

MODELLO F24 RIFERITO AD APPALTI/SUBAPPALTI

È stato pubblicato sulla *GU* n. 90 del 16 aprile il [decreto ministeriale del 25.2.2008](#) con il quale il Ministero delle finanze, di concerto con quello del lavoro e della previdenza sociale, dà attuazione alla previsione di cui alla legge n. 223/2006, art. 35, commi da 28 a 34, in materia di responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore con riguardo all'effettuazione e al versamento dei contributi previdenziali, assicurativi, nonché delle ritenute fiscali, riferibili ai lavoratori che sono utilizzati nell'appalto.

È utile ricordare a riguardo che la legge n. 223/2006 è intervenuta ad integrare la disciplina già presente contenuta nell'articolo 29, comma 2, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, che prevede la solidarietà passiva, tra committente e appaltatore in merito ai trattamenti retributivi e ai contributi previdenziali dovuti ai lavoratori dipendenti, estendendola anche all'ipotesi dell'effettuazione e del versamento delle ritenute fiscali. Una ulteriore modifica sulla responsabilità solidale è poi intervenuta con l'art. 1, comma 911, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, con il quale viene stabilito che il committente è obbligato in solido oltre che con l'appaltatore anche con ciascuno degli eventuali ulteriori subappaltatori, entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, per i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti ai lavoratori.

Comunicazioni di dati relativi ai lavoratori impiegati nell'esecuzione del subappalto. Il primo onere documentale imposto dal decreto è la comunicazione, da parte del subappaltatore all'appaltatore, del codice fiscale e di ogni eventuale variazione, relativa a ciascun lavoratore impiegato nell'appalto. Identico obbligo di comunicazione è imposto all'appaltatore nei confronti del committente al fine di ottenere il pagamento del corrispettivo pattuito.

Documentazione attestante l'avvenuto versamento delle ritenute fiscali. Fortemente innovativo, anche per i risvolti amministrativi nella gestione degli appalti da parte delle imprese, è l'obbligo in base al quale l'impresa subappaltatrice attesta l'avvenuto versamento delle ritenute fiscali, con riferimento ai soli lavoratori impiegati nel subappalto, attraverso la consegna all'impresa appaltatrice di una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà (il fac simile del modello è allegato al decreto), nonché delle copie del modello F24 corredate delle ricevute attestanti l'avvenuto addebito, riferito al singolo subappalto. Questo onere documentale (sia la dichiarazione sostitutiva sia la consegna delle copie dei modelli F24) a carico dell'impresa subappaltatrice può essere sostituito da una specifica asseverazione (il fac simile è allegato al decreto) rilasciata dai soggetti di cui all'articolo 3, comma 3, lettera *a*), del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 (tra i quali gli iscritti negli Albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro). L'attestazione dell'avvenuto versamento delle ritenute fiscali, nelle forme alternative sopra indicate, da parte del subappaltatore e riferibili ai soggetti impiegati nell'esecuzione del subappalto, esclude la responsabilità solidale in capo all'impresa appaltatrice ed esonera il committente dalle sanzioni amministrative previste (comma 33, art. 35, legge n. 223/2006), quando gli adempimenti connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'appalto non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori.

Modello F24 riferito al singolo subappalto. Come già anticipato, l'attestazione del regolare versamento delle ritenute fiscali operate a carico dei lavoratori impegnati in quella singola lavorazione comporterà non pochi problemi di gestione amministrativa. Infatti, l'art. 3 del decreto autorizza il Direttore dell'Agenzia delle entrate, ad emettere un provvedimento con il quale saranno stabilite le caratteristiche del modello F24 riferito al singolo subappalto, comprensivo, in ogni caso, del codice fiscale dell'impresa appaltatrice e dell'importo delle ritenute per le quali è attribuita la responsabilità solidale.

Nel caso in cui l'impresa subappaltatrice utilizzi gli stessi lavoratori nell'esecuzione di più appalti, essa dovrà determinare 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.

Documentazione attestante l'avvenuto versamento dei contributi previdenziali ed assicurativi. Anche con riferimento agli oneri contributivi e assicurativi da parte del subappaltatore, il decreto in esame, a garanzia del corretto adempimento, prevede una serie di obblighi. Il subappaltatore deve, infatti, attestare l'avvenuto versamento rilasciando all'appaltatore:

- un prospetto analitico con schema libero con indicazione dei nomi dei lavoratori impiegati, delle retribuzioni erogate a ciascun lavoratore e indicazione dell'aliquota contributiva applicata e degli importi contributivi versati;
- il documento unico di regolarità contributiva (Durc) rilasciato dall'Inps alla fine dei lavori o della fase dei lavori cui si riferisce il pagamento;
- una dichiarazione che attesti che i versamenti indicati nel documento unico si riferiscono anche a lavoratori impiegati nell'esecuzione del subappalto.

Anche per l'aspetto contributivo l'attestazione del subappaltatore potrà essere sostituita da una asseverazione dell'avvenuto pagamento, rilasciata da soggetti espressamente indicati, sulla base di un modello ministeriale allegato al decreto.

Anche nel caso dei contributi, come per le ritenute fiscali, l'attestazione dell'avvenuto versamento delle ritenute fiscali, nelle forme alternative sopra indicate, da parte del subappaltatore e riferibili ai soggetti impiegati nell'esecuzione del subappalto esclude la responsabilità solidale in capo all'impresa appaltatrice ed esonera il committente dalle sanzioni amministrative previste (comma 33, art. 35, legge n. 223/2006) quando gli adempimenti connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'appalto non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori.

Efficacia. Per esplicita previsione dell'art. 5 del decreto in esame le nuove disposizioni si applicano per quanto attiene all'aspetto oggettivo ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da soggetti che stipulano i predetti contratti nell'ambito dell'attività rilevanti ai fini Iva, inclusi i soggetti individuati negli articoli 73 e 74 del Testo unico delle imposte sui redditi (DPR n. 917/1986). Sono, pertanto, esclusi i committenti non esercenti attività commerciale, quali, per esempio, le persone fisiche esercenti attività di lavoro autonomo, anche in forma associata, e le società semplici.

Per quanto attiene all'aspetto temporale le disposizioni troveranno applicazione con riferimento alle prestazioni di lavoro dipendente rese decorsi sessanta giorni dalla pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana* del decreto in esame.

Rosario D'Aponte