettuati**, dall'appaltatore/subappaltatore, riguarda soltanto le prestazioni rese nell'ambito di **contratti stipulati dal 12.8.2012**.

In merito alla disciplina in esame l'Agenzia delle Entrate ha fornito, con la recente Circolare 1.3.2013, n. 2/E, una serie di ulteriori chiarimenti di seguito analizzati.

AMBITO OGGETTIVO

L'APPLICAZIONE NON È LIMITATA AL SETTORE EDILE

L'Agenzia nella Circolare n. 2/E in esame conferma che la disciplina in esame ha un'**applicazione generalizzata** e pertanto **non limitata al settore edile**.

Sul punto infatti l'Agenzia evidenzia che lo scopo della norma non è quello di contrastare l'evasione nel settore edile bensì:

*“di far emergere base imponibile in relazione alle prestazioni di servizi rese in esecuzione di contratti di **appalto e subappalto intesi nella loro generalità, a prescindere dal settore economico in cui operano le parti contraenti**”.*

I CONTRATTI ESCLUSI

La disciplina in esame è **applicabile soltanto alla tipologia contrattuale rientrante nell'appalto**, che in base all'art. 1665, C.c., risulta essere individuato nel:

*“contratto col quale una parte assume, con **organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio**, il compimento di una opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro”.*

Assumendo rilevanza soltanto il contratto di appalto (e degli eventuali subappalti) l'Agenzia, nella citata Circolare n. 2/E, conferma che sono **escluse** dalla nuova disciplina le tipologie contrattuali **diverse dal contratto di appalto di opere e servizi** quali, ad esempio:

- a) gli appalti di **fornitura di beni**;
- b) il **contratto d'opera**, ex art. 2222, C.c. (ciò conferma l'esclusione delle prestazioni professionali e dei piccoli artigiani senza organizzazione di mezzi);
- c) il **contratto di trasporto**, ex art. 1678 e seguenti, C.c.;
- d) il **contratto di subfornitura**, ex Legge n. 192/98;
- e) le **prestazioni rese nell'ambito del rapporto consortile**.

I CONTRATTI RINNOVATI DAL 12.8.2012

L'Agenzia delle Entrate dopo aver rammentato che la disciplina in esame è applicabile, come sopra accennato, ai contratti stipulati dal 12.8.2012 in merito ai **rinnovi contrattuali** precisa che:

*“**l'eventuale rinnovo del contratto deve ritenersi equivalente ad una nuova stipula e, pertanto, la disciplina in esame è applicabile, a partire dalla data di rinnovo, anche ai contratti rinnovati successivamente al 12 agosto 2012**”.*

AMBITO SOGGETTIVO

In merito al **profilo soggettivo** l'Agenzia specifica che la disciplina in esame:

- **è applicabile** ai contratti di appalto / subappalto conclusi:
 1. da soggetti che stipulano tali contratti nell'ambito di un'**attività rilevante ai fini IVA**;
 2. in ogni caso, dai soggetti di cui agli artt. 73 e 74, TUIR (società di capitali, cooperative, Enti pubblici, ecc.);
- **non è applicabile** :
 1. alle "*s t a z i o n i a p p a l t a n t i*" ex art. 3, comma 33, D.Lgs. n. 163/2006;
 2. ai **privati**;
 3. ai **condomini** poiché non riconducibili *'fra i soggetti individuati agli articoli 73 e 74 del TUIR'*.

Da quanto sopra si può desumere che in presenza di un appalto tra un **committente privato ed un'impresa** la disciplina in esame **non trova applicazione**. Tuttavia qualora quest'ultimo (appaltatore) si avvalga di **uno o più subappaltatori**, per i contratti stipulati tra tali soggetti **va rispettata la disciplina in esame**.

In presenza di **più contratti di appalto / subappalto tra le medesime parti** l'attestazione della regolarità dei versamenti fiscali effettuati dall'appaltatore / subappaltatore può essere **rilasciata in "modo unitario"**.

In allegato:

- fac-simile DSAN dell'appaltatore al committente;
- fac-simile DSAN del subappaltatore all'appaltatore.

**L'elaborazione dei testi, ancorché curata con scrupolosa attenzione, non impegna alcuna responsabilità*

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETA'
(Art. 47 D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445)

Il sottoscritto.....

nato a(.....)

il.....

residente a (.....) in via n.

Codice fiscale

in qualità di rappresentante legale della società

con sede in

Partita IVA.....

consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art. 76 del D.P.R. 28.12.2000 n. 445, in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi, in riferimento al contratto di appalto stipulato in data tra la suddetta impresa in qualità di appaltatore e l'impresa in qualità di committente, in osservanza delle disposizioni contenute nei commi da 28 a 28-ter dell'art. 35 del D.L. n. 223/2006, come modificato dalla Legge 7/8/2012 n. 134

DICHIARA

Ai fini dei versamenti IVA

che le fatture relative ai lavori eseguiti sono già state ricomprese nella liquidazione relativa al mese / trimestre

dalla suddetta liquidazione è scaturito un versamento di imposta; (1)

dalla suddetta liquidazione è emerso un debito non superiore ad euro 25,82 o un credito di IVA e, di conseguenza, non è dovuto alcun versamento di IVA; (1)

alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime IVA di cassa (art. 7, DI n. 185/2008)

(2)

le fatture oggetto del contratto sono state emesse con il sistema dell'inversione contabile (2)

