

Risposta n. 13

OGGETTO: Interpello - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 -
Fatture tax free

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

QUESITO

[ALFA] (di seguito istante) fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante opera sul territorio nazionale nel settore del *tax free* [...] nel sistema digitale di sdoganamento dei beni Otello 2.0 (*Online tax refund at exit: light lane optimization*).

[...]

Ciò premesso, l'istante chiede chiarimenti in ordine agli adempimenti (registrazione dei corrispettivi e liquidazione dell'IVA) cui sono tenuti gli operatori commerciali che emettono fatture *tax free*. La prassi seguita sinora può così riassumersi.

1. Emissione di fatture *tax free* senza emissione dello scontrino fiscale: le cessioni di beni effettuate nei confronti dei consumatori *extra-UE* non vengono certificate con il rilascio dello scontrino fiscale, ma esclusivamente con fattura *tax free* annotata nel relativo registro istituito a tale scopo. In sede di liquidazione l'IVA a

debito è determinata sommando all'IVA relativa alle operazioni *no-tax free* - certificate con scontrini fiscali - quella dovuta per operazioni certificate da fatture *tax free*. In alternativa, le fatture *tax free* sono annotate nel registro dei corrispettivi ed in tal caso, in sede di liquidazione periodica, l'IVA a debito viene calcolata in base alle annotazioni effettuate nel registro dei corrispettivi.

2. Emissione contestuale di scontrini fiscali e fatture *tax free*: le cessioni di beni effettuate nei confronti di consumatori *extra-UE* vengono certificate con rilascio sia dello scontrino fiscale che della fattura *tax free* e quest'ultime sono annotate nell'apposito registro delle fatture emesse. Considerato che il totale dei corrispettivi giornalieri include anche l'ammontare delle vendite certificate con fattura *tax free*, in sede di liquidazione IVA, per evitare una duplicazione di imposta, l'importo dell'IVA a debito viene ridotto delle somme già certificate con fatture *tax free*. In alternativa, gli operatori commerciali provvedono ad annotare le fatture *tax free*, emesse contestualmente agli scontrini, nel registro dei corrispettivi ed in tal caso, in sede di liquidazione IVA vengono considerati esclusivamente i valori certificati con scontrino.

Ciò premesso, con l'entrata in vigore delle nuove disposizioni dettate dall'articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, in materia di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, sono emerse delle criticità per gli operatori del settore *tax free* che adottano il comportamento indicato al punto 2. Per una medesima operazione, infatti, si potrebbe avere una duplicazione dell'IVA e dei componenti positivi di reddito in quanto nella fattura *tax free* che viene inviata elettronicamente tramite il sistema OTELLO 2.0 non è possibile inserire i dati relativi agli scontrini già memorizzati elettronicamente e trasmessi in via telematica e, dunque, non è possibile sterilizzarne gli effetti.

L'istante chiede, quindi, di conoscere quali siano le modalità per registrare e trasmettere correttamente gli incassi senza che si verifichino duplicazioni ai fini IVA e delle imposte sui redditi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che i corrispettivi relativi alle fatture *tax free* trasmesse elettronicamente tramite il sistema Otello 2.0 possano essere ricompresi nei corrispettivi giornalieri senza che ciò comporti una duplicazione ai fini IVA e delle imposte sui redditi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che *"L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione: 1) per 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 (...)"*.

Al riguardo, l'articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, ha introdotto, a carico dei soggetti che effettuano attività di commercio al minuto e assimilate specifici obblighi di memorizzazione dei dati dei corrispettivi giornalieri e trasmissione degli stessi all'Agenzia delle entrate. In particolare, il comma 1 del citato articolo 2 dispone 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 (...)"*, obbligo anticipato al 1° luglio 2019 per i soggetti con volume d'affari superiore a 400.000 euro.

In particolare, la trasmissione dei dati dei corrispettivi fa venire meno l'obbligo di tenuta del relativo registro di cui all'articolo 24 del DPR n. 633 del 1972 e sostituisce l'obbligo di emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale. Resta, tuttavia, l'onere di emettere documentazione idonea a rappresentare, anche ai fini

commerciali, le operazioni oggetto di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, individuata con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 7 dicembre 2016. Quindi, i commercianti al minuto e gli esercenti attività equiparate che memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati dei corrispettivi giornalieri documentano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi mediante un documento commerciale, salvo nei casi di emissione della fattura. Tale documento commerciale viene emesso tramite strumenti tecnologici che garantiscono l'inalterabilità e la sicurezza dei dati e su un idoneo supporto cartaceo avente dimensioni tali da assicurare al destinatario leggibilità, gestione e conservazione nel tempo.

Riepilogando, come già chiarito in precedenti occasioni (cfr., ad esempio, risposta ad interpello n. 159 pubblicata il 27 maggio 2019 nell'apposita sezione del sito della scrivente www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli) le operazioni individuate nell'articolo 22 del DPR n. 633 del 1972 devono essere alternativamente certificate:

a) nei confronti dei soggetti passivi d'imposta, e a loro richiesta verso i consumatori, per mezzo di una fattura (elettronica tramite Sistema di Interscambio, con eccezione per i soli casi di esonero individuati nell'articolo 1, comma 3, del d.lgs. n. 127 del 2015);

b) *"mediante il rilascio della ricevuta fiscale di cui all'articolo 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"* (cfr. l'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696);

c) *ex* articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015, tramite memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

Tanto premesso, con riferimento alle cessioni di beni in favore di un consumatore finale domiciliato o residente fuori dell'Unione europea, l'articolo 38-

quater del DPR n. 633 del 1972 riconosce la possibilità di acquistare nel territorio dello Stato beni per uso personale o familiare, destinati ad essere esportati nei propri bagagli personali, per un importo superiore a 154,94 euro (IVA inclusa) - ciò deve risultare dalla fattura rilasciata dal commerciante al cliente (cfr. articolo 48 del regolamento UE 15 marzo 2011 n. 282) - senza dover corrispondere la relativa imposta o, in caso di pagamento dell'imposta, con diritto al successivo rimborso.

Per completezza si aggiunge che, a decorrere dal 1° settembre 2018, l'emissione delle fatture relative a tali cessioni di beni deve essere effettuata dal cedente in modalità elettronica (articolo 4-*bis*, comma 1, del decreto-legge 22 ottobre 2016 n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, successivamente modificato dall'articolo 1, comma 1088, della legge 27 dicembre 2017, n. 205), tramite il sistema OTELLO 2.0 che ha, in sostanza, digitalizzato il processo per ottenere il "visto doganale" da apporre sulle fatture di cui si tratta.

Con riferimento al caso prospettato, dunque, la normativa individua quale presupposto per fruire dell'agevolazione in parola che il corrispettivo sia certificato tramite l'emissione della fattura *tax free*; quindi, non occorre procedere alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica del corrispettivo e all'emissione del documento commerciale. I due documenti sono tra loro alternativi e non concorrenti.

Tuttavia, laddove il cedente, oltre ad emettere la fattura *tax free*, dovesse memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate il dato del corrispettivo giornaliero, ed emettere quindi il documento commerciale, in tale ipotesi, al fine di dare evidenza, in caso di controllo, che si tratta di una duplicazione della documentazione del medesimo corrispettivo, potrebbe essere utile conservare copia della fattura *tax free*, sulla quale annotare il riferimento del documento commerciale emesso per certificare la medesima cessione, nonché tenere memoria del citato documento in un apposito registro.

[...].

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)