

## Le prestazioni di servizi di durata ultrannuale

Autore : Studio Cerato & Associati

Categoria : [Tutto IVA](#)

Tagged as : [IVA](#), [prestazioniservizi](#)

Data : 22 Dicembre 2016



IVLa C.M. 29.7.2011, n. 37/E, in cui l'Agenzia ripercorre il regime territoriale delle prestazioni di servizi ai fini Iva, come modificato dal 2010 (ad opera del D.Lgs. 18/2010), contiene interessanti chiarimenti in merito ad una particolare tipologia di servizi, quelli di durata superiore ad un anno. A tale proposito, si segnala che il citato D.Lgs. n. 18/2010, che ha recepito tra le altre la direttiva 2008/8/CE, ha modificato l'art. 6 del DPR 633/72, aggiungendo un nuovo periodo nel co. 3 del predetto art. 6, prevedendo un particolare "momento di effettuazione dell'operazione", al cui verificarsi nasce l'esigibilità del tributo, per le prestazioni di servizi "generiche" (di cui all'art. 7-ter del DPR 633/72), che presentino i seguenti requisiti:

- il prestatore deve essere un soggetto passivo d'imposta in altro Stato Ue (il committente deve essere ovviamente un soggetto Iva nazionale);
- devono essere prestate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un anno;
- per tutto il periodo di durata delle stesse non deve essere prevista la corresponsione di acconti o pagamenti, anche parziali.

Si tratta di servizi ad esecuzione continuata, come potrebbero essere tipicamente gli appalti o le prestazioni d'opera, per i quali il prestatore impiega più di dodici mesi per completare la prestazione, e in tale arco temporale non si ha alcun esborso finanziario in acconto del prezzo pattuito. Al fine di evitare un dilatazione temporale troppo significativa, il legislatore ha così introdotto un "nuovo" momento di effettuazione dell'operazione, in funzione del corrispettivo maturato pro-rata temporis.

In presenza dei descritti requisiti, l'art. 6, co. 3, del DPR 633/72, in deroga al principio generale secondo cui le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, dispone che le stesse debbono considerarsi effettuate "al termine di ciascun anno solare fino alla conclusione delle medesime". Secondo l'Agenzia delle Entrate, dal quadro normativo descritto deriva che per la verifica del momento di effettuazione dell'operazione di tali servizi "ultrannuali", si deve preliminarmente attendere che siano trascorsi almeno dodici mesi, e che solamente al 31 dicembre dell'anno in cui si è verificata la predetta condizione la prestazione può considerarsi eseguita.

Ad esempio, precisa l'Agenzia, si pensi ad un artigiano francese che rende un servizio di manutenzione ad un'impresa italiana, a far data dal 1° aprile 2015. In tal caso, precisa la C.M. n. 37/E, si deve

preliminarmente attendere che siano trascorsi dodici mesi dall'inizio IV del servizio di manutenzione (1° aprile 2016), e successivamente, al 31 dicembre dell'anno in cui si verifica la condizione (31 dicembre 2016) l'operazione si considera effettuata in proporzione al corrispettivo maturato nel predetto arco temporale, pari a 21 mesi (dal 1° aprile 2015 al 31 dicembre 2016). Correttamente, l'Agenzia sottolinea come per tali servizi di durata ultrannuale il momento di effettuazione dell'operazione si potrebbe realizzare a distanza di quasi due anni dall'inizio degli stessi, con conseguente rinvio dell'esigibilità del tributo (collegata come detto al momento di effettuazione dell'operazione).

Verificatasi le descritte condizioni, il committente nazionale deve emettere autofattura per il corrispettivo maturato nell'arco temporale di riferimento (come determinato con le regole indicate). A tale proposito, la C.M. n. 37/E ricorda che la base imponibile è determinata ai sensi dell'art. 13, co. 2, lett. c), del DPR 633/72, in misura corrispondente alle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi medesimi. Tale disposizione, secondo l'Agenzia, deve essere interpretata nel senso che la base imponibile da indicare nell'autofattura è determinata rapportando il corrispettivo totale pattuito dalle parti (da corrispondersi a fine prestazione) alla quota parte di servizio che è stata resa nel momento in cui si rileva l'ultimazione della prestazione, e cioè alla fine di ciascun anno solare.

Riprendendo l'esempio precedente, ed ipotizzando un corrispettivo totale pari a euro 100.000, ed una durata del servizio di 5 anni (60 mesi), alla data del 31 dicembre 2016 la base imponibile pari a euro 35.000 ( $100.000 \times 21/60$ ). Successivamente, alla fine di ciascun anno solare, il committente nazionale, dovrà assoggettare ad imposta euro 20.000, pari alla quota maturata negli anni 2017, 2018 e 2019, e di residui 5.000 euro al termine del contratto (31 marzo 2020).