

## LETTERA A MEZZO E-MAIL

### A TUTTI I CLIENTI

Prot. n. NA/0358/2019

Napoli, 14 ottobre 2019

**OGGETTO:** Memorizzazione digitale dei corrispettivi: il comportamento IVA in caso di reso, operazioni con "ticket restaurant" e servizio "bike sharing" alla luce dei recenti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate – cenni principali

Alla luce del nuovo quadro normativo delineato dall'articolo 2, comma 1, Dlgs n. 127/2015 che dispone l'obbligo per i commercianti al minuto la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni effettuate a partire dal 1° gennaio 2020 – obbligo anticipato al 1° luglio 2019 per coloro che hanno un volume d'affari superiore a 400mila Euro annui, l'Agenzia delle Entrate, con il **principio di diritto n. 21** del 1° agosto 2019, chiarisce che in caso di **reso dei beni acquistati**, le procedure da seguire ai fini dell'imposta sul valore aggiunto sono le stesse descritte nelle risoluzioni n. **154/2001** e **219/2003**.

Già da tempo, pertanto, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, attraverso specifici interventi, ha comunque **ammesso il recupero dell'IVA** relativamente al "reso merce" **anche nell'ambito del commercio al minuto** dove l'operazione è certificata da scontrino/ricevuta fiscale

I due documenti di prassi, infatti, forniscono precisazioni sul trattamento IVA da applicare alle ipotesi in cui il commerciante riconosca alla clientela la facoltà di restituire la merce entro trenta giorni dall'acquisto, ricevendo in contropartita un altro prodotto di uguale o maggior valore o un "buono-acquisto" da spendere in un momento successivo per merce di pari valore, ovvero il rimborso integrale del prezzo pagato (in quest'ultimo caso, naturalmente, configurandosi un'ipotesi di esercizio del diritto di recesso, l'operazione imponibile viene meno).

Ciò in base alla disciplina contenuta nel DM 23.3.83, modificato dal DM 30.3.92, secondo la quale **nello scontrino possono essere evidenziati "eventuali rimborsi per sostituzioni di vendite"**.

#### **RESO MERCE CON RIMBORSO IN DENARO DEL PREZZO PAGATO.**

In caso di gestione del "reso merce" con rimborso in denaro del prezzo pagato, è previsto che il commerciante emetta uno **scontrino con la causale "rimborso per restituzione vendita"** da evidenziare separatamente in sede di chiusura gior-

naliera del registratore di cassa al fine di poterlo **scomputare in diminuzione nel registro dei corrispettivi**.

In merito, nelle Risoluzioni 5.12.2003, n. 219/E, 7.4.2005, n. 45/E e 7.5.2007, n. 86/E l’Agenzia ha ribadito che l’iter da adottare a fronte di una “pratica di reso” deve essere **tale da permettere all’Amministrazione finanziaria di “ricostruire la vicenda della singola operazione economica”**.

A tal fine:

- **lo scontrino fiscale emesso al momento della restituzione della merce deve essere collegato e collegabile allo scontrino rilasciato al momento della vendita originaria;**
- si deve avere **certezza dell’operazione di reso**.

Nelle citate Risoluzioni è inoltre evidenziato che la **procedura per il “reso merce”** può essere considerata idonea nel momento in cui:

- *“offre idonee garanzie sulla certezza dell’operazione di reso, atteso che è dato individuare ...**tutti gli elementi che servono a correlare la restituzione del bene ai documenti probanti l’acquisto originario**”;*
- con riferimento alle vendite certificate con scontrino, oltre all’emissione dello scontrino con la causale *“rimborso per reso merce”*, è presente lo scontrino attestante l’originaria cessione del bene oggetto del reso.

Nella prassi sopra richiamata l’Agenzia ha altresì precisato che:

- **non è possibile procedere al rimborso del prezzo qualora il cliente sia sprovvisto dello scontrino di acquisto originario**. La mancanza dello scontrino, infatti, *“non consente ... di risalire al come, dove e quando dell’operazione originaria di vendita oggetto di rettifica e, pertanto, potrebbe rendere impossibile accertare se, a fronte di una variazione in diminuzione, esista un acquisto regolarmente documentato con scontrino fiscale”*;
- è necessario che la procedura di rimborso e, quindi, anche la garanzia concessa alla clientela, sia circoscritta **entro un periodo di tempo limitato**, in considerazione del fatto che *“una rettifica senza limiti temporali di un’operazione di acquisto certificata con scontrino fiscale andrebbe a ledere l’esigenza di certezza e trasparenza nei rapporti tra contribuente e fisco”*.

