

# Il commercialista telematico

## OPERATIVI I CONTROLLI NEI SUBAPPALTI

A cura Federico Gavioli

E' stato firmato il **decreto del 25 febbraio 2008, n. 74**, dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro del Lavoro e della Previdenza Sociale (pubblicato sulla G.U. n. 90 del 16 aprile 2008 – **in vigore dal 1.05.2008** - ) che dà attuazione alle **norme sulla responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore per il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dei contributi previdenziali e assicurativi obbligatori**, in relazione ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi delineati dal decreto legge n.223/06, convertito con modifiche in legge 4 agosto 2006, n. 248. Prima di analizzare l'importante testo , atteso da oltre due anni e che tra l'altro interessa una elevatissima platea di soggetti, vediamo di fare una breve analisi di come il legislatore sia arrivato ad introdurre la responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore e, in via sanzionatoria , anche per il committente.

Il legislatore in questi ultimi anni in materia di sicurezza sul lavoro è intervenuto oltre che ad attuare misure specifiche di carattere preventivo, anche nel **settore delle omissioni fiscali, contributive e assicurative** in materia di rapporto contrattuale tra datore di lavoro e dipendente, estendendo la responsabilità solidale del committente imprenditore o datore di lavoro non solo con l'appaltatore, ma anche con ciascuno degli eventuali ulteriori subappaltatori. La legge Visco-Bersani di cui al decreto legge n.223/06 ha dato un nuovo "impulso" sulle norme in tema di appalto di opere e servizi previsti dal decreto legislativo n.276/03 attuativo della "riforma Biagi". Si evidenzia che, secondo tale riforma, il contratto di appalto, stipulato e regolamentato ai sensi dell'articolo 1655 e seguenti del Codice Civile, si distingue dalla somministrazione di lavoro per l'organizzazione dei mezzi necessari da parte dell'appaltatore, che può anche risultare, in relazione alle esigenze dell'opera o del servizio dedotti in contratto, dall'esercizio del potere organizzativo e direttivo nei confronti dei lavoratori utilizzati nell'appalto, nonché per la assunzione, da parte del medesimo appaltatore, del rischio di impresa.

# Il commercialista telematico

In particolare il “nuovo” articolo 29, comma 2 del decreto legislativo n.276/03 (cd. Legge Biagi) stabilisce che in caso di appalto di opere o servizi, il committente, imprenditore o datore di lavoro esercente attività di impresa o professionale **è responsabile in solido con l'appaltatore, entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto<sup>1</sup>**, per la corresponsione dei trattamenti retributivi e dei contributi previdenziali dovuti ai lavoratori utilizzati nell'appalto.

L'articolo 35, comma 28 e successivi, del decreto legge n.223/06, convertito con modifiche nella legge n.248/06, estende la responsabilità solidale dell'appaltatore anche alle ritenute fiscali sui compensi dei lavoratori utilizzati dal subappaltatore. Al fine di contrastare i rapporti di lavoro irregolari di tipo fiscale, contributivo e previdenziale sono state introdotte importanti modifiche in materia di appalti, con particolare riferimento ai rapporti fra appaltatore e subappaltatore, attribuendo al primo particolari responsabilità in merito al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, sulle ritenute irpef e sui contributi previdenziali e assicurativi dei dipendenti.

▽ **Attenzione:** gli importi dovuti per la responsabilità solidale dell'appaltatore non possono eccedere **complessivamente** l'ammontare del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore

## Sanzioni anche per il committente

Il comma 32, dell'articolo 35 del citato decreto legge, prevede che **il committente può pagare il corrispettivo dovuto all'appaltatore** solamente dopo aver verificato, tramite l'acquisizione di apposita documentazione, i versamenti degli obblighi riguardanti le ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e quelli inerenti i versamenti previdenziali e assicurativi obbligatori per gli infortuni sul lavoro e sulle malattie professionali a cui è tenuto il subappaltatore in relazione alle prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati.

<sup>1</sup> Modifica introdotta dalla Finanziaria 2007, articolo 1, comma 911, legge 27 dicembre 2006, n.296, in vigore dal 1 gennaio 2007)

# Il commercialista telematico

L'inosseranza di tali nuovi obblighi nel caso che gli adempimenti richiesti di verifica non siano eseguiti correttamente dall'appaltatore sono puniti con la **sanzione amministrativa da 5.000 a 200.000 euro.**

## Aspetti principali del decreto interministeriale

La finalità principale del decreto in commento è quella di far attuare una serie di comportamenti tra i soggetti interessati che abbia come scopo **l'interruzione della responsabilità solidale tra l'appaltatore e il subappaltatore** e in subordine anche nei **confronti del committente**. In caso di subappalto, il subappaltatore ha il compito di comunicare all'appaltatore il codice fiscale dei soggetti impiegati e ogni eventuale variazione che riguardi gli stessi soggetti. Tale comunicazione è indispensabile affinché l'appaltatore sia messo in grado di verificare su quali lavoratori deve operare la citata responsabilità solidale. Sulle "tempistica" inerente la comunicazione il decreto in commento non è molto chiaro; nell'incertezza, si ritiene, che **tale comunicazione debba essere giornaliera** (con un aggravio di burocrazia tra i soggetti) perché è l'unico modo per consentire all'appaltatore di effettuare i controlli in maniera sistematica.

