

I Corrispettivi non riscossi

1. I Corrispettivi non riscossi

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 3/E/2020 ha chiarito che vige l'obbligo di memorizzare i dati dell'operazione, e conseguentemente, emettere il documento commerciale in tutte le ipotesi di:

- Cessione di beni;
- Prestazione di servizi

L'emissione del documento deve avvenire **indipendentemente dal momento impositivo IVA** e, dunque, anche laddove non vi sia alcuna somma riscossa.

Il documento commerciale per corrispettivi non riscossi

Come si è avuto modo di evidenziare, il momento di rilascio del documento commerciale coincide con:

- Il pagamento del corrispettivo o
- Con la consegna del bene o con l'ultimazione della prestazione, "se i detti eventi si verificano anteriormente al pagamento" (circ. Agenzia delle Entrate 21.2.2020 n. 3).

Nell'ambito delle prestazioni di servizi potrebbe non esservi coincidenza, quindi, fra l'emissione del documento commerciale e il momento di effettuazione dell'operazione, così come definito dall'art. 6 del DPR n. 633/72. Tale norma stabilisce, infatti, che le prestazioni si debbano intendere generalmente effettuate "all'atto del pagamento del corrispettivo".

Qualora l'operazione sia stata eseguita, anche in assenza di incasso, sarà obbligatorio il rilascio del documento. In tale circostanza occorrerà dare evidenza che il corrispettivo è stato, in tutto o in parte, non riscosso. Al fine di tener conto dell'eventuale disallineamento tra i dati comunicati telematicamente e quelli risultanti dalle liquidazioni periodiche, l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato il tracciato per l'invio dei dati e le relative regole tecniche, che ora sono disponibili nella versione 7.0 del 28.1.2020. Il nuovo tracciato è utilizzabile, in via facoltativa, dall'1.3.2020, e dovrà essere adottato, in via obbligatoria, dall'1.7.2020.

Vediamo, di seguito, le principali casistiche legate all'emissione del documento commerciale senza pagamento del corrispettivo. Mi riferisco alle seguenti:

- Ticket restaurant;
- Servizi alberghieri e di ristorazione - Pagamento a fine mese da parte del cliente abituale

Ticket restaurant

Gli importi dei ticket restaurant devono essere inclusi nell'ammontare complessivo giornaliero dei corrispettivi da inviare all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 2 co. 1 del D.Lgs. n. 127/2015. Questo, anche se gli stessi sono successivamente oggetto di fatturazione da parte dell'esercente nei confronti della società emittente i ticket.

Tuttavia, poiché l'esigibilità dell'IVA e la rilevanza del ricavo ai fini delle imposte sui redditi si realizzano soltanto con il pagamento del controvalore del ticket da parte della società emittente, ovvero con l'emissione della fattura, se antecedente il pagamento. Per questo motivo l'Amministrazione finanziaria deve tenere conto di tale principio in caso di disallineamenti tra:

- I dati trasmessi e
- L'imposta determinata in sede di liquidazione periodica

La procedura da seguire

In sostanza, laddove si effettuino prestazioni di servizi per le quali il pagamento avviene mediante ticket restaurant, il soggetto passivo IVA obbligato alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi ai sensi dell'art. 2 co. 1 del D.Lgs. n. 127/2015, è tenuto a:

Emettere il documento commerciale all'atto dell'ultimazione della prestazione, anche se il corrispettivo non è stato riscosso;

Includere l'importo dei ticket nell'ammontare complessivo giornaliero dei corrispettivi da inviare all'Agenzia delle Entrate, anche se lo stesso importo sarà successivamente documentato mediante fattura nei confronti della società che emette i ticket. La duplice rilevazione documentale non comporterà, però, una duplicazione del debito IVA. Infatti, l'imposta relativa all'operazione in argomento dovrà essere computata soltanto nella liquidazione relativa al periodo in cui si è verificato il pagamento del controvalore del ticket o in cui è stata emessa, in via anticipata, la fattura.

È soltanto in tale momento, infatti, che si realizza l'esigibilità dell'imposta ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633/72. L'Agenzia delle Entrate, conformemente a quanto chiarito con risposta a interpello n. 394/2019, terrà conto di tale principio in caso di disallineamenti tra i dati trasmessi in via telematica dall'esercente e l'imposta da questi liquidata. Grazie al nuovo tracciato (versione 7.0 del 28.1.2020), tale problematica sarà risolta.

Servizi alberghieri e di ristorazione - Pagamento a fine mese da parte del cliente abituale

Qualora l'esercizio commerciale (ristorante o albergo) sia frequentato da clienti abituali che sono soliti pagare il corrispettivo dei servizi ricevuti con cadenze prestabilite o a fine mese, ogni singolo servizio (soggiorno o somministrazione di alimenti e bevande) va "tracciato" mediante emissione di un documento commerciale con la dicitura "corrispettivo non riscosso".

Al momento dell'incasso deve essere emesso un documento commerciale che riepiloghi l'ammontare dei servizi resi ovvero, se richiesta, una fattura riepilogativa (risposta a interpello 14.11.2019 n. 486).

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che le prestazioni di servizi rese, ma non effettuate ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633/72 (ossia non pagate), possono essere documentate, alternativamente:

Con documento commerciale recante la dicitura "corrispettivo non riscosso", al quale seguirà un ulteriore documento commerciale al momento dell'incasso (al momento di effettuazione dell'operazione ex art. 6 del DPR n. 633/72);

Con fattura immediata emessa, ai sensi dell'art. 21 co. 4 primo periodo del DPR n. 633/72, entro 12 giorni dal momento di effettuazione delle prestazioni (generalmente coincidente con il pagamento);

Oppure, con fattura differita, ai sensi dell'art. 21 co. 4 lett. a) del DPR n. 633/72, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle prestazioni (generalmente coincidente con il pagamento).