

SCONTRINI ELETTRONICI. PARTE L'OBBLIGO GENERALIZZATO DELL'INVIO TELEMATICO DEI CORRISPETTIVI

Patrizia Clementi

L'informatizzazione degli adempimenti fiscali continua il suo cammino e diventa sempre più diffusa tra gli operatori economici e i professionisti che li assistono ed estesa, fino a coinvolgere i consumatori finali.

Dopo l'entrata in vigore, dal 1° gennaio dello scorso anno, della fattura elettronica, è ora la volta dell'obbligo di invio telematico all'Agenzia delle entrate dei corrispettivi, fino ad ora certificati da scontrini e ricevute fiscali, che entra in vigore in maniera generalizzata dall'inizio del 2020¹.

L'obbligo di invio telematico dei corrispettivi riguarda anche le parrocchie e gli altri enti non commerciali che svolgono una serie di attività per le quali sono tenuti ad emettere lo scontrino fiscale o la ricevuta fiscale, come – ad esempio – la gestione di un bar o di una casa per ferie.

1. AMBITO DI APPLICAZIONE

Come già per la fattura elettronica, che prima di essere la forma ordinaria di fatturazione era da diversi anni la modalità prescritta per i rapporti con la pubblica amministrazione² e poteva essere adottata per opzione nei rapporti tra imprenditori e professionisti³, anche la trasmissione telematica dei corrispettivi è entrata nel sistema fiscale per *step*, prima interessando la

¹ Cf l'art. 17 del D.L. n. 119/2018 che ha previsto il superamento del regime opzionale di cui al previgente art. 2 del D.Lgs. n. 127/20115. Le opzioni esercitate entro la fine del 2018 restano comunque valide per l'intero periodo d'imposta 2019.

² La previsione è contenuta nella legge finanziaria per il 2008, L. 244/2007, art. 1, cc. 209-214; l'adempimento ha interessato inizialmente (6.6.2014) le operazioni nei confronti di Ministeri, Agenzie Fiscali, Enti Nazionali di Previdenza e Assistenza Sociale e relative unità periferiche (art. 6, c. 2 del D.M. 3.4.2013, n. 55), per poi essere successivamente esteso, dal 31.3.2015, a quelle nei confronti di tutte le altre Amministrazioni centrali diverse dalle precedenti e le Amministrazioni locali (art. 25, c. 1 del D.L. 24.4.2014, n. 66).

³ Lo prevedeva l'art. 1, c. 3 del D.Lgs. 127/2015 nella versione previgente con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2017.

grande distribuzione commerciale⁴, i distributori automatici⁵ e gli impianti di distribuzione di carburante⁶, poi coinvolgendo la generalità degli operatori, ma su base volontaria, infine divenendo obbligatoria in due fasi: dallo scorso primo luglio per coloro che nel 2018 avevano un giro d'affari superiore a 400.000 euro e, dal prossimo 1° gennaio, estendendosi – salvo alcune eccezioni – all'intera platea di quanti sono tenuti all'emissione di scontrini e/o ricevute fiscali⁷.

Questo nuovo adempimento consiste nella memorizzazione informatica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri da parte degli operatori economici che non hanno l'obbligo di emettere fattura⁸ (a meno che non sia richiesta dal cliente) e che documentano gli incassi attraverso l'emissione dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale⁹.

1.1 Attività di commercio al minuto e assimilate

Il nuovo regime di memorizzazione e trasmissione telematica non riguarda tutte le attività commerciali, ma solo quelle di cui all'articolo 22 del D.P.R. n. 633/1972 (Decreto IVA) per le quali fino ad ora c'è obbligo di emissione di scontrino o ricevuta fiscale. Si tratta, in linea generale, delle operazioni effettuate nell'ambito del commercio al minuto e delle operazioni ad esse assimilate relative a categorie di contribuenti che prestano servizi al pubblico con caratteri di uniformità, frequenza e importo limitato tali da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'obbligo di fatturazione e degli adempimenti connessi.