## Quale documentazione è necessaria per "attestare" il versamento delle ritenute

L'impresa subappaltatrice per attestare il versamento delle ritenute fiscali dei propri dipendenti può anche rilasciare una **dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà**, ai sensi degli articoli 2 e 47 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445 (**si veda allegato 1**) e copie del modello F24 da cui sia riscontrabile l'avvenuto addebito, riferito al singolo subappalto.

L'attestazione dell'avvenuto versamento da parte dell'impresa subappaltatrice, può inoltre, essere rilasciata **mediante una asseverazione** dei soggetti di cui all'articolo 35, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e dell'articolo 3, comma 3, lettera a) del DPR 22 luglio 1998, n. 322 (**si veda allegato 2**).

# Il commercialista telematico

**Attenzione** : L'asseverazione qui sopra indicata è **alternativa** alla dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà e all'utilizzo da parte dell'impresa subappaltatrice del modello F24 riferito al singolo subappalto per il versamento delle ritenute fiscali relative al personale impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati in subappalto.

Il rilascio da parte del subappaltatore della dichiarazione e delle copie del modello F24 riferito al singolo subappalto corredate delle ricevute attestanti l'avvenuto addebito ovvero della asseverazione, esonera l'impresa appaltatrice dalla responsabilità solidale prevista dal comma 28 dell'articolo 35 del decreto-legge n. 223 del 2006, con riferimento ai soggetti impiegati nell'esecuzione dell'opera o nella prestazione della fornitura o del servizio affidati risultanti dalla comunicazione che il subappaltatore deve rilasciare all'appaltatore.

## Il ruolo del committente

Con riferimento al committente la **dimostrazione del pagamento** delle ritenute ai propri dipendenti da parte dell'impresa appaltatrice, **determina la non applicazione in capo al committente stesso delle sanzioni amministrative** previste dalla citato decreto legge 223/06 .

**Responsabilità del committente** : Il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore. L'inosservanza delle modalità **di pagamento è punita con la sanzione amministrativa da euro 5.000 a euro 200.000** se gli adempimenti annessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Ai fini della presente sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore. La competenza dell'ufficio che irroga la presente sanzione è comunque determinata in rapporto alla sede dell'appaltatore

# Il commercialista telematico

## Le caratteristiche del modello F24

Il decreto in commento stabilisce che ai fini del controllo dell'esatto versamento delle ritenute fiscali riferite ai soggetti impiegati dalle ditte subappaltatrici a favore dell'impresa appaltatrice **si dovrà utilizzare un modello F24 "particolare"**; sarà, infatti, un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che stabilirà le caratteristiche del modello F24 riferito al singolo subappalto.

Il modello dovrà essere utilizzato da parte dell'impresa subappaltatrice, che dovrà comunque comprendere il codice fiscale dell'impresa appaltatrice e l'importo delle ritenute per le quali è attribuita la responsabilità solidale.

## La documentazione attestante il versamento dei contributi previdenziali e assistenziali

L'impresa subappaltatrice deve produrre, **in ambito previdenziale**, un prospetto analitico in forma libera contenente:

- il nominativo dei lavoratori impegnati nel subappalto;
- l'ammontare delle retribuzioni corrisposte a ciascun lavoratore;
- l'aliquota contributiva applicata ;
- gli importi versati.

Devono essere inoltre presentati il DURC (documento unico di regolarità contributiva), sempre da parte della ditta subappaltatrice all'appaltatore, rilasciato dagli istituti previdenziali e una dichiarazione secondo cui i versamenti attestati sono riferiti ai soggetti impiegati nell'appalto.

L'attestazione dell'avvenuto versamento da parte dell'impresa subappaltatrice, può essere rilasciata mediante una asseverazione secondo le disposizioni indicate nei paragrafi precedenti; anche in questo caso l'asseverazione è alternativa al rilascio della documentazione da parte della ditta subappaltatrice **(si veda allegato 3)**.

# Il commercialista telematico

L'esibizione dei **documenti inerenti i regolari adempimenti previdenziali e contributivi** al committente, al momento del pagamento del corrispettivo, determina la **non applicazione delle sanzioni amministrative** previste nel citato decreto legge n.223/2006 nei suoi confronti.

**Attenzione** : in presenza di lavoratori utilizzati nell'esecuzione di più appalti, l'impresa subappaltatrice determina l'importo delle ritenute, da indicare nel modello F24 , in misura proporzionale alla percentuale di utilizzo della prestazione del dipendente con riguardo ai singoli appalti stipulati dalla predetta impresa.

