

Le principali problematiche, e le relative possibili soluzioni, sul nuovo adempimento

Appalti, slalom sul campo minato della responsabilità solidale

Pagina a cura
DI NORBERTO VILLA

Caos in azienda per la nuova ipotesi di responsabilità solidale nel caso di appalto di opere e servizi. Una norma (magari anche con valide motivazioni alle spalle) sparata nel mucchio senza troppe delimitazioni sta rischiando di creare l'impasse totale. Ecco allora una serie di questioni che a oggi, nonostante la normativa sia ormai in vigore, sono ancora sul tappeto e su cui neanche la circolare 40/E dell'Agenzia delle entrate è riuscita a fare luce. Per ognuna di esse offriamo una possibile soluzione adatta a coloro i quali, per poter continuare a operare, devono assumere una decisione.

La norma e le spiegazioni. La norma di riferimento è l'articolo 13-ter del dl n. 83 del 2012 titolato «Disposizioni in materia di responsabilità solidale dell'appaltatore». Gli unici chiarimenti fino a oggi intervenuti sono quelli contenuti nella circolare n. 40/E dell'8 ottobre 2012 (si veda *ItaliaOggi Sette* del 29 ottobre) che ha compiuto degli sforzi per facilitare alcuni compiti, ma non è riuscita a superarli in toto. Anche perché non vi è certezza che sia proprio l'Agenzia delle entrate che deve superare alcuni di questi ostacoli, quali per esempio l'esatto ambito di applicazione oggettivo della disposizione (cos'è un contratto di appalto).

L'entrata in vigore. Almeno su questo punto non vi sono incertezze dopo i chiarimenti dell'Agenzia. Erano sorti dubbi, infatti, nell'individuare il momento a partire dal quale il committente/appaltatore era tenuto, in forza delle nuove disposizioni, a verificare gli adempimenti fiscali in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di appalto/subappalto.

Secondo l'Agenzia si devono considerare due fatti (concorrenti):

- le regole trovano applicazione solo per i contratti di appalto/subappalto stipulati dal 12 agosto 2012;

- in forza di quanto previsto dallo statuto del contribuente, visto che la norma introduce un adempimento di natura tributaria, gli adempimenti devono es-

sere posti in essere a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della norma e quindi in relazione ai pagamenti effettuati a partire dall'11 ottobre 2012, in relazione ai contratti stipulati a partire dal 12 agosto 2012.

Ambito oggettivo. La disposizione prevede la responsabilità dell'appaltatore e del committente per il versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'imposta sul valore aggiunto dovuta dal subappaltatore e dall'appaltatore in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del contratto. Il contratto in questione deve essere di appalto di opere o servizi. Ma come fare a identificare tale fattispecie? La qualificazione giuridica di un contratto genericamente di servizi non è facile e da anni la stessa giurisprudenza (anche di legalità) sta proponendo interpretazione di volta in volta non del tutto coincidente. L'unico riferimento certo è il codice civile (art. 1655), che definisce il contratto di appalto come quel contratto «col quale una parte assume, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, il compimento di una opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro». Inoltre: i contratti d'opera sono inclusi o esclusi? Provando a immaginare i rapporti esistenti in una azienda l'individuazione diviene un rompicapo (anche pensando che molti di questi rapporti non sono nemmeno formalizzati in forma scritta). Torna alla mente la pioggia di risoluzioni che sono intervenute quando era stato introdotto il reverse charge obbligatorio nel campo dei sub appalti edili (e i dubbi esistono ancora). Il consiglio più facile sarebbe quello nella pratica operativa di estendere al massimo l'ambito oggettivo, ma ciò non può certo dirsi una soluzione.

Il settore dell'attività. L'art. 13-ter non fa alcun riferimento a una particolare settore a cui lo stesso deve applicarsi facendo presumere la sua applicazione a qualsiasi contratto di appalto o servizi. È vero però che il titolo I della norma in cui è compreso anche l'art. 13-ter è denominato Misure per l'edilizia e da ciò vi è chi sta cercando di sostenere la limitazione dell'applicazione delle

regole agli appalti di tale settore. A oggi la scelta di questa strada non appare però sufficientemente sorretta da motivazioni giuridiche e potrebbe significare esporsi a rischi non di poco conto. Anche perché ripercorrendo la volontà del legislatore questa limitazione del campo di applicazione della novità non pare così evidente.

I soggetti. Appaltatore, sub appaltatore e committente sono tutti e tre in diversa misura nella morsa della nuova regola.

Anche dopo la circolare 40/E le diverse posizioni dovrebbero così riassumersi:

- tra appaltatore scatta la solidarietà in assenza delle cautele imposte dalla norma;
- per il committente non scatta invece la solidarietà ma una sanzione nella misura da 5 mila a 200 mila euro.

