

## Risoluzione del 07/03/2002 n. 78 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Iva - fatturazione differita - art. 21, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 - art. 1, comma 1, lett. c) del decreto legislativo 23 marzo 1998, n. 56 - richiesta di autorizzazione ai sensi degli artt. 3 e 16 del decreto legislativo 3 dicembre 1993, n. 29 e dell'art. 13 della legge 8 maggio 1998, n. 146.

**Sintesi:** La risoluzione fornisce chiarimenti, in merito alla corretta applicazione della normativa relativa alla fatturazione differita (ex art. 21, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633). Nella fattispecie in esame, atteso che trattasi di operazione quadrangolare interna, non puo' essere ammessa la fatturazione differita, in quanto il testo del citato articolo 21 fa espresso riferimento al solo caso di cessione triangolare, limitando tassativamente l'emissione differita della fattura ai rapporti tra non piu' di tre soggetti: cedente, cessionario e terzo destinatario.

### Testo:

Le societa' X Soc Coop e XY S.r.l., con apposita istanza trasmessa alla scrivente dalla Direzione Regionale....., hanno chiesto l'autorizzazione all'emissione differita della fattura di cui all'articolo 21, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in caso di operazione quadrangolare interna.

Come chiarito con la circolare del 24 dicembre 1997, n. 328, per fatturazione differita si intende il differimento dell'obbligo di fatturazione disciplinato dall'articolo 21, comma 4, D.P.R. n. 633 del 1972, in caso di consegna o spedizione di beni accompagnata da un documento identificativo dei soggetti tra i quali e' effettuata l'operazione.

L'emissione della fattura puo' essere, in alternativa a quella immediata, differita non solo nell'ipotesi di cessione di beni tra due soggetti, cedente e cessionario (articolo 21, comma 4, secondo periodo, D.P.R. n. 633 del 1972), ma anche nei rapporti tra tre soggetti nel caso di cessione di beni che dal cedente sono consegnati o spediti, anziche' al cessionario, direttamente a terzi, su disposizione del cessionario che ha ceduto a terzi i beni medesimi (articolo 21, comma 4, quarto periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, periodo inserito dall'articolo 1, comma 1, lettera c, del decreto legislativo 23 marzo 1998, n. 56).

Tuttavia, nelle due ipotesi enunciate, e' differente il termine di emissione della fattura, da individuarsi, nel primo caso, entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello della consegna o della spedizione dei beni ceduti; nel secondo caso, l'emissione della fattura deve coordinarsi con gli articoli 4 e 16 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (che riproducono il testo normativo degli abrogati articoli 3 e 16 del decreto legislativo 3 dicembre 1993, n. 29), con l'articolo 57 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e con l'articolo 13 della legge 8 maggio 1998, n. 146, per effetto dei quali la competenza al rilascio dell'autorizzazione in esame e' devoluta all'Agenzia delle Entrate.

Al riguardo, la scrivente precisa che, sebbene il citato articolo 21 subordini l'emissione della fattura differita nei rapporti triangolari alla "previa autorizzazione del Ministro", tale disposizione normativa deve coordinarsi con gli articoli 4 e 16 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (che riproducono il testo normativo degli abrogati articoli 3 e 16 del decreto legislativo 3 dicembre 1993, n. 29), con l'articolo 57 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e con l'articolo 13 della legge 8 maggio 1998, n. 146, per effetto dei quali la competenza al rilascio dell'autorizzazione in esame e' devoluta all'Agenzia delle Entrate.

Tuttavia, come chiarito con la circolare del 22 dicembre 1998, n. 288, l'autorizzazione di cui all'articolo 21, comma 4, quarto periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, non e' piu' subordinata a specifica istanza, ma e' implicitamente concessa nella sola ipotesi di cessione triangolare, qualora ricorrano i seguenti presupposti:

1. forma scritta del contratto di cessione del bene dal cedente direttamente al terzo;
2. documento di trasporto o altro idoneo documento dal quale risulti che la consegna e' fatta su disposizione del cessionario;
3. corrispondenza tra la fattispecie normativa di cui all'articolo 21, comma 4, quarto periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, e il comportamento di fatto degli operatori economici intervenuti.

Pertanto, condividendo l'orientamento della Direzione Regionale....., la scrivente ritiene che, non essendo ammessa la fatturazione differita tra piu' di tre soggetti, l'istanza della societa' non possa essere accolta.

Il testo del citato articolo 21, infatti, fa espresso riferimento al solo caso di cessione triangolare, in quanto limita tassativamente l'emissione differita della fattura ai rapporti tra non piu' di tre soggetti: cedente, cessionario e terzo destinatario.

