

Aspetti fiscali e gestionali dell'Associazione Temporanea di imprese

di Massimo Pipino

Dichiarazione di impegno alla costituzione di un'A.T.I. – Offerta – Cauzione

Secondo il testo dell'articolo 37, comma 8 del Codice degli appalti “È consentita la presentazione di offerte da parte dei soggetti “in ATI “anche se non ancora costituiti. In tal caso l'offerta deve essere sottoscritta da tutti gli operatori economici che costituiranno i raggruppamenti temporanei e contenere l'impegno che, in caso di aggiudicazione della gara, gli stessi operatori conferiranno mandato collettivo speciale con rappresentanza ad uno di essi, da indicare in sede di offerta e qualificato come mandatario, il quale stipulerà il contratto in nome e per conto proprio e dei mandanti”. Da ciò consegue che nel caso in cui più imprese decidano di presentare congiuntamente un'offerta dovranno

- presentare un'offerta che sia stata sottoscritta da parte di tutti i soggetti che costituiranno l'associazione (si confronti in proposito l'articolo 37, comma 8 del Codice) nel caso in cui risultino essere stati assegnatari dei lavori in gara. Dal punto di vista pratico nel caso di un'offerta presentata mediante una percentuale di sconto sull'importo che è stato posto a base d'asta dovrà essere apposta sull'offerta stessa la firma dei legali rappresentanti di tutte le imprese che in caso di assegnazione dell'appalto andranno a formare l'A.T.I., se possibile apponendo all'offerta il relativo timbro. Nel caso in cui l'offerta sia stata presentata a prezzi unitari, le firme dei legali rappresentanti di ciascun associato (e se possibile anche i relativi timbri) dovranno essere apposte al piede di ogni foglio e sull'ultimo foglio a conferma dell'offerta. Per ogni correzione, la norma vuole sia confermata dall'offerente.
- presentare in forma congiunta la garanzia a corredo dell'offerta, cioè la fideiussione assicurativa, per la costituzione della cauzione provvisoria. Pur non essendo disciplinata per questo aspetto, la garanzia è stata oggetto di svariate recenti pronunce giurisprudenziali, che sostanzialmente ripetono lo stesso concetto: la fideiussione deve essere firmata (e timbrata) da tutti gli associati e non solo dalla capogruppo.
- presentare una dichiarazione di impegno a costituire l'associazione in caso di

assegnazione dei lavori in gara, utilizzando il modulo che eventualmente è stato all'uopo predisposto da parte dell'amministrazione e allegato al bando, oppure presentare una propria dichiarazione secondo lo schema qui più oltre riportato. Tale dichiarazione deve essere firmata da tutte le imprese associande e inserita nella busta della documentazione (nel caso in cui il bando preveda due buste, l'una per la documentazione e l'altra per l'offerta, salvo diverse e specifiche prescrizioni del bando cui è necessario attenersi, è preferibile inserire tale dichiarazione nella busta della documentazione. È comunque possibile inserirla nella busta dell'offerta, considerata la dizione letterale della norma che parla di offerta che deve contenere l'impegno a costituire l'ATI (articolo 37, comma 8, del Codice). La dichiarazione deve contenere l'impegno che, in caso di aggiudicazione della gara, i soggetti offerenti si riuniranno in associazione e conferiranno mandato collettivo speciale con rappresentanza ad uno di essi. In nominativo nel soggetto che assumerà il mandato speciale di rappresentanza deve essere indicato in sede di offerta e qualificato come mandatario o capogruppo. Starà al mandatario stipulare il contratto in nome e per conto proprio e delle altre imprese associate. Il significato e la forma del mandato verrà esaminato più avanti.

Quote di partecipazione all'A.T.I.

