

Risposta n. 189/2025

OGGETTO: Trattamento IVA di somme dovute a seguito di Ordinanza di ingiunzione per il riaddebito dei costi comuni dello studio professionale, non costituito in associazione professionale.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Avvocato Istante (di seguito, "*Istante*") riferisce che con accordo del xx/xx/xxxx (successivamente riprodotto nella forma di scrittura privata autenticata) conveniva, con *Tizio* e *Sempronio*, lo scioglimento dell'associazione professionale e, contestualmente, a decorrere dal xx/xx/xxxx, le modalità di ripartizione e di riaddebito dei costi comuni dello studio professionale, che avrebbero continuato a condividere tra di loro.

Con riferimento ai costi comuni dello studio, di interesse in questa sede, l'*Istante* evidenzia che in tale accordo si conveniva che *Tizio* avrebbe assunto i dipendenti dello studio professionale e «*le spese dallo stesso sostenute relative a dipendenti, affitto dei*

locali, manutenzione dei locali, spese condominiali e riscaldamento, tassa smaltimento rifiuti, utenze, vigilanza e manutenzione delle macchine elettroniche d'ufficio, nonché cancelleria, spese di pulizia locali e riviste sostenute da [Tizio] fossero riaddebitate per il 30% all'[Istante]».

L'Istante riferisce che «nel corso di corposo e lungo contenzioso con [Tizio], per l'accertamento delle suindicate spese, è stata disposta una consulenza tecnica d'ufficio, con la quale il giudice ha richiesto al CTU la riclassificazione di tutte le spese sostenute da [Tizio] e la ricostruzione delle stesse per inerenza a quanto pattuito nel contratto di scioglimento dell'associazione professionale onde individuare la quota di dette spese spettanti all'[Istante], dedotti gli acconti già dalla stessa pagati a [Tizio]».

In particolare, l'Istante fa presente che il consulente tecnico d'ufficio, per gli anni dal xxxx al xxxx, ha elaborato una tabella dei costi sostenuti da *Tizio*, suddividendoli per anno e per categoria, e nello specifico: "riviste", "telefono", "acqua ed energia", "cancelleria e interventi", "personale", "vigilanza", "varie studio" e "affitto".

In base a tale ricostruzione, alla data del xx/xx/xxxx, la quota parte di spese a carico dell'Istante è risultata pari ad euro ..., così suddivisa:

- euro ... dovuti per il personale dipendente
- euro dovuti per le riviste
- euro ... dovuti per utenze di energia elettrica, acqua, gas, tassa sui rifiuti, varie, affitti e vigilanza.

Da tale importo, il CTU ha dedotto le somme versate dall'Istante nel corso degli anni a titolo di acconto e, dunque, quantificato il saldo dovuto in euro

Con riguardo alla modalità di fatturazione dei suddetti acconti, in sede di integrazione documentale, *l'Istante* ha precisato che *«dal xxxx sino al xxxx [Tizio] non ha mai presentato conteggi e dettagli, degli importi anticipati, poi reclamati in rifusione: per questo gli acconti versati dall'Istante tra il xxxx e il xxxx in € ... oltre iva (complessivi € ..., iva inclusa) sono stati fatturati da [Tizio] genericamente come acconti rifusione spese»*.

Nella documentazione integrativa, *l'Istante* ha altresì chiarito che le spese dalla stessa anticipate fino al xxxx, *«dal CTU ritenute inerenti e poste a carico del Tizio] per € ... oltre iva, non sono state separatamente riscosse dall'Istante, e pertanto non fatturate. Il CTU ha determinato il saldo del rapporto come da quesito, procedendo per compensazione parziale con i maggiori importi imponibili ritenuti dovuti dall'Istante al [Tizio] »*

Per il recupero della somma dovuta dall'*Istante*, a titolo di rimborso delle spese comuni di studio, in esecuzione dell'ordinanza *ex* articolo 186 ter c.p.c. n. del xx/xx/xxxx del Tribunale Ordinario, *Tizio* ha notificato l'atto di precetto.

