

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. **03/A/200224**

San Fior, lì 24/02/2020

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

OGGETTO: TRASMISSIONE TELEMATICA CORRISPETTIVI – CORRISPETTIVI NON RISCOSSI - CORRELAZIONI TRA DOCUMENTO COMMERCIALE E FATTURA (alla luce dei chiarimenti forniti dalla Circ. AdE 3/E/2020).

L'ANTEFATTO: I PROBLEMI

Abbiamo più volte espresso i nostri dubbi sulla portata degli obblighi di memorizzazione e di trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri, lamentando il difetto di coordinamento delle nuove disposizioni tra di loro e con l'impianto normativo previgente; in particolare:

1. ci ponevamo il dubbio se, in caso di richiesta di fattura (immediata) da parte del cliente, l'esercente (intendendosi tale anche il soggetto assimilato al commerciante al minuto ai sensi dell'art. 22 del DPR 633/1972¹) avesse comunque l'obbligo di emettere lo "**scontrino fiscale/documento commerciale**";
2. avevamo constatato, tra l'altro, come:
 - a. le specifiche tecniche del "documento commerciale" non permettessero di dividere i corrispettivi delle "**prestazioni di servizi**" (imponibili solamente a partire dalla riscossione) da quelli delle "**cessioni**" (imponibili alla consegna della merce, a prescindere dal pagamento del corrispettivo);
 - b. dai corrispettivi giornalieri consultabili nella piattaforma "**fatture e corrispettivi**" (trasmessi dal RT) non risultassero scorporati quelli con emissione di fattura e quelli "**non riscossi**", relativi alle prestazioni di servizi,

tutto ciò **con evidente duplicazione** dei dati acquisiti dallo SDI i quali, pertanto, risultavano inservibili sia per la corretta tenuta della contabilità e per l'elaborazione delle liquidazioni Iva periodiche, sia per il controllo delle stesse da parte dell'Agenzia delle Entrate.

LE SOLUZIONI ADOTTATE.

Con riguardo al primo dubbio, ovvero se fosse comunque necessaria l'emissione del "**documento commerciale**" in presenza di **fattura**, la FAQ n. 45 pubblicata dall'Agenzia delle Entrate il 21 dicembre 2018, ebbe a legittimare chiaramente procedura consistente nella **trasmissione della fattura immediata allo SDI** entro i termini della liquidazione periodica (ndr: *la faq era stata pubblicata con riferimento al periodo transitorio dei primi sei mesi del 2019, quando era ancora consentito trasmettere la fattura elettronica al Sistema di Interscambio entro il termine della liquidazione del periodo di effettuazione dell'operazione, invece che negli odierni 12 giorni successivi*), **con rilascio al cliente, alternativamente:**

¹ Ovvero, tra le altre,

- per le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi,
- per le prestazioni di servizi rese nell'esercizio di imprese in locali aperti al pubblico, in forma ambulante o nell'abitazione dei clienti (prestazioni tipiche dell'idraulico, elettricista, ecc...).

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

- I. **di apposita quietanza** (ex art. 1199 del codice civile),
- II. **della copia di cortesia della fattura,**
- III. **della ricevuta del POS,**
- IV. **dello scontrino/ricevuta fiscale** (ovvero dal c.d. "documento commerciale").

La risposta appariva, tutto sommato, coerente con il disposto dell'art. 1 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 07 dicembre 2016, ove si precisava che l'emissione del documento commerciale per documentare le cessioni di beni e le prestazioni di servizi era obbligatoria "**salvo che non sia emessa la fattura o la fattura semplificata di cui agli articoli 21 e 21-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972**".

Va sottolineato come la suddetta risposta permettesse di superare anche la "vecchia" condizione pretesa dall'AdE, secondo la quale la fattura **sostitutiva** di scontrino/ricevuta fiscale avrebbe dovuto essere emessa nello stesso momento in cui si sarebbero dovuti emettere, in alternativa, questi ultimi documenti.

