

Risposta n. 737/2021

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Certificazione dei corrispettivi ex articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 - Sanzioni

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

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante svolge da tempo la propria attività di parrucchiera avendo aderito al regime previsto dall'articolo 1, comma 54 e ss. della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (c.d. regime forfetario).

Dovendo procedere, dal 1° gennaio 2020, alla certificazione dei corrispettivi percepiti tramite memorizzazione elettronica ed invio telematico dei dati in base all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, l'istante, alla fine del 2019, installò un registratore telematico atto a tale scopo.

Tuttavia, il tecnico *«che installò l'apparecchiatura inserì i dati della scrivente ma, inspiegabilmente, al posto della partita Iva della suddetta abbinò al registratore telematico quella di una tipolitografia [...]. Non essendo tenuta alle registrazioni contabili e anche a causa di protrate chiusure dell'esercizio commerciale nel corso*

del 2020 a causa della pandemia COVID-19, la scrivente non si accorse subito dell'errore. Se ne avvide preparando la documentazione per la dichiarazione dei redditi: controllando i dati dei corrispettivi presenti sulla propria pagina di Fatture e Corrispettivi non ne trovò traccia.».

In conseguenza, rivoltasi alla ditta installatrice, «il tecnico di quest'ultima rilevò l'errore senza darne spiegazioni e corresse quindi la partita Iva sul terminale in data 12 aprile u.s. (inizio trasmissione corrispettivi dal giorno successivo, poiché il 12 l'esercizio osservava turno di riposo settimanale).».

L'istante precisa inoltre che:

- a seguito dell'intervento del tecnico, contattò la tipolitografia, la quale «*non essendo tenuta alla trasmissione telematica dei corrispettivi, non si era accorta di nulla*», pur avendo ricevuto, come emerso da un controllo effettuato dalla stessa sul sito Fatture e Corrispettivi, «*tutti i corrispettivi di competenza della scrivente per l'anno 2020 e parte di quelli dell'anno 2021 (fino all'intervento del tecnico che corresse la partita Iva sul terminale)*»;

- seguendo le indicazioni contenute in una FAQ dell'Agenzia delle Entrate del 17 gennaio 2020, chiese e ottenne dalla tipolitografia di «*segnalare sulla sua pagina di Fatture e Corrispettivi tutti i corrispettivi, uno per uno, accedendo alla sezione Monitoraggio Delle Ricevute Dei File Trasmessi nell'area di Consultazione e con la seguente indicazione nel campo Motivazione: "Invio non dovuto per errato abbinamento registratore di cassa. Corrispettivo di competenza della Partita Iva [...] di [ALFA]"*».

Nel quadro descritto, l'istante ritiene:

- «*detti corrispettivi, del 2020 come del 2021, di sua esclusiva competenza anche per quanto riguarda le imposte sui redditi e si appresta a compilare la propria dichiarazione REDDITI PF2021 inserendoli così come risultano dalle chiusure del proprio registratore di cassa e dagli invii telematici effettuati.*»;

- «*i corrispettivi come inviati seppure con errato abbinamento del registratore di*

cassa telematico e della relativa partita Iva, causata da errore a lei non imputabile.»;

- «che la sua situazione non rispecchi quanto previsto, dal punto di vista sanzionatorio, dall'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997, che punisce chi non ottempera agli obblighi di documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto.»;

- «di non incorrere nemmeno nella sanzione di cui al comma 2-bis del citato articolo 6 del D.Lgs. 471/1997, in vigore dal 01 gennaio 2021, che punisce le violazioni, nelle ipotesi di cui all'art. 2, commi 1, 1 -bis e 2 del D.Lgs. n. 127 del 05 agosto 2015, che disciplina la trasmissione telematica dei corrispettivi. Detto comma punisce infatti le violazioni che consistono "nella mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri" dei corrispettivi. I corrispettivi infatti sono stati tempestivamente memorizzati e trasmessi dalla scrivente e i dati in essi contenuti sono completi e veritieri.».