NON sono ancora scaduti i termini per eseguire la liquidazione periodica/annuale IVA in cui debbono essere comprese le fatture relative ai lavori eseguiti (3)

Ai fini del versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente

di non aver corrisposto redditi di lavoro dipendente in relazione alle prestazioni svolte nell'ambito del contratto di appalto, oppure di averne corrisposti, ma il versamento delle ritenute operate alla fonte sugli stessi non è ancora scaduto (4)

le ritenute sui redditi di lavoro dipendente il cui versamento è già scaduto sono state (4):

interamente versate

non sono state versate/sono state versate parzialmente in quanto oggetto di

scomputo per la seguente motivazione: _____ (es. compensazione di eccedenza di versamento, rimborso crediti da assistenza fiscale mod. 730, ecc.)

Gli estremi dei modelli F24 con i quali i versamenti IVA e di ritenute giunti a scadenza sono stati effettuati sono i seguenti

1) mod F24 data importo IVA Importo
ritenute dipendenti Banca

2) mod F24 data importo IVA Importo
ritenute dipendenti Banca

3) mod F24 data importo IVA Importo
ritenute dipendenti Banca

Il sottoscritto dichiara, inoltre, che i versamenti eseguiti includono l'IVA (quando dovuta) e le ritenute riferibili al contratto di appalto in oggetto.

Il sottoscritto in qualità di appaltatore dichiara, inoltre,

che non ha stipulato contratti di subappalto, in riferimento alle prestazioni oggetto del contratto di appalto sopra citato;(5)

che gli adempimenti relativi ai versamenti dell'IVA e delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente dovuti dal/i subappaltatore/i, e già scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti.(5)

(luogo, data)

Il dichiarante

.....

NOTE

(1) le dichiarazioni sono una alternativa all'altra.

(2) queste condizioni sono una alternativa all'altra ed, inoltre, alternative a quelle indicate alla nota

(1)

(3) questa ipotesi viene dichiarata solo nel caso in cui, al momento del pagamento del corrispettivo, NON siano ancora scaduti i termini della liquidazione periodica IVA

(4) le dichiarazioni sono una alternativa all'altra

(5) le dichiarazioni sono una alternativa all'altra

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETA'
(Art. 47 D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445)

Il/La sottoscritto/a.....
nato/a a(.....) il.....
residente a (.....) in via n.
Codice fiscale

in qualità di

a) titolare della ditta individuale.....
con sede in
Partita IVA.....

Oppure

b) rappresentante legale della società
con sede in
Partita IVA.....

consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art. 76 del D.P.R. 28.12.2000 n. 445, in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi, in riferimento al contratto di subappalto stipulato in data tra la suddetta impresa in qualità di subappaltatore e l'impresa in qualità di appaltatore, in osservanza delle disposizioni contenute nei commi da 28 a 28-ter dell'art. 35 del D.L. n. 223/2006, come modificato dalla Legge 7/8/2012 n. 134

DICHIARA

Ai fini dei versamenti IVA

che le fatture relative ai lavori eseguiti sono già state ricomprese nella liquidazione relativa al mese / trimestre

dalla suddetta liquidazione è scaturito un versamento di imposta; (1)

dalla suddetta liquidazione è emerso un debito non superiore ad euro 25,82 o un credito di IVA e, di conseguenza, non è dovuto alcun versamento di IVA; (1)

alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime IVA di cassa (art. 7, Dl n. 185/2008)
(2)

le fatture oggetto del contratto sono state emesse con il sistema dell'inversione contabile (2)

NON sono ancora scaduti i termini per eseguire la liquidazione periodica/annuale IVA in cui debbono essere comprese le fatture relative ai lavori eseguiti (3)

Ai fini del versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente

di non aver corrisposto redditi di lavoro dipendente in relazione alle prestazioni svolte nell'ambito del contratto di subappalto, oppure di averne corrisposti, ma il versamento delle ritenute operate alla fonte sugli stessi non è ancora scaduto (4)? le ritenute sui redditi di lavoro dipendente il cui versamento è già scaduto sono state (4):

interamente versate

non sono state versate/sono state versate parzialmente in quanto oggetto di scomputo per la seguente motivazione: _____ (es. compensazione di eccedenza di versamento, rimborso crediti da assistenza fiscale mod. 730, ecc.)

Gli estremi dei modelli F24 con i quali i versamenti IVA e di ritenute giunti a scadenza sono stati effettuati sono i seguenti

- 1) mod F24 data importo IVA Importo ritenute dipendenti Banca
- 2) mod F24 data importo IVA Importo ritenute dipendenti Banca
- 3) mod F24 data importo IVA Importo ritenute dipendenti Banca

Il sottoscritto dichiara, inoltre, che i versamenti eseguiti includono l'IVA (quando dovuta) e le ritenute riferibili al contratto di subappalto in oggetto.

(luogo, data)

Il dichiarante
.....

NOTE

(1) le dichiarazioni sono una alternativa all'altra.

(2) queste condizioni sono una alternativa all'altra ed, inoltre, sono inoltre, alternative a quelle indicate alla nota (1)

(3) questa ipotesi viene dichiarata solo nel caso in cui, al momento del pagamento del corrispettivo, **NON** siano ancora scaduti i termini della liquidazione periodica IVA

(4) le dichiarazioni sono una alternativa all'altra