

Commento alla circolare n.2 del 1° marzo 2013 dell'Agenzia delle Entrate

La Circolare n. 2/E/2013 ha precisato che la responsabilità solidale, sulla base di una interpretazione letterale, torna applicabile unicamente alle tipologie contrattuali riconducibili a quelle dei contratti di appalto, così come definiti dall'articolo 1655 del codice civile.

Conseguentemente **rimangono escluse dal campo di applicazione della nuova disposizione normativa le tipologie contrattuali diverse dal contratto di appalto di opere e servizi quali, ad esempio:**

- a) **gli appalti di fornitura dei beni.** Tale tipologia contrattuale sebbene richiamata dal comma 28-ter, non è prevista nelle disposizioni recate dagli altri commi 28 e 28-bis che, invece, richiamano esclusivamente l'appalto di opere o servizi;
- b) **il contratto d'opera**, disciplinato dall'articolo 2222 c.c.. La Circolare citata non richiama le prestazioni d'opera intellettuale ma sembra ragionevole ritenere che anche tali prestazioni rimangano escluse dall'adempimento. Inoltre, dovrebbero rimanere escluse dall'adempimento, in quanto riconducibili nel novero dell'art. 2222 del c.c., anche le prestazioni eseguite da artigiani in quali operano con una modesta organizzazione;
- c) **il contratto di trasporto** di cui agli articoli 1678 e seguenti del c.c.;
- d) **il contratto di subfornitura** disciplinato dalla legge 18 giugno 1998, n. 192;
- e) **le prestazioni rese nell'ambito del rapporto consortile.**

La Circolare in commento ha precisato altresì che la solidarietà nei contratti di appalto non si limita unicamente al settore edile. Anche se l'art. 13-ter del D.L. n. 83/2012 è inserito nel capo III del decreto intitolato "Misure per l'edilizia", la norma che il medesimo art. 13-ter va a modificare, ovverosia il comma 28 dell'art. 35 del D.L. n. 223/2006, fa parte delle misure a contrasto dell'evasione fiscale (e contributiva) **senza alcuna distinzione settoriale.** Infatti, l'obiettivo perseguito dal legislatore è quello di far emergere base imponibile in relazione alle prestazioni di servizi rese in esecuzione di contratti di appalto e subappalto intesi nella loro generalità, a prescindere dal settore economico in cui operano le parti contraenti. L'Agenzia delle Entrate con il documento citato ha chiarito che la responsabilità solidale 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 nel caso in cui l'appaltatore proceda direttamente alla realizzazione dell'opera affidatagli dal committente senza l'intervento di subappaltatori.

Inoltre, l'Agenzia con la Circolare n. 2/E/2013 ha previsto che l'eventuale rinnovo del contratto, stipulato precedente alla data del 12 agosto, deve ritenersi equivalente a una nuova stipula.

Pertanto, per **i contratti rinnovati successivamente al 12 agosto 2012** (data di entrata in vigore della disposizione), è applicabile, a partire dalla data di rinnovo, la disciplina in commento. Con riferimento al presupposto soggettivo si ricorda che la norma torna applicabile ai contratti di appalto e subappalto conclusi da soggetti che stipulano i predetti contratti nell'ambito di attività rilevanti ai fini IVA ed, in ogni caso, dai soggetti di cui agli artt. 73 e 74 del TUIR.

Inoltre, sono escluse da tale ambito le stazioni appaltanti di cui all'art. 3, comma 33 del D.lgs. n. 163/2006, nel caso in cui svolgano appalti pubblici **(non sono esclusi gli appalti pubblici ma unicamente le stazioni appaltanti degli appalti pubblici).**

Certamente la Circolare dell'Agenzia dell'Entrate e le questioni fin qui trattate, hanno chiarito abbastanza bene i compiti che, in un appalto, la legge assegna **alla Committente, all'Appaltatore, al Direttore dei Lavori e al Responsabile Unico del Procedimento** e i motivi della stessa Circolare.

Crediamo, però, che il punto dirimente per le problematiche che potrebbero eludere l'avvio della/e procedura/e dei poteri sostitutivi (ex art 1676 codice civile), risiede nel punto 3 della Circolare 2/E dell'1 marzo 2013 **"Attestazione della regolarità fiscale in ipotesi particolari"**.

Il punto 3 sopraddetto, trae la sua natura dalla struttura amministrativa dell'appalto e dalle procedure per liquidare i SAL (Stato Avanzamento Lavori).

Facendo una rapida ricostruzione delle norme, la Committente, per ogni appalto, ha l'obbligo di nominare un Responsabile Unico del Procedimento (RUP) e l'Ufficio del Direttore dei Lavori (art. 130 Codice degli Appalti).

I compiti del RUP sono chiari essendo egli il responsabile di ogni fase del procedimento per la realizzazione dell'opera, mentre quelli del Direttore dei Lavori (art. 148 DPR 207/2010) afferiscono alla sola realizzazione dell'opera sia per quanto riguarda la parte costruttiva e sia quella amministrativa. Egli risponde direttamente al RUP.

Quindi, è il Direttore dei Lavori (in seguito DL) che controlla la qualità dei materiali nella fase della costruzione e la corrispondenza di questa al progetto. In altre parole controlla l'applicazione del contratto d'appalto e il rispetto del capitolato speciale.

