

# LA RESPONSABILITA' SOLIDALE FISCALE NEGLI APPALTI

Udine  
25 gennaio 2013

A cura di Marcello Orsatti  
fiscalista di Confindustria Udine

# SCALETTA DELL'INTERVENTO

---

- RIFERIMENTI NORMATIVI E DI PRASSI
- AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE DELLA NORMA
- AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE DELLA NORMA
- RAPPORTI TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE
- RAPPORTI TRA COMMITTENTE E APPALTATORE
- CHIARIMENTI UFFICIALI
- CONTRASTO CON LA GIURISPRUDENZA UE: AZIONE DI CONFINDUSTRIA

---

# RIFERIMENTI NORMATIVI E DI PRASSI

# RIFERIMENTI NORMATIVI

---

**Art. 13-ter del D.L. 22 giugno 2012 n. 83** convertito della **L. 7 agosto 2012 n. 134** → misure urgenti per la crescita del Paese

**TITOLO I** → misure urgenti per le infrastrutture, l'edilizia ed i trasporti

**Capo III** → misure per l'edilizia

**Art. 13-ter** - Disposizioni in materia di responsabilità solidale dell'appaltatore - ***“Il comma 28 dell'art. 35 del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006 n. 248, è sostituito dai seguenti ...”.***

**Nota:** il comma 28 dell'art. 35 D.L. 223/2006 era stato appena modificato anche dall'art. 2 comma 5-bis del D.L. 16/2012.

# ENTRATA IN VIGORE

---

L'art. 13-ter è stato inserito dalla legge di conversione pubblicata sulla G.U. 11 agosto 2012 n. 187 S.O. n. 171 → **decorrenza 12 agosto 2012.**

# STRUTTURA DELLA NORMA

---

L'art. 13-ter del D.L. 22 giugno 2012 n. 83 inserito dalla Legge di conversione 7 agosto 2012 n. 134 sostituisce il comma 28 dell'art. 35 del D.L. 4 luglio 2006 n. 223 inserendo **3 nuovi commi**:

- il comma 28 → responsabilità solidale per Iva e ritenute tra appaltatore e subappaltatore;
- il comma 28-bis → responsabilità del committente nei rapporti con l'appaltatore ed eventuali subappaltatori;
- il comma 28-ter → ambito soggettivo e oggettivo di applicazione della norma.

# COMMA 28

---

## **RESPONSABILITÀ SOLIDALE PER IVA E RITENUTE TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE**

**In caso di appalto di opere o di servizi**, l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, **nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto**, del versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dell'Iva 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 di cui al periodo precedente, **scaduti alla data del versamento**, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore.

L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi di cui al primo periodo può essere rilasciata **anche** attraverso un'asseverazione dei soggetti di cui all'art. 35 comma 1 del D.Lgs. 241/97 e all'art. 3 comma 3 lettera a) del D.P.R. 322/98.

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

Gli atti che devono essere notificati entro un termine di decadenza al subappaltatore sono notificati entro lo stesso termine anche al responsabile in solido.

# COMMA 28-BIS

---

## **RESPONSABILITA' DEL COMMITTENTE NEI RAPPORTI CON L'APPALTATORE ED EVENTUALI SUBAPPALTATORI**

Il **committente** provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'**appaltatore** previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28, **scaduti alla data del pagamento del corrispettivo**, sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori.

**Il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo** fino all'esibizione della predetta documentazione da parte dell'appaltatore.

L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la **sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 € a 200.000 €** se gli adempimenti di cui al comma 28 non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore.

Ai fini della predetta sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore.



# COMMA 28-TER

---

## **AMBITO SOGGETTIVO E OGGETTIVO DI APPLICAZIONE DELLA NORMA**

Le disposizioni di cui ai commi 28 e 28-bis si applicano 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 Iva e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli artt. 73 e 74 del Tuir.

Sono escluse dall'applicazione delle predette disposizioni le stazioni appaltanti di cui all'art. 3 comma 33 del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al D.Lgs. 12 aprile 2006 n. 163.

# RIFERIMENTI DI PRASSI

---

Circolare Agenzia Entrate n. 40/E dell'8 ottobre 2012

Risposta interpello Direzione Regionale Agenzia Entrate Emilia-Romagna 4 dicembre 2012 n. 909-54414

E' imminente (?) l'uscita di una nuova circolare della'Agenzia delle Entrate

---

**AMBITO SOGGETTIVO  
DI APPLICAZIONE DELLA NORMA  
Comma 28-ter**

# SOGGETTI INTERESSATI

---

## Comma 28-ter

La norma si applica ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi stipulati tra:

- soggetti che stipulano i predetti contratti **nell'ambito di attività rilevanti ai fini Iva** → no privati;
- in ogni caso → soggetti di cui agli artt. 73 (**soggetti Ires**) e 74 (Stato ed Enti pubblici) del Tuir.

