

Roma, 29 aprile 2008

Circolare n. 81/2008

Oggetto: Tributi – Documento di Trasporto - Risoluzione Agenzia delle Entrate n.67 del 28.2.2008.

Come è noto, a seguito dell'abolizione della Bolla d'Accompagnamento Merci, tranne i prodotti soggetti ad accise (alcolici, oli minerali, tabacchi e fiammiferi), i beni viaggianti non devono più essere scortati da alcun documento avente valore fiscale. Non esistono infatti disposizioni in materia di IVA, di imposte dirette o doganali che prevedano il controllo documentale dei beni viaggianti o che impongano al vettore di emettere, o ricevere, o trasportare o consegnare documenti di accompagnamento della merce.

In particolare non esistono obblighi a carico del vettore in merito al documento di trasporto (d.d.t.) di cui al DPR n.472/1996 che identifica i soggetti tra i quali è effettuata la compravendita dei beni trasportati e viene emesso dal cedente nel caso di fatturazione differita dei beni stessi.

Tutto ciò è stato ribadito nella risoluzione ministeriale indicata in oggetto con la quale l'Agenzia delle Entrate, nel rispondere all'interpello di un'impresa di trasporto in conto terzi, ha confermato che *"non esiste alcun obbligo specifico a carico del soggetto incaricato del trasporto di conservare le fatture e i d.d.t. relativi ai beni trasportati"* e che le regole sull'emissione e sulla conservazione dei d.d.t. *"non possono essere applicate ad un soggetto che è terzo rispetto all'operazione documentata con la fattura o il d.d.t., quale il vettore o lo spedizioniere"*.

Quindi l'eventuale trasporto del d.d.t., effettuato su richiesta del cliente, costituisce un servizio ulteriore rispetto al trasporto della merce, servizio che tra l'altro rientra nell'ambito della disciplina dei servizi postali.

Ciò stante, qualora una copia del d.d.t. venga utilizzata dal vettore ai fini commerciali per dimostrare i servizi resi (come nel caso dell'impresa che ha formulato il quesito), tale documentazione potrà ovviamente essere conservata, al pari di qualsiasi altro documento commerciale, secondo quanto previsto dal Codice Civile (articolo 2220). A tale proposito si rileva peraltro che raramente il cedente dei beni coincide con il mittente dei beni stessi, così come il cessionario non necessariamente coincide con il destinatario: la conseguenza è che il d.d.t. (dove vengono indicati solo il cedente e il cessionario) solo occasionalmente può costituire un documento utile al vettore per dimostrare il servizio prestato.

La risoluzione ministeriale ha chiarito inoltre che, qualora lo spedizioniere o il vettore siano stati incaricati dai cedenti di trasmettere ai destinatari le fatture o i d.d.t., il servizio può essere effettuato mediante la posta elettronica o altri strumenti informatici di trasmissione delle informazioni, purché i cedenti e i destinatari abbiano acconsentito all'utilizzo di tali procedure.

f.to dr. Piero M. Luzzati

*Per riferimenti confronta circ.re conf.le n.148/1996
Allegato uno
D/t*

Roma, 28.2.2008

OGGETTO: *Articoli 21 e 39 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, D.M. 23 gennaio 2004, conservazione sostitutiva dei documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie – obblighi del vettore o dello spedizioniere. Messa a disposizione delle fatture tramite strumenti elettronici.*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Alfa S.p.a. svolge l'attività di trasporto per conto terzi in qualità di vettore e di spedizioniere.

In relazione a tale attività chiede con quali modalità debbano essere conservati le fatture, comprese quelle accompagnatorie, e i documenti di trasporto (d'ora innanzi d.d.t.) rilasciati dal mittente.

Chiede, inoltre, di sapere se possa rendere disponibili per il destinatario i suddetti documenti tramite strumenti elettronici.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che sia conforme alle disposizioni recate dall'articolo 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e dal decreto ministeriale 23 gennaio 2004, che il vettore conservi le fatture, le fatture accompagnatorie e i d.d.t., con possibilità di trasferire tali documenti su supporti informatici.

Per la consegna al destinatario dei suddetti documenti la Alfa S.p.a. intende avvalersi degli strumenti elettronici richiamati nella circolare 16 settembre 1996, n. 225/E.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto dall'istante è incentrato sugli obblighi di trasmissione e conservazione delle fatture, anche accompagnatorie, e dei d.d.t. a cui sarebbe tenuto il vettore o lo spedizioniere, ossia il soggetto incaricato del trasporto dei beni ovvero della consegna della sola fattura o del d.d.t.

In proposito si rileva che le regole dettate dal combinato disposto degli articoli 21 e 39 del d.P.R. n. 633, in materia di emissione e conservazione delle fatture, applicabili anche ai documenti di trasporto in virtù del richiamo contenuto nell'articolo 1, comma 3, del d.P.R. 14 agosto 1996, n. 472, disciplinano gli obblighi specifici posti a carico del cedente/prestatore e del cessionario/committente.

