

Milano, 31 maggio 2019

A tutti i Sigg.ri Clienti
Loro Sede

CIRCOLARE N. 25/2019

OBBLIGO DI MEMORIZZAZIONE E TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI – AGGIORNAMENTI

Con la circolare n. 17 del 16 aprile 2019 abbiamo fornito il quadro normativo del nuovo adempimento relativo alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri per la generalità dei soggetti passivi IVA che effettuano operazioni di commercio al dettaglio o attività assimilate introdotta dall'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015 e modificato dall'art. 17 del DL 23.10.2018 n. 119.

L'obbligo di trasmissione telematica ha un'applicazione graduale ed il legislatore ne ha disposto l'entrata in vigore:

- dall'1.7.2019, per i commercianti al minuto e soggetti assimilati di cui all'art. 22 DPR 633/72 con volume d'affari superiore a 400.000,00 euro;
- dall'1.1.2020, per la generalità degli altri soggetti che effettuano operazioni nell'ambito del commercio al minuto ex art. 22 del DPR633/72.

Per quanto concerne le disposizioni attuative dell'art. 2 del Dlgs 127/2015 si rammenta che:

- il provv. Agenzia delle Entrate 28.10.2016 n. 182017, modificato dal provv. Agenzia delle Entrate 18.4.2019 n. 99297, ha approvato le specifiche tecniche per la memorizzazione e l'invio telematico dei dati e, in particolare, ha individuato gli strumenti necessari a effettuare tali adempimenti;
- il DM 7.12.2016 ha definito le modalità di documentazione delle operazioni ai fini commerciali;
- il DM 10.5.2019, pubblicato sulla G.U. 18.05.2019 n. 115 e in vigore dal 2.06.2019, ha individuato le operazioni che, almeno in una prima fase, sono escluse dai nuovi adempimenti in ragione della tipologia di attività esercitata dai soggetti passivi.

Con la presente circolare si evidenziano le disposizioni attuative introdotte con il DM 10.05.2019 nonché i recenti interventi dell'Agenzia delle entrate inerenti alcuni aspetti applicativi della normativa in questione.

SOGGETTI OBBLIGATI ALL'APPLICAZIONE ANTICIPATA DELL'OBBLIGO – RISOLUZIONE DEL 8.05.2019 N. 47

Con la Risoluzione del 8.5.2019 n. 47, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, al fine di verificare il superamento della 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 Risoluzione n. 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).

OPERAZIONI ESONERATE

In attuazione dell'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015 il DM 10.5.2019 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.

Operazioni escluse dall'emissione di scontrino e ricevuta fiscale

Ai sensi dell'art. 1 co. 1 lett. a) e b) del DM 10.5.2019, sono escluse dall'applicazione del nuovo obbligo:

- a) le operazioni per le quali è attualmente previsto l'esonero dall'obbligo di certificazione fiscale:
 - ai sensi dell'art. 2 del DPR 696/96 (es. cessioni di tabacchi, di giornali quotidiani, periodici e libri, vendite per corrispondenza, ecc.);
 - ai sensi del DM 13.2.2015 (servizi connessi alla duplicazione della patente);
 - ai sensi del DM 27.10.2015 (servizi elettronici, di telecomunicazione e teleradiodiffusione resi a privati);
- b) 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).

Per tali operazioni resta fermo:

- l'obbligo di annotazione dei corrispettivi sull'apposito registro di cui all'art. 24 del DPR 633/72;
- l'esonero dalla certificazione mediante scontrino o ricevuta fiscale.

Le esclusioni di cui all'art. 1 co. 1 lett. a) e b) del decreto in argomento verranno meno a partire dalle date che saranno individuate con successivi decreti ministeriali (art. 3 del DM 10.5.2019).

Servizi di mensa resi ai dipendenti

Con la risposta a interpello 27.5.2019 n. 159, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i servizi di mensa forniti da una società ai propri dipendenti, addebitando a ciascuno di essi un importo forfettario per ogni pasto frutto, costituiscono operazioni escluse dall'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi ai sensi dell'art. 1 co. 1 lett. a) del DM 10.5.2019, in quanto operazioni rientranti tra quelle di cui all'art. 2 co. 1 lett. i) del DPR 696/96. Per le stesse resta fermo l'obbligo di annotazione dei corrispettivi sul relativo registro.