Restando nell'ambito delle attività di interesse per gli enti non commerciali si possono citare¹⁰:

⁴ Fino all'1.1.2019 per le imprese della grande distribuzione il regime di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi poteva essere adottato per opzione ai sensi dell'art. 1, cc. 429-432 della L. n. 311/2004, abrogato dall'articolo 7 del D.Lgs. n. 127/2015; ora si applica a questi soggetti il regime obbligatorio disciplinato dal D.Lgs. n. 127/2015.

⁵ Con decorrenza dal 1° aprile 2017 per i distributori dotati di una "porta di comunicazione" e dal 1° gennaio 2018 per gli altri apparecchi; cf D.Lgs. n. 127/2015, art. 2, c. 2.

⁶ Con decorrenza dal 1° aprile 2017 per gli impianti con porta di comunicazione, dal 1° gennaio 2018 per quelli senza porta di comunicazione e dal 1° luglio 2018 per gli impianti ad elevate automazione; cf D.Lgs. n. 127/2015, art. 2, cc. 1-bis e 2.

⁷ D.Lgs. n. 127/2015, art. 2, c. 1.

⁸ Di cui all'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972.

⁹ Ai sensi dell'art. 12 della L. n. 413/1991 e del D.P.R. n. 696/1996, sono soggette all'obbligo di certificazione fiscale, mediante scontrino o ricevuta fiscale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del D.P.R. n. 633/1972. Gli scontrini fiscali sono disciplinati dalla L. 26.1.1983 n. 18; le ricevute fiscali di cui all'art. 8 della L. 10.5.1976 n. 249.

¹⁰ Le altre attività elencate dall'articolo 22 sono: le prestazioni di trasporto di persone nonché di veicoli e bagagli al seguito; le prestazioni di custodia e amministra-

- le attività dei bar e delle strutture ricettive («*le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi, nelle mense aziendali o mediante apparecchi di distribuzione automatica*»),
- le attività di commercio al minuto («*le cessioni di beni effettuate da commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione automatica, per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante*»),
- le attività artigianali («*le prestazioni di servizi rese nell'esercizio di imprese in locali aperti al pubblico, in forma ambulante o nell'abitazione dei clienti*»).

Va precisato che, a parte le attività che nella prima fase di applicazione dell'adempimento sono esplicitamente esonerate, tutte le altre sono tenute a rispettarlo, a prescindere dall'ammontare dei corrispettivi¹¹; sono quindi comprese nell'obbligo anche quelle attività nelle quali si realizzano incassi di modesto ammontare, come nel caso di tanti bar parrocchiali che magari sono aperti solo in alcuni giorni¹².

1.2 Attività esonerate

L'articolo 2 del decreto legislativo n. 127/2015 prevede che uno specifico provvedimento ministeriale disponga specifici esoneri dai nuovi adempimenti «*in ragione della tipologia di attività esercitata*»; le ipotesi che in fase di prima applicazione risultano esonerate sono state individuate con il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 10 maggio scorso.

Si tratta delle attività che, ai sensi dell'articolo 2 del D.P.R. n. 969/1996, non sono tenute alla certificazione fiscale degli incassi in quanto gli adempimenti certificativi risulterebbero troppo gravosi o scarsamente rilevanti ai fini dei controlli fiscali; per quanto di interesse delle parrocchie e degli altri enti non commerciali risultano al momento esonerate le operazio-

zione di titoli e per gli altri servizi resi da aziende o istituti di credito e da società finanziarie o fiduciarie, per le operazioni esenti indicate ai nn. da 1) a 5) e ai nn. 7), 8), 9), 16) e 22) dell'art. 10; l'attività di organizzazione di escursioni, visite della città, giri turistici ed eventi similari, effettuata dalle agenzie di viaggi e turismo; le prestazioni di servizi di telecomunicazione, di servizi di teleradiodiffusione e di servizi elettronici resi a committenti che agiscono al di fuori dell'esercizio d'impresa, arte o professione; le prestazioni di gestione del servizio delle lampade votive nei cimiteri.

