

Vincenzo Cardone  
Francesco Bassolino  
Felicio De Luca  
Mattia Rusciano

**STUDIO NIGRO**  
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI  
REVISORI LEGALI

Roberto Lorusso Caputi  
Ciro Ferdinando De Luca  
Giuseppina D'Alterio  
Michele Sorrentino  
Amelia Gerla  
Mirka Cesnik  
Matteo Travaglione  
Arturo Ferrara  
Roberto Capoluongo  
Palma Marsilia  
Brigida Ardolino  
Cinzia Di Guida

**Circolare 2/2020**

**Ai gentili clienti e Loro Sedi**

## **Ultimi chiarimenti in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, con la **circ. 21.2.2020 n. 3/E**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito molti dei **dubbi operativi sorti con riguardo all'applicazione dell'obbligo di memorizzazione e invio telematico dei corrispettivi** di cui all'art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015. Una delle precisazioni più rilevanti riguarda **la necessità di emettere il documento commerciale all'atto del pagamento** (totale o parziale) **del corrispettivo** ovvero alla consegna dei beni o all'ultimazione del servizio **ove tali eventi siano antecedenti al pagamento**. In queste ultime due ipotesi, **il documento andrà emesso dando evidenza del corrispettivo non riscosso**. In particolare, in caso di prestazioni di servizi, **occorrerà emettere un altro documento al momento dell'incasso del corrispettivo**, richiamando "gli elementi identificativi di quello precedente". Resta ferma, in alternativa, **la possibilità di emettere fattura "immediata" o differita**, entro i termini di cui all'art. 21 co. 4 del DPR 633/72, ovvero **entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime**. Inoltre, con la circolare n.3/E/2020 viene chiarito che **possono fruire del credito d'imposta** previsto per l'acquisto o l'adattamento dei registratori di cassa **anche gli esercenti che utilizzano gli strumenti** (ad esempio in leasing), **sostenendo la spesa nel 2019 o nel 2020**, e che **ne divengono eventualmente proprietari solo in una fase successiva**, mentre **restano esclusi dall'agevolazione i soggetti che acquistano gli strumenti non per uso diretto, bensì per una successiva cessione a vario titolo**.

## Premessa

Con la circ. 21.2.2020 n. 3/E, **l'Agenzia delle Entrate ha dato risposta** ad alcuni dei dubbi più frequenti riguardanti l'applicazione del **regime di memorizzazione e invio telematico dei corrispettivi**. Si riassumono di seguito i principali chiarimenti.

## Momento di emissione del documento commerciale

Una delle indicazioni più rilevanti contenute nella circ. 3/2020 riguarda i **termini di emissione del documento commerciale**. Viene precisato che, in linea con quanto previsto per lo scontrino e la ricevuta fiscale, **l'emissione di tale documento deve avvenire in coincidenza dell'esecuzione dell'operazione**, ossia in un momento che può non coincidere con quello di effettuazione ai fini IVA, ex art. 6 del DPR 633/72.

## Osserva

In sostanza, **il documento va emesso:**

- all'atto del **pagamento del corrispettivo**,
- al momento della **consegna dei beni o dell'ultimazione del servizio** se tali eventi si verificano anteriormente al pagamento.

## Corrispettivi non riscossi

Nel caso in cui il cedente o prestatore **effettui operazioni per le quali non è stato riscosso il corrispettivo**, occorre distinguere gli adempimenti **a seconda che si tratti di cessione di beni o di prestazione di servizi:**

- nel caso di **beni consegnati senza pagamento del relativo corrispettivo**, occorre **emettere il documento commerciale al momento della consegna, con l'evidenza dell'importo non riscosso**; all'atto del pagamento non sarà necessario emettere un altro documento, ma sarà sufficiente una quietanza o darne evidenza sul documento già emesso;
- se **la prestazione di servizi è eseguita senza che sia effettuato il pagamento**, il documento commerciale **va emesso con evidenza del corrispettivo non riscosso** e, in coincidenza del saldo, occorrerà emettere un nuovo documento commerciale, che richiami gli elementi identificativi di quello precedente (è soltanto con il pagamento che l'operazione si considera effettuata ai fini IVA).

## Emissione della fattura

In ogni caso, il **documento commerciale non va emesso** (né i dati vanno memorizzati o trasmessi) **laddove il cedente o prestatore documenti l'operazione mediante fattura "immediata"**, ossia emettendo il documento entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione ai fini IVA.

