

IVA

L'IVA sul software nelle operazioni con i Paesi extra-UE

di Marco Peirolo

Come evidenziato in un [precedente intervento](#), le operazioni di compravendita del *software* vanno esaminate, ai fini IVA, distinguendo a seconda che il *software* sia **standardizzato**, cioè realizzato in serie, oppure **personalizzato**, vale a dire prodotto sulla base delle specifiche esigenze dell'acquirente.

Di regola, la cessione del *software* standardizzato dà luogo ad una **cessione di beni**, a differenza del *software* personalizzato, la cui cessione integra una **prestazione di servizi** ai sensi dell'art. 3, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972. Tuttavia, l'**utilizzo del canale telematico** per la **consegna** del *software* standardizzato implica che quest'ultimo sia considerato, agli effetti dell'IVA, come una prestazione di servizi, al pari del *software* personalizzato, che si qualifica come una prestazione di servizi a prescindere dalla modalità di consegna (su supporto fisico o attraverso Internet).

Passando ad esaminare i profili IVA della compravendita del *software*, standardizzato e personalizzato, nei rapporti con i Paesi extra-UE, occorre considerare distintamente l'ipotesi in cui il *software* sia ceduto a clienti non residenti nell'Unione europea da quella in cui il *software* sia ceduto da fornitori non residenti nell'Unione europea.

Nel primo caso (**cliente extracomunitario**), è indispensabile – alla luce di quanto detto – verificare la modalità di consegna del *software*.

In particolare, se la consegna del *software* standardizzato avviene su **supporto fisico**, la cessione beneficia del **regime di non imponibilità** di cui all'art. 8, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, sicché il fornitore italiano, al momento di effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972), deve emettere fattura con l'annotazione “**operazione non imponibile**” e con l'eventuale indicazione della relativa norma (comunitaria o nazionale).

Se, invece, il *software* (standardizzato o personalizzato) è consegnato **tramite Internet** ad un **cliente soggetto IVA**, il fornitore italiano effettua una **prestazione di servizi “generica”**, esclusa da IVA per difetto del presupposto territoriale (art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972), per la quale deve emettere fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 4, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972), con l'annotazione “**operazione non soggetta**” e con l'eventuale indicazione della relativa norma (comunitaria o nazionale). La stessa operazione, se effettuata nei confronti di un **cliente non soggetto IVA**, è esclusa da IVA ai sensi dell'art. 7-sexies, comma 1, lett. f), del D.P.R. n. 633/1972, per cui la fattura va emessa, al momento di effettuazione dell'operazione (art. 21,

comma 4, del D.P.R. n. 633/1972), con l'annotazione “**operazione non soggetta**” e con l'eventuale indicazione della relativa norma (comunitaria o nazionale).

Anche nel secondo caso (**fornitore extracomunitario**) è indispensabile verificare la modalità di consegna del *software*, fermo restando che, anche ai fini dell'applicazione dell'IVA all'importazione, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la cessione del *software* personalizzato dà luogo ad una prestazione di servizi, a differenza della cessione del *software* standardizzato, riconducibile alla categoria delle cessioni di beni (C.M. 15 maggio 1995, n. 142/D).

Premesso che, ai sensi dell'art. 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'art. 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, occorre esaminare 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 ai sensi dell'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, per la quale occorre emettere **autofattura** entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 4, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972), con l'annotazione “autofatturazione”.

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'art. 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.