

A tutti i Clienti

Loro sedi

Circolare n. 5/2019 del 10 giugno 2019

Obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi - Riepilogo della disciplina

1) PREMESSA

L'art. 2 co. 1 del DLgs. 5.8.2015 n. 127 prevede l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per la generalità dei soggetti passivi IVA che effettuano operazioni di commercio al dettaglio o attività assimilate.

L'introduzione di tali adempimenti è finalizzata a completare il processo di digitalizzazione dei documenti fiscali avviato con la fatturazione elettronica obbligatoria, e a garantire, così, una maggiore capacità di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria. Infatti, è stabilito che la memorizzazione e la connessa trasmissione dei dati in via telematica sostituiscono sia gli obblighi di registrazione dei corrispettivi, sia le modalità di certificazione mediante scontrino o ricevuta fiscale.

2) DECORRENZA

Fatte salve le specifiche ipotesi di esonero individuate dal DM 10.5.2019, il nuovo obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi giornalieri, di cui all'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, si applica:

- **dall'1.7.2019**, per i soggetti che effettuano operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72 e che hanno realizzato un volume d'affari superiore a 400.000,00 euro;
- **dall'1.1.2020**, per la generalità dei soggetti che effettuano operazioni ex art. 22 del DPR 633/72.

Soggetti obbligati all'applicazione anticipata dell'obbligo

Con la ris. 8.5.2019 n. 47, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, al fine di verificare il superamento della suddetta soglia di 400.000,00 euro (e, quindi, al fine di individuare i soggetti tenuti all'applicazione anticipata dell'obbligo), occorre considerare il volume d'affari complessivo realizzato dai soggetti passivi IVA nel periodo d'imposta 2018.

Ad esempio, se un soggetto passivo ha realizzato nel 2018 un volume d'affari pari a 800.000,00 euro derivante per un ammontare di 500.000,00 euro da operazioni soggette a fatturazione, e soltanto per un ammontare pari a 300.000,00 euro da operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72, l'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi si applica dall'1.7.2019, non potendosi distinguere le due tipologie di operazioni ai fini della verifica del superamento della soglia stabilita.

Attività iniziate nel 2019

Con la medesima ris. 47/2019, l'Agenzia ha precisato che per le attività avviate dal 2019 l'obbligo non può applicarsi in via anticipata (posto che il volume d'affari da considerare per verificare il superamento della soglia di 400.000,00 euro è quello dell'anno 2018).

3) AMBITO DI APPLICAZIONE

3.1 SOGGETTI OBBLIGATI

Ai sensi dell'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, sono tenuti a memorizzare e a trasmettere i dati dei corrispettivi giornalieri tutti i soggetti che effettuano operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72, fatti salvi gli specifici esoneri disposti con decreto ministeriale.

Si tratta, dunque, dei soggetti passivi IVA che esercitano attività di commercio al dettaglio e dei soggetti ad essi assimilati, i quali sono esonerati, per tali operazioni, dall'obbligo di emissione della fattura (ove non richiesta del cliente).

Sono interessati dal nuovo obbligo, dunque, anche i soggetti della "grande distribuzione organizzata".

3.2 ESONERI

In attuazione dell'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, è stato emanato il DM 10.5.2019 (in vigore dal 2.6.2019), che individua le operazioni esonerate dai nuovi adempimenti di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.

Si precisa che gli esoneri disposti dal decreto in parola hanno carattere temporaneo. Infatti, per alcune tipologie di operazioni è previsto che l'esclusione operi fino al 31.12.2019; per altre tipologie di operazioni, fino alla data che verrà definita con un successivo decreto ministeriale.