### **RESO MERCE CON SOSTITUZIONE DEL BENE (RESO) CON ALTRI BENI.**

In caso di **sostituzione del bene (reso) con altri beni**, l’Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 5.10.2001, n. 154/E ha ammesso, ai sensi dell’art. 8, DM 30.3.92, di **sottrarre il prezzo del bene sostituito dal corrispettivo indicato nello scontrino emesso per il nuovo acquisto**, evidenziando l’importo relativo al bene sostituito alla voce *“rimborso per restituzione merce venduta”*.

Come sopra evidenziato, la causale utilizzata **comporta che l'operazione sia da considerare di segno negativo** in sede di annotazione nel registro dei corrispettivi.

Al fine di garantire che non sia pregiudicato l'ammontare dell'imposta dovuta all'Erario in relazione all'operazione di sostituzione dei beni, è richiesto che **l'aliquota del bene acquistato in sostituzione sia la medesima di quella del bene reso**. Tale procedura non comporta invece alcun problema per i commercianti che utilizzano la ventilazione di cui all'art. 24, DPR n. 633/72 (i corrispettivi sono annotati senza distinzione di aliquota).

Inoltre, per poter documentare l'operazione in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, **è necessario che il negoziante conservi**, anche in fotocopia, unitamente allo scontrino di chiusura del giorno nel quale è eseguita la sostituzione del bene acquistato, **lo scontrino emesso per il bene oggetto di restituzione**.

#### **RESO MERCE CON RILASCIO DI UN BUONO ACQUISTO.**

In alternativa, al momento della restituzione del bene oggetto di reso, il dettante può rilasciare al cliente un **buono acquisto**, che attesta l'importo utilizzabile per un futuro acquisto. Detto buono **deve riportare anche l'aliquota IVA applicata alla cessione**. In tal caso è necessario tener presente la **normativa riguardante il trattamento dei c.d. "voucher"** in vigore dall'1.1.2019 che, al fine di definire il trattamento IVA dei "buoni-corrispettivo", differenzia tra **"buoni monouso"** e **"buoni multiuso"** in base alle seguenti definizioni.

<b>BUONO MONOUSO</b>	Al momento della sua emissione <b>è nota</b> la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione/prestazione a cui lo stesso dà diritto.
<b>MULTIUSO</b>	Al momento della sua emissione <b>non è nota</b> la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione/prestazione a cui lo stesso dà diritto.

In merito si rammenta che tale differenziazione comporta che in presenza di:

- buono-corrispettivo **monouso**, la relativa cessione / prestazione può essere **tassata al momento della sua emissione**. In altre parole, la conoscenza "sin dall'origine" delle informazioni dell'operazione (in particolare l'aliquota IVA applicabile) consente di applicare già all'emissione del buono il trattamento IVA alla cessione/prestazione a cui il buono dà diritto. Il suo trasferimento, quindi, costituisce effettuazione della cessione/prestazione a cui il buono dà diritto con conseguente assoggettamento ad IVA;
- buono-corrispettivo **multiuso**, la relativa cessione / prestazione è **tassata nel momento dell'utilizzo** dello stesso. La non conoscenza all'atto dell'emissione del buono delle informazioni dell'operazione non consente di applicare "anticipatamente" l'IVA. Ne consegue che **il trasferimento del**

**buono precedente** all'accettazione dello stesso come corrispettivo della cessione/prestazione **non costituisce effettuazione** della cessione/prestazione con conseguente non assoggettamento ad IVA.

### **LA GESTIONE DEL “RESO MERCE” CON IL REGISTRATORE TELEMATICO.**

Con il Principio di diritto **1.8.2019, n. 21** l'Agenzia delle Entrate ha specificato che le indicazioni fornite in passato (e sopra riepilogate) per la gestione del “*reso merce*” da parte dei commercianti al minuto trovano applicazione anche per i soggetti che hanno adottato/adotteranno il registratore telematico (RT) per l'invio telematico dei corrispettivi all'Agenzia di cui al D.lgs. n. 127/2015.

In particolare l'Agenzia ribadisce che **dalla procedura di reso**, dovendo fornire tutti gli elementi utili a correlare la restituzione del bene all'acquisto originario, deve essere **possibile desumere**:

- le generalità del soggetto acquirente (si ritiene che tale informazione debba essere fornita solo se presente nel documento originario);
- l'ammontare del prezzo rimborsato;
- **i dati di riferimento del documento rilasciato in occasione della cessione originaria**;
- il numero di identificazione attribuito alla pratica di reso, da riportare su ogni documento emesso per certificare il rimborso. A tal fine si ritiene utile verificare le procedure di compilazione / stampa adottabili con il RT in uso, per individuare la possibile modalità di esposizione di tale riferimento nel documento commerciale.

