
Prestazioni di servizi: momento di effettuazione dei servizi generici scambiati con soggetti non residenti

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 3 Settembre 2012

Approfondiamo il tema delle prestazioni di servizi intracomunitarie.

L'art. 8, c. 2, della Legge n. 217/2011 (Legge Comunitaria 2010), entrata in vigore il 17 marzo 2012, ha apportato significative modifiche all'art. 6 del DPR 633/72, in tema di effettuazione delle operazioni ai fini Iva.

In particolare, a seguito di tali modifiche, le prestazioni di servizi "generiche", di cui all'art. 7-ter del DPR 633/72, scambiate con operatori soggetti passivi d'imposta in altro Stato (Ue o extraUe), si considerano effettuate, quale regola generale, al momento di ultimazione della prestazione, ovvero antecedentemente se avviene il pagamento del corrispettivo (al contrario, non rileva l'eventuale emissione anticipata della fattura).

L'introduzione di tale deroga rispetto alla regola generale prevista per le prestazioni di servizi, e tuttora applicabile in tutti gli altri casi, secondo cui tali operazioni si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, si rende applicabile in senso "binario", ossia nelle seguenti due ipotesi:

- prestazioni di servizi "generiche" (art. 7-ter), rese da soggetti passivi d'imposta nazionali nei confronti di committenti soggetti passivi stabiliti in altro Stato (Ue o extraUe), per le quali la rilevanza territoriale è stabilita nel Paese del committente, con conseguente esclusione da Iva in Italia;
- prestazioni di servizi "generiche" (art. 7-ter), rese da soggetti passivi d'imposta in altro Stato (Ue o extraUe), nei confronti di committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, per le quali è prevista la rilevanza ai fini Iva (Paese del committente).

Mentre per la prima fattispecie descritta, non si pongono particolari questioni critiche, poiché il servizio, oltre ad essere escluso da Iva in Italia, è reso da un soggetto passivo nazionale, il quale può agevolmente verificare il momento di ultimazione della prestazione, alcune problematiche si possono invece verificare nel caso di committente nazionale, responsabile dell'applicazione dell'imposta con il reverse charge (con integrazione della fattura del prestatore se comunitario, ovvero con autofattura in presenza di committente extraUe).

A tale proposito, si segnala un apprezzabile sforzo interpretativo dei tecnici dell'Agenzia delle Entrate, che nel corso di una videoconferenza del maggio scorso, hanno precisato che il ricevimento della fattura, emessa dal prestatore non residente, è indice dell'ultimazione della prestazione, che consente ai committenti nazionali di porre in essere gli adempimenti previsti, ossia:

- integrazione, o emissione di autofattura, in funzione della residenza del prestatore (rispettivamente Ue o extraUe);
- applicazione dell'imposta, con relativa "doppia" registrazione (registro acquisti e registro delle fatture emesse);
- compilazione del modello Intra, limitatamente all'ipotesi di prestatore soggetto passivo in altro Stato Ue.

Se, come già detto, l'intervento dell'Agenzia è certamente da salutare con favore, non mancano comunque alcune criticità operative, poiché il "sintomo" del ricevimento della fattura non esime in ogni caso il committente nazionale a dover verificare il momento in cui la prestazione sia da considerarsi ultimata. In altre parole, potrebbe accadere che il prestatore non residente, pur in presenza di una prestazione ultimata, non proceda con l'emissione della fattura e l'invio della stessa al committente italiano, il quale si deve attivare al fine di regolarizzare il mancato ricevimento del documento.

A tale proposito, infatti, l'Agenzia delle Entrate, nel corso della predetta videoconferenza, ha confermato l'operatività, anche per i servizi, dell'art. 46, co. 5, del D.L. 331/93, secondo cui in caso di mancato ricevimento della fattura del prestatore comunitario, entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, il committente nazionale deve procedere con l'emissione di un'autofattura entro la fine del mese ancora successivo.

Tuttavia, per poter rispettare tale disposizione normativa, il committente nazionale deve poter conoscere l'esatto momento di ultimazione della prestazione, quale termine iniziale per una corretta tempistica della regolarizzazione ex art. 46 del D.L. 331/93. Resta quindi sul tappeto tale questione, per la quale si auspica un ulteriore intervento chiarificatore da parte dell'Agenzia.

3 settembre 2012

Sandro Cerato