

**RESPONSABILITÀ DEI
COMMITTENTI DI APPALTI
DI OPERE E SERVIZI
DOPO I CHIARIMENTI DELLA
CIRCOLARE N. 40/E/2012**

di Mauro Nicola

Le modifiche introdotte dal decreto semplificazioni fiscali

Breve excursus sui cambiamenti nella disciplina della responsabilità solidale negli appalti

L'appalto, dopo l'abrogazione della legge 1369/1960 realizzata dall'art. 85 del d.lgs. 276/2003, aveva trovato la sua regolamentazione in una scarsa disciplina, contenuta nell'art. 29 del decreto legislativo, senza distinzione tra appalti esterni e appalti introaziendali e senza regole di parità di trattamento in favore dei dipendenti delle imprese appaltatrici. L'articolo è stato poi modificato, una prima volta, dal d.lgs. 251/2004 che ha eliminato il trattamento discriminatorio tra lavoratori che operano nell'ambito di un appalto di servizi rispetto a quelli impegnati in un appalto di opere, lasciati, nella versione originaria dell'art. 29, inspiegabilmente privi di tutele, salvo quella, residuale contenuta nel codice del 1942 (art. 1676). Con la stessa legge è stata, per converso, introdotta la facoltà per la contrattazione collettiva nazionale di categoria di introdurre deroghe alla disciplina legislativa in materia di responsabilità solidale.

Con la finanziaria 2007, legge 296/2006, la disciplina della solidarietà contenuta nell'art. 29, è stata modificata, una seconda volta, in tre aspetti fondamentali:

- è stato raddoppiato – da uno a due anni dalla cessazione dell'appalto - il termine entro il quale i dipendenti possono far valere la responsabilità del committente per i crediti retributivi e i contributi previdenziali;
- è stata abrogata la norma che consentiva alla contrattazione collettiva di ridurre e finanche eliminare del tutto la responsabilità solidale del committente;
- la responsabilità solidale del committente è stata estesa anche nei confronti dei dipendenti di "*ciascuno degli eventuali ulteriori subappaltatori*".

Il D.L. 5/2012, convertito nella legge 35/2012, ha sostituito completamente il secondo comma dell'art. 29 :

2. 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, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i contributi previdenziali e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto, restando escluso qualsiasi obbligo per le sanzioni civili di cui risponde solo il responsabile dell'inadempimento. Ove convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore, il committente imprenditore o datore di lavoro può eccepire, nella prima difesa, il beneficio della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore medesimo. In tal caso il giudice accerta la responsabilità solidale di entrambi gli obbligati, ma l'azione esecutiva può essere intentata nei confronti del committente imprenditore o datore di lavoro solo dopo l'infruttuosa escussione del patrimonio dell'appaltatore. L'eccezione può essere sollevata anche se l'appaltatore non è stato convenuto in giudizio, ma in tal caso il committente

imprenditore o datore di lavoro deve indicare i beni del patrimonio dell'appaltatore sui quali il lavoratore può agevolmente soddisfarsi. Il committente imprenditore o datore di lavoro che ha eseguito il pagamento può esercitare l'azione di regresso nei confronti del coobbligato secondo le regole generali".

La nuova disciplina ha circoscritto l'ambito della garanzia del committente/appaltatore alle obbligazioni insorte nel "*periodo di esecuzione del contratto*", specificando che la garanzia ricomprende "*le quote di trattamento di fine rapporto*", ma escludendo, nel contempo, le sanzioni civili, la cui imputazione resta pertanto in capo del solo responsabile diretto dell'inadempimento. È stato poi introdotto il beneficio per il committente, "*ove convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore*", della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore.

In sede di conversione in legge del decreto-legge n. 16 del 2012, il cosiddetto decreto sulle semplificazioni fiscali, è stata introdotta una disposizione normativa, contenuta nell'articolo 2, comma 5-bis, che, al fine di contrastare fenomeni evasivi in materia di imposte sui redditi e di IVA, rende responsabili, in solido con gli appaltatori e gli eventuali subappaltatori, i committenti di opere e servizi in appalto per il versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA relativa alle fatture inerenti le prestazioni effettuate nell'ambito degli appalti. Si tratta, tuttavia, non di qualsiasi committente, ma di quello che abbia, a sua volta, la veste di "*imprenditore o datore di lavoro*". La responsabilità solidale del committente si estende per tutta la durata del contratto e fino al secondo anno successivo alla cessazione dell'appalto e non opera qualora il committente dimostri di "*aver messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento*".

Il nuovo onere posto a carico dei soggetti committenti la realizzazione in appalto di opere e servizi è stato introdotto attraverso la sostituzione del comma 28 dell'articolo 35 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 - L'originario comma 28 del citato art. 35 stabiliva che "*l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore della effettuazione e del versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dei contributi previdenziali e dei contributi assicurativi obbligatori per gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dei dipendenti a cui tenuto il subappaltatore*".

Peraltro la responsabilità solidale poteva venir meno se il subappaltatore forniva idonea documentazione dell'avvenuto versamento delle suddette somme. In proposito è a ricordare che l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 28/E del 4 agosto 2006, paragrafo 20, aveva precisato che "*la responsabilità solidale in esame . . . viene meno ove l'appaltatore verifichi, tramite l'acquisizione della necessaria documentazione, l'effettuazione e il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente . . . a cui è tenuto il subappaltatore in relazione alle prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati*".

Il comma 34 dell'art. 35 prevedeva inoltre l'emanazione di un decreto ministeriale con il quale doveva essere stabilita la documentazione attestante l'assolvimento degli adempimenti di cui al comma 28. Con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, invero, adottato di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, n. 74 del 25 febbraio 2008, era stata individuata in maniera analitica la documentazione necessaria ad attestare il rispetto degli adempimenti fiscali, previdenziali e contributivi prescritti dalla legge.

