

Circol@re nr. 24 del 10 luglio 2019

FATTURA ELETTRONICA DIFFERITA CONFUSIONE TRA GLI OPERATORI

a cura del Dott. Daniele LAURENTI, commercialista e revisore legale

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 14 giugno 2019, n. 14/E, è intervenuta fornendo dei chiarimenti in merito alla gestione elettronica della fattura differita. L'Agenzia sostiene che nelle fatture differite elettroniche vada indicata come "data" fattura quella riferita all'ultimo, ovvero unico, DDT emesso nel mese di riferimento ancorché **la disposizione normativa nulla vieta al fatto che la data fattura sia fine mese**, per meglio dire quando viene generata la fattura.

PREMESSA

Come noto, l'art. 21, comma 4, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che risulta possibile utilizzare la fattura differita in merito:

- alle **CESSIONI DI BENI** la cui consegna/spedizione risulti da documento di trasporto (c.d. DDT) o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. n. 472/1996. Qualora, anteriormente all'emissione dei documenti di trasporto, avvenga il pagamento, totale o parziale, del corrispettivo, **il cedente deve emettere la relativa fattura immediata lo stesso giorno del pagamento**, in quanto il pagamento anticipa il momento di effettuazione dell'operazione. Invece, se il pagamento avviene contestualmente o successivamente all'emissione dei suddetti documenti, esso non fa venire meno la **facoltà di emettere la fattura entro il giorno 15 del mese successivo** (sul punto si veda C.M. 9 agosto 1975, n. 27/501706). Come scritto in precedenza, oltre al DDT, **consentono l'emissione della fattura differita riferita alle cessioni di beni** i seguenti documenti idonei ad identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione quali:
 1. la **bolla di accompagnamento**, quando prevista;
 2. la **lettera di vettura, carnet Tir e bolletta di consegna** (C.M. 31 ottobre 1974, n. 42/503981);
 3. la **ricevuta fiscale o scontrino fiscale**, ma solo se opportunamente integrati con gli estremi dei soggetti tra cui è stata effettuata l'operazione;
- alle **PRESTAZIONI DI SERVIZI** individuabili attraverso idonea documentazione, **effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto**. Si ricorda sul punto che dal 1° gennaio 2013 è stata prevista l'introduzione della fattura differita anche per le prestazioni di

servizi individuabili attraverso idonea documentazione (*il riferimento al contratto e ai documenti - rapporti giornalieri - che ne attestano l'esecuzione, dovrebbe integrare gli estremi dell' "idonea documentazione" richiesta per la fatturazione differita - possibile anche se è stato ricevuto il pagamento delle prestazioni*), effettuate nel corso dello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto.

In merito alle prestazioni di servizi il legislatore nazionale, al pari di quello comunitario, non impone specifici obblighi documentali rilevanti ai fini fiscali; si ritiene, pertanto, che il contribuente, al fine di rendere individuabile la prestazione di servizio, possa utilizzare la documentazione commerciale prodotta e conservata, peculiare del tipo di attività svolta (*circolare 24 giugno 2015, n. 18/E*).

Dalla documentazione commerciale peculiare all'attività svolta deve essere possibile individuare con certezza:

- la prestazione eseguita;
- la data di effettuazione delle operazioni;
- le parti contraenti.

Inoltre, la dimostrazione può essere data (sempre che risultino i citati elementi), in alternativa, mediante:

1. il documento che attesta l'avvenuto incasso del corrispettivo;
2. il contratto, la nota di consegna o documento equipollente (*compreso il documento di trasporto*);
3. la lettera d'incarico;
4. la relazione professionale.

Risulta opportuno evidenziare che **sia per la fattura differita relativa alla cessione di beni che per quella differita per i servizi può essere emessa una sola fattura**, recante il dettaglio delle operazioni (di fatto una fattura riepilogativa), **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione delle stesse operazioni.

LA REGISTRAZIONE DELLE FATTURE DIFFERITE

- **Fattura differita beni:** il corrispondente importo deve essere imputato nella liquidazione IVA relativa al mese di consegna o spedizione dei beni, coincidente con quello di emissione del documento di trasporto. La fattura attiva deve essere registrata entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni;
- **fattura differita servizi:** il corrispondente importo deve essere imputato nella liquidazione IVA relativa al mese di effettuazione dell'operazione. La fattura attiva deve essere registrata entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni.

