

FISCALFOCUS

Direttore: *Antonio Gigliotti*

Quaderno

Corrispettivi telematici e i chiarimenti del Fisco

A cura di: *Redazione Fiscal Focus*

Corrispettivi telematici e i chiarimenti del Fisco

A cura della Redazione Fiscal Focus

Sommario

Corrispettivi telematici	1
e i chiarimenti del Fisco.....	1
1. Premessa.....	3
1.1 I corrispettivi telematici.....	3
1.2 Tracciato versione 7.0.....	4
1.2.2 Campi di nuova introduzione, significato e rilevanza IVA	5
1.2.3 Campi specifici dedicati ai ticket restaurant	8
1.2.4 Mancato adeguamento RT: sanzioni	10
2. Documento commerciale o fattura?	11
3. Vuoti a rendere: l'indicazione nel documento commerciale.....	13
4. Corrispettivi a zero	15
5. Sconti, premi, abbuoni, omaggi.....	18
5.1 Omaggi	18
5.2 Cessione campioni gratuiti modico valore	18
5.3 Cessioni gratuite beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa.....	19
5.4 Valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali.....	20
5.5 Operazioni a premio	21
6. Buoni acquisto regalo, monouso e multiuso	22
7. Documento commerciale e modalità di pagamento	25

1. Premessa

A partire dal 1° gennaio 2022, i soggetti di cui all'articolo 22 del D.P.R. 633/1972 sono tenuti alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi (ex articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127) mediante utilizzo del tracciato di trasmissione telematica versione 7.0.

Con la risposta di consulenza giuridica nr. 3/2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito diversi chiarimenti che spaziano negli ambiti più disparati: dalle codifiche natura IVA da utilizzare all'atto dell'emissione del documento commerciale in relazione alle diverse operazioni effettuate, al corretto comportamento da tenere in caso di guasti al RT e molto altro ancora.

Il presente contributo fornisce una panoramica completa sui corrispettivi telematici, sul tracciato versione 7.0 e sui chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria.

1.1 I corrispettivi telematici

L'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, previsto dall'articolo 2, comma 1 del D.Lgs. n°127/2015, modificato dall'articolo 17 del D.L. n° 119/2018, prevedeva due scadenze:

- 1 dal 1° luglio 2019 per i contribuenti che nel corso del 2018 abbiano realizzato un volume d'affari superiore a 400.000 euro;
- 2 dal 1° gennaio 2020 l'obbligo è esteso a tutti i contribuenti di cui all'articolo 22 del D.P.R. n° 633/1972, ovvero gli esercenti commercio al minuto ed attività assimilate, e tutti quei soggetti che, al momento, non sono obbligati all'emissione della fattura, eccetto se non espressamente richiesta dal cliente, fermo restando l'esclusione dei soggetti che sono già esonerati dall'emissione dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale (ex D.P.R. n° 696/1996).

Inoltre, era stata prevista una fase transitoria di durata semestrale, che sarebbe dovuta terminare, per i soggetti con volume d'affari non superiore a 400.000 euro, il 30 giugno 2020.

In considerazione delle difficoltà conseguenti alla situazione emergenziale provocata dal Covid - 19, il DL Rilancio n.34/2020 ha apportato delle modifiche alle disposizioni dell'articolo 2 del D.Lgs. n. 127/2015 in tema di obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri. In particolare, l'articolo 140 del DL Rilancio ha modificato i termini di adeguamento graduale all'obbligo in argomento da parte degli esercenti al dettaglio e attività assimilate, portando la scadenza ultima al 1° gennaio 2021.

Da tale data, pertanto, è terminato il cd. "periodo transitorio" di gestione dei corrispettivi elettronici e i soggetti obbligati si sono dovuti necessariamente dotare di RT per la trasmissione telematica dei corrispettivi, o in alternativa devono utilizzare la procedura Documento Commerciale Online messa a disposizione gratuitamente dall'Amministrazione Finanziaria.



NOTA BENE - I dati memorizzati vanno tassativamente trasmessi entro 12 giorni dalla data di esecuzione dell'operazione.

1.2 Tracciato versione 7.0

Il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 182017 del 28 ottobre 2016 è la disposizione di riferimento in materia di corrispettivi elettronici. Tale provvedimento, che dispone le caratteristiche tecniche di trasmissione dei corrispettivi, dettagliatamente elencate nell'Allegato A al Provvedimento stesso, è stato adottato quando addirittura la gestione degli e-corrispettivi era facoltativa e nel tempo è stato più volte rivisto, adattandosi al mutare delle disposizioni normative.

Alla luce dell'ultimo rinvio in ordine di tempo concesso con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 228725 del 7/09/2021, **a partire dal 1° gennaio 2022 tutti i registratori telematici devono risultare allineati al tracciato di trasmissione versione 7.**

In verità, l'adozione di tale tracciato era stata prevista molto tempo fa: introdotto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate Prot. n. 1432217 del 20 dicembre 2019 - Nuovo tracciato telematico di trasmissione dei corrispettivi, rivisto alla luce delle indicazioni pervenute dalle associazioni di categoria – avrebbe potuto essere utilizzato a partire dal 1° marzo 2020, con obbligo dal 30 giugno 2020. Dopo questo provvedimento, complice la pandemia, i rinvii si sono susseguiti, ma ormai siamo giunti a fine corsa.

La versione 7.0 prevede un maggior grado di dettaglio rispetto alla versione 6.0, consentendo una rappresentazione fedele delle operazioni effettuate con riguardo alla rilevanza ai fini IVA.

Confronto informazioni di dettaglio trasmesse con il tracciato RT	
Versione 6	Versione 7
<p>4.1.4 <Ammontare>: corrisponde al totale imponibile dei corrispettivi emergenti dai documenti commerciali, senza alcuna distinzione tra importi incassati e non incassati</p> <p>Descrizione tecnica del tracciato: Questo valore rappresenta: base imponibile, per le operazioni soggette ad IVA; nel caso in cui è stata compilata la sezione 4.1.1 <IVA> importo, per le operazioni che non rientrano tra quelle 'imponibili'; nel caso in cui è stato compilato il campo 4.1.2 <Natura> totale complessivo, importo senza distinzione di ammontare e imposta previsto dall' ex art. 2 del DM</p>	<p>4.1.4 <Ammontare>: anche nel tracciato nuovo questo campo riporta il totale indistinto dei corrispettivi, ma dello stesso viene poi fornita una specifica dettagliata nei campi di nuova introduzione</p> <p>Descrizione tecnica del tracciato: Questo valore rappresenta: base imponibile complessiva, per le operazioni soggette ad IVA; nel caso in cui è stata compilata la sezione 4.1.1 <IVA> importo, per le operazioni che non rientrano tra quelle 'imponibili'; nel caso in cui è stato compilato il campo 4.1.2 <Natura> totale complessivo, importo senza distinzione di ammontare e imposta previsto dall' ex</p>

<p>3495 del 24/02/1973; nel caso in cui è stato compilato il campo 4.1.3 <VentilazioneIVA>.</p> <p>Tale importo è comprensivo dei corrispettivi non riscossi e di quelli per i quali il pagamento è stato effettuato mediante ticket restaurant mentre non comprende i corrispettivi derivanti dalle fatture emesse (tramite RT).</p> <p>Si precisa, altresì, che in tale campo deve essere inserito l'ammontare delle vendite, senza sottrarre l'ammontare dei resi e degli annulli.</p>	<p>art. 2 del DM 3495 del 24/02/1973; nel caso in cui è stato compilato il campo 4.1.3 <VentilazioneIVA>.</p> <p>Tale importo corrisponde al totale dei corrispettivi memorizzati dall'RT, quindi al lordo dei corrispettivi non riscossi e della quota parte dei corrispettivi a fronte dei quali sono stati acquisiti ticket restaurant.</p> <p>Il valore <Ammontare> deve essere uguale alla somma degli importi riportati nei campi da 4.1.6 al campo 4.1.14.</p>
<p>4.1.6 e seguenti</p> <p>La numerazione pregressa dei campi viene ridefinita alla luce dell'introduzione delle nuove informazioni</p>	

