

L'effettuazione delle prestazioni di servizio ai fini Iva

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Convegno di aggiornamento

Novità in materia Iva e dichiarazione Iva 2024

Scopri di più

Quando si parla di effettuazione dell'operazione ai fini Iva, si fa riferimento al concetto di **effettuazione dell'operazione** esposto nell'[articolo 6, D.P.R. 633/1972](#). Nella recente norma di comportamento n. 223/2023, l'AIDC ha esaminato il **fatto generatore, l'esigibilità e la fatturazione** dei servizi.

In particolare, le prestazioni di servizi si considerano effettuate **all'atto del pagamento** del corrispettivo. Quelle indicate nell'[articolo 3, comma 3, primo periodo, D.P.R. 633/1972](#), si considerano effettuate al **momento in cui sono rese**, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, **nel mese successivo** a quello in cui sono rese.

Le operazioni indicate all'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), sono le **prestazioni di servizi effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore**, o comunque a titolo gratuito per altre **finalità estranee all'esercizio dell'impresa** con talune esclusi e precisazioni.

In deroga al comma 3 e comma 4, dell'[articolo 6, D.P.R. 633/1972](#), le **prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter**, rese da un soggetto passivo **non stabilito nel territorio dello Stato** a un soggetto passivo ivi stabilito, e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli [articoli 7-quater](#) e [7-quinquies](#), rese da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato **ad un soggetto passivo che non è ivi stabilito**, si considerano **effettuate nel momento in cui sono ultimate** ovvero, se di carattere periodico o continuativo, alla **data di maturazione dei corrispettivi**. Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nel primo periodo è **pagato in tutto o in parte il corrispettivo**, la prestazione di servizi **si intende effettuata**, limitatamente all'importo pagato, alla **data del pagamento**. Le stesse prestazioni, se effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore a un anno (e se non comportano pagamenti anche parziali nel medesimo periodo), si considerano effettuate al **termine di ciascun anno solare**, fino all'ultimazione delle prestazioni medesime.

In **eccezione alla regola generale nazionale**, le prestazioni di servizi "generiche", disciplinate dall'[articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972](#), si considerano effettuate nel **territorio dello Stato** quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel **territorio dello Stato**. Gli obblighi relativi alle

prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di **soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato**, compresi i soggetti indicati all'[articolo 7-ter, comma 2, lettere b\) e c\), D.P.R. 633/1972](#), **sono adempiuti dai cessionari o committenti**, mediante **integrazione della fattura** per prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, ovvero **mediante autofattura** nel caso di prestatore extracomunitario.

Se **anteriormente al verificarsi** degli eventi indicati nei precedenti commi (o indipendentemente da essi) sia **emessa fattura**, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla **data della fattura** o a **quella del pagamento**.

L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi **diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate** e l'imposta è versata con le **modalità e nei termini** stabiliti nell'[articolo 21, D.P.R. 633/1972](#).

Quindi l'esigibilità dell'imposta sui servizi si ha all'atto del **pagamento del corrispettivo**, salvi i soli criteri in deroga disposti dall'[articolo 6, D.P.R. n. 633/1972](#), in relazione alle **fatturazioni anticipate**, alle prestazioni gratuite in autoconsumo (periodiche e non), nonché ad **alcune operazioni ivi precisate**, che prevedono il coinvolgimento di un soggetto non residente. Quello dell'esigibilità dell'imposta è il momento in cui l'Erario matura il **diritto di pretendere il pagamento del tributo**. È questa la fase determinante per l'emissione della fattura.

La rilevanza del momento di effettuazione riguarda sia il **lato attivo** che quello **passivo**.

L'[articolo 21, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), prevede che **la fattura debba essere emessa entro dodici giorni** dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi del precedente [articolo 6, D.P.R. 633/1972](#). In via ordinaria, ovvero salve le eccezioni sopra richiamate, **non è dunque obbligatorio emettere fattura** nel momento in cui il servizio è materialmente eseguito. Ne consegue, ad esempio, che, se un soggetto che ha locato un immobile non percepisce il pagamento del corrispettivo, non è **mai tenuto ad emettere fattura**.

In base all'[articolo 21, comma 4, lettera c\), D.P.R. 633/1972](#), per le prestazioni di servizi **rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea** non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter, la **fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione. Entro lo stesso termine deve essere emessa la fattura per prestazioni di servizi di cui all'[articolo 6, comma 6, primo periodo, D.P.R. 633/1972](#), rese o ricevute da un **soggetto passivo stabilito fuori dell'Unione europea**.

Sul **lato passivo** la fattura deve essere ricevuta **entro quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione nazionale o entro due mesi dall'effettuazione dell'operazione estera**.

In ambito nazionale, ai sensi dell'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#), il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato servizi **senza che sia stata emessa**

fattura nei termini di legge o con **emissione di fattura irregolare** da parte dell'altro contraente, è punito, salva la responsabilità del cedente o del commissionario, con **sanzione amministrativa pari al cento per cento dell'imposta**, con un **minimo di euro 250**, sempreché non provveda a regolarizzare l'operazione con le seguenti modalità:

a) se non ha ricevuto la fattura, **entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione**, presentando all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'[articolo 21, D.P.R. 633/1972](#), relativo alla **fatturazione delle operazioni**;

b) se ha ricevuto una fattura irregolare, presentando all'ufficio indicato nella lettera a), **entro il trentesimo giorno successivo** a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.

In ambito comunitario, infine, ai sensi dell'[articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#), il committente di un **acquisto intracomunitario di servizi generici** che non ha ricevuto la relativa fattura **entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, deve emettere **entro il giorno 15 del terzo mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione stessa **un' autofattura**, in unico esemplare; se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve **emettere fattura integrativa** entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.