¹¹ Questo rilevava solo per il termine di partenza degli adempimenti che era anticipato al 1° luglio per i soggetti con giro d'affari superiore a 400.000 euro.

¹² Ad alcune parrocchie è sorto il dubbio che la nuova situazione possa comportare la possibilità di chiudere la partita IVA, ma a questo proposito va sottolineato che con l'introduzione del nuovo obbligo non sono stati modificati i principi che determinano la natura commerciale delle attività che si verifica tutte le volte che si cedono beni o si prestano servizi in maniera organizzata, continuativa e verso corrispettivi (cf. artt. 55ss del D.P.R. n. 917/1986 e art. 4 del Decreto IVA).

ni non soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi e riconducibili alle seguenti attività:

- librerie: «*le cessioni di giornali quotidiani, di periodici, di supporti integrativi, di libri, con esclusione di quelli d'antiquariato*»,
- gestione di apparecchi da gioco: «*le cessioni e le prestazioni effettuate mediante apparecchi automatici, funzionanti a gettone o a moneta; le prestazioni rese mediante apparecchi da trattenimento o divertimento installati in luoghi pubblici o locali aperti al pubblico, ovvero in circoli o associazioni di qualunque specie*»,
- mense scolastiche: «*le somministrazioni di alimenti e bevande rese in mense aziendali, interaziendali, scolastiche ed universitarie nonché in mense popolari gestite direttamente da enti pubblici e da enti di assistenza e di beneficenza*»,
- biblioteche: le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili,
- somministrazione in luoghi di intrattenimento e spettacolo: «*le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate in forma itinerante negli stadi, stazioni ferroviarie e simili, nei cinema, teatri ed altri luoghi pubblici e in occasione di manifestazioni in genere*».

Inoltre, rientrano nell'esonero anche tutte le attività delle associazioni sportive dilettantistiche, dagli altri enti associativi e delle pro-loco che hanno optato per l'applicazione del regime forfetario di cui alla legge n. 398/1991¹³.

Si precisa che questo regime non può mai essere adottato dalle parrocchie e dagli altri enti ecclesiastici che non hanno natura associativa.

1.3 Attività escluse

Non devono essere memorizzati e trasmessi telematicamente i corrispettivi relativi ad attività per le quali i corrispettivi sono documentati non dallo scontrino o ricevuta fiscale, ma dalla fattura, come ad esempio le rette scolastiche.

L'esclusione dall'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica è valida a prescindere dalla circostanza che l'ente gestore abbia optato per l'esonero degli adempimenti delle operazioni esenti e quindi non emetta fattura.

È, infatti, certamente possibile che a fronte dell'incasso della retta scolastica l'ente gestore non emetta fattura, perché le prestazioni scolastiche rientrano tra le operazioni esenti per le quali è possibile esercitare l'opzione dall'esonero di emissione della fattura ai sensi dell'articolo 36-*bis* del Decreto IVA. Quindi il fatto di non emettere fattura non fa diventare obbligatorio l'invio telematicamente dei corrispettivi che, lo ripetiamo, riguarda

¹³ Cf Decreto 10.5.2019 e D.P.R. 696/1996, art. 2, c. 1, lett. hh).

solo scontrini e ricevute fiscali e non fatture. Va precisato che anche se l'ente ha effettuato l'opzione per l'esonero dagli adempimenti per le operazioni esenti¹⁴, nel caso, per esempio, la famiglia di uno studente richieda la fattura relativa alle rette, questa deve essere emessa e deve essere elettronica.

2. STRUMENTI DI MEMORIZZAZIONE E TRASMISSIONE DEI DATI

Per effettuare la memorizzazione e la trasmissione telematica dei corrispettivi devono essere utilizzati strumenti tecnologici che garantiscono l'inalterabilità e la sicurezza dei dati; sono stati individuati due strumenti:

- i registratori telematici, cioè i registratori di cassa rispondenti alle specifiche tecniche individuate dall'Agenzia delle entrate¹⁵;
- la procedura *web* messa gratuitamente a disposizione sul sito dell'Agenzia delle entrate, nell'apposita area riservata del portale Fatture e Corrispettivi.