Il comma 13 del già citato articolo 37 del Codice degli appalti prevede che i concorrenti riuniti in A.T.I. provvedano ad eseguire i lavori nella percentuale corrispondente alla loro quota di partecipazione all'A.T.I. stessa. Come perciò è stato chiarito dalla giurisprudenza sussiste l'obbligo di inserire, nella dichiarazione di impegno a costituire l'associazione temporanea, la quota di partecipazione in capo a ciascun soggetto all'associazione (che, salvo indicazioni specifiche del bando, può essere espressa in percentuale rispetto all'importo a base d'asta ovvero riportando gli importi in euro). In base a quanto chiarito dal parere n. 3014/2013 del Consiglio di Stato, la distribuzione delle quote di effettiva partecipazione di ogni singola impresa al raggruppamento stesso può essere liberamente stabilita in sede di offerta da parte dei soggetti raggruppati, a patto che ognuno di questi abbia una qualificazione SOA sufficiente a coprire la quota di partecipazione che intende assumere. Nell'ambito dei requisiti posseduti, resta fermo che la mandataria, in ogni caso, assume, in sede di offerta, una quota di partecipazione in misura percentuale superiore rispetto a ciascuna delle mandanti con riferimento alla specifica gara, con un minimo del 40%, mentre per le mandanti il minimo è al 10%. I lavori devono essere eseguiti secondo le quote indicate in sede di offerta. È, tuttavia, fatta salva la facoltà di modifica delle stesse quote, in fase di esecuzione previa autorizzazione della stazione appaltante che ne verifica la compatibilità con i requisiti di qualificazione posseduti dalle imprese interessate.

SCHEMA DI DICHIARAZIONE DI IMPEGNO A COSTITUIRE UNA ASSOCIAZIONE
TEMPORANEA DI IMPRESE

“Le seguenti imprese:

- 1) impresa , con sede in ,
- 2) impresa , con sede in ,
- 3) impresa , con sede in ,
- 4) impresa , con sede in ,
-

si impegnano, in caso di aggiudicazione della gara, a conferire mandato collettivo speciale con rappresentanza all'impresa , con sede in , qualificata come capogruppo, la quale stipulerà il contratto in nome e per conto proprio e delle mandanti.

- 1) L' impresa , qualificata SOA nella cat. . . per la classifica . . . eseguirà le opere relative a , inquadrate nella categoria , per un importi pari a euro e perciò per il % dell'importo a base di gara.
- 2) L' impresa , qualificata SOA nella cat. . . per la classifica . . . eseguirà le opere relative a inquadrate nella categoria , per un importi pari a euro e perciò per il % dell'importo a base di gara.
- 3) L' impresa , qualificata SOA nella cat. . . per la classifica . . . eseguirà le opere relative a inquadrate nella categoria , per un importi pari a euro e perciò per il % dell'importo a base di gara.
- 4) L' impresa , qualificata SOA nella cat. . . per la classifica . . . eseguirà le opere relative a inquadrate nella categoria , per un importi pari a euro e perciò per il % dell'importo a base di gara.”

. , li

- 1) Timbro e firma
- 2) Timbro e firma
- 3) Timbro e firma
- 4) Timbro e firma

Il mandato per la costituzione di un'A.T.I.

Abbiamo visto come all'atto di costituzione dell'associazione temporanea di imprese una di esse assuma un mandato speciale di rappresentanza di tutte le altre e ad essa tocchi il compito di stipulare con la stazione appaltante il contratto con il quale vengono assunti i lavori oggetto dell'appalto. La definizione e quale siano i contenuti di un “*mandato*” è previsto all'articolo 1703 del Codice civile, secondo cui esso è un contratto mediante il quale una parte si obbliga a compiere uno o più atti giuridici per conto di un'altra parte. Per poter individuare gli elementi in base ai quali si caratterizza il mandato che viene affidato

dalle imprese mandanti nei confronti dell'impresa mandataria finalizzato alla presentazione di un'offerta congiunta in sede di gara d'appalto tale nozione va interpretata sia in rapporto a quanto è già stato detto relativamente alla definizione di A.T.I., sia a ciò che viene disposto nella normativa speciale in tema di lavori pubblici. Le caratteristiche che si ricavano relativamente al mandato sono così sintetizzabili.

