

**IMPOSTE E TASSE**di **ATTILIO ROMANO****Aspetti fiscali del mandato senza rappresentanza**

*Deduzione del costo e detraibilità Iva a rischio quando la fattura è emessa nei confronti di colui che effettua il pagamento ma non beneficia della prestazione di servizio.*

L'art. 1706 c.c. stabilisce che il **mandante** acquista direttamente la proprietà dei beni non registrati, mentre la successiva consegna degli stessi da parte del **mandatario** rappresenta una fase esecutiva del rapporto. In particolare, per le compravendite nei rapporti tra mandante e mandatario che ha effettuato l'acquisto, l'esecuzione in forma specifica dell'obbligazione di ritrasferire il bene al mandante può trovare fondamento nell' **atto unilaterale**, redatto anche successivamente all'acquisto, con cui il mandatario riconosca il proprio obbligo di farlo, quando l'atto contenga l'indicazione del bene, del prezzo e della causa del contratto, oppure consenta di individuarli anche *per relationem*.

**Trattamento Iva** - Secondo l'art. 3, c. 3, ultimo periodo, D.P.R. 26.10.1972, n. 633, 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. In virtù delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate (R.M. 30.07.2002, n. 250/E), 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.

La natura delle prestazioni rese dal mandatario senza rappresentanza al mandante è la stessa di quelle rese o ricevute dal mandatario in nome proprio e **per conto del mandante** (cfr. R.M. 11.02.1998, n. 6/E; R.M. 27.09.1999, n. 146/E; R.M. 27.12.1999, n. 170/E). Così come puntualizzato dalla R.M. 15.05.2002, n. 145, l'operazione effettuata dal mandatario nei confronti del terzo o del proprio mandante, ricorrendone i presupposti applicativi, è ritenuta della stessa natura dell'operazione a monte, cioè quella ricevuta dal mandatario dal proprio mandante o terzo.

Identico, dal punto di vista oggettivo, deve essere il **trattamento Iva** (imponibilità, aliquote, esenzione o esclusione) delle fasi applicative in cui si sviluppa il rapporto di mandato. Come rilevato dalla risoluzione 5.09.2009, n. 203/E, solo la "**tariffa**" (incrementata della provvigione) riveste natura di corrispettivo assumendo rilevanza ai fini Iva ai sensi dell'art. 3, c. 1, D.P.R. n. 633/1972, in quanto rientrante nelle "*prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte*". Riguardo, invece, ai diritti di segreteria, la loro riconosciuta natura tributaria ne esclude il carattere di corrispettivo, pertanto, tali diritti non rilevano agli effetti dell'Iva ex art. 3, D.P.R. 633/1972, per carenza del presupposto oggettivo (R.M. 5.02.2003, n. 25/E).

**Profili reddituali** - Dal punto di vista reddituale i costi e i ricavi dell'operazione sono rilevanti soltanto per il mandante e il terzo; per il mandatario, invece, rileva il ricavo per il **compenso spettante per l'attività prestata**, rimanendo irrilevanti dal punto di vista economico le uscite finanziarie a favore del terzo prestatore ed i successivi rimborsi ottenuti dal mandante.

Le regole in materia di deducibilità dell'onere dettate dal Testo Unico delle imposte dirette, quali per esempio quelle dettate in materia di **deducibilità parziale** dei costi per autoveicoli o di telefonia, si applicano unicamente in capo al mandante e non anche al mandatario che assume, eccetto per il proprio compenso per l'attività svolta, identità neutra ai fini reddituali.