

Rag. Franco Falardi  
Dott.ssa Paola Falardi  
Dott. Francesco Falardi  
Consulenza del lavoro: Luca Falardi

Dott. Marcello Violani  
Rag. Angela Gambirasio  
Rag. Andrea Lozza

Rag. Silvia Colleoni  
Segreteria: Denise Colleoni

Bergamo, 05/03/2020

## MARZO 2020 – L'EMISSIONE DEL DOCUMENTO COMMERCIALE E GLI ULTIMI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

con la collaborazione del Centro Studi SEAC

### ULTIME NOVITÀ FISCALI

<b>Contabilità "in nero"</b>	È legittimo l'accertamento induttivo basato sulla contabilità "parallela" rinvenuta in un'agenda nel corso di un controllo presso la sede dell'attività.
<b>Ordinanza Corte Cassazione 7.11.2019, n. 28695</b>	Grava sul contribuente provare la non riconducibilità delle annotazioni riportate sulla stessa con l'attività esercitata.
<b>Erogazioni liberali a ETS</b>	È stato pubblicato sulla G.U. 30.1.2020, n. 24 il Decreto che individua le tipologie di beni oggetto di erogazioni liberali a favore degli Enti del Terzo Settore che danno diritto alla detrazione / deduzione ai fini delle imposte sui redditi.
<b>Decreto Ministero Lavoro 28.11.2019</b>	
<b>Detraibilità spese universitarie</b>	È stato pubblicato sulla G.U. 11.2.2020, n. 34 il Decreto che individua gli importi massimi di spese relative a tasse e contributi di istruzione per frequenza di corsi di laurea presso Università non statali detraibili ex art. 15, comma 1, lett. e), TUIR.
<b>Decreto Ministero Istruzione 19.12.2019</b>	
<b>Fattura generica</b>	Nel caso in cui la fattura risulta generica, grava sul contribuente fornire all'Ufficio ulteriori informazioni per il riconoscimento della deducibilità dei costi nonché della detraibilità dell'IVA. Nel caso di specie, a fronte di fatture ritenute dall'Ufficio "succinte", il contribuente ha assolto l'onere probatorio dimostrando l'esistenza di contratti che evidenziavano puntualmente i lavori realizzati, il tempo e luogo di esecuzione della prestazione nonché il personale impiegato.
<b>Sentenza Corte Cassazione 23.1.2020, n. 1468</b>	
<b>Omessa trasmissione corrispettivi 2° semestre 2019 Risoluzione Agenzia Entrate 10.2.2020, n. 6/E</b>	Per i soggetti obbligati all'invio dei corrispettivi dall'1.7.2019, non sono applicabili sanzioni in caso di omessa trasmissione dei corrispettivi relativi al secondo semestre 2019 se l'invio dei dati è effettuato entro il 30.4.2020
<b>Bonus facciate</b>	Sono stati forniti chiarimenti in merito alla detrazione (90%) per interventi finalizzati al recupero / restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, c.d. "bonus facciate" prevista dalla Finanziaria 2020, con particolare riguardo a: – soggetti beneficiari; – interventi agevolabili; – detrazione spettante e relativa modalità di utilizzo; – adempimenti richiesti.
<b>Circolare Agenzia Entrate 14.2.2020, n. 2/E</b>	

## COMMENTI

### L'EMISSIONE DEL DOCUMENTO COMMERCIALE E GLI ULTIMI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

Con la recente Circolare 21.2.2020, n. 3/E l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito all'obbligo di memorizzazione elettronica / trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi relativi alle cessioni di beni / prestazioni di servizi, tramite i registratori telematici (RT).