# SOGGETTI ESCLUSI

---

## **Sono esclusi dall'applicazione della norma:**

- i privati;
- le stazioni appaltanti di cui all'art. 3 comma 33 del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture di cui al D.Lgs. 163/2006;
- i condomini (interpello Dre Emilia-Romagna dicembre 2012).

# PRINCIPALI DUBBI APPLICATIVI

---

- perché la norma prima include gli enti pubblici e poi esclude le stazioni appaltanti?
- le imprese estere sono soggette alla norma? NO.

---

**AMBITO OGGETTIVO  
DI APPLICAZIONE DELLA NORMA  
Comma 28-ter**

# CONTRATTI INTERESSATI

---

## **Comma 28-ter**

Le disposizioni di cui ai commi 28 e 28-bis si applicano in relazione ai **contratti di appalto e subappalto di:**

- **opere;**
- **forniture;**
- **servizi.**



# CONTRATTO DI APPALTO

---

## **Art. 1655 Codice Civile - Appalto**

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

## **Art. 2222 - Contratto d'opera → compresi?**

Quando **una persona** si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio, **con lavoro prevalentemente proprio** e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente, si applicano le norme di questo capo, salvo che il rapporto abbia una disciplina particolare nel libro IV.

# PRINCIPALI DUBBI APPLICATIVI

---

- la norma si applica solo nel settore dell'edilizia?
- la norma si applica solo in caso di rapporto trilaterale committente-appaltatore-subappaltatore?
- cos'è un appalto/subappalto di forniture?
- la norma si applica alle forniture di beni con posa in opera?
- la norma si applica al contratto d'opera?
- la norma si applica ai contratti non espressamente richiamati (trasporto, mandato, somministrazione, lavoro interinale, ecc.)?
- la norma si applica alle prestazioni professionali?

---

# RAPPORTI TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE

## Comma 28

# RESPONSABILITA' SOLIDALE TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE

---

## **Comma 28**

In caso di **appalto di opere o di servizi** l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore:

- **nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto;**
- del versamento all'erario delle **ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente** e del versamento dell'**Iva** dovuta dal subappaltatore all'erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.

# RESPONSABILITA' SOLIDALE TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE

---

## **Comma 28 (segue)**

La responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica:

➤ che gli adempimenti, scaduti alla data del versamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore.

**Attenzione:** la verifica deve essere effettuata acquisendo la documentazione prevista prima del versamento del corrispettivo.

# RESPONSABILITA' SOLIDALE TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE

---

## **Comma 28 (segue)**

L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi può essere rilasciata **anche** attraverso un'asseverazione rilasciata da:

- il responsabile di un Caf;
- iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro.

**Attenzione**: la circolare Agenzia Entrate 8 ottobre 2012 n. 40/E ha concesso la **possibilità di utilizzare una dichiarazione sostitutiva** (vedi oltre).

# RESPONSABILITA' SOLIDALE TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE

---

## **Comma 28 (segue)**

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

# RESPONSABILITA' SOLIDALE TRA APPALTATORE E SUBAPPALTATORE

---

La responsabilità solidale per l'appaltatore scatta se si verificano **entrambe** le seguenti condizioni:

- l'appaltatore paga il subappaltatore senza richiedere la documentazione;
- il subappaltatore non versa Iva e/o ritenute su quel contratto.



# PRINCIPALI DUBBI APPLICATIVI

---

- perché il comma 28 non richiama gli appalti di forniture?
- la norma si applica alle ritenute sui redditi assimilati di lavoro dipendente?
- l'appaltatore deve ricevere la documentazione entro il pagamento del corrispettivo e la documentazione deve riguardare gli adempimenti scaduti alla data del pagamento → quindi la data della documentazione dovrebbe essere contestuale al pagamento??
- in caso di subappalti a catena la norma si applica fino all'ultimo subappalto? E in tal caso il subappaltatore deve dichiarare la regolarità anche di tutti i subappaltatori che stanno sotto?
- come individuare le ritenute relative a uno specifico contratto?
- in caso di versamento parziale di ritenute o Iva come ci si comporta?
- la norma si applica a un consorzio che stipula un appalto e lo fa eseguire dalle consorziate?

