

Responsabilità negli appalti per tutti i titolari IVA in ogni settore economico

Data Articolo: 14 Marzo 2013

Autore Articolo: Nicolò Cipriani

Quali responsabilità hanno i soggetti legati da un **contratto di appalto**? In che modo sono chiamati a rispondere di fronte al fisco? In quali casi sono invece esonerati dalla **responsabilità solidale negli appalti**? Ecco una breve guida, alla luce dei chiarimenti della Circolare 2/E del 1 marzo 2013.

Le nuove norme in commento introducono 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 o dall'appaltatore, in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del **contratto di appalto**. La responsabilità non opera laddove l'appaltatore/committente acquisisca apposita documentazione da cui emerge che il subappaltatore/appaltatore, alla data del pagamento del corrispettivo, abbia effettuato regolarmente i versamenti fiscali. In mancanza di documentazione, i pagamenti dei corrispettivi vanno sospesi. La finalità della norma è quella di contrastare fenomeni di evasione e far emergere base imponibile in relazione alle prestazioni rese in esecuzione di **contratti di appalto e subappalto** intesi nella loro generalità.

Fonti normative e amministrative. L'art. **13-ter del DL 22.6.2012 n. 83**, convertito nella L. 7.8.2012 n. 134, ha modificato la disciplina in materia di responsabilità solidale tra committente, appaltatore e subappaltatore in ambito fiscale, contenuta nell'art. 35 del D.L. 4.7.2006 n. 223 convertito nella L. 4.8.2006 n. 248.

I documenti di prassi a cui riferirsi sono:

- la **circolare n. 40 dell'8.10.2012 dell'Agenzia delle Entrate** che ha fornito i primi chiarimenti circa:
 - la **decorrenza** delle nuove disposizioni;
 - la **documentazione** idonea ad attestare la regolarità dei versamenti delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA, al fine di escludere la responsabilità dell'appaltatore e del committente.
- la **circolare n. 2 dell'1.3.2013 dell'Agenzia delle Entrate** che ha fornito ulteriori chiarimenti riguardanti:

- l'**ambito oggettivo e soggettivo** di applicazione della nuova disciplina;
- l'**attestazione**, in particolari ipotesi, della regolarità dei suddetti versamenti fiscali.

Per effetto della nuova disciplina, viene stabilito che l'**appaltatore** risponde in solido con il **subappaltatore** del versamento all'Erario:

- delle **ritenute** fiscali sui redditi di **lavoro dipendente**;
- dell'**IVA** dovuta dal subappaltatore in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.

Ambito di applicazione. Le norme in materia di responsabilità dell'appaltatore e del committente si applicano in relazione ai contratti di **appalto e subappalto di opere e servizi, a prescindere dal settore economico** in cui operano le parti contraenti (in un primo momento si riteneva applicabile la nuova disciplina solo nel settore edile). La normativa si applica esclusivamente al **contratto di appalto**, come definito dall'art. 1655 c.c. (il contratto col quale una parte assume, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, il compimento di un'opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro).

La disciplina in esame trova applicazione:

- sia nell'ipotesi in cui vi sia un **contratto di subappalto**, che presuppone la coesistenza di almeno tre soggetti economici distinti (committente, appaltatore e subappaltatore);
- sia nell'ipotesi in cui l'**appaltatore provveda direttamente** alla realizzazione dell'opera affidatagli dal committente.

Sono **escluse** dal campo di applicazione della nuova disciplina le tipologie contrattuali diverse dal contratto di appalto o subappalto di opere e servizi, quali, ad esempio:

- gli appalti di **fornitura dei beni**;

-
- il **contratto d'opera**, disciplinato dall'art. 2222 c.c. (es. prestazioni professionali e piccoli artigiani);
 - il contratto di **trasporto** di cui agli artt. 1678 ss. c.c.;
 - il contratto di **subfornitura** disciplinato dalla L. 18.6.98 n. 192;
 - le prestazioni rese nell'ambito del rapporto consortile.

Ambito soggettivo di applicazione. La nuova disciplina si applica ai contratti di appalto e subappalto conclusi:

- dai soggetti che stipulano i predetti contratti nell'ambito di **attività rilevanti** ai fini **IVA**;
- dai **soggetti IRES**, di cui all'art. 73 del TUIR (compresi, quindi, gli enti non commerciali);
- dallo Stato e da Enti pubblici, di cui all'art. 74 del TUIR.

Sono quindi esclusi:

- i **condomini**;
- le **persone fisiche** che, ai sensi degli artt. 4 e 5 del DPR 633/72, risultano **prive** di soggettività passiva ai fini IVA (c.d. "privati").

Di notevole importanza l'esatta individuazione dei confini tra la tipologia contrattuale del **contratto d'opera** di cui all'art. 2222 del C.C. e il **contratto di appalto** ex art. 1655 del C.C. Entrambi hanno in comune l'obbligazione verso il committente di compiere un'opera o un servizio a fronte di un corrispettivo, senza vincolo di subordinazione, e con assunzione di rischio a parte di chi li esegue. La differenza risiede nel fatto che nel contratto di appalto sussiste "**un'organizzazione di media o grande impresa**", nell'accezione di una complessa organizzazione di fattori produttivi, a cui l'obbligato è preposto; mentre nel contratto d'opera prevale il lavoro dell'obbligato medesimo, anche se coadiuvato dalla presenza di familiari e collaboratori secondo il modulo organizzativo della "**piccola impresa**".

È stato evidenziato che qualora il committente dell'appalto sia un condominio o un "privato" e il relativo appaltatore si avvalga di subappaltatori, la disciplina in esame sia applicabile in relazione al rapporto di subappalto, tra appaltatore e subappaltatore.

Per espressa previsione normativa, sono escluse dall'applicazione delle disposizioni in esame le **stazioni appaltanti** di cui all'art. 3 co. 33 del D.Lgs. 12.4.2006 n. 163 (codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture). Si tratta delle amministrazioni aggiudicatrici pubbliche, le amministrazioni dello Stato, gli enti pubblici territoriali, gli altri enti pubblici non economici, gli organismi di diritto pubblico, ecc.

Anche in tale caso, laddove il committente dell'appalto sia una stazione appaltante e il relativo appaltatore si avvalga di subappaltatori, la disciplina in esame sia applicabile in relazione al rapporto di subappalto, tra appaltatore e subappaltatore.

Decorrenza. Le nuove disposizioni in merito alla **responsabilità solidale negli appalti** si applicano ai contratti di appalto/subappalto stipulati **dal 12.8.2012** e, per via delle norme contenute nello statuto del contribuente, la verifica deve essere effettuata con riferimento ai pagamenti effettuati a partire **dall'11.10.2012**

Nicolò Cipriani – Centro Studi CGN