#### COMMERCianti AL MINUTO E SOGGETTI ASSIMILATI: OBBLIGHI ED ESCLUSIONI

L'Agenzia rammenta che per i commercianti al minuto e soggetti assimilati l'obbligo di memorizzazione / invio dei corrispettivi:

- è scattato **dall'1.7.2019** per i soggetti con **volume d'affari 2018 superiore a € 400.000 e dall'1.1.2020 per gli altri soggetti**.
- fa venir meno l'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante l'emissione dello scontrino fiscale ovvero della ricevuta fiscale.  
Per rappresentare, anche ai fini commerciali, le operazioni è prevista **l'emissione del c.d. "documento commerciale"**;
- fa venir meno l'obbligo dell'annotazione nel registro dei corrispettivi. Le informazioni di tale registro, tuttavia, continuano a risultare necessarie per poter effettuare le liquidazioni IVA nonché per la contabilizzazione degli incassi ai fini delle imposte dirette;
- comporta la necessità di **adattare ovvero sostituire il ("vecchio") registratore di cassa** in quanto, per adempiere a tale obbligo, è necessario essere **dotati di un registratore telematico (RT)** in grado di memorizzare, elaborare, sigillare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati all'Agenzia.
- In particolare, il RT genera un file XML al momento della chiusura giornaliera, lo sigilla elettronicamente con il certificato dispositivo e lo trasmette all'Agenzia delle Entrate.

Detto invio, va effettuato **entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione**, fermo restando che:

- per il primo semestre di vigenza dell'obbligo (1.7 - 31.12.2019 / 1.1 - 30.6.2020) è prevista la non applicazione di sanzioni se la trasmissione dei dati è effettuata entro la fine del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni (fermi restando i termini di liquidazione IVA), utilizzando il portale "Fatture e corrispettivi" disponibile sul sito Internet dell'Agenzia;
- per le operazioni del secondo semestre 2019, non saranno applicate sanzioni se l'invio è effettuato entro il 30.4.2020;
- **non opera** per i soggetti / operazioni espressamente individuati dal DM 10.5.2019 così come risultante dopo le modifiche apportate dal DM 24.12.2019 ossia:
  - per le **operazioni non soggette alla certificazione dei corrispettivi e ad esse collegate o connesse** (fermo restando quanto espressamente previsto per l'invio, all'Agenzia delle Dogane, dei dati delle cessioni di carburante per autotrazione);
  - per le **c.d. "operazioni marginali"** rispetto a quelle di cui al punto precedente o a quelle con obbligo di emissione della fattura;
  - per le **prestazioni di trasporto pubblico collettivo** di persone e di veicoli e bagagli al seguito, per le quali i biglietti di trasporto assolvono la funzione di certificazione fiscale;
  - per le prestazioni di gestione del servizio delle lampade votive nei cimiteri (fermo restando, per queste ultime l'obbligo di rilascio della ricevuta fiscale / scontrino fiscale);
  - per le operazioni effettuate a bordo di navi, aerei o treni nel corso di un trasporto internazionale.

In merito ai predetti casi di esclusione, nella Circolare n. 3/E l'Agenzia evidenzia che:

- il contribuente può scegliere di memorizzare e inviare anche i dati delle operazioni oggetto di esclusione (“invio su base volontaria”), ossia utilizzando un RT anche per tali operazioni;
- per le **operazioni collegate / connesse** a quelle escluse, l'obbligo di memorizzazione e invio **non opera a prescindere dal volume d'affari** del soggetto che le pone in essere;
- per le **operazioni marginali**, l'esclusione opera solo se nel periodo precedente dette operazioni hanno rappresentato **non più dell'1% del volume d'affari complessivamente realizzato** dal soggetto che le pone in essere.



L'obbligo di memorizzazione / invio dei corrispettivi **riguarda anche i contribuenti forfetari**, fermo restando che gli stessi possono ricadere in uno dei casi di esclusione sopra riepilogati.

Con riferimento alle **scuola guida** l'Agenzia rammenta infine che “*per le prestazioni didattiche, finalizzate al conseguimento della patente, le autoscuole, tenute alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri ... possono, fino al 30 giugno 2020, documentare i corrispettivi mediante il rilascio della ricevuta fiscale ... ovvero dello scontrino fiscale ... con l'osservanza delle relative discipline*”.

