



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: AFFARI GIURIDICI E CONTENZ. TRIBUTARIO

Circolare del 30/10/1998 n. 252

Oggetto:

I.V.A. - Art. 74, comma 4, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Disposizioni in favore degli autotrasportatori di cose per conto terzi Articolo 5, comma 1, lett. a) e lett. b) della legge 8 maggio 1998, n. 146. Articolo 1-bis della legge 3 agosto 1998, n. 271, di conversione del decreto-legge 12 giugno 1998, n. 181.

Sintesi:

Gli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti nello specifico albo, possono emettere una sola fattura per le prestazioni effettuate nei confronti del medesimo committente in ciascun trimestre solare. Possono altresì annotare le fatture emesse, inerenti la particolare attività, entro il trimestre solare successivo a quello di emissione.

Testo:

1. PREMESSA.

Come è noto l'articolo 74, quarto comma, quarto periodo, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo risultante dalle modifiche introdotte dall'articolo 3 del decreto-legge 28 giugno 1995, n. 250, convertito dalla legge 8 agosto 1995, n. 349, disponeva che "in deroga a quanto disposto dall'art. 23, primo comma, a decorrere dal 1 aprile 1995, le fatture emesse in ciascun trimestre solare dagli autotrasportatori ... possono essere annotate entro il trimestre successivo a quello di emissione, con riferimento alla data di annotazione."

In sostanza, gli autotrasportatori di cose per conto terzi, iscritti in apposito albo, potevano annotare le fatture emesse in ciascun trimestre, entro il trimestre solare successivo, differendo così la contabilizzazione ed il versamento dell'imposta.

Successivamente, l'articolo 5, comma 1, lett.b) della legge 8 maggio 1998, n. 146, aveva abrogato con effetto dal 15 maggio 1998, il dettato normativo sopra riportato e la lett.a) del medesimo articolo 5, comma 1, aveva aggiunto all'art. 6, quinto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 il seguente periodo: "Per le prestazioni di servizi effettuate dagli autotrasportatori di cose per conto di terzi iscritti nell'albo di cui alla legge 6 giugno 1974, n. 298, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facoltà di applicare le disposizioni di cui al primo periodo".

In sostanza, veniva esteso anche per gli autotrasportatori di cose per conto terzi, iscritti nell'apposito albo, in virtù della rilevanza attribuita pure alla "esigibilità dell'imposta" a seguito delle disposizioni recate dal decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313, la possibilità di ricorrere alla fatturazione ad esigibilità differita (denominata in passato "fatturazione in sospeso") già prevista dal citato articolo 6 del D.P.R. n. 633 del 1972, per le cessioni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dello Stato e degli Enti pubblici.

A causa delle difficoltà venutesi a creare nei sistemi contabili dei prestatori e delle imprese committenti nel rilevare l'esigibilità e al fine di tenere in considerazione le esigenze di semplificazione contabili e documentali prospettate dalla categoria degli autotrasportatori di cose per conto terzi, l'articolo 1-bis della legge 3 agosto 1998, n. 271, di conversione del decreto-legge 12 giugno 1998, n. 181, ha soppresso, con effetto dal 15 maggio 1998 e cioè fin dalla data da cui la stessa trovava applicazione, l'art. 5 della citata legge n. 146 del 1998 ed ha sostituito il quarto periodo del quarto comma dell'art. 74, del D.P.R. n. 633 del 1972, con i seguenti periodi: "Per le prestazioni di servizi degli autotrasportatori indicati nel periodo precedente, effettuate nei confronti del medesimo committente, può essere emessa, nel rispetto del termine di cui all'articolo

21, quarto comma, primo periodo, una sola fattura per piu' operazioni di ciascun trimestre solare. In deroga a quanto disposto dall'articolo 23, primo comma, le fatture emesse per le prestazioni di servizi dai suddetti autotrasportatori possono essere comunque annotate entro il trimestre solare successivo a quello di emissione.".

Dalla soppressione dell'art. 5, che comporta un riallineamento dell'esigibilita' dell'imposta con il momento di effettuazione dell'operazione, e dalla suddetta previsione normativa deriva il ripristino, con effetto dal 15 maggio 1998, del particolare sistema di registrazione delle fatture emesse da parte degli operatori economici in parola, gia' disciplinato dall'ultimo periodo del quarto comma dell'art. 74 del D.P.R. n. 633 del 1972, nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'articolo 5 della legge n. 146 del 1998, differendosi in sostanza la liquidazione del tributo con riferimento al trimestre successivo a quello in cui le prestazioni sono effettuate.

Cio' in considerazione del fatto che diversamente gli autotrasportatori, emettendo di regola le fatture non appena ultimata la prestazione di trasporto e, quindi, in un momento anteriore rispetto a quello in cui avviene normalmente il pagamento del corrispettivo, diverrebbero debitori dell'imposta risultante dalla fattura anche in assenza del pagamento della stessa da parte del committente.

Il legislatore con le nuove disposizioni recate dalla legge n. 271 del 1998 ha inteso perseguire un duplice fine:

- a) semplificare gli adempimenti degli operatori del settore consentendo espressamente, allorquando le prestazioni di trasporto intercorrono tra le stesse parti, di raggruppare in una unica fattura le operazioni effettuate nel corso di ciascun trimestre;
- b) ripristinare, in deroga a quanto disposto dall'articolo 23 del decreto n. 633 del 1972, l'agevolazione di cui alla legge n. 349 del 1995 che stabiliva per i suddetti operatori la possibilita' di registrare le fatture emesse nel trimestre di competenza, entro il trimestre successivo e, conseguentemente, di eseguire la liquidazione ed il versamento del tributo avvalendosi del cennato differimento.

2. LE DISPOSIZIONI AGEVOLATIVE RECAE DALL'ARTICOLO 1-BIS DELLA LEGGE 3 AGOSTO 1998, N. 271, DI CONVERSIONE DEL DECRETO-LEGGE 12 GIUGNO 1998, N. 181.

2.1 Fattura riepilogativa trimestrale.

L'art. 1-bis della legge n. 271 del 1998 di conversione del decreto legge 12 giugno 1998, n. 181, dispone, innanzitutto, una semplificazione degli adempimenti contabili connessi all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto nel particolare settore dell'autotrasporto di cose per conto di terzi.

La norma citata stabilisce, infatti, la facolta' per gli autotrasportatori di cose per conto terzi, iscritti nello specifico albo, di emettere una sola fattura raggruppando le singole autonome prestazioni di autotrasporto effettuate nei confronti dello stesso committente in ciascun trimestre solare.

Consequentemente, detto documento riepilogativo puo' comprendere, al massimo, le prestazioni di trasporto effettuate in ciascun trimestre solare: gennaio-febbraio-marzo; aprile-maggio-giugno; luglio-agosto-settembre; ottobre-novembre-dicembre.

La procedura agevolata non comporta - per espressa previsione normativa - alcuna deroga al termine di cui all'art. 21, quarto comma, primo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972: pertanto detto documento riepilogativo deve essere emesso non oltre il momento del pagamento del corrispettivo e puo' comprendere anche prestazioni di trasporto in ordine alle quali il pagamento non e' stato ancora eseguito; ovviamente la fattura riepilogativa trimestrale puo' essere emessa per i trasporti gia' eseguiti e non pagati.

2.2 Annotazione delle fatture emesse.

In forza di quanto disposto dall'articolo 1-bis della citata legge n. 271 del 1998, di conversione del decreto-legge n. 181 del 1998, l'ultimo periodo del quarto comma dell'art. 74 del D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che, in deroga all'art. 23, primo comma, del ripetuto D.P.R. n. 633 del 1972, le fatture emesse in ciascun trimestre solare dagli autotrasportatori iscritti all'albo, relative all'esercizio di autotrasporto, possono essere annotate entro il trimestre successivo a quello di emissione.

In sostanza viene ripristinata, con effetto dal 15 maggio 1998, come

rilevato in premessa, la facolta' per gli autotrasportatori di annotare le fatture emesse in ciascun trimestre solare per tutti i servizi inerenti la particolare attivita', entro la fine del trimestre solare successivo.

La previsione di tale differimento coordinata con le nuove disposizioni relative alla liquidazione del tributo di cui al D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, che hanno sostituito il primo comma e il secondo comma dell'art. 27 del D.P.R. n. 633, comporta in sostanza il differimento del versamento dell'imposta.

Al riguardo e' da rilevare, con riferimento al caso (che normalmente si verifica) in cui le operazioni poste in essere siano ad esigibilita' immediata, che a norma dell'art. 1, comma 1, del citato D.P.R. n. 100 del 1998, ai fini della liquidazione I.V.A. per un dato periodo, mensile o trimestrale, si tiene conto dell'imposta, relativa ad operazioni attive, esigibili in tale periodo, risultanti dalle annotazioni eseguite con riferimento al periodo stesso (o che avrebbero dovuto risultare dalle annotazioni da eseguire per tale periodo): in sostanza ai fini delle liquidazioni rilevano non solo l'esigibilita' ma anche gli obblighi di natura contabile adempiuti o da adempiere per il periodo.

Dal che consegue che per le prestazioni degli autotrasportatori in esame, ove ci si avvalga della facolta' di differire l'annotazione al trimestre successivo a quello di fatturazione, dell'imposta relativa alle suddette prestazioni non potra' che tenersi conto ai fini della liquidazione e del versamento da eseguire per il trimestre di annotazione, vale a dire per il trimestre successivo a quello di esigibilita' dell'imposta. Cosi', le fatture emesse dalle imprese di autotrasporto, ad esempio, nel corso del 3 trimestre 1998 (luglio-agosto-settembre) possono essere annotate entro il 4 trimestre di detto anno (ottobre-novembre-dicembre) e quindi la relativa imposta deve essere versata entro il 15 febbraio 1999, temine per l'esecuzione della liquidazione relativa al trimestre nel corso del quale le fatture sono state (o avrebbero dovuto essere) annotate.

Restano, invece, invariati i termini e le modalita' di registrazione stabiliti in via generale dall'art. 25 del D.P.R. n. 633 del 1972 per le fatture relative alle prestazioni di autotrasporto ricevute dalle imprese committenti, ai fini della consentita detrazione.

2.3 Contabilizzazione delle fatture emesse in vigore dell'art. 5, comma 1, della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Per quanto concerne le operazioni del corrente anno, e' da osservare che le fatture emesse per le prestazioni di servizi effettuate dai suddetti autotrasportatori nel periodo 1 gennaio - 31 marzo 1998, potevano essere registrate entro il secondo trimestre solare del 1998, con la liquidazione ed il versamento della relativa imposta entro il 17 agosto 1998, senza obbligo di corrispondere gli interessi di cui all'articolo 33 del citato D.P.R. n. 633 del 1972.

Dalla sostituzione della disposizione di cui alla legge n. 146 del 1998 con effetto dal 15 maggio del corrente anno consegue che, se gia' non annotate e computate nella liquidazione eseguita entro il 17 agosto 1998, le operazioni effettuate nel secondo trimestre solare possono essere annotate entro il 30 settembre e computate quindi nella liquidazione da eseguirsi entro il 16 novembre.

Se invece operazioni effettuate nel secondo trimestre sono state gia' annotate nel trimestre stesso, sulla base della normativa ora sostituita, ma non computate nella liquidazione eseguita entro il 17 agosto 1998, le stesse potranno essere registrate nel terzo trimestre per la relativa liquidazione, previa rettifica delle precedenti annotazioni con le modalita' di cui all'articolo 26, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, atteso che le disposizioni recate dalla menzionata legge n. 146 del 1998 devono considerarsi improduttive di effetti anche con riferimento ai comportamenti pregressi, in virtu' dell'efficacia retroattiva delle nuove disposizioni.

In alternativa alla suddetta procedura, al fine di semplificare gli adempimenti relativi alla registrazione dei cennati documenti contabili, e' data facolta' agli autotrasportatori di cose per conto terzi di non procedere alle rettifiche e ad una nuova registrazione delle note di variazione relative alle fatture medesime, considerandosi valida l'annotazione gia' effettuata sempreche' siano state eseguite nei registri I.V.A. le evidenziazioni necessarie da cui si evince che trattasi di fatture il cui ammontare deve essere compreso nella liquidazione del tributo relativa al trimestre

successivo a quello in cui sono state effettuate.

Si confermano, infine, le istruzioni fornite al riguardo con la circolare ministeriale del 20 dicembre 1995, n. 328/E, e con la successiva circolare del 13 agosto 1996, n. 198/E, relativamente all'ambito di applicazione e alla portata delle disposizioni agevolative.

A tale riguardo si precisa che, contrariamente a quanto avveniva in passato, l'articolo 1-bis della legge n. 271 del 1998 piu' volte citato, fa riferimento esclusivamente, ai fini del descritto beneficio, alle prestazioni di servizi poste in essere dagli autotrasportatori e non piu' anche alle cessioni di beni effettuate dagli stessi.

Gli Uffici e le Associazioni in indirizzo sono pregati di curare la massima divulgazione del contenuto della presente circolare.

Si allegano, per utilita' di consultazione, le disposizioni agevolative attualmente vigenti.