

Circolare del 16/09/1996 n. 225 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. VI

D.P.R. 14 agosto 1996, n. 472, concernente la soppressione dell'obbligo di emissione della bolla di accompagnamento.

Sintesi: Vengono fornite chiarimenti in ordine alla soppressione delle norme contenute nel D.P.R. 6 ottobre 1978 n. 627.

Testo:

Com'e' noto, con l'art. 3, comma 147, lettera d) della legge 30 dicembre 1995, n. 549, e' stata conferita al Governo la potesta' regolamentare, ai sensi dell'art. 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, per provvedere alla soppressione dell'obbligo della bolla di accompagnamento delle merci viaggianti di cui al D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627 ed alla sostituzione del documento stesso "con norme similari a quelle vigenti nell'Unione Europea".

In virtu' della suddetta disposizione di cui alla legge n. 549 del 1995, rilevato che nei Paesi dell'Unione Europea non e' attualmente previsto alcun documento fiscale analogo alla "bolla di accompagnamento" per il controllo delle merci "in itinere", cosi' come avviene nel nostro Paese, con la conseguente impossibilita' di sostituire il suddetto documento con una normativa di tale natura, e' stato emanato il decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 214 del 12 settembre 1996, con il quale sono state abrogate le disposizioni contenute nel citato D.P.R. n. 627 del 1978.

Le norme contenute nel suddetto decreto hanno effetto a decorrere dal quindicesimo giorno dalla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale e, pertanto, dal 27 settembre 1996.

In particolare, con il comma 1 dell'articolo unico del D.P.R. n. 472 del 1996 e' stato stabilito che cessano di avere efficacia le disposizioni concernenti la disciplina relativa ai documenti di accompagnamento dei beni viaggianti di cui al D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627, fatta eccezione per la circolazione dei tabacchi e dei fiammiferi nonche' di particolari beni soggetti al regime delle accise, ad imposta di consumo ovvero al regime di vigilanza fiscale di cui agli articoli 21, 27 e 62 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, per la cui disciplina verranno forniti opportuni chiarimenti, con separate istruzioni, dal competente Dipartimento delle Dogane.

Va sottolineato che l'efficacia abrogativa della disposizione recata dal comma 1 del citato D.P.R. n. 472 del 1996 e' limitata alle norme che disciplinano l'obbligo di emissione del documento di accompagnamento e connessi adempimenti; ne consegue che restano salve e continuano, quindi, ad applicarsi le disposizioni recate dallo stesso D.P.R. n. 627 del 1978 e dal decreto del Ministro delle Finanze 29 novembre 1978, concernenti le tipografie autorizzate alla stampa di altri documenti fiscali.

Al riguardo si ritiene opportuno precisare che le nuove norme, abolendo l'obbligo di emissione del documento di accompagnamento non prevedono divieti per l'utilizzazione degli stessi a fini diversi da quelli fiscali. Per tale motivo, qualora le tipografie, i rivenditori e gli utilizzatori abbiano in giacenza gli stampati relativi alle bolle di accompagnamento, gli stessi possono essere ceduti e/o utilizzati fino all'esaurimento delle scorte, limitando la compilazione delle bolle ai soli elementi essenziali richiesti per il nuovo documento semplificato di trasporto o di consegna cui si fara' cenno successivamente. Appare evidente che tali documenti soggiacciono non piu' ai previgenti obblighi (annotazione negli appositi registri, sottoscrizione da parte del vettore o del destinatario etc.), ma solo a quelli disposti dal comma 3 del D.P.R. n. 472 del 1996.

Cio' premesso, al fine di assicurare uniformita' di indirizzo nell'applicazione della nuova disciplina, si forniscono i seguenti chiarimenti.

2 - Documentazione relativa al trasporto dei beni

A seguito dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni di cui al citato decreto n. 472 del 1996, occorre considerare, ai fini della relativa documentazione, che nel trasporto dei beni ricorrono, di norma, quattro diverse situazioni:

- trasporto di beni con fatturazione immediata;
- trasporto di beni con fatturazione differita;
- trasporto di beni da consegnare a terzi a titolo non traslativo della proprieta';
- trasporto di beni per la tentata vendita.

