

In via di ultimazione la circolare dell'Agenzia delle entrate con le semplificazioni

# Appalti, responsabilità limitata

## Pagamento sospeso per la quota di debito non versata

DI FABRIZIO G. POGGIANI

**N**ella disciplina sulla responsabilità (fiscale) nei contratti di appalto, possibile sospensione del pagamento limitata alla somma di debito erariale non versata dall'appaltatore o dal sub-appaltatore e non all'intero corrispettivo dovuto.

Numerose sono le perplessità operative, in presenza di contratti di appalto e di sub-appalto, per effetto del recente intervento, di cui all'art. 13-ter, del dl n. 83/2012 («Decreto crescita») e nonostante l'emanazione di un recente documento di prassi (Agenzia delle entrate, circolare 8/10/2012 n. 40/E).

L'art. 13-ter, dl n. 83/2012, in vigore dal 12/08/2012, ha sostituito il comma 28, dell'art. 35, dl n. 223/2006 introducendo nuove disposizioni sulla disciplina applicabile ai contratti di appalto o sub-appalto di opere, forniture e servizi, conclusi da soggetti passivi Iva e da soggetti collettivi, come le società di capitali, le cooperative, gli enti pubblici e quant'altro, di cui agli artt. 73 e 74, dpr n. 917/1986 (Tuir).

Innanzitutto, da quanto risulta a *ItaliaOggi*, l'Agenzia delle entrate è in dirittura di arrivo per quanto concerne l'emanazione della nuova (e seconda) circolare sul tema, con l'obiettivo di semplificare la vita delle imprese, come già anticipato a suo tempo dal quotidiano (si veda *ItaliaOggi* 26/01/2013).

Il documento di prassi è veramente atteso poiché la disciplina, già in vigore, risulta particolarmente complessa e articolata, anche per la definizione dell'ambito applicativo; sul punto, nonostante l'art. 13-ter sia contenuto in una sezione destinata alle misure per l'edilizia, è opportuno confermare che la relativa applicazione si estende a tutti i settori che operano nell'ambito di appalti o sub-appalti. Si ritiene che siano escluse dalla disciplina le prestazioni eseguite nei confronti di un committente «privato» e sicuramente quelle di natura intellettuale, fornite da professionisti, poiché queste ultime trovano la giusta collocazione nell'ambito dell'art. 2229 c.c. e non dell'art. 1655 c.c.

Al contrario, le disposizioni sulla solidarietà tributaria parlano di contratti di appalto e di sub-appalto ovvero di quei contratti con i quali una parte (appaltatore) assume il compimento di un'opera o di un servizio su incarico di un committente e verso un corrispettivo in danaro, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, ai sensi dell'articolo 1655 c.c., e riguardano le attività delle imprese. L'individuazione del perimetro applicativo non è del

### Responsabilità negli appalti: i problemi applicativi

<b>Settore</b>	Disciplina applicabile a tutti i settori e non solo a quello edile
<b>Perimetro</b>	Non risulta agevole individuare il perimetro applicativo utilizzando solo le clausole convenzionali del contratto
<b>Professionisti</b>	Disciplina non applicabile ai contratti d'opera intellettuale (art. 2230 c.c.)
<b>Committente</b>	Se privato, la disciplina risulta inapplicabile, ma resta applicabile tra l'appaltatore e l'eventuale sub-appaltatore
<b>Sospensione</b>	Iniqua la sospensione totale del pagamento del corrispettivo anche se superiore al debito erariale (Iva e ritenute) non onorato dall'appaltatore o sub-appaltatore

tutto agevole poiché il tenore letterale delle disposizioni appena richiamate porterebbero a escludere che tale disciplina si estenda ai contratti d'opera, come disciplinati dall'art. 2222 c.c., che prevedono la fattispecie in cui un soggetto si obbliga a compiere un'opera verso pagamento di un corrispettivo, con il lavoro proprio e senza vincolo di subordinazione. Di conseguenza, alcuni autori, condivisibilmente, hanno evidenziato

che la prestazione d'opera di un artigiano con modesta organizzazione d'impresa, sia riconducibile più in un contratto d'opera (art. 2222 c.c.) che in un contratto di appalto (art. 1655 c.c.) e che la corretta individuazione del perimetro applicativo non può essere rimessa alla discrezionalità delle parti in causa, sulla base delle clausole contrattuali che potrebbero non essere apposte in assenza di un accordo scritto.

Non è chiaro nemmeno se la disciplina, in presenza di committenza privata, sia o meno applicabile nel caso in cui l'appaltatore utilizzi uno o più sub-appaltatori, con la possibile applicazione limitata ai rapporti tra queste due ultime figure (appaltatore e sub-appaltatore).

Una paradossale situazione, infine, è quella in cui l'appaltatore, nei rapporti con il committente, o il sub-appaltatore,

nei confronti dell'appaltatore, non abbia onorato i versamenti delle ritenute alla fonte sui redditi da lavoratore dipendente o dell'Iva ma debba incassare un corrispettivo più alto rispetto al debito erariale impagato.

