

dr. F. J. Schönweger
dr. Gottfried Maas
dr. Markus Stocker
dr. Klaus Stocker
dr. H. W. Wickertsheim

Circolare informativa: settore consulenza aziendale - tributaria

La responsabilità nei contratti di appalto e subappalto

Il Legislatore ha previsto una specifica disciplina in materia di **responsabilità nell'ambito dei contratti di appalto e subappalto applicabile** ai contratti di appalto / subappalto di **opere, forniture o servizi** conclusi da:

- soggetti che pongono in essere operazioni **rilevanti ai fini IVA**;
- soggetti ex artt. 73 e 74, TUIR (società di capitali, cooperative, Enti pubblici, ecc.).

La disciplina in esame **non è applicabile** alle “*stazioni appaltanti*” nell'ambito degli appalti pubblici.

La disciplina differenzia l'appaltatore (il soggetto che effettua i lavori) rispetto al committente (il soggetto che ordina i lavori) e si sostanzia nei seguenti elementi:

- l'**appaltatore è solidalmente responsabile** con il subappaltatore per gli adempimenti tributari riguardanti il contratto di subappalto nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto. L'appaltatore per **evitare la responsabilità solidale** deve verificare che i versamenti, **scaduti alla data di pagamento del corrispettivo**, siano stati **regolarmente effettuati**. A tal fine lo stesso deve acquisire, **prima del pagamento del corrispettivo**, la **documentazione** comprovante che il subappaltatore ha effettuato regolarmente i suddetti versamenti (anche tramite asseverazione di un CAF Imprese / professionista abilitato);

- il **committente ha** (soltanto) l'obbligo di **verificare**, prima di pagare la fattura, che l'appaltatore (e gli eventuali subappaltatori) abbia effettuato i suddetti adempimenti.

Al committente che paga l'appaltatore, senza che quest'ultimo gli abbia fornito la documentazione attestante la regolare effettuazione dei versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, è applicabile la sanzione da € 5.000 a € 200.000.

La responsabilità del committente è limitata al caso in cui, pur in mancanza della predetta documentazione, i suddetti versamenti non risultino effettuati.

Nella Circolare 8.10.2012, n. 40/E l'Agenzia delle Entrate ha precisato, in particolare, che:

- l'attestazione **della regolarità dei versamenti** effettuati dall'appaltatore / subappaltato-

re può essere resa anche **direttamente** dall'**appaltatore / subappaltatore** tramite una **dichiarazione sostitutiva di notorietà** ai sensi del DPR n. 445/2000;

- la **richiesta della documentazione** attestante la **regolarità dei suddetti versamenti effettuati**, dall'appaltatore / subappaltatore, riguarda soltanto le prestazioni rese nell'ambito di **contratti stipulati dal 12.8.2012**.

La stessa Agenzia ha fornito, con la Circolare 1.3.2013, n. 2/E, una serie di ulteriori chiarimenti di seguito analizzati.

La disciplina in esame:

⇒ **è applicabile** ai contratti di appalto / subappalto conclusi:

- da soggetti che stipulano tali contratti nell'ambito di un'**attività rilevante ai fini IVA**;
- in ogni caso, dai soggetti di cui agli artt. 73 e 74, TUIR (società di capitali, cooperative, Enti pubblici, ecc.);

⇒ **non è applicabile**:

- alle "**stazioni appaltanti**" (sopra richiamate);
- ai **privati**;
- ai **condomini**.

In presenza di un appalto tra un **committente privato ed un'impresa** la disciplina in esame **non trova applicazione**. Tuttavia qualora quest'ultimo (appaltatore) si avvalga di **uno o più subappaltatori**, per i contratti stipulati tra tali soggetti **va rispettata la disciplina in esame**.

La disciplina in esame ha un'**applicazione generalizzata** e pertanto **non è limitata al settore edile** ma è **applicabile a tutti** i contratti di **appalto e subappalto intesi nella loro generalità**, a **prescindere dal settore economico in cui operano le parti contraenti**.

La disciplina in esame è **applicabile soltanto alla tipologia contrattuale rientrante nell'appalto**, individuato nel "*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*".

A tal fine **non è necessaria** la presenza (sempre) di uno o più subappalti, ossia la presenza di **almeno 3 soggetti** (committente / appaltatore / subappaltatore), ma è sufficiente la presenza di **2 soggetti** (committente / appaltatore) in cui "*l'appaltatore provveda direttamente alla realizzazione dell'opera affidatagli dal committente*", mentre il subappaltatore rappresenta una "**figura eventuale**".

Assumendo rilevanza soltanto il contratto di appalto (e degli eventuali subappalti) sono **escluse** dalla disciplina le tipologie contrattuali **diverse dal contratto di appalto di opere e servizi** quali, ad esempio:

- a) gli appalti di **fornitura di beni**. Tale tipologia contrattuale anche se richiamata dal comma 28-ter dell'art. 13-ter, DL n. 83/2012, non è prevista nelle disposizioni contenute nei commi 28 e 28-bis che richiamano esclusivamente l'appalto di opere o servizi;

- b) il **contratto d'opera**, ex art. 2222, C.c. (ciò conferma l'esclusione delle prestazioni professionali e dei piccoli artigiani senza organizzazione di mezzi);
- c) il **contratto di trasporto**, ex art. 1678 e seguenti, C.c.;
- d) il **contratto di subfornitura**, ex Legge n. 192/98;
- e) le **prestazioni rese nell'ambito del rapporto consortile**.

La disciplina in esame è applicabile, come sopra accennato, ai contratti stipulati dal 12.8.2012. Peraltro, ***“l'eventuale rinnovo del contratto deve ritenersi equivalente ad una nuova stipula e, pertanto, la disciplina in esame è applicabile, a partire dalla data di rinnovo, anche ai contratti rinnovati successivamente al 12 agosto 2012”***.

Attestazione della regolarità fiscale:

Con riferimento all'attestazione della regolarità fiscale dei versamenti fiscali effettuati dall'appaltatore / subappaltatore:

- in presenza di **più contratti di appalto / subappalto tra le medesime** la stessa regolarità può essere **rilasciata in “modo unitario”** ed inoltre *“può essere fornita anche con **cadenza periodica** fermo restando che, **al momento del pagamento**, deve essere attestata la **regolarità di tutti i versamenti** relativi alle ritenute e all'IVA scaduti a tale data, **che non siano stati oggetto di precedente attestazione**;*
- se i **pagamenti** all'appaltatore / subappaltatore sono effettuati mediante **bonifico bancario** *“o altri strumenti che **non consentono al beneficiario l'immediata disponibilità della somma versata a suo favore**”* l'attestazione della regolarità dei versamenti fiscali va riferita a quelli scaduti al momento in cui il committente o l'appaltatore **effettuano la disposizione bancaria e non al momento del successivo accredito sul c/c del beneficiario (appaltatore / subappaltatore)**;
- in caso di cessione del credito (da parte dell'appaltatore / subappaltatore) al fine di liberare l'acquirente del credito dal rischio di eventuali inadempimenti fiscali del cedente la regolarità fiscale del credito ceduto può essere attestata *“nel momento in cui il cedente (appaltatore o subappaltatore) dà notizia della cessione al debitore ceduto (committente o appaltatore)”*.

Distinti Saluti,
Bosin & Maas & Stocker

Merano, aprile 2013