La circolare n. 288 del 1998 chiarisce, infine, che l'autorizzazione in esame e' tacita, condizionata al rispetto dei presupposti suindicati, ma e' applicabile esclusivamente nella specifica ipotesi della duplice cessione dei medesimi beni dal primo cedente (soggetto A) al cessionario (soggetto B) e da quest'ultimo, in qualita' di secondo cedente, al terzo (soggetto C), con disposizione di consegna o spedizione dei beni da parte del primo cedente direttamente al terzo destinatario.

---

---

DIREZIONE N. 78/E



*Agenzia delle Entrate*

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 7 marzo 2002

Oggetto: Iva – fatturazione differita – art. 21, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 – art. 1, comma 1, lett. c) del decreto legislativo 23 marzo 1998, n. 56 – richiesta di autorizzazione ai sensi degli artt. 3 e 16 del decreto legislativo 3 dicembre 1993, n. 29 e dell’art. 13 della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Le società X Soc. Coop. e XY S.r.l., con apposita istanza trasmessa alla scrivente dalla Direzione Regionale.....hanno chiesto l’autorizzazione all’emissione differita della fattura di cui all’articolo 21, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in caso di operazione quadrangolare interna.

Come chiarito con la circolare del 24 dicembre 1997, n. 328, per fatturazione differita si intende il differimento dell’obbligo di fatturazione disciplinato dall’articolo 21, comma 4, D.P.R. n. 633 del 1972, in caso di consegna o spedizione di beni accompagnata da un documento identificativo dei soggetti tra i quali è effettuata l’operazione.

L’emissione della fattura può essere, in alternativa a quella immediata, differita non solo nell’ipotesi di cessione di beni tra due soggetti, cedente e cessionario (articolo 21, comma 4, secondo periodo, D.P.R. n. 633 del 1972), ma anche nei rapporti tra tre soggetti nel caso di cessione di beni che dal cedente sono consegnati o spediti, anziché al cessionario, direttamente a terzi, su disposizione del cessionario che ha ceduto a terzi i beni medesimi (articolo 21, comma 4, quarto periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, periodo inserito dall’articolo 1, comma 1, lettera c, del decreto legislativo 23 marzo 1998, n. 56).

Tuttavia, nelle due ipotesi enunciate, è differente il termine di emissione della fattura, da individuarsi, nel primo caso, entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello della consegna o della spedizione dei beni ceduti; nel secondo caso, l'emissione della fattura per le operazioni economiche intercorrenti tra tre soggetti (c.d. triangolazione) è differita alla fine del mese successivo a quello della consegna dei beni medesimi.

Al riguardo, la scrivente precisa che, sebbene il citato articolo 21 subordini l'emissione della fattura differita nei rapporti triangolari alla "previa autorizzazione del Ministro", tale disposizione normativa deve coordinarsi con gli articoli 4 e 16 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (che riproducono il testo normativo degli abrogati articoli 3 e 16 del decreto legislativo 3 dicembre 1993, n. 29), con l'articolo 57 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e con l'articolo 13 della legge 8 maggio 1998, n. 146, per effetto dei quali la competenza al rilascio dell'autorizzazione in esame è devoluta all'Agenzia delle Entrate.

Tuttavia, come chiarito con la circolare del 22 dicembre 1998, n. 288, l'autorizzazione di cui all'articolo 21, comma 4, quarto periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, non è più subordinata a specifica istanza, ma è implicitamente concessa nella sola ipotesi di cessione triangolare, qualora ricorrano i seguenti presupposti:

1. forma scritta del contratto di cessione del bene dal cedente direttamente al terzo;
2. documento di trasporto o altro idoneo documento dal quale risulti che la consegna è fatta su disposizione del cessionario;
3. corrispondenza tra la fattispecie normativa di cui all'articolo 21, comma 4, quarto periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, e il comportamento di fatto degli operatori economici intervenuti.

Pertanto, condividendo l'orientamento della Direzione Regionale....., la scrivente ritiene che, non essendo ammessa la fatturazione differita tra più di tre soggetti, l'istanza della società non possa essere accolta.

Il testo del citato articolo 21, infatti, fa espresso riferimento al solo caso di cessione triangolare, in quanto limita tassativamente l'emissione differita della fattura ai rapporti tra non più di tre soggetti: cedente, cessionario e terzo destinatario.

La circolare n. 288 del 1998 chiarisce, infine, che l'autorizzazione in esame è tacita, condizionata al rispetto dei presupposti suindicati, ma è applicabile esclusivamente nella specifica ipotesi della duplice cessione dei medesimi beni dal primo cedente (soggetto A) al cessionario (soggetto B) e da quest'ultimo, in qualità di secondo cedente, al terzo (soggetto C), con disposizione di consegna o spedizione dei beni da parte del primo cedente direttamente al terzo destinatario.