3.2.1 Operazioni escluse dall'emissione di scontrino e ricevuta fiscale

Sono esonerati dall'applicazione dei nuovi adempimenti di memorizzazione e trasmissione:

- a) *Ai sensi dell'art. 1 co. 1 lett. a) e b) del DM 10.5.2019, sono escluse dall'applicazione del nuovo obbligo:*
- le operazioni per le quali è attualmente previsto l'esonero dall'obbligo di certificazione fiscale:
 - i. cessioni di tabacchi, di giornali quotidiani, periodici e libri, vendite per corrispondenza, ecc.(ai sensi dell'articolo 2 del Dpr 696/96);
 - ii. servizi connessi alla duplicazione della patente (ai sensi del DM 13.2.2015);
 - iii. servizi elettronici, di telecomunicazione e teleradiodiffusione resi a privati (ai sensi del DM 27.10.2015);
 - le prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito certificate mediante biglietto di trasporto (anche emesso da biglietterie automatizzate).

b) Servizi di mensa resi ai dipendenti

c) Operazioni effettuate in via marginale, ossia:

- le operazioni “collegate e connesse” a quelle di cui al precedente punto a) (non viene chiarito, però, che cosa debba intendersi con la locuzione “collegate e connesse”);
- le operazioni di cui all’art. 22 del DPR 633/72 effettuate in via marginale rispetto alle medesime operazioni di cui alle lettere a) e b), ovvero rispetto alle operazioni soggette a fatturazione ex art. 21 del DPR 633/72 (intendendosi effettuate in via marginale le operazioni i cui ricavi o compensi non superano l’1% del volume d’affari 2018).

d) Operazioni nel corso di trasporti internazionali

Ai sensi dell’art. 1 co. 1 lett. d) del DM 10.5.2019, in fase di prima applicazione, sono escluse dal nuovo obbligo le operazioni effettuate a bordo di navi, aerei o treni nel corso di trasporti internazionali (ad esempio, nel corso di crociere internazionali). Va evidenziato, peraltro, che non è stato chiarito a quale nozione di “trasporto internazionale” si possa fare riferimento.

e) Distributori automatici e distributori di carburante

Nella seguente tabella si fornisce un riepilogo degli esoneri previsti dal DM 10.5.2019.

Riferimento DM 10.5.2019	Fattispecie esclusa dall’obbligo	Termini di applicazione	Obblighi connessi
Art. 1 co. 1 lett. a)	Operazioni di cui all’art. 2 del DPR 696/96 (es. cessioni di tabacchi, di giornali quotidiani, periodici e libri, vendite per corrispondenza, ecc.)	Fino a data da definire con successivo decreto	Annotazione sul registro dei corrispettivi
	Operazioni di cui al DM 13.2.2015 (servizi di stampa e recapito dei duplicati di patente e di gestione e rendicontazione del relativo pagamento)		
	Operazioni di cui al DM 27.10.2015 (servizi elettronici, di telecomunicazione e teleradiodiffusione resi a privati)		
Art. 1 co. 1 lett. b)	Prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, certificate mediante biglietto di trasporto		
Art. 1 co. 1 lett. c)	Operazioni collegate e connesse a quelle di cui all’art. 1 co. 1 lett. a) e b)	Fino al 31.12.2019	Annotazione sul registro dei corrispettivi
	Operazioni di cui all’art. 22 del DPR 633/72 effettuate “in via marginale” rispetto a quelle di cui alle suddette lettere a) e b)		Certificazione mediante scontrino o ricevuta
	Operazioni di cui all’art. 22 del DPR 633/72 effettuate “in via marginale” rispetto a quelle soggette a obblighi di fatturazione		

			fiscale
--	--	--	---------

Riferimento DM 10.5.2019	Fattispecie esclusa dall'obbligo	Termini di applicazione	Obblighi connessi
Art. 1 co. 1 lett. d)	Operazioni effettuate a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso di un trasporto internazionale	Fino a data da definire con successivo decreto	<i>segue</i>
Art. 2 co. 2	Operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72, diverse dalle cessioni di benzina e gasolio, effettuate "in via marginale" dagli esercenti impianti di distribuzione carburante	Fino al 31.12.2019	Annotazione sul registro dei corrispettivi Certificazione mediante scontrino o ricevuta fiscale

3.2.2 Facoltà di trasmissione dei dati

Per tutte le operazioni escluse dal nuovo obbligo ai sensi del DM 10.5.2019 resta ferma la possibilità di effettuare i nuovi adempimenti su base facoltativa.