Specialità: il mandato è riferito ad un insieme di attività ben determinate che a loro volta comprendono tutti gli atti strumentali al compimento di quelli per cui è stato rilasciato. Gli atti giuridici che nella fattispecie devono essere compiuti sono tutti gli atti che attengono alla presentazione dell'offerta e, nel caso di aggiudicazione, all'esecuzione del contratto.

Collettività: in presenza di più di un mandante il mandato viene conferito congiuntamente da tutti, si intende quindi preclusa la possibilità che ciascuna impresa mandante determini condizioni specifiche relative alla propria partecipazione al raggruppamento.

Conferimento di rappresentanza: la capogruppo ha la rappresentanza attiva e passiva e quindi può agire, anche in sede processuale, sia in nome proprio che per conto delle mandanti. Tale rappresentanza è conferita mediante una procura in virtù della quale la capogruppo ha il potere di utilizzare il nome del mandante, e di impegnarlo nei confronti dell'Amministrazione appaltante. La rappresentanza processuale è esclusiva, ma tale prerogativa è andata affievolendosi negli anni ad opera della giurisprudenza, che ha ammesso i ricorsi anche delle mandanti prima dell'aggiudicazione, o nel caso di inerzia della mandataria.

Non onerosità: il mandato è gratuito, per cui nessun compenso viene riconosciuto alla capogruppo per il fatto di contrattare con la stazione appaltante anche per conto delle mandanti; questo principio deroga alla presunzione di onerosità del mandato prevista all'articolo 1709 del Codice civile.

Irrevocabilità: questo principio deriva dalla natura di mandato in proprio (in rem propriam), e trova supporto nel fatto che anche se si dovesse giungere alla revoca per giusta causa del mandato da parte dell'impresa mandante nei confronti della mandataria ciò non ha effetto nei confronti della stazione appaltante. L'offerta, e, nel caso di aggiudicazione il contratto d'appalto, restano in vita anche in presenza di fatti talmente gravi da far venir meno il vincolo fiduciario tra le imprese che rendano impossibile la prosecuzione del rapporto. Si è voluto con tale previsione creare un vincolo tra le imprese stabile e imm modificabile per tutta la durata del rapporto contrattuale al fine di tutelare la certezza degli impegni assunti da parte delle imprese riunite in A.T.I. Nei confronti della Pubblica Amministrazione.

Forma e contenuto della procura

Secondo quanto viene stabilito dall'articolo 37, comma 15, del Codice il mandato per la costituzione di un'A.T.I. deve risultare da una scrittura privata autenticata. Se considerata singolarmente, questa prescrizione può dar luogo a dubbi circa i soggetti legittimati ad autenticare tale scrittura, ed infatti, in qualche occasione si è reso necessario l'intervento del giudice amministrativo per escludere la competenza del segretario comunale, o di altro ufficiale da esso incaricato, all'autentica di tale atto.

Tale soluzione è giustificata dal contenuto dell'articolo 1392 del Codice civile secondo cui *“la procura non ha effetto se non è conferita con le forme prescritte per il contratto che il rappresentante (nella fattispecie la capogruppo) deve concludere”*. Già il regolamento sulla contabilità di Stato (r.d. 827/1924) al capo IV, sezione I, dettava una serie di norme riguardanti la forma che il contratto pubblico d'appalto doveva assumere, e in particolare con un rinvio alla legge notarile, il che non lasciava dubbi sul fatto che il contratto d'appalto di opere pubbliche dovesse risultare da atto autenticato da un notaio. Di conseguenza, per le considerazioni fatte sopra, anche il mandato, con la relativa procura, deve essere conferito in questo modo. Nulla in merito è sinora variato. La normativa civilistica prescrive la forma ad substantiam, vale a dire che una forma diversa comporta la nullità con conseguente esclusione dalla gara. Per quanto riguarda il contenuto minimo essenziale del mandato, non esiste una normativa specifica in merito, ma si ritiene opportuno segnalare alcuni elementi necessari ai fini dell'esatta identificazione dell'oggetto dell'atto in esame:

- a) dati identificativi delle parti che intervengono alla costituzione del mandato quali rappresentanti delle imprese associanti,
- b) riferimento allo specifico appalto per il quale sarà presentata (o è stata presentata) l'offerta congiunta,
- c) il tipo di associazione che si intende costituire (orizzontale, verticale, eventuale presenza di cooptate),
- d) riferimento alle qualificazioni possedute dalle imprese,
- e) nel caso vi siano imprese cooptate individuazione delle stesse,
- f) quota di partecipazione all'A.T.I. di ciascuna impresa
- g) identificazione della mandataria e del legale rappresentante che agisce per l'esecuzione del mandato,
- h) elenco dei poteri conferiti a tale soggetto,
- i) sottoscrizione da parte del notaio.

Schemi di tale atto, comprendente sia il mandato che la procura, potranno essere richiesti agli uffici del Collegio Costruttori.

Regolamento del mandato

Oltre al mandato e alla procura, le parti che si associano di norma stipulano anche un altro atto e cioè il regolamento di mandato. Si tratta di un contratto di natura privatistica attraverso il quale le imprese disciplinano i rapporti interni (divisione delle quote dei lavori, partecipazione agli utili e ai costi, modalità di ripartizione degli incassi, ecc.). L'atto in questione non ha alcun effetto nei confronti dell'amministrazione appaltante, per cui se un'impresa associata non si attiene alle disposizioni in esso contenute, la sua inadempienza non solleva il raggruppamento dalle sue responsabilità per ciò che concerne gli obblighi contrattuali.

Schema di tale atto potrà essere richiesto agli uffici del Collegio Costruttori.

Subappalti

La disciplina dell'associazione temporanea di imprese prevede che vi sia un unico interlocutore con la stazione appaltante ed esso sia il soggetto capogruppo (impresa mandataria). Sarà quindi costui a dover inoltrare al committente le eventuali richieste di subappalto predisposte da parte di ciascun associato in relazione alle parti di opere di sua spettanza e nel rispetto dei limiti e dei requisiti che vengono previsti dalla normativa di settore. Rimane sottinteso che la responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore, sia da intendere come corrente tra la singola impresa associata e il proprio subappaltatore con cui essa ha stipulato apposito contratto scritto di subappalto. Il subappaltatore verrà liquidato dal soggetto associato che gli ha affidato il lavoro. Unica eccezione è quella, già richiamata in precedenza, prevista dall'articolo 37, comma 11, del Codice degli appalti. Ove cioè oggetto del subappalto siano opere rientranti nelle categorie "*superspecializzate*" di cui al medesimo comma 11, "*la stazione appaltante provvede alla corresponsione diretta al subappaltatore dell'importo delle prestazioni eseguite dallo stesso, nei limiti del contratto; si applica*" in proposito "*l'art. 118, comma 3, ultimo periodo*", norma che stabilisce che: "*gli affidatari comunicano alla stazione appaltante la parte delle prestazioni eseguite dal subappaltatore o dal cottimista, con la specificazione del relativo importo e con proposta motivata di pagamento*". Concludendo su questo aspetto, le incombenze legate al subappalto devono seguire il seguente iter:

- la fase lavorativa che si intende subappaltare deve essere citata al momento dell'offerta;
- l'associato deve sottoscrivere un contratto con il proprio subappaltatore, da cui risulti che i prezzi concordati non sono inferiori al 20% rispetto a quelli di acquisizione del lavoro da parte dell'ATI;
- l'associato trasferisce alla capogruppo che la inoltrerà alla stazione appaltante la seguente documentazione: 1) l'istanza di subappalto indirizzata alla stazione appaltante; 2) copia del contratto (che può essere trasmesso anche separatamente, ma comunque almeno venti giorni prima dell'inizio dei relativi lavori); 3) l'attestazione dei requisiti di qualificazione (SOA oltre i 150.000 euro) del subappaltatore; 4) attestazione del

subappaltatore circa il possesso dei requisiti di cui all'art. 38 del Codice; 5) dichiarazione circa la presenza o meno di eventuali forme di controllo, ai sensi dell'art. 2359 del codice civile, tra associato-appaltatore e il proprio subappaltatore;