In particolare, il versamento delle ritenute fiscali relative ai dipendenti doveva essere provato mediante l'esibizione di un F24 specifico per singolo subappalto, accompagnato da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, ovvero attraverso una asseverazione da parte di soggetti abilitati. La norma prevedeva, poi, che in mancanza di tale documentazione, l'appaltatore poteva sospendere i pagamenti a favore dei subappaltatori. Infine, l'ultimo periodo del comma 34 dell'art. 35 del decreto-legge n. 223 del 2006 prevedeva la responsabilità del committente in solido con l'appaltatore per il versamento delle ritenute fiscali sui redditi da lavoro dei dipendenti dell'appaltatore.

I commi da 29 a 34 dell'art. 35 del decreto-legge n. 223 del 2006 sono stati abrogati dal comma 8 dell'art. 3 del decreto-legge 3 giugno 2008, n. 97, convertito in legge 2 agosto 2008, n. 129, che prevedeva una responsabilità solidale dell'appaltatore con il subappaltatore per il versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente, dei contributi previdenziali e dei contributi assicurativi obbligatori per gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dei dipendenti del subappaltatore.

Nella sua nuova formulazione tale comma 28 sposta, dunque, la responsabilità sui committenti e la configura come una responsabilità solidale ambivalente, operante, cioè, sia per il versamento delle ritenute fiscali sui redditi da lavoro dei dipendenti dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori, sia per quello dell'IVA fatturata in relazione alla realizzazione dell'appalto.

E' da evidenziare come la modifica normativa si inserisca in un più ampio insieme di norme che, nel corso degli anni, ha reso le imprese che commettono opere o servizi in appalto responsabili solidali del corretto adempimento da parte degli appaltatori e degli eventuali subappaltatori degli obblighi retributivi, fiscali, contributivi e assicurativi ad essi imposti dalla legge.

Al riguardo è da ricordare, anzitutto, l'art. 1676 del codice civile, in base al quale *"coloro che, alle dipendenze dell'appaltatore, hanno dato la loro attività per eseguire l'opera o per prestare il servizio possono proporre azione diretta contro il committente per conseguire quanto è loro dovuto, fino alla concorrenza del debito che il committente ha verso l'appaltatore nel tempo in cui essi propongono la domanda"*. Tale articolo contiene una disciplina di carattere generale, applicabile anche ai subappalti⁷⁶, che ha la finalità di riconoscere ai lavoratori che hanno realizzato le opere o i servizi oggetto dell'appalto la possibilità di esperire un'azione a tutela dei propri crediti anche nei confronti

di chi, pur restando estraneo ai rapporti individuali di lavoro, si è comunque avvalso del risultato della prestazione degli ausiliari dell'appaltatore.

E' poi da ricordare l'art. 29, comma 2, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 27677, in materia di occupazione e mercato del lavoro, il quale, nella vigente formulazione, prevede, tra l'altro, che *"in caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro⁷⁸ è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori, entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto* - Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con la nota n. 7140 del 13 aprile 2012, ha chiarito che il previsto limite di due anni si riferisce all'appalto tra committente ed appaltatore, il che, trasposto nell'ambito dei rapporti tra appaltatore e subappaltatore, comporta che il periodo biennale decorre dalla cessazione dei lavori del subappaltatore, non dalla cessazione dell'appalto, del contratto cioè tra committente e appaltatore, *a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i contributi previdenziali e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto . . "*. Peraltro, la norma non prevede espressamente a favore del committente strumenti idonei a provare che lo stesso ha posto in essere gli opportuni accorgimenti per evitare che gli appaltatori e i subappaltatori violassero gli obblighi loro imposti dalla legge.

Il vigente art. 29, comma 2, comunque, al fine di attenuare i gravosi effetti della responsabilità solidale in parola, dispone, da un lato, che la responsabilità del committente per i debiti contributivi e retributivi non si estende alle sanzioni civili, le quali restano a carico esclusivo dell'impresa appaltatrice, e, dall'altro, che il lavoratore può agire nei confronti del committente solo dopo aver preventivamente escusso, senza successo, il patrimonio del proprio datore di lavoro.

E' infine da ricordare il comma 4 dell'art. 26 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 8180, in tema di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, il quale attualmente dispone che *"ferme restando le disposizioni di legge vigenti in materia di responsabilità solidale per il mancato pagamento delle retribuzioni e dei contributi previdenziali e assicurativi, l'imprenditore committente risponde in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori, per tutti i danni per i quali il lavoratore, dipendente dall'appaltatore o dal subappaltatore, non risulti indennizzato ad opera dell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL) o dell'Istituto di previdenza per il settore marittimo (IPSEMA)"*.

E' dunque nell'ambito di tale complesso e variegato tessuto normativo che si inserisce ora la nuova disposizione introdotta dal decreto-legge n. 16, che, in linea con quelle già vigenti, e in particolare in parallelo con il citato art. 29, comma 2, del decreto legislativo n. 276 del 2003, mira, in buona sostanza, ad addossare ai soggetti committenti anche l'onere di controllare il rispetto da parte degli appaltatori e degli eventuali subappaltatori degli obblighi fiscali in materia di imposizione diretta e di IVA loro imposti dalla legge.

Non possiamo, tuttavia, non rilevare come la disposizione del decreto-legge n. 16 si presenti, in primo luogo, di difficoltosa applicazione.