4) DATI OGGETTO DI MEMORIZZAZIONE E TRASMISSIONE

L'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015 stabilisce che i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72 memorizzano in via elettronica e trasmettono in via telematica i dati dei corrispettivi giornalieri. Tuttavia, la norma non individua in modo specifico le operazioni soggette ai nuovi obblighi.

Peraltro, tenendo conto di quanto riportato nelle specifiche tecniche allegate al provv. Agenzia delle Entrate 28.10.2016 n. 182017, si ritiene di dover fare riferimento ai corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del DPR 633/72, ossia delle operazioni rilevanti ai fini IVA.

Le stesse specifiche tecniche indicano che le informazioni da memorizzare e trasmettere all'Agenzia delle Entrate sono quelle di cui al documento "Tipi dati per i corrispettivi", allegato al citato provv. 182017/2016. Si tratta, in particolare:

- dei dati relativi alla trasmissione;
- dei dati relativi all'eventuale periodo di interruzione dell'attività;
- della data e dell'ora in cui è avvenuta la rilevazione;
- dei dati di riepilogo delle operazioni, distinte in base all'aliquota o alla natura delle stesse.

5) MODALITÀ DI MEMORIZZAZIONE E TRASMISSIONE

Ai sensi dell'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015, la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi sono effettuate mediante strumenti che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati.

Nel rispetto di tali prescrizioni, l'Agenzia delle Entrate, con il provv. 28.10.2016 n. 182017, ha stabilito che gli obblighi in parola possono essere adempiuti mediante i seguenti strumenti:

- i Registratori Telematici definiti dallo stesso provvedimento;
- i registratori di cassa di cui alla L. 18/83 e all'art. 12 della L. 413/91, appositamente adattati alle nuove funzioni telematiche (secondo quanto indicato dal § 8 delle specifiche tecniche);
- una procedura *web* gratuita messa a disposizione nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate e utilizzabile anche da dispositivi mobili.

5.1 REGISTRATORI TELEMATICI

Nel caso dei registratori telematici (RT) è necessario che:

- il soggetto passivo IVA provveda a far installare l'apparecchio e ad accreditarsi come "esercente" sul sito Fatture e Corrispettivi;
- l'apparecchio sia censito, attivato e messo in funzione dai tecnici abilitati (la data di messa in funzione coincide con il primo invio telematico dei dati);
- il soggetto passivo apponga sul registratore telematico il QRcode, rilasciato al termine della fase di attivazione sul portale Fatture e Corrispettivi.

Sono inoltre previste verificazioni periodiche obbligatorie degli apparecchi.

I registratori telematici sono in grado di memorizzare, all'interno di memorie permanenti e inalterabili, sia i dati di dettaglio che i dati di riepilogo delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate.

Ai fini della trasmissione, il registratore telematico:

- elabora i dati contenuti nella memoria permanente di riepilogo;
- al momento della chiusura giornaliera genera un *file* in formato XML secondo il tracciato riportato nell'allegato "Tipi dati per i corrispettivi";
- sigilla elettronicamente il *file*;
- lo trasmette al sistema dell'Agenzia delle Entrate in via telematica;
- contestualmente alla trasmissione del *file*, riceve dal sistema dell'Agenzia delle Entrate l'esito che attesta l'avvenuto controllo formale;
- l'esito, ed eventualmente il *file* generato ovvero i dati in esso contenuti e trasmessi, sono conservati nella memoria permanente di dettaglio e sono disponibili per la consultazione presso il punto vendita.

