



Appalti, cosa cambia nel regime della solidarietà dopo il “Decreto del Fare” n. 69/2013 e il “Decreto Lavoro” n. 76/2013*

di Anna Gerardi

Tag: #appalti, #decretodelfare, #responsabilità, #solidale, #lavoro.

La responsabilità solidale negli appalti è il vincolo che obbliga l'appaltatore e l'eventuale subappaltatore (e, sul piano degli obblighi lavoristici, anche il committente imprenditore o datore di lavoro), negli appalti di opere o di servizi, a rispondere in solido dei versamenti dovuti sul piano fiscale - *ex art. 35, commi 28, 28-bis e 28-ter del d.l. n. 223/2006, conv. in l. n. 248/2006* – e sul piano retributivo, contributivo ed assicurativo, – *ex art. 29, comma 2, del d.lgs. n. 276/2003*.

Tale responsabilità è finalizzata a coinvolgere i soggetti che intervengono nel contratto di appalto (committente, appaltatore e subappaltatore) nel controllo sull'effettuazione e il versamento dei trattamenti retributivi, contributivi previdenziali e assicurativi, nonché fiscali riferibili ai lavoratori che sono utilizzati nell'appalto stesso.

L'istituto dell'obbligazione solidale nella filiera degli appalti è caratterizzato da una farraginoso legislazione e si auspica che il Legislatore provveda ad un'unificazione di disciplina per rendere la stessa di più facile consultazione e agevolare il lavoro degli operatori del settore.

Di recente, la materia è stata nuovamente sottoposta a modifiche legislative, da un lato, ad opera del d.l. n. 69/2013 – c.d. “Decreto del Fare” – conv. in l. n. 98/2013, il cui art. 50 è intervenuto sull'art. 35 comma 28, l. n. 248/2006 eliminando la responsabilità solidale per l'IVA, dall'altro, ad opera del D.L. 76/2013 – c.d. “Decreto Lavoro” – conv. in L. 99/2013, il cui art. 9, comma 1, chiarisce i contenuti dell'art. 29, comma 2 del d.lgs. n. 276/2003, estendendo l'applicazione della normativa anche ai lavoratori autonomi – intendendo per tali i co.co.co /co.co.pro. - impiegati nell'appalto ed escludendo l'applicazione della disciplina ai contratti di appalto stipulati dalle PP.AA., rispetto alle quali continuano ad applicarsi sia la disciplina contenuta nel d.lgs. 163/2006 sia quella di cui all'art. 1676 c.c.; la medesima novella normativa chiarisce anche che, oltre a chiarire che la possibilità di deroga alla responsabilità solidale da parte dei CCNL è limitata agli obblighi di natura retributiva, e non si estende a quelli di natura contributiva.

Restando in campo fiscale, l'art. 50 del d.l. n. 69/2013 ha modificato l'art. 35, comma 28, del d.l. 223/2006 conv. in l. n. 248/2006 prevedendo che, a partire dal 22 giugno 2013, data di entrata in vigore del d.l. n. 69/2013, «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 [solo, ndr] delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente [e non più anche del versamento dell'IVA, ndr] dovute dal subappaltatore all'erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto». È questa la soluzione adottata dalla Legge di conversione

* Si segnala che le considerazioni contenute nel presente intervento sono frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non hanno carattere in alcun modo impegnativo per l'amministrazione di appartenenza.

del “Decreto del Fare”. Solo un anno prima, con il c.d. Decreto Crescita – d.l. n. 83/2012 conv in l. n. 134/2012 – era stata prevista una responsabilità solidale per l'appaltatore ed il committente sia in materia di ritenute fiscali di lavoro dipendente, sia in materia di IVA. La riforma del 2013 ha quindi abrogato la solidarietà in materia di IVA.

La disciplina sulla solidarietà passiva tributaria negli appalti e subappalti (d.l. n. 83/2012) è entrata in vigore il 12 agosto 2012, e interessa tutti i soggetti che avevano sottoscritto o rinnovato un contratto di appalto a partire da quella data, in relazione a pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012, in aggiunta alla solidarietà retributiva e contributiva prevista dall'art. 29 del d.lgs. n. 276/2003.

La previgente disciplina fiscale – art. 2, comma 5-bis, del d.l. n. 16/12 – prevedeva, a carico del committente, la responsabilità solidale con l'appaltatore e con gli eventuali subappaltatori fino ai due anni successivi alla conclusione dell'appalto, senza che fosse delimitata nel suo ammontare. Il committente, inoltre, in virtù della norma oggi abrogata, poteva andare esente da responsabilità solo dimostrando di avere messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento, senza che, tuttavia, tali cautele venissero individuate dal legislatore, così da lasciare alla discrezionalità dell'interprete, la determinazione caso per caso dell'idoneità o meno delle cautele adottate.

L'avvento della nuova disciplina modifica oggi in maniera considerevole tali limiti: estendendoli sotto il profilo temporale ma, nel contempo, restringendoli dal punto di vista quantitativo.

L'attuale quadro normativo relativo alla responsabilità fiscale degli appaltatori e subappaltatori, delineato dall'art 35, commi 28, 28-bis e 28-ter del d.l. n. 223/2006, a seguito delle novelle apportate dal “Decreto del Fare”, prevede un diverso grado di responsabilità e di rischio economico rispettivamente per il committente e per appaltatore nei confronti del subappaltatore.

L'appaltatore si trova in una posizione di co-obbligato in solido con il subappaltatore – che è il debitore principale – per le ritenute fiscali sui redditi da lavoro dipendente dovute da quest'ultimo, in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto e nel limite del corrispettivo dovuto a titolo di prezzo dell'appalto.

La responsabilità solidale dell'appaltatore viene meno se egli stesso verifica, prima del versamento del corrispettivo, che gli adempimenti fiscali scaduti alla data del versamento sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore.