Tanto premesso, *l'Istante* chiede come debba essere applicata l'IVA su tale riaddebito di costi, dal momento che gli importi dovuti, risultanti dalla ricostruzione analitica operata dal Consulente Tecnico d'Ufficio, sono analiticamente distinti per voci e categorie di spesa e non in via forfettaria, come previsto dall'accordo di ripartizione, nonché sull'importo dovuto a titolo di interessi legali.

L'Istante chiede, altresì, se deve corrispondere l'IVA sulle spese legali dovute in favore della controparte vittoriosa (come statuito dall'Ordinanza del giudice), atteso che

quest'ultimo agisce in qualità di soggetto passivo ed ha titolo ad esercitare la detrazione dell'imposta stessa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che ai fini IVA, il riaddebito dei costi tra professionisti debba essere trattato secondo le indicazioni del mandato senza rappresentanza

Più nello specifico, ritiene applicabili le seguenti disposizioni:

1. *l'articolo 3, comma 3, d.P.R. 633/1972, secondo cui le prestazioni rese o ricevute dai mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario; cosicché, il riaddebito si definisce quale servizio del mandatario reso senza rappresentanza al proprio mandante ed avente medesima tipologia di quello ricevuto, con la conseguenza che lo stesso avrà le medesime caratteristiche oggettive dell'operazione principale e, quindi, il medesimo regime di tassazione, con l'applicazione della stessa aliquota, fin anche quello di esenzione.*

2. *l'articolo 8, comma 35, L. 67/88 (applicabile alla fattispecie che ci occupa perché riguardante il riaddebito di costi del personale negli anni xxxx-xxxx), ai sensi del quale vige il regime di irrilevanza Iva dei prestiti o distacchi di personale in caso di rimborso del puro costo dei lavoratori senza maggiorazioni, come nel presente caso.*

Pertanto, secondo l'*Istante*, l'emissione della fattura da parte di *Tizio*, relativa al riaddebito analitico delle spese fino al xx/xx/xxxx, oggetto dell'atto di precetto, dovrà avvenire come segue:

- a) *spese personale € ... fuori campo Iva secondo il disposto dell'articolo 8, comma 35, della legge 11 marzo 1988, n. 67, ratione temporis;*
- b) *spese riviste € ... non soggette ad Iva ex art. 74 DPR 633/72;*
- c) *spese acqua, telefono, cancelleria, vigilanza, vario studio e affitto € ... soggette ad Iva con applicazione dell'aliquota ordinaria al 22%;*
- d) *interessi legali di € ... escluso dalla base imponibile Iva ex art. 15 DPR 633/72;*
- e) *spese legali € ... escluso dalla base imponibile Iva ex art. 15 DPR 633/72;*
L'Iva non va rimborsata da parte soccombente, in quanto si verifica il caso di eccezione della rivalsa Iva per cui parte soccombente non deve versare l'Iva alla parte vittoriosa se quest'ultima la detrae.
- f) *Subtotale imponibile € ...;*
- g) *IVA su imponibile €*

In ultimo, l'Istantefa presente che nella denegata ipotesi in cui si ritenesse che il riaddebito debba avvenire senza indicazione analitica delle poste e quindi con applicazione dell'Iva sull'intero importo di € ..., l'IVA applicata sarà interamente detraibile.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nella fattispecie in esame, si chiede di individuare il corretto trattamento IVA da applicare alle somme relative al riaddebito delle spese sostenute per l'uso comune dello studio professionale, che l'Istante è tenuta a pagare a seguito dell'Ordinanza di

ingiunzione di pagamento ai sensi dell'articolo 186 *ter* c.p.c. e oggetto dell'atto di precetto.

In particolare, l'*Istante* riferisce che il dubbio origina dalla circostanza che il giudice dell'esecuzione ha ingiunto il pagamento delle spese comuni da rifondere a *Tizio*, «*per il periodo gennaio xxxx/dicembre xxxx (ossia per il periodo per il quale reputa non contestata la condivisione dello studio professionale e l'efficacia degli accordi di ripartizione delle spese definiti con la scrittura privata)*» (cfr. Ordinanza del xx/xx/xxxx), avvalendosi dell'analitica ricostruzione per anno e voci di spesa eseguita dal CTU appositamente nominato.