1.2.2 Campi di nuova introduzione, significato e rilevanza IVA

Come evidenziato nella precedente tabella, il valore complessivo dei corrispettivi (campo 4.1.4 Ammontare), che, come si è detto, non è sufficiente a correttamente interpretare il tipo di operazione posta in essere, **nel nuovo tracciato viene "esploso" in una nuova serie di informazioni.**

Andiamo nel seguito ad esaminarle, riportando le specifiche tecniche e commentandole alla luce della normativa IVA:

Campo del tracciato versione 7.0 RT	Commento e rilevanza IVA
<p>4.1.6 <ImportoParziale></p> <p>Descrizione tecnica del tracciato:</p> <p>Tale importo è quello dell'ammontare imponibile totale da assoggettare ad IVA, comprensivo anche dell'importo riportato nel campo 4.1.14 <NonRiscossoOmaggio>.</p> <p>Per le operazioni soggette ad IVA, deve rappresentare il valore complessivo dei corrispettivi al netto dell'IVA, al lordo dei corrispettivi non riscossi per cessioni di beni consegnati e al netto dei seguenti valori:</p> <ul style="list-style-type: none"> • resi; • annulli; • corrispettivi non riscossi in caso di cessione di beni in sospeso (non consegnati); • corrispettivi non riscossi in caso di prestazioni di servizi; 	<p>Questo campo rappresenta il valore imponibile rilevante ai fini IVA nella liquidazione di periodo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comprende i corrispettivi non riscossi per cessioni di beni consegnati, poiché, come si è detto, nel caso di cessioni di beni la rilevanza IVA si ha all'atto della consegna dei beni • Non comprende i corrispettivi non riscossi relativi a beni non consegnati (poiché non si verifica il presupposto impositivo visto che non si è verificato né il pagamento, né la consegna del bene) • Non comprende i corrispettivi non riscossi relativi alle prestazioni di servizi, in quanto si tratta di operazioni non effettuate ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. 633/72 • Non comprende le somme documentate da fattura

<ul style="list-style-type: none"> • corrispettivi non riscossi per i quali, al documento commerciale è collegata una fattura; • corrispettivi derivanti dalle fatture emesse tramite il medesimo RT; • corrispettivi non riscossi in caso di "Distinta Contabile Riepilogativa SSN" <p>(solo per RT configurati per sistema TS);</p> <p>Le stesse regole si applicano nel caso di operazioni con valorizzazione del campo "Natura IVA" ovvero nel caso di Ventilazione.</p> <p>In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Non comprende i corrispettivi non riscossi (farmacie) relativi alla distinta contabile riepilogativa SSN • L'importo è già al netto dei resi e degli annullamenti
<p>4.1.7 <TotaleAmmontareResi> Descrizione tecnica del tracciato: Ammontare totale degli eventuali resi effettuati dall'esercente (ammontare imponibile al netto dell'IVA). In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA</p>	<p>Dettaglio dei resi (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)</p>
<p>4.1.8 <TotaleAmmontareAnnulli> Descrizione tecnica del tracciato: Ammontare totale dei documenti commerciali eventualmente annullati dall'esercente (ammontare imponibile al netto dell'IVA). In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA</p>	<p>Dettaglio degli annulli (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)</p>
<p>4.1.9 <BeniInSospeso> Descrizione tecnica del tracciato: Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi contenuti nei documenti commerciali emessi a fronte di cessioni di beni per le quali il bene non è stato consegnato al cliente. L'importo deve essere al netto dell'IVA. In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA</p>	<p>Dettaglio dei documenti commerciali emessi per cessioni di beni non consegnati e il cui corrispettivo non è stato incassato (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)</p>
<p>4.1.10 <NonRiscossoServizi> Descrizione tecnica del tracciato: Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi contenuti nei documenti commerciali emessi a fronte di prestazioni di servizi. L'importo deve essere al netto dell'IVA.</p>	<p>Dettaglio dei documenti commerciali emessi per servizi resi, il cui corrispettivo non è stato incassato (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)</p>

In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA	
4.1.11 <NonRiscossoFatture> Descrizione tecnica del tracciato: Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi contenuti nei documenti commerciali emessi e collegati a fatture. L'importo deve essere al netto dell'IVA. In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA	Dettaglio dei documenti commerciali emessi ma collegati a fatture; il dato al Sdl perviene quindi sotto forma di fattura. (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)
4.1.12 <TotaleDaFattureRT> Descrizione tecnica del tracciato: Ammontare totale dei corrispettivi contenuti nelle fatture emesse da RT. L'importo deve essere al netto dell'IVA	Dettaglio degli importi rappresentati in fatture emesse dal RT; il dato al Sdl perviene quindi sotto forma di fattura. (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)
4.1.13 <NonRiscossoDCRaSSN> Descrizione tecnica del tracciato Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi contenuti nella Distinta Contabile Riepilogativa da trasmettere al SSN. L'importo deve essere al netto dell'IVA In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA	Campo utilizzato dalle farmacie; trattandosi di cessioni effettuate tramite SSN l'IVA è sospesa fino all'incasso, e non rileva invece all'emissione del documento commerciale (il valore è già scomputato dal campo 4.1.6 importo parziale)
4.1.14 <NonRiscossoOmaggio> Descrizione tecnica del tracciato Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi per omaggi, da includere nell'ammontare imponibile totale da assoggettare ad IVA rappresentato dal campo 4.1.6 <ImportoParziale> L'importo deve essere al netto dell'IVA. In caso di Ventilazione questo importo è al lordo dell'IVA.	Trattasi degli importi degli omaggi che devono scontare IVA L'importo, infatti, è incluso nel campo 4.1.6 importo parziale)

Dall'analisi del tracciato, e dalla sua corretta interpretazione alla luce della norma, si conclude che i **valori rilevanti ai fini della liquidazione IVA di periodo sono esclusivamente quelli esposti**, distinti per aliquota o natura, laddove non vi sia applicazione IVA, nel campo del tracciato numero 4.1.6 <ImportoParziale>.



NOTA BENE - è pertanto il campo 4.1.6 <ImportoParziale> quello a cui fare riferimento in sede di contabilizzazione dei corrispettivi ai fini della liquidazione dell'imposta; tale importo, come emergente dalle specifiche di trasmissione 7.0, rappresenta correttamente le operazioni per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel periodo.

1.2.3 Campi specifici dedicati ai ticket restaurant

In conseguenza di quanto poc'anzi analizzato, con l'adozione del tracciato telematico versione 7.0, la gestione dei ticket restaurant non comporta più una duplicazione delle informazioni.

All'atto della somministrazione del pasto dietro corresponsione di buono:

- ➔ L'esercente rilascia documento commerciale per "corrispettivo non pagato"
- ➔ Il controvalore **non viene incluso** nel campo 4.1.6 <ImportoParziale> (rilevante ai fini IVA)
- ➔ Il controvalore va ad alimentare il campo 4.1.10 <NonRiscossoServizi> (che ha mera finalità di quadratura: ammontare = importo parziale (rilevante ai fini IVA) + successivi campi di specifica (irrilevanti ai fini IVA).



NOTA BENE - All'atto dell'emissione di un documento commerciale dietro rilascio di ticket restaurant, l'importo "incassato" tramite buoni pasto dovrà essere specificatamente indicato come "PagatoTicket"; occorre inoltre tenere memoria nel numero di ticket rilasciati dall'avventore.

