

AGEVOLAZIONI

La SOA per il general contractor: un obbligo inevitabile?

di Silvio Rivetti



Nell'intento di contrastare i meccanismi di frode nel settore degli interventi edilizi fiscalmente agevolabili, il legislatore ha ritenuto utile predisporre una sorta di **“selezione all'ingresso”** delle imprese esecutrici dei lavori di maggiori dimensioni, disponendo, con l'[articolo 10-bis D.L. 21/2022](#), l'obbligo di affidare gli interventi d'importo superiore a euro 516.000, laddove ricadenti nelle fattispecie agevolabili di cui agli [articoli 119 e 121 D.L. 34/2020](#), alle sole **imprese appaltatrici e subappaltatrici in possesso della certificazione SOA di cui all'articolo 84 del Codice degli appalti** pubblici, D.Lgs. 50/2016, a pena di **disconoscimento** degli incentivi fiscali delle norme di favore sopra richiamate.

Le nuove prescrizioni, benchè entrate in vigore il 21 maggio 2022, hanno trovato soltanto con la [circolare 10/E/2023](#) la definizione di un quadro interpretativo di riferimento: un quadro tuttavia solo parziale, perché concentrato sull'**ambito oggettivo** di applicazione della norma e sulla **fase transitoria** della sua messa in atto, senza alcuna precisazione sull'ambito soggettivo del suo necessario impiego.

Brevemente può dirsi, quanto al primo profilo, che la condizione SOA è indicata come presupposto di spettanza sia dei bonus fiscali ex [articoli 119 e 121 D.L. cit.](#), sia delle opzioni di cessione del credito e sconto in fattura ex [articolo 121](#) stesso; mentre essa **non rileva ai fini dei bonus per l'acquisto di unità immobiliari** ex [articoli 16-bis, comma 3, Tuir e 16 comma 1-septies D.L. 63/2013](#), cd. sismabonus-acquisti.

Viene altresì precisato che il valore di euro 516.000 è da considerarsi **al netto dell'Iva**; e che va **riscontrato autonomamente per ogni contratto di appalto o subappalto sottoscritto** (con esclusione, quindi, dell'obbligo SOA in capo ai subappaltatori incaricati di lavorazioni dal valore sotto soglia).

Quanto al secondo profilo, può dirsi che la progressiva applicazione delle nuove regole è scandito in **tre step**: sancendosi, ai fini della spettanza delle detrazioni, in primo luogo

l'irrilevanza della condizione SOA per tutte le spese sostenute per i lavori in corso al 21 maggio 2022, nonché per i contratti di appalto e subappalto stipulati con data certa prima di tale data; in secondo luogo, in relazione ai **contratti di appalto e subappalto stipulati tra il 21 maggio e il 31 dicembre 2022**, tanto l'irrilevanza della condizione SOA per le spese agevolabili sostenute fino al 31 dicembre 2022, quanto la rilevanza SOA per le spese sostenute nel primo semestre 2023 (richiedendosi qui il possesso della SOA o la sottoscrizione di un contratto con un Ente certificatore per il rilascio della stessa, entro il 1° gennaio 2023), nonché **per le spese sostenute dal 1° luglio 2023** (richiedendosi qui il possesso *tout court* della SOA a tale data); in terzo luogo e infine, per i **contratti di appalto e subappalto stipulati nel primo semestre 2023**, la rilevanza della condizione SOA per l'agevolabilità tanto delle spese sostenute in tale periodo (richiedendosi qui il possesso della SOA, o del contratto per il suo rilascio, al momento della sottoscrizione del contratto d'appalto o subappalto), quanto delle spese sostenute post 1° luglio (richiedendosi qui il possesso *tout court* della SOA a tale data); mentre, **per le spese derivanti da contratti d'appalto e subappalto sottoscritti post 1° luglio**, viene richiesto il possesso della SOA già al momento della sottoscrizione di detti contratti.

Come si vede mancano, nel pur articolato quadro esplicativo sopra riassunto, le più opportune precisazioni se le nuove norme – che espressamente attengono alle sole imprese appaltatrici e subappaltatrici - debbano trovare applicazione pure in capo a quei soggetti qualificatisi **General Contractor** che, benchè operanti in forza di contratti formalmente di appalto, in realtà **non hanno svolto ruoli di vera esecuzione dei lavori**, ma di semplice coordinamento di imprese edili e di professionisti tecnici.

Per tali soggetti, l'Agenzia delle Entrate si è limitata a precisare che i relativi compensi non possono assumersi agevolabili: e questo sull'evidente presupposto che, dietro un ruolo solo formalmente di appaltatori, di fatto detti soggetti svolgono mere attività di tipo manageriale, di coordinamento e promozione, o di intermediazione tra la domanda dei committenti e l'offerta dei servizi edili e professionali ([circolare 23/E/2022](#), par. 6.1).

Se così è, allora sarebbe paradossale se l'obbligo di dotarsi del "bollino blu" SOA gravasse pure su di essi, per effetto della loro letterale qualificazione di appaltatori in contratti di "appalto" dalla confezione formale invero discutibile e non coincidente con la sostanza del rapporto giuridico effettivamente corrente; dovendosi meglio inquadrare, siffatti General Contractor, come **semplici mandatari con o senza rappresentanza ai sensi degli articoli 1704 e 1705 cod. civ.**, incaricati dai committenti/mandanti di riunire e coordinare tutti gli operatori economici necessari all'esecuzione dei lavori e all'accesso alle detrazioni.

Ora, se si considera che è appaltatore solo l'imprenditore che a proprio rischio si assume l'obbligo di realizzare l'opera, avvalendosi di organizzazione e mezzi propri tra cui è da comprendersi il know how nel settore dell'edilizia ([articolo 1655 cod. civ.](#)), e che l'iniziativa economica è libera e nessuna norma impedisce di affidare a soggetti esperti il **coordinamento di complesse attività nel settore edile**, ne viene che la spettanza delle detrazioni fiscali a favore del committente sarà da riconnettersi al possesso della certificazione SOA in capo a quelle **sole imprese per vero definibili appaltatrici e subappaltatrici in senso proprio**, come

sopra individuato, le quali effettivamente possono vantare il possesso di strutture e competenze tecnico-professionali riscontrabili in sede di certificazione, quindi **non anche al possesso della SOA in capo al General Contractor non edile**, che si è limitato a riunire e gestire le imprese effettivamente operanti in cantiere, in forza di un contratto da qualificarsi, nella realtà, come di mandato e non di appalto.