Il committente. Appurato che la responsabilità solidale non è un problema del committente (sarebbe bene che anche sul punto arrivasse una conferma esplicita) la circolare 40/E non risolve tutti i problemi di quest'ultimo. La stessa infatti fa intuire (ma ciò è desumibile purtroppo anche dalla norma) che il rischio sanzionatorio per il committente non riguarda unicamente gli adempimenti dell'unico soggetto con cui lui ha a che fare (l'appaltatore), ma anche i comportamenti dei sub appaltatori che potrebbe anche non conoscerlo (potrebbe non sapere nemmeno del loro intervento). Il committente Alfa per stare al sicuro deve ottenere la documentazione sia dal suo appaltatore beta che da tutti i sub appaltatori di quest'ultimo (in molti casi ciò è materialmente impossibile). Un altro problema del committente riguarda la sanzione. La stessa è fissata in misura variabile da 5 mila a 200 mila euro senza che vi sia una proporzionalità con il pagamento effettuato. Un esempio: il committente paga prima di aver verificato la regolarità del comportamento dell'appaltatore o dei sub appaltatori e la sanzione sembra in ogni caso scattare (minimo di 5 mila euro), anche nel caso in cui il pagamento sia di soli 100 euro. Il tutto appare un po' eccessivo.

—© Riproduzione riservata—



Responsabilità solidale

La previsione	Responsabilità dell'appaltatore e del committente per il versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'imposta sul valore aggiunto dovuta dal subappaltatore e dall'appaltatore in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del contratto
Esclusioni	La norma esclude tale responsabilità se l'appaltatore/committente acquisisce la documentazione attestante che i versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore/appaltatore
Ambito oggettivo	Qualsiasi contratto di appalto di opera o servizi
Ambito oggettivo	La norma non pone limiti diretti con riguardo al settore di attività

Versamenti regolari, l'ostacolo maggiore

La verifica della regolarità fiscale è correlata alle prestazioni ottenute a cui si riferisce il pagamento. Quella che sembra una banale affermazione è poi impossibile da mettere in pratica. Ecco un esempio. Un appaltatore concede in sub appalto un'opera chiedendo nella sostanza un intervento di mano d'opera su un cantiere. Oltre ai mezzi sono impiegati in quel sub appalto due dipendenti. Al momento di effettuare il pagamento richiede la certificazione della regolarità dei versamenti delle ritenute. E qui sorgono i problemi:

- il termine di pagamento delle ritenute relative al lavoro dipendente impiegate potrebbe non essere ancora scaduto. In tal caso la certificazione potrebbe limitarsi a dire ciò risolvendo il dubbio (ma rendendo vana la norma come è stata pensata);
- in alternativa si potrebbe ipotizzare che la

certificazione debba riguardare le ritenute del mese precedente e per cui è già intervenuto il termine per il pagamento. Ma non è detto che nel mese precedente il contratto fosse in essere e quindi pare più logico tornare alla soluzione avanzata precedentemente;

- anche nel caso in cui il termine di pagamento fosse già intervenuto non dobbiamo dimenticarci che il versamento delle ritenute non è nominativo ma cumulativo. A fronte di ritenute dovute per 10.000 il sub appaltatore potrebbe averne solo versate 5.000 ma ciò non limiterebbe la possibilità di rilasciare l'autocertificazione. Si può certificare di aver versato le ritenute in quanto quelle versate coprono il necessario relativo ai due dipendenti impiegati. Si può sempre dire che quelle non versate riguardano i dipendenti utilizzati in proprio e non in prestazioni in sub appalto.

Autocertificazione o asseverazione del Caf

Un punto senza dubbio qualificante della circolare 40/E è stato quello di aprire le porte all'autocertificazione quale documentazione che l'appaltatore/subappaltatore deve produrre per dimostrare il regolare versamento dell'Iva e delle ritenute, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, al fine di superare il vincolo di responsabilità solidale del committente/appaltatore. Ciò non risultava dalla norma in modo esplicito ed è stata questa una presa di posizione che almeno ha cercato di diminuire i problemi operativi che si stanno riscontrando (si veda l'esempio nella pagina seguente). La disposizione, in estrema sintesi, prevede la responsabilità dell'appaltatore e del committente per il versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente

e dell'Imposta sul valore aggiunto dovuta dal subappaltatore e dall'appaltatore in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del contratto. La norma esclude tale responsabilità se l'appaltatore/committente acquisisce la documentazione attestante che i versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore/appaltatore, documentazione che, secondo quanto previsto dalla stessa disposizione, può consistere anche nella asseverazione rilasciata da Caf o da professionisti abilitati. La disposizione prevede, inoltre, che sia l'appaltatore che il committente possono sospendere il pagamento del corrispettivo dovuto al subappaltatore/appaltatore fino all'esibizione della predetta documentazione.