
Appalti: solidarietà estesa all'Iva ed alle ritenute Irpef dipendenti

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Publicato il 14 Luglio 2012

ecco le nuove norme relative ai contratti di appalto che cercano di contrastare i fenomeni evasivi relativi ad IVA e ritenute IRPEF, estendendo la responsabilità anche al committente

Una impresa che sottoscrive un contratto di appalto per realizzare un'opera risponde dei mancati versamenti a titolo di Iva e ritenute Irpef dipendenti dell'appaltatore e dei subappaltatori. La responsabilità solidale per il pagamento delle imposte si aggiunge a quella introdotta dal decreto legislativo n. 276/2003, in materia di contributi previdenziali e dei contributi assicurativi obbligatori per gli infortuni. Lo prevede il comma 5-bis, articolo 2, decreto legge n. 16/2012, convertito in legge n. 44/2012.

Responsabilità solidale

La disposizione introdotta dalla legge di conversione n. 44/2012 al testo originario del decreto legge sulle semplificazioni tributarie, in realtà, determina una evidente complicazione del sistema ed una enorme assunzione di responsabilità da parte del committente relativamente alle prestazioni oggetto dell'appalto.

In sostanza, il comma 5-bis, dell'articolo 2 del decreto legge n. 16 del 2012, modifica il comma 28 dell'articolo 35 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248.

A partire dalla data di entrata in vigore del decreto in caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, al versamento all'erario delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA scaturente dalle fatture inerenti le prestazioni effettuate nell'ambito dell'appalto. La suddetta responsabilità viene meno qualora il committente o datore di lavoro dimostri di avere messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento.

Il tenore della norma è simile a quella già operante in materia contributiva, secondo cui, ai sensi dell'articolo 29, comma 2, decreto legislativo n. 276/2003, è prevista la responsabilità solidale del committente con l'appaltatore ed

eventuali subappaltatori, entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, per le retribuzioni ed i contributi previdenziali ed assistenziali e prevenzione di infortuni e malattie professionali. In tale ottica, già da tempo, i committenti (pubblici e privati) richiedono alle ditte affidatarie degli appalti (o subappalti) copia del cd. DURC vale a dire del documento unico di regolarità contributiva rilasciato dal competente istituto di previdenza che consente di conoscere la <posizione> contributiva dell'impresa.

La responsabilità solidale, evidentemente unicamente a livello amministrativo, vale solo per l'imposta e per i relativi interessi, ma non per le somme dovute a titolo di sanzione.

Esonero da responsabilità: adempimenti del committente

La stampa specializzata¹ si è chiesta quali accorgimenti dovrà prendere il datore di lavoro che affida un'opera in appalto al fine di scongiurare ipotesi di responsabilità solidale nel pagamento dell'iva e/o delle ritenute fiscali gravanti sul costo del lavoro dipendente eventualmente non versate da appaltatori e subappaltatori.

In attesa degli opportuni chiarimenti ufficiali sono state formulate diverse ipotesi differenziate in base alle imposte (iva e ritenute irpef personale) dovute sulle prestazioni oggetto del contratto di appalto.

Ritenute irpef dipendenti

In primo luogo, l'ufficio amministrativo della committente o del datore di lavoro, dovrebbe acquisire informazioni sulla forza lavoro utilizzata dall'appaltatore o subappaltatore per la realizzazione dell'appalto, avendo cura di verificare, per singolo dipendente i giorni di lavoro impiegati nel cantiere di riferimento (proprio perché, il dipendente potrebbe essere stato impiegato, nel medesimo periodo, anche in altre opere). Ultimato questo controllo, occorrerebbe verificare, sia l'ammontare delle ritenute d'acconto applicate, che l'importo evidenziato nei modelli di versamento unificato F24. Che, tuttavia, potrebbe essere variato in funzione di posizioni a credito che l'impresa appaltatrice o subappaltatrice vanta nei confronti dell'Erario, quali per esempio, crediti d'imposta per i neo-assunti, ovvero crediti d'imposta per investimenti in aree svantaggiate, eccetera. In questo caso la verifica si complicherebbe in quanto, la committente avrebbe l'onere di richiedere alle ditte appaltatrici e subappaltatrici tutti gli elementi utili per il corretto calcolo degli incentivi, oltre, ovviamente alla documentazione di supporto comprovante la legittima acquisizione dei bonus fiscali. Senza considerare che il debito tributario potrebbe essere legittimamente onorato beneficiando della normativa dettata in materia di ravvedimento operoso cd. "lungo" di cui al decreto legislativo n. 471/97, vale a dire entro il termine di presentazione della dichiarazione riferita all'annualità interessata.

In pratica, un vero e proprio “accesso” di verifica contabile e fiscale in gran parte simile a quello “di competenza” delle agenzie fiscali.

Iva

In questo caso il problema coinvolge essenzialmente l’impresa committente ed appaltatore, considerato che in relazione ai rapporti con i subappaltatori vige il regime del “reverse charge” ai sensi dell’art. 17, decreto del Presidente della Repubblica 22 ottobre 1972, n. 633, con emissione di fattura senza esposizione dell’Iva.

L’ufficio amministrativo della ditta committente avrà quindi cura di richiedere alla struttura contabile dell’appaltatore, si presume con riferimento alla singola commessa oggetto di appalto, copia delle liquidazioni mensili (o trimestrali) avendo cura di verificare il corretto trattamento dell’Iva sulle fatture emesse dalla ditta appaltatrice alla committente, nonché l’eventuale diritto alla detrazione dell’imposta assolta per rivalsa sugli acquisti inerenti la commessa oggetto dell’appalto.

Ovviamente, anche in questo caso, proprio perché la norma subordina l’esonero da responsabilità solo nei casi in cui il committente “... *dimostri di aver messo in pratica tutte le cautele possibili per evitare l’inadempimento...*”, l’opera di *due diligence* operata dall’ufficio amministrativo del datore di lavoro dovrà spingersi oltre, vale a dire, alla richiesta di copia delle dichiarazioni iva degli anni precedenti, al fine di verificare la presenza di crediti iva riportati in compensazione dell’iva del periodo, ovvero dei provvedimenti di accoglimento di incentivi fiscali che, come noto, a determinate condizioni, possono essere utilizzati per la compensazione ai sensi del decreto legislativo n. 241/97. Anche in questo caso, ovviamente, il versamento del debito Iva potrebbe essere postergato in attuazione delle regole previste in materia di ravvedimento operoso.

Conclusioni

La sostituzione soggettiva negli obblighi previsti in capo ad appaltatori e sub appaltatori si pone, evidentemente, l’obiettivo di responsabilizzare il committente nell’affidamento dell’appalto che dovrà valutare, anche in termini di rispetto degli adempimenti fiscali, l’affidabilità dei propri partner.

E’ evidente che soggetti estranei all’amministrazione finanziaria, saranno chiamati a compiere funzioni di controllo ed intraprendere azioni di tax audit di pertinenza degli uffici fiscali.

Resta quindi il problema della considerevole complicazione nell'acquisizione dei dati contabili delle imprese aggiudicatarie dell'appalto, che determinerà, tra l'altro, costi aggiuntivi a carico della committente probabilmente non tenuti in debita considerazione dagli estensori della norma.

13 luglio 2012

Antonino Romano

1 G. TOSONI, *Solidarietà allargata all'iva ed all'irpef*, Le Guide – Norme e Tributi – Il Sole 24 Ore, venerdì 4 maggio 2012, pagina 24.

2R. LUPI, *Solidarietà e pagamenti: controprova ad ostacoli*, Il Sole 24 Ore, 28 aprile 2012.