



Maura Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE DI VARESE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Roberto Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Luca Miglierina

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
ORDINE INGEGNERI PROVINCIA DI VARESE

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Brescia, luglio 2020

Oggetto: L'AGENZIA RITORNA SUL TRATTAMENTO IVA DELLE PRESTAZIONI RESE E RICEVUTE NELL'AMBITO DEI MANDATI SENZA RAPPRESENTANZA

Il contratto di mandato nel codice civile

Secondo la definizione contenuta nell'articolo 1703, cod. civ. il mandato è il contratto con il quale una parte (mandatario) si obbliga a compiere uno o più atti giuridici per conto dell'altra parte (mandante). In particolare, nel mandato senza rappresentanza, il mandatario agisce nell'interesse del mandante, ma spende il proprio nome, e, conseguentemente, acquista in proprio gli obblighi derivanti dagli atti compiuti con i terzi.

Con il **principio di diritto n. 7 dello scorso 19 giugno** l'Agenzia delle entrate entra nel merito della disposizione contenuta nell'articolo 3, comma 3, ultimo periodo del Decreto Iva che recita: "*Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario*".

In detta previsione, che si applica in numerose fattispecie, si afferma il principio che le prestazioni rese o ricevute tra il mandante e il mandatario e tra il mandatario ed il terzo (e viceversa) conservano sempre la medesima natura "oggettiva" (si vedano a tal proposito le risoluzioni n. 6/1998, n. 146/1999 e n. 170/1999).

Inoltre, secondo quanto affermato dalla più recente risoluzione n. 242/E/2009, l'omologazione delle prestazioni rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza con quelle che intervengono nei rapporti tra mandante e mandatario, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, ultimo periodo, D.P.R. 633/1972 opera, in relazione alla qualificazione oggettiva delle prestazioni, ma non anche in relazione all'aspetto soggettivo.

Il caso che ha originato l'emanazione del recente documento di prassi in commento, ha riguardato il rimborso di oneri retributivi e previdenziali anticipati/sostenuti per il personale con contratto di somministrazione a tempo determinato ai sensi dell'articolo 26-bis, L. 196/1997. Detta disposizione prevede che "*I rimborsi degli oneri retributivi e previdenziali che il soggetto utilizzatore di prestatori di lavoro temporaneo è tenuto a corrispondere ai sensi dell'articolo 1, comma 5, lettera f), all'impresa fornitrice degli stessi, da quest'ultima effettivamente sostenuti in favore del prestatore di lavoro temporaneo, devono intendersi non compresi nella base imponibile dell'Iva di cui all'articolo 13, D.P.R. 633/1972...*".

Secondo l'Agenzia tale fattispecie può trovare applicazione nell'ambito di un rapporto di mandato senza rappresentanza stipulato tra la società Alfa e la società Beta, committente finale, quando i contratti di somministrazione di lavoro temporaneo, stipulati dalla società Alfa, sono esclusivamente riferibili all'attività, oggetto del mandato, che Alfa dovrà porre in essere per conto e nell'interesse di Beta.

In questo contesto, l'assunzione, da parte di Beta, dell'onere di rimborsare ad Alfa gli oneri e i costi di gestione anticipati/sostenuti, produce, ai fini Iva, l'effetto della totale equiparazione della natura dei servizi ricevuti dal mandatario a quelli da lui resi al mandante. Conseguentemente, le somme erogate da Beta ad Alfa, a titolo di rimborso degli oneri retributivi e previdenziali per il personale con contratto di somministrazione a tempo determinato, non vanno assoggettate a Iva.



Il tema della disciplina Iva applicabile al mandato senza rappresentanza è stato affrontato di recente anche con la **risposta a interpello n. 132 del 15 maggio 2020** nel quale l'Agenda ha trattato il caso di una società che voleva intraprendere un'attività secondaria consistente nella gestione di un ambulatorio, nel quale diversi professionisti (medici, fisioterapisti) intendevano erogare a terzi clienti servizi di carattere sanitario, occupandosi della parte amministrativa e di gestione degli spazi. In questo documento di prassi l'agenzia richiama la risoluzione n. 250/E/2002, con la quale vengono fornite una serie di indicazioni e principi chiave sul tema del mandato senza rappresentanza che di seguito si riportano:

- con il contratto di mandato senza rappresentanza, il mandatario assume e acquista in nome proprio rispettivamente gli obblighi e i diritti derivanti dal compimento dell'affare trattato per conto del mandante;
- le prestazioni di servizi rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario;
- la natura delle prestazioni rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza al mandante è la stessa di quelle rese o ricevute dal mandatario in nome proprio e per conto del mandante.

Restando a Vostra disposizione per chiarimenti in merito, è gradita l'occasione per porgere distinti saluti.

Del Tredici studio professionale associato
un associato