E' da osservare, invero, che la norma in parola non individua né le modalità con cui il committente può dimostrare di "aver messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento" dell'appaltatore o del subappaltatore, né le modalità con cui tali soggetti possono, a loro volta, dimostrare al committente di aver correttamente assolto i propri obblighi fiscali.

Quanto poi all'altro aspetto, relativo all'IVA, è da rilevare, anzitutto, che la nuova disposizione sembra non tenere in debito conto il fatto che il versamento del tributo non viene effettuato – come è noto – in relazione a ciascuna operazione imponibile, nel caso di specie, prestazioni di appalto o di subappalto, ma è il risultato di una complessa liquidazione che il soggetto IVA deve operare tenendo conto di tutte le operazioni passive e attive poste in essere nel corso di ciascun mese o trimestre dell'anno; peraltro, tale liquidazione, nell'ambito della quale può concorrere anche l'IVA dovuta in relazione ad un appalto o un subappalto, può comunque evidenziare non un'eccedenza a debito, ma un'eccedenza a credito, derivante da un maggior numero di operazioni passive rispetto a quelle attive o dall'utilizzo di crediti pregressi.

Inoltre, la nuova disposizione in materia d'IVA – che, come accennato, ha l'evidente fine di garantire il versamento del tributo sulle prestazioni oggetto degli appalti e dei subappalti – trascura il fatto che, nella specifica materia dei subappalti nel settore edile, già vige una norma che mira ad evitare fenomeni evasivi. E' da ricordare, invero, che la lettera a) del comma 6 dell'art. 17 del d.P.R. n. 633 del 197282, ha disposto che, in deroga all'ordinario sistema di liquidazione dell'imposta, nel caso di prestazioni di servizi commesse da imprese appaltatrici, sub-committenti, svolgenti attività di costruzione o ristrutturazione di immobili, l'IVA non è dovuta dai soggetti subappaltatori, ma dalle imprese sub-committenti, con il sistema del "reverse charge".

Come si è avuto modo di osservare commentando tale disposizione, essa ha la finalità di prevenire comportamenti fraudolenti e, in particolare abusi del sistema IVA da parte di quei soggetti che emettono fatture, per cessioni di beni o prestazioni di servizi, con addebito del tributo – detraibile per il cessionario o committente – in via di rivalsa, ma non provvedono poi al versamento dell'imposta introitata.

Ciò considerato, la norma del decreto-legge n. 16 appare pleonastica in relazione ai rapporti intercorrenti, nel settore edile, fra i soggetti appaltatori e i soggetti subappaltatori. Essa trova invece applicazione con riguardo ai rapporti intercorrenti fra i soggetti appaltatori e i soggetti committenti. In questo senso si è inteso ampliare l'area di responsabilità per il versamento dell'IVA coinvolgendo per la prima volta anche il soggetto che conferisce l'originario incarico d'appalto, e cioè il committente finale. E questa è una novità che potrebbe creare ulteriori problemi in un settore, quale quello edile, già in sofferenza per la crisi economica, e caratterizzato da cronici ritardi nei pagamenti

dei corrispettivi, soprattutto da parte degli enti pubblici. In termini più generali è da rilevare come le numerose criticità e lacune che presenta la nuova norma in materia di imposizione diretta e di IVA siano emerse già in sede di esame del provvedimento da parte del Parlamento. Proprio per tale motivo, la Camera dei Deputati ha impegnato il Governo "a valutare l'opportunità di:

- prorogare l'applicazione delle disposizioni sulla responsabilità solidale fino all'entrata in vigore di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze che definisca le modalità per la verifica, da parte del committente o appaltatore, del corretto adempimento degli obblighi fiscali in tema di versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA inerenti gli appalti;
- evitare, in ogni caso, l'introduzione di nuovi obblighi documentali, rispetto a quelli già previsti dalla normativa vigente per l'attuazione della responsabilità solidale, anche ipotizzando un modello di versamento F24 "generale", accompagnato da un'eventuale autodichiarazione dell'appaltatore, o subappaltatore, che certifichi che, in tale modello, sono comprese le ritenute fiscali e l'IVA relative all'appalto;
- prevedere la possibilità, per i coobbligati in solido, di eccepire il beneficio della preventiva escussione del patrimonio del responsabile dell'inadempimento e l'esclusione della responsabilità solidale per il pagamento delle sanzioni, per le quali resta obbligato il responsabile dell'inadempimento".

Le modifiche alla disciplina della solidarietà negli appalti dopo la Riforma Fornero

Sintesi delle novità

Da ultimo la legge 92/2012 ha apportato ulteriori modifiche al testo recentemente approvato:

a) al primo periodo sono premesse le seguenti parole: «Salvo diversa disposizione dei contratti collettivi nazionali sottoscritti da associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative del settore che possono individuare metodi e procedure di controllo e di verifica della regolarità complessiva degli appalti»;

b) i periodi dal secondo al quinto sono sostituiti dai seguenti: «Il committente imprenditore o datore di lavoro è convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore e con gli eventuali ulteriori subappaltatori.

Il committente imprenditore o datore di lavoro può eccepire, nella prima difesa, il beneficio della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore medesimo e degli eventuali subappaltatori. In tal caso il giudice accerta la responsabilità solidale di tutti gli obbligati, ma l'azione esecutiva può essere intentata nei confronti del committente imprenditore o datore di lavoro solo dopo l'infruttuosa escussione del patrimonio dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori. Il committente che ha eseguito il pagamento può esercitare l'azione di regresso nei confronti del coobbligato secondo le regole generali".