- la capogruppo trasmette tale documentazione alla stazione appaltante: da tale momento scattano i termini per il “*silenzio-assenso*” alla richiesta, che si forma normalmente dopo 30 giorni (dopo 15 per subappalti di importo inferiore al 2% dell'appalto o a 100.000 euro);
- sempre tramite la capogruppo, l'associato trasmette al committente prima dell'inizio dei lavori la documentazione di avvenuta denuncia agli enti previdenziali, inclusa la Cassa Edile, assicurativi e antinfortunistici, nonché copia del piano di sicurezza;

Regime fiscale e pagamenti

Il comma 17, dell'articolo 37 del Codice prevede che *“Il rapporto di mandato non determina di per sé organizzazione o associazione degli operatori economici riuniti, ognuno dei quali conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali”*.

Il legislatore ha voluto perciò affermare con decisione che il rapporto associativo di un'A.T.I. non determina nuove posizioni in merito agli obblighi, ed ai conseguenti adempimenti, sia sul piano fiscale che su quello previdenziale. Pertanto per i rapporti fiscali nascenti dal contratto di appalto ogni impresa associata intrattiene i rapporti con la stazione appaltante; similmente stipulerà in proprio i contratti di subappalto cui seguirà la relativa fatturazione tra singolo associato e proprio subappaltatore. Ma soprattutto ciascun associato non potrà emettere fattura, per la parte di lavoro eseguita, nei confronti della capogruppo, ma del soggetto committente. Operando diversamente, è cioè mediante fatturazione pro quota dall'associato alla capogruppo e da questi, per il tutto, al soggetto committente, si presupporrebbe un rapporto di subappalto e non quello associativo. Pur non ravvisando in tale prassi un comportamento elusivo nei confronti del fisco, si tratta di una prassi non condivisibile. Il presupposto impositivo perché possa essere emessa una fattura è la prestazione lavorativa che l'associato ha reso nei confronti di chi gli ha commissionato il lavoro, e perciò del committente e non della capogruppo. Tali prassi peraltro gonfierebbe impropriamente la cifra d'affari della capogruppo e il doppio giro di fatturazione darebbe la possibilità sia all'associato che alla capogruppo di documentare la medesima parte di lavoro ai fini di conseguire una doppia qualificazione SOA. Non è nemmeno attuabile lo schema di imputare una quota percentuale forfettaria a ciascun associato per quanto attiene bolle di consegna, fatture e pagamenti, anche laddove sussista la materiale impossibilità di frazionare la esecuzione dei lavori. In tale caso il legislatore ha appositamente previsto la possibilità di dar vita ad un unico centro di imputazione di costi e ricavi mediante la costituzione di un'apposita società operativa, esplicitata nel successivo capitolo. In conclusione per quanto riguarda i pagamenti lo schema è il seguente:

- la capogruppo firma i documenti contabili di tutto il lavoro e provvede ad esplicitare le

eventuali riserve anche per i lavori eseguite dalle associate;

- ogni impresa associata predispone nei confronti del soggetto committente la fattura per le opere eseguite e contabilizzate nello specifico S.A.L.;
- il committente a fronte di ogni S.A.L. emette un unico mandato di pagamento per un importo pari alla somma delle fatture emesse da ogni associato e ricevute dalla capogruppo;
- la somma del mandato viene riscossa dal legale rappresentante della capogruppo;
- il legale rappresentante della capogruppo suddivide il corrispettivo pro quota ad ogni associato corrispondente all'importo fatturato.