Sostanzialmente dello stesso tenore è la risposta pubblicata nella sezione "*Emissione delle fatture elettroniche*" del sito dell'Agenzia delle Entrate².

Se, dunque, per l'amministrazione finanziaria, **in presenza di fattura immediata** (da trasmettere oggi nei successivi 12 gg) o differita (da trasmettere entro il termine della liquidazione periodica), **l'emissione dello scontrino/ricevuta fiscale/"documento commerciale" rappresentava una semplice facoltà**, anche tra gli operatori è prevalsa la soluzione più semplice; è, infatti, intuitivo che è meglio non generare due documenti per una stessa operazione!

Esemplificando: il ristoratore (ma anche l'artigiano che rientra nelle previsioni dell'art. 22 del DPR 633/1972) cui fosse stata richiesta l'emissione di fattura, a prescindere dalla riscossione del corrispettivo, al termine della prestazione poteva rilasciare al cliente semplicemente una copia della fattura di cortesia, facendo seguire la trasmissione della fattura elettronica entro i successivi 12 gg.

Con riguardo al secondo problema sopra segnalato, non è necessaria grande immaginazione per capire come, tra le diverse alternative sopra citate, **fosse opportuno evitare quella che determinava la ridondanza dei dati comunicati al sistema AE** ed in particolare la duplicazione dell'Iva dovuta; in altre parole, era sconsigliabile emettere il documento commerciale in previsione di emissione della fattura.

La prassi di limitarsi all'emissione della sola fattura elettronica (evitando l'emissione del documento commerciale) è stata nuovamente avvalorata proprio dall'Agenzia delle Entrate nel corso del recente **Telefisco 2020**³.

² La risposta è tutt'ora consultabile al seguente indirizzo:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/Schede/Comunicazioni/Fatture+e+corrispettivi/FAQ+fe/Risposte+alle+domande+piu+frequenti+categoria/Emissione+delle+fatture+elettroniche/?page=schedecomunicazioni>.

³ D: I contribuenti in regime forfettario hanno l'obbligo della memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, mentre non devono obbligatoriamente emettere la fattura elettronica. Siccome i corrispettivi possono essere certificati da fattura o da scontrino memorizzato, in presenza di prestazioni in locali aperti al pubblico (una parrucchiera) oppure nella abitazione del cliente (l'idraulico),

LE MODIFICHE DELLO SCORSO DICEMBRE APPORTATE ALLE SPECIFICHE TECNICHE

Al punto 2.7.1 "CORRISPETTIVI GIORNALIERI" delle specifiche tecniche aggiornate lo scorso 20/12/2020 è riportato: "Al momento della chiusura giornaliera, mediante l'elaborazione dei dati contenuti nella memoria permanente di riepilogo, il Registratore Telematico o Server RT genera un file xml secondo il tracciato riportato nell'allegato "Allegato - Tipi Dati per i Corrispettivi".

Il Registratore Telematico o Server RT, in particolare, **deve essere in grado di gestire la corretta differenziazione dei valori dei corrispettivi "non riscossi" riferiti a cessioni di beni ovvero a prestazioni di servizi, a omaggi, a operazioni certificate successivamente con fatture".**

Coerentemente, nell'**Allegato – Tipi Dati per i corrispettivi Versione 7.0 – Marzo 2020**, si prevede che:

- nel tag 4.1.10 <**NonRiscossoServizi**>, sia indicato l'ammontare totale dei corrispettivi non riscossi risultante dai documenti commerciali emessi a fronte di prestazioni di servizi;
- nel tag 4.1.11 <**NonRiscossoFatture**>, sia indicato l'ammontare totale dei corrispettivi non riscossi risultante dai documenti commerciali emessi e collegati a fatture.

si ritiene che la procedura di memorizzazione dello scontrino possa essere sostituita dalla fattura, che per un forfettario è costituita da un documento contabile. È corretta questa interpretazione?

