

## FONDAZIONE STUDI CONSULENTI DEL LAVORO I PARERI IN MATERIA TRIBUTARIA

### PARERE N. 1 DEL 31.01.2012

#### La registrazione delle fatture di vendita per i commercianti al minuto

#### IL QUESITO

In relazione ai nuovi obblighi, decorrenti dal 1° aprile 2011, di comunicare all'agenzia delle entrate le operazioni di importo superiori a €. 3.600,00, documentate tramite scontrino o ricevuta, sto valutando per i miei clienti di introdurre una procedura che preveda in questi casi l'emissione da parte loro di una fattura dalla quale potrò più agevolmente trarre tutti i dati necessari per la predetta comunicazione. Tanto premesso gradirei avere una panoramica delle modalità di emissione e registrazione delle fatture in alternativa agli scontrini e ricevute.

\*\*\*

#### Premessa

Si fa presente che anche i soggetti tenuti all'emissione di fattura solo su richiesta del cliente devono comunicare (cf. articolo 21 del decreto legge n. 78 del 2010, convertito dalla legge n. 122/2010 e provvedimento dell'Agenzia delle entrate - prot. n. 2010/184182 - del 22 dicembre 2010) entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA rese e ricevute di importo pari o superiore a euro 3.600 al lordo dell'IVA (3.000 al netto di Iva laddove sussista l'obbligo di emissione della fattura; 25.000 euro al netto di iva per l'anno d'imposta 2010).

Nessun obbligo è invece previsto per il 2010 nonché per i primi quattro mesi del 2011 in relazione al rilascio di scontrini e ricevute di qualsivoglia importo.

#### Il registro delle fatture emesse

Il registro delle fatture emesse di cui all'articolo 23 del DPR n. 633/1972 deve essere obbligatoriamente istituito e tenuto da tutti i soggetti passivi IVA che emettono fattura in relazione all'effettuazione di cessioni di beni e prestazioni di servizi. La sua tenuta consente di effettuare la liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto nonché di documentare contabilmente le operazioni rilevanti ai fini dell'IVA.

Sono, tuttavia, esonerati da detto obbligo i commercianti al minuto e i soggetti ad essi assimilati, i quali, in virtù delle particolari caratteristiche delle operazioni da loro effettuate, sono tenuti all'emissione della fattura solo a seguito di richiesta del cliente dal momento che essi in linea generale certificano i corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale. Si ricorda che l'acquirente titolare di partita Iva non può detrarre l'IVA, nei casi consentiti dal DPR n. 633/72, se la spesa non è documentata da fattura.

### **Le attività che comportano l'emissione di fatture solo su richiesta**

I soggetti in questione sono rappresentati da coloro che effettuano le seguenti operazioni:

- 1) cessioni di beni operate 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;
- 2) prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi, nelle mense aziendali o mediante apparecchi di distribuzione automatica;
- 3) prestazioni di trasporto di persone nonché di veicoli e bagagli al seguito;
- 4) prestazioni di servizi rese nell'esercizio di imprese in locali aperti al pubblico, in forma ambulante o nell'abitazione dei clienti;
- 5) prestazioni di custodia e amministrazioni di titoli e gli altri servizi resi da aziende o istituti di credito e da società finanziarie o fiduciarie;
- 6) operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 5) e ai numeri 7), 8), 9), 16) e 22) dell'articolo 10, ossia operazioni di credito, assicurazione, titoli, riscossione dei tributi, giochi di abilità, mandato e mediazione delle predette operazioni, locazioni immobiliari, servizi postali, ecc....

Vi sono, poi, anche ulteriori categorie di contribuenti nonché operazioni che, ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 633/1972, sono esonerate da tale obbligo in virtù di appositi decreti del Ministro delle finanze (in questa ipotesi, opera, inoltre, anche l'esonero della certificazione).

Occorre rilevare, comunque, che l'esonero dall'obbligo di fatturazione è di carattere oggettivo, per cui esso non si estende a tutte le operazioni effettuate dai soggetti interessati dall'esonero, ma solo a quelle comprese tra le fattispecie previste in maniera specifica.

Inoltre, per alcune operazioni appositamente individuate dall'articolo 2 del DPR n. 696/1996, è prevista l'esclusione anche dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi.

### **La registrazione degli scontrini e ricevute**

I soggetti in questione, non tenuti all'obbligo di emissione della fattura se non su richiesta del cliente, devono annotare le operazioni attive eseguite sul registro dei corrispettivi di cui all'articolo 24 del DPR n. 633/1972, con riferimento alla data di effettuazione dell'operazione.