Le innovazioni portate riguardano pertanto:

- il reinserimento della facoltà per la contrattazione collettiva nazionale di categoria di introdurre deroghe alla responsabilità solidale del committente / appaltatore, comunque finalizzate all'individuazione di "metodi e procedure di controllo e di verifica della regolarità complessiva degli appalti" (facoltà già prevista dal d.lgs. 251/2004 e successivamente eliminata dalla legge 296/2006);
- il litisconsorzio necessario tra committente, appaltatore e eventuale subappaltatore nelle controversie aventi ad oggetto il recupero dei trattamenti retributivi e contributivi da parte di lavoratori o enti previdenziali).

Il quadro attuale

Alla luce della sintetica ricostruzione delle modifiche che hanno interessato l'art. 29 nell'ultimo decennio, la disciplina introdotta da ultimo dalla legge di riforma del mercato del lavoro, può essere sicuramente definita come un "*ritorno al passato*" o, fuor di metafora, come un recupero dell'impostazione e degli obiettivi di politica del diritto già perseguiti dal legislatore del 2003, lucidamente descritti da parte di quella dottrina che, commentando la prima versione dell'art. 29, ha evidenziato come "*in questo contesto è evidente che il legislatore non intende favorire i processi virtuosi di esternalizzazione...ma si propone di consentire una segmentazione dell'impresa che ha la finalità prevalente di ridurre gli oneri economici indiretti (le tutele normative) o diretti (i trattamenti*

retributivi e previdenziali) e di limitare la presenza e l'impatto dell'azione sindacale. Il legislatore, dunque, pensa di affrontare le sfide della globalizzazione agendo sul fattore lavoro come unico elemento che assicuri il successo delle imprese italiane nel mercato. La logica è quella del consolidamento di un modello di competitività puramente di costo, che potrebbe disincentivare la riqualificazione manageriale e tecnologica dell'apparato industriale italiano, e che, soprattutto, è del tutto inefficiente in presenza di realtà economiche (Cina, India, paesi dell'ex Est europeo) che hanno le caratteristiche già descritte".

Depongono in tal senso il ricorso alla contrattazione collettiva in chiave riduttiva delle garanzie del credito dei lavoratori, consentendo alle parti sociali di introdurre un regime della solidarietà meno esteso e pregnante di quello introdotto dall'art. 29, con la semplice individuazione "*di metodi e procedure di controllo e di verifica della regolarità complessiva degli appalti*". Così come l'introduzione di oneri processuali a carico del creditore, e quindi in primo luogo del lavoratore, il quale deve comunque sobbarcarsi, per recuperare le sue retribuzioni, i costi e i rischi connessi a un giudizio che deve essere obbligatoriamente proposto nei confronti di tutti i soggetti coinvolti nella filiera che costituisce il singolo appalto (committente/appaltatore e eventuale subappaltatore).

Senza contare che, una volta ottenuta la sentenza di condanna al pagamento dei suoi crediti nei confronti di tutti i soggetti coinvolti nel giudizio, nella successiva azione esecutiva il committente / appaltatore gode del beneficio ex lege della preventiva escussione dell'appaltatore e dell'eventuale subappaltatore, con tutto ciò che ne consegue in termini di tempi e costi a carico del lavoratore e degli enti previdenziali per il riconoscimento dei trattamenti retributivi e contributivi dovuti.

Il predetto sistema non può dirsi rassicurante nemmeno per il committente, che non potrà avere certezza dei propri bilanci (con necessità di accantonare a bilancio potenziali poste negative per periodi di tempo anche consistenti), vedendo dilatarsi rischi e responsabilità connesse alla *culpa in eligendo*.

Un'analoghi ipotesi di preventiva escussione del patrimonio del debitore principale, al quale sembra aver fatto riferimento il legislatore, è contenuta nel 2° e 3° comma dell'art. 1944 cod. civ., relativo al beneficio di escussione nella fideiussione. Ciò che la distingue in modo significativo dalla previa escussione dell'appaltatore/subappaltatore è che, mentre nella fideiussione, in coerenza con la funzione di garanzia propria del contratto, il beneficio è frutto e conseguenza di accordo tra le parti, per l'art. 29 opera ex lege.

Nella disciplina dell'appalto, il 2° comma dell'art. 29, nella sua ultima versione, appare dunque in evidente contrasto con la funzione della responsabilità solidale (come si ricava dagli artt. 1292, 2055, 2112 cod. civ.), che è invece finalizzata al rafforzamento della posizione del creditore, attribuendogli quella facoltà di scelta del debitore più solvibile che la nuova versione dell'art. 29 ha invece eliminato. Tuttavia la disciplina normativa in esame deve necessariamente coordinarsi, innanzitutto,

con quella generale in materia di appalto e, nello specifico, con l'art. 1676 cod. civ., che prevede un'azione diretta dei dipendenti dell'appaltatore nei confronti del committente, consentendogli pertanto di pretendere da quest'ultimo quanto dovuto dal loro diretto datore di lavoro.

A differenza di quanto stabilito dall'art. 29, la norma del codice civile limita la responsabilità del committente nella misura del credito residuo che l'appaltatore può ancora vantare nei suoi confronti e ai crediti di natura retributiva, ma non dispone alcun beneficio di preventiva escussione a suo favore sul patrimonio dell'appaltatore. Ne consegue che, nei limiti stabiliti dall'art. 1676 cod. civ., nessun beneficio di preventiva escussione potrà essere fatto valere dal committente / appaltatore nei confronti dei dipendenti dell'appaltatore / subappaltatore, qualora questi agiscano tempestivamente per il riconoscimento di crediti retributivi nell'ambito del residuo credito dell'appaltatore. Un'ulteriore riflessione deve essere inoltre rivolta alla disciplina relativa agli appalti pubblici, contenuta nel regolamento attuativo del cd "Codice degli appalti", approvato con il D.p.r. 207 del 2010 (artt. 4/5). Le norme citate prevedono che, in caso di inadempimento delle obbligazioni contributive e/o retributive da parte dell'esecutore, la stazione appaltante debba disporre il relativo pagamento direttamente e rispettivamente agli enti previdenziali e ai lavoratori.