Si tenga presente che sono possibili anche soluzioni miste, nel senso che si può utilizzare sia il registratore telematico che la procedura *web*; sarà il sistema dell'Agenzia delle entrate a sommare i corrispettivi pervenuti dal registratore e quelli registrati con la procedura *web*, mostrando il totale dei corrispettivi all'interno del portale Fatture e Corrispettivi.

2.1 Il registratore telematico

Ci sono diversi modelli di registratori telematici, ad esempio fisso o portatile, che vanno acquistati presso i rivenditori autorizzati; nel sito dell'Agenzia delle entrate è consultabile l'elenco di tali soggetti. In alternativa, se tecnicamente possibile, si può anche adattare il registratore di cassa già in uso, sempre ricorrendo ai rivenditori e tecnici autorizzati.

Il registratore telematico consente di memorizzare la singola operazione e, al contempo, emettere il documento commerciale (che sostituisce lo scontrino o la ricevuta fiscale) esattamente come avveniva con il registratore di cassa tradizionale.

A differenza di quest'ultimo, però, al momento della chiusura di cassa il registratore telematico, in automatico (quindi senza alcun intervento dell'esercente), predispone 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.

Si tenga presente che è possibile utilizzare il registratore telematico senza connessione alla rete *internet* nella fase di memorizzazione e gene-

¹⁴ Cf art. 36-*bis* D.P.R. 633/1972.

¹⁵ Cf Provvedimento 28.10.2016 come modificato, da ultimo dal Provvedimento 18.4.2019.

razione dei documenti commerciali delle singole operazioni e connettere l'apparecchio solo al momento della chiusura di cassa finché non abbia completato la trasmissione.

Per gli operatori che fino ad oggi hanno emesso scontrini mediante un registratore di cassa (per esempio un bar) o ricevute fiscali con una certa ripetitività (per esempio le ricevute compilate con *software* gestionali), sarà conveniente memorizzare e trasmettere i corrispettivi mediante un registratore telematico.

L'installazione dei registratori telematici è condotta da laboratori e tecnici abilitati e richiede che siano effettuate, innanzitutto le seguenti operazioni:

- il censimento, che consente all'Agenzia delle entrate di identificare univocamente l'apparecchio; a questo fine il tecnico abilitato inserisce nel registratore i propri dati identificativi e la partita IVA dell'ente e trasmette all'Agenzia delle entrate la richiesta del certificato dispositivo, ottenuto il quale il registratore telematico si trova nello stato "censito";
- l'attivazione, che consente all'Agenzia delle entrate di associare l'apparecchio ad uno specifico operatore economico; a questo fine il tecnico invia la richiesta di attivazione dell'apparecchio. Il sistema dell'Agenzia delle entrate verifica la correttezza dei dati relativi all'esercente e, in caso di esito positivo, produce un QR CODE, che viene messo a disposizione del contribuente in apposita sezione dell'area riservata del portale Fatture e Corrispettivi e dovrà essere apposto sul registratore telematico in luogo visibile ai clienti; al termine della procedura l'apparecchio si trova nello stato "attivato";
- la messa in servizio, che abilita il registratore telematico alla trasmissione dei dati; l'operazione è effettuata dal tecnico abilitato e può avvenire congiuntamente o successivamente all'attivazione dell'apparecchio.

I registratori telematici devono essere sottoposti a verifiche periodiche, con cadenza biennale.

2.2 Servizio *web* Agenzia delle entrate

Nel portale Fatture e Corrispettivi del sito dell'Agenzia, e utilizzabile anche su dispositivi mobili, è disponibile la procedura *web* "documento commerciale *online*". Questa procedura consente di generare il documento commerciale (che, come detto sopra sostituisce lo scontrino o la ricevuta fiscale) e, contemporaneamente, di memorizzare e trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati relativi a ciascuna operazione e di visualizzare i documenti emessi.