Più esattamente, i soggetti tenuti all'annotazione sul registro dei corrispettivi devono annotare cumulativamente i corrispettivi giornalieri entro il giorno non festivo successivo a quello di effettuazione delle operazioni. Tuttavia, in caso di registrazione con macchine elettrocontabili il termine è elevato a 60 giorni dalla data di effettuazione delle operazioni, fermo restando che gli obblighi di liquidazione e versamento vanno adempiuti con riferimento al momento di effettuazione delle operazioni. Gli operatori tenuti all'obbligo di certificazione fiscale, in alternativa a tale soluzione, possono annotare le operazioni effettuate in ciascun mese, anche con unica registrazione, nel registro dei corrispettivi entro il giorno 15 del mese successivo. Tale ultima pratica, tuttavia, è scarsamente seguita a causa delle incongruità di siffatte registrazioni dei corrispettivi in base alla diversa normativa concernente le imposte sui redditi.

In particolare, nel registro dei corrispettivi deve essere annotato, in apposita colonna:

- a) l'ammontare globale delle operazioni imponibili effettuate, comprensivo di IVA e distinto per aliquote applicabili;
- b) l'ammontare globale delle operazioni non imponibili (escluse le cessioni a viaggiatori extracomunitari);
- c) l'ammontare globale delle operazioni non imponibili ex art. 38-quater del DPR n. 633 del 1972 (cessioni a viaggiatori extracomunitari);
- d) l'ammontare globale delle operazioni esenti.

Si ricorda, inoltre, che i soggetti in contabilità ordinaria ai fini delle imposte sui redditi hanno la facoltà di non tenere il registro dei corrispettivi purchè le operazioni siano annotate nel libro

giornale nei termini previsti dall'articolo 24 del decreto IVA e i contribuenti siano in grado di presentare, in forma sistematica, gli stessi dati che avrebbero dovuto riportare nel registro dei corrispettivi. Gli operatori che tengono il registro dei corrispettivi in luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita, devono istituire un registro di prima nota in tanti esemplari quanti sono i luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Non sono, tuttavia, obbligati alla tenuta di tale registro i soggetti che rilasciano lo scontrino o la ricevuta fiscale nonché quelli che effettuano la trasmissione telematica dei corrispettivi.

### **L'emissione e registrazione della fattura per i commercianti al dettaglio**

Come anticipato, i soggetti in questione sono comunque tenuti ad emettere fattura se richiesta dal cliente (l'emissione della fattura deve essere obbligatoriamente richiesta da parte dei clienti imprenditori che acquistano beni oggetto dell'attività propria dell'impresa), non oltre il momento di effettuazione dell'operazione. Nell'ipotesi in cui la fattura è emessa successivamente, ma comunque entro le ore 24 del giorno in cui è effettuata l'operazione, è necessario rilasciare anche la ricevuta o lo scontrino.

Inoltre, la fattura dovrà essere, naturalmente, emessa anche nell'ipotesi di "fatturazione differita". In quest'ultimo caso, infatti, l'emissione di un documento di trasporto (o altro documento idoneo avente le caratteristiche di cui all'articolo unico, comma 3, del DPR n. 472/1996, come lo scontrino fiscale o la ricevuta fiscale, opportunamente integrati) consente di avvalersi del differimento della fatturazione in ordine ad una cessione di beni. La liquidazione relativa a tale operazione avverrà soltanto al momento della fatturazione.

Nelle ipotesi in cui vengono emesse fatture, comprese quelle di cui al secondo comma dell'articolo 17 del DPR n. 633/1972 (autofatture emesse per acquisti di beni e servizi da soggetti residenti all'estero), il contribuente dovrà ricomprendere gli importi delle fatture, al lordo dell'imposta nell'ammontare complessivo giornaliero, riportando sul registro dei corrispettivi una dicitura del tipo "comprese le fatture dal n.....al n....." (Circolare del Ministero delle finanze n 3 del 1973).

I soggetti in questione hanno, tuttavia, la possibilità (trattasi di obbligo, tuttavia, nel caso di fatturazione differita) di tenere, oltre al registro dei corrispettivi, anche il registro delle fatture di cui all'articolo 23 del decreto IVA; in questo caso, essi sono tenuti ad annotare le fatture emesse esclusivamente su quest'ultimo registro.

Occorre rilevare, inoltre, che anche in caso di ventilazione dei corrispettivi (es. commercio al dettaglio di alimentari), le fatture emesse, annotate separatamente sul registro dei corrispettivi, devono essere distinte per aliquota.

### **Normativa di riferimento**

- Articoli 22, 23 e 24 del DPR n. 633/1972
- Articolo 21 del decreto legge n. 78 del 2010
- Articolo 2 del DPR n. 696/1996
- Provvedimento dell'Agenzia delle entrate (prot. n. 2010/184182) del 22 dicembre 2010

**Prassi di riferimento**

- Circolare del Ministero delle finanze n 3 del 1973

**Fondazione Studi**  
**Il Coordinamento Scientifico**