Alla luce di quanto sopra l'istante chiede se il proprio operato «può essere considerato corretto, dal momento che i corrispettivi devono essere considerati come inviati e se si può procedere a compilare la dichiarazione REDDITI PF2021 secondo le modalità illustrate.».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene corretto l'operato descritto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con diversi documenti di prassi e risposte a quesiti posti durante i periodici incontri con la stampa specializzata, nonché ad istanze di singoli contribuenti - si vedano, in particolare, la circolare n. 3/E del 21 febbraio 2020 e le risposte pubblicate

nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Agenzia, www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli - la scrivente ha già chiarito quali siano le regole esistenti in tema di certificazione dei corrispettivi relativi alle operazioni di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), con relative sanzioni applicabili.

Volendo fornire un quadro di estrema sintesi e rinviando ai citati documenti i dettagli del caso, va ricordato che:

a) dal 1° gennaio 2020 i corrispettivi delle operazioni *ex* articolo 22 del decreto IVA (tra cui rientra anche l'attività di parrucchiere) sono soggetti all'obbligo di memorizzazione elettronica ed invio telematico dei dati secondo la previsione dell'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015 e dei provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate che vi hanno dato attuazione;

b) l'obbligo, che ha valenza generale - vi ricadono, dunque, anche i c.d. forfetari, risultandone escluse solo le operazioni individuate con il decreto ministeriale 10 maggio 2019, come integrato nel corso del tempo - si adempie con *«strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati»* (si veda l'articolo 2, comma 3, del d.lgs. n. 127), precipuamente i "registratori telematici" (RT), i cui modelli sono appositamente approvati (cfr. l'articolo 2, comma 4, del medesimo d.lgs.);

c) memorizzazione e trasmissione costituiscono un unico adempimento ai fini dell'esatta documentazione dell'operazione e dei relativi corrispettivi, risultando quindi sanzionabili tutti quei comportamenti che abbiano impedito il corretto, completo esercizio dello stesso nelle sue necessarie articolazioni (memorizzazione e trasmissione), dovendo *«precisarsi che l'infrazione di omissione, secondo i criteri appena richiamati, si perfeziona anche con il mancato rispetto dei termini previsti per la memorizzazione e/o l'invio dei dati, termini che devono ritenersi essenziali. Pertanto, l'adempimento tardivo, ancorché spontaneo, configura ugualmente l'illecito*

in questione, ferma restando la possibilità di ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472» (così la circolare n. 3/E del 2020).

Con specifico riferimento al quadro sanzionatorio va evidenziato che il legislatore ne ha via via implementato e razionalizzato l'ambito applicativo.

Infatti, a fronte dell'iniziale previsione contenuta nell'articolo 2, comma 6, del d.lgs. n. 127 - *«Ai soggetti che effettuano la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica ai sensi del comma 1 e ai soggetti di cui al comma 2 si applicano, in caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero nel caso di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, le sanzioni previste dagli articoli 6, comma 3, [ad ora «novanta per cento dell'imposta corrispondente all'importo non documentato», con un minimo di 500 euro, ndr.] e 12, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 [sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima, ndr.]»* - abrogato, con decorrenza 1° gennaio 2021, dall'articolo 1, comma 1109, lettera c), della legge 30 dicembre 2020, n. 178, il legislatore ha introdotto:

- il comma 2-bis nell'articolo 6 del d.lgs. n. 471 del 1997: *«Nelle ipotesi di cui all'articolo 2, commi 1, 1-bis e 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, se le violazioni consistono nella mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, la sanzione è pari, per ciascuna operazione, al novanta per cento dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso [sanzione minima 500 euro, ndr.]. Salve le procedure alternative adottate con i provvedimenti di attuazione dell'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, la sanzione di cui al primo periodo del presente comma si applica anche in caso di mancato o irregolare funzionamento degli strumenti di cui al medesimo comma 4. Se non constano omesse annotazioni, in caso di mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione o di omessa verifica periodica degli stessi strumenti nei termini legislativamente previsti si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a*

euro 2.000.» [cfr. l'articolo 1, comma 1110, lettera a), della legge n. 178 del 2020];