Il committente, invece, non ha una responsabilità solidale fiscale (a differenza di quanto previsto dalla normativa previgente) ma deve provvedere al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore solo previa verifica che gli adempimenti degli obblighi tributari già scaduti, relativi al versamento delle ritenute fiscali sui redditi da lavoro dipendente a carico tanto dell'appaltatore quanto degli eventuali subappaltatori, siano stati eseguiti correttamente. Nel caso in cui il committente paghi il compenso senza aver preventivamente controllato la regolarità dei versamenti, egli è soggetto a una sanzione amministrativa da 5mila a 200mila euro.

Dunque, sia l'appaltatore che il committente devono controllare la regolarità dei versamenti delle ritenute fiscali già scaduti ma le conseguenze in caso di irregolarità nel versamento delle ritenute o di mancata verifica (con rilascio di relativa documentazione/attestazione, di cui si dirà *infra*) sono diverse poiché, mentre l'appaltatore risponde in solido verso l'erario con il subappaltatore degli inadempimenti fiscali, nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto, il committente è soggetto ad una sanzione amministrativa nel caso in cui effettui il pagamento del corrispettivo all'appaltatore senza la preventiva verifica della regolarità degli adempimenti tributari già scaduti a carico dell'intera filiera dell'appalto. La sanzione è tuttavia applicabile al committente solo nel caso in cui i relativi adempimenti fiscali non siano stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore. La verifica *de qua* da parte dell'appaltatore e del committente deve avvenire acquisendo la relativa documentazione/attestazione che i suddetti adempimenti di natura fiscale, scaduti alla data del versamento, sono stati onorati.

Ciò può avvenire con una verifica diretta o attraverso l'asseverazione (ossia un'attestazione rilasciata, su richiesta del contribuente, dagli organi abilitati a seguito di un'attività di controllo) di un professionista o di un Caf che attesti il corretto versamento delle ritenute fiscali inerenti il lavoro di-

pendente oppure attraverso un'autocertificazione rilasciata dal subappaltatore, resa in base al D.P.R. n. 445/2000, con cui l'appaltatore-subappaltatore attesta l'effettivo adempimento dei versamenti (così è stato chiarito dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 40/E/2012). Si aggiunge che, in base alla successiva circolare dell'Agenzia delle entrate n. 2/E/2013, in caso di più contratti tra le stesse parti, la certificazione può essere rilasciata in modo unitario e può essere fornita anche con cadenza periodica purché, al momento del pagamento, si attesti la regolarità dei versamenti delle ritenute.

Nel caso in cui l'appaltatore (o il subappaltatore) non abbia dipendenti o assimilati, ovvero, nessuno di questi sia stato utilizzato nell'appalto/subappalto, e, quindi, non sia sorto alcun obbligo di ritenuta fiscale, si ritiene che debba essere rilasciata un'attestazione in tal senso.

In ogni caso, sia il committente che l'appaltatore possono sospendere l'erogazione del corrispettivo fino a quando non sono in possesso della documentazione richiesta.

Si precisa che la normativa sulla solidarietà passiva fiscale *ex art. 35*, commi 28 e 28-bis del d.l. n. 223/2006 si applica solo ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da soggetti privati che stipulano i predetti contratti nell'ambito di attività rilevanti ai fini IVA (DPR 633/72) e dai soggetti passivi I.R.E.S. (di cui agli artt. 73 e 74 del D.P.R. 917/86 –TUIR) ed, altresì, non si applica alle stazioni appaltanti di cui al codice dei contratti pubblici (art. 35, comma 28-ter D.L. cit.)

Pertanto, anche la sanzione in capo al committente si esclude quando costui (persona fisica, condominio o società semplice) non opera in ambito IVA o applica il codice dei contratti pubblici (d.lgs. n. 163/2006).

Anche la normativa sulla solidarietà in materia retributiva, contributiva e assicurativa, *ex art. 29*, comma 2 del d.lgs. n. 276/2003 si applica solo ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da soggetti privati.

Il d.l. n. 76/2013, convertito in l. n. 99/2013, infatti, all'art. 9, ha chiarito che le disposizioni del d.lgs. n. 276/2003 non trovano applicazione in relazione ai contratti di appalto stipulati dalle PP.AA. di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. 165/2001.

Oltre alla suddetta chiarificazione, il d.l. n. 76/2013 è intervenuto anche estendendo il regime della responsabilità solidale negli appalti – previsto dall'art. 29, comma 2, del d.l. n. 276/2003 – ai lavoratori con contratto di lavoro autonomo, intendendo per tali i co.co.co/co.co.pro - come precisato anche dalla circolare del Ministero del lavoro e della previdenza sociale n. 35/2013 – e non anche ai quei lavoratori autonomi che sono tenuti in via esclusiva all'assolvimento dei relativi oneri. Appare peraltro interessante notare il fatto che la solidarietà estesa anche in favore dei lavoratori autonomi riprende un concetto già espresso dalle precedenti circolari n. 5/2011 del Ministero del lavoro e n. 106/2012 dell'INPS.

Per quanto concerne il termine prescrizione, si ricorda, infine, che l'obbligazione solidale *ex art. 29*, comma 2 si prescrive in due anni dalla cessazione dell'appalto, mentre la responsabilità solidale di natura fiscale tra subappaltatore e appaltatore per le ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente, *ex art. 35*, commi 28, 28-bis e 28-ter, può essere fatta valere entro il termine ordinario di prescrizione (a differenza della precedente disciplina che prevedeva un termine di due anni dalla conclusione dell'appalto quale limite temporale di operatività del vincolo solidaristico).

Anna Gerardi

Ispettore del Lavoro, DTL Bologna