2.1 - Trasporto di beni con fatturazione immediata

I soggetti che emettono fattura ai sensi dell'articolo 21, primo comma del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, all'atto della consegna o spedizione così come previsto dall'articolo 6 dello stesso decreto, hanno la possibilità di far scortare i beni viaggianti indifferente da una fattura ordinaria, non avente peraltro natura accompagnatoria, ovvero possono far viaggiare le merci senza alcun altro documento qualora la relativa fattura venga spedita o consegnata al cessionario. Ciò in quanto il momento di emissione del documento e quello di inizio del trasporto, pur avvenendo nello stesso giorno, passano anche non coincidere.

Al riguardo si conferma il contenuto della circolare n. 42/503981 del 31 ottobre 1974 della soppressa Direzione Generale delle Tasse, laddove è stata precisato che "la fattura deve essere emessa in duplice esemplare, dal soggetto che effettua la cessione o la prestazione entro lo stesso giorno in cui l'operazione viene effettuata".

Pertanto l'adempimento in parola deve ritenersi soddisfatto qualora l'operatore emetta la fattura entro le ore 24 del giorno in cui, nei termini sopra esposti, è stata effettuata l'operazione.

Del pari si ribadisce quanto chiarito, tra l'altro, con le risoluzioni ministeriali n. 360879 del 30 aprile 1986 e n. 571134 del 19 luglio 1988 della soppressa Direzione Generale delle Tasse, che autorizzano la trasmissione, tramite sistemi informativi, del contenuto delle fatture che consentono la materializzazione di dati identici presso l'emittente ed il destinatario.

2.2 - Trasporto di beni con fatturazione differita

Particolare interesse assume la previsione normativa contenuta nel comma 3 del D.P.R. n. 472 del 1996 con il quale viene data attuazione al disposto recato dall'articolo 21, quarto comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, il quale demandava ad un apposito decreto ministeriale l'individuazione delle caratteristiche del documento di trasporto o altro documento idoneo per avvalersi della cosiddetta "fatturazione differita". L'esigenza di emanare il suddetto decreto per l'individuazione del citato documento venne meno a seguito dell'entrata in vigore, in epoca successiva, delle disposizioni in materia di bolla di accompagnamento dei beni viaggianti di cui al ripetuta D.P.R. n. 627 del 1978. Con la disposizione di cui al cennato comma 3 del ripetuto D.P.R. n. 472 del 1996 vengono definiti il contenuto e le modalità di conservazione del nuovo documento.

Al riguardo si ricorda che il menzionato articolo 21, quarto comma, secondo periodo, consente, per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da un documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, di emettere la fattura entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni stessi, purché contenga l'indicazione della data e del numero dei documenti medesimi.

Gli operatori che intendono avvalersi della modalità di fatturazione sopra descritta devono utilizzare il documento di trasporto o di consegna previsto dal citato comma 3 del D.P.R. n. 472 del 1996, da emettere, prima dell'inizio del trasporto o della consegna, a cura del cedente, secondo le normali esigenze aziendali, in forma libera, (senza, cioè, vincoli di forma, di dimensioni o di tracciato), nel quale devono essere indicati i seguenti elementi:

- 1) data di effettuazione dell'operazione (consegna o spedizione);
- 2) generalità del cedente, del cessionario nonché dell'eventuale impresa incaricata del trasporto, secondo le indicazioni recate dall'articolo 21, secondo comma, n. 1, del D.P.R. n. 633 del 1972;
- 3) la descrizione della natura, qualità e quantità dei beni ceduti. In particolare, per quanto concerne la quantità, si deve reputare sufficiente l'indicazione in cifre, essendo venuta meno, a seguito della soppressione, la previsione normativa contenuta nell'articolo 1, secondo comma, lettera b), del D.P.R. n. 627 del 1978, con la quale si richiedeva anche l'indicazione in lettere.

È appena il caso di far presente che oltre ai citati elementi occorre numerare progressivamente il suddetto documento, in virtù della disposizione recata dal ripetuto articolo 21, quarto comma, secondo periodo, del decreto n. 633 del 1972 laddove, ai fini dell'emissione della fattura differita, viene previsto che in quest'ultima vi sia l'indicazione della data e del numero dei documenti di trasporto o di consegna. La stessa disposizione stabilisce inoltre che al documento di trasporto in argomento è equiparato qualsiasi altro documento, (ad esempio la nota di consegna, la lettera di vettura, la polizza di carico, etc.), purché lo stesso contenga gli elementi essenziali sopra descritti.