Si ricorda, altresì, che è possibile:

- utilizzare i registratori telematici già attivati come registratori di cassa (al più tardi, fino al termine di entrata in vigore dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi);
- anteriormente alla messa in funzione del registratore, effettuare degli invii simulati utilizzando la modalità "demo";
- mettere in funzione i registratori telematici prima dell'entrata in vigore dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica, provvedendo, dunque, ad effettuare su base volontaria gli adempimenti; in tal caso, tuttavia, la memorizzazione e trasmissione dei dati

non potranno considerarsi sostitutive degli obblighi di registrazione di cui all'art. 24 co. 1 del DPR 633/72 e non sarà possibile certificare le operazioni in modo promiscuo, in parte mediante il rilascio di scontrino o ricevuta fiscale, in parte memorizzando e trasmettendo i dati (cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 14.5.2019 n. 139).

5.2 PROCEDURA WEB

La possibilità di utilizzare una procedura *web* gratuita in luogo dei registratori telematici è stata introdotta con il provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n. 99297, al fine di semplificare gli adempimenti per i soggetti che normalmente certificavano le operazioni mediante ricevuta fiscale.

Tuttavia, tale procedura non è ancora stata attivata dall'Agenzia delle Entrate, né sono state chiarite le modalità di memorizzazione e invio dei dati mediante tale strumento.

5.3 TERMINI DI TRASMISSIONE DEI DATI

Di regola, i dati dei corrispettivi devono essere trasmessi quotidianamente, all'atto della chiusura giornaliera, e nella fascia oraria compresa tra le ore 00:00 e 22:00 (cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 22.1.2019 n. 9).

Tuttavia, è prevista la possibilità di inviare i dati con frequenza variabile, entro un intervallo massimo di 5 giorni dall'effettuazione delle operazioni.

5.4 CASI PARTICOLARI

5.4.1 Soggetti "multicassa"

In base al § 3 delle specifiche tecniche, gli esercenti che operano con tre o più punti cassa per singolo punto vendita possono memorizzare e trasmettere i dati dei corrispettivi mediante un unico "punto di raccolta" (almeno uno per punto vendita, cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 22.1.2019 n. 9), il quale può essere costituito da:

- un registratore telematico;
- un "Server-RT", ossia un server gestionale utilizzato per il consolidamento dei dati dei punti cassa e opportunamente adattato, ovvero un server gestionale di consolidamento collegato a un registratore telematico.

Tuttavia, per avvalersi della descritta modalità di memorizzazione e trasmissione dei dati, tali soggetti sono tenuti ad adempiere ulteriori obblighi. In particolare devono:

- far certificare annualmente il proprio bilancio di esercizio da un soggetto iscritto nel Registro dei revisori legali;
- dotarsi di un processo di controllo interno, conforme a quello indicato dalle specifiche tecniche, e coerente con il sistema di controllo interno adottato in base al Modello di organizzazione e controllo di cui al DLgs. 8.6.2001 n. 231, ove previsto (in particolare, detto processo di controllo interno deve garantire che ad ogni corrispettivo corrisponda un incasso e che le differenze siano riconciliate e supportate dalla documentazione prevista, la quale deve essere conservata per dieci anni);
- far certificare la conformità del processo di controllo sia con riferimento ai processi amministrativi e contabili, sia con riferimento ai sistemi informatici coinvolti nella memorizzazione e trasmissione dei dati, da un soggetto iscritto nel Registro dei revisori legali; per la certificazione di conformità dei sistemi informatici, è altresì possibile rivolgersi ad istituti universitari e al CNR.

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la consulenza giuridica 20.3.2019 n. 13, la certificazione di conformità dei vari processi deve essere preventiva, o al più contestuale alla loro entrata in funzione. Tuttavia, considerando che il nuovo obbligo entrerà in vigore soltanto dall'1.1.2020 (o, per alcuni soggetti, dall'1.7.2019), è ammessa la possibilità di procedere alla certificazione entro tali date. Successivamente, le verifiche dovranno essere eseguite ogni tre anni.

5.4.2 Sistema tessera sanitaria

Ai sensi dell'art. 2 co. 6-*quater* del DLgs. 127/2015, i soggetti che effettuano operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72 e che sono tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria ai sensi dell'art. 3 co. 3 e 4 del DLgs. 21.11.2014 n. 175 e dei relativi decreti ministeriali (es. farmacie e parafarmacie) possono adempiere al nuovo obbligo mediante la memorizzazione e la trasmissione dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema tessera sanitaria.