È tuttavia ammessa la possibilità di documentare tali operazioni, facoltativamente, mediante fatture differite riepilogative, nel rispetto dell'art. 21 co. 4 lett. a) del DPR 633/72, annotandole eventualmente mediante documento riepilogativo, ai sensi dell'art. 6 del DPR 695/96.

Operazioni effettuate in via marginale

Ai sensi dell'art. 1 co. 1 lett. c) del DM 10.5.2019, sono escluse dal nuovo obbligo, fino al 31.12.2019:

- le operazioni “collegate e connesse” a quelle di cui alle lettere a) e b) dell’art. 1 citato (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).

In base a quest’ultima disposizione, ad esempio, se un soggetto passivo IVA ha realizzato nel 2018 un volume d’affari pari a 800.000,00 euro derivante per un ammontare di soli 8.000,00 euro da operazioni di cui all’art. 22 del DPR 633/72, non è obbligato a effettuare la memorizzazione e l’invio telematico dei corrispettivi dall’1.7.2019. L’obbligo entrerà in vigore, invece, a partire dall’1.1.2020 (cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 27.5.2019 n. 159).

Quest’ultima previsione di esonero sembra costituire un parziale “correttivo” rispetto alla regola generale enunciata con la Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 47/2019, secondo cui i soggetti che esercitano attività di commercio al minuto o assimilate *ex art. 22* del DPR 633/72 e hanno realizzato nel 2018 un volume d’affari complessivo superiore a 400.000,00 euro sono tenuti a trasmettere i dati dei corrispettivi dall’1.7.2019, senza distinzioni con riguardo ai soggetti il cui volume d’affari deriva in parte da operazioni diverse dal commercio al dettaglio.

Per le operazioni “collegate e connesse” a quelle esonerate, nonché per le operazioni al dettaglio effettuate “in via marginale”, continua a sussistere sia l’obbligo di registrazione dei corrispettivi *ex art. 24* del DPR 633/72, sia l’obbligo di emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale.

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.

Restano fermi, per tali operazioni, gli obblighi di registrazione dei corrispettivi *ex art. 24* del DPR 633/72 e di certificazione fiscale mediante scontrino o ricevuta.

L’esonero in argomento verrà meno a partire dalla data che sarà individuata con successivo decreto ministeriale (art. 3 del DM 10.5.2019).

Distributori automatici e distributori di carburante

L’art. 2 del DM 10.5.2019 conferma che l’introduzione del nuovo obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi non incide sull’applicazione della disciplina settoriale prevista per le operazioni effettuate mediante distributori automatici e per le cessioni di benzina e gasolio. Per tali operazioni, gli adempimenti in parola erano già previsti in via obbligatoria ai sensi dell’art. 2 co. 1-*bis* e 2 del DLgs. 127/2015.

Il nuovo decreto, però, aggiunge una semplificazione per gli esercenti impianti di distribuzione di carburante, stabilendo che tali soggetti, fino al 31.12.2019, sono esonerati dall’obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi per le operazioni di cui all’art. 22 del DPR 633/72, diverse dalle cessioni di benzina e gasolio, i cui ricavi o compensi non siano superiori all’1% del volume d’affari relativo al 2018. Tali operazioni, di conseguenza, potranno continuare ad essere documentate mediante scontrino o ricevuta fiscale.

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	Anotazione 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	Fino al 31.12.2019	Anotazione sul registro dei corrispettivi Certificazione mediante scontrino o ricevuta fiscale
Art. 1 co. 1 lett. c)	Operazioni collegate e connesse a quelle di cui all'art. 1 co. 1 lett. a) e b)		
	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)		
	Operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72 effettuate "in via marginale" rispetto a quelle soggette a obblighi di fatturazione		
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	segue
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	Anotazione sul registro dei corrispettivi Certificazione mediante scontrino o ricevuta fiscale

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.



Esoneri connessi al luogo di esercizio dell'attività

Non è ancora stato emanato il decreto ministeriale previsto dall'art. 2 co. 6-ter del DLgs. 127/2015. In base a tale disposizione, le operazioni al dettaglio effettuate in specifiche zone, individuate con decreto ministeriale, possono continuare ad essere certificate mediante scontrino o ricevuta fiscale.

Distinti saluti.