

Agenzia delle Entrate

Circ. 5-8-2011 n. 41/E

D.L. 6 luglio 2011, n. 98, recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria, convertito con modificazioni dalla L. 15 luglio 2011, n. 111. Commento alle novità fiscali - Primi chiarimenti.

Emanata dall'Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa.

13. Semplificazione per le attività di noleggio autoveicoli (articolo 23, comma 42)

Il comma 42 dell'articolo 23 del decreto elimina, per i soggetti che esercitano attività di locazione di veicoli senza conducente, ai sensi dell'articolo 84 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (Nuovo Codice della Strada), l'obbligo di rilascio della ricevuta e dello scontrino fiscale, e prevede esclusivamente l'emissione della fattura ai sensi dell'articolo 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Come chiarito dalla relazione governativa al decreto, la modifica in esame è dettata dal notevolissimo sviluppo imprenditoriale del settore dell'autonoleggio "con benefici e positivi effetti sul mercato del turismo nazionale" ed assolve alla finalità "di opportuna semplificazione degli adempimenti contabili attualmente in vigore, in quanto gravosi e privi di apprezzabile rilevanza ai fini dei controlli".

Più in dettaglio, la norma in esame provvede, alla lettera a), a stabilire la disapplicazione, nei confronti dei soggetti che esercitano l'attività di locazione di veicoli senza conducente, delle disposizioni dettate dall'articolo 12 della L. 30 dicembre 1991, n. 413 in materia di rilascio della ricevuta e dello scontrino fiscale.

La disposizione da ultimo citata prevede, infatti, l'obbligo di certificazione dei corrispettivi derivati dalle attività, per le quali l'articolo 22 del D.P.R. n. 633 del 1972, dispone l'esonero dall'emissione della fattura, mediante emissione della ricevuta e dello scontrino fiscale. Il medesimo articolo 12, al comma 9, estende l'obbligo in parola anche agli "esercenti attività di noleggio di beni mobili". A tal fine, con il D.M. 29 gennaio 1992, sono state disciplinate le caratteristiche e le modalità di rilascio della ricevuta e dello scontrino fiscale anche da parte degli esercenti attività di noleggio di beni mobili, prevedendo, in particolare, che il documento "deve essere emesso... nel momento della consegna del bene per gli esercenti l'attività di noleggio di beni mobili" e che "contestualmente, un esemplare deve essere consegnato al cliente". Inoltre, "Se all'atto dell'emissione del documento il corrispettivo non viene pagato, in tutto o in parte, o non sia determinato deve esserne fatta menzione nel documento stesso e la ricevuta fiscale emessa all'atto del saldo dell'importo dovuto dovrà contenere anche gli estremi di quella precedentemente rilasciata."

Infine, il successivo articolo 2 del medesimo decreto prevede che "nell'ipotesi in cui sussiste l'obbligo, a carico del prestatore del servizio, di emissione della fattura, in quanto richiesta dal cliente, ai sensi del primo comma dell'art. 22 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, in luogo del documento previsto dall'art. 1 del presente decreto deve essere emessa la fattura-ricevuta fiscale, con le modalità di cui all'art. 21 del citato D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633,..."

Per effetto delle disposizioni sopra richiamate, quindi, l'obbligo introdotto dal citato articolo 12 della L. n. 413 del 1991 - che per la maggior parte delle attività interessate ha costituito, comunque, una semplificazione rispetto all'obbligo generalizzato di emissione della fattura - per l'attività in commento si è rivelato come un aggravio degli adempimenti. E ciò perché:

a) all'atto della consegna del veicolo al cliente, il noleggiatore doveva emettere, in duplice esemplare, la ricevuta/scontrino fiscale recante l'indicazione "corrispettivo non pagato" ovvero "corrispettivo non determinato", non essendo per lo più determinabile l'importo del corrispettivo, in quanto connesso alla durata del noleggio e ad altri fattori non prevedibili al momento della consegna al cliente (danni, rifornimento benzina, ecc.);

b) al momento del pagamento del corrispettivo il noleggiatore doveva emettere una ulteriore ricevuta/scontrino fiscale, recante il riferimento alla ricevuta/scontrino fiscale precedentemente rilasciata, ovvero la fattura ricevuta fiscale di cui al citato articolo 2 del D.M.;

c) se, successivamente all'emissione della ricevuta/scontrino fiscale, il cliente ne faceva richiesta, veniva emessa e spedita la fattura ordinaria, ai sensi dell'articolo 21 del D.P.R. n. 633 del 1972.

La modifica in commento, pertanto, prevedendo di fatto il ritorno all'obbligo di emissione della fattura fiscale, semplifica notevolmente la procedura amministrativa sopra delineata.

In base alle nuove disposizioni, infatti, il noleggiatore, applicando le regole generali contenute nell'articolo 6 del D.P.R. n. 633 del 1972 (ai sensi del quale "le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo"):

- all'atto della consegna del bene non emette e consegna al cliente alcun documento fiscale, non essendo ancora stato effettuato il pagamento del corrispettivo;
- all'atto del pagamento del corrispettivo emette e consegna e/o spedisce al cliente la fattura ordinaria, nei modi e nei termini stabiliti dall'art. 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Pertanto, in luogo di un ricevuta e/o scontrino fiscale, la consegna al cliente del veicolo, a titolo di noleggio, resta documentata esclusivamente dagli appositi documenti e/o scritture contabili del concedente, quali, ad esempio, il contratto di noleggio, stipulato prima della consegna, consegnato in copia al cliente.

A tal riguardo, proprio al fine di tracciare l'operazione di noleggio il comma 42 dell'articolo 23 del decreto, prevede, alla lettera b), che nella fattura emessa dopo il pagamento debbano essere indicati gli estremi identificativi del contratto di noleggio a cui la fattura medesima fa riferimento, così da creare un collegamento tra i due documenti.

Infine la successiva lettera c) dispone che la fattura sia consegnata al cliente (e non inviata al domicilio) qualora l'autovettura sia riportata direttamente ad un punto noleggio dell'azienda in grado di emettere il documento, affinché siano rispettate, laddove possibile, le regole previste dal D.P.R. n. 633 del 1972 in merito al momento di emissione della fattura, coincidente nel caso in esame con il momento del pagamento del corrispettivo. Entro tale termine infatti la fattura va consegnata (ovvero spedita) al cliente. Si ricorda, infine, che il termine entro cui l'operazione si considera effettuata coincide con il momento in cui l'imposta diviene esigibile, sicché lo stesso termine va preso a riferimento per l'adempimento degli obblighi connessi alla fatturazione (ad esempio, registrazione del documento nel registro di cui all'articolo 23 del D.P.R. n. 633 del 1972, liquidazione periodica e pagamento dell'eventuale imposta a debito).