

**Presidenza e Segreteria Generale**

Piazza G.G. Belli n° 2

00153 Roma

Tel. 06/58.300.213

Fax.: 06/58.16.389

Sede operativa nazionale

Viale Bacchiglione n° 16

20139 - Milano

Tel. 02/53.93.539 r.a.

Fax 02/53.97.381

Codice Fiscale 97207870581**Roma, 27 Maggio 2013****FIS13148
SM****OGGETTO: IVA. Prestazioni di servizi. Momento di ultimazione. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 16/E del 21 maggio 2013.**

Con la Circolare n. 16/E del 21 maggio 2013, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle disposizioni concernenti il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi generiche rese a /ricevute da soggetti passivi non stabiliti in Italia, contenute nell'art. 6, comma 6, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, introdotto dalla "Legge Comunitaria 2010". Come noto, in deroga alla regola generale secondo cui le prestazioni di servizi si considerano effettuate al momento del pagamento del corrispettivo ovvero, se anticipato, al momento di emissione della fattura, il citato art. 6, comma 6, del D.P.R. n. 633 del 1972, prevede che le prestazioni di servizi cosiddette "generiche", di cui all'art. 7-ter del medesimo decreto, rese/ricevute a/da un soggetto passivo estero (comunitario od extracomunitario), si considerano effettuate nel momento dell'ultimazione del servizio o, se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi, fatto salvo l'eventuale pagamento anticipato del corrispettivo medesimo.

La norma in esame stabilisce, inoltre, che le stesse prestazioni, se effettuate in modo continuativo per periodi superiori ad un anno senza che siano maturati pagamenti - anche parziali - nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle prestazioni.

L'eventuale pagamento anticipato, anche parziale, del corrispettivo (rispetto all'ultimazione del servizio od alla data di maturazione del corrispettivo), costituisce, in ogni caso, momento di effettuazione della prestazione, limitatamente all'importo pagato. Pertanto, al momento dell'incasso/pagamento di ciascun acconto, il prestatore/committente nazionale deve adempiere agli obblighi contabili normativamente previsti; in particolare deve numerare la fattura del fornitore comunitario ed integrarla con l'indicazione del controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'Iva, calcolata secondo l'aliquota applicabile.

In presenza di un prestatore extra-UE, il committente nazionale deve assolvere l'imposta mediante l'emissione di un'autofattura, mentre quando il soggetto nazionale è il prestatore del servizio, egli ha l'obbligo di emettere fattura (nonostante l'operazione sia territorialmente non rilevante), indicando, in luogo dell'imposta, l'annotazione "inversione contabile" (nel caso di prestazione resa a committente comunitario), ovvero "operazione non soggetta" (nel caso di prestazione resa a committente estero).

Circa il momento di "ultimazione della prestazione" o di "maturazione del corrispettivo", l'Agenzia delle Entrate osserva che non sempre esso coincide con il momento in cui si realizza effettivamente il "pagamento" del corrispettivo. Ad esempio, si pensi ad un contratto che preveda la maturazione del corrispettivo al termine di ogni bimestre ed il pagamento avvenga entro il 15 del mese successivo a quello di scadenza; in tale ipotesi, il momento di esigibilità dell'imposta coinciderà con la data di scadenza del bimestre e non con quella in cui è eseguito il pagamento. Da un punto di vista operativo, pertanto, i criteri di individuazione del momento di effettuazione dell'operazione con il momento di "ultimazione del servizio" o di

"maturazione dei corrispettivi" possono risultare di non agevole applicazione, non essendo sempre oggettivamente verificabili.

Problematiche applicative potrebbero subentrare nei casi in cui il prestatore ed il committente non abbiano la medesima percezione dello stato di esecuzione della prestazione. Al riguardo, per l'Agenzia delle Entrate, qualora si determini uno sfasamento temporale tra ultimazione della prestazione e la conoscenza dell'ultimazione stessa da parte del committente, saranno i documenti scambiati tra le parti, sulla base delle previsioni contrattuali, ad avere un ruolo determinante in ordine alla tempistica degli adempimenti contabili che il committente/prestatore dovrà effettuare ai fini dell'assolvimento dell'imposta.

Inoltre, può verificarsi il caso in cui il corrispettivo non risulti determinabile poiché la quantificazione dello stesso deve essere ancorata ad elementi fattuali non ancora realizzati e, pertanto, non conosciuti dalle controparti alla data di effettuazione dell'operazione. In tale evenienza, l'Amministrazione finanziaria ritiene che l'ultimazione della prestazione o la maturazione del corrispettivo possa essere individuata nel momento in cui saranno noti i predetti elementi, purché i particolari criteri di individuazione del momento di ultimazione della prestazione o di maturazione del corrispettivo siano preventivamente stabiliti in sede contrattuale. Solo in tale momento sorgerà, pertanto, l'obbligo di assolvimento dell'imposta, salvo, naturalmente, che per eventuali acconti di prezzo già corrisposti.

Per le prestazioni di servizi cosiddette "generiche" rese/ricevute da/a soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato in modo continuativo per un periodo superiore a un anno, senza che siano maturati pagamenti - anche parziali - nel medesimo periodo, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che in tal caso, le prestazioni si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle prestazioni medesime. In tale ipotesi, il committente nazionale è tenuto ad assolvere l'Iva al termine di ciascun anno (e, comunque, dopo che siano trascorsi 12 mesi dall'inizio del servizio), fino a quando la prestazione non è conclusa.

Il testo della nota dell'Agenzia delle entrate, è disponibile al link sotto indicato.

Cordiali saluti