Come previsto dal DM 7.12.2016, con il quale il MISE ha definito le caratteristiche ed il contenuto minimo del documento commerciale, **tramite il registratore telematico** è possibile emettere un **documento commerciale per reso merce** che, come richiesto dalla prassi sopra richiamata:

- oltre a riportare la dicitura **“DOCUMENTO COMMERCIALE emesso per RESO MERCE”**;
- deve riportare il documento di riferimento, ossia gli **estremi del documento relativo alla cessione oggetto del reso**.

Al fine di agevolare tale operazione, il RT consente di effettuare la **ricerca del documento commerciale emesso per la cessione originaria** (da “rettificare”) **nella memoria permanente** dello stesso. Come desumibile dalle specifiche tecniche per la memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi (versione 8.0), “*in caso di ricerca senza successo*” i dati di riferimento del documento originario vanno inseriti manualmente.

### **TICKETS RESTAURANT E BIGLIETTI AUTOBUS: SOLO I SECONDI ESCLUSI DAI REGISTRATORI.**

Gli importi dei "*tickets restaurant*" accettati dal titolare di un bar-pasticceria sono compresi nelle somme dei corrispettivi trasmessi in via telematica alle Entrate, anche se devono essere poi fatturati alla società emittente. È il primo punto chiarito dall'Agenzia, con la **risposta n. 394** del 7 ottobre 2019, all'interpello di un esercente che chiede le modalità per registrare e trasmettere correttamente gli incassi, evitando di duplicare i valori, con riferimento ai "*tickets restaurant*". L'istante fa presente che nel 2018 ha conseguito ricavi superiori a 400mila euro, per cui si è dotato di un registratore di cassa idoneo alla trasmissione telematica dei corrispettivi a partire dal 1° luglio 2019.

L'Agenzia, al riguardo, ricorda che il **provvedimento del 28 ottobre 2016** ha definito le specifiche tecniche per la memorizzazione elettronica e l'invio telematico dei dati dei corrispettivi giornalieri. Da questo documento emerge che, come accade **per i corrispettivi non riscossi**, anche gli importi dei *tickets restaurant* sono compresi nell'importo complessivo dei corrispettivi trasmessi telematicamente, anche se debbono essere fatturati alla società che li emette.

**Resta fermo che con il pagamento del controvalore degli stessi tickets da parte della società emittente o con l'emissione della fattura se antecedente il pagamento si realizza l'esigibilità dell'IVA ex art 6 DPR 633/72. Principio che sarà tenuto in considerazione da parte dell'Agenzia Entrate in caso di disallineamento tra i dati trasmessi in via telematica e l'IVA liquidata periodicamente.**

### **OBBLIGO DI CERTIFICAZIONE AI FINI IVA PER GLI ESERCENTI CHE FORNISCONO SERVIZIO DI "BIKE SHARING".**

Gli esercenti che forniscono un servizio di "Bike Sharing", non sono esenti dall'obbligo di certificazione con scontrino o ricevuta fiscale, e, dal 2020, con memorizzazione elettronica e trasmissione

**Il servizio di bike sharing non è riconducibile tra i servizi elettronici** resi a committenti che agiscono al di fuori dell'esercizio d'impresa, arte o professione. Pertanto, gli esercenti al minuto che forniscono il servizio a "privati" di *bike sharing* mediante una *App*, **non sono esenti dall'obbligo di emissione dello scontrino o ricevuta fiscale**, oppure fattura se richiesta, lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la **Risposta n. 396 dell'8 ottobre 2019**.

Con la risoluzione n. 478/E del 16 dicembre 2008 è stato chiarito che **il servizio di bike sharing è riconducibile alla locazione onerosa** di cosa mobile cui si sommano "gli ulteriori servizi di manutenzione, collegamenti telematici, gestione dei parchi biciclette ecc.", realizzando di fatto un "**servizio complesso**", per questo motivo **gli esercenti** che forniscono tale servizio hanno **l'onere di certificare il servizio di bike sharing** mediante scontrino o ricevuta fiscale, ovvero a

partire dal 2020 - **dal 1° luglio 2019 ai soggetti con un volume d'affari superiore ad Euro 400.000** - mediante memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ed emissione del documento commerciale, e qualora in possesso del codice fiscale del cliente, potrebbero sempre procedere alla certificazione del corrispettivo mediante fattura elettronica indipendentemente dalla preventiva richiesta del cliente stesso.

Con l'occasione, porgiamo cordiali saluti.

(dott. Fortunato De Iudicibus)

