

IVA

La fatturazione differita (anche per le prestazioni di servizi)

di Luca Mambrin

La **regola generale** in materia di termini per l'emissione della fattura è che la fattura debba essere emessa entro le **ore 24 dello stesso giorno in cui l'operazione viene effettuata**.

La norma di riferimento è l'art. 21, co. 4, del D.P.R. n. 633 del 1972 che, oltre alla regola generale, prevede una serie di ipotesi nelle quali è **possibile emettere fattura** in un **momento successivo** a quello di effettuazione dell'operazione.

In particolare la lettera a) del citato comma 4 dell'art. 21 stabilisce che *"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, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime."*

A decorrere dal **1 gennaio 2013** quindi, a seguito delle modifiche introdotte dalla Legge 228/2012 è **possibile emettere fattura differita anche per le prestazioni di servizi**; tale possibilità è concessa per tutte le prestazioni di servizi, purché i **servizi prestati siano adeguatamente documentati** e che la fattura rechi il **dettaglio delle operazioni**.

Sul punto interessanti sono i chiarimenti espressi nella **C.M. 18/E/2014**, nella quale l'Agenzia si è espressa sul concetto di "idonea documentazione" e sulla possibilità concessa di poter emettere un'unica fattura differita, sia per le cessioni di beni che per le prestazioni di servizi nel caso di singola cessione di beni o prestazione di servizi effettuata nello stesso mese, nei confronti del medesimo soggetto.

Su concetto di **idonea documentazione** l'Agenzia dapprima precisa che né il legislatore nazionale, né quello di quello comunitario hanno imposto specifici obblighi documentali rilevanti ai fini fiscali per poi chiarire che il contribuente, al fine di rendere individuabile la prestazione di servizio, può utilizzare la documentazione commerciale prodotta e conservata peculiare del tipo di attività svolta.

Ciò che conta è che da tale documentazione **si possa individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti**. Ad esempio l'idonea documentazione

può essere provata oltre che dal **documento attestante l'avvenuto incasso del corrispettivo**, dal **contratto**, dalla **nota di consegna lavori**, della **lettera d'incarico**, dalla **relazione professionale**: è necessario tuttavia che da tali documenti risultino in modo chiaro e puntuale gli elementi richiesti (prestazione eseguita, data di effettuazione, parti contraenti).

Ad esempio nel caso di cessione di beni, la fattura differita può contenere, in luogo del dettaglio delle operazioni, **anche solo l'indicazione della data e del numero del documento di trasporto** o del documento idoneo avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996.

L'Agenzia poi fornisce ancora **due importanti precisazioni**:

- il **pagamento, totale o parziale** effettuato **contestualmente o successivamente all'emissione del documento di trasporto** o di altro documento idoneo, **non fa venir meno la facoltà di emettere la fattura entro il giorno 15 del mese successivo** (come peraltro già precisato anche nella C.M. 27/E/1975);
- se **anteriormente** all'emissione del documento di trasporto (o altro documenti idoneo), abbia luogo il **pagamento, totale o parziale, del corrispettivo**, il **cedente deve emettere la relativa fattura entro lo stesso giorno del pagamento**.

In merito invece alla possibilità di emettere **un'unica fattura differita**, sia per le cessioni di beni che per le prestazioni di servizi, nel **caso di singola cessione di beni o prestazione di servizi** effettuata nello stesso mese, nei confronti del medesimo soggetto, **l'Agenzia conferma tale possibilità e ammette anche la possibilità di emissione di un'unica fattura riepilogativa** anche in **presenza di cessioni di beni e prestazioni di servizi** effettuate nel corso dello stesso mese solare nei confronti del medesimo cessionario o committente.

Infine, in tema di **esigibilità dell'imposta**, si ricorda che anche nel caso di fatturazione differita, sia per cessioni di beni con utilizzo di un documento di trasporto o di prestazioni si servizi individuabili attraverso idonea documentazione **il momento di esigibilità dell'Iva coincide con quello di effettuazione dell'operazione**; pertanto l'imposta dovrà essere contabilizzata a debito non nel mese di registrazione della fattura (che coincide con il termine di emissione), ma nel mese in cui l'operazione si considera effettuata secondo le norme dettate dall'art.6 del D.P.R. 633/1972.