Tali informazioni, infatti, saranno poi riepilogati in due nuovi ulteriori campi del tracciato telematico di trasmissione dei corrispettivi:

4.2.5.1 <PagatoTicket>	Descrizione tecnica del tracciato Ammontare totale dei corrispettivi riscossi a fronte di pagamenti con ticket restaurant. L'importo deve essere al lordo dell'IVA
4.2.5.2 < NumeroTicket>	Descrizione tecnica del tracciato Numero complessivo di ticket restaurant consegnati dai clienti all'esercente in relazione all'importo indicato al punto precedente

Si evidenziano le novità presenti nel layout del documento commerciale:

- 1 L'introduzione del codice lotteria
- 2 L'introduzione campo "sconto a pagare"

DESCRIZIONE	IVA	Prezzo (€)
Prodotto "A"	22%	140,63
Sconto	22%	-10,65
Prodotto "B"	4%	50,00
n.5 * 10,00		
Prodotto "C"	ES*	100,00
Subtotale		300,00
TOTALE COMPLESSIVO		300,00
di cui IVA		28,98
Pagamento contante		210,00
Pagamento elettronico		100,00
Non riscosso		0,00
Resto		10,00
Sconto a pagare		0,00
Importo pagato		300,00

*ES = Esente

14-12-2016 12:54
DOCUMENTO N. 0002-0003

Codice Lotteria Spese Contro Fisco
XXXXXXXXXXXX

RT 23IAT123456

Arrivederci e Grazie!

Per quanto riguarda il codice lotteria, si tratta del codice che i consumatori potranno richiedere sul portale della lotteria e del quale richiederanno l'inserimento nel documento commerciale al fine di partecipare all'estrazione a premi.

Il layout prevede, in alternativa, l'indicazione del codice fiscale.



ATTENZIONE! il codice fiscale va indicato solo laddove si tratti di spesa che consente la detrazione IRPEF, mentre ai fini della lotteria è utilizzabile esclusivamente il codice lotteria.

Per quanto riguarda, invece, l'area destinata ad accogliere le specifiche inerenti il **pagamento**, si segnala l'introduzione di una nuova voce: **sconto a pagare**.

Tale voce potrà tipicamente rappresentare lo sconto concesso a "conto chiuso"; non si tratta quindi uno sconto incondizionato, che va ad influenzare la base imponibile e di conseguenza l'IVA, ma di una mera posta finanziaria – tipicamente, potrebbe trattarsi di un arrotondamento.

Lo **sconto a pagare** è anche evidenziato in una ulteriore nuova variabile del tracciato telematico RT:

<p>4.2.4 <ScontoApagare></p>	<p>Descrizione tecnica del tracciato Importo dello sconto applicato in fase di pagamento. L'importo deve essere al lordo dell'IVA. Questo importo non ha riflessi sui campi 4.1.1 <IVA> e 4.1.6 <ImportoParziale>.</p>
------------------------------------	---

1.2.4 Mancato adeguamento RT: sanzioni



Con la Risposta di consulenza giuridica n.3/2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in ordine alle sanzioni applicabili in capo ai contribuenti che non hanno adeguato il Registratore Telematico alle nuove specifiche tecniche 7.0, e che di conseguenza si sono ritrovati - a partire dal 2022 - nell'impossibilità di effettuare le trasmissioni telematiche dei files XML dei corrispettivi giornalieri.

Il punto della consulenza giuridica interessato è il nr. 19, ove viene ricordato che il Provvedimento AdE 182017 del 28.10.16 aveva stabilito che: *"A partire dal 1° ottobre 2021 i dati dei corrispettivi sono trasmessi esclusivamente nel rispetto del predetto allegato tecnico denominato "TIPI DATI PER I CORRISPETTIVI -versione 7.0 - marzo 2020"*.



NOTA BENE - per agevolare la comprensione della risposta fornita dall'Agenzia, occorre innanzitutto ricordare che tale disposizione ha subito un successivo aggiornamento, che non ha trovato spazio nelle molteplici domande sottoposte all'attenzione dell'Agenzia, poiché evidentemente inviate in un momento anteriore. Ci riferiamo al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 228725 del 7/09/2021, che aveva disposto il rinvio al 1° gennaio 2022 dell'obbligo di adeguamento di tutti i registratori telematici.

Infatti, a partire dal 1° gennaio 2022 (e non dal 1° ottobre 2021) tutti i RT dovevano risultare allineati al tracciato di trasmissione dei corrispettivi **versione 7.0**, pena l'impossibilità di trasmettere i dati giornalieri.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce innanzitutto che, posto che per la trasmissione dei corrispettivi giornalieri sono previsti 12 giorni di tempo dalla data di effettuazione dell'operazione, sono stati regolarmente accolte le trasmissioni effettuate con file versione 6.0, relative ad operazioni aventi data precedente, il cui termine di trasmissione non era ancora scaduto. Quindi, ad esempio, nessun problema nel caso in cui la trasmissione di un file corrispettivi in versione 6.0 sia stato trasmesso il 10 gennaio 2022, laddove riferito ai corrispettivi del 31 dicembre 2021.

A parte l'eccezione dei "12 giorni di tempo" relativamente ai corrispettivi degli ultimi giorni del 2021, dal 1° gennaio 2022 il meccanismo è andato a regime, e di conseguenza se il contribuente non è stato in grado (o, peggio, non è ancora in grado) di trasmettere i corrispettivi per mancato adeguamento dell'apparecchio al nuovo tracciato, la violazione si considera compiuta.

In questo caso, a condizione che l'IVA venga comunque correttamente liquidata, scatta la sanzione prevista dall'articolo 11, comma 2-quinquies, del d.lgs. n. 471 del 1997:



"se l'omessa o tardiva trasmissione o la trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri, non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, si applica la sanzione amministrativa di euro 100 per ciascuna trasmissione non effettuata nei termini (fatta salva la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso)".

Pertanto, per tale sanzione non è possibile applicare le riduzioni previste in caso di violazioni ripetute. La normativa, infatti, espressamente prevede che non si rendono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 12 del D.Lgs. n. 472/1997, e non è attualmente previsto alcun provvedimento volto a mitigare l'impatto di tali sanzioni in caso di perdurante impossibilità tecnica per l'esercente di disporre della richiesta versione 7.0.

2. Documento commerciale o fattura?

Per affrontare la delicata questione della “coesistenza” di documento commerciale e fattura elettronica, occorre ricordare che:

- ai sensi di quanto previsto dall'articolo 22 del D.P.R. 633/1972 la fattura deve essere rilasciata dai soggetti che gestiscono i corrispettivi solo se espressamente richiesta dal cliente
- tale richiesta deve essere avanzata non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Ne consegue che, in linea di principio, o viene emesso documento commerciale oppure – in alternativa – viene emessa fattura, se questa viene espressamente richiesta dal cliente e a condizione che la richiesta pervenga prima che l'operazione si consideri effettuata.



Giova sottolineare che nella Risposta di consulenza giuridica n.3/2022, l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di richiamare più volte un concetto già più volte sottolineato in precedenza, ovvero che **il documento commerciale e la fattura sono documenti tra loro alternativi**.

Normalmente, quindi, la certificazione dell'operazione avviene tramite emissione di uno dei due documenti, e non di entrambi.

Tuttavia, vi sono molteplici situazioni nelle quali l'emissione del documento commerciale è comunque obbligatoria, anche se l'operazione non si considera ancora effettuata ai fini IVA (ex art. 6 del D.P.R. 633/1972), e poi, successivamente, viene emessa fattura.

Un caso tipico è quello della **prestazione di servizi di assistenza tecnica su prodotti in garanzia**, che vengono effettuate a favore del cliente finale a titolo gratuito poiché il relativo corrispettivo sarà onorato, dietro emissione di fattura, direttamente dal fabbricante.

