

Fiscal Adempimento

La circolare che guida passo passo al rispetto degli adempimenti

N. 25

11.07.2016

Il documento di trasporto e la fattura: corretto comportamento

A cura di Pasquale Pirone

Categoria: Contribuenti
Sottocategoria: Adempimenti

In merito all'emissione del documento di trasporto, fondamentale ai fini del superamento della presunzione di cessione di beni senza fatturazione (art. 53 DPR 633/1972), spesso ci si pongono dei quesiti riguardo il corretto comportamento da tenere soprattutto in riferimento ad alcune casistiche particolari, come ad esempio nel caso del trasporto della "merce campione", oppure nel caso di operazioni triangolari, o ancora nel caso della fatturazione elettronica. Dopo aver richiamato le regole generali da seguire per l'emissione del predetto documento e dopo averne illustrato anche la sua valenza fiscale (e civilistica), si analizzano alcune di queste casistiche, dando attenzione anche al comportamento da avere per l'emissione della successiva fattura "differita".

Premessa

Il DDT (Documento di Trasporto) è stato istituito con il DPR n. 472/1996. Si tratta di un documento che serve ad accompagnare (infatti, sostituisce la precedente bolla di accompagnamento) e a certificare il trasferimento (trasporto) dei beni dal venditore al destinatario (acquirente), quando la merce non è accompagnata da c.d. fattura "accompagnatoria", la quale, a sua volta, deve essere tenuta distinta dalla c.d. fattura "immediata".

Si definisce "**immediata**" quella fattura emessa e consegnata o spedita al cliente, anche a mezzo di sistemi elettronici, entro lo stesso giorno di effettuazione della vendita del bene o della prestazione del servizio. Essa non ha carattere "accompagnatorio" poiché può darsi che la merce venga consegnata in giornata e la fattura sia consegnata solo successivamente al

cliente nell'arco della stessa giornata (dunque, la merce deve, comunque, viaggiare accompagnata da DDT). Ad ogni modo la fattura immediata va sempre emessa, nel caso in cui, prima della consegna della merce e, quindi, prima dell'emissione del relativo DDT, l'acquirente abbia già effettuato il pagamento (anche parziale) del prezzo pattuito. La ratio di quanto appena affermato è data dal fatto che il pagamento anticipa il momento di effettuazione dell'operazione ai fini IVA con conseguente obbligo di emissione della fattura.

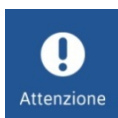
Si definisce, invece, "**accompagnatoria**" quella fattura che rispetta sia gli obblighi di un DDT e sia quelli di una fattura immediata. Viene emessa, prima del trasporto della merce oggetto dell'acquisto, ed accompagna la merce che verrà trasportata per la consegna al cliente.

Ritornando al documento di trasporto, questi, dunque, deve essere emesso prima della consegna diretta o dell'affidamento dei beni al trasportatore, e deve contenere l'indicazione di alcuni dati obbligatori.

Qualora al DDT non segue la fattura "immediata", o quando non è emessa fattura accompagnatoria, allora deve seguire la c.d. "**fattura differita**", ossia quella fattura utilizzata per la fatturazione di tutta la merce consegnata (al cliente), con DDT, nel corso di un mese solare. Dunque, in tal caso, il venditore emette i DDT quando vengono eseguite le consegne per poi emettere una fattura unica e riepilogativa di tutte le vendite effettuate e consegnate, nel mese, al cliente.

Regola generale emissione DDT

<i>Tipologia di fattura</i>	<i>DDT (Si/No)</i>
<i>Fattura accompagnatoria</i>	<i>NO</i>
<i>Fattura immediata</i>	<i>SI</i>
<i>Fattura differita</i>	<i>SI</i>

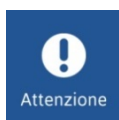


Il documento di trasporto ha una valenza fiscale, in quanto è necessario ai fini del superamento della presunzione di cessione di beni senza fattura (art. 53 D.P.R. 633/1972). Inoltre, ha anche una valenza, ai fini civilistici, poiché fornisce tutela e garanzia per le parti (venditore ed acquirente) dell'avvenuta consegna delle merci.