L'appaltatore, con la firma del contratto d'appalto, si è obbligato, tra le altre, di rispettare i tempi dell'ultimazione lavori, mentre la Committente si è impegnata, a pagare l'importo pattuito in *tranche* secondo gli avanzamenti dei lavori. Allo scopo di controllare gli avanzamenti dei lavori, è stato concordato e firmato un **cronoprogramma** dei lavori (una sorta di "corsa a tappe").

A ogni "tappa" del cronoprogramma dei lavori, scatta una **tranche** (una percentuale) dei pagamenti. A questo punto, è necessario precisare che al raggiungimento dell'avanzamento lavori, hanno partecipato tutti gli operatori economici che, a qualsiasi titolo, sono stati chiamati alla realizzazione dell'appalto (appaltatore, subappaltatori ditte di servizi o forniture).

In questo quadro, illustrato molto sinteticamente, s'inserisce l'Agenzia dell'Entrate.

Il motivo risiede nell'art. 13 ter della legge 134/2012. *Tale articolo ha introdotto la responsabilità dell'appaltatore con il subappaltatore per il versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente.*

Le disposizioni emanate dall'Agenzia dell'Entrate, - Circolare 2/E 1 marzo 2013- riguardano le verifiche per accedere a ognuno dei certificati di pagamento convenuti nel capitolato speciale.

Nel merito, si tratta di verificare:

- A) Le spettanze dovute ai lavoratori dalle quali, derivano i versamenti di pertinenza all'Erario;
- B) La regolarità dei versamenti all'Erario;
- C) Il ruolo del DL in materia di verifiche e riscontri amministrativi.

Per queste verifiche, il DL, non può sottrarsi a un'attenta lettura, con riscontri documentali, sulle regolarità dei versamenti spettanti ai lavoratori **-in modo particolare il DURC-** e quelle dovute all'Erario (comma 4 lett. a art. 148 DPR 207/2010). La verifica di questi dati, inevitabilmente, incrocia i pagamenti eseguiti dalla committente all'appaltatore, quelli fatti al/ai subappaltatore/i e tutte le fatture quietanzate e i dati riportati nel "**Giornale di Cantiere**".

Quindi, risiede tra i compiti fondamentali del Direttore dei Lavori il controllo sui pagamenti effettuati dall'appaltatore al subappaltatore per quanto riguarda la sua partecipazione ai lavori (ricordiamo che la legge obbliga l'appaltatore di depositare, presso gli uffici della Committente, gli eventuali contratti di subappalto). Solo dopo aver visionato i documenti appena detti e da questi se avrà riscontrato la perfetta regolarità dei versamenti effettuati, il DL, trasmetterà al RUP la documentazione necessaria affinché quest'ultimo potrà "liberare" il pagamento dello Stato Avanzamento Lavori. Qui la Circolare diventa veramente precisa:

"La certificazione, inoltre, **può essere fornita anche con cadenza periodica fermo restando che, al momento del pagamento, deve essere attestata la regolarità di tutti i versamenti, concernenti le ritenute e all'IVA scaduti a tale data,....**". tradotto, significa che, al momento del pagamento di ogni, SAL, devono risultare esauditi tutti i pagamenti **DOVUTI ALL'ERARIO**.

Nel caso in cui, fosse stato autorizzato un certificato di pagamento senza gli adempimenti sopra riportati, il Direttore dei Lavori avrà commesso un abuso d'atti d'ufficio e un falso ideologico *poiché gli atti contabili redatti dal direttore dei lavori sono atti pubblici (art. 2699 cod. civ.)*.

Per questo, diventa importante, per il sindacato, non solo aprire tavoli negoziali con le committenti ma, nel principio della difesa dei diritti per i lavoratori, aprire tavoli di confronto e di verifica con i DL per accertare come egli verifica " periodicamente il possesso e la regolarità da parte dell'esecutore e del subappaltatore della documentazione prevista dalle leggi vigenti in materia di obblighi nei confronti dei dipendenti (art. 148 DPR 207/2010) e come applica la Circolare 2/E dell'1

marzo 2013 dell'Agenzie dell'Entrate.

Certo, non stiamo parlando di poteri sostitutivi ma di pagamenti reali fatti e nel caso di discordanza, questa, **al massimo**, potrà avere una scansione temporale intercorrente tra la liquidazione dell'ultimo SAL e quello della verifica dei requisiti del successivo.

Nel caso di discrasie, il DL deve segnalare, **immediatamente**, il caso al RUP il quale, dovrà attivare tutte le azioni e gli Ordini di Servizio finalizzati al rispetto **di tutte** le disposizioni di legge, anche quella concernente la segnalazione dell'evento all'Autorità per la Vigilanza sui Contratti Pubblici (Avcp).

Infine, rammentiamo che se fosse riscontrata un'irregolarità tra le disposizioni di legge e l'attività operativa della Committente, in capo alla Committente è stata introdotta una sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 a 200.000 euro.

A cura di Sergio Genco e Renato Biferali
per l'Area Contrattazione Reti e Terziario
Della CGIL Nazionale

Roma, settembre 2013