Gli operatori che fino ad oggi usano ricevute fiscali (bollettario madre/figlia) compilate a mano potranno valutare l'opportunità di utilizzare, invece che il registratore telematico, la nuova procedura predisposta dall'Agenzia delle entrate. Infatti questa procedura è adatta nei casi in cui,

al momento di effettuazione dell'operazione, c'è il tempo necessario per compilare anche a mano il documento commerciale.

Occorre però ricordarsi che, a differenza del registratore telematico, la procedura *web* necessita di una connessione di rete sempre attiva al momento della memorizzazione e generazione del documento commerciale e, quindi, al momento di effettuazione dell'operazione.

2.3 Memorizzazione dei corrispettivi

In caso di utilizzo dei registratori telematici, la memorizzazione dei dati dei corrispettivi, sia quelli di dettaglio che quelli di riepilogo giornalieri, è effettuata mediante registrazione in memorie permanenti e inalterabili, contestualmente alla rilevazione delle operazioni.

In caso di utilizzo della procedura *web* la memorizzazione è effettuata contestualmente alla generazione del documento commerciale e riguarda i dati di ogni singola operazione.

La memorizzazione deve essere giornaliera¹⁶.

2.4 Termini e modalità dell'invio dei corrispettivi

Se si usa un registratore telematico occorre avere una connessione *internet* attiva, almeno al momento di chiusura della cassa, poiché dopo questa operazione sarà il registratore, in automatico, a predisporre il *file* contenente i dati dei corrispettivi da trasmettere all'Agenzia delle entrate. Infatti, l'apparecchio, dopo la chiusura di cassa proverà a collegarsi con i *server* dell'Agenzia e trasmetterà il *file* appena il canale di colloquio sarà attivo.

Se al momento della chiusura di cassa si dovessero presentare problemi di connettività alla rete *internet*, ci saranno 12 giorni¹⁷ di tempo per trasmettere i dati o riconnettendo il registratore telematico alla rete *internet* o copiando il *file* dei corrispettivi (sigillato dall'apparecchio) su una memoria esterna (ad esempio una chiavetta USB) e utilizzando l'apposita funzionalità di *upload* presente nel portale Fatture e Corrispettivi.

In caso di esito negativo dell'invio, le informazioni si considerano non trasmesse, e gli esercenti sono tenuti a effettuare l'invio del *file* corretto entro i 5 giorni lavorativi successivi alla comunicazione di scarto.

In relazione ai periodi di chiusura dell'esercizio commerciale non occorre effettuare alcuna registrazione; sarà il registratore telematico a comunicare le giornate di chiusura al momento della trasmissione dei corrispettivi della prima giornata di apertura.

¹⁶ Cf art. 2, c. 6, D.Lgs. n. 127/2015.

¹⁷ Il D.L. 34/2019 ha infatti inserito il c. 6-*ter* all'art. 2 del D.Lgs. 127/2015 che consente di trasmettere i dati entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, fermo restando l'obbligo di memorizzazione giornaliera e il rispetto degli ordinari termini per le liquidazioni periodiche dell'IVA.

3. DOCUMENTO COMMERCIALE

Per il cliente le nuove modalità di certificazione dei corrispettivi avranno un impatto modesto: invece dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale riceveranno un documento commerciale, infatti la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi costituiscono per l'operatore economico l'assolvimento degli obblighi di certificazione fiscale. Tuttavia è necessario emettere un documento commerciale¹⁸; che, per il cliente costituisce titolo per l'esercizio dei diritti di garanzia relativo al bene o al servizio acquistato. Naturalmente, come avveniva per i corrispettivi certificati da scontrino o ricevuta fiscale, resta fermo l'obbligo di emissione della fattura se il cliente la richiede non oltre il momento di effettuazione dell'operazione¹⁹.

Il documento commerciale è emesso mediante registratori telematici o procedura *web* e può essere rilasciato in formato cartaceo oppure in formato elettronico (garantendone l'autenticità e l'integrità), previo accordo con il destinatario.