Tanto si desume dal loro tenore letterale e dalla *ratio* sottesa alle citate norme; difatti, le fatture e i d.d.t. assolvono la funzione di documentare e certificare le operazioni rilevanti ai fini IVA poste in essere dai soggetti sopra richiamati.

Non esiste, dunque, alcun obbligo specifico a carico del soggetto incaricato del trasporto di conservare le fatture e i d.d.t. relativi ai beni trasportati.

In proposito si rileva che le regole dettate dal combinato disposto degli articoli 21 e 39 del d.P.R. n. 633, in materia di emissione e conservazione delle fatture, applicabili anche ai documenti di trasporto in virtù del richiamo contenuto nell'articolo 1, comma 3, del d.P.R. 14 agosto 1996, n. 472, disciplinano gli obblighi specifici posti a carico del cedente/prestatore e del cessionario/committente.

Tanto si desume dal loro tenore letterale e dalla *ratio* sottesa alle citate norme; difatti, le fatture e i d.d.t. assolvono la funzione di documentare e certificare le operazioni rilevanti ai fini IVA poste in essere dai soggetti sopra richiamati.

Non esiste, dunque, alcun obbligo specifico a carico del soggetto incaricato del trasporto di conservare le fatture e i d.d.t. relativi ai beni trasportati.

Pertanto, le richiamate disposizioni normative non possono essere applicate ad un soggetto che è terzo rispetto all'operazione documentata con la fattura o il d.d.t., quale il vettore o lo spedizioniere.

In quanto giustificativi delle prestazioni rese e, quindi, rientranti nell'obbligo generale di "conservazione delle scritture contabili" di cui all'articolo 2220 c.c., le copie dei documenti in argomento sono conservate anche dai soggetti incaricati del trasporto.

In tal caso, qualora si decidesse di trasferirle su supporti informatici, occorrerà rispettare le disposizioni del decreto ministeriale 23 gennaio 2004.

Da ciò deriva che l'istante ha la facoltà di trasferire e conservare su supporti informatici le copie delle fatture, anche accompagnatorie e dei d.d.t., rispettando le procedure di memorizzazione, archiviazione e conservazione descritte nella circolare 6 dicembre 2006, n. 36/E.

Al riguardo, si ritiene tuttavia che il termine per il perfezionamento del procedimento di conservazione da parte dell'istante per le copie delle fatture e i dei d.d.t. emessi dai propri clienti, o in loro nome e per loro conto da soggetti terzi, non è quello quindicinale previsto per le fatture, ma quello annuale previsto per i restanti documenti rilevanti ai fini fiscali.

In proposito, giova richiamare la citata circolare n. 36/E del 2006 (paragrafo 7.1.2) con la quale la scrivente aveva affermato che i documenti diversi dalle fatture dovessero presentare il requisito della staticità e dell'immodificabilità *"...alla data in cui è effettuata l'ultima registrazione del periodo e comunque non oltre il termine per la presentazione della relativa dichiarazione"*.

La soluzione adottata nel citato documento di prassi era coerente con il disposto dell'articolo 7, comma 4-ter, del decreto legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, vigente *ratione temporis*, che consentiva la tenuta dei registri contabili con sistemi meccanografici in difetto di trascrizione su supporti cartacei, per gli esercizi per i quali non fossero scaduti i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali.

Il richiamato comma 4-ter è stato recentemente modificato dall'articolo 1, comma 161, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008), sicché nella versione vigente dispone che: *"a tutti gli effetti di legge, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi, allorquando anche in sede di*

controlli ed ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti ed in loro presenza”.

Lo spostamento del termine per procedere alla stampa dei registri riverbera i propri effetti anche sul termine annuale per il perfezionamento del processo di conservazione dei documenti diversi dalle fatture e, pertanto, sulla base del tenore letterale della richiamata disposizione, anche tale processo potrà concludersi non oltre tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione annuale.

Se, infine, il vettore o lo spedizioniere sono stati incaricati dal mittente di trasmettere i documenti in argomento al destinatario, si ritiene che anch'essi possano avvalersi di strumenti quali la posta elettronica o altri sistemi informatici di trasmissione delle informazioni.

In proposito con la circolare del 18 ottobre 2005, n. 45/E la scrivente ha chiarito che: *“la trasmissione della fattura può essere demandata ad un terzo - outsourcer, sulla base di specifici accordi, intervenuti tra il cedente ed il terzo e, quindi, tra il terzo ed il cessionario; il terzo si impegna a ricevere le fatture per conto del destinatario e, di seguito, a mettere a disposizione di quest'ultimo il documento in formato elettronico o analogico. In tal caso, l'accordo tra le parti alla trasmissione elettronica può essere desunto, indirettamente, dal tipo di incarico conferito da ciascuna delle parti al terzo - outsourcer”.*

Resta inteso, quindi, che per la messa a disposizione del destinatario attraverso strumenti elettronici dei documenti ricevuti dal vettore o dallo spedizioniere occorrerà l'accordo del cedente/prestatore e del cessionario/committente, accordo che non necessita di una specifica forma di manifestazione ma che, come innanzi chiarito, può essere desunto indirettamente dall'incarico conferito.