Si tratta con ogni evidenza di un sistema di garanzie autonomo e concorrente rispetto alla disciplina contenuta nell'art. 29, che assume una rilevanza particolare alla luce delle limitazioni alla responsabilità del committente / appaltatore recentemente introdotte dal legislatore, e che dev'essere fatto valere pervicacemente in caso di appalti pubblici fin dalla prima richiesta di pagamento. Infine, con particolare riferimento al settore edile, è opportuno richiamare l'art. 14 del CCNL di categoria che stabilisce la responsabilità solidale, in via generale e senza limitazione alcuna, del committente / appaltatore / eventuale subappaltatore in relazione all'applicazione del complessivo trattamento economico normativo previsto dal medesimo CCNL.

In modo analogo è opportuno ricordare la situazione di disparità che permane, nonostante le reiterate modifiche alla disciplina degli appalti contemplata dall'art. 29, rispetto agli appaltatori non di nazionalità italiana, per i quali, non solo, è ancora vigente la regola della parità di trattamento in forza di quanto stabilito dall'art. 3, 3° comma, del D.lgs. 72/20003, ma anche, nei confronti dei quali non potrà valere il beneficio della preventiva escussione dell'appaltatore/subappaltatore per il carattere di specialità della disciplina loro applicabile.

Alcuni suggerimenti operativi

Per evitare o limitare i rischi e i costi di un'azione giudiziaria per il recupero delle retribuzioni dovute, si ritiene opportuno consigliare di rivolgersi a un ufficio vertenze sindacale o a un legale di fiducia, affinché, con la massima tempestività possibile, sia formalmente contestato l'inadempimento da parte del datore di lavoro nei confronti del committente / appaltatore e/o eventuale subappaltatore.

La tempestività risulta necessaria in considerazione di quanto sopra esposto con riferimento alla responsabilità solidale riconosciuta, nei confronti dei medesimi soggetti, ai sensi dell'art. 1676 cod. civ., nei limiti del credito che il datore di lavoro possa ancora vantare. In tal caso, si ribadisce, il committente / appaltatore non potrà far valere alcun beneficio di preventiva escussione del patrimonio del datore di lavoro e sarà tenuto al pagamento di quanto dovuto a titolo retributivo, sia pure nei limiti del debito residuo e d'altronde l'azione potrà essere rivolta anche al solo committente, senza litisconsorzio necessario.

Analogamente, per quanto riguarda gli appalti pubblici, in forza degli artt. 4,5 del Codice degli appalti, i lavoratori e gli enti previdenziali, potranno chiedere direttamente alla stazione appaltante i pagamenti dei trattamenti retributivi e contributivi maturati nell'ambito dell'appalto ove hanno prestato la loro opera. Anche in tal caso si raccomanda la massima tempestività nella rivendicazione dei propri crediti, per evitare che il corrispettivo dell'appalto sia pagato al datore di lavoro quando questi risulta ancora inadempiente agli obblighi retributivi e/o contributivi.

Per il settore edile si rammenta il termine di decadenza di sei mesi dalla cessazione dei lavori oggetto dell'appalto, previsto dall'art. 14, *lett. d*, del CCNL di categoria, per promuovere l'azione di recupero dei crediti retributivi nei confronti del committente/appaltante. Nonostante si nutrano fondati dubbi sulla legittimità della suddetta clausola, per l'evidente contrasto con la disciplina di legge in materia, onde evitare il rischio e i costi di eventuali pronunce di segno contrario, si ritiene consigliabile agire nel rispetto di tale termine.

I chiarimenti contenuti nella Circolare n. 40/E dell'08 ottobre 2012

La prassi fiscale in sintesi evidenzia e chiarisce la nuova responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore per il versamento di ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e Iva e nuovi obblighi di "verifica" per il committente.

L'art. 13-ter del c.d. "decreto Sviluppo" (D.L. n. 83/2012, convertito, con modificazioni nella legge n. 134/2012, pubblicato nel Suppl. Ord. n. 171/L alla Gazzetta Ufficiale n. 187 dell'11/08/2012) ha riscritto il comma 28 della legge n. 248/2006 ed ha introdotto i commi 28-bis e 28-ter.

Il nuovo comma 28 stabilisce che in caso di appalto, l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, nei limiti del corrispettivo dovuto, del versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente per i lavoratori interessati e dell'IVA dovuta dal subappaltatore in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto. Già ad una prima lettura della norma appare evidente che il decreto Sviluppo lasci fuori il committente dal vincolo di responsabilità solidale. Tuttavia, il successivo comma 28-bis afferma che il committente non deve provvedere al pagamento del corrispettivo in favore dell'appaltatore se quest'ultimo non documenta l'esecuzione del corretto versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'Iva sia da parte sua sia da parte degli eventuali subappaltatori.

L'inosservanza delle modalità di pagamento, con il non corretto versamento della ritenute IRPEF ed IVA da parte dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori è punita con una sanzione amministrativa pecuniaria a carico del committente compresa tra 5.000 e 200.000 euro. Pertanto, il committente non è più soggetto alla responsabilità solidale in ambito fiscale, con l'appaltatore e gli eventuali subappaltatori, ma diventa destinatario di una specifica sanzione amministrativa pecuniaria.

