

Risposta n. 799/2021

OGGETTO: Interpello - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi per prestazioni rese a bordo di treni durante i trasporti internazionali

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto di seguito sinteticamente riportato.

L'istante - costituita nel [...] ed operante nei servizi di ristorazione a bordo di treni durante i trasporti internazionali dall'Italia alla [...] e viceversa - adempie agli obblighi fiscali sulla certificazione dei corrispettivi mediante emissione di scontrini fiscali.

Al riguardo l'istante - richiamato l'esonero dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, disposto dall'articolo 1, comma 1, lettera d), del decreto ministeriale 10 maggio 2019, con riguardo alle operazioni effettuate a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso di un trasporto internazionale - intende optare (cfr. articolo 1, comma 3, del medesimo decreto) per la memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri

mediante procedura *online* denominata "documento commerciale *online*".

Pertanto l'istante chiede:

1) *«conferma di essere esonerato dalla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per le operazioni effettuate durante i viaggi da/per l'Italia che coinvolgano un paese extra UE rispettivamente come paese di arrivo o di partenza»;*

2) di poter:

a) *«documentare, in un unico documento commerciale cumulativo, attraverso la procedura online "Documento commerciale online", l'importo aggregato di tutti i corrispettivi percepiti su base giornaliera e relativi alle prestazioni effettuate sui diversi treni» con i quali esercita l'attività;*

b) *emettere un «unico documento commerciale cumulativo [...] pochi giorni dopo il momento di effettuazione dell'operazione».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante, con riferimento al quesito 1) ritiene che *«Il luogo di prestazione dei servizi di ristorazione e catering a bordo di navi, aeromobili o treni durante un viaggio con partenza/destinazione in un paese extra UE (o durante un viaggio nazionale), è il luogo in cui sono materialmente eseguite le prestazioni. Tuttavia, se tali prestazioni sono effettuate a bordo di navi o aeromobili, potrebbero essere non imponibili ai sensi dell'art. 8-bis del DPR n. 633/72 [...], mentre tale regime di non imponibilità non si applica alle medesime prestazioni se effettuate a bordo di treni.*

L'istante ritiene di poter beneficiare dell'esonero per tutti i servizi di ristorazione effettuati durante i viaggi in treno dall'Italia alla [...] e/o viceversa sebbene, nel caso di specie, le operazioni (il cui luogo di imposizione ai fini IVA sia l'Italia) non beneficino del regime di non imponibilità ai fini IVA».

«Ne consegue che [ALFA] è esonerata dalla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri per le operazioni effettuate durante i viaggi da/per l'Italia che coinvolgano un paese extra UE rispettivamente come paese di arrivo o di partenza, ma è comunque tenuta a certificare le vendite mediante emissione di scontrini/ricevute fiscali (utilizzando i "vecchi" registratori di cassa) e di annotarle nel relativo registro dei corrispettivi».

Con riferimento ai quesiti di cui al punto 2) l'istante, *«nella pratica impossibilità di (i) utilizzare un Registratore Telematico e (ii) certificare ogni singola operazione attraverso la procedura online (considerando l'instabilità della connessione internet durante il viaggio ferroviario internazionale, nonché l'elevato numero di transazioni da certificare)»* intende:

- *«emettere un documento commerciale cumulativo per tutte le operazioni effettuate sui diversi treni in cui la stessa opera la sua attività (e non un documento commerciale cumulativo per ogni singolo treno)»;*

- non consegnare *«il documento commerciale al consumatore finale. Ciò, in linea con la citata risposta all'interpello n. 125 dell'8 maggio 2020, in cui l'Agenzia delle Entrate ha consentito l'emissione di un documento commerciale unico e "cumulativo" per tutti i clienti. Qualora un cliente richieda di documentare la prestazione, l'Istante emetterà nei suoi confronti una fattura elettronica (non potendo appunto emettere documento commerciale "individuale" per ciascun cliente)»;*

- emettere un unico documento commerciale cumulativo entro dodici giorni dal momento di effettuazione dell'operazione. A tal riguardo *«l'istante è del parere che la procedura sopra descritta non dia luogo ad alcuna sanzione, in quanto la trasmissione dei corrispettivi avverrà comunque entro dodici giorni dal momento di effettuazione dell'operazione ed in ogni caso entro i termini di liquidazione IVA».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che il parere della scrivente viene reso unicamente sulla fattispecie concreta così come descritta dall'istante, senza dunque entrare nel merito della qualificazione delle prestazioni rese dallo stesso a bordo di treni durante i trasporti internazionali.

Al riguardo, si rammenta che qualora in sede di attività di controllo dovessero emergere fatti e circostanze idonei a modificare lo scenario sopra descritto, il presente parere non esplicherebbe alcuna efficacia.

