

Contributo integrativo sul riaddebito delle spese comuni di studio

La maggiorazione del 4% si applica a tutti i corrispettivi rientranti nel volume d'affari ai fini IVA

/ **Corinna COSENTINO e Luca FORNERO**

È frequente l'ipotesi in cui più professionisti, non legati fra loro da vincoli associativi, si accordino per condividere l'utilizzo di uno studio e le relative spese comuni, quali il canone di locazione, le utenze telefoniche o elettriche, i costi della connessione internet, le spese di segreteria, ecc. Normalmente, i contratti sono intestati a un solo professionista che, successivamente, provvede a **riaddebitare** agli altri soggetti una **quota** delle spese, sulla base di specifici accordi.

L'operazione di riaddebito di tali spese, tuttavia, può sollevare alcuni interrogativi sia sotto il profilo IVA, sia sotto il profilo delle imposte dirette.

In particolare, la valutazione del regime IVA applicabile a tali operazioni può incidere sull'applicazione della maggiorazione del 4% per il versamento del contributo integrativo alla cassa di previdenza professionale.

Con riferimento alle prestazioni rese dai **dottori commercialisti**, per esempio, l'**art. 11** della L. 21/86 prevede l'obbligo di assoggettare a contribuzione previdenziale tutti i corrispettivi rientranti nel volume d'affari ai fini IVA, nonché di versare il relativo ammontare alla Cassa nazionale di previdenza.

Poiché l'Agenzia delle Entrate, con circ. 18 giugno 2001 n. **58** (§ 2.3), ha chiarito che il **riaddebito** delle spese comuni dello studio utilizzato da più professionisti non costituiti in associazione professionale deve essere assoggettato ad IVA e documentato mediante fattura, anche tale operazione (riaddebito) deve ricomprendersi nel volume d'affari (ex **art. 20** del DPR 633/72) e il relativo corrispettivo deve essere assoggettato alla maggiorazione del 4% per la contribuzione integrativa.

La stessa Cassa nazionale dottori commercialisti fornisce una conferma in tal senso sul proprio sito web affermando che "il contributo integrativo deve essere applicato su tutte le operazioni che rientrano nel volume di affari" e che "il volume di affari deve comprendere anche i corrispettivi afferenti le parcelle emesse tra professionisti anche a puro titolo di riaddebito di spese". Tuttavia, la regolamentazione può differire a seconda della cassa professionale di riferimento.

Dal chiarimento di cui alla circ. n. 58/2001, peraltro, sembra potersi desumere che il riaddebito delle spese comuni fra professionisti non associati debba essere assoggettato ad IVA **indipendentemente** dalla tipologia di spesa riaddebitata. In proposito potrebbe assumersi, però, una posizione critica, in quanto una simile interpretazione condurrebbe ad applicare l'imposta anche sui corrispettivi relativi ad operazioni escluse dal campo di applicazione dell'IVA (es. canone di locazione corrisposto nei confronti di un privato).

Se, come osservato da più parti, il rapporto intercorrente tra il professionista intestatario dei contratti e gli altri professionisti che utilizzano i servizi fosse riconducibile alla forma del **mandato senza rappresentanza**, ai fini IVA dovrebbe trovare applicazione la disciplina di cui all'**art. 3** comma 3 del DPR 633/72, per cui il regime IVA applicato alle prestazioni ricevute dal mandatario dovrebbe applicarsi anche nell'ambito del rapporto con i mandanti (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 10 agosto 2004 n. **117**).

Secondo tale interpretazione, dunque, se le prestazioni di servizi ricevute dal mandatario sono **escluse da IVA**, le somme riaddebitate ai mandanti con riferimento alle medesime prestazioni non dovrebbero essere assoggettate ad imposta (né, di conseguenza, i professionisti mandanti potrebbero esercitare la detrazione con riferimento a quest'ultima).

Inoltre, sulle somme non assoggettate ad IVA, in quanto relative ad operazioni escluse dall'imposta, non comprese nel volume d'affari, non dovrebbe applicarsi la **maggiorazione** del 4% a titolo di contributo integrativo. Appare opportuno, dunque, che le spese riaddebitate siano adeguatamente dettagliate in fattura al fine di distinguere gli eventuali importi non soggetti ad IVA.

Costi da indicare distintamente in fattura

Anche sotto il profilo reddituale, l'analitica indicazione dei costi appare necessaria, atteso che il riaddebito può comprendere sia costi a **deducibilità limitata** (quali le spese di telefonia), sia costi deducibili secondo i criteri generali (es. energia elettrica, segreteria): in questo modo, ogni professionista può operare la corretta deduzione.

Si ricorda, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate (circ. nn. **38/2010**, § 3.4, e **58/2001**, § 2.3) ha precisato che, in capo al riaddebitante (**intestatario** delle utenze):

- il costo sostenuto può essere dedotto solo parzialmente, per la parte riferibile all'attività da lui svolta e non anche per la parte riaddebitata o da riaddebitare ad altri;
- le somme ricevute dagli altri professionisti a seguito del riaddebito non costituiscono reddito di lavoro autonomo e, quindi, non rilevano quali componenti positivi di reddito.

Tale impostazione è stata condivisa dalla sentenza della Cassazione n. **16035/2015** (si veda "**Il professionista deve riaddebitare le spese comuni di studio**" del 30 luglio 2015).