A conclusione dell'esame degli aspetti fiscali è forse opportuna una puntualizzazione. Non solo le imprese appaltatrici riunite in A.T.I. attuano percorsi operativi con risvolti gestionali e fiscali non corretti. Vi sono anche non poche pronunce degli uffici ministeriali (ministero delle finanze) che non conoscendo appropriatamente la disciplina degli appalti pubblici, e delle A.T.I. in particolare, a volte ipotizzano modalità operative che non sono compatibili con dette norme. Il fatto che gli uffici ministeriali nei loro pronunciamenti facciano riferimento ad ipotesi non contemplate dalla normativa sui pubblici appalti, non consente la loro applicazione, salvo che successivamente la normativa non vari nel senso già esaminato dai pronunciamenti ministeriali. Tra i pronunciamenti che nel tempo si sono avuti da parte del ministero sembra utile rammentarne alcuni.

Risoluzione del 11/11/1991 prot. 445923

Oggetto: Iva. Associazione temporanea di imprese. Fatturazione.

Con la nota che si riscontra, codesto Ministero ha chiesto di conoscere se le prestazioni eseguite dall'associazione temporanea di imprese indicata in oggetto debbano essere fatturate dalla società capogruppo, cui è stato conferito un mandato collettivo speciale con rappresentanza, ovvero dalle singole imprese.

Al riguardo si osserva che l'associazione temporanea viene considerata soggetto autonomo ai fini IVA quando l'appalto, per la particolare natura delle opere da eseguire, non è separabile tra le varie imprese. Nel caso specifico invece, come si rileva dal protocollo di accordo, ciascuna società resta indipendente e provvede autonomamente all'esecuzione, gestione amministrazione della propria parte di attività, assumendone le obbligazioni, gli oneri e i rischi conseguenti. Pertanto, deve ritenersi operante il disposto dell'art. 22 della legge 8 agosto 1977 n. 584 (ora trasposto nell'art. 37 del D.Lgs.163/2006 nella medesima forma) – riportato anche nell'atto di associazione temporanea – secondo il quale il rapporto di mandato non determina di per sé organizzazione o associazione fra le società raggruppate, ognuna delle quali conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali. Ciò stante la scrivente ritiene, conformemente a quanto già affermato in altre analoghe occasioni, che ciascuna impresa sia tenuta a fatturare direttamente all'ente appaltante le prestazioni di propria competenza.

Risoluzione del 28/06/1988 prot. 550231

Oggetto: Iva. Soggetti passivi. Riunione temporanea di imprese per la realizzazione di opere pubbliche. Non è tale.

Sintesi:

In ipotesi di riunione temporanea d'impresе per la realizzazione di opere pubbliche secondo le norme della L. 548/77, è conforme alle norme del titolo 2 del DPR 633/72 la distinta fatturazione e registrazione da parte di ciascuna impresa delle operazioni relative all'esecuzione dei lavori di sua competenza, laddove i rapporti intercorsi tra le imprese ed il loro comportamento nell'esecuzione dell'opera non rendano configurabile l'esistenza di un nuovo soggetto giuridico distinto dalle singole imprese. In merito a tali pronunciamenti va solo rilevato che l'ipotesi delineata dagli uffici ministeriali circa il fatto "che l'associazione temporanea viene considerata soggetto autonomo ai fini IVA quando l'appalto, per la particolare natura delle opere da eseguire, non è separabile tra le varie imprese", ovvero che tramite l'A.T.I. si renda "configurabile l'esistenza di un nuovo soggetto giuridico distinto dalle singole imprese" non sussiste. Il Codice degli appalti di fatto vieta che le imprese riunite possano costituire un "soggetto autonomo", "giuridicamente distinto dalle singole imprese", né che vi possa essere un mutamento del soggetto aggiudicatario e nemmeno che subentri allo stesso un altro soggetto. Proprio per ovviare ai problemi scaturenti dalla immodificabilità del soggetto aggiudicatario, e perciò della necessità di mantenere una gestione operativa e fiscale distinta per ciascuna associata, a fronte di un lavoro che impone l'esecuzione unitaria (si pensi alla realizzazione di una diga) il legislatore ha successivamente previsto la possibilità di costituire un unico soggetto (cosiddetta impresa operativa), qui trattata in un successivo capitolo.

Reverse charge

Per quanto attiene al meccanismo dell'inversione contabile, o reverse charge, vale lo stesso procedimento logico utilizzato nell'esaminare le pronunce ministeriali sopra esaminate.