Il comma 28-ter definisce l'ambito di applicazione della normativa. In particolare si applica 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'Iva e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli articoli 73 e 74 del T.U.I.R. Sono escluse le stazioni appaltanti che operano di cui all'articolo 3, comma 33, del D.Lgs. n. 163/2006 (c.d. "Codice degli appalti pubblici").

In sintesi, per effetto delle modifiche introdotte dall'13-ter del c.d. "decreto Sviluppo":

- solidarietà passiva in materia di ritenute e di IVA è ristretta nel rapporto fra appaltatore e subappaltatore; quest'ultimo è tenuto a fornire, prima che intercorra il pagamento del corrispettivo, la documentazione necessaria affinché l'appaltatore sia in grado di verificare che, per i versamenti in materia di ritenute ed IVA scaduti alla data del versamento, siano stati correttamente eseguiti dal subappaltatore. L'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della documentazione da parte del subappaltatore;
- il committente non è responsabile in solido con l'appaltatore per i versamenti in materia di ritenute ed IVA ma deve sospendere il pagamento del corrispettivo sino a quando l'appaltatore non ha esibito, la documentazione indicata al punto precedente. L'inosservanza è punita con una sanzione amministrativa da euro 5.000 a 200.000;
- in luogo della documentazione, che comprova il puntuale adempimento, è possibile la presentazione di una attestazione rilasciata dal responsabile dell'assistenza fiscale di un CAF Imprese ovvero da un professionista. Al fine di ridurre gli adempimenti, ed i conseguenti costi per il sistema delle imprese, l'Agenzia delle entrate con circolare n. 40/E ha ammesso la possibilità di fornire, da parte dell'appaltatore o del subappaltatore, apposita autodichiarazione.

Ciò premesso e con l'aiuto della circolare n. 40/E dell'8 ottobre 2012, si fornisce una schematizzazione della nuova disciplina sulla responsabilità fiscale nell'ambito dei contratti d'appalto e subappalto di opere, servizi e forniture.

La normativa in analisi entra in vigore dal 12 agosto 2012. La circolare n. 40 dell'8 ottobre 2012 ha precisato che i nuovi obblighi si applicano esclusivamente ai contratti stipulati dopo il 12 agosto. Inoltre, ritenendo applicabile quanto previsto dallo Statuto del contribuente, ha stabilito che i nuovi adempimenti sono richiesti solo dopo 60 giorni dall'entrata in vigore della legge 134/2012. In

sostanza, secondo l'Agenzia delle Entrate la certificazione "esimente" dalla responsabilità e dalle sanzioni deve essere richiesta solamente in relazione ai pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012, in relazione ai contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012.

L'ambito di applicazione della responsabilità solidale tributaria e della specifica sanzione per inadempimento degli obblighi di "verifica" del committente riguarda i seguenti contratti:

- a) appalti e subappalti di forniture;
- b) appalti e subappalti di lavori;
- c) appalti e subappalti di servizi.

La circostanza che nella prima alinea del comma 28 all'interno dell'espressione «In caso di appalto di opere o di servizi, l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore» non figuri, la parola «forniture», non pregiudica l'applicabilità del regime di solidarietà anche a tale ultimo tipo di appalto. Infatti, è da ritenere che quanto affermato esplicitamente dal legislatore fiscale nel successivo 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 e servizi» elimini ogni dubbio in ordine all'inclusione nella disciplina degli appalti di forniture.

La Circolare numero 40/E/2012 specifica come le nuove disposizioni si applichino sia ai rapporti intercorsi con le economie esterne sottostanti, che tra le medesime, ossia :

- soggetti che stipulano i predetti contratti di appalto nell'ambito di attività rilevanti ai fini IVA;
- e, in ogni caso,
- ai soggetti IRES, di cui all'art. 73 del TUIR;
 - allo Stato e da Enti pubblici, di cui all'art. 74 del TUIR.

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

Quanto al tema più scottante in argomento, e più precisamente, le obbligazioni tributarie coinvolte nella responsabilità solidale, viene chiarito come la disposizione, oggetto di analisi, preveda la responsabilità dell'appaltatore, in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto, per il versamento all'Erario:

- delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente a cui è tenuto il subappaltatore;
- dell'imposta sul valore aggiunto dovuta dal subappaltatore.

In sostanza, l'appaltatore è coobbligato della medesima somma dovuta dal soggetto passivo d'imposta - debitore principale - , cui si riferisce il presupposto d'imposta, al fine della protezione dell'interesse generale alla riscossione dei tributi.

L'intervento dell'Agenzia delle Entrate prevede peraltro delle limitazioni alla responsabilità solidale dell'appaltatore circoscrivendola ai versamenti all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro

dipendente e dell'IVA dovuti dal subappaltatore «in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di sub-appalto» e si applica «nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto» al subappaltatore. In sostanza la responsabilità solidale in esame non può eccedere l'ammontare del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore. Affinché venga meno, per, la responsabilità solidale dell'appaltatore, questi deve effettuare un'apposita verifica del corretto adempimento dei versamenti delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA, già scaduti da parte del subappaltatore «acquisendo la documentazione prima del versamento del corrispettivo».

In pratica l'appaltatore, deve, pena la responsabilità, verificare, tramite l'acquisizione della necessaria documentazione, l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente ed il versamento dell'IVA a cui è tenuto il subappaltatore in relazione all'opera, la fornitura o il servizio affidati. A tal fine, viene data all'appaltatore la possibilità di sospendere i pagamenti nei confronti del subappaltatore fino all'esibizione della documentazione che attesti i corretti adempimenti fiscali.