Dati obbligatori DDT

Come anticipato, il documento di trasporto, deve contenere dei dati obbligatori. In particolare, deve indicare:

- i dati del venditore (denominazione del venditore, inclusa la Partita IVA);
- i dati dell'acquirente (denominazione dell'acquirente, inclusa l'eventuale Partita IVA. In ogni caso va sempre riportato il codice fiscale);
- numero e data del documento;
- quantità dei beni trasportati;
- riferimento di chi esegue il trasporto (ossia Mittente/Destinatario/Vettore);
- il numero dei colli ed il loro peso (facoltativo);
- data in cui inizia il trasporto.



Se nel trasporto intervengono più vettori, è sufficiente indicare il primo vettore. Inoltre per alcuni beni particolari (come ad esempio carburanti e, liquidi speciali altamente infiammabili) è necessario indicare anche i dati dettagliati del trasportatore e il numero di patente.

Il DDT, completo di tutti gli elementi di cui sopra, è idoneo, dunque, a consentire la fatturazione differita.

Occorre, tuttavia, precisare che ai fini della fatturazione differita, al documento di trasporto è equiparato qualsiasi altro documento, purché esso contenga le informazioni sopra descritte (come ad esempio può essere la polizza di carico). Inoltre, in presenza di tutti gli elementi obbligatori sopra descritti, possono considerarsi sostitutivi del DDT anche lo scontrino o la ricevuta fiscale.

Vediamo alcuni casi che potrebbero generare dubbi e quesiti in merito all'obbligo di emettere il documento di trasporto.

Le regole per i casi particolari

MERCE NON DESTINATA ALLA VENDITA

Spesso si effettuano trasporti di beni non destinati alla vendita (conto lavorazione, riparazione, comodato d'uso, ecc.). Anche in tal caso è obbligatorio emettere il DDT con l'indicazione di apposita causale al fine di superare la presunzione di cessione senza fattura contenuta nell'art. 53 DPR n. 633/1972 (Decreto IVA) e dimostrare così che si tratta solo di una movimentazione di merce non ancora destinata ad essere venduta.

CESSIONI INTRAUE

Per quanto riguarda le cessioni di beni INTRAUE, anche in tal caso si rende necessario il DDT allo scopo di avvalersi della fatturazione differita e per superare, quindi, la presunzione di cessione senza fatturazione.

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE

Con riferimento alle cessioni all'esportazione, non è prevista l'emissione del documento di trasporto, poiché, non è più obbligatorio far scortare i beni viaggianti da un documento accompagnatorio. Infatti, l'operazione doganale di esportazione richiede l'esibizione delle fatture immediate. Tuttavia, il DDT potrà, rendersi necessario nelle ipotesi in cui sono coinvolti più di due soggetti (è il caso delle esportazioni tramite commissionario e delle esportazioni triangolari).

CESSIONI IN CONTO LAVORAZIONI

Qualora il cedente invii i beni per alcune lavorazioni ad un'impresa terza, la quale, successivamente, dovrà provvedere direttamente all'invio della merce al cessionario, per poter usufruire della fatturazione differita, sarà necessario che l'impresa che effettua le lavorazioni emetta un documento di trasporto (riguardante la consegna all'acquirente) che contenga gli elementi identificativi di tutti i soggetti coinvolti nell'operazione.

In particolare, in tal caso è previsto un doppio DDT:

- 1) il primo che accompagna la merce (emesso dall'impresa che cede la merce in lavorazione alla terza impresa);
- 2) l'impresa terza (che esegue le lavorazioni) emetterà altro DDT per la consegna al cliente finale (il DDT dovrà indicare anche i dati dell'impresa di cui al punto 1);
- 3) l'impresa di cui al punto 1) emetterà fattura differita.