### CERTIFICAZIONE DELLE OPERAZIONI: IL DOCUMENTO COMMERCIALE

In merito alle modalità con le quali devono essere certificate le operazioni effettuate da parte dei soggetti tenuti alla memorizzazione / invio dei corrispettivi l'Agenzia rammenta che:

- per dette operazioni **va emesso il documento commerciale, a meno che** per le stesse non sia emessa una **fattura, anche semplificata**;
- con il DM 7.12.2016 sono stati individuati i **requisiti minimi** del documento commerciale. In particolare è richiesta l'indicazione:
  - dei **servizi resi**;
  - del **corrispettivo complessivo e di quello pagato**;
  - del **codice fiscale / partita IVA dell'acquirente**, se quest'ultimo ne faccia richiesta, non oltre il momento di effettuazione dell'operazione, per attribuire al documento **validità ai fini fiscali**.



Con riferimento alla **descrizione** del bene / servizio reso l'Agenzia precisa che la stessa “**può essere sintetica ma sufficiente a identificare il servizio o il bene**. A titolo di esempio, nel caso di ristorazione è sufficiente riportare la descrizione «*primo, secondo, dolce*» ovvero «*pasto completo*»”.

### MOMENTO DI EMISSIONE DEL DOCUMENTO COMMERCIALE

Con riferimento al momento in cui scatta l'obbligo di emissione del documento commerciale, nella Circolare n. 3/E in esame l'Agenzia specifica che “*i vari provvedimenti ... correlano l'emissione dello stesso all'esecuzione dell'operazione, da non intendersi, tuttavia, come effettuazione della stessa ai fini IVA, ossia, con specifico riferimento alle prestazioni di servizi, al loro pagamento*”.

Il documento commerciale va, quindi, emesso:

- al momento del **pagamento** dell'intero corrispettivo o di un acconto;

ovvero

- alla **consegna** del bene / **ultimazione** della prestazione se anteriore al pagamento.

Ciò appare corrispondere alle “vecchie” regole applicabili in vigenza dell'obbligo di emissione dello scontrino fiscale / ricevuta fiscale.



Quanto sopra rileva **soltanto ai fini dell'individuazione del momento in cui è necessario emettere il documento commerciale** e pertanto **non influisce** in alcun modo sulla determinazione del **momento di effettuazione dell'operazione ai fini IVA** (e quindi per le liquidazioni IVA), per la quale continua a trovare applicazione quanto disposto dall'art. 6, DPR n. 633/72 (consegna / spedizione del bene, pagamento della prestazione, ecc.).

<b>Cessione di beni e prestazioni di servizi effettuate ai fini IVA</b>	<p>In caso di cessioni e prestazioni effettuate ai fini IVA ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72 (consegna / spedizione del bene, pagamento della prestazione, ecc.) l'operazione va certificata, <b>alternativamente</b>, mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>documento commerciale</b>, con conseguente memorizzazione / invio dei relativi dati;</li><li>• <b>fattura immediata</b>;</li><li>• <b>fattura differita</b>. In tal caso il <b>documento commerciale</b> può essere <b>utilizzato come documento (analogo al ddt) idoneo</b> ad identificare l'operazione oggetto della fattura differita.</li></ul>
<b>Cessione beni non pagate</b>	<p>In caso di <b>cessione di beni senza</b> il relativo <b>pagamento</b>, occorre:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• memorizzare l'operazione ed <b>emettere un documento commerciale</b> con l'evidenza del "<b>corrispettivo non riscosso</b>";</li><li>• <b>al momento del pagamento a saldo non è necessario generare un nuovo documento commerciale</b> in quanto con la consegna / spedizione dei beni si è già perfezionato il momento impositivo dell'IVA. L'esercente può dare evidenza dell'avvenuto pagamento con una semplice quietanza di pagamento oppure direttamente sul documento commerciale già emesso.</li></ul> <p>In alternativa, il cedente può certificare l'operazione (effettuata e non pagata) con una <b>fattura immediata</b> (ordinaria / semplificata) <b>ovvero una fattura differita</b>. In tale ultimo caso (fattura differita), il <b>documento commerciale</b> (che per la fattispecie in esame sarà con "corrispettivo non riscosso") può essere <b>utilizzato come documento (analogo al ddt) idoneo</b> ad identificare l'operazione oggetto della fattura differita.</p>

