

Ai gentili clienti
Loro sedi

Responsabilità negli appalti: ammessa l'autocertificazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi fiscali

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarla, l'**Agenzia delle entrate** (circolare n. 40/E dell'8 ottobre 2012) ha fornito alcuni **chiarimenti sull'interpretazione dell'articolo 13-ter del DL 83/2012 che ha introdotto, a decorrere dal 12 agosto 2012, la responsabilità dell'appaltatore e del committente per il versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'Iva dovuta dal subappaltatore e dall'appaltatore in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del contratto di appalto/subappalto.** L'introduzione della predetta disposizione ha generato diverse difficoltà sul piano pratico per il fatto che **l'esclusione da tale responsabilità è prevista solo nel caso in cui l'appaltatore/committente acquisisca la documentazione attestante che i versamenti fiscali** (scaduti alla data del pagamento del corrispettivo) **sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore/appaltatore.** Nel tentativo di fornire una soluzione pratica, l'**Agenzia delle Entrate ha chiarito** i seguenti aspetti: *i) la decorrenza dei relativi effetti; ii) la certificazione idonea ad attestare la regolarità dei versamenti* delle ritenute e dell'IVA. **Quanto alla decorrenza,** l'Agenzia delle Entrate precisa che **la disposizione** in commento: *i) trova applicazione solo per i contratti di appalto/subappalto stipulati* a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma, ovvero dal **12 agosto 2012; ii) la certificazione** - trattandosi di un adempimento di natura tributaria - **deve essere richiesta,** in ossequio allo statuto del contribuente, **solamente in relazione ai pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012** (ossia, 60 giorni dopo l'entrata in vigore della norma), **in relazione ai contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012.** Per quanto concerne, invece, **la modalità di asseverazione,** l'Agenzia delle Entrate ritiene che, **l'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi fiscali** - che può essere

rilasciata anche dai Caf o da professionisti abilitati – **può essere sostituita da una dichiarazione sostitutiva**, resa ai sensi del Dpr 445/2000, **con cui l'appaltatore/subappaltatore attesta l'avvenuto adempimento degli obblighi richiesti dalla disposizione.**

Responsabilità negli appalti: normativa

Il D.L. 22 giugno 2012, n. 83 (c.d. decreto crescita) ha **profondamente modificato la normativa in materia di responsabilità solidale nell'ambito dei contratti di appalto e subappalto di opere e servizi**. In particolare, l'art. 13-ter del predetto decreto ha riscritto l'art. 35, commi 28, 28-bis e 28-ter del D.L. n. 223 del 2006, **prevedendo**, in estrema sintesi, **che:**

- **l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto e senza alcun limite temporale, del versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta dal subappaltatore all'erario** in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto;
- **la responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la documentazione prima del versamento del corrispettivo, che gli adempimenti fiscali sopra descritti, scaduti alla data del versamento, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore;**
- **l'attestazione dell'avvenuto adempimento dei predetti obblighi può essere rilasciata anche attraverso un'asseverazione di un professionista abilitato o di un Centro di Assistenza Fiscale;**

I SOGGETTI AUTORIZZATI AD ATTESTARE L'AVVENUTO ADEMPIMENTO DEGLI OBBLIGHI FISCALI	
Articolo 3, comma 3, lettera a), regolamento di cui al DPR 22 luglio 1998, n. 322	Iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e 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.
	Le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori , nonché quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche.
	I centri di assistenza fiscale per le imprese e per i lavoratori

	dipendenti e pensionati.
	Gli altri incaricati individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, fra cui i notai ex provvedimento dell'11 giugno 2012.
Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241	Centri di Assistenza Fiscale (CAF)

→ **l'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte del subappaltatore;**

→ **gli atti notificati entro termine al subappaltatore devono essere notificati anche al responsabile in solido** (con l'evidente fine di tenere informato l'appaltatore di eventuali infrazioni fiscali del subappaltatore).