IL CAMPIONARIO

Per gli agenti di commercio si pone il problema di capire se i "beni campione" che si portano dietro per farli provare o, comunque, mostrarli alla clientela al fine di concludere una vendita successiva, devono essere accompagnati da DDT. In genere, come si sa, la "merce campione" non ha le stesse caratteristiche del prodotto che andrà venduto effettivamente al cliente (un profumo "campione" è una boccettina da pochissimi ml, senza nessun valore economico o, comunque, di modesto valore). In tal caso, dunque, potrebbe non rendersi necessario alcun documento di trasporto poiché si tratta di beni

che non saranno oggetto di vendita e quindi sarebbe facilmente superabile la presunzione di cessione senza fattura di cui all'art. 53 DPR 633/1972. Qualora, invece, si trattasse di "beni campioni" identici a quelli che formeranno oggetto della successiva vendita (esempio l'agente di commercio da come prova al cliente una serie di profumi la cui boccetta è quella che poi sarà venduta effettivamente), in tal caso la predetta presunzione di cessione senza fattura risulterebbe difficilmente superabile, e quindi, si rende certamente necessario accompagnare la merce con DDT il quale dovrà indicare l'apposita causale (così da far evincere che si tratta di "merce campione", riportando altresì la descrizione dei beni e la quantità che formano oggetto del campionario).

Si consiglia sempre di accompagnare la merce campionario con il DDT. In ogni caso, il documento è emesso dalla casa madre e non dall'agente di commercio.

IN CASO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA

La fattura elettronica, sostituisce in tutto e per tutto la fatturazione cartacea ma restano tuttavia ferme le regole di fatturazione. Dunque, anche la fattura elettronica, così come quella cartacea può essere emessa in modalità "differita". Ne consegue che, anche in caso di fatturazione elettronica, se si vuole emettere fattura differita, occorre accompagnare la merce con DDT.

IN CASO DI VENDITE ONLINE

La vendita online di beni è assimilata alla vendita per corrispondenza e, quindi, vale quanto sancito dall'art. 22, comma 1, n. 1) del D.P.R. n. 633/1972. In particolare, nel caso di commercio elettronico di beni, l'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione. Inoltre, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. oo) del D.P.R. 696/1996, non sussiste nemmeno obbligo di emettere ricevuta/scontrino fiscale. Anche se, il cliente, non richiede emissione di fattura, è comunque, fatto obbligo di accompagnare la merce mediante DDT, dove riportare la dovuta causale.

DDT E TENTATA VENDITA

Nel caso di trasporto di merci per la tentata vendita, il comportamento da tenere varia a seconda che si vuole emettere fattura immediata o fattura differita. In particolare:

- in caso di fatturazione immediata, occorre comunque emettere il

DDT riguardante tutti i beni trasportati per la tentata vendita;

- in caso di fatturazione differita, invece, si emette un DDT contenente tutti i beni trasportati per la tentata vendita e si emette, al momento delle singole consegne, un'apposita nota di consegna contenente gli elementi obbligatori del DDT. Poi si emette fattura differita.

IL COMPORTAMENTO NELLE VENDITE TRIANGOLARI

Per cessione triangolare si intende la cessione di beni che da un primo venditore A vengono consegnati o spediti, anziché al cessionario B, direttamente a terzi (C), a seguito di disposizioni del cessionario (B), per avere quest'ultimo a sua volta venduto i beni a C.

Nell'ipotesi di vendite triangolari, il secondo cedente potrà emettere fattura differita a fronte del documento di trasporto emesso dal primo cedente. Ciò, tuttavia, a patto che la cessione dal primo cedente al secondo cessionario senza il transito presso il secondo cedente/primo cessionario risulti da atto scritto, anche sotto forma di ordine commerciale, e che dal documento di trasporto emesso dal primo cedente si evinca che la consegna diretta al secondo cessionario viene eseguita su disposizione del secondo cedente.

LA CORREZIONE DEL DDT DOPO LA SUA EMISSIONE

Una volta emesso un DDT può essere modificato (anche a penna).

