

## Dossier

# Obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi

### Premessa

Come noto, l'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015, nella sua formulazione attuale prevede che **"A decorrere dal 1° gennaio 2020 i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri. La memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione dei dati dei corrispettivi sostituiscono gli obblighi di registrazione di cui all'articolo 24, primo comma, del suddetto decreto n. 633 del 1972. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano a decorrere dal 1° luglio 2019 ai soggetti con un volume d'affari superiore ad euro 400.000. Per il periodo d'imposta 2019 restano valide le opzioni per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi esercitate entro il 31 dicembre 2018. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, possono essere previsti specifici esoneri dagli adempimenti di cui al presente comma in ragione della tipologia di attività esercitata"**.

La disposizione richiamata pone una regola di ordine generale, che sostituisce qualunque altra precedentemente in essere, in base alla quale tutti i soggetti che effettuano le operazioni individuate nell'articolo 22 del decreto IVA sono tenuti a memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai propri corrispettivi giornalieri. Ad eccezione, nella prima fase, solo dei casi individuati con il decreto ministeriale emanato dal Ministro dell'economia e delle finanze in data 10 maggio 2019.

### **1. Operazioni esonerate dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica degli incassi giornalieri**

Il MEF, previa consultazione pubblica con le associazioni di categoria che si è conclusa in data 26 aprile u.s., volta proprio all'individuazione di specifici esoneri, ha individuato le operazioni esonerate dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica degli incassi giornalieri nella sola fase di prima applicazione della nuova normativa, per superare gradatamente il ricorso ai documenti fiscali oggi in uso, sostitutivi della fattura, e per giungere così ad una uniforme modalità digitale di certificazione dei ricavi.

L'art. 1 del D.M. 10 maggio 2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 18 maggio 2019, stabilisce che l'obbligo di memorizzazione elettronica telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri non si applica:

- a) alle operazioni attualmente escluse dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi, tra cui rientrano i servizi di stampa e recapito dei duplicati di patente e le prestazioni di servizi di telecomunicazione, di servizi di tele radiodiffusione e di servizi elettronici rese a committenti che agiscono al di fuori dell'esercizio di impresa, arte o professione;

- b) alle prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, con qualunque mezzo esercitato, per le quali i biglietti di trasporto, compresi quelli emessi da biglietterie automatiche, assolvono la funzione di certificazione fiscale;
- c) fino al 31 dicembre 2019, a prescindere dal volume d'affari del soggetto che le pone in essere, alle operazioni collegate e connesse a quelle indicate nelle prime due ipotesi; nonché alle operazioni marginali rispetto a quelle indicate nelle prime due ipotesi o rispetto a quelle per cui è obbligatoria l'emissione della fattura che rappresentino una quota non superiore all' 1% del volume d'affari dell'anno 2018;
- d) alle cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere su mezzi di trasporto durante tragitti internazionali come, ad esempio, le cessioni a bordo di navi nel corso di crociere internazionali o a bordo di aereo o treno con trasporto internazionale.

Il citato decreto chiarisce:

- che le operazioni esentate dall'obbligo continueranno ad essere annotate nel registro dei corrispettivi e che, in ogni caso, sarà possibile scegliere di effettuare comunque la memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi;
- il carattere provvisorio degli esoneri individuati (art. 3), riservandosi di emanare successivi decreti con i quali saranno individuate le date a partire dalle quali tali esoneri verranno meno.

In definitiva, l'obiettivo finale del Fisco è quello di superare in via graduale il ricorso ai documenti fiscali attualmente in uso per addivenire ad una unica modalità digitale di certificazione dei compensi.

## **2. Il nuovo obbligo di trasmissione dei corrispettivi**

Come noto, i commercianti al minuto e assimilati che emettono lo scontrino fiscale o la ricevuta fiscale devono fare i conti con un nuovo adempimento: l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante l'utilizzo di strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati. Tali strumenti sono definiti "Registratori Telematici" - RT (cfr. Provvedimento n. 182017 del 28 giugno 2016 dell'Agenzia delle Entrate) e sono costituiti da componenti *hardware* e *software* atti a **registrare, memorizzare in memorie permanenti e inalterabili, elaborare, sigillare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati fiscali introdotti attraverso dispositivi di input.**

Come si ricorderà già a decorrere dal 1° aprile 2017, i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici (*vending machine*) effettuano la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi. Accanto a tale categoria vi erano anche i soggetti che, pur non essendo tenuti, hanno optato per l'invio telematico dei corrispettivi dal 1° gennaio 2017 (di cui all'art. 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015, testo previgente).