L'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, 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.»*

In attuazione di tale previsione, il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha emanato i provvedimenti n. 182017 del 28 ottobre 2016, n. 99297 del 18 aprile 2019, n. 236086 del 4 luglio 2019, n. 1432217 del 20 dicembre 2019, n. 248558 del 30 giugno 2020, n. 389405 del 23 dicembre 2020, n. 83884 del 30 marzo 2021 e n. 228725 del 07 settembre 2021 con i quali sono state definite 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 al riguardo

apposite specifiche tecniche.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 10 maggio 2019, sono stati, invece, delineati *«Specifici esoneri, in ragione della tipologia di attività esercitata, dagli obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi»*.

In particolare, l'articolo 1, comma 1, lettera d), del DM, dispone che, *«In fase di prima applicazione, l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'art. 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n.127, non si applica:*

d) alle operazioni effettuate a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso di un trasporto internazionale».

Pertanto, con riguardo al primo quesito, stante il dato letterale della disposizione appena richiamata, l'esonero dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi si applica a tutte le operazioni ivi richiamate, comprese quelle effettuate a bordo di un treno nel corso di un trasporto internazionale - nonostante il diverso trattamento ai fini IVA cui potrebbero essere assoggettate le predette prestazioni a seconda che le medesime siano effettuate a bordo di una nave, di un aereo o di un treno.

Resta fermo, in tutti i casi l'obbligo disposto dal comma 2 del citato articolo 1, secondo cui *«2. Le operazioni di cui al comma 1 continuano ad essere annotate nel registro dei corrispettivi di cui all'art. 24 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972. Per le operazioni di cui alle lettere b-bis), c) e d) del medesimo comma 1 resta fermo l'obbligo di documentazione mediante il rilascio della ricevuta fiscale di cui all'art. 8 della legge 10 maggio 1976, n. 249, ovvero dello scontrino fiscale di cui alla legge 26 gennaio 1983, n. 18, con l'osservanza delle relative discipline»*.

In merito al secondo quesito, il citato articolo 1 del DM del 2019, dispone al comma 3 che, *«I soggetti che effettuano le operazioni di cui al comma 1 possono*

comunque scegliere di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati dei corrispettivi giornalieri di tali operazioni».

In tale evenienza tornano applicabili le disposizioni ordinarie di cui all'articolo 2, del d.lgs. n. 127 del 2015 e al decreto ministeriale 7 dicembre 2016, che ha individuato, tra l'altro, le «*tipologie di documentazione idonee a rappresentare, anche ai fini commerciali, le operazioni*».

In particolare, ai sensi del comma 3 del citato articolo 2, «*La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica di cui al comma 1 sono effettuate mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, compresi quelli che consentono i pagamenti con carta di debito e di credito*».

A tal fine, occorre *i)* dotarsi di un registratore telematico (RT) - ossia, in estrema sintesi, di un registratore di cassa con capacità di connettersi a *internet* che, a seconda dell'operatività dell'utilizzatore, può essere fisso o portatile - ovvero, se tecnicamente possibile, *ii)* adattare il registratore di cassa già in uso, oppure, in alternativa, *iii)* utilizzare la procedura *web* "documento commerciale online", presente nel portale "Fatture e Corrispettivi" del sito *web* dell'Agenzia delle entrate. Tale procedura è messa gratuitamente a disposizione dei contribuenti, ma a differenza dell'RT, necessita di una connessione di rete sempre attiva al momento della memorizzazione e generazione del documento commerciale.

L'RT, infatti, al momento della chiusura della cassa, «*in automatico (quindi senza alcun intervento dell'esercente), predispose e sigilla elettronicamente il file contenente i dati complessivi dei corrispettivi della giornata lavorativa e trasmette tale file al sistema dell'Agenzia delle entrate in modo sicuro. Pertanto, è anche possibile utilizzare l'RT senza connessione alla rete internet nella fase di memorizzazione e generazione dei documenti commerciali delle singole operazioni e connettere l'apparecchio alla rete internet al momento della chiusura di cassa finché non abbia completato la trasmissione*». (così la guida sullo scontrino elettronico aggiornata a febbraio 2021 reperibile sul sito *internet* della scrivente).

Continua la guida precisando che *«chi usa un Registratore Telematico deve preoccuparsi solo di avere una connessione internet attiva, almeno al momento di chiusura della cassa, poiché dopo questa operazione è l'RT in automatico a predisporre il file contenente i dati dei corrispettivi da trasmettere all'Agenzia delle entrate.*

L'RT, infatti, dopo la chiusura di cassa prova a collegarsi con i server dell'Agenzia e, non appena il canale di colloquio è attivo, trasmette il file.