Al riguardo si precisa che i cennati documenti di trasporto o di consegna che consentono di avvalersi della fatturazione differita, devono, ovviamente, essere conservati, a norma dell'articolo 39, terzo comma, del citato decreto n. 633 del 1972.

2.3 - Trasporto di beni da consegnare a terzi a titolo non traslativo della proprietà.

Il combinato disposto di cui all'articolo 53, primo e terzo comma del

D.P.R. n. 633 del 1972, prevede, tra l'altro, ai fini delle presunzioni di cessione e di acquisto, che la consegna dei beni dati "in lavorazione, deposito o comodato o in dipendenza di contratti estimatori o di contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o altro titolo non traslativo della proprietà", possa risultare, oltre che dal libro giornale o da altro libro tenuto a norma del codice civile o da apposito registro tenuto in conformità dell'articolo 39 dello stesso decreto, anche da altro documento conservato a norma dello stesso articolo.

Al riguardo si fa presente che, nell'interpretare il contenuto dell'articolo 53, terzo comma ultimo periodo, del decreto n. 633 del 1972, la soppressa Direzione Generale delle Tasse con la risoluzione n. 370567 del 9 novembre 1981, ha precisato che la presunzione di cessione può essere superata, anche mediante "qualsiasi tipo di documentazione" purché la stessa sia conservata in conformità al predetto articolo 39.

Cio' premesso, si ritiene che il documento di trasporto o altro documento emesso per la movimentazione dei beni a titolo non traslativo della proprietà, avente le caratteristiche di cui all'articolo 1, comma 3 del D.P.R. n. 472 del 1996 e' idoneo a superare le presunzioni di cui all'articolo 53 lettera b) del ripetuto decreto n. 633 del 1972, ai fini dei controlli che verranno effettuati dagli organi preposti a tale funzione.

Agli effetti del superamento della suddetta presunzione il documento, ovviamente, dovrà contenere l'espressa indicazione della causale non traslativa del trasporto (deposito, lavorazione, passaggi interni etc.) con l'obbligo di conservazione a norma del già richiamato articolo 39 del D.P.R. n. 633 del 1972, sia da parte dell'emittente che del soggetto destinatario dei beni.

2.4 - Trasporto di beni per la tentata vendita

Qualora il trasporto dei beni avvenga nel contesto della "tentata vendita" gli operatori, ai fini della fatturazione immediata, per superare le presunzioni di cui all'articolo 53 del D.P.R. n. 633 del 1972, possano predisporre il documento di trasporto generale e, all'atto della consegna dei beni, emettere le relative fatture, avvera possano anche istituire un apposito bollettario a ricalco "a madre e figlia" numerato e bollato, ai sensi del ripetuto articolo 39 del decreto n. 633, di cui, come chiarito dalla soppressa Direzione Generale delle Tasse con la circolare n. 41/501554 del 26 giugno 1973, "la bolletta figlia staccabile, costituisce la fattura da consegnare agli acquirenti e la madre, rispettivamente, il registro sezionale delle fatture e la copia da conservare presso l'impresa emittente".

Se, invece, gli operatori interessati intendono avvalersi della fatturazione differita possono, prima di intraprendere il viaggio, al fine di superare la predetta presunzione, predisporre il documento di trasporto generale, di cui al citato articolo 1, comma 3 del D.P.R. n. 472 del 1996, relativo al complesso dei beni viaggianti e, quindi, in occasione di ciascuna vendita, provvederanno a redigere un'apposita nota di consegna, ovvero altro idoneo documento, afferente la singola cessione la quale deve, in ogni caso, contenere gli elementi essenziali richiesti dalla cennata disposizione per il richiamato documento di trasporto.

2.5 - Interscambio commerciale italo-sammarinese

A seguito della soppressione del D.P.R. n. 627 del 1978, in materia di bolla di accompagnamento, non trovano più applicazione le disposizioni contenute nel decreto del Ministro delle finanze 24 gennaio 1979, con il quale e' stato esteso l'obbligo di emissione del documento accompagnatorio anche nell'interscambio commerciale tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino.

A tale decreto del 1979, peraltro, fanno espressamente rinvio gli articoli 2 e 9 del decreto del Ministro delle finanze 24 dicembre 1993 che, allo stato attuale, disciplina i rapporti di scambio tra i due Stati.