Il nuovo obbligo, che decorre dal 1° gennaio 2020:

- a) è anticipato al 1° luglio 2019 per coloro che hanno, per l'anno 2018, un volume d'affari superiore a 400.000 euro;
- b) sostituisce la registrazione dei corrispettivi di cui all'articolo 24, primo comma, del decreto IVA (la quale, occorre evidenziare, resta comunque possibile su base volontaria);
- c) sostituisce le modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi, prima declinato attraverso ricevuta fiscale o scontrino fiscale, fermo restando l'obbligo di emissione della fattura su richiesta del cliente.

Quanto al requisito indicato sub a), l'Agenzia delle Entrate, con **risoluzione 47/E del dell'08.05.2019** ha chiarito che, in assenza di specifiche indicazioni contenute nell'articolo 2 del d.lgs. n. 127 del 2015, per

“volume d'affari” non può che intendersi quello di cui all'articolo 20 del decreto IVA, a mente del quale “Per volume d'affari del contribuente s'intende l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate, registrate o soggette a registrazione con riferimento a un anno solare a norma degli artt. 23 e 24, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26. [...]”. Ne deriva che tale **volume** è quello **complessivo** del soggetto passivo d'imposta e non quello relativo a una o più tra le varie attività svolte dallo stesso (come potrebbe avvenire, in ipotesi, per coloro che svolgono sia attività ex articolo 22 del decreto IVA, sia altre attività soggette a fatturazione).

Dal riferimento contenuto nell'articolo 20 del decreto IVA al computo su base annuale discende, peraltro, che:

- per individuare i soggetti tenuti alla memorizzazione elettronica ed alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015 occorre fare riferimento al **volume d'affari relativo al 2018**;
- le **attività iniziate nel corso del 2019 sono automaticamente escluse dall'obbligo per il 2019**.

In assenza di obbligo – secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate - resta, comunque, la possibilità di procedere agli adempimenti indicati (memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri) su base volontaria.

### **3. Avvio facoltativo della procedura di memorizzazione e trasmissione corrispettivi giornalieri prima del 1° luglio 2019**

Secondo quanto già illustrato dall'Agenzia dell'Entrate, le operazioni individuate nell'**art. 22** del decreto IVA (commercio al minuto ed attività assimilate) devono essere certificate:

- a) nei confronti dei soggetti passivi d'imposta e, a loro richiesta, verso i consumatori, per mezzo di una fattura;
- b) mediante il rilascio della ricevuta fiscale o dello scontrino fiscale, ma solo sino al 31 dicembre 2019, o al 30 giugno 2019 laddove il cedente/prestatore abbia un volume d'affari superiore, per il periodo d'imposta 2018, a 400.000 euro;
- c) tramite memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

Come anticipato, la memorizzazione e trasmissione devono avvenire mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati (“RT”). L'Agenzia delle Entrate ha definito le **informazioni** da trasmettere, le regole tecniche, gli strumenti tecnologici ed i termini per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri, predisponendo apposite specifiche tecniche (cfr. Provvedimento n. 99297 del 18.04.2019).

Con la **risposta all'interpello n. 139 del 2019**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i registratori telematici, tempestivamente predisposti, vale a dire censiti ed attivati entro il 30 giugno 2019 per i soggetti con volume d'affari superiore a 400.000 euro, non hanno necessità di entrare in servizio (ossia memorizzare e trasmettere i dati dei corrispettivi giornalieri) prima della decorrenza dell'obbligo (1° luglio 2019).

Tuttavia, si ricorda che in assenza di espresse indicazioni contrarie, l'Agenzia ha ritenuto:

- che fosse possibile, su base volontaria, mettere in servizio i registratori telematici già prima del 1° luglio 2019 e, conseguentemente, procedere alla memorizzazione e invio dei dati dei corrispettivi giornalieri prima dell'entrata in vigore di tale obbligo;
- per lo stesso soggetto passivo d'imposta, non ammissibili certificazioni dei corrispettivi giornalieri effettuate in forma promiscua né, sino al 1° luglio 2019, la memorizzazione e l'invio telematico dei dati potranno ritenersi sostitutivi degli obblighi di registrazione.