<b>Prestazioni di servizi ultimate e non pagate</b>	<p>In caso di <b>prestazione di servizi ultimata senza pagamento</b> del corrispettivo, occorre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• memorizzare l'operazione ed <b>emettere un documento commerciale</b> con l'evidenza del "<b>corrispettivo non riscosso</b>";</li> <li>• <b>al momento del pagamento</b> è necessario: <ul style="list-style-type: none"> <li>– <b>generare un nuovo documento commerciale</b>, con il richiamo degli elementi identificativi di quello precedente, in quanto il momento impositivo ai fini IVA si perfeziona con il pagamento;</li> </ul> </li> </ul> <p>ovvero</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– <b>emettere una fattura immediata</b> (entro 12 giorni dal pagamento).</li> </ul> <p>In alternativa, è possibile <b>non emettere il documento commerciale</b> al momento dell'ultimazione della prestazione, <b>emettendo una fattura immediata "anticipata"</b>.</p> <p>L'emissione della <b>fattura differita</b> (entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione), come già chiarito dall'Agenzia in passato, <b>per le prestazioni di servizio</b>, è possibile <b>solo con riferimento alle prestazioni effettuate ai fini IVA (ossia pagate)</b> nel mese di riferimento.</p> <p>Non è pertanto possibile emettere una fattura differita se le prestazioni del mese non sono state pagate.</p> <p>Rientrano in tale fattispecie (prestazioni ultimante e non pagate), ad esempio, i servizi sostitutivi di mensa erogati a fronte della presentazione di "buoni pasto" per i quali, come già chiarito in precedenza dall'Agenzia, <b>alla presentazione del buono pasto</b> per "pagare" il bene / servizio ricevuto va emesso il <b>documento commerciale con "corrispettivo non riscosso"</b> (tutto o in parte).</p>
---	---

### CORRISPETTIVI PER RESI / ANNULLI / NON RISCOSSI

Per quanto riguarda l'invio dei dati relativi a documenti commerciali con **corrispettivi non riscossi, resi o annulli**, nella Circolare n. 3/E in esame è specificato che:

- **fino al 30.6.2020**, in base alle specifiche vigenti, anche i dati dei documenti commerciali con "corrispettivo non riscosso" sono inviati all'Agenzia delle Entrate, così come quelli relativi a resi e annulli, con conseguente **disallineamento** tra dati inviati e dati da utilizzare per le liquidazioni periodiche IVA;
- **dall'1.7.2020**, con l'entrata in vigore delle nuove specifiche tecniche di cui al Provvedimento 20.12.2019, i dati inviati all'Agenzia delle Entrate riporteranno **elementi informativi di maggior dettaglio** con evidenza delle citate casistiche (importo non riscosso, reso o annullato).

### VENTILAZIONE DEI CORRISPETTIVI

Con particolare riferimento ai **dati da riportare sul documento commerciale**, si evidenzia che:

- in base alle specifiche attualmente vigenti sul documento commerciale in luogo dell'aliquota IVA può essere indicato "**AL - Altro non IVA**";
- in base alle specifiche che entreranno in vigore a decorrere **dall'1.7.2020**, sul documento commerciale in luogo dell'aliquota IVA **potrà essere indicato "VI - Ventilazione IVA"**.

### IMPOSTA DI BOLLO E DOCUMENTO COMMERCIALE "SENZA IVA"

Analogamente a quanto previsto per lo scontrino fiscale / ricevuta fiscale, sostituiti dal documento commerciale, nel caso in cui quest'ultimo è emesso per certificare **cessioni / prestazioni "senza IVA"**, **non è richiesta l'applicazione dell'imposta di bollo** (quest'ultima, pertanto, va assolta

soltanto se l'operazione è certificata con l'emissione della fattura). Tale chiarimento interessa, in particolare, le operazioni effettuate dai forfetari.