

Principio di diritto n. 7

OGGETTO: IVA - Mandato senza rappresentanza - art. 3, comma 3, del DPR n. 633 del 1972 - rimborso oneri retributivi e previdenziali anticipati/sostenuti per il personale con contratto di somministrazione a tempo determinato - art. 26-bis della legge n. 196 del 1997

La disposizione di cui all'art. 26-bis della legge n. 196 del 1997 - secondo cui "*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 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.(...)*" - 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 ad IVA.

Tale soluzione trova conforto nelle regole generali; il mandato, secondo la definizione contenuta nell'art. 1703 del codice civile, 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.

Ai fini IVA, trova applicazione l'articolo 3, comma 3, ultimo periodo del DPR n. 633 del 1972 secondo cui *"Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario"*.

In base a tale disposizione, le prestazioni convenzionalmente rese o ricevute tra il mandante e il mandatario e tra il mandatario ed il terzo (e viceversa) conservano sempre la medesima natura "oggettiva" (cfr. risoluzioni dell'11 febbraio 1998, n. 6, del 27 settembre 1999, n. 146, del 27 dicembre 1999, n. 170). 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, terzo comma, ultimo periodo, del DPR n. 633 del 1972 opera, ai fini dell'IVA, in relazione alla qualificazione oggettiva delle prestazioni, ma non anche in relazione all'aspetto soggettivo (cfr. risoluzione n. 242/E del 27 agosto 2009).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)