In questo caso, nel momento in cui il bene lascia il laboratorio per essere riconsegnato riparato al cliente finale, deve comunque essere emesso un documento commerciale, nel quale occorre dare evidenza che trattasi di operazione a fronte della quale non è stato pagato corrispettivo, e alla quale cui seguirà emissione di fattura. Questo documento commerciale, se correttamente strutturato, non concorrerà ai valori rilevanti ai fini della liquidazione IVA, che sarà invece “gestita” tramite l'emissione della fattura.

Un altro caso frequente è quello della **somministrazione periodica di pasti**, seguito da emissione di fattura cumulativa, generalmente a fine mese. Anche in questo caso, al termine di ciascuna somministrazione deve essere emesso documento commerciale, con evidenza che trattasi di corrispettivo non pagato cui segue emissione di fattura.



Nella Risposta di consulenza giuridica n.3/2022, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che in questi casi **l'ammontare del corrispettivo non riscosso e che risulta collegato ad una fattura successivamente emessa deve risultare al campo del tracciato telematico 7.0 numero 4.1.11**:

«Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi contenuti nei documenti commerciali emessi e collegati a fatture.».

All'atto dell'emissione del documento commerciale occorrerà pertanto prestare attenzione alla corretta predisposizione dello stesso, utilizzando le funzionalità dei Registratori Telematici, diverse da punto di vista operativo a seconda del tipo di attrezzatura in uso, oppure compilando il corretto campo nel caso di utilizzo dell'applicazione dell'Agenzia delle Entrate "Documento Commerciale On Line".



RICORDA! Quanto sopra si rende applicabile sia nel caso che venga emessa una fattura immediata, piuttosto che una fattura differita ai sensi dell'articolo 21 comma 4 D.P.R. 633/72, ed il meccanismo è il medesimo sia che l'operazione posta in essere sia una cessione di beni piuttosto che una prestazione di servizi.



ATTENZIONE! però al fatto che il campo 4.1.11 non ha la funzione di "spiegare" all'Agenzia delle Entrate che a un determinato documento commerciale corrisponde una fattura, sempre e in ogni caso. Infatti, **questo campo deve essere utilizzato solo se il documento commerciale è seguito da fattura e, contemporaneamente, il corrispettivo non è stato incassato.**

Se, invece, il corrispettivo è stato in tutto o in parte riscosso, tale campo non deve essere compilato, e l'unico "collegamento" tra il documento commerciale e la successiva fattura sarà il riporto degli estremi del documento commerciale all'interno della fattura stessa.

Va da sé che in questo caso il dato dei corrispettivi perverrà all'Agenzia delle Entrate duplicato, dapprima sotto forma di corrispettivo e poi sotto forma di fattura. In ordine alle possibili implicazioni con riferimento alla discordanza tra i dati trasmessi e le LIPE, è stata posta una specifica domanda all'Agenzia delle Entrate proprio nell'ambito della richiesta di consulenza giuridica, ma non è stato fornito alcun riscontro alla domanda stessa.

Non resta che dedurre che l'unica difensiva atta a contestare un apparente ammontare di corrispettivi più fatture risultante nello SDI in misura superiore a quello reale, e indicato nella LIPE, sia quella di conservare e citare espressamente il documento commerciale nell'ambito della fattura, in modo da dimostrare il collegamento tra le due operazioni.

3. Vuoti a rendere: l'indicazione nel documento commerciale



Nella Risposta di consulenza giuridica n.3/2022, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato anche la questione dei "vuoti a rendere", ex articolo 15 del D.P.R. 633/1972, mediante utilizzo del documento commerciale.

In premessa occorre ricordare, così come previsto dalla ormai lontana nel tempo Risoluzione Ade n. 505010 del 17 dicembre 1973, «che gli addebiti e gli accrediti relativi a somme versate a titolo di cauzione per imballaggi dei quali sia pattuita la resa, non concorrono, ai sensi dell'art. 15 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, a formare la base imponibile della cessione ai fini dell'I.V.A., a condizione, ben s'intende, che tali somme siano indicate distintamente in fattura. Peraltro, è appena il caso di precisare, qualora entro il termine pattuito gli imballaggi non vengano restituiti, sull'ammontare dei medesimi si rende dovuta la relativa imposta» .

Il meccanismo di gestione dei vuoti a rendere è dunque consolidato da tempo, e sul punto era tornata in tempi relativamente recenti la Circolare Ade n. 3/E del 21 febbraio 2020, in materia di chiarimenti in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

In tale sede era stato precisato che per le procedure di reso e annullo, è necessario che le stesse forniscano gli elementi che servono a correlare la restituzione del bene o l'annullo dell'operazione ai documenti probanti l'acquisto originario, quindi, in particolare,

- le generalità del soggetto acquirente;
- l'ammontare del prezzo rimborsato, distinto in imponibile ed imposta;
- il codice identificativo del documento attestante l'operazione originaria, qualora il cliente lo produca al momento del reso.



In alternativa all'identificativo del documento originario, il cliente può produrre altri elementi che possono confermare all'esercente l'avvenuto acquisto, come nel caso della ricevuta del POS o dei vuoti a rendere: **in tali casi, l'esercente potrà riportare nel documento commerciale di reso gli estremi della ricevuta del POS o un codice generico (es. ND).**

Per comprendere come si debba concretamente procedere occorre rifarsi alle "Specifiche tecniche per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'art. 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127", disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate, che con riferimento all'emissione di documenti di reso o annullo effettuati **utilizzando altri elementi probanti l'acquisto** (ovvero "prove" diverse dal documento commerciale di vendita o prestazione) precisano che in tal caso occorre **inserire in modalità manuale le seguenti informazioni, che saranno riportate sul documento di reso/annullo:**

- in sostituzione della matricola del dispositivo, una sigla descrittiva:

"POS"	→	nel caso di ricevuta POS;
"VR"	→	nel caso di vuoti a rendere;
"ND"	→	in altri eventuali casi residuali (es. reso/annullo di scontrino fiscale emesso da Misuratore Fiscale o di documento commerciale web emesso tramite la procedura on-line ecc.).

La sequenza delle operazioni da porre in essere, in sintesi, è la seguente:

- nel momento in cui viene **incassato l'ammontare addebitato a titolo di "vuoto a rendere"**, posto che trattasi di operazione esclusa IVA ex art. 15 del D.P.R. 633/1972, il corrispondente **articolo** esposto **sul documento commerciale** **recherà quale codice natura IVA la codifica N1**, operazioni escluse;
- **all'atto del reso** del vuoto, dovrà essere **emesso un nuovo documento commerciale**, in questo di reso. L'ammontare riaccreditato al cliente finale a seguito della restituzione del vuoto nuovamente recherà codice natura IVA N1 (operazioni escluse). **Peculiarità di questo documento di reso sarà l'indicazione della causale VR = Vuoti a rendere.**



RICORDA! il documento commerciale a rettifica dovrà essere espresso con segno positivo (che concorrerà a diminuire i corrispettivi essendo per sua natura un documento a storno).

Di conseguenza, l'ammontare del documento commerciale di vendita relativo ad un vuoto a rendere per l'ammontare di 30 euro, recherà un totale di 30 euro, e allo stesso modo, all'atto del reso, il documento commerciale di reso recherà ammontare 30 euro (e non "meno 30 euro").

4. Corrispettivi a zero

Chi utilizza un Registratore Telematico è abituato a riscontrare, nella propria area riservata di Fatture e Corrispettivi, flussi che rappresentano i dati dei corrispettivi giornalieri. Si tratta di file XML trasmessi dall'apparecchio in uso, che documentano anche l'assenza di corrispettivi in un determinato lasso di tempo. Questi dati, se tutto funziona correttamente, vengono trasmessi in automatico: affinché tutto vada a buon fine è necessario solo che la connessione internet sia attiva, in modo tale che il file contenente i dati dei corrispettivi, che viene "prodotto" e sigillato dal RT, possa essere trasmesso.