La ratio di tale possibilità è legata al fatto che la funzione del DDT è solo quella di accompagnare il trasporto e superare la presunzione di cessione di beni senza fattura. Infatti, il documento fiscale definitivo è la fattura differita, la quale, come si vedrà deve trovare riscontro nel DDT che l'ha preceduta.

OBBLIGO DI CONSERVAZIONE DEL DDT

I DDT relativi ai trasporti con fatturazione differita devono essere conservati fino alla scadenza dei termini per l'accertamento. È utile ricordare che i controlli dei trasporti su strada spettano alla Guardia di Finanza, che deve verificare la corrispondenza di quanto riportato nel DDT e quanto effettivamente trasportato. La verifica della corretta fatturazione avviene solo successivamente, da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate o da parte della stessa Guardia di Finanza, in caso di successivi controlli (ad esempio presso le sedi delle parti coinvolte).

Come già detto, l'emissione del DDT, consente di emettere fattura differita (e ciò anche in caso di fatturazione elettronica).

**La fattura
differita e
super-differita**

La possibilità di emettere fattura differita è espressamente prevista dall'articolo 21, comma 4, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972.

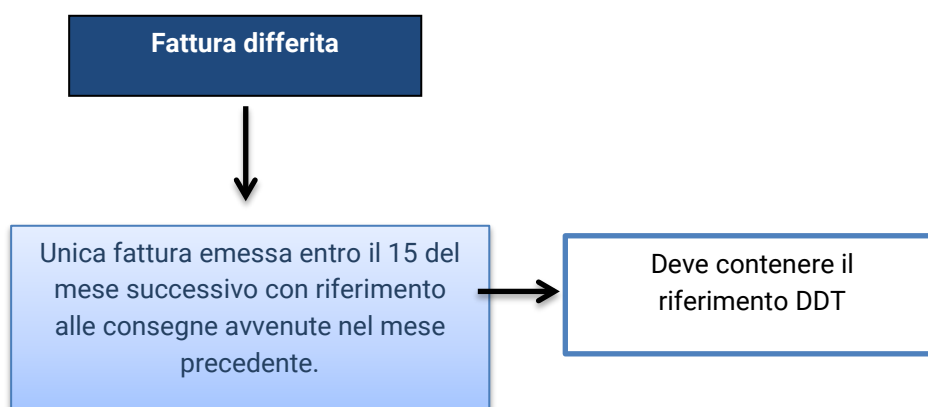
Fattura differita

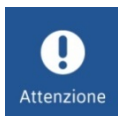
(art. 21, comma 4, lett. a) D.P.R. n. 633/1972)

"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".

Per quanto riguarda le prestazioni di servizi (per le quali non è previsto obbligo di emissione di DDT) individuabili attraverso "idonea documentazione", l'Agenzia delle Entrate, con la stessa Circolare n. 18/E/2014 ha chiarito che per "idonea documentazione" potrebbe intendersi, ad esempio, oltre del documento attestante l'avvenuto incasso del corrispettivo, del contratto, della nota di consegna lavori, della lettera d'incarico, della relazione professionale, purché risultino in modo chiaro e puntuale la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti.

La fattura differita, deve contenere l'indicazione di numero e data del documento di trasporto con cui è stata consegnata la merce (**per esempio Rif. Ns DDT n. 45 del 12/06/2016**).





Potrebbe accadere che la merce documentata in uno stesso DDT sia fatturata in momenti diversi. Ad esempio della merce consegnata con DDT n. 158 del 2 luglio 2016, una parte è fatturata il 3 agosto e un'altra parte il 10 agosto. In tal caso occorre indicare in ciascuna delle due fatture lo stesso riferimento anche se il DDT è stato già citato nella prima delle due fatture.

C'è poi, la c.d. fatturazione "**super-differita**", cioè quella che è possibile emettere entro la fine del mese successivo a quello di consegna della merce (accompagnata da DDT). Essa è prevista, ad esempio, per le operazioni triangolari, dove, dunque, il promotore della triangolazione "interna" può emettere la fattura al proprio cliente entro la fine del mese successivo a quello della consegna/spedizione.

- Riproduzione riservata -