Altro importante aspetto della materia è l'obbligatorietà della notifica degli atti impositivi sia all'appaltatore che al subappaltatore. Infatti gli atti impositivi dovranno essere notificati nel termine di decadenza sia al subappaltatore sia al responsabile in solido. Da ciò, sembrerebbe discendere la necessità della notifica contemporanea all'appaltatore responsabile solidale, nonostante non si realizzi in capo al medesimo alcun presupposto d'imposta, considerato in ogni caso collegato al fatto imponibile ed al subappaltatore debitore principale cui si riferisce il presupposto d'imposta.

La predetta ricostruzione, permette a ciascun obbligato di esperire un'azione, o una difesa, processualmente agevole ed autonoma per la tutela contro le pretese imposte nascenti dalla solidarietà. Non è privo di pregio ricordare, alla luce di diversi interventi della Consulta, che la tutela giurisdizionale dei diritti dei contribuenti deve essere sempre garantita, in virtù del disposto di cui all'art. 24, comma 1, della Costituzione e che è illegittima qualsiasi limitazione che ne renda impossibile o estremamente difficile l'esercizio o lo svolgimento dell'attività processuale da parte di uno qualunque degli interessati. (Cfr. Corte Cost. 16 maggio 1968, n. 48; v. anche sentenza 28 dicembre 1968, n. 139).

È bene ricordare che la norma prevede la possibilità per il committente di sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della documentazione probatoria da parte dell'appaltatore.

Ed infatti il disposto normativo prevede che il committente paghi il corrispettivo dovuto all'appaltatore solo dopo aver verificato, tramite l'acquisizione della relativa documentazione, l'adempimento degli obblighi concernenti l'effettuazione ed il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente ed il versamento dell'Iva cui è tenuto l'appaltatore o gli eventuali subappaltatori, in relazione alle prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati. In particolare, la disposizione in esame, subordina il pagamento del corrispettivo

dovuto dal committente all'appaltatore all'esibizione della documentazione attestante che i versamenti, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Per effetto della novella normativa il committente, di fatto, è obbligato ad un vero e proprio controllo dell'operato dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori, pena una specifica sanzione amministrativa pecuniaria. L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 5.000 a euro 200.000 se i versamenti sopra citati non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore. In pratica, se l'appaltatore o l'eventuale subappaltatore non ha correttamente versato le ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA. Ai fini della predetta sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore.

In attesa di conoscere, sia il pensiero dell'Agenzia delle entrate sia l'orientamento delle commissioni tributarie si ritiene applicabile alle violazioni degli obblighi di preventiva "verifica" dell'assolvimento degli obblighi tributari degli appaltatori, previsti dal comma 28-bis, commesse dai committenti, le disposizioni del D. Lgs. 18/12/1997, n. 472, recante: «Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, ...», tra le quali ricordiamo quelle contenute negli articoli 3 (principio di legalità e favor rei), 4 (imputabilità), 5 (colpevolezza), 6 (cause di non punibilità), 7 (commisurazione della sanzione all'effettiva entità oggettiva e soggettiva delle violazioni), 8 (intrasmissibilità agli eredi), 12 (cumulo giuridico delle sanzioni) e 13 (ravvedimento).

L'Agenzia delle Entrate con la circolare 40/E/2012, ha fornito i primi chiarimenti in relazione alla documentazione che l'appaltatore/subappaltatore deve produrre per dimostrare il regolare versamento dell'IVA e delle ritenute, "scaduto" alla data del pagamento del corrispettivo, al fine sia di superare il vincolo di responsabilità solidale sia rendere non applicabili le sanzioni ai committenti.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate, ha osservato: "poiché il comma 28 prevede che l'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi fiscali può essere rilasciata anche attraverso l'asseverazione di un responsabile del centro di assistenza fiscale o di un soggetto abilitato ai sensi dell'articolo 35, comma 1, del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, e dell'articolo 3, comma 3, lettera a), del regolamento di cui al D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, si può ammettere il ricorso ad ulteriori forme di documentazione idonee a tale fine."

In pratica, è da considerarsi valida anche una dichiarazione sostitutiva ai sensi del D.P.R. n. 445/2000, con cui l'appaltatore/subappaltatore garantisce l'adempimento degli obblighi previsti dalla legge.

L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi di versamento può essere rilasciata anche attraverso un'asseverazione dei soggetti di cui all'articolo 35, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e all'articolo 3, comma 3, lettera a), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. In pratica da un soggetto iscritto nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili o dei consulenti del lavoro oppure del responsabile

dell'assistenza fiscale di un CAF- Imprese.

La stessa Agenzia ha chiarito che si ritiene valida, in alternativa alle asseverazioni prestate dai CAF Imprese e dai professionisti abilitati, una dichiarazione sostitutiva - resa ai sensi del D.P.R. n. 445 del 2000 - con cui l'appaltatore/subappaltatore attesta l'avvenuto adempimento degli obblighi richiesti dalla disposizione.

Nello specifico, la 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.

Il rilascio di dichiarazioni sostitutive mendaci può comportare responsabilità penali. Infatti, ai sensi del citato articolo 76 del D.P.R. n. 445/2000, chiunque rilascia dichiarazioni mendaci, forma atti falsi o ne fa uso nei casi previsti dal medesimo testo unico in materia di documentazione amministrativa, è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia.

Ipotesi di dichiarazione sostitutiva resa dal subappaltatore all'appaltatore (o dall'appaltatore al committente)

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ

(Artt. 2 e 47, D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445)

Il/La sottoscritto/a Sig./Sig.ra, nato/a a, il,
C.F., nella sua qualità di rappresentante legale della società
....., con sede in, via
....., n., C.F., P.IVA
..... iscritta al n., Registro imprese di
.....