La norma prevede, altresì, che il committente è tenuto a provvedere al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che i predetti adempimenti tributari (versamento ritenute fiscali e versamento dell'IVA), scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, **sono stati correttamente eseguiti sia dall'appaltatore stesso che dagli eventuali subappaltatori.** In caso di mancanza esibizione della suddetta documentazione e fino all'esibizione della predetta documentazione, **il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo spettante all'appaltatore.**

OSSERVA

L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente, ovvero il pagamento del corrispettivo senza la preventiva verifica della regolarità dei predetti adempimenti di natura tributaria, è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da Euro 5.000 a Euro 200.000, qualora gli adempimenti tributari in parola si rivelassero, in sede di verifica, non correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore.

Profilo oggettivo della responsabilità

I predetti obblighi trovano applicazione in relazione ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da:

→ **soggetti che stipulano i predetti contratti nell'ambito di attività rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;**

→ **soggetti di cui agli articoli 73 e 74 del testo unico delle imposte sui redditi; vale a dire società di capitali, cooperative, enti pubblici, ecc..**

OSSERVA

Di contro, la **predetta disciplina non trova applicazione con riferimento alle "stazioni appaltanti"** di cui all'articolo 3, comma 33, del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, **ovvero nei confronti delle amministrazioni aggiudicatrici, enti aggiudicatori, soggetti pubblici o privati assegnatari dei fondi di cui al Capo IV D. Lgs. n. 163/2006.**

AMBITO DI APPLICAZIONE	
Soggetti a cui si applicano i nuovi commi 28 e 28-bis	Contratti di appalto e subappalto stipulati da soggetti nell'ambito di attività rilevanti ai fini IVA.
	Contratti di appalto e subappalto stipulati dai soggetti degli articolo 73-74 TUIR.

La normativa appena descritta ha generato molta confusione tra gli operatori del settore tanto che, in alcuni casi, i committenti e gli appaltatori, nell'incertezza interpretativa, hanno sospeso i pagamenti creando notevoli difficoltà alle aziende. Proprio a fronte di tale situazione è intervenuta l'**Agenzia delle entrate** (circolare n. 40/E del 2012) con lo scopo di fornire "*urgenti indicazioni ... sugli aspetti maggiormente critici*" individuati:

- **nella decorrenza della disposizioni;**
- **nella certificazione idonea ad attestare la regolarità dei versamenti delle ritenute e dell'IVA.**

Chiarimenti ministeriali : decorrenza

L'**Agenzia delle Entrate** è dovuta intervenire per chiarire, in primo luogo, la **corretta decorrenza della citata disciplina**. Infatti, agli esordi della disposizione **non era del tutto chiaro quale fosse il momento a decorrere dal quale il committente/ appaltatore risultava tenuto**

a verificare che gli adempimenti fiscali (scaduti alla data del pagamento del corrispettivo) **risultassero correttamente eseguiti dall'appaltatore, ovvero dal subappaltatore.**

Secondo l'Agenzia delle Entrate (C.M. n. 40/E del 2012), **l'art. 13-ter trova applicazione solo per i contratti di appalto/subappalto stipulati a decorrere** dalla data di entrata in vigore della norma, ossia **dal 12 agosto 2012**. Poiché la norma introduce, sia a carico dell'appaltatore che del subappaltatore, un adempimento di natura tributaria, **tali adempimenti devono trovare applicazione solo per i contratti stipulati successivamente alla data di entrata in vigore della norma** (12 agosto 2012) **e la certificazione deve essere richiesta solamente in relazione ai pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012** (sempre che relativi a contratti successivi all' 11 agosto 2012).

OSSERVA

La soluzione prospettata dall'Agenzia delle Entrate risulta conforme ai principi dello Statuto del contribuente. Infatti, trattandosi di un nuovo adempimento di natura tributaria che incide sul pagamento del corrispettivo e che potrebbe alterare il rapporto sinallagmatico relativo ai contratti già stipulati, deve trovare applicazione l'art. 3, comma 2, della L. n. 212/2000 (Statuto del contribuente).

In buona sostanza, quindi, **a decorrere dal 11 ottobre 2012, il committente/appaltatore devono chiedere la certificazione della regolarità dei versamenti** (ritenute sui redditi di lavoro dipendente e IVA) **ai propri appaltatori/subappaltatori con riferimento alle prestazioni eseguite nell'ambito di contratti di appalto / subappalto stipulati a partire dal 12 agosto 2012.** A decorrere da tale data e in assenza della predetta documentazione, il committente/appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della suddetta certificazione.

