
La responsabilità solidale negli appalti: alcuni aspetti critici

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 25 Gennaio 2013

analisi di alcuni aspetti critici relativi alle norme che estendono la responsabilità fiscale all'appaltatore in caso di omissioni di versamenti da parte del subappaltatore

Come già commentato su queste colonne, l'art. 13-ter, D.L. n. 83/2012 (in vigore dal 12 agosto 2012) ha modificato la disciplina in materia di responsabilità fiscale nell'ambito dei contratti d'appalto e subappalto di opere e servizi, prevedendo la responsabilità dell'appaltatore e del committente per il versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA dovuta, rispettivamente, dal subappaltatore e dall'appaltatore, in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del contratto.

Per effetto delle suddetta novità, è previsto che l'appaltatore risponde solidalmente (senza alcun limite temporale) col subappaltatore nel limite del corrispettivo dovuto. Peraltro, viene radicalmente modificata la circostanza che consente l'esonero dalla responsabilità, previa la verifica dell'esecuzione degli adempimenti da parte del subappaltatore, eventualmente certificati con un'asseverazione: in mancanza dell'esibizione della suddetta asseverazione, l'appaltatore può sospendere il pagamento del compenso fino alla presentazione della stessa. Viene previsto, inoltre, che gli atti notificati entro termine al subappaltatore devono essere notificati anche al responsabile in solido (con l'evidente fine di tenere informato l'appaltatore di eventuali infrazioni fiscali del subappaltatore).

Parimenti, il committente deve provvedere al pagamento del corrispettivo all'appaltatore previa esibizione della documentazione attestante l'avvenuto versamento delle imposte, sia da parte dell'appaltatore, sia da parte degli eventuali subappaltatori. Nel caso in cui l'appaltatore non provveda a fornire tale documentazione, il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della stessa da parte dell'appaltatore. Qualora il committente non rispetti tali disposizioni, ovvero proceda comunque al pagamento del corrispettivo senza verificare l'adempimento dei predetti obblighi tributari (IVA e ritenute) può essere punito con una sanzione pecuniaria da € 5.000 euro a € 200.000.

Riassumendo, quindi, l'appaltatore risponde in solido con il sub appaltatore per gli inadempimenti di quest'ultimo e chiaramente in prima persona per quelli propri, mentre il committente risponde in solido (seppur con una responsabilità

di tipo sanzionatorio) degli inadempimenti dell'appaltatore e del sub appaltatore. Ne consegue che, un eventuale inadempimento del sub appaltatore in assenza esimenti previste (sospensione del pagamento in attesa della certificazione attestante la regolarità contributiva e fiscale) potrebbe dar luogo a una responsabilità solidale dell'appaltatore, ovvero ad una responsabilità sanzionatoria in capo al committente.

Le disposizioni appena commentate si applicano 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'imposta sul valore aggiunto e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli articoli 73 (relativo ai soggetti IRES) e 74 (relativo a stato ed enti pubblici) del testo unico delle imposte sui redditi.

Rimangono, invece, espressamente escluse dall'applicazione del predetto regime di responsabilità, le stazioni appaltanti di cui all'articolo 3, comma 33, del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163.

Sulla materia in esame è intervenuta l'Agenzia delle Entrate (circolare n. 40/E dell'8 ottobre 2012) precisandone la decorrenza: la disciplina in commento trova applicazione solo per i contratti di appalto/subappalto stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma, ovvero dal 12 agosto 2012.

Inoltre, atteso che la norma introduceva, sia a carico dell'appaltatore che del subappaltatore, un adempimento di natura tributaria (certificazione), tale adempimento poteva essere richiesto soltanto a decorrere dal 60° giorno successivo a quello di entrata in vigore della citata disposizione, con la conseguenza che la certificazione si sarebbe dovuta richiedere solamente in relazione ai pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012, in relazione ai contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012. Con riguardo alla certificazione attestante la regolarità dei versamenti e delle ritenute, veniva precisato che la stessa si sarebbe potuta sostituire da una "dichiarazione sostitutiva" – resa ai sensi del DPR 445/2000 – dell'appaltatore o dal sub appaltatore.

Tuttavia, i problemi recati dalla suddetta disciplina, nonostante i suddetti chiarimenti ministeriali restano ancora molti. Su tutti, occorre inquadrare il corretto ambito oggettivo di applicazione, ovvero individuare, con precisione, a quali rapporti si debba applicare la novellata disciplina. E' bene rammentare che, agli esordi della disposizione in commento, erano in molti a ritenere che l'ambito applicativo della stessa fosse da far coincidere solo ai contratti di appalto e sub appalto stipulati nel settore edile, atteso che la norma in questione risultava contenuta nell'art. 13-ter del dl 83/2012 e precisamente nel capo III del provvedimento intitolato misure per l'edilizia.

Tuttavia, in assenza di precisazioni ufficiali in merito, l'ambito applicativo della citata disposizione non deve riferirsi esclusivamente ai contratti di appalto e sub appalto stipulati nel settore edile, ma si deve ritenere che tale norma abbia un'applicazione ben più ampia, ovvero interessa tutti i 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'imposta sul valore

aggiunto, o meglio, i contratti stipulati da “soggetti Iva”.

Sembrerebbero esclusi, pertanto, dall’applicazione della disciplina in esame, i contratti di appalto e sub appalto stipulati con soggetti non esercenti attività abituale d’impresa o professionale abituale, ovvero stipulati con privati cittadini che agiscono in qualità di committenti. Tuttavia, nel caso in cui l’impresa incaricata da un privato decidesse di sub appaltare parte della commessa ad un soggetto sub appaltatore, anch’esso esercente attività d’impresa, non si esclude la responsabilità solidale, sebbene limitatamente a quest’ultimo rapporto di sub appalto, atteso che il contratto in parola è concluso “*da soggetti che stipulano i predetti contratti nell’ambito di attività rilevanti ai fini dell’imposta sul valore aggiunto*”.

25 gennaio 2013

Sandro Cerato