

AGENZIA DELLE ENTRATE

Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori
autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 785 del 19 novembre 2021

OGGETTO: Eredi del professionista deceduto - obbligo di fatturazione.

QUESITO

L'istante in qualità di erede del coniuge avvocato rappresenta che il marito è deceduto e, considerata la data (molto risalente) delle ultime fatture emesse nell'ambito della relativa attività, ha ritenuto che fossero chiuse tutte le posizioni riguardanti l'attività professionale del de cuius. Pertanto, ha comunicato la cessazione dell'attività e la cancellazione della relativa Partita IVA.

Successivamente al decesso, gli eredi hanno comunicato ai clienti del professionista il fatto, chiedendo di verificare la presenza di posizioni aperte.

Tutti i clienti hanno dichiarato di avere estinto ogni debito.

Dopo oltre un anno dal decesso, sono emerse posizioni creditorie residue e sono stati raggiunti degli accordi per il relativo pagamento. Il contribuente istante chiede chiarimenti in merito alle modalità di assolvimento dell'IVA per le operazioni poste in essere dal professionista deceduto nei confronti di:

1. clienti titolari di partita IVA;
2. clienti non soggetti passivi ai fini IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che possono essere applicate le indicazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria con la risposta n. 52/2020, ovvero procedere all'autofatturazione da parte dei medesimi cessionari, per quanto riguarda le prestazioni rese dal de cuius nei confronti di clienti titolari di partita IVA.



In relazione alle prestazioni rese nei confronti di privati consumatori, invece, non possono trovare applicazione i predetti chiarimenti.

Il contribuente, in qualità di erede, ritiene di non essere tenuto ad aprire la partita IVA e, quindi, di poter:

- rilasciare al cliente/privato consumatore una ricevuta contenente tutti i dati che andrebbero indicati in fattura, compresa l'IVA e il relativo totale, senza indicare la ritenuta d'acconto e la cassa previdenziale;
- pagare il Modello F24 relativo all'IVA dovuta;
- inviare all'Agenzia delle entrate la copia della ricevuta rilasciata al cliente e la quietanza di pagamento del modello F24.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 35-bis del d.P.R. 26 ottobre 1973, n. 633 prevede che «Gli obblighi derivanti, a norma del presente decreto, dalle operazioni effettuate dal contribuente deceduto possono essere adempiuti dagli eredi, ancorché i relativi termini siano scaduti non oltre quattro mesi prima della data della morte del contribuente, entro i sei mesi da tale data. Resta ferma la disciplina stabilita dal presente decreto per le operazioni effettuate, anche ai fini della liquidazione dell'azienda, dagli eredi dell'imprenditore».

Al riguardo, con la circolare 16 febbraio 2007, n. 11/E, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'attività del professionista non si può considerare cessata fino all'esaurimento di tutte le operazioni, ulteriori rispetto all'interruzione delle prestazioni professionali, dirette alla definizione dei rapporti giuridici pendenti, ed, in particolare, di quelli aventi ad oggetto crediti strettamente connessi alla fase di svolgimento dell'attività professionale.

Con la risoluzione del 20 agosto 2009, n. 232/E, è stato inoltre precisato che la cessazione dell'attività per il professionista non coincide, pertanto, con il momento in cui egli si astiene dal porre in essere le prestazioni professionali, bensì con quello, successivo, in cui chiude i rapporti professionali, fatturando tutte le prestazioni svolte e dismettendo i beni strumentali. Fino al momento in cui il professionista, che non intenda anticipare la fatturazione rispetto al momento di incasso del corrispettivo, non realizza la riscossione dei crediti, la cui esazione sia ritenuta ragionevolmente possibile



(perché, ad esempio, non è decorso il termine di prescrizione di cui all'art. 2956, comma 1, n. 2 del Codice civile) l'attività professionale non può ritenersi cessata.

Dette conclusioni sono state poi confermate nella più recente risoluzione dell'11 marzo 2019, n. 34/E, laddove si precisa che "in presenza di fatture da incassare o prestazioni da fatturare, gli eredi non possono chiudere la partita IVA del professionista defunto sino a quando non viene incassata l'ultima parcella", salvo anticipare la fatturazione delle prestazioni rese dal de cuius.

Le suesposte considerazioni trovano conferma nella sentenza a SSUU n. 8059 del 21 aprile 2016 con la quale la Corte di Cassazione ha affermato che "il compenso di prestazione professionale è imponibile ai fini IVA, anche se percepito successivamente alla cessazione dell'attività, nel cui ambito la prestazione è stata effettuata, ed alla relativa formalizzazione"; e questo perché "[...] il fatto generatore del tributo IVA e, dunque, l'insorgenza della correlativa imponibilità vanno identificati [...] con la materiale esecuzione della prestazione, giacché, in doverosa aderenza alla disciplina Europea, la previsione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6, comma 3, va intesa nel senso che, con il conseguimento del compenso, coincide, non l'evento generatore del tributo, bensì, per esigenze di semplificazione funzionali alla riscossione, solo la sua condizione di esigibilità ed estremo limite temporale per l'adempimento dell'obbligo di fatturazione."

Pertanto, considerato che il fatto generatore del tributo IVA e, dunque, l'insorgenza della relativa imponibilità va identificato con la materiale esecuzione della prestazione, né consegue che qualora il de cuius non abbia fatturato la prestazione, l'obbligo si trasferisce agli eredi, in forza del disposto dell'art. 35-bis d.P.R. n. 633 del 1972 che, ovviamente dovranno fatturare la prestazione eseguita dal de cuius non già in nome proprio, ma in nome del de cuius.

Pertanto, nel caso di specie l'istante, in qualità di erede del professionista deceduto, dovrà chiedere la riapertura della partita IVA del de cuius e fatturare le prestazioni dallo stesso effettuate sia nei confronti dei titolari di partita IVA che nei confronti dei clienti non soggetti passivi ai fini IVA.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello ed esula, altresì, da



ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

LA DIRETTRICE CENTRALE