Il documento commerciale contiene almeno le seguenti indicazioni:

- data e ora di emissione,
- numero progressivo,
- ditta, denominazione o ragione sociale, ovvero nome e cognome, dell'emittente,
- numero di partita IVA dell'emittente,
- ubicazione dell'esercizio,
- descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi,
- ammontare del corrispettivo complessivo e di quello pagato.

Nel modello di documento riportato nell'allegato alle specifiche tecniche "*Layout documento commerciale*" sono presenti dati ulteriori rispetto a quelli previsti dalla norma, come l'importo del resto erogato al cliente. Tuttavia, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate²⁰, l'eventuale mancata omissione di questo dato non è sanzionabile.

Il documento commerciale emesso con l'indicazione del codice fiscale o della partita IVA dell'acquirente assume validità anche ai fini fiscali ed è quindi idoneo a consentire:

- la deduzione delle spese agli effetti dell'applicazione delle imposte sui redditi;
- la deduzione e detrazione degli oneri rilevanti ai fini IRPEF;
- l'applicazione della fatturazione differita.

¹⁸ I cui contenuti sono stati definiti con il Decreto 7.12.2016.

¹⁹ D.Lgs. n. 127/2015, art. 2, c. 5.

²⁰ Cf Risposta interpello n. 338/E/2019.

L'emissione del documento commerciale valido ai fini fiscali è obbligatoria se è richiesta dall'acquirente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

È possibile emettere anche documenti commerciali di "annullo" e "reso", nonché "per regalo" (emessi senza evidenziare il corrispettivo).

4. AGEVOLAZIONI E SEMPLIFICAZIONI

Con l'introduzione dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi sono state previste anche agevolazioni e semplificazioni.

4.1 Credito d'imposta

Per l'acquisto del registratore telematico o per l'adattamento del vecchio registratore di cassa è concesso, per i soli anni 2019 e 2020, un contributo sotto forma di credito di imposta.

Il credito d'imposta spetta nella misura complessivamente pari, per ogni registratore telematico, al 50% della spesa sostenuta entro un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento.

Il credito di imposta è immediatamente utilizzabile in compensazione dalla prima liquidazione periodica dell'IVA, successiva al mese in cui è stata registrata la fattura di acquisto o di adattamento²¹; i pagamenti devono essere effettuati con modalità tracciabile.

4.2 Semplificazioni contabili e amministrative

Una prima semplificazione è di carattere contabile ed è piuttosto ovvia: visto che i corrispettivi sono memorizzati e trasmessi giornalmente non è più necessario tenere il registro dei corrispettivi.

Inoltre, a differenza con quanto accadeva, ad esempio per le ricevute fiscali, i documenti commerciali non dovranno essere conservati.

Con riferimento al registratore telematico non è previsto, come era per il registratore di cassa, il libretto di servizio in quanto tutte le informazioni sulle verifiche periodiche saranno memorizzate e trasmesse telematicamente dall'Agenzia delle entrate direttamente dall'apparecchio e potranno essere consultate in qualsiasi momento nel portale Fatture e Corrispettivi.

5. SANZIONI

²¹ D.Lgs. n. 127/2015, art. 2, c. 6-*quinquies*.

La mancata memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi, o la memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal decreto legislativo n. 471/1997²². In particolare, la sanzione è pari al 100% dell'imposta relativa all'importo non correttamente documentato con un minimo di 500 euro.

È prevista, inoltre, la sanzione accessoria della sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività, ovvero dell'esercizio dell'attività stessa, nei casi più gravi di recidiva (quando nel corso di un quinquennio vengono contestate quattro distinte violazioni, compiute in giorni diversi).

