Responsabilità solidale appaltatore/subappaltatore

10 Aprile 2008

E' in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale **il Decreto 25 febbraio 2008** del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro del Lavoro e della Previdenza Sociale, che contiene le modalità attuative della disciplina relativa alla responsabilità solidale dell'appaltatore per il versamento delle ritenute fiscali e dei contributi previdenziali ed assicurativi obbligatori dovuti dal subappaltatore per i propri dipendenti (**art. 35, commi 28-34, del D.L. 223/2006**, convertito, con modificazioni, nella legge 248/2006).
L'entrata in vigore del Provvedimento è prevista sessanta giorni dopo la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

1. Profili generali della disciplina
2. Responsabilità solidale per il versamento delle ritenute fiscali
3. Responsabilità solidale per il versamento dei contributi previdenziali ed assicurativi

1. Profili generali della disciplina
Come noto, l'art. 35, commi 28-34, della legge 248/2006 introduce la responsabilità solidale a carico dell'appaltatore per le ritenute IRPEF e per i contributi previdenziali ed assicurativi dovuti dal subappaltatore relativamente ai propri dipendenti.

Gli importi dovuti per la responsabilità solidale non possono, comunque, eccedere complessivamente l'ammontare del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore (art. 35, comma 30, della legge 248/2006).

La responsabilità solidale viene, però, meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la relativa documentazione prima di effettuare il pagamento, che gli adempimenti a carico del subappaltatore, relativi all'opera o al servizio affidatogli, sono stati correttamente eseguiti da quest'ultimo. Tra l'altro, l'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo sino all'esibizione della documentazione da parte del subappaltatore (art. 35, comma 29, della legge 248/2006).

Il committente, inoltre, prima di effettuare il pagamento all'appaltatore, deve ricevere la documentazione attestante il corretto assolvimento degli adempimenti da parte dell'appaltatore stesso. L'inosservanza di tale disposizione comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa, da 5.000 a 200.000 euro, se gli adempimenti connessi all'opera o al servizio oggetto dell'appalto non siano stati adempiuti dall'appaltatore o dagli eventuali subappaltatori (art. 35, comma 33, della legge 248/2006).

Relativamente alla figura del committente, si ricorda che, in base all'art. 29, comma 2, della Legge Biagi (D.Lgs.276/2003, come modificato dall'art. 1, comma 911, della legge 296/2006), **il limite di operatività della responsabilità** tra **committente** ed **appaltatore** (ed eventuali ulteriori subappaltatori) previsto in **due anni dal termine dei lavori**, è stato esteso, rispetto alla normativa in atto, anche all'effettuazione ed al versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente (art.35, comma 34, della legge 248/2006).

Come specificato nella **Relazione illustrativa al Decreto attuativo**, le citate disposizioni si applicano sia ai contratti di **appalto** di **lavori privati**, sia **agli appalti pubblici**, disciplinati dalle

leggi speciali, con riferimento ai **contratti** di appalto e subappalto **di opere, forniture e servizi**, conclusi nell'ambito delle **attività rilevanti ai fini IVA** e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli artt.73 e 74 del D.P.R. 917/1986 (cfr. anche l'art.35, comma 34, della legge 248/2006).

Invece, è stata espressamente riconosciuta **l'esclusione** da tali disposizioni per i **committenti privati non esercenti attività commerciale**, quali, ad esempio, le persone fisiche, i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo (anche in forma associata) e le società semplici, ferma restando l'applicazione della responsabilità solidale nei rapporti tra l'appaltatore ed il subappaltatore.
In attesa dell'emanazione dei necessari chiarimenti ministeriali in ordine alla responsabilità solidale nei rapporti tra subappaltatore, appaltatore e committente, si propone uno schema riepilogativo dei nuovi obblighi stabiliti dal provvedimento, che dovranno essere confermati in via ufficiale dalle circolari ministeriali in corso di emanazione.

2. Responsabilità solidale per il versamento delle ritenute fiscali
Sotto il profilo fiscale, le modalità operative della responsabilità solidale fra l'appaltatore ed il subappaltatore, in relazione all'attestazione del pagamento delle ritenute fiscali dei lavoratori dipendenti, individuate nel citato Decreto 25 febbraio 2008, sono le seguenti:

IL SUBAPPALTATORE:
comunica all'appaltatore il codice fiscale dei soggetti impiegati nell'esecuzione dell'opera o nella prestazione della fornitura o del servizio – art.1, comma 1, del Decreto;
attesta il versamento delle ritenute fiscali relative ai propri dipendenti occupati nel cantiere, mediante il rilascio all'appaltatore, alternativamente:

– di una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ai sensi degli artt. 2 e 47 del D.P.R. 445/2000, e delle copie del modello F24 corredate delle ricevute attestanti l'avvenuto addebito, riferito al singolo subappalto – art. 2, comma 1, del Decreto.
A tal fine, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, saranno stabilite le caratteristiche del modello F24 riferito al singolo subappalto, che deve essere utilizzato da parte dell'impresa subappaltatrice, comprendente comunque il codice fiscale dell'impresa appaltatrice e l'importo delle ritenute per le quali è attribuita la responsabilità solidale – art. 3, comma 1, del Decreto.
In presenza di lavoratori utilizzati nell'esecuzione di più appalti, il subappaltatore determina 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 stipulati dalla predetta impresa – art. 3, comma 2, del Decreto.