Al riguardo si fa presente che, essendo venute meno per i motivi suesposti le suddette disposizioni normative, l'obbligo di emissione di un documento di trasporto o di consegna da parte dell'operatore italiano che invia i beni ad operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino, continua a sussistere, in virtù dello scambio di note che i due Stati hanno sottoscritto in data 21 dicembre 1972.

In particolare si precisa che il citato documento di trasporto o di consegna deve contenere i seguenti dati:

- la ditta, la denominazione o la ragione sociale, ovvero il nome e il cognome, la sede, la residenza o il domicilio dei soggetti tra i quali e' effettuata l'operazione di esportazione;
- la natura, la qualità e la quantità dei beni esportati, nonché la data di effettuazione dell'operazione e le generalità dell'eventuale incaricato del trasporto.

Una copia del documento deve restare in possesso dell'emittente mentre almeno altre due copie devono essere esibite, per i necessari riscontri, al competente Ufficio Tributario di San Marino, all'atto dell'introduzione dei beni in detto territorio.

Si evidenzia, altresì, come già chiarito nel precedente punto 2.2, l'opportunità che su tale documento venga indicata la causale del trasporto.

Con comunicazione del 13 settembre 1996 la Repubblica di San Marino ha confermato che l'obbligo di emissione del documento di cui trattasi continua a sussistere anche per i beni provenienti, a qualsiasi titolo, dal suddetto Stato.

3.- Organi ammessi alla vigilanza in itinere

Il comma 2 dell'articolo unico del decreto n. 472 del 14 agosto 1996, stabilisce che "restano ferme le disposizioni sul controllo dei beni durante il trasporto. Al riguardo si rileva che la lettura della norma deve essere correlata a quanto stabilito da uno dei preliminari del decreto presidenziale in rassegna, il quale casi formulato: "Ritenuto che ai sensi degli articoli 51 e 52 del D.P.R. n. 633 del 1972, il controllo dei beni durante il trasporto } eseguito dalla Guardia di Finanza per l'acquisizione dei dati e delle notizie utili ai fini fiscali".

Pertanto si e' dell'avviso che il legislatore abbia voluto attribuire, in via esclusiva, alla Guardia di Finanza la potesta' di controllo dei trasporti in itinere, al fine di acquisire dati e notizie utili per l'accertamento della corretta applicazione delle norme fiscali, anche sulla base di quanto previsto dal disposto di cui all'ottavo comma del citato articolo 52.

In ordine, poi, ai poteri da esercitare in sede di verifica, sara' cura degli organi di controllo appurare la puntuale rispondenza di quanto dichiarato dall'incaricato del trasporto in merito alla consistenza delle merci. Inoltre, attraverso ispezioni da eseguirsi successivamente, a cura della Guardia di Finanza o dell'ufficio IVA competente, si procedera' alla constatazione dell'effettiva destinazione dei beni e della relativa fatturazione, qualora il trasporto consegua ad una operazione di cessione.

4.- Abrogazione delle fonti secondarie

L'ultimo comma del D.P.R. n. 472 del 1996, stabilisce l'esplicita abrogazione del decreto del Ministro delle Finanze del 18 gennaio 1996, concernente l'obbligo di emissione del documento di accompagnamento per il trasporto di terra, calcari, argille, marne, sabbia, ghiaia e pietrame in genere.

Cio' in quanto, essendo state abrogate le norme del D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627, istitutivo dell'obbligo di emissione della bolla di accompagnamento, devono intendersi venute meno tutte le fonti secondarie che traevano origine dal cennato decreto ed afferenti il soppresso obbligo.

Si segnala, infine, che in ordine alle implicazioni che la soppressione della bolla di accompagnamento e l'introduzione del nuovo documento di trasporto o di consegna possono avere per il settore del commercio al minuto e attivita' assimilate, con particolare riferimento agli obblighi di certificazione dei corrispettivi, saranno forniti ulteriori chiarimenti, con separate istruzioni, al fine di coordinare le nuove disposizioni con quelle previste dai due regolamenti, predisposti dallo scrivente e gia' approvati dalle competenti Commissioni Parlamentari rispettivamente in materia di equiparazione, ai fini della certificazione dei corrispettivi, della ricevuta fiscale alla scontrino fiscale e viceversa, nonche' di semplificazione degli adempimenti contabili e documentali, di cui e' imminente l'ultimazione dell'iter di approvazione presso i competenti organi.

Gli Uffici in indirizzo sono pregati di dare la massima diffusione al contenuto della presente circolare.