6) DOCUMENTAZIONE DELLE OPERAZIONI

Come già specificato, la memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi sostituiscono:

- l'obbligo di registrazione di cui all'art. 24 co. 1 del DPR 633/72;
- le modalità di certificazione fiscale dei corrispettivi mediante scontrino o ricevuta.

6.1 OBBLIGO DI EMISSIONE DELLA FATTURA

Resta fermo, anche a fronte dei nuovi adempimenti, l'obbligo di emissione della fattura, ove richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

In caso di emissione della fattura (anche su base volontaria), non ricorre l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 21.5.2019 n. 149).

Peraltro, al di fuori delle ipotesi di esonero individuate dall'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, la fattura dovrà essere emessa in formato elettronico e inviata al Sistema di Interscambio.

L'emissione del documento elettronico (in modalità ordinaria o semplificata) potrà avvenire mediante gli stessi Registratori Telematici utilizzati per inviare i corrispettivi. Il registratore consentirà, infatti, di memorizzare i dati della fattura e di trasmettere telematicamente il documento ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015.

7) REGIME SANZIONATORIO

Ai sensi dell'art. 2 co. 6 del DLgs. 127/2015, in caso di omessa memorizzazione o trasmissione dei dati, ovvero in caso di memorizzazione o trasmissione di dati incompleti o non veritieri, si applicano le sanzioni di cui agli artt. 6 co. 3 e 12 co. 2 del DLgs. 471/97. In particolare:

- la sanzione pari al 100% dell'imposta corrispondente all'importo dei corrispettivi non trasmessi o non memorizzati;
- la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività, o dell'esercizio dell'attività, per un periodo da tre giorni a un mese, qualora siano contestate quattro distinte violazioni nel corso di un quinquennio.

8) CREDITO D'IMPOSTA PER L'ADEGUAMENTO

Al fine di agevolare l'acquisto dei registratori telematici o l'adattamento di altri strumenti per la memorizzazione o trasmissione telematica dei corrispettivi, è stata prevista l'attribuzione, per il 2019 e il 2020, di un credito d'imposta (art. 2 co. 6-*quinquies* del DLgs. 127/2015).

8.1 MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

Tale credito è riconosciuto in misura pari al 50% della spesa sostenuta per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti, fino a un massimo, per ciascuno strumento, di:

- 250,00 euro, in caso di acquisto;
- 50,00 euro, in caso di adattamento.

8.2 CONDIZIONI DI UTILIZZO

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, mediante il modello F24 (indicando il codice tributo "6899"), che deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- a condizione che il pagamento sia stato effettuato con mezzi tracciabili (es. assegni bancari e postali, circolari e non, addebito diretto, bonifico bancario o postale, bollettino postale, carte di debito, di credito, prepagate; cfr. provv. Agenzia delle Entrate 28.2.2019 n. 49842, che richiama il provv. 4.4.2018 n. 73203);
- a partire dalla prima liquidazione IVA periodica successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli apparecchi ed il relativo corrispettivo è stato pagato mediante mezzi tracciabili.

Si precisa, inoltre, che con riferimento a tale credito non si applicano:

- il limite annuale per l'utilizzo dei crediti d'imposta di cui al quadro RU del modello REDDITI, pari a 250.000,00 euro (art. 1 co. 53 della L. 244/2007);
- il limite "generale" annuale per le compensazioni nel modello F24, pari a 700.000,00 euro (art. 34 della L. 388/2000).

8.3 INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI

Il credito d'imposta in argomento dovrà poi essere indicato nella dichiarazione dei redditi dell'anno d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa e nelle dichiarazioni degli anni d'imposta successivi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo.

Lo Studio rimane a disposizione dei clienti per ulteriori chiarimenti.

Studio F2S e Associati

Il presente documento non costituisce parere professionale, ma ha solo scopo informativo.