---

# RAPPORTI TRA COMMITTENTE E APPALTATORE

## Comma 28-bis

# RAPPORTI TRA COMMITTENTE E APPALTATORE

---

## **Comma 28-bis**

Il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28, **scaduti alla data del pagamento del corrispettivo**, sono stati correttamente eseguiti **dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori.**

**Attenzione:** il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della documentazione da parte dell'appaltatore.

# RAPPORTI TRA COMMITTENTE E APPALTATORE

---

## **Comma 28-bis (segue)**

L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 € a 200.000 € → se gli adempimenti di cui al comma 28 non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori.

**Attenzione:** tra committente e appaltatore non c'è responsabilità solidale ma il committente rischia “solo” la sanzione.

# RAPPORTI TRA COMMITTENTE E APPALTATORE

---

La sanzione per il committente scatta se si verificano entrambe le seguenti condizioni:

- il committente paga l'appaltatore senza richiedere la documentazione;
- l'appaltatore e/o il subappaltatore non versano Iva e/o ritenute su quel contratto.

# PRINCIPALI DUBBI APPLICATIVI

---

- in che modo l'appaltatore deve attestare al committente la correttezza fiscale dei subappaltatori?
- per il committente la sanzione è limitata al corrispettivo previsto dal contratto?

---

# CHIARIMENTI UFFICIALI

Agenzia delle Entrate circolare 8 ottobre 2012 n. 40/E

# CHIARIMENTI UFFICIALI

---

## **Agenzia delle Entrate circolare 8 ottobre 2012 n. 40/E**

*“L'incertezza sull'ambito applicativo della norma sta generando difficoltà applicative. Le associazioni delle categorie interessate hanno, infatti, rappresentato che, in attesa di specifiche istruzioni che consentano la puntuale individuazione dei limiti di responsabilità dei soggetti coinvolti, **sono stati sospesi i pagamenti da parte dei committenti/appaltatori a favore di appaltatori e subappaltatori.** In considerazione della necessità di fornire urgenti indicazioni, si forniscono i seguenti chiarimenti in merito agli aspetti maggiormente critici della disposizione, individuati nella decorrenza dei relativi effetti e nella certificazione idonea ad attestare la regolarità dei versamenti delle ritenute e dell'Iva.”.*



# ENTRATA IN VIGORE

---

Le disposizioni contenute nell'art. 13-ter D.L. 83/2012 si applicano solo per i contratti di appalto/subappalto stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma → 12 agosto 2012.

La certificazione di regolarità fiscale deve essere richiesta solamente in relazione a:

- pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012;
- relativi a contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012.

# ATTESTAZIONE DI REGOLARITA' FISCALE

---

La norma prevede che l'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi fiscali può essere rilasciata **anche** attraverso l'asseverazione:

- di un responsabile del Caf;
- di un iscritto negli albi dei dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e dei consulenti del lavoro.

**Attenzione:** in alternativa, l'Agenzia delle Entrate ritiene valida una **dichiarazione sostitutiva**, resa ai sensi del D.P.R. 445/2000, con cui l'appaltatore/subappaltatore attesta l'avvenuto adempimento degli obblighi richiesti dalla disposizione.

# CONTENUTO DELLA DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA

---

La **dichiarazione sostitutiva deve contenere i seguenti dati:**

- il periodo nel quale l'Iva relativa alle fatture concernenti i lavori eseguiti è stata liquidata;
- la specifica se dalla suddetta liquidazione è scaturito un versamento di imposta;
- la specifica se in relazione alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime dell'Iva per cassa oppure la disciplina del reverse charge;
- il periodo nel quale le ritenute sui redditi di lavoro dipendente sono state versate, mediante scomputo totale o parziale;
- gli estremi del modello F24 con il quale i versamenti dell'Iva e delle ritenute non scomputate, totalmente o parzialmente, sono stati effettuati;
- l'affermazione che l'Iva e le ritenute versate includono quelle riferibili al contratto di appalto/subappalto per il quale la dichiarazione viene resa.

# PRINCIPALI DUBBI APPLICATIVI

---

- la norma si applica ai contratti stipulati prima del 12/8/2012 e rinnovati o prorogati dopo tale data?

---

# CONTRASTO CON LA GIURISPRUDENZA UE: AZIONE DI CONFINDUSTRIA

# GIURISPRUDENZA UE

---

## **CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA SENTENZA C-142/2011**

*“...l'amministrazione fiscale non può esigere in maniera generale che il soggetto passivo verifichi che l'emittente della fattura abbia soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento dell'Iva, o, dall'altro lato, che il suddetto soggetto passivo disponga di documenti a tale riguardo”*

→ AZIONE DI CONFINDUSTRIA