Oppure

Il/La sottoscritto/a Sig./Sig.ra, nato/a a, il,
C.F., in qualità di titolare della ditta individuale
....., con sede in, via
....., n., P.IVA
.....,

in qualità di subappaltatore **(1)** del contratto di, stipulato con
....., in qualità di appaltatore **(2)**, 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,

in ossequio alle disposizioni contenute nell'art. 35, commi 28, 28-*bis* e 28-*ter*, del D.L. 4 luglio 2006,
n. 223, conv., con mod., dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, come modificato dall'art. 13-*ter* del D.L. 22
giugno 2012, n. 83, conv., con mod., dalla L. 7 agosto 2012, n. 134

DICHIARA:

Ai fini del versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente

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
_____	_____	_____

È bene osservare che la circolare 40/E del 2012 sembra consentire una dichiarazione semplificata nella quale possa essere indicato solo “il periodo nel quale le ritenute sui redditi di lavoro dipendente sono state versate, mediante scomputo totale o parziale” e “gli estremi del modello F24 con il quale i versamenti delle ritenute non scomputate, totalmente o parzialmente, sono stati effettuati”. Pertanto si formula una dichiarazione alternativa.

DICHIARA

Ai fini del versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente

- di non aver corrisposto redditi di lavoro dipendente in relazione alle prestazioni effettuate nell’ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato;

oppure

- di aver corrisposto redditi di lavoro dipendente ai lavoratori che sono stati utilizzati per le prestazioni effettuate nell’ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato, ma il termine per il versamento delle ritenute relative non è ancora scaduto;

oppure

- le ritenute sui redditi di lavoro dipendente in relazione ai lavoratori che sono stati utilizzati per le prestazioni effettuate nell’ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato il cui termine di versamento è già scaduto, sono state interamente versate;

oppure

- le ritenute sui redditi di lavoro dipendente in relazione ai lavoratori che sono stati utilizzati per le prestazioni effettuate nell’ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato il cui termine

di versamento è già scaduto, non sono state versate in quanto oggetto di scomputo delle:
..... (es.: eccedenze utilizzate in compensazione interna, ecc.);

oppure

- le ritenute sui redditi di lavoro dipendente in relazione ai lavoratori che sono stati utilizzati per le prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato il cui termine di versamento è già scaduto, sono state versate parzialmente in quanto oggetto di scomputo delle (es.: eccedenze utilizzate in compensazione interna, ecc., ecc.);

Ai fini dei versamenti dell'imposta sul valore aggiunto

- che l'IVA risultante dalle fatture relative alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato è stata computata nella liquidazione relativa al mese (o trimestre) dalla quale è derivato il regolare versamento di imposta;

oppure

- che l'IVA risultante dalle fatture relative alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato è stata computata nella liquidazione relativa al mese (o trimestre) dalla quale non è derivato alcun debito di imposta;

oppure

- che l'IVA risultante dalle fatture relative alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato è stata computata nella liquidazione relativa al mese (o trimestre) dalla quale è emerso un credito di IVA e, di conseguenza, non è scaturito alcun versamento di IVA;

oppure

- che alle fatture relative alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato è stato applicato il regime IVA per cassa;

oppure

- che le fatture relative alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato sono state emesse con il sistema reverse charge;

oppure

- che non sono ancora scaduti i termini per eseguire la liquidazione dell'IVA in cui deve essere computata l'imposta risultante dalle fatture relative alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto (1) sopra indicato

Gli estremi dei versamenti IVA e di ritenute giunti a scadenza sono i seguenti:

Elenco dei versamenti con modelli F24 relativi al singolo subappalto (1)

1) gg. mese anno	Importo ritenute	Importo Iva	Ricevute di addebito
___/___/___	€ _____	€ _____	n. _____ del _____

2) gg. mese anno	Importo ritenute	Importo Iva	Ricevute di addebito
___/___/___	€ _____	€ _____	n. _____ del _____
3) gg. mese anno	Importo ritenute	Importo Iva	Ricevute di addebito
___/___/___	€ _____	€ _____	n. _____ del _____
n) gg. mese anno	Importo ritenute	Importo Iva	Ricevute di addebito
___/___/___	€ _____	€ _____	n. _____ del _____

Il sottoscritto dichiara, che i versamenti dell'IVA e ritenute includono quelle riferibili al contratto di subappalto (1) per il quale la dichiarazione viene resa.

Il sottoscritto dichiara inoltre che ha acquisito la documentazione attestante che i versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dal (o dai) subappaltatore/i (3).

Si allega copia del documento di identità.

Si allega le asseverazioni rilasciate da CAF o da professionisti abilitati (o in alternativa le dichiarazioni sostitutive) con cui i subappaltatori hanno garantito al sottoscritto appaltatore l'esecuzione del corretto versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA (4) (5).

Luogo, lì _____

(firma del subappaltatore (1))

(firma per accettazione dell'appaltatore (2))

Legenda:

(1) — Se la dichiarazione riguarda l'appaltatore e, quindi, è destinata al committente, sostituire la parola "subappaltatore" con "appaltatore".

(2) — Se la dichiarazione riguarda l'appaltatore e, quindi, è destinata al committente sostituire la parola "appaltatore" con "committente".

(3) — Dichiarazione necessaria solo se destinata al committente.

(4) — Visto che il committente deve "verificare" l'esecuzione del corretto versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA da parte dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori, si ritiene opportuno allegare le asseverazioni rilasciate da CAF o da professionisti abilitati o in alternativa le dichiarazioni sostitutive, con cui i subappaltatori garantiscono all'appaltatore l'adempimento degli obblighi previsti dalla legge.

(5) — Allegazione necessaria solo se la dichiarazione riguarda l'appaltatore e, quindi, è destinata al committente.