Chiarimenti ministeriali: documentazione idonea ad attestare la regolarità dei versamenti delle ritenute e dell'Iva.

Tra gli addetti ai lavori **non era altrettanto chiaro quale fosse la documentazione che l'appaltatore/subappaltatore avrebbe dovuto produrre** per dimostrare il regolare versamento dell'IVA e delle ritenute, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, **al fine di superare il vincolo di responsabilità solidale del committente/appaltatore.**

Sul punto, **l'Agenzia delle entrate precisa che la certificazione di regolarità dei versamenti effettuati dall'appaltatore / subappaltatore può essere rilasciata** oltre che tramite un'asseverazione resa dal responsabile di un CAF Imprese / professionista abilitato (dottore

commercialista, ragioniere e perito commerciale, consulente del lavoro) **anche tramite una dichiarazione sostitutiva resa direttamente dall'appaltatore / subappaltatore ai sensi del DPR n. 445/2000.** Tale 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, ovvero se in relazione alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime dell'IVA per cassa 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 non scomputate**, totalmente o parzialmente, **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.**

OSSERVA

La possibilità di attestare i versamenti di ritenute ed IVA tramite la dichiarazione sostitutiva dovrebbe semplificare notevolmente gli adempimenti a carico dei soggetti interessati. Tuttavia, **il problema sarà comprendere in che misura appaltatori e committenti saranno disposti ad accettare le suddette autocertificazioni**, in quanto molti contratti sono già stati modificati con la previsione che l'attestazione in parola deve essere resa soltanto da soggetti terzi abilitati.

FAX SIMILE – FONTE *IL SOLE 24 ORE* -

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI CERTIFICAZIONE

(articolo 46, Dpr n. 445 del 28/12/2000)

Il/La sottoscritto/anato/a a il,
residente in Via
n., in qualità di della ditta
avente sede legale a in Via n., Partita
Iva, consapevole che, in caso di mendaci dichiarazioni, il Dpr n.
445/2000 prevede sanzioni penali e decadenza dai benefici (artt. 76 e 75)

DICHIARA

ai sensi dell'articolo 35, commi 28, 28 -bis e 28-ter, del Dl n. 223/2006, come modificato dall'articolo 13-ter del Dl n. 83/2012, che per, le seguenti fatture emesse:

- n. del

riferite al contratto di appalto/subappalto/fornitura di beni o servizi in essere con la Società, con sede a, in Via n., C.F. e P. Iva n., l'Iva non è ancora stata contabilizzata e liquidata, non essendo ancora scaduti i relativi termini di legge;

l'Iva è stata contabilizzata nella liquidazione relativa al Mese di ovvero al Trimestre, che si è chiusa con un debito di Euro

– il Modello F24 con cui è stata versata o compensata l'Iva è stato presentato il con il n. di protocollo;

credito di Euro

l'Iva non è ancora stata contabilizzata e liquidata in quanto è stato applicato il Regime dell'Iva per cassa (articolo 7, Dl n. 185 del 2008 o articolo 32-bis Dl n. 83/2012);

l'Iva non è stata contabilizzata e liquidata in quanto è stata applicata la disciplina del reverse charge (art. 17, comma 6, lett. a, del Dpr n. 633 del 1972).

In merito alle ritenute sui redditi di lavoro dipendenti inerenti le prestazioni rese nell'ambito del contratto di cui sopra, tali ritenute (dopo l'eventuale scomputo di Euro) sono state versate come segue:

– Modello F24 presentato in data con il n. di protocollo di importo pari ad Euro (in caso di più modelli proseguire sul retro);

tali ritenute non sono state versate perché:

- *non sono ancora scaduti i relativi termini di legge;*
- *il contratto non ha ancora originato alcuna prestazione di lavoro dipendente;*
- *le prestazioni di cui al contratto non sono state effettuate da lavoratori dipendenti.*

Si allega copia del documento di identità.

Si dichiara altresì di essere informato, giusta articolo 13 del Dlgs n. 196/2003, che i dati personali raccolti saranno trattati, anche con strumenti informatici, esclusivamente nell'ambito del procedimento per il quale la presente dichiarazione viene resa.

Luogo e data

Il dichiarante
.....

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO