

2 luglio 2020

Categorie: **Finanziaria > Covid - 19**

Le fatture differite non sono tutte uguali ai fini del fondo perduto

Autore: Paolo Iaccarino

In attesa di conoscere il testo definitivo della normativa in materia di contributo a fondo perduto, nell'auspicio di una sua modifica, quantomeno nel senso di una semplificazione e contestuale risoluzione degli innumerevoli dubbi emersi nel periodo di prima applicazione, il calcolo del fatturato rilevante ai fini della verifica della spettanza del beneficio riserva ulteriori ostacoli applicativi. In questo senso bisognerà mostrare particolare attenzione al caso della fatturazione differita.

Ai sensi dell'articolo 21 del DPR 633/1972 le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che risultino da documenti di trasporto ovvero altri documenti idonei ad identificare i soggetti tra i quali sono effettuate più operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, effettuate nello stesso mese nei confronti del medesimo soggetto, possono essere riepilogate in un'unica fattura, recante il dettaglio delle predette operazioni, da emettersi entro il 15 del mese successivo rispetto a quello di effettuazione. Mediante il sistema della fatturazione differita l'imposta, sebbene venga certificata nel mese successivo, confluisce nel mese in cui diviene esigibile, secondo le disposizioni di cui all'articolo 6 del predetto decreto.

Orbene, secondo il medesimo criterio, il contributo a fondo perduto spetta a condizioni che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del corrispondente mese dell'anno precedente, assumendo rilevanza le sole operazioni effettuate nei periodi di riferimento.

Sebbene manchi un esplicito richiamo alle regole dell'imposta sul valore aggiunto, nella determinazione delle soglie rilevanti il contribuente deve fare riferimento alla data di effettuazione delle operazioni di cessione di beni o di prestazione di servizi. La stessa assonanza è rilevabile nella Circolare 15/E del 2020 ove l'Agenzia delle Entrate, in coerenza con la ratio del contributo a fondo perduto ed in ossequio al principio di esigibilità dell'imposta sul valore aggiunto, ha ritenuto che nella determinazione del fatturato di aprile 2020 e 2019 vadano escluse le fatture differite emesse nei citati mesi relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di marzo 2020 e 2019, mentre ha incluso le fatture di aprile 2020 e 2019, ma emesse, rispettivamente, entro il 15 del mese successivo. Secondo l'Agenzia delle Entrate, in termini condivisibili, il momento di effettuazione delle operazioni rilevanti ai fini del contributo coincide, nella sostanza, con il momento impositivo rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Tuttavia, cosa accade se le fatture differite, così come definite dall'articolo 21 comma 4 del DPR 633/1972, non facciano riferimento a cessioni di beni, bensì a prestazioni di servizi? La fattura che all'apparenza non sembra differenziarsi nasconde, infatti, una temibile insidia. Nonostante non sembrano esservi ostacoli all'emissione della fattura differita anche nel caso di prestazioni di servizi, purché le singole prestazioni siano rilevabili in modo chiaro e preciso da documenti di trasporto o altra idonea documentazione (corrispettivo, contratto, lettera di incarico, nota di consegna, ecc), la stessa assume le sembianze del documento contabile riepilogativo ai sensi dell'articolo 21 comma 4 solo qualora le prestazioni in essa riepilogate possano considerarsi effettuate e siano, conseguentemente, divenute esigibili in ragione dell'articolo 6 del predetto decreto presidenziale.

Potranno pertanto essere oggetto di fattura differita le prestazioni per le quali sia stato già pagato il corrispettivo ovvero, benché non pagate, quelle c.d. generiche di cui all'articolo 7-ter ultimate entro il mese (salvo che non siano di carattere continuativo o periodico le quali assumeranno rilevanza comparativamente alla maturazione dei corrispettivi). Non costituiranno fatture differite, al contrario, i documenti riepilogativi di più prestazioni non divenute già esigibili. In questo ultimo caso, infatti, non si è in presenza di una fatturazione differita, bensì di una fattura immediata che documenta più prestazioni il cui momento impositivo coincide, secondo le stesse regole di effettuazione, con l'emissione della fattura stessa. Da questo punto di vista, ad esempio, la fattura dell'autotrasportatore merci conto terzi riepilogativa di prestazioni di trasporto concluse nel mese precedente e fatturate nei primi giorni del mese successivo, non saldate al momento dell'emissione, non costituirà una fattura differita. Al contrario la medesima fattura riepilogativa, ma di prestazioni di trasporto già saldate al momento della sua emissione, in ragione dell'esigibilità dell'imposta, costituirà una fattura differita ai sensi dell'articolo 21 comma 4.

Conseguentemente quella che sembrava essere una sottile differenza normativa, rappresenta un rilevante aggravio all'attività di preparazione dell'istanze al contribuente. Nel caso delle prestazioni di servizi, infatti, qualora si provveda all'emissione di una fattura riepilogativa di più operazioni, sarà necessario analizzare la corrispondente natura e verificare se, in ragione dell'esigibilità dell'imposta di ciascuna operazione, ci si trovi nel caso di una fattura differita, rilevante ai fini della determinazione delle soglie di riduzione del fatturato secondo il criterio fatto proprio dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 15/E, ovvero di un semplice documento riepilogativo di più prestazioni, in altri termini una fattura immediata anch'essa rilevante, ma nel periodo di effettiva emissione.



© Informati S.r.l. – Riproduzione Riservata

Dello stesso argomento

MODULI E CHECK LIST

APPROFONDISCI

1 luglio 2020 LETTERA DI INCARICO PER ISTANZA DI RICHIESTA CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO
ART.25 DL 34/2020

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it