Se al momento della connessione la rete internet non è disponibile, niente panico: la norma consente di effettuare la trasmissione entro 12 giorni. È quindi possibile attendere il ripristino della connettività oppure, entro 12 giorni, ricorrere all'estrazione del file sigillato dall'apparecchio, per poi procedere al caricamento (upload) manuale dello stesso nei server dell'Agenzia, tramite le "procedure di emergenza". Tutto questo in presenza di corrispettivi, ma per quanto riguarda la comunicazione delle giornate di chiusura, qual è il meccanismo, e quali le sanzioni?

Si tratta di una questione che di recente ci è stata sottoposta più volte, perché molti hanno rilevato l'assenza di una o più trasmissioni di "corrispettivi a zero", ed alla quale tentiamo di dare una risposta motivata, in assenza di specifiche indicazioni in merito.

Prima di tutto, partiamo da una constatazione di base: la norma, art. 2 del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127, prevede l'obbligo a carico dei soggetti che effettuano operazioni di cui all'articolo 22 del D.P.R. 633/72 di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri. Le regole tecniche per effettuare tale trasmissione sono fissate da Provvedimenti Ade, e prevedono che il RT trasmetta automaticamente anche le giornate di chiusura.



Dopo un periodo di inattività (ad esempio dopo la chiusura settimanale o un periodo di ferie) il RT produce un file con il quale viene comunicata l'assenza di corrispettivi nel lasso di tempo interessato; ma cosa accade se tale comunicazione di assenza di corrispettivi non risulta presente in Fatture e Corrispettivi?

Torniamo quindi alla norma, e cerchiamo di interpretarla tramite un ragionamento logico.

L'articolo 2 del D.Lgs. 127/2015 prevede l'obbligo di trasmettere i dati relativi ai corrispettivi giornalieri, senza prevedere nessun tipo di obbligo relativo a comunicazioni di "assenza di dati".

È quindi la presenza dei corrispettivi a dettare gli obblighi, e anche i tempi: il comma 6-ter del citato articolo 2, infatti, ci ricorda che i dati relativi ai corrispettivi giornalieri devono essere trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, determinata ai sensi dell'articolo 6 del decreto IVA.

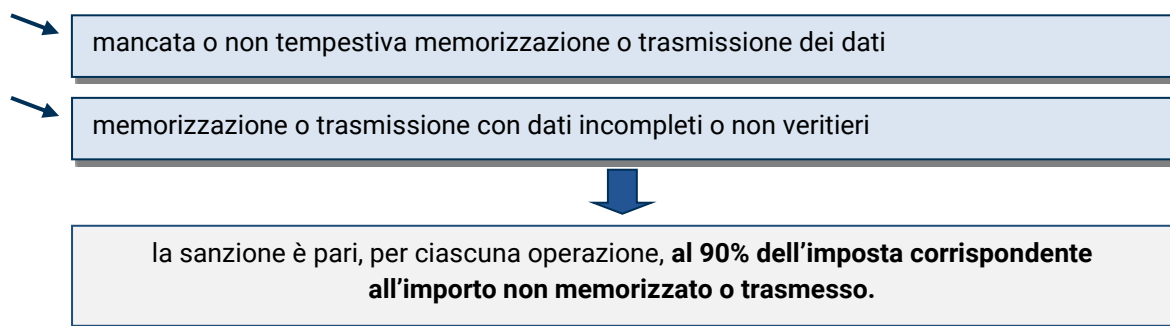
Se non vi sono operazioni effettuate, la norma nulla dispone, e a ulteriore comprova di ciò giova ricordare che coloro che gestiscono i corrispettivi telematici tramite l'applicazione on line dell'Agenzia delle Entrate (Documento commerciale on line) non devono effettuare alcun tipo di comunicazione in caso di assenza di corrispettivi (vedasi la Guida AdE ai corrispettivi elettronici).

Quanto sopra porta a considerare che la trasmissione del "corrispettivo a zero" sia un mero passaggio tecnico, la cui assenza - peraltro non rilevabile in alcun modo da parte dell'operatore, salvo accedere alla propria area riservata in F&C - non dovrebbe comportare sanzioni.

Ipotizziamo comunque lo scenario peggiore, ovvero la possibilità che possano essere comminate sanzioni. Ebbene, di fatto non vi sarebbe alcuna sanzione "calzante" al caso.

Le sanzioni in materia di corrispettivi elettronici sono previste dal D. Lgs. 471/1997, articolo 6, commi 2-bis e 3, articolo 11, commi 2-quinquies, 5 e 5-bis e articolo 12, comma 2.

In particolare, nell'ipotesi di:



A monte, quindi, affinché si possa pensare ad una sanzione, vi deve comunque essere un corrispettivo, non memorizzato e/o non trasmesso correttamente. La medesima sanzione si applica anche al caso di mancato o irregolare funzionamento del RT, ma è comunque ancorata all'ammontare dei corrispettivi non memorizzati e/o trasmessi, nella misura del 90% dell'imposta, con un minimo di 500 euro.

Esiste anche una diversa fattispecie sanzionatoria, quella che riguarda il mancato o irregolare funzionamento dei registratori telematici. Anche in questo caso la sanzione è pari al 90% dell'imposta sui corrispettivi non memorizzati/trasmessi, ma non pare calzante al caso qui in esame, che parte dal presupposto che i corrispettivi giornalieri siano stati regolarmente trasmessi, mentre a mancare all'appello è solo l'informazione di assenza di corrispettivi.

Non si ravvede nemmeno la possibilità di rientrare nell'ulteriore fattispecie sanzionatoria, che prevede che se non ci sono omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione o l'omessa verifica periodica dei registratori sia punita con una sanzione da 250 a 2mila euro. Infatti, se i corrispettivi giornalieri sono stati trasmessi, è difficile ravvedere l'obbligo di richiedere un intervento di manutenzione,

quando il contribuente non ha modo di rendersi conto della mancata trasmissione dei “corrispettivi zero”, salvo non andare tutti i giorni a verificare quanto risulta nella propria area riservata.



Ancora una volta occorre rilevare che se non vi sono corrispettivi non si può certo parlare di omessa trasmissione degli stessi.

In conclusione, sempre sperando che il RT trasmetta tutto regolarmente onde evitare di dover un domani affrontare antipatiche discussioni, non si ravvedono particolari profili di rischio se, occasionalmente, dovesse mancare all’appello la trasmissione dei “corrispettivi a zero”. Resta comunque più che opportuno richiedere l’intervento del tecnico che si occupa della manutenzione, onde dimostrare la propria piena buona fede, nel momento in cui ci si avveda di un’anomalia di questo tipo, in modo tale da poter evitare anche la remota ipotesi di sanzione per mancata richiesta di intervento tecnico.

5. Sconti, premi, abbuoni, omaggi

Le motivazioni per le quali al cliente finale possa venire scontato un determinato ammontare, o concesso un omaggio, possono essere le più disparate. Dal punto di vista IVA, distinguere esattamente il tipo di operazione intercorsa è essenziale, posto che il D.P.R. 633/1972 prevede trattamenti diversi a seconda della tipologia di sconto, premio o omaggio, distinguendo questi ultimi, a loro volta, tra omaggi di beni la cui produzione o vendita è diretta l'attività di impresa oppure altri tipi di omaggi.

Tutto questo si riflette anche sulle modalità di compilazione del documento commerciale, come da chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Risposta a Consulenza Giuridica nr. 3/2022, di seguito esaminata.