– di una **asseverazione** dei soggetti di cui all'art. 35, comma 1, del D.Lgs. 241/1997 (**CAF**) e dell'art. 3, comma 3, lettera a) del D.P.R. 322/1998 (**gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro**) – art. 2, comma 2, del Decreto.

L'APPALTATORE:
comunica al **committente** il codice fiscale dei lavoratori impiegati dal subappaltatore, al fine di ottenere il pagamento del corrispettivo – art.1, comma 2, del Decreto;
è **esonerato** dalla **responsabilità solidale** nel caso di **rilascio**, da parte del **subappaltatore**, della **dichiarazione** e delle **copie** del modello F24, riferito al singolo subappalto, corredate delle **ricevute** attestanti l'avvenuto addebito, **oppure** dell'**asseverazione** di uno dei soggetti abilitati, con riferimento ai lavoratori dipendenti impiegati nell'esecuzione dell'opera o nella prestazione della fornitura o del servizio, dei quali è stato comunicato il codice fiscale – art. 2, comma 3, del Decreto;
può sospendere il pagamento del corrispettivo al subappaltatore sino all'esibizione di tale documentazione da parte di questi -art. 35, comma 29, della legge 248/2006;
esibisce al committente, prima del pagamento del corrispettivo, la citata **documentazione**

rilasciatagli dal subappaltatore.
In tal modo, il committente evita l'applicazione delle sanzioni previste in caso di pagamento del corrispettivo senza aver ricevuto la certificazione attestante la corretta esecuzione di tali adempimenti fiscali – art. 2, comma 4, del Decreto.

IL COMMITTENTE:
provvede al **pagamento** del **corrispettivo** dopo aver ottenuto dall'appaltatore:
– la **comunicazione** del codice fiscale dei lavoratori impiegati dal subappaltatore – art.1, comma 2, del Decreto;
– l'**esibizione** della **dichiarazione** e delle **copie** del modello F24, riferito al singolo subappalto (comprensive delle relative ricevute), o dell**'asseverazione** di uno dei soggetti abilitati, attestanti che gli adempimenti fiscali sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore – art. 35, comma 32, della legge 248/2006;
è **sottoposto** alla citata **sanzione amministrativa**, che va da 5.000 a 200.000 euro, se procede al pagamento del corrispettivo senza aver ricevuto dall'appaltatore la certificazione, qualora gli adempimenti fiscali non siano stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori – art.35, comma 33, della legge 248/2006.

Tale sanzione non viene in ogni caso applicata:
– se il committente ha ricevuto dall'appaltatore la prescritta documentazione – art. 2, comma 4, del Decreto;
– nel caso in cui, pur non avendo ottenuto la documentazione, proceda al pagamento e risultino, in sede di accertamento, correttamente effettuati gli adempimenti fiscali da parte dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori.

Il committente privato (impresa o datore di lavoro) è inoltre **sottoposto** alla **responsabilità solidale, per i due anni** successivi alla cessazione dell'appalto, per l'effettuazione ed il versamento delle **ritenute fiscali** da parte dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori, ai sensi del combinato disposto dell'art.35, comma 34, della legge 248/2006 e dell'art.29, comma 2, del D.Lgs. 276/2003 .
Diversamente, i committenti pubblici sono esclusi dalla responsabilità solidale (pur rimanendo sottoposti all'eventuale sanzione amministrativa), non rientrando nell'ambito applicativo dell'art.29 del D.Lgs. 276/2003.

3. Responsabilità solidale per il versamento dei contributi previdenziali e assicurativi
Sotto il profilo contributivo, le modalità operative della responsabilità solidale fra l'appaltatore ed il subappaltatore, in relazione all'attestazione dell'avvenuto versamento dei contributi previdenziali e assicurativi dei lavoratori dipendenti impiegati nell'appalto, come richiesto dal decreto del 25 febbraio scorso, sono le seguenti:

IL SUBAPPALTATORE:
comunica all'**appaltatore** il **codice fiscale** dei **soggetti impiegati** nell'**esecuzione** dell'**opera** o nella prestazione della fornitura o del servizio – art. 1, comma 1, del Decreto;
attesta l'avvenuto **versamento dei contributi previdenziali e assicurativi** in relazione ai soggetti impiegati nel subappalto mediante il rilascio all'impresa appaltatrice della seguente documentazione – art. 4, comma 1, del Decreto:
– **un prospetto analitico** redatto in forma libera contenente:
1) nominativo dei lavoratori impegnati nel subappalto;
2) ammontare delle retribuzioni corrisposte a ciascun lavoratore;
3) indicazione dell'aliquota contributiva applicata e relativi importi contributivi versati
– **il DURC** rilasciato alla fine dei lavori o della fase lavori cui si riferisce il pagamento, accompagnato da una **dichiarazione** che attesti che nel documento sono comprese anche le posizioni di tutti i

lavoratori impegnati nel subappalto e indicati nel prospetto analitico
oppure
– una **asseverazione** dei soggetti di cui all'art.35, comma 1, del D.Lgs. n. 241/1997 (**CAF**) e dell'art. 3, comma 3, lettera a) del D.P.R. 322/1998 (**gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro)** – art. 4, comma 2, del Decreto.

