

IVA

Riflessi IVA del rapporto di commissione con committente privato

di **Marco Peirola**

In un precedente intervento ([Il doppio passaggio dei beni ai fini IVA nel rapporto di commissione](#)) è stato evidenziato che, per effetto della “**finzione giuridica**” prevista dall'[articolo 2, comma 2, n. 3\), del D.P.R. 633/1972](#), i passaggi di beni dal committente al commissionario o dal commissionario al committente che discendono dalla stipula di un contratto di commissione per la vendita o per l'acquisto danno luogo a **cessioni di beni “per assimilazione”**.

Il rapporto di commissione implica, infatti, che il commissionario sia parte di una **duplice operazione**, agendo in veste prima di acquirente e poi di cedente.

Potrebbe accadere che il rapporto tra il committente e il commissionario configuri un'**operazione esclusa dal campo di applicazione dell'imposta per carenza del presupposto soggettivo**, che ricorre nell'ipotesi in cui il committente non opera in qualità di soggetto passivo IVA.

Si consideri il caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 67/2000](#), avente per oggetto l'obbligo disposto per gli enti previdenziali di provvedere alla dismissione del proprio patrimonio immobiliare.

Con il citato documento di prassi è stato ricordato che, secondo i chiarimenti già resi dall'Amministrazione finanziaria, l'attività svolta dagli enti non commerciali, concernente la locazioni di immobili, comunque acquisiti, nell'ambito di attività istituzionali **non è idonea di per sé a far assumere agli enti stessi la soggettività passiva agli effetti del tributo**. Infatti, l'utilizzazione di tali beni concretizza lo sfruttamento economico di beni patrimoniali e non l'esercizio d'impresa, ai sensi dell'[articolo 4 del D.P.R. 633/1972](#), non configurandosi nella fattispecie svolgimento di attività commerciale.

Tenuto conto che la suddetta attività di locazione degli immobili si configura come attività di **gestione del patrimonio edilizio** ascrivibile alla sfera **istituzionale** dell'ente, devono ritenersi comprese in tale ambito anche le cessioni aventi ad oggetto i medesimi beni. Attraverso le cessioni in esame, infatti, gli enti previdenziali, non diversamente da quanto accade per le locazioni degli immobili in questione, pongono in essere atti di disposizione del proprio patrimonio in base a specifiche disposizioni normative. Conseguentemente, restano escluse dal campo di applicazione dell'IVA, non costituendo esercizio di attività d'impresa, le cessioni effettuate dai suddetti enti, aventi ad oggetto beni immobili appartenenti al proprio patrimonio, in quanto trattasi di beni che non sono stati gestiti nell'ambito di un'attività

commerciale.

Più in generale, se nell'ambito di un rapporto di commissione alla vendita il committente non agisce in qualità di operatore economico, mentre il passaggio dei beni dal committente al commissionario configura un'operazione esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, il **successivo passaggio** dei beni, dal commissionario al terzo acquirente, dà luogo ad un'**operazione rilevante agli effetti del tributo in quanto posta in essere da un soggetto passivo che opera nell'esercizio d'impresa**.

La percentuale trattenuta dal commissionario a titolo di provvigione è **anch'essa soggetta a IVA e costituisce oggetto di apposita fatturazione nei confronti del committente**. La disposizione recata dall'[articolo 13, comma 2, lett. b\), del D.P.R. 633/1972](#), che consente di evitare un'autonoma fatturazione della provvigione spettante al commissionario, non trova applicazione poiché presuppone che entrambe le parti del contratto di commissione rivestano la qualifica di soggetti passivi d'imposta.

Resta, invece, **esclusa dal campo di applicazione dell'IVA** la differenza tra il prezzo di acquisto e il prezzo di rivendita dei beni che il commissionario deve riversare al committente. Ciò in quanto tale somma si configura come **integrazione del corrispettivo** dovuto a fronte della cessione che il committente ha effettuato nei confronti del commissionario e, pertanto, deve essere assoggettata allo stesso trattamento tributario previsto per tale operazione.

Specifiche regole sono, inoltre, applicabili in merito all'**individuazione del momento impositivo del doppio passaggio dei beni** discendente dal rapporto di commissione nell'ipotesi in cui entrambe le parti operino in qualità di soggetti passivi IVA.

L'[articolo 6, comma 2, lett. b\), del D.P.R. 633/1972](#) stabilisce che il passaggio dei beni dal committente al commissionario assume rilevanza all'**atto della vendita dei beni da parte di quest'ultimo**, per cui è in relazione a questo momento che deve essere emessa la fattura relativa alla doppia cessione posta in essere, rispettivamente, tra il committente e il commissionario e tra il commissionario e il terzo acquirente.

Per consentire al committente di essere informato dell'avvenuta cessione da parte del commissionario, l'[articolo 1, comma 4, del D.M. 18 novembre 1976](#) prevede che il committente possa emettere la fattura nei confronti del commissionario **entro il mese successivo a quello in cui questi ha effettuato la cessione**; la fattura deve però essere registrata dal committente entro lo stesso mese di emissione.