# Il commercialista telematico

## Allegato 1

### DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETA' (Artt. 2 e 47 D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445)

Il/La sottoscritto/a \_\_\_\_\_, nato/a a \_\_\_\_\_, il \_\_\_\_\_,  
C.F. \_\_\_\_\_, legale rappresentante del/la \_\_\_\_\_, con sede in \_\_\_\_\_ in  
qualità di subappaltatore del contratto di \_\_\_\_\_, stipulato con \_\_\_\_\_, in data \_\_\_\_\_,  
consapevole delle sanzioni penali nel caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi,  
richiamate dall'art. 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445,

#### DICHIARA

di aver correttamente effettuato e versato le ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente in relazione  
soggetti di seguito elencati, impiegati nell'esecuzione del contratto di cui sopra:

1. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
2. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
3. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
n. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
Totale		
n° lavoratori	Importo ritenute Irpef	anno di riferimento
_____	_____	_____

# Il commercialista telematico

## Elenco dei versamenti con modelli F24 relativi al singolo subappalto

1) gg. mese anno _/_/____	Importo €_____	Ricevute di addebito n.     del
2) gg. mese anno _/_/____	Importo €_____	Ricevute di addebito n.     del
3) gg. mese anno _/_/____	Importo €_____	Ricevute di addebito n.     del
n) gg. mese anno _/_/____	Importo €_____	Ricevute di addebito n.     del

\_\_\_\_\_, li \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
*(firma del subappaltatore)*

\_\_\_\_\_  
*(firma per accettazione dell'appaltatore)*



# Il commercialista telematico

## Allegato 2

### ASSEVERAZIONE DEL PROFESSIONISTA

La/Il sottoscritto/o \_\_\_\_\_, nato a \_\_\_\_\_, il \_\_\_\_\_,  
Codice Fiscale \_\_\_\_\_, residente in \_\_\_\_\_, Via  
\_\_\_\_\_, n. \_\_\_\_\_, cap \_\_\_\_\_,

responsabile dell'assistenza fiscale del centro..... di cui all'articolo 35,  
comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 sito in.....;

abilitato all'esercizio della professione di cui all'articolo 3, comma 3, lettera a) del decreto  
del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, in quanto iscritto all'Albo/Ordine/ dei  
\_\_\_\_\_ della Provincia di \_\_\_\_\_ con il n. \_\_\_\_\_, ovvero alla Sezione  
A/Sezione B dell'Albo....., con studio in \_\_\_\_\_  
relativamente al contratto di subappaltato stipulato in data \_\_\_\_\_, tra l'appaltatore ..... e il  
subappaltatore.....

### ASSEVERA

Che il/la \_\_\_\_\_, subappaltatore/rice ha correttamente effettuato e versato le ritenute fiscali  
sui redditi di lavoro dipendente in relazione soggetti impiegati nell'esecuzione del contratto di cui  
sopra, come di seguito elencati:

1. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
2. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
3. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
n. Codice Fiscale	Importo ritenute Irpef	anno e mese di riferimento
_____	_____	_____
Totale		
n.° lavoratori	Importo ritenute Irpef	anno di riferimento
_____	_____	_____

# Il commercialista telematico

## Estremi dei versamenti

1) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

2) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

3) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

n) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

Totale                    Importo versato                    Importo relativo al singolo subappalto  
                                  €\_\_\_\_\_                    €\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, li \_\_\_\_\_

Timbro professionale

Firma \_\_\_\_\_

# Il commercialista telematico

## Allegato 3

### ASSEVERAZIONE DEL PROFESSIONISTA

La/Il sottoscritta/o \_\_\_\_\_, nato a \_\_\_\_\_, il \_\_\_\_\_, Codice Fiscale \_\_\_\_\_, residente in \_\_\_\_\_, Via \_\_\_\_\_, n. \_\_\_\_\_, cap \_\_\_\_\_,

responsabile dell'assistenza fiscale del centro..... di cui all'articolo 35, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sito in.....;

abilitato all'esercizio della professione di cui all'articolo 3, comma 3, lettera a) del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, in quanto iscritto all'Albo/Ordine/ dei \_\_\_\_\_ della Provincia di \_\_\_\_\_ con il n. \_\_\_\_\_, ovvero alla Sezione A/Sezione B dell'Albo....., con studio in..... in qualità di \_\_\_\_\_

relativamente al contratto di subappaltato stipulato in data \_\_\_\_\_, tra l'appaltatore ..... e il subappaltatore.....

### ASSEVERA

Che il/la \_\_\_\_\_,subappaltatore/rice ha effettuato correttamente e versato i seguenti contributi previdenziali e assicurativi in relazione soggetti impiegati nell'esecuzione del contratto di cui sopra, per il periodo di esecuzione dello stesso, come di seguito elencati:

Codice Fiscale	Importo contributi previdenziali	Importo contributi assicurativi	Anno e mese di riferimento
Totale			

# Il commercialista telematico

## Estremi dei versamenti

1) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

2) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

3) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

n) gg. mese anno    Importo versato    Importo relativo al singolo subappalto    Ricevute di addebito  
  \_/\_/\_/\_\_\_    €\_\_\_\_\_    €\_\_\_\_\_    n.    del

Totale                    Importo versato                    Importo relativo al singolo subappalto  
                                  €\_\_\_\_\_                    €\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, li \_\_\_\_\_

Timbro professionale

Firma \_\_\_\_\_

*Federico Gavioli*

*18 Aprile 2008*