5.1 Omaggi



A norma di quanto previsto dall'articolo 2 comma 5, del d.lgs. n. 127 del 2015 dall'articolo 1, come modificato dal comma 1109, lettera a), della legge n. 178 del 2020, al completamento dell'operazione (cessione del bene/prestazione del servizio), deve sempre essere rilasciato documento commerciale, anche se non è intervenuto alcun esborso di denaro.

Nel caso in cui l'omaggio non rientri nelle particolari casistiche che verranno nel seguito richiamate, l'ammontare del corrispettivo che non è stato incassato, in quanto oggetto di omaggio, deve essere trasmesso con il tracciato versione 7.0 nel campo:

4.1.14 <NonRiscossoOmaggio>	Ammontare totale dei corrispettivi non riscossi per omaggi, da includere nell'ammontare imponibile totale da assoggettare ad IVA rappresentato dal campo 4.1.6 L'importo deve essere al netto dell'IVA
--	---



RICORDA! quando l'omaggio sconta IVA, il documento commerciale deve evidenziare quali beni sono stati omaggiati, per il solo valore imponibile, ovvero il valore che non è stato riscosso a seguito di omaggio al netto di IVA.

Il corrispettivo è comunque assoggettato ad IVA, e come tale viene incluso nel totale 4.1.6, che rappresenta il totale delle operazioni per le quali si è verificata l'esigibilità dell'imposta.

5.2 Cessione campioni gratuiti modico valore

Se a essere regalati sono dei campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati, entra in gioco la previsione di cui all'articolo art. 2, terzo comma, lett. d) del DPR n. 633/72.

In termini generali, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, n. 4), del D.P.R. 633/1972, le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa costituiscono operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Tuttavia, il comma 3 del medesimo art. 2 D.P.R. 633/1972 prevede una espressa deroga alla regola della imponibilità, se a essere ceduti sono campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati.

In tal caso, la cessione non è soggetta ad IVA. Le condizioni da rispettare affinché la cessione dei campioni non rientri in ambito IVA sono tutte quelle sottoelencate (Risoluzione 83/E del 3 aprile 2003):

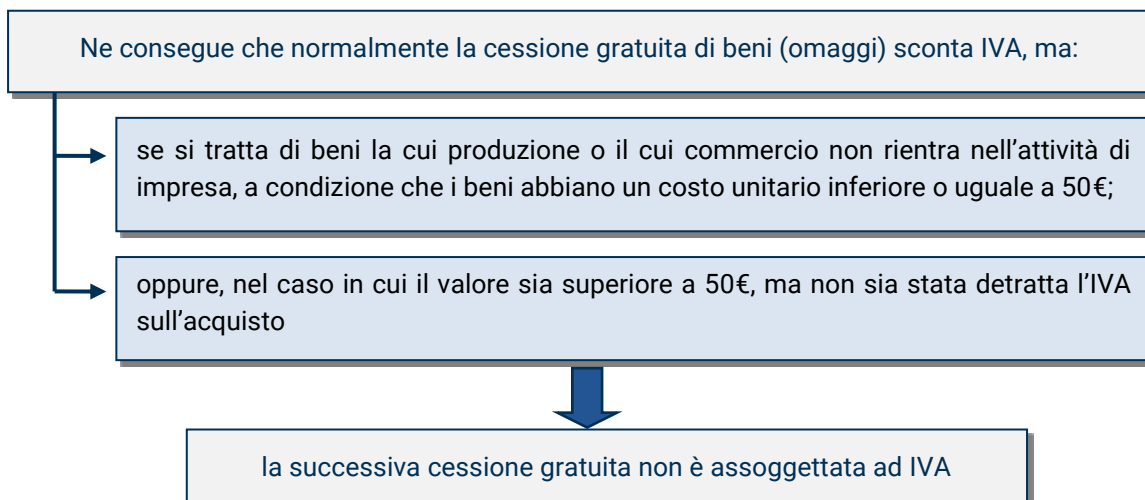


Se si rientra in questa fattispecie, all'atto della cessione del campione gratuito di modico valore il documento commerciale dovrà essere emesso riportando **codice Natura IVA N2 - Operazione fuori campo IVA**

5.3 Cessioni gratuite beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa

Ai sensi dell'articolo 2, comma 2, punto 4) del D.P.R. 633/72, costituiscono cessioni di beni:

- le cessioni gratuite di beni
- ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore a 50€
- e ad esclusione di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis.



Pertanto, se si rientra in questa fattispecie, all'atto della cessione gratuita il documento commerciale dovrà essere emesso riportando **codice Natura IVA N2 – Operazione fuori campo IVA**.

5.4 Valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali

Ai sensi dell'articolo 15, comma 2, del D.P.R. 633/1972, sono escluse dalla base imponibile IVA le cessioni di beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono, a condizione che (cfr. Circolare AdE del 25 del 3 agosto 1979) tali cessioni:

- siano previste nelle pattuizioni originarie;
- e non abbiano ad oggetto beni ad aliquota più elevata rispetto a quella relativa ai beni oggetto della cessione originaria.

Per la rappresentazione del valore normale del bene ceduto a titolo di sconto, premio o abbuono rientrante in questa casistica occorre utilizzare nel documento commerciale il **codice di natura IVA N1 – Operazioni escluse ex art. 15 D.P.R. 633/72**

La risposta a consulenza giuridica nr. 3/2022 riporta anche un esempio, che si ritiene utile riproporre:

Bene ceduto	Aliquota IVA	Importo (IVA inclusa)	Iva inclusa nel corrispettivo (evidenziata solo per il totale nel documento commerciale)
Bene A	10%	100,00	9,09
Bene B	10%	80,00	7,27
Bene C	10%	30,00	2,73
Sconto BENE C	Codice natura IVA N1	- 30,00	-2,73
Totale		180,00	Di cui IVA 16,36

5.5 Operazioni a premio

Ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera m), del D.P.R. n. 633 del 1972, non sono considerate cessioni agli effetti dell'Iva:

Le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al R.D.L. n. 1933/1938, convertito nella legge n. 937/1939, e successive modificazioni ed integrazioni.

Il caso è quello dei concorsi a premio, o delle raccolte punti, a seguito dei quali viene omaggiato al cliente finale un bene, talvolta dietro pagamento di un contributo.

Innanzitutto, occorre ricordare che **la quota di contributo richiesta non entra nella locuzione di premio, e quindi deve essere regolarmente assoggettata ad IVA**. Peraltro, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del Dpr n. 430/2001, il contributo richiesto non deve essere superiore al 75% del costo del prodotto o servizio, sostenuto dalla ditta promotrice, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

La parte di premio vera e propria, ovvero lo sconto di prezzo rappresentato dalla differenza tra il valore normale del bene offerto e il contributo richiesto, costituisce una operazione non soggetta ad IVA.



Per la rappresentazione del valore del premio (al netto del contributo) occorre utilizzare nel documento commerciale il **codice di natura IVA N2 – Operazione fuori campo IVA**

6. Buoni acquisto regalo, monouso e multiuso

I cd. buoni-corrispettivi, monouso e multiuso, prevedono una gestione relativamente complessa, che ruota sostanzialmente attorno alla corretta individuazione del momento in cui l'operazione debba considerarsi come effettuata. Anche su tale aspetto è tornata la risposta a consulenza giuridica dell'Agenzia delle Entrate nr. 3 del 14 febbraio 2022.

Primariamente occorre ricordare che a partire dal 1° gennaio 2019 il trattamento dei buoni di acquisto è mutato, a seguito delle modifiche apportate al D.P.R. 633/72 con l'introduzione degli articoli 6-bis, 6-ter e 6-quater ad opera del D.Lgs. n. 141/2018, emanato a seguito del recepimento nel nostro ordinamento della Direttiva 2016/1065/UE.