In considerazione delle difficoltà che gli operatori avrebbero potuto incontrare in sede di prima applicazione dell'obbligo, è stata introdotta una moratoria delle sanzioni per le violazioni dei nuovi adempimenti valida per il primo semestre di vigenza dell'obbligo (1° luglio - 31 dicembre 2019 per i soggetti con volume di affari superiore a 400.000 euro; 1° gennaio - 30 giugno 2020 per gli altri soggetti)²³; le sanzioni non si applicano, se la trasmissione telematica dei dati viene effettuata, invece degli ordinari 12 giorni successivi all'effettuazione dell'operazione, entro il mese successivo, fermi restando i termini di liquidazione periodica dell'IVA. Con la Circolare n. 15/E/2019, poi, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che tale moratoria non riguarda solo le sanzioni ma anche l'entrata in servizio dei registratori telematici.

La moratoria dalle sanzioni, quindi, opera sia per chi, alla relativa decorrenza dell'obbligo, non ha ancora attivato il registratore telematico sia per coloro che alla medesima scadenza li hanno attivati.

La moratoria opera a condizione che il contribuente obbligato:

- memorizzi giornalmente i corrispettivi; la memorizzazione può avvenire, per chi non ha attivato ancora il registratore telematico, con l'utilizzo dei registratori di cassa già in uso, ovvero con l'utilizzo di ricevute fiscali; al contrario per chi ha attivato i registratori telematici la memorizzazione avviene direttamente con l'apparecchio;
- trasmetta i dati entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione; la trasmissione deve avvenire con le modalità fissate dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 236086/2019 pubblicato il 4 luglio 2019;
- rilasci al cliente il documento fiscale; il documento può essere lo scontrino emesso dal registratore di cassa in uso ovvero una ricevuta fiscale ovvero un documento commerciale;
- mantenga in uso e compili il registro dei corrispettivi; questo adempimento riguarda solo gli operatori economici che non hanno ancora messo in funzione il registratore telematico.

²² Cf art. 6, c. 3 e art. 12, c. 2, richiamati dall'art. 2, c. 6 del D.Lgs. 127/2015.

²³ Cf art. 2, c. 6-ter. D.Lgs. n. 127/2015, introdotto dall'art. 12-quinquies del D.L. 34/2019.

In ogni caso la liquidazione dell'IVA periodica dovrà avvenire nei termini ordinari.

In pratica: se il 1° gennaio 2020 un contribuente non è stato in grado di attivare il registratore telematico potrà continuare a certificare i corrispettivi rilasciando ai clienti uno scontrino o una ricevuta fiscale. Con il rilascio dello scontrino ovvero della ricevuta fiscale assolverà all'obbligo di memorizzazione giornaliera delle operazioni. Inoltre per le operazioni di gennaio potrà trasmettere i dati, con le modalità fissate con il Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 4 luglio scorso entro il 28 febbraio 2020.

Come si comprende l'effetto che si ottiene è una vera e propria proroga di sei mesi con l'introduzione di una modalità particolare di trasmissione del dato precedentemente memorizzato. La speciale procedura per la trasmissione dei dati nel periodo di moratoria avviene avvalendosi dei servizi *online* messi a disposizione gratuitamente dall'Agenzia delle entrate all'interno dell'area riservata del portale Fatture e Corrispettivi:

- servizio di *upload* di un *file* contenente i dati dei corrispettivi complessivi di una singola giornata, distinti per aliquota IVA o con indicazione del regime di "ventilazione" ovvero di un *file* compresso contenente i *file* dei dati dei corrispettivi delle singole giornate, in conformità alle specifiche tecniche allegate al provvedimento,
- servizio *web* di compilazione dei dati dei corrispettivi complessivi giornalieri distinti per aliquota IVA o con indicazione del regime di "ventilazione",
- la trasmissione può avvenire anche mediante sistemi di cooperazione applicativa su rete *internet* ovvero un sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo SFTP, secondo le regole contenute nelle specifiche tecniche.

La trasmissione del *file* può essere effettuata direttamente dal contribuente oppure da un intermediario abilitato.

Si evidenzia, inoltre, che la trasmissione non avverrà con il tracciato previsto per i corrispettivi telematici, ma con il formato fattura elettronica.

Risulta quindi evidente che, nonostante la possibilità della moratoria semestrale, rinviare la messa in funzione del registratore telematico rende l'adempimento della trasmissione abbastanza complesso.