Risoluzione del 13/07/2007 n.

Oggetto: Istanza di interpello ALFA SPA Regime del reverse charge nel settore edile – art. 17, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 19

Parere dell'Agenzia delle Entrate. . . omissis .

Con la circolare n. 37/E del 29 dicembre 2006, è stato chiarito che il settore edile deve essere identificato nell'attività di costruzione e, per individuare le prestazioni per le quali deve essere adottato detto sistema, occorre fare riferimento alla tabella di classificazione delle attività economiche ATECOFIN (2004), che deve essere utilizzata dai contribuenti negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle Entrate e alle relative note esplicative, con particolare riferimento alla sezione F della richiamata tabella, che indica i codici riferiti alle attività di "Costruzioni".

. . . omissis . . .

L'articolo 37, comma 17, del d.lgs. 12 aprile 2006 n. 163 – "Codice dei contratti pubblici

relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE” con specifico riferimento alle associazioni temporanee d’impresa (d’ora in avanti ATI), dispone che “il rapporto di mandato non determina di per sè organizzazione o associazione degli operatori economici riuniti, ognuno dei quali conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali”, con ciò riprendendo la testuale formulazione dell’abrogato articolo 23 del decreto legislativo 17 marzo 1995 n. 158. Pertanto, l’ATI, in linea di principio, deve ritenersi, civilisticamente e fiscalmente, soggetto trasparente, che non dà vita ad un autonomo soggetto di diritto. Con risoluzione n. 550231 del 28 giugno 1988, da ritenersi ancora attuale in considerazione dell’attuale formulazione della norma, è stato chiarito che elemento decisivo affinché possa determinarsi un’autonomia soggettiva in capo all’ATI è il fatto che le imprese raggruppate si comportino, nell’esecuzione dell’appalto, in modo unitario e indistinto, sia all’interno del raggruppamento stesso che nei confronti dei terzi, perdendo la propria autonomia gestionale nei complessi rapporti giuridici posti in essere (n.d.r. ipotesi questa che, come detto, è vietata nel campo di applicazione delle A.T.I. nel contesto di appalti pubblici). Nè, a tal fine, assume rilievo determinante la circostanza che l’opera da eseguire abbia il carattere della indivisibilità oggettiva e funzionale, potendosi validamente realizzare, in una ripartizione percentuale dell’opera, la divisibilità contabile, tecnica e gestionale (n.d.r. problema che viceversa deve essere risolto ricorrendo alla costituzione di una società operativa di cui si parla nel successivo capitolo).

Va da sé che, nel caso in cui l’ATI sia priva di autonomia soggettiva (n.d.r. e cioè per tutte le A.T.I. costituite nell’ambito di appalti pubblici), le prestazioni rese dalle singole imprese associate soggiacciono alla disciplina fiscale per esse previste, anche ai fini dell’applicazione o meno del regime del reverse charge. In particolare, solo le prestazioni oggettivamente e soggettivamente rientranti nel nuovo regime di inversione contabile nel settore edile saranno fatturate con le modalità previste dall’articolo 17, comma 6, del d.p.r. n. 633 del 1972.

Società operativa costituita dagli Associati

A fronte dei primi casi di esecuzione di opere, che per loro natura non consentono una definita frazionabilità, in modo tale da consentire l’individuazione della quota parte di lavori che ciascun associato può realizzare (si pensi al caso di una diga, che non può essere realizzata a metà, o anche in misura diversa, da ciascuno di due componenti un’ATI, in quanto la realizzazione deve essere unitaria), il legislatore, già dal 1984, ha concesso la facoltà agli associati di costituire, dopo la sottoscrizione del contratto e perciò anche in corso d’opera, una specifica società. L’articolo 93 del Regolamento infatti così recita:

Art. 93. Società tra concorrenti riuniti o consorziati

1. *I concorrenti riuniti o consorziati indicati dal consorzio come esecutori dei lavori, dopo l'aggiudicazione possono costituire tra loro una società anche consortile, ai sensi del libro V del titolo V, capi 3 e seguenti del codice civile, per l'esecuzione unitaria, totale o parziale, dei lavori.*

2. *La società subentra, senza che ciò costituisca ad alcun effetto subappalto o cessione di contratto e senza necessità di autorizzazione o di approvazione, nell'esecuzione totale o parziale del contratto, ferme restando le responsabilità dei concorrenti riuniti o consorziati ai sensi del codice.*

3. *Il subentro ha effetto dalla data di notificazione dell'atto costitutivo alla stazione appaltante, e subordinatamente alla iscrizione della società nel registro delle imprese.*

4. *Tutti i concorrenti riuniti devono far parte della società nella medesima percentuale di appartenenza al raggruppamento.*

5. *La società costituita dai concorrenti riuniti o consorziati non può conseguire la qualificazione. Nel caso di esecuzione parziale dei lavori, la società può essere costituita anche dai soli concorrenti riuniti o consorziati interessati all'esecuzione parziale.*

6. *Ai fini della qualificazione dei concorrenti riuniti, i lavori eseguiti dalla società sono riferiti ai singoli concorrenti riuniti, secondo le rispettive quote di partecipazione alla società stessa.*

7. *Ai fini della qualificazione dei concorrenti consorziati, i lavori eseguiti dalla società sono attribuiti secondo le disposizioni dell'articolo 86, comma 8. La società, che per la maggior semplicità della gestione fiscale è di norma di tipo consortile, può essere una società operativa (dispone di proprie attrezzature e maestranze) oppure uno strumento di compensazione tra costi e ricavi tra le associate consentendo una maggiore agilità nella gestione di commesse di importo significativo. A tal fine può risultare utile rifarsi allo studio pubblicato in allegato al Notiziario 4 del 2013, relativo alla "proposta di modello aggregativo nel settore edile". La società ha come oggetto sociale la sola realizzazione dell'opera affidata all'A.T.I.. Alla fine di ogni incombenza legata al singolo lavoro, salvo successivi cambiamenti dell'oggetto sociale, dovrebbe cessare.*

Divieto di partecipazione a più A.T.I. In una medesima gara

Il comma 7 del già citato articolo 37 del Codice prevede il divieto per la singola impresa di partecipare alla medesima gara d'appalto come appartenete a più di un raggruppamento, come pure di partecipare in forma singola se alla medesima gara partecipa un'associazione di cui l'impresa faccia parte.

Non modificabilità dei componenti dell'A.T.I.

Il principio generale che vige in tema di associazioni di imprese è l'immodificabilità della composizione del raggruppamento successivamente al momento dell'aggiudicazione dell'appalto; questo sia nel caso di ampliamento che nel caso di riduzione delle imprese associate. I commi 9 e 10, articolo 37, del Codice degli appalti prevedono infatti che, salvo in caso di fallimento, *“è vietata qualsiasi modificazione alla composizione dei raggruppamenti temporanei e dei consorzi ordinari di concorrenti rispetto a quella risultante dall'impegno presentato in sede di offerta”*. L'inosservanza di questi divieti *“comporta l'annullamento dell'aggiudicazione o la nullità del contratto, nonché l'esclusione dei concorrenti riuniti in raggruppamento, concomitanti o successivi alle procedure di affidamento relative al medesimo appalto”*. Si è peraltro già accennato al parere n. 3014/2013 del Consiglio di Stato, a seguito del quale si desume che in gara andranno dichiarate le sole quote di partecipazione all'ATI e resta fermo che, in linea di principio, i lavori saranno eseguiti dalle imprese raggruppate secondo le quote di partecipazione al raggruppamento dichiarate in fase di gara, fatta salva la possibilità di una loro modifica successiva, previa autorizzazione della stazione appaltante, che verifica, che anche a seguito della variazione richiesta, sia verificabile la sussistenza dei prescritti requisiti di qualificazione SOA posseduti dalle imprese interessate.

18 settembre 2015

Massimo Pipino