

Partner di



A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini
Dott. Paolo Fantuzzi

Reggio Emilia, li 23/02/2021

Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott.ssa Elisa Cattani
Dott. Paolo Caprari
Dott.ssa Beatrice Cocconcelli

CIRCOLARE N. 16-2021

Approfondimento

Avv. Simone Baldini
Avv. Francesca Palladi

Oggetto: Momento impositivo ai fini IVA delle prestazioni di servizi generiche rese a soggetti passivi non residenti o ricevute da soggetti passivi non residenti

A. Momento impositivo ai fini IVA delle prestazioni di servizi

L'art. 6, terzo comma del D.P.R. 26.10.1972 n. 633 stabilisce che le prestazioni di servizi si considerano effettuate ai fini IVA al momento di percezione del corrispettivo.

Il successivo quarto comma stabilisce che, se anteriormente all'incasso del corrispettivo viene emessa fattura, limitatamente all'importo fatturato l'operazione si considera effettuata al momento di emissione della fattura.

B. Deroga per le prestazioni di servizi "generiche" con soggetti passivi esteri

1. L'art. 6 sesto comma del D.P.R. 633/72, stabilisce che le prestazioni di servizi c.d. "generiche" (di cui all'art. 7-ter del D.P.R. 633/72) rese da un soggetto passivo residente ad un soggetto passivo non residente e viceversa si considerano effettuate ai fini IVA al momento di ultimazione del servizio ovvero, in caso di prestazioni periodiche o continuative, al momento di maturazione dei corrispettivi.
2. Le prestazioni interessate sono solo:
 - le prestazioni di servizi c.d. "generiche" di cui all'art. 7-ter del D.P.R. 633/72, cioè quelle soggette ad IVA nel Paese del committente;
 - scambiate tra un soggetto passivo nazionale e un soggetto passivo estero (comunitario o extracomunitario).
3. Per i casi diversi da quelli di cui al precedente punto 2., vale a dire:
 - a. prestazioni di servizi di qualsiasi tipologia scambiate tra soggetti passivi nazionali;
 - b. prestazioni di servizi di qualsiasi tipologia rese da un soggetto passivo nazionale a privati consumatori residenti e non residenti;

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

- c. prestazioni di servizi “specifiche”, di cui agli artt. 7-quater (prestazioni di servizi su immobili, prestazioni di trasporto, ristorazione, noleggio a breve termine) e 7-quinquies (prestazioni di servizi di carattere culturale, sportivo, ricreativo, scientifico ecc.) del D.P.R. 633/72 scambiate tra un soggetto passivo nazionale e un soggetto passivo estero;

si applicano le disposizioni di cui alla precedente lett. A.

C. Momento impositivo per le prestazioni di servizi “generiche” con soggetti passivi esteri

1. Per le prestazioni di cui al precedente punto B., il momento impositivo è il seguente:
 - a. **data di ultimazione del servizio;**
 - b. **data di maturazione dei corrispettivi**, per le prestazioni continuative o periodiche;
 - c. **31 Dicembre di ciascun anno**, per le prestazioni continuative di durata ultrannuale che non prevedano pagamenti nel corso del periodo.
2. L’eventuale incasso, anche parziale, del corrispettivo in un momento anteriore a quello indicato al precedente punto 1. realizza l’effettuazione della prestazione limitatamente all’importo incassato.
3. Per tali servizi non rileva più l’emissione della fattura in un momento anteriore, per cui l’emissione spontanea della fattura in un momento anteriore a quelli sopra indicati non costituisce più effettuazione dell’operazione.

D. Data di ultimazione della prestazione e di maturazione dei corrispettivi

1. Per verificare il momento di ultimazione della prestazione o di maturazione dei corrispettivi in caso di prestazioni periodiche o continuative è necessario ricorrere alle clausole contrattuali che esprimono la volontà delle parti.
2. Nel caso in cui le parti abbiano una diversa percezione del momento di ultimazione della prestazione o di maturazione dei corrispettivi in base alle clausole contrattuali, si può ricorrere a qualunque fatto che individui con certezza tale momento. Ad esempio:
 - a. documenti scambiati tra le parti;
 - b. in caso di addebito all’impresa distaccataria del costo del dipendente distaccato, momento rilevante sarà l’ultimo giorno del mese cui si riferisce la busta paga.
3. L’Agenzia delle Entrate, nella circolare 21.5.2013 n. 16 ha precisato che, nell’ipotesi in cui il prestatore sia un soggetto comunitario, può essere assunto come indice dell’effettuazione dell’operazione, la fattura emessa da quest’ultimo.
4. Con la stessa circolare l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che nell’ipotesi in cui il prestatore sia un soggetto extracomunitario, la ricezione di un

qualunque documento da quest'ultimo emesso, volto a certificare l'operazione resa, costituisce il momento per individuare l'ultimazione dell'operazione.

5. Se il corrispettivo non è determinabile, la data di effettuazione dell'operazione va individuata nel momento in cui sarà noto tale elemento.

E. Prestazioni continuative di durata superiore ad un anno

Le prestazioni continuative di durata superiore ad un anno per le quali nel corso dell'anno non siano maturati pagamenti, anche parziali, le prestazioni si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle prestazioni medesime.

F. Acquisti di servizi "generici" da prestatori comunitari – Formalità

1. L'art. 17, secondo comma, seconda parte del D.P.R. 633/72 stabilisce che per gli acquisti di servizi "generici" da un soggetto comunitario, il committente effettua gli adempimenti IVA a norma degli artt. 46 e 47 del D.L. 30/8/1993 n. 331. In particolare l'art. 47 prevede che **la fattura ricevuta vada integrata** con l'IVA italiana e annotata separatamente negli appositi registri delle vendite e degli acquisti comunitari **entro il mese di ricevimento** ovvero entro i 15 giorni successivi, ma sempre con riferimento al mese di ricevimento.
2. A norma dell'art. 46, quinto comma del D.L. 30/8/1993 n. 331, se il committente non riceve la fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, entro il giorno 15 del terzo mese successivo deve emettere autofattura in un unico esemplare da annotare sui registri delle vendite e degli acquisti entro il mese stesso.

G. Acquisti di servizi "generici" da prestatori extracomunitari – Formalità

L'art. 21, quarto comma, lett. d) del D.P.R. 633/72 stabilisce che per le prestazioni di cui all'art. 6, sesto comma (prestazioni di servizi "generiche" di cui all'art. 7-ter) la fattura va emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

L'art. 17, secondo comma, prima parte del medesimo decreto stabilisce che, quando le operazioni rilevanti in Italia sono effettuate da un non residente extracomunitario, l'obbligo di emissione della fattura è a carico del cliente italiano, il quale in questi casi deve emettere autofattura al momento di ultimazione del servizio.

H. Prestazione di servizi "generici" effettuata da un soggetto residente in Italia ad un committente comunitario o extracomunitario

1. Si tratta di prestazioni non soggette ad IVA in Italia, ma nel Paese del committente.

-
2. Nonostante si tratti di operazioni non soggette ad IVA in Italia, la fattura va emessa ugualmente (ex art. 7-ter) sia che il committente sia comunitario che extracomunitario.
 3. La fattura va emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione e, quindi, dall'ultimazione della prestazione.
 4. Se anteriormente a tale momento è stato incassato in tutto o in parte il corrispettivo, limitatamente all'importo incassato la fattura va emessa al momento dell'incasso.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

SGB & Partners - Commercialisti