

IVA

L'Iva nel riaddebito delle spese di locazione

di **Alessandro Bonuzzi**

Quando si verifica un **utilizzo in comune** di beni e servizi, nell'ipotesi in cui il rapporto di spesa sia "intestato" ad uno degli utilizzatori che, successivamente, provvede al riparto pro-quota con gli altri utilizzatori di quanto complessivamente sostenuto, si pone, per quanto concerne l'Iva, un problema sul trattamento fiscale da applicare all'operazione (imponibilità, non imponibilità, esenzione o esclusione).

Il riferimento è al tipico caso in cui l'ufficio viene utilizzato da più soggetti imprenditori o professionisti, ma il **contratto di locazione** è intestato solo a uno di loro che sostiene direttamente la spesa dell'affitto.

Non vi sono motivi per non annoverare la fattispecie in questione nell'ambito del **mandato senza rappresentanza per l'acquisto di servizi** secondo cui il mandatario, ovvero sia il soggetto che riaddebita la spesa, agisce in nome proprio ma per conto degli altri utilizzatori, acquisendo diritti e assumendo obblighi derivanti dal contratto concluso con il terzo locatore, il quale non ha alcun rapporto con i mandanti.

In tal senso si è espressa l'Amministrazione finanziaria che, con la risoluzione n. 6/E dell'11 febbraio del 1998, ha ricondotto una situazione di riaddebito ad un contratto di mandato senza rappresentanza soggetta, pertanto, alla disciplina dell'art. 3, comma 3, ultimo periodo, del d.P.R. n. 633/1972, secondo cui *"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"*.

Nella circostanza è stato altresì precisato che tale norma realizza la finalità di *"dare un assetto fiscale, agli effetti dell'Iva, al rapporto tra mandate e mandatario imperniato su una "fictio iuris" che omologa totalmente ai servizi resi o ricevuti dal mandatario quelli da lui resi al mandante*.

*L'omologazione riguarda anche la **natura delle prestazioni** rese dal mandatario senza rappresentanza al mandante, che ..., ai fini IVA, ... rivestono lo stesso carattere di quelle rese o ricevute dal mandatario per conto del mandante"*. In altri termini, a parere dell'Amministrazione, **la prestazione tra il mandante e il mandatario conserva la natura "oggettiva" della prestazione tra il mandatario e il terzo** (si veda anche la R.M. n. 170/E/1999).

Ne deriva che se la prestazione ricevuta dal mandatario è "oggettivamente" imponibile, non imponibile, esente o esclusa, il successivo riaddebito al mandante mantiene la medesima natura di prestazione, rispettivamente, imponibile, non imponibile, esente o esclusa.

Nel caso specifico, quindi, qualora la locazione sia fatturata, dal locatore, **con applicazione dell'Iva**, il riaddebito pro quota da parte dell'imprenditore o professionista locatario, intestatario del contratto, nei confronti dei "colleghi" o comunque degli altri utilizzatori deve essere assoggettato ad imposta. In tal senso la circolare n. 58/E/2001 secondo cui *"il riaddebito, da parte di un professionista, delle spese comuni dello studio utilizzato da più professionisti non costituiti in associazione professionale, da lui sostenute, deve essere realizzato attraverso l'emissione di fattura assoggettata ad Iva"*.

Diversamente, nella situazione in cui la locazione sia **esente**, il riaddebito della spesa non può che seguire il regime di esenzione dell'operazione originaria. Ciò in ragione del fatto che l'esenzione è una **condizione oggettiva** e, in quanto tale, viene mantenuta da un passaggio all'altro.

Ancora, quando il proprietario dell'ufficio è, invece, un soggetto privato la locazione, evidentemente, risulta **fuori dal campo di applicazione dell'Iva** per mancanza del requisito soggettivo. In tal senso, sorge il dubbio sul corretto trattamento del successivo riaddebito della spesa, posto che l'esclusione dall'imposta della prestazione originaria non deriva da una condizione oggettiva bensì **esclusivamente** dalla natura privata del locatore. Proprio per questa ragione, si dovrebbe ritenere il riaddebito un'operazione che acquisisce rilevanza Iva per il fatto di essere effettuata da un operatore economico e che, quindi, deve essere fatturata con applicazione dell'imposta.