Prestazioni di servizi, l'obbligo di fatturazione scatta con il pagamento

Norme di comportamento

Dall'Aidc di Milano i chiarimenti sull'articolo 6 del decreto Iva

Giorgio Confente
Nicola Galleani d'Agliano
Filippo Jacobacci

L'obbligo di fatturazione non sussiste sino a che il servizio non è stato pagato. È questo il principale chiarimento contenuto nella norma di comportamento n. 223 dell'Associazione italiana dottodi Commercialisti di Milano.

Si tratta di un approdo non scontato, alla luce di recenti sentenze della Cassazione che, pur richiamando i principi delle sezioni unite (Cassazione, sezioni unite, decisione 8059/2016), giungono a conseguenze non sempre coerenti o, comunque, univoche e chiare (Cassazione 26650/2020, 9064/2021 e 37274/2022).

Il dubbio interpretativo sorge dall'infelice formulazione del comma 3 dell'articolo 6 del decreto Iva, il quale dispone che le prestazioni di servizi «si considerano effettuate» all'atto del pagamento del corrispettivo.

Ciò premesso, occorre osservare che, nell'ambito dei servizi, sono distinguibili due momenti.

Il primo è quello in cui si realizza il presupposto per l'applicazione dell'Iva, ovvero il fatto generatore. Si tratta del momento in cui il servizio viene materialmente eseguito.

Il secondo è quello in cui l'operazione si considera effettuata ex articolo 6 del decreto Iva, coincidente con l'incasso.

È questo secondo momento che genera il diritto dell'Erario a esigere l'imposta, che viene poi riscossa con un processo che si avvia con l'emissione della fattura.

La sola esecuzione materiale del servizio determina l'esigibilità dell'imposta solo nei casi specificamente previsti (prestazioni di cui all'articolo 7-ter del decreto Iva svolte a favore, ovvero da un soggetto non residente).

Anziché l'incasso, è poi rilevante il momento di maturazione dei corrispettivi, ma solo in taluni altri casi (prestazioni gratuite in autoconsumo, periodiche e non).

Al di fuori di tali deroghe legali, nella generalità dei casi, rimane rilevante, invece, il solo incasso.

A fondare la massima, una motivazione che esamina in profondità la lettera della norma, descrive il rapporto tra la normativa italiana e quella euro-unionale, ricostruisce i principali passaggi storici e giunge a proporre esempi tratti dal Dpr 633/1972, che, anche in via indiretta, rendono palese il pensiero del legislatore.

> **Devono essere distinti due momenti: il presupposto generatore dell'imposta e l'incasso**

> **La sola esecuzione materiale determina l'esigibilità quando in campo c'è un non residente**

Punto nodale è l'articolo 6 del decreto Iva, che, sin dal titolo, al fine di individuare il momento di esigibilità, utilizza la locuzione «effettuazione delle operazioni», che, presa in sé, richiama il concetto di fatto generatore, ovvero quello di esecuzione «materiale» delle operazioni.

Tale travisamento, peraltro, avviene solo in quanto si tratta di una locuzione avente natura polisemica, il cui significato autentico deve essere tratto solo in stretta dipendenza dello stesso articolo 6, il quale fissa i criteri per l'esigibilità dell'imposta. L'auspicio è che il legislatore adotti scelte lessicali più nette.

© RIPRODUZIONE RISERVATA