R: Fermo restando che la certificazione dei corrispettivi deve avvenire secondo le modalità di cui all'articolo 2 del Dlgs 127/15, che prevedono non solo la memorizzazione ma anche l'invio dei dati all'agenzia delle Entrate, la soluzione interpretativa proposta è sostanzialmente condivisibile, con le seguenti precisazioni.

Nelle ipotesi di cui all'articolo 22 del Dpr 633/72 (decreto Iva), fatto salvo l'obbligo di documentare l'operazione con fattura nei rapporti tra soggetti passivi d'imposta nell'esercizio della propria attività o se il consumatore finale ne faccia richiesta, va ricordato che quando un bene viene ceduto o una prestazione di servizi viene resa nei confronti del consumatore finale è obbligatoria [sic] **l'emissione del documento commerciale**, anche qualora il pagamento del corrispettivo non sia avvenuto.

Per escludere l'emissione di tale documento, il cedente/prestatore può certificare l'operazione tramite una fattura (ordinaria o semplificata) "immediata", ossia emessa entro il dodicesimo giorno successivo all'effettuazione dell'operazione ai fini Iva (si veda l'articolo 21, comma 4, primo periodo, del decreto Iva), in formato elettronico, o analogico ove ancora normativamente ammesso, come nel caso dei soggetti che rientrano nel cosiddetto "regime di vantaggio" di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto legge 98/11, convertito, con modificazioni, dalla legge 111/11, e quelli che applicano il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 190/14.

Con riguardo al secondo dubbio, in assenza di statistiche attendibili, **si suppone che i soggetti i quali, in attesa di disporre del RT, avessero dovuto trasmettere, entro la fine del mese successivo, i totali giornalieri con la specifica procedura transitoria, abbiano previamente provveduto a scorporare il totale dei corrispettivi da quelli non riscossi** (limitatamente a quelli certificati da fattura immediata o differita e a quelli dipendenti da prestazioni di servizi).

....

D: La fattura elettronica che ha la funzione di sostituire la «certificazione dei corrispettivi», cioè di **sostituire il rilascio obbligatorio**, quando previsto, del «documento commerciale», dello scontrino o della ricevuta fiscale (o della fattura fiscale pre-numerata, per i minimi e i forfettari) deve essere inviata allo Sdi «contestualmente alla consegna del bene o all'ultimazione della prestazione» e non successivamente (circolare 97/E/97, paragrafo 4.3, confermata anche dalla circolare 18/E/14)?

R: Per la fattura "immediata" valgono i termini ordinari ora previsti dall'articolo 21, comma 4, primo periodo, del Dpr 633/72 (decreto Iva).

La fattura va dunque emessa, ossia inviata al Sistema di Interscambio (Sdi), entro il dodicesimo giorno successivo all'effettuazione dell'operazione ai fini Iva.

Tali modifiche, che entreranno in vigore, in via facoltativa già dal 1° marzo e obbligatoriamente dal 1° luglio 2020, sono evidentemente **finalizzate a consentire finalmente la corretta trasmissione dei corrispettivi e l'utilizzo dei dati, senza duplicazioni.**



Dunque, i Registratori Telematici dovranno essere aggiornati, preferibilmente, prima possibile e, comunque, entro e non oltre il 30 giugno 2020.

LE NOVITA' DELLA CIRCOLARE N. 3 DEL 21 FEBBRAIO 2020

Il legislatore (art. 2, comma 5, del D.Lgs n. 127 del 5/8/2015) aveva demandato ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, l'individuazione di tipologie di documentazione idonee a rappresentare, anche ai fini commerciali, le operazioni.

La circolare n. 3/2020 ricorda che il decreto in questione, emanato in data 7 dicembre 2016, prevede che il documento commerciale debba contenere, tra le altre indicazioni, anche:

- la «**descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi**» e non, invece la «**descrizione dei beni ceduti e delle prestazioni effettuate**» (Ndr: le prestazioni di servizi **effettuate** sono quelle con corrispettivo riscosso)
- e dell'«**ammontare del corrispettivo complessivo e di quello pagato**».

