

IVA

Le forniture di software in ambito intra-UE ed extra-UE

di **Marco Peirolo**

Di regola, ai fini IVA, la cessione del **software standardizzato**, cioè realizzato in serie, dà luogo ad una cessione di beni, mentre la cessione del **software personalizzato**, vale a dire prodotto sulla base delle specifiche esigenze dell'acquirente, integra una prestazione di servizi.

Per ciò che riguarda il *software* standardizzato, l'**utilizzo del canale telematico per la consegna** implica che l'operazione sia considerata come una prestazione di servizi, al pari del *software* personalizzato, che si qualifica come tale anche se consegnato su supporto fisico.

Il *software* standardizzato con la **concessione in licenza d'uso del software personalizzato** a seguito dei lavori di adattamento rientra, invece, nell'ambito delle prestazioni di servizi, come indicato dalla [risoluzione n. 456/E/2008](#). Con tale documento di prassi, che recepisce la soluzione interpretativa raggiunta dalla Corte di giustizia nella causa C-41/04 del 27 ottobre 2005, è stato precisato che la realizzazione di un *software* funzionale alle esigenze del committente, attraverso lavori di adattamento del *software* standardizzato, non configura, ai fini IVA, il trasferimento di un diritto di proprietà intellettuale, bensì una "**consulenza tecnica**", cioè una prestazione di servizi "generica", ex [articolo 7-ter del D.P.R. n. 633/1972](#), nella disciplina in vigore dal 1° gennaio 2010.

In **ambito intracomunitario**, in caso di acquisto di un *software* standardizzato da un fornitore di altro Paese membro dell'Unione europea, occorre distinguere a seconda della **modalità** di consegna del prodotto.

In caso di **consegna su supporto fisico** (cd-rom, dvd, ecc.), il soggetto passivo italiano effettua un acquisto intracomunitario, mentre il *software* **consegnato tramite Internet** ad un soggetto passivo italiano dà luogo all'acquisto di una prestazione di servizi "generica", che essendo territorialmente rilevante in Italia deve essere assoggettata ad IVA con il meccanismo del *reverse charge*, ex [articolo 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972](#), applicabile anche in caso di acquisto di un **software personalizzato** da un fornitore di altro Paese membro.

Specularmente, in caso di **vendita di un software standardizzato ad un cliente, soggetto IVA, di altro Paese membro**, la consegna fisica del prodotto implica che l'operazione si qualifica come una cessione intracomunitaria, non imponibile IVA ai sensi dell'[articolo 41, comma 1, lett. a\), del D.L. n. 331/1993](#), mentre la **cessione del software consegnato tramite Internet** integra una prestazione di servizi "generica", esclusa da IVA in Italia, ma con obbligo di emissione della fattura con l'annotazione "inversione contabile".

Tale adempimento deve essere osservato anche in caso di **vendita di un software personalizzato ad un cliente, soggetto IVA, di altro Paese membro**, che dà luogo ad una prestazione di servizi “generica”, non soggetta a IVA in Italia, a prescindere, peraltro, dalla modalità di consegna del prodotto (su supporto fisico o attraverso Internet).

In modo del tutto analogo, i profili IVA della compravendita del *software*, standardizzato e personalizzato, nei **rapporti con i Paesi extra-UE**, vanno esaminati considerando distintamente l'ipotesi in cui il *software* sia ceduto a clienti non residenti nell'Unione europea da quella in cui il *software* venga ceduto da fornitori non residenti nell'Unione europea.

Nel primo caso (**cliente extracomunitario**), se la consegna del *software* standardizzato avviene su supporto fisico, la cessione è non imponibile ai sensi dell'[articolo 8, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972](#), mentre la cessione del *software* (standardizzato o personalizzato) consegnato tramite Internet dà luogo ad una prestazione di servizi “generica”, esclusa da IVA in Italia, per la quale deve essere emessa fattura con l'annotazione “operazione non soggetta”.

Anche nel secondo caso (**fornitore extracomunitario**) è indispensabile verificare la modalità di consegna del *software*.

Premesso che, ai sensi dell'[articolo 69, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972](#), “*per i supporti informatici, contenenti programmi per elaborare prodotti in serie, concorre a formare il reddito imponibile anche quello dei dati e delle istruzioni in essi contenuti*”, se la consegna del *software* standardizzato avviene su **supporto fisico**, il valore imponibile, ai fini del dazio e dell'IVA, comprende il prezzo totale, cioè del supporto e dei dati in esso contenuti.

Se il *software* importato su supporto fisico è **personalizzato**, il valore imponibile, ai fini del dazio e dell'IVA, è pari al prezzo del solo supporto informatico; in tal caso, il cliente italiano deve versare l'IVA relativa alla prestazione di servizi mediante emissione di autofattura ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972](#).

Laddove, invece, non sia possibile distinguere il valore del programma da quello del supporto, il valore imponibile, ai fini del dazio e dell'IVA, è pari al prezzo totale.

Infine, per ciò che riguarda l'ipotesi in cui il *software* (standardizzato o personalizzato) sia **consegnato al cliente italiano tramite Internet**, nel caso in cui il destinatario nazionale sia un soggetto passivo che agisce in quanto tale, l'operazione integra una prestazione di servizi “generica”, territorialmente rilevante in Italia, per la quale occorre emettere autofattura. Se, invece, il cliente italiano non è un soggetto passivo che agisce in quanto tale, l'operazione si considera comunque effettuata in Italia ai sensi dell'[articolo 7-sexies, comma 1, lett. f\), del D.P.R. n. 633/1972](#), sicché i relativi obblighi IVA devono essere adempiuti dal fornitore non residente previa nomina di un proprio rappresentante fiscale in Italia, a meno che il medesimo si sia registrato al **MOSS** (*Mini One Stop Shop*) in Italia o in altro Paese membro dell'Unione europea, nel qual caso gli obblighi di dichiarazione e di versamento vanno assolti nel rispetto delle disposizioni previste dal suddetto regime speciale.

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)