Le disposizioni, in tal caso, non danno certezze con la conseguenza che si ritiene che il committente o l'appaltatore debbano sospendere l'intero pagamento del corrispettivo fino al pagamento del debito erariale. In attesa delle necessarie precisazioni in merito sembrerebbe più corretto, in tal caso, sospendere il pagamento per l'ammontare di debito erariale non ancora onorato, mentre dal dettato letterale pare che, per esempio, se il committente deve pagare all'appaltatore prestazioni per un corrispettivo pari a 10 mila euro, in presenza di debiti (ritenute e Iva) dell'appaltatore non onorati per 5 mila euro, lo stesso non può erogare gli ulteriori 5 mila euro (10 mila - 5 mila) fino alla sistemazione di quanto dovuto, creando ulteriori problemi di liquidità del prestatore (appaltatore o sub-appaltatore).

## Un codice fiscale unico ed europeo

**Un codice fiscale europeo e un manuale unico del contribuente comunitario. Parte da qui la nuova spallata di Bruxelles all'evasione internazionale. Per migliorare la riscossione delle imposte e garantire una maggiore conformità fiscale in tutta l'Unione, la Commissione Ue ha lanciato ieri due consultazioni pubbliche che si concluderanno il 17 maggio 2013. La mossa, annunciata dal commissario Ue alla Fiscalità, Algirdas Šemeta, prevede l'introduzione di un codice europeo del contribuente che chiarisca i diritti e gli obblighi dei cittadini e delle amministrazioni fiscali dei paesi membri. Oltre a questo, Bruxelles vorrebbe introdurre un numero di identificazione fiscale europeo capace di facilitare l'identificazione dei contribuenti all'interno dell'Unione. «La maggior parte degli stati membri dispone già di un codice fiscale che definisce i diritti e gli obblighi dei contribuenti e delle amministrazioni fiscali», ha spiegato Šemeta. «Si tratta, tuttavia, di regole che variano sensibilmente da un paese all'altro. È quindi estremamente difficile per i cittadini e le imprese venire a conoscenza dei diritti di cui godono nei vari stati e degli obblighi fiscali a cui sono sottoposti in situazioni transfrontaliere». In quest'ottica rientra la consultazione pubblica avviata dalla Commissione per identificare i sistemi più efficaci utilizzati dai paesi membri per la raccolta di dati sull'identità dei contribuenti e sulla disciplina fiscale e la trasparenza dei propri sistemi tributari. «Oltre a intensificare la lotta contro gli evasori fiscali, dobbiamo facilitare il compito di coloro che vogliono seguire le regole», ha aggiunto Šemeta. «Il Codice europeo del contribuente rientra in questo contesto. Dobbiamo, inoltre, aiutare le autorità a identificare coloro che sono soggetti a imposta, per consentire loro di riscuotere le entrate effettivamente dovute. In questo contesto rientra la proposta di introdurre un numero europeo di identificazione fiscale per cui vorremmo conoscere il parere dei cittadini». Sia il codice europeo del contribuente che il codice fiscale europeo sono misure proposte dalla Commissione nello scorso dicembre nel quadro del piano d'azione contro la frode e l'evasione fiscale.**

Tancredi Cerne

© Riproduzione riservata

## FISCO DEGLI ALTRI

**La Germania non intende includere i ricavi provenienti dalla tassazione delle transazioni finanziarie nel bilancio federale per il 2014.** «Berlino si impegna con tutte le forze per la Tobin tax ma il percorso per approvarla sarà articolato, e il governo tedesco non può essere certo che la tassa sia in vigore già nel 2014», ha ribadito ieri Martin Kotthaus, il portavoce del ministro delle Finanze, secondo cui il governo conta con certezza sui proventi della tassa sulle transazioni finanziarie a partire dal bilancio del 2015. «La velocità del processo di approvazione, che prevede regolamenti nazionali e diversi passaggi, non dipende dal governo tedesco», ha concluso Kotthaus.

**Il governo brasiliano ha approvato una serie di agevolazioni fiscali per incoraggiare gli investimenti in infrastrutture internet all'interno del paese in vista di due dei più grandi eventi sportivi dei prossimi anni che si terranno in Brasile nel 2014 e 2016: la Coppa del Mondo e le Olimpiadi.** Le aziende che desiderano ottenere le agevolazioni fiscali dovranno presentare i piani di investimento nell'ammmodernamento delle reti 3G e 4G entro il

30 giugno 2013. Le agevolazioni, contenute nel decreto 7291, prevedono una deroga per le imposte PIS/COFINS (contributi sociali) e l'imposta sugli utili industriali. Gli sgravi andranno a vantaggio sia dei fornitori di telecomunicazioni, che delle aziende che forniscono attrezzature e materiali necessari alla realizzazione di infrastrutture e software per aumentare la banda di collegamento. Si stima in totale le agevolazioni fiscali avranno un valore di 4,5 miliardi di dollari di qui al 2016.

**La riforma del sistema fiscale e dei meccanismi di controllo, il programma di privatizzazioni e lo spinoso problema dei licenziamenti nel settore pubblico sono fra gli argomenti in discussione fra il ministero delle Finanze ellenico e i rappresentanti della troika - Paul Tomson (Fmi), Servaz Deruz (Ue) e Claus Mazuch (Bce) - che arriveranno ad Atene domenica 3 marzo.** Sul piano della riforma fiscale la Troika dovrebbe chiedere cambiamenti radicali del meccanismo di controllo per migliorarne l'efficacia e aumentare gli introiti dopo il calo che si prevede per i primi due mesi dell'anno.

Tancredi Cerne