Ai sensi dell'articolo 6-bis del D.P.R. 633/1972:

➤ *“Per buono-corrispettivo si intende uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esse relative.”*

Le condizioni di utilizzo del buono costituiscono un aspetto essenziale ai fini della definizione dell'operazione che viene posta in essere nel momento in cui il buono viene emesso, e da tale definizione discende il trattamento ai fini IVA, differenziato a seconda che si tratti di buoni “monouso” o “multiuso”.

<p>Buono monouso (art.6-ter)</p>	<p>definisce dettagliatamente le condizioni che ne consentono la spendita, identificando pertanto immediatamente il regime IVA applicabile.</p> <p>Ogni trasferimento di un buono-corrispettivo monouso precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione.</p> <p>La cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo monouso dà diritto, se effettuata da un soggetto diverso da quello che ha emesso detto buono-corrispettivo, è rilevante ai fini dell'IVA e si considera resa nei confronti del soggetto che ha emesso il buono-corrispettivo.</p>
---	---

Esempio



Si ipotizzi un acquisto presso un salone di estetica di un buono per la fruizione di un trattamento cosmetico, del valore di 80 euro.

In questa circostanza il buono identifica chiaramente il tipo di servizio che sarà reso all'atto dell'utilizzo del buono stesso (il trattamento cosmetico).

L'operazione posta in essere, quindi, è a tutti gli effetti **l'incasso anticipato** di un servizio che sarà reso in seguito. Ai sensi dell'articolo 6 D.P.R. 633/72, l'incasso anticipato del corrispettivo relativo ad un servizio da rendersi **fa scattare l'immediata l'esigibilità dell'imposta**: essendo noto il corrispettivo, e il tipo di prestazione, è altresì nota anche l'aliquota IVA applicabile.

Da tutto ciò discende che il **centro estetico dovrà certificare il corrispettivo all'atto dell'emissione del buono**, indipendentemente da quando lo stesso sarà fruito, **emettendo un documento commerciale** che non avrà alcuna caratteristica particolare rispetto all'ordinario.

In seguito, **quando il servizio sarà materialmente fruito** dietro rilascio del buono, **l'esercente dovrà emettere un nuovo documento commerciale, evidenziando che il corrispettivo non è stato incassato** (in quanto già incassato all'atto dell'emissione del buono stesso). Questa indicazione deve avvenire in modo tale che il **valore dei buoni monouso riscattati alimentino il campo 4.1.9** del tracciato telematico, secondo le modalità tecniche che sono diverse a seconda del tipo di Registratore Telematico utilizzato.



ATTENZIONE! la procedura sopra descritta è da adottarsi **quando il buono monouso viene emesso direttamente dal soggetto che presta il servizio o cede il bene**.

Se, invece, il **buono viene emesso da un terzo**, con possibilità di spendita presso l'esercente, la procedura è la seguente:

- ➔ all'atto dell'emissione del buono l'esercente non deve emettere alcun documento commerciale, posto che il buono è emesso, come si è detto, da un soggetto terzo;
- ➔ nel momento in cui l'acquirente finale (che ha acquistato il buono dal soggetto terzo emittente) riscatta tale buono, usufruendo del servizio dietro rilascio del buono stesso, l'esercente dovrà emettere documento commerciale, riportando al campo 4.1.9 "Beni in Sospeso" l'ammontare del corrispettivo non riscosso per effetto del riscatto del buono monouso;
- ➔ al fine di ottenere il pagamento del servizio resto, l'esercente emetterà poi fattura elettronica verso il soggetto terzo che ha emesso il buono.

Buono multiuso (art.6-quater)	<p>Stabilisce esclusivamente l'importo della spesa da esso rappresentata, senza stabilire a priori quali beni possano acquistati con il buono stesso, o quali servizi prestati, con la conseguenza che diviene impossibile predeterminare il trattamento IVA definitivo.</p> <p>Ogni trasferimento di un buono-corrispettivo multiuso precedente alla accettazione dello stesso come corrispettivo o parziale corrispettivo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto non costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione.</p> <p>La cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo multiuso dà diritto si considera effettuata al verificarsi degli eventi di cui all'articolo 6 assumendo come pagamento l'accettazione del buono-corrispettivo come corrispettivo o parziale corrispettivo di detti beni o servizi.</p>
--	---

Esempio



Si ipotizzi acquisto di un buono spesa del valore di euro 50,00, in un negozio di prodotti biologici ed alimenti naturali.

In questo caso il buono non prevede espressamente quali beni potranno essere acquistati dietro rilascio dello stesso, rendendo pertanto impossibile determinare quale possa essere l'aliquota IVA definitiva, posto che i prodotti biologici ed alimenti naturali sono assoggettati ad aliquote diverse.

Visto che nel caso di buono multiuso l'aliquota IVA non è identificata né identificabile all'atto dell'emissione, **nel momento in cui il buono viene acquistato non si realizza altro che un mero passaggio di denaro** (fuori campo ex articolo 2 D.P.R. 633/72). **All'atto dell'acquisto del buono, pertanto, non si verifica l'esigibilità dell'imposta, e il documento commerciale recherà codice natura IVA N2 – Operazioni fuori campo IVA.**

L'esigibilità dell'imposta, in caso di buono multiuso, **scatta nel momento in cui viene effettivamente effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo multiuso dà diritto**, costituendo il riscatto del buono multiuso uno strumento di pagamento del corrispettivo (e ciò indipendentemente dal fatto che ad emettere il buono sia stato l'esercente piuttosto che un soggetto terzo).

È in quel momento che dovrà pertanto essere emesso il documento commerciale che documenterà l'IVA esigibile, avendo cura di evidenziare che l'incasso del corrispettivo non è materialmente avvenuto (non vi è passaggio di denaro bensì esclusivamente il rilascio del buono).

In questo caso l'indicazione deve essere effettuata in modo tale che nel tracciato telematico di trasmissione dei dati il **valore del buono riscattato confluisca nel campo 4.2.4** che, come da specifiche tecniche, deve riportare l'importo dello sconto applicato in fase di pagamento, ma accoglie anche l'importo dei pagamenti effettuati con buono multiuso.

7. Documento commerciale e modalità di pagamento

Il nuovo tracciato dei corrispettivi elettronici, versione 7.0 del 30 giugno 2020, prevede un elevato grado di dettaglio in ordine all'indicazione delle modalità di pagamento.



Se questi dati vengono trasmessi erroneamente, quali possono essere le conseguenze?

Cerchiamo di trovare risposta al quesito mettendo insieme i tasselli disponibili.

Da un lato vi è il decreto MEF 7 dicembre 2016 in materia di "Attuazione dell'articolo 2, comma 5, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, recante l'individuazione di tipologie di documentazione idonee a rappresentare, anche ai fini commerciali, le operazioni oggetto di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi".