#### **4. Memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi giornalieri anche con procedura web**

Con **provvedimento n. 182017 emanato il 28 ottobre 2016**, l'Agenzia delle Entrate aveva stabilito che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi dovessero essere effettuati mediante strumenti tecnologici volti ad assicurare l'inalterabilità e la sicurezza dei dati e stabiliva le informazioni da trasmettere, le regole tecniche, i termini per la trasmissione telematica e le caratteristiche tecniche degli strumenti elettronici.

Per effetto delle modifiche normative apportate dal D.L. n. 119/2018 in tema di trasmissione telematica dei corrispettivi di cui al D.Lgs 5 agosto 2015 n. 127, si è reso necessario adeguare il contenuto di tale provvedimento alle modifiche introdotte, eliminando le disposizioni riferite all'esercizio dell'opzione per adottare il processo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi.

Inoltre, il nuovo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prevede che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri possa essere effettuata anche utilizzando una **procedura web messa gratuitamente a disposizione dei contribuenti** nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate e reperibile anche tramite dispositivi mobili. Mediante tale procedura sarà possibile generare il «**documento commerciale**» le cui caratteristiche sono state definite con decreto interministeriale del 7 dicembre 2016. Inoltre, il provvedimento chiarisce di fatto che anche le **ricevute fiscali** verranno sostituite dal «documento commerciale» che, però, dovrà essere prodotto dalla procedura web delle Entrate.

Le informazioni acquisite telematicamente dall'Agenzia saranno messe a disposizione del contribuente, titolare dell'apparecchio o di un intermediario, appositamente delegato dal contribuente stesso, in un'apposita area dedicata e riservata presente sul sito web delle Entrate.

In altri termini la **procedura web** eseguirà **due funzioni**:

- genererà il «documento commerciale»;
- effettuerà la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

Al momento non sembrerebbe possibile generare il «documento commerciale» con strumenti diversi dal registratore telematico ovvero dalla procedura web messa a disposizione dei contribuenti in area riservata del sito web delle Entrate.

Va peraltro ricordato che il «**documento commerciale**» qualora emesso in modalità ordinaria, ossia senza valenza fiscale, può non contenere alcun dato del cliente, dovendo contenere esclusivamente le seguenti informazioni:

- data e ora di emissione;
- numero progressivo;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, dell'emittente;
- numero di partita Iva dell'emittente;
- ubicazione dell'esercizio;
- descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi (per i prodotti medicinali può essere indicato il numero di autorizzazione alla loro immissione in commercio Aic);
- ammontare del corrispettivo complessivo e di quello pagato.

In questo caso il «documento commerciale» avrà **valenza commerciale** (cfr. art. 3 del decreto interministeriale del 7 dicembre 2016) dovendo esclusivamente:

- a) **certificare** l'acquisto effettuato dall'acquirente nella misura da esso risultante;

b) **costituire titolo** per l'esercizio dei diritti di garanzia contro i vizi della cosa venduta stabiliti dalle norme vigenti o dei diritti derivanti da altre tipologie di garanzia eventualmente presenti in forza di specifiche normative o di clausole contrattuali stabilite dalle parti.

Qualora invece il «**documento commerciale**» venga richiesto dal cliente con valenza fiscale (cfr. art. 5 del citato decreto interministeriale 7 dicembre 2016) questo:

- dovrà essere richiesto dall'acquirente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione e dovrà contenere **anche il codice fiscale o il numero di partita Iva** dell'acquirente stesso (articolo 4);
- potrà essere utilizzato:
  - ✓ per la deduzione delle spese sostenute per gli acquisti di beni e di servizi agli effetti dell'applicazione delle imposte sui redditi;
  - ✓ per la deduzione e detrazione degli oneri rilevanti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche;
  - ✓ per l'applicazione dell'articolo 21, comma 4, lettera a), del Dpr 633/1972, ossia per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da Ddt o da altro documento idoneo (in tal caso può essere emessa una sola fattura, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime).

#### **5. Acquisizione dei corrispettivi dal portale Fatture e corrispettivi**

Con l'entrata a regime della procedura di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi il contribuente/esercente – anche per il tramite di un intermediario fiscale, appositamente incaricato dal contribuente stesso mediante delega – potrà accedere agevolmente ai dati fiscali dei corrispettivi inviati dal registratore telematico, nell'apposita area dedicata e riservata presente sul sito web “Fatture e corrispettivi”.