In merito al quesito posto, preliminarmente, si rammenta che per quanto riguarda il trattamento fiscale, ai fini IVA, della ripartizione delle spese comuni tra professionisti non costituiti in associazione professionale, la circolare 18 giugno 2001, n. 58/E, al paragrafo 2.3, ha chiarito che il riaddebito di dette spese da parte del professionista deve essere realizzato attraverso l'emissione di fattura assoggettata ad IVA.

Conseguentemente, le somme che l'*Istante* dovrà corrispondere a *Tizio*, in esecuzione dell'ordinanza del giudice, costituiscono operazioni imponibili ai fini del tributo in esame, con applicazione dell'aliquota in misura ordinaria, analogamente, peraltro, alle fatture già emesse da *Tizio*, a titolo di "*acconto rifusione spese studio come da accordo del* ", e pagate dall'*Istante*.

Tale circostanza, nel caso di specie, in effetti, porta ad escludere che la configurazione giuridica dell'accordo sia riconducibile al contratto di mandato senza rappresentanza di cui all'articolo 1703 del codice civile; pertanto, il pagamento della

somma stabilita nell'ordinanza è oggettivamente imponibile IVA, da assoggettare a tributo.

Con riguardo al trattamento Iva da applicare al pagamento degli *«interessi legali dal xx/xx/xxxx al saldo»*, come testualmente stabilito dal giudice nell'Ordinanza di ingiunzione, preliminarmente, si fa presente che in vari documenti di prassi è stato precisato che per stabilire il corretto trattamento fiscale agli effetti dell'IVA, è necessario individuare la natura giuridica delle somme da corrispondere e la "causa" per la quale le stesse sono state liquidate (*cf.* circolare 19 maggio 1979, n. 24, risoluzioni 7 marzo 2000, n. 24 e 23 aprile 2004, n. 67).

Sul punto, l'articolo 15 del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che *«Non concorrono a formare la base imponibile: 1) le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente; (...)»*.

Nel caso in esame sembra desumersi che gli interessi legali assumano natura risarcitoria, a fronte del ritardo del pagamento delle spese comuni, e pertanto si ritiene che non debbano concorrere a formare la base imponibile ai fini del tributo in esame.

Per quanto concerne il dubbio sulla spettanza della parte vittoriosa di conseguire dal soccombente, condannato al pagamento delle spese legali, il rimborso dell'IVA che ha corrisposto (o che dovrà corrispondere) al proprio difensore, si rammenta che con la circolare del 6 dicembre 1994, n. 203 e, successivamente con la risoluzione del 24 luglio 1998, n. 91, è stato precisato, seppur con riferimento ai legali distrattari della controparte vittoriosa, *«che agli effetti dell'IVA il soggetto soccombente in un giudizio, condannato al pagamento degli oneri e delle spese a favore dell'avvocato*

della controparte vittoriosa, è tenuto al pagamento dell'imposta a queste relative. Unica eccezione si ha nell'ipotesi in cui il vincitore di causa, in quanto soggetto passivo di imposta, e la vertenza inerisca all'esercizio della propria attività di impresa, ha titolo ad esercitare la detrazione dell'imposta stessa, di cui subisce la rivalsa economica. Ciò posto, il legale di controparte può richiedere al soccombente l'importo di quanto dovuto a titolo di onorario e spese processuali e non anche quello dell'IVA, essendo tale imposta dovuta per rivalsa dal proprio cliente» (cfr. risoluzione n. 91 del 1998).

Infine, con riguardo alla detrazione dell'Iva, si rappresenta, in generale, che ai sensi dell'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972 è detraibile l'imposta relativa a beni e servizi acquistati nell'esercizio di impresa, arte o professione, impiegati per realizzare operazioni imponibili (o quelle a queste assimilate per espressa previsione normativa).

Pertanto, l'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi è detraibile nella misura in cui tali acquisti siano inerenti, ovvero strumentali e necessari all'esercizio dell'attività economica imponibile svolta dal contribuente.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato il potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)