FATTURE DIFFERITE ELETTRONICHE: COME GESTIRLE

L'Agenzia delle Entrate, con la propria circolare n. 14/E/2019, ha affermato che le fatture differite possono recare quale data di emissione quella di effettuazione dell'operazione (*si pensi, ad esempio, il momento di effettuazione dell'**ultima operazione del mese***) tenendo, comunque, presente che la fattura andrà trasmessa allo SDI entro il **15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione (quindi, in tal caso, il termine è più ampio rispetto ai 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione)** così come previsto dalla legge n. 58/2019 di conversione del D.L. n. 34/2019 - decreto "Crescita").

Ciò premesso, l'Agenzia delle Entrate, nella citata circolare n. 14/E/2019, ha riportato il seguente

esempio, che ha suscitato diverse perplessità tra gli operatori,

Qualora per tre cessioni effettuate nei confronti dello stesso soggetto avvenute in data 2, 10 e 28 settembre 2019, con consegna al cessionario accompagnata dai rispettivi documenti di trasporto, si voglia emettere un'unica fattura ex art. 21, comma 4, lett. a), del decreto IVA, si potrà generare ed inviare la stessa allo SDI in uno qualsiasi dei giorni intercorrenti tra il 1° ed il 15 ottobre 2019, valorizzando la data della fattura (campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file) con la data dell'ultima operazione (28 settembre 2019).

In base a quanto sopra, secondo l'Agenda delle Entrate, nei casi in cui vi sia uno o più DDT la fattura **dovrà riportare come data fattura quella riferita all'ultimo DDT in ordine di tempo emesso nel mese di riferimento.**

Tale presa di posizione **NON È COERENTE CON IL DISPOSTO NORMATIVO** di cui al citato art. 21, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972, che prevede unicamente l'indicazione del dettaglio delle operazioni effettuate nel mese (*indicando i relativi documenti di trasporto*) ma **non entra nel merito della "data" fattura.** Infatti, **la data**, in tal caso, **corrisponde a quella di formazione del documento di spesa.**

Conseguentemente **sembra ragionevole ritenere che, in merito alla data della fattura cumulativa differita** (*oppure si pensi anche, ad esempio, ad un'unica operazione effettuata nel mese documentata da DDT*), **dovrebbe essere possibile indicare anche una data successiva a quella del giorno di effettuazione dell'ultima operazione, sempre che tale data sia del medesimo mese solare.**

Quindi, ad esempio **INDICANDO L'ULTIMO GIORNO DEL MESE.**

IL PRECEDENTE CHIARIMENTO, SBAGLIATO, DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenda delle Entrate, in una **risposta** (*per meglio dire la n. 1.1*), **fornita in sede di incontro del 15 gennaio 2019** con i rappresentanti del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, aveva affermato che in presenza di fattura differita, ricordando che la stessa può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui viene effettuata l'operazione (così come disposto dall'art. 21, comma 4, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 sempre che vi siano idonei documenti, ad es. DDT), **"la data della fattura è la data di emissione della fattura elettronica"** poiché **"la data di effettuazione è indicata nei documenti di trasporto riportati in fattura".**

Tale risposta aveva **causato confusione** tra gli operatori, in considerazione del fatto che nell'operatività le fatture differite, **ancorché generate entro il 15 del mese successivo** all'effettuazione dell'operazione, **vengono "datate" fine mese**, allo scopo di far concorrere l'operazione nella liquidazione del mese corretto.

Quindi, in base alla citata risposta, se la fattura differita veniva "datata" ad esempio 31 gennaio 2019 la stessa doveva essere trasmessa entro tale data, non beneficiando del maggior tempo previsto dalla disposizione normativa.

Come evidenziato più sopra, la circolare n. 14/E/2019 ha aggiustato il "tiro" ancorché inserendo **UN ESEMPIO NON CONSONO AL DETTATO NORMATIVO.**

Le nostre circolari sono scaricabili gratuitamente sul sito

www.studiocla.it

oppure sulla nostra pagina Facebook