Si conferma che il **documento commerciale recante il codice fiscale o la partita IVA** del cliente può essere **utilizzato ai fini dell'emissione di una successiva fattura differita** ex art. 21 co. 4 lett. a) del DPR 633/72, ovvero entro **il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime**.

#### Formazione del documento commerciale

All'interno del documento commerciale **la descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi può essere anche sintetica**, purché sufficiente a identificarli (si riporta l'esempio dei servizi di ristorazione, spiegando che è sufficiente riportare la descrizione "primo, secondo, dolce" o "pasto completo").

Inoltre, analogamente a quanto previsto per lo scontrino e la ricevuta fiscale, il **documento commerciale è esente da imposta di bollo**.

#### Credito d'imposta per l'acquisto di registratori

Ai sensi dell'art. 2 co. 6-quinquies del DLgs. 127/2015, **i soggetti che acquistano i registratori telematici** o che **provvedono all'adattamento dei vecchi misuratori fiscali** beneficiano di un **credito d'imposta utilizzabile in compensazione "orizzontale"**.

Il credito d'imposta in commento è pari, per ogni strumento, al **50 per cento della spesa sostenuta** - con gli strumenti tracciabili (bonifico, carte di debito e di credito, ecc.) - **fino ad un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento**.

Secondo quanto chiarito dalla circ. 3/2020, tale credito spetta:

- in relazione alle **sole spese sostenute negli anni 2019 e 2020**;
- per **l'acquisto o l'adattamento sia di modelli nuovi che usati**, purché conformi alle norme vigenti;
- anche **a coloro che utilizzano gli strumenti**, sostenendo la spesa nel periodo indicato, **ma divenendone proprietari solo in una fase successiva** (es. utilizzo in leasing), mentre **il credito non spetta al soggetto che acquista lo strumento non per uso diretto**, bensì per la successiva cessione o locazione (es. "lessor").

## Osserva

Il credito va calcolato in rapporto all'ammontare della spesa sostenuta. Nel caso di **soggetti che non hanno detratto la relativa imposta** (es. soggetti in regime forfetario), **la spesa va considerata al lordo dell'IVA.**

Il credito può essere utilizzato **a partire dalla prima liquidazione IVA periodica successiva al mese in cui è registrata la fattura d'acquisto** e in cui è avvenuto il pagamento con mezzi tracciabili.

## Osserva

Nella circolare si riporta l'esempio di un **soggetto che liquida l'imposta trimestralmente su opzione e che registra e paga la fattura** d'acquisto a dicembre 2019. Questi potrà utilizzare il credito in compensazione **a partire dal 16.3.2020.**

Nel caso di **soggetti esonerati ex lege dalla registrazione IVA** (es. forfetari), il credito **può essere utilizzato dalla prima liquidazione** (eventualmente dalla liquidazione "figurativa") successiva al mese di acquisto/adattamento **e di avvenuto pagamento.**

## Osserva

In caso di pagamento rateale, il credito può essere utilizzato **nella misura di quanto effettivamente corrisposto.**

### Omessa memorizzazione e invio dei dati

La circolare n.3/E/2020 precisa che **la memorizzazione e la trasmissione dei corrispettivi costituiscono un unico adempimento ai fini dell'esatta documentazione dei corrispettivi**, per cui, ai sensi dell'art. 2 co. 6 del DLgs. 127/2015, è **sanzionabile**:

- **sia il soggetto che** effettua una corretta memorizzazione ma **omette la trasmissione dei dati**;
- **sia il soggetto che, dopo una memorizzazione infedele, invia regolarmente il dato.**

## Osserva

Se il comportamento illegittimo riguarda sia la fase di memorizzazione che quella di trasmissione si applica comunque **un'unica sanzione ex artt. 6 co. 3 e 12 co. 2 del DLgs. 471/97.**

### Guasto del registratore telematico

Le sanzioni trovano applicazione anche nell'ipotesi in cui il normale adempimento degli obblighi sia impedito da eventi straordinari come il **guasto del registratore telematico**.

#### Osserva

In tal caso, il **soggetto dovrà provvedere:**

- **all'annotazione dei dati su apposito registro** da tenere anche in modalità informatica;
- alla **trasmissione tramite le procedure web** di emergenza disponibili sul portale Fatture e Corrispettivi.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti

Napoli, 18 marzo 2020