L'APPALTATORE:
comunica al **committente** il codice fiscale dei lavoratori impiegati dal subappaltatore, al fine di ottenere il pagamento del corrispettivo – art.1, comma 2, del Decreto;
è esonerato dalla responsabilità solidale con il subappaltatore, prevista dall'art. 35 della L. n. 248/2006 e inerente il versamento dei contributi previdenziali e assicurativi ogniqualvolta **il subappaltatore rilascia**, quale documentazione idonea, il **prospetto analitico** e il **Durc comprensivo della dichiarazione** o, **in alternativa**, l'**asseverazione** dei soggetti abilitati, con riferimento ai lavoratori impegnati nel subappalto- art. 4, comma 3, del Decreto;
può sospendere il pagamento del corrispettivo al subappaltatore fino all'esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione sopradetta – art. 35, comma 29, della L. n. 248/2006;
esibisce al committente, prima del pagamento del corrispettivo, la citata **documentazione rilasciatagli dal subappaltatore nonché quella afferente la propria posizione.**

IL COMMITTENTE:
provvede al **pagamento** del **corrispettivo** dopo aver ottenuto dall'appaltatore:
– la **comunicazione** del codice fiscale dei lavoratori impiegati dall'appaltatore e dal subappaltatore art. 1, comma 2, del Decreto;
– **l'esibizione del prospetto analitico e del Durc** attestante la regolarità dei versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi con riferimento ai dipendenti del subappaltatore e dell'appaltatore impegnati nell'appalto e nell'eventuale subappalto o comunque dell'**asseverazione** da parte dei soggetti abilitati – art. 35, comma 32, della L. n. 248/2006;
nel caso in cui non ottemperi a tali modalità di pagamento sarà sottoposto ad una **sanzione amministrativa** da euro 5.000 a euro 200.000 nel caso in cui risultino delle irregolarità circa gli adempimenti contributivi, previdenziali e assicurativi, connessi con le prestazioni di lavoro dipendente da parte dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori nei confronti dei lavoratori impegnati nell'opera – art. 35, comma 33, della L. 248/2006.

Alla luce di quanto disposto dal decreto interministeriale in oggetto, nonché alla luce delle previsioni contenute nell'art. 29 del D.Lgs. n. 276/2003, così come modificato dalla Legge Finanziaria 2007 (L. n. 296/2006), si ritiene che, in attesa degli imminenti chiarimenti ministeriali, l'esimente ai fini della responsabilità solidale in ambito fiscale e contributivo, realizzata mediante il rilascio da parte del subappaltatore di idonea documentazione all'appaltatore, possa essere circoscritta esclusivamente con riferimento al rapporto appaltatore – subappaltatore, essendo escluso l'ambito di applicazione dell'esimente stessa con riguardo al committente (privato).
Pertanto, nei lavori privati, il committente, società o datore di lavoro, resterebbe di conseguenza vincolato dalla responsabilità solidale con l'appaltatore e con l'eventuale subappaltatore per tutti i trattamenti ivi previsti, compresi i trattamenti retributivi.
Tale osservazione non può ritenersi valida per i committenti pubblici, i quali sono esclusi dalla responsabilità solidale, non applicandosi, nei loro confronti, il disposto del citato art.29 del D.Lgs. 276/2003.
Infine, per quanto riguarda la responsabilità solidale con riferimento ai trattamenti retributivi, si sottolinea che il decreto in esame non esplica la propria efficacia, circoscritta agli adempimenti contributivi e fiscali.
Pertanto, la responsabilità solidale con riferimento al trattamento retributivo anche nel rapporto tra appaltatore e subappaltatore, risulta disciplinata unicamente dall'art.29 del D.Lgs. 276/2003, che non

prevede alcuna esimente.

(*) La responsabilità solidale del committente privato vige sia nel rapporto di appalto che di subappalto

Nelle more dell'entrata in vigore del Decreto in esame, l'ANCE non mancherà di intraprendere le più opportune iniziative per denunciare i nuovi gravosi compiti che vengono riversati in capo alle imprese, che possono finire per incidere pesantemente sui flussi finanziari delle stesse

3436-Relazione illustrativa.pdfApri

3436-decreto.pdfApri

3436-Schema sintesi.pdfApri

3436-stralcioLegge n. 248-06.pdfApri