Se al momento di chiusura di cassa si hanno problemi di connettività alla rete internet, ci sono 12 giorni di tempo per trasmettere gli stessi o riconnettendo l'RT alla rete internet o copiando il file dei corrispettivi (sigillato dall'RT) su una memoria esterna (es. chiavetta USB) e utilizzando l'apposita funzionalità di upload di tale file presente nel portale Fatture e Corrispettivi.

Tale procedura di "emergenza", quindi, è stata prevista in tutti quei casi in cui l'esercente ha problemi di connessione internet del suo RT».

D'altronde, l'articolo 2, comma 6-ter del d.lgs. n. 127 del 2015, dispone che *«I dati relativi ai corrispettivi giornalieri di cui al comma 1 sono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione, determinata ai sensi dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Restano fermi gli obblighi di memorizzazione giornaliera dei dati relativi ai corrispettivi nonché i termini di effettuazione delle liquidazioni periodiche dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100».*

Quanto poi all'emissione del documento commerciale, da effettuarsi *«non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione»* (cfr. il già citato articolo 2, comma 5, del d.lgs. n. 127), si evidenzia come l'articolo 1 del DM 7 dicembre 2016 ne disponga l'obbligo, laddove prevede che *«1. I soggetti che effettuano le operazioni di cui all'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, tenuti alla*

certificazione dei corrispettivi [...], e che non sono esonerati dalla medesima per effetto di disposizioni di legge, regolamentari o di decreti ministeriali, [...] documentano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate con un documento commerciale, salvo che non sia emessa la fattura o la fattura semplificata di cui agli articoli 21 e 21-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

[...] 4. Previo accordo con il destinatario, il documento commerciale può essere emesso in forma elettronica garantendone l'autenticità e l'integrità».

In tal senso, con la circolare n. 3/E del 21 febbraio 2020 è stato chiarito che, *«Premesso che la generazione ed emissione del documento commerciale è una automatica conseguenza della memorizzazione dei dati dell'operazione, i vari provvedimenti richiamati 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.*

Ne deriva, in altri termini, che la memorizzazione elettronica, e la conseguente emissione del documento commerciale, è effettuata al momento del pagamento del corrispettivo, totale o parziale, ovvero al momento della consegna del bene o della ultimazione della prestazione se i detti eventi si verificano anteriormente al pagamento. Resta ferma, in relazione alla tipologia di operazione effettuata, l'esigibilità dell'imposta sul valore aggiunto determinata ai sensi dell'articolo 6 del decreto IVA».

Pertanto, come anche ampiamente chiarito nel principio di diritto n. 14/2021, pubblicato il 1° ottobre 2021 nell'apposita sezione del sito della scrivente (www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli/principi-di-diritto), cui si rinvia per ogni approfondimento, al momento del pagamento, il prestatore dovrà certificare il corrispettivo:

- mediante fattura (elettronica, laddove non ricorrano cause di esclusione), emessa a richiesta del consumatore, ovvero obbligatoriamente qualora si tratti di un soggetto passivo d'imposta che agisce nell'esercizio dell'attività svolta;

- in assenza di fattura, tramite memorizzazione elettronica ed invio telematico dei dati, rilasciando al cliente il relativo documento commerciale.

Per quanto sinora chiarito, non è, dunque, condivisibile la soluzione prospettata dall'istante, che intende optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi senza, tuttavia, memorizzare i corrispettivi ed emettere alcun documento commerciale al momento di effettuazione dell'operazione, e che vuole emettere un unico documento commerciale cumulativo di tutte le operazioni effettuate sui diversi treni, da trasmettere entro dodici giorni dall'operazione.

Non appare, a tal riguardo, conferente il richiamo alla risposta ad interpello n. 125 pubblicata l'8 maggio 2020, con la quale è stato esaminato il diverso caso della trasmissione dei corrispettivi incassati tramite distributori automatici (cd *vending machine*), disciplinati dal comma 2 del citato articolo 2 del d.lgs. n. 127 del 2015 e da provvedimenti dedicati.

In caso di opzione, dunque, l'istante dovrà dotarsi di RT idonei alla trasmissione su ciascun treno, e dovrà emettere il documento commerciale al termine di ciascuna operazione.

Si ricorda, infine, che la mancata o non tempestiva memorizzazione oppure la mancata o non tempestiva trasmissione dei corrispettivi, o la memorizzazione o trasmissione di dati incompleti o non veritieri, comporta l'applicazione delle sanzioni previste dagli articoli 6, commi 2-*bis* e 3, dall'articolo 11, commi 2-*quinquies*, 5 e 5-*bis* e dall'articolo 12, comma 2 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471; dette sanzioni si applicano anche a coloro che pur non essendo obbligati, hanno scelto di optare per la memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.

[...]

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)