Conclude, quindi, che il documento commerciale di cui al D.M. 7 dicembre 2016 debba essere emesso **“in tutte le ipotesi in cui un bene venga ceduto od una prestazione sia resa, indipendentemente dal momento impositivo IVA e, dunque, anche laddove non vi sia alcuna somma riscossa”**.



Attenzione! Si tratta, forse, di un ritorno al passato? Il **documento commerciale deve essere emesso sempre e comunque, anche se viene emessa fattura ed anche per le prestazioni di servizi** (rese in locali aperti al pubblico, in forma ambulante e nell'abitazione dei clienti) **con corrispettivo non riscosso?**

Alla domanda va data risposta negativa. Il dubbio, generato da una lettura superficiale della circolare e dai titoli allarmistici di una parte dei media, non ha ragione di sussistere.

Infatti, quello che l'Agenzia delle entrate sostiene è semplicemente che, **ove non sia emessa la fattura**, il documento commerciale deve essere emesso

- sia per le cessioni **“a credito”**, con evidenza dell'importo non riscosso, senza necessità di emissione di un successivo documento commerciale all'atto della riscossione (perché il momento impositivo si è già realizzato all'atto della consegna o spedizione);
- sia per le **prestazioni di servizio con corrispettivo “non riscosso”**, che, a differenza delle cessioni,

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

non realizzano il presupposto impositivo, tanto che alla riscossione dovrà essere emesso un secondo documento commerciale (come accadeva in passato).

La conferma espressa è contenuta al punto 1.2 della citata circolare ove si specifica che le regole appena illustrate valgono “... **sempre che il cedente/prestatore non emetta una fattura (ordinaria o semplificata) “immediata”, ossia entro il dodicesimo giorno successivo all’effettuazione dell’operazione ai fini IVA. Sarà comunque possibile emettere un documento commerciale, recante il “non riscosso”, atto ad una successiva fattura c.d. “differita” ex articolo 21, comma 4, lettera a), dello stesso decreto IVA**”.

E LA TEMUTA DUPLICAZIONE DEI DATI COMUNICATI (AL PIU' TARDI) FINO AL 30 GIUGNO 2020?

E' evidente che (solo a partire da) quando i RT saranno aggiornati alle nuove specifiche tecniche (cioè, al più tardi, dal 1° luglio p.v.), il sistema AE sarà in grado di differenziare i documenti commerciali delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, nonché di scorporare dal totale giornaliero dei corrispettivi gli importi fatturati e, quindi, di non conteggiare due volte i medesimi corrispettivi nel calcolo dell'Iva dovuta.

A tal fine, si sottolinea l'importanza dell'inserimento del **riferimento al documento commerciale** recante il “**corrispettivo non riscosso**” specificatamente all'interno del blocco informativo “**AltriDatiGestionali**” della fattura elettronica.

Ma cosa accadrà per tutti i dati dei corrispettivi comunicati fino alla data suddetta, “al lordo” degli importi non riscossi delle prestazioni di servizio (e al lordo di quelli successivamente fatturati)? La risposta si ricava dalla circolare n. 3/2020, ove si legge: “**Pertanto, per le operazioni effettuate sino al 30 giugno 2020, l’Agenzia delle entrate, in sede di controllo, valuterà il fatto che eventuali disallineamenti tra dati trasmessi e liquidazioni periodiche eseguite possano essere dovuti alle fattispecie sopra elencate**”.



Rassegniamoci, quindi, a spiegare all’Agenzia delle Entrate i motivi per i quali le nostre liquidazioni IVA fino al 30/06/2020 divergono da quelle “**gonfiate**” prodotte dal sistema AE!

Il personale dello Studio Andreetta & Associati rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordialità.

GiAn

~~~~~  
**Causa la novità e la particolare complessità della materia trattata, la presente circolare informativa potrebbe contenere errori o imprecisioni; pertanto, il suo contenuto, che l'autore si riserva di rettificare o di integrare senza alcun preavviso, dovrà essere attentamente verificato dal lettore nelle sedi opportune.**