Divisione Contribuenti

Risposta n. 389

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 – Data della fattura per le prestazioni di servizi

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

[*ALFA*], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante «*esegue lavorazioni meccaniche conto terzi su materiale di proprietà del committente*» che, a lavorazione effettuata, viene riconsegnato «*mediante l'emissione di D.D.T. con causale "reso lavorato*"».

Per la documentazione delle prestazioni effettuate nei confronti del medesimo cliente, alla fine di ciascun mese l'istante emette fattura elettronica ai sensi dell'articolo 21, comma 4, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), la quale «*verrà riscossa non prima dei 30 gg dalla data della fattura*».

Visto l'articolo 21, comma 2, lettera g-*bis*), del decreto IVA – lettera introdotta, con effetto dal 1° luglio 2019, dall'articolo 11 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136 – il quale

prevede, tra le indicazioni che tutte le fatture devono necessariamente recare, la «*data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo, sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura*», l'istante pone il dubbio di come dover attuare tale disposto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, alla luce del decreto IVA e dei documenti di prassi pubblicati dall'Agenzia delle entrate (si richiama, in particolare, la circolare n. 14/E del 17 giugno 2019), ritiene di poter «*emettere una unica fattura mensile riepilogativa di tutti i DDT di riconsegna in conto lavoro emessi nel corso dello stesso mese solare nei confronti dello stesso committente riportando nel campo data della sezione dati generali del file fattura elettronica la data di fine mese.* […]
Esemplificando si suppone:
- 10.09.2019 data emissione primo DDT di reso lavorato;
- 20.09.2019 data emissione secondo DDT di reso lavorato;
- 28.09.2019 data emissione terzo DDT di reso lavorato;
- 30.09.2019 compilazione fattura elettronica esponendo nel campo "data" della sezione "dati generali" del file fattura la data del 30.09.2019 essendo il 30.09.2019 la data di effettuazione dell'operazione ai fini IVA.

Tale fattura potrà essere spedita al Sistema di Interscambio fino al 15.10.2019. La relativa iva confluirà nel calcolo della liquidazione del mese di settembre 2019».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A fronte dei numerosi interventi normativi in tema di fatturazione, elettronica e non, occorsi negli ultimi anni, con la ricordata circolare n. 14/E del 2019 sono stati forniti

una serie di chiarimenti, anche in tema di emissione e compilazione dei documenti in esame.

Ivi, in particolare, ribadito che «*La data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 e 21-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*», alla luce del funzionamento del Sistema di Interscambio (SdI), il quale attesta "*erga omnes*" data e ora di avvenuta trasmissione del documento, è stato chiarito che:

a) «*è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione*»;

b) «*la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione*», ferma restando la possibilità di sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo, del decreto IVA – a mente del quale, dopo le modifiche recate dall'articolo 12-*ter*, comma 1, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, «*La fattura è emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6*» – per la trasmissione del *file* della fattura elettronica allo SdI;

c) restano vigenti, anche dal 1° luglio 2019, le prescrizioni contenute nelle successive lettere, da a) a d), dell'articolo 21, comma 4, del decreto IVA e, dunque, con particolare riferimento alla operazioni di cui alla lettera a) – ossia «*per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto*» – la possibilità di emettere un'unica fattura (c.d. "differita"), recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello della loro effettuazione.

In tale eventualità, peraltro, la circolare n. 14/E ha specificato che è «*possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche via SdI, quella dell'ultima operazione*».

Trattasi, come espressamente precisato, di una "possibilità" e non di un obbligo, fermo restando che la data riportata nel relativo campo del *file* fattura, veicolato tramite SdI, dovendo rispettare il disposto dell'articolo 21, comma 2, lettera g-*bis*), del decreto IVA, sarà comunque quella relativa al mese in cui è stata effettuata una delle cessioni di beni/prestazioni di servizi ovvero in cui è stato pagato in tutto o in parte il relativo corrispettivo, che la fattura documenta.

Quindi, ad esempio, a fronte di più cessioni effettuate nel mese di settembre 2019, accompagnate dai relativi DDT (in ipotesi datati 10, 20 e 28 del mese), nel campo "data documento", a seconda dei casi, può essere indicato:

a) un giorno qualsiasi tra il 28 settembre ed il 15 ottobre 2019 qualora la data di predisposizione sia contestuale a quella di invio allo SdI ("data emissione");

b) la data di almeno una delle operazioni e, come chiarito nella circolare n. 14/E del 17 giugno 2019, preferibilmente «*la data dell'ultima operazione*» (nell'esempio formulato, 28 settembre 2019). Come ipotizzato dall'istante è comunque possibile indicare convenzionalmente la data di fine mese (30 settembre 2019), rappresentativa del momento di esigibilità dell'imposta, fermo restando che la fattura potrà essere inviata allo SdI entro il 15 ottobre 2019.

Tanto premesso, con riferimento al caso prospettato (prestazione di servizi), la circolare n. 18/E del 24 giugno 2014, fatta «*salva la possibilità per il contribuente di emettere fattura differita anche nel caso in cui effettui una sola delle richiamate operazioni (cessione di beni o prestazione di servizi, risultanti da idonea documentazione) nello stesso mese, nei confronti del medesimo soggetto*», nel commentare l'estensione della fattura differita alle prestazioni di servizi – recata dall'articolo 1, comma 325, lettera d), della legge 24 dicembre 2012, n. 228 – ha evidenziato come ciò possa avvenire purché la fattura emessa indichi nel dettaglio le

operazioni effettuate e le stesse siano individuabili "attraverso idonea documentazione".

Sotto quest'ultimo profilo, il medesimo documento di prassi, in richiamo alla normativa nazionale e a quella dell'Unione europea cui la stessa si conforma, ha chiarito che il legislatore non impone specifici obblighi documentali rilevanti ai fini fiscali. Pertanto, il contribuente, per rendere individuabile la prestazione di servizio effettuata, può utilizzare la documentazione commerciale prodotta e conservata, peculiare del tipo di attività svolta (si pensi, tra gli altri, ai documenti attestanti l'avvenuto incasso del corrispettivo, al contratto, alla nota di consegna lavori, alla lettera di incarico, ecc.), da cui individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti.

In questo senso, laddove i richiamati elementi risultino in modo chiaro e puntuale, possono considerarsi astrattamente idonei anche i "DDT di riconsegna in conto lavoro" utilizzati dall'istante.

In ogni caso, va sottolineato come le disposizioni che consentono di emettere un'unica fattura riepilogativa-differita per documentare le prestazioni di servizi rese nel mese intendono fare riferimento a quelle prestazioni per cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta. Il relativo momento coincide:

a) in generale, con il «*pagamento del corrispettivo*» (cfr. l'articolo 6, comma 3, primo periodo, del decreto IVA);

b) per le prestazioni indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, del decreto IVA – a mente del quale «*Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo, sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono, per ogni operazione di valore superiore ad euro cinquanta prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative di assistenza sociale*

e sanitaria, a favore del personale dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti del Terzo settore di natura non commerciale, e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici» – con «*il momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese*» (cfr. l'articolo 6, comma 3, secondo periodo, del decreto IVA);

c) per le prestazioni, c.d. "generiche", diverse da quelle di cui agli articoli 7-*quater* e 7-*quinquies* del decreto IVA, «*rese da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato ad un soggetto passivo che non è ivi stabilito*», con «*il momento in cui sono ultimate ovvero, se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi*» (si veda l'articolo 6, comma 6, del decreto IVA);

d) fermo restando che, «*Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento*» (così l'articolo 6, comma 4, del medesimo decreto IVA).

Considerato che nel caso prospettato dall'istante non vi è evidenza di prestazioni, periodiche/continuative o meno, rese nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia ed il pagamento del corrispettivo avviene solo successivamente all'emissione della fattura (nella specie non prima di trenta giorni dalla stessa), non è esatto parlare di fatturazione differita.

Si è infatti in presenza di una fattura che documenta più prestazioni rese nel mese, il cui momento impositivo (ossia quello nel quale la prestazione si considerata effettuata e, di conseguenza, l'imposta si rende esigibile) coincide con l'emissione della fattura stessa, che costituisce anche la data da indicare nel relativo campo del *file*.

Volendo riprendere l'esempio proposto dall'istante, si ha quindi:

- 10 settembre 2019 data emissione primo DDT di reso lavorato;

- 20 settembre 2019 data emissione secondo DDT di reso lavorato;

- 28 settembre 2019 data emissione terzo DDT di reso lavorato;

- 30 settembre 2019 compilazione fattura elettronica, esponendo, nel campo "data" della sezione "dati generali" del *file* fattura, lo stesso giorno (30 settembre 2019), con invio allo SdI entro i dodici successivi. La relativa imposta confluisce nel calcolo della liquidazione di tale mese (settembre 2019). Se la fattura viene emessa in una data diversa rileva sempre, ai fini dell'esigibilità, la data indicata nel documento.

Così, riprendendo l'esempio già formulato, nel caso di prestazioni rese il 10, 20 e 28 settembre 2019, se la fattura è compilata il 1° di ottobre, con trasmissione entro il 13 dello stesso mese (dodicesimo giorno successivo), la relativa imposta confluisce nella liquidazione di tale mese (ottobre 2019).

[...]

IL CAPO DIVISIONE
(firmato digitalmente)