L'articolo 2 del summenzionato decreto elenca puntualmente le caratteristiche del documento commerciale, il quale deve contenere almeno le seguenti indicazioni:

- data e ora di emissione;
- numero progressivo;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, dell'emittente;
- numero di partita IVA dell'emittente;

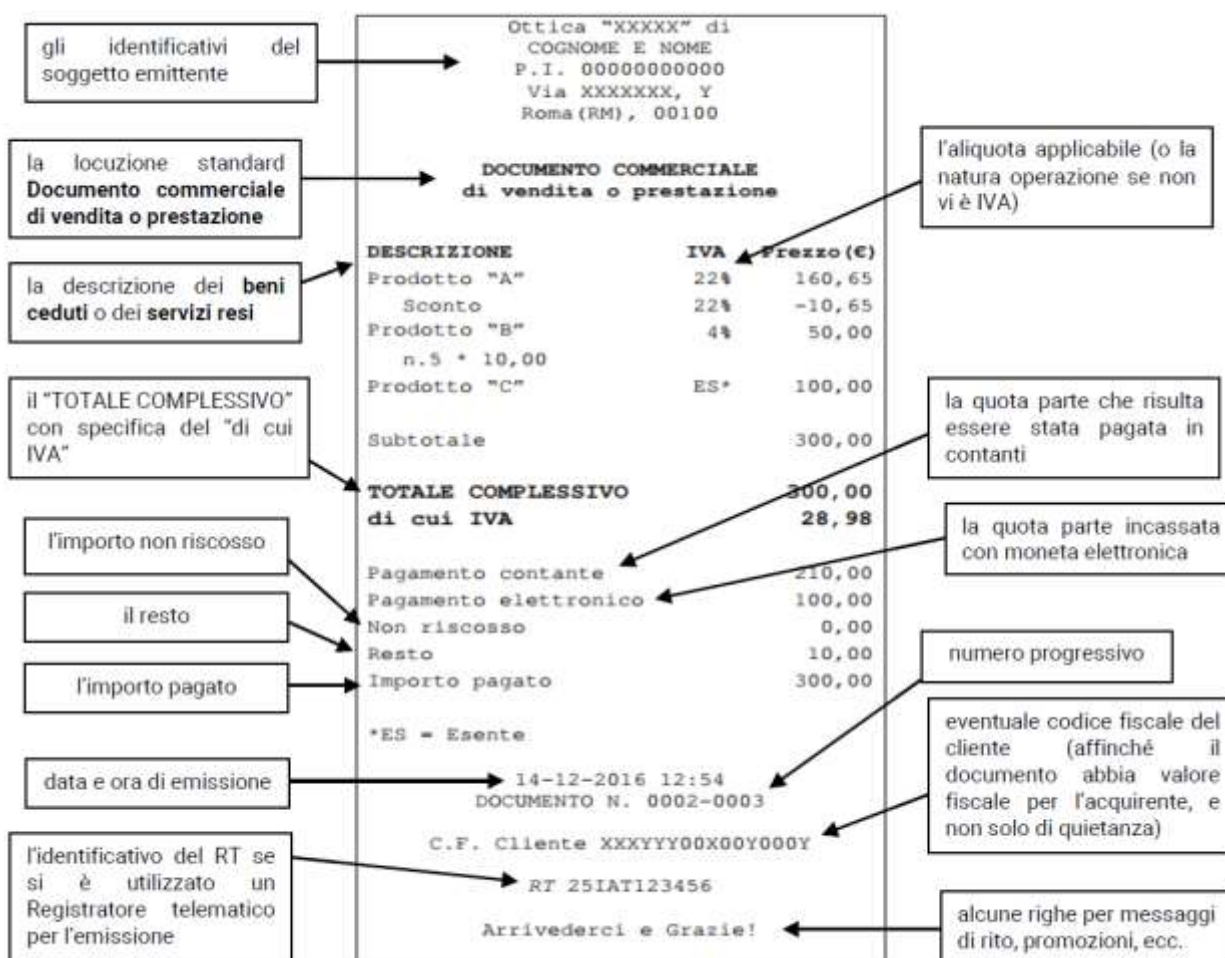
- ⇒ descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi; per i prodotti medicinali in luogo della descrizione può essere indicato il numero di autorizzazione alla loro immissione in commercio (AIC);
- **ammontare del corrispettivo complessivo e di quello pagato.**



NOTA BENE - l'indicazione richiesta, con riferimento al pagamento (che ben può assumere caratteristiche di rilievo con riferimento all'esigibilità dell'imposta, ex art. 6 D.P.R. 633/72), è quella dell'ammontare pagato, ma nulla viene richiesto in ordine alla specifica della modalità con la quale tale pagamento è avvenuto.

Tuttavia, il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 giugno 2020, avente ad oggetto il **nuovo tracciato versione 7.0**, espressamente prevede: "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. Inoltre, **deve gestire il numero di documenti commerciali emessi nel periodo e le tipologie di pagamento utilizzate (contanti e elettronico)**, l'informazione riferita all'accettazione di ticket e buoni fatturati a terzi e l'eventuale informazione riferita allo sconto riconosciuto solo al momento del pagamento".

Questa impostazione è fedelmente riportata anche nel layout previsto per il documento commerciale che prevede la separata indicazione delle modalità di pagamento, dato che peraltro potrebbe risultare fondamentale nel caso di partecipazione alla lotteria dei corrispettivi.



Inoltre, il tracciato 7.0 prevede la distinta trasmissione del dato relativo al "Pagato Contanti" (campo 4.2.2.) e "Pagato Elettronico" (campo 4.2.3.).

Ciò nonostante, non si ravvedono gli estremi per l'applicazione dell'articolo 11 del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, comma 2-quinquies, che prevede per l'omessa o tardiva trasmissione ovvero per la trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri, se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, la sanzione amministrativa di euro 100 per ciascuna trasmissione. Questa sanzione, infatti, si applica laddove i corrispettivi, regolarmente documentati con il rilascio del documento commerciale e correttamente considerati ai fini della liquidazione IVA, non vengano trasmessi (o vengano trasmessi per importi difformi), mentre in questo caso si ipotizza un corretto invio dei corrispettivi, ma con un'indicazione errata limitatamente alla modalità di incasso.

Il punto dolente sono i controlli, e a tal proposito può risultare utile fare riferimento alle indicazioni fornite dalla Guardia di Finanza (<https://www.gdf.gov.it/servizi-per-il-cittadino/consigli-utili/scontrini-e-ricevute-fiscali>) ove, con riferimento al documento commerciale viene detto che lo stesso deve contenere i dati anagrafici/ragione sociale del soggetto emittente; la partita IVA; l'ubicazione dell'esercizio; la dicitura "documento commerciale di vendita o prestazione"; la descrizione della merce acquistata; le aliquote IVA applicate (espresse in percentuale) o i "codici natura" in caso di operazione senza applicazione dell'IVA; il **pagamento "contante" ed "elettronico", il "non riscosso" e il "resto" (al fine di tracciare, in modo trasparente e completo, il dettaglio dell'operazione di incasso)**; la data e l'ora di emissione, il numero del documento; il numero del registratore telematico.

In sintesi, la norma (DM 7 dicembre 2016) non prevede tra gli elementi obbligatori del documento commerciale l'indicazione della tipologia di pagamento. Chiaro è, però, che si tratta di una informazione importante in caso di incrocio dati con i flussi bancari.

Ad ulteriore conferma di quanto sopra considerato, si osserva che sempre la GdF precisa: "Inoltre, in calce al documento commerciale (almeno tre righe dopo il logotipo fiscale e il numero di matricola), può essere inserita una "appendice", eventualmente distaccabile, nella quale l'esercente può riportare [n.d.r.: non deve] dati o immagini ritenuti utili per la propria attività (ad esempio, pubblicità, immagini grafiche, messaggi augurali e di cortesia, messaggi informativi e promozionali per il cliente, estremi del pagamento tramite POS, **specificazione delle tipologie di pagamento**, ecc.)".

Ne consegue che **un'errata indicazione della modalità di pagamento non dovrebbe essere soggetta a sanzione specifica, ma potrebbe portare a gravi conseguenze in caso di incrocio dati**, sempre che la non corretta indicazione all'atto dell'emissione del documento commerciale non venga inquadrata dal soggetto verificatore come irregolare memorizzazione del corrispettivo; quest'ipotesi appare comunque remota perché in tal caso si applicherebbe l'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997, che prevede una sanzione pari al 90% dell'imposta relativa all'importo non memorizzato o non trasmesso, mentre in questo caso il corrispettivo sarebbe memorizzato e trasmesso, seppure con indicazione di un dato errato in ordine alla tipologia di flusso finanziario corrispondente.