In questo modo l'intermediario fiscale, qualora delegato dal contribuente, potrà scaricare i flussi dei corrispettivi mensili e importarli sul proprio gestionale, per poterli elaborare ai fini Iva e reddituali. Tale scarico potrà chiaramente avvenire anche in relazione ai corrispettivi memorizzati e trasmessi dall'esercente tramite l'applicazione web dell'Agenzia dell'Entrate. Non sarà quindi necessario, per l'esercente, stampare i corrispettivi mensili e portarli al proprio consulente fiscale (commercialista, associazione di categoria, eccetera), ma potrà essere il consulente fiscale stesso ad operare in totale autonomia, con dati certi e nei tempi a lui più congeniali.

#### **6. Come fruire del bonus per i registratori di cassa**

Allo scopo di agevolare l'acquisto di nuovi Registratori Telematici o l'adattamento dei misuratori fiscali ai requisiti richiesti è stata prevista, relativamente agli anni 2019 e 2020, in favore degli esercenti, la concessione di un **contributo pari al 50% della spesa sostenuta, fino a un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento, per ogni misuratore fiscale.**

Secondo quanto evidenziato dall'Agenzia delle Entrate con **provvedimento del 28 febbraio 2019**, il contributo è concesso all'esercente come **credito d'imposta** di pari importo utilizzabile in compensazione tramite modello F24, a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'IVA successiva al mese in cui è registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento del misuratore fiscale e sia stato pagato, con modalità tracciabile, il relativo corrispettivo.

Al fine di permettere la compensazione, la medesima Agenzia (cfr. Risoluzione 1° marzo 2019, n. 33/E) ha introdotto il **codice tributo 6899**.

L'Agenzia ha precisato che:

- all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta non si applicano i limiti attualmente previsti per le compensazioni (250.000 euro annui di cui all'art. 1, comma 53, della legge n. 244/2007, e 700.000 euro annui di cui all'art. 34, legge n. 388/2000);
- il credito è indicato nella dichiarazione dei redditi dell'anno d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa e nella dichiarazione degli anni d'imposta successivi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo;
- ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, i soggetti titolari di partita IVA sono tenuti a presentare il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

#### **7. Il servizio mensa marginale non è soggetto a memorizzazione e trasmissione**

Il servizio mensa offerto ai dipendenti, quantitativamente marginale, **non è soggetto all'obbligo di memorizzazione ed invio telematico dei corrispettivi giornalieri**. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta del 27.05.2019 all'interpello n. 159 del 2019, con cui ha specificato come la marginalità consente di escludere la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi **solo fino al 31 dicembre 2019**.

Infatti, come già rilevato, il decreto 10 maggio 2019 del Ministero dell'Economia e delle Finanze ha individuato gli esoneri (cfr. *supra* par. 1) e precisato che in fase di prima applicazione, l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri non si applica:

- alle operazioni non soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi;
- fino al 31 dicembre 2019, alle operazioni collegate e connesse a quelle indicate dal decreto, nonché alle operazioni, effettuate in via marginale rispetto a quelle o rispetto a quelle soggette agli obblighi di fatturazione.

Sono considerate effettuate in via marginale le operazioni i cui ricavi o compensi non sono superiori all'1% del volume d'affari dell'anno 2018.

Pertanto **per il 2019**, sia il servizio mensa offerto ai dipendenti, quantitativamente marginale e comunque rientrante nella previsione per cui non sono soggette all'obbligo di certificazione le operazioni riguardanti le somministrazioni di alimenti e bevande rese in mense aziendali, interaziendali, scolastiche ed universitarie nonché in mense popolari gestite direttamente da enti pubblici e da enti di assistenza e di beneficenza, sia quello di trasporto (marginale), **non sono soggetti all'obbligo di memorizzazione ed invio telematico dei corrispettivi giornalieri**.

E' bene ricordare che, a decorrere dal 1° gennaio 2020, la marginalità non opererà più come causa di esclusione dall'obbligo in parola. Resta comunque ferma la possibilità di **emettere fatture**, anche riepilogative, e di **annotare** cumulativamente tali fatture.