

Rilevanza ai fini IVA dell'attività professionale resa dall'avvocato

Autore: Redazione

In: Diritto civile e commerciale

Per verificare se un'operazione sia o meno rilevante ai fini dell'**Imposta sul Valore Aggiunto**, è necessario verificare la sussistenza dei tre requisiti di imponibilità: 1) Presupposto soggettivo - deve trattarsi di un'operazione effettuata nell'ambito dell'esercizio di un'attività economica (attività di impresa (1) o esercizio di arte o professione (2)); 2) Presupposto oggettivo - deve trattarsi di un'operazione classificabile come "cessione di beni (3)" o "prestazione di servizi (4)"; 3) Presupposto territoriale - deve trattarsi di un'operazione effettuata nel territorio dello Stato (5).

Per poter definire l'imponibilità o meno delle prestazioni professionali rese da un avvocato/praticante, è necessario definire cosa rientri fra le prestazioni di consulenza ed assistenza legale.

I diversi soggetti

Le **prestazioni di consulenza ed assistenza legale** - come sopra definite - possono essere rese da avvocati/praticanti secondo tre principali modalità:

1. **come soggetti dipendenti o assimilati** (si pensi al caso dell'avvocato dipendente di un Ente Pubblico, Comune, Regione o di una società privata) - le prestazioni non rientrano nel campo di applicazione dell'IVA, in quanto carenti del presupposto soggettivo: sono rese nell'ambito di un rapporto di lavoro dipendente e non di una libera professione (l'avvocato solitamente in questi casi non può avere altri clienti al di fuori del proprio datore di lavoro).

2. **Come libero professionista** - le prestazioni rientrano nel campo di applicazione dell'IVA in quanto a. soddisfano sempre il requisito soggettivo: sono rese nell'ambito di una professione; b. soddisfano sempre il requisito oggettivo: rappresentano una prestazione di un servizio; c. in linea generale soddisfano il requisito territoriale: sono rese da un soggetto italiano. Nella pratica, l'imponibilità effettiva del servizio ai fini territoriali deve essere verificata caso per caso.

3. **Come membri di uno Studio Associato** le prestazioni rientrano nel campo di applicazione dell'IVA alla stregua delle prestazioni rese dal singolo professionista, con la sola differenza che tutti gli adempimenti ricadono direttamente sullo Studio Associato, in quanto riconosciuto come autonomo centro di imputazione di rapporti giuridici, pur non avendo una propria personalità giuridica.

Con riferimento al requisito territoriale di applicazione dell'IVA, è necessario fare qualche precisazione, dal momento che seppure le prestazioni professionali rese da un avvocato/praticante italiano soddisfino certamente il requisito dal lato del prestatore di servizio, non sempre soddisfano il requisito da parte del Committente, con il risultato che alcune operazioni possono risultare nel campo di applicazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto ma non essere imponibili. Per valutare l'effettiva imponibilità del servizio legale è necessario fare riferimento allo schema che segue:

1. Prestazione B2B (resa a soggetto IVA) se committente italiano - la prestazione è imponibile in Italia (paese di residenza del Committente) ex art. 7-ter del d.P.R. 633/1972 - la fattura viene emessa con applicazione dell'IVA italiana

2. Prestazione B2B (resa a soggetto IVA) se committente estero - la prestazione è NON imponibile in Italia, ma imponibile nel paese di residenza del Committente, ex art. 7-ter del d.P.R. 633/1972 - la fattura viene emessa senza applicazione dell'IVA italiana

3. Prestazione B2C (resa a soggetto privato) in ambito UE - la prestazione è imponibile nel Paese di residenza del prestatore, ovvero in Italia, ex art. 7-ter del d.P.R. 633/1972 - la fattura viene emessa con applicazione dell'IVA italiana

4. Prestazione B2C (resa a soggetto privato) fuori dall'ambito UE - la prestazione è NON imponibile in Italia ex art. 7-septies del d.P.R. 633/1972 - la fattura viene emessa senza applicazione dell'IVA italiana

Patrocinio a spese dello Stato

Con specifico riferimento alle ipotesi di prestazione di patrocinio da parte di avvocati italiani a spese dello Stato, l'Agenzia delle Entrate, con **Risoluzione n. 59/E del 22 febbraio 2008**, ha specificato che la prestazione deve essere considerata sempre imponibile ai fini IVA, indipendentemente dal soggetto che beneficia della difesa professionale, sostenendo che "il 'patrocinio a spese dello Stato' porta a ritenere che la prestazione resa dagli avvocati sia direttamente riconducibile allo Stato in quanto volta ad assicurare a ciascun soggetto la difesa in giudizio. Conseguentemente, deve ritenersi che committente del servizio è lo Stato, nell'ambito delle sue funzioni istituzionali, a nulla rilevando il soggetto che materialmente beneficia della difesa in giudizio. Pertanto, le prestazioni in parola rese dagli avvocati italiani sono da considerare territorialmente rilevanti in Italia in quanto rese da prestatore nazionale a favore di soggetto pubblico che agisce nella sua veste istituzionale e, come tale, alla stregua di un consumatore finale".

Il presente contributo è tratto da

NOTE

(1) L'art. 4, comma 1, del d.P.R. 633/1972 prevede che "Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma di impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 del codice civile".

(2) L'art. 5, comma 1, del d.P.R. 633/1972 prevede che "Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse".

(3) L'art. 2, comma 1, del d.P.R. 633/1972 prevede che "Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere".

(4) L'art. 3, comma 1, del d.P.R. 633/1972 prevede che "Costituiscono prestazioni di servizi le 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".

(5) L'art. 7, comma 1, lettera a) del d.P.R. 633/1972 prevede che "per "Stato" o "territorio dello Stato" si intende il territorio della Repubblica italiana, con esclusione dei comuni di Livigno e Campione d'Italia e delle acque italiane del Lago di Lugano". Il successivo art. 7-ter, comma 1, con specifico riferimento alle prestazioni di servizio, stabilisce che "Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato: a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato; b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato". Il successivo comma 2 specifica che "Ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative al luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi, si considerano soggetti passivi per le prestazioni di servizi ad essi rese: a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni; le persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività; b) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'articolo 4, quarto comma, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole; c) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto". Ancora più specificamente, con riferimento alle prestazioni di consulenza e assistenza tecnica e legale, l'art. 7-septies del d.P.R. 633/1972 stabilisce che "In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato [...], quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità".

<https://www.diritto.it/rilevanza-ai-fini-iva-dellattivita-professionale-resa-dallavvocato/>