- il comma 2-*quinquies* nell'articolo 11 del medesimo d.lgs.: «*Per l'omessa o tardiva trasmissione ovvero per la trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri di cui all'articolo 2, commi 1, 1-bis e 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, se la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, si applica la sanzione amministrativa di euro 100 per ciascuna trasmissione. Non si applica l'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472*» [si veda l'articolo 1, comma 1111, lettera a), della legge n. 178 del 2020].

Nel caso in esame, assunti acriticamente i fatti esposti e la condotta tenuta dai vari soggetti coinvolti - non suscettibili di verifica in questa sede e sui quali rimane ferma la più ampia possibilità di controllo da parte delle strutture competenti - va osservato che l'istante, pur azionatasi a seguito del riscontrato problema per risolverlo, si è avvalsa per oltre un anno di un registratore telematico che effettuava memorizzazioni e trasmissioni di dati non corretti (in particolar modo con errata indicazione/associazione della partita IVA), senza vigilare in alcun modo, nelle more, sugli invii effettuati e sul funzionamento dell'apparecchio installato.

Si ricorda, peraltro, come riportato nelle Specifiche tecniche allegate al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 182017 del 28 ottobre 2016, via via aggiornati, che «*In fase di attivazione, il tecnico abilitato inserisce nel Registratore Telematico, mediante gli appositi dispositivi di input, i propri dati identificativi (Codice Fiscale del tecnico e Partita IVA del laboratorio per il quale lavora) e quelli dell'esercente (Partita IVA); successivamente viene dato l'input al Registratore Telematico di trasmettere la richiesta di attivazione al sistema AE. [...]*

La fase di attivazione si conclude con la produzione di un QR CODE che viene messo a disposizione dell'esercente attraverso il sito internet dell'Agenzia delle entrate. Il QR CODE va apposto in apposito alloggiamento del Registratore Telematico, in luogo visibile ai clienti, e contiene l'indirizzamento ad una pagina web del sito dell'Agenzia delle entrate sulla quale è possibile verificare:

- *i dati identificativi del Registratore Telematico (marchio del fabbricante, depositato presso l'Agenzia delle entrate all'atto della presentazione della domanda di approvazione del modello; denominazione commerciale del modello; numero di matricola; estremi del provvedimento di approvazione; dati relativi alla verifica periodica);*

- *i dati identificativi dell'esercente; [...]*» (cfr. pagine 20 e 21 delle citate Specifiche tecniche, aggiornate il 30 giugno 2020).

È di tutta evidenza, dunque, che il vizio emerso nel 2021 avrebbe potuto facilmente essere riscontrato molto prima (in ipotesi, già verificando il QR CODE al momento della messa in servizio del registratore).

Ciò detto, alla mancata/errata memorizzazione (e trasmissione) segue l'applicazione delle sanzioni di cui al richiamato articolo 6, commi 2-*bis* e 3 (di identico contenuto per quanto qui di interesse): novanta per cento dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso, con un minimo di 500 euro, per ciascuna operazione.

A tali violazioni, non essendo ancora intervenuta alcuna formale contestazione da parte degli Uffici competenti, risulta applicabile il ravvedimento di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997.

In assenza di ravvedimento, gli stessi Uffici, accertata, nel caso, anche la buona fede della contribuente, potranno comunque valutare la presenza dei presupposti per l'applicazione degli istituti che consentono di escludere o graduare il carico sanzionatorio in funzione dell'effettiva gravità della condotta, quali, ad esempio, gli articoli 6, comma 1, 7, comma 4, e 12 del d.lgs n. 472 del 1997.

Restano comunque impregiudicati i rapporti di ordine civilistico tra istante e soggetto che ha installato il registratore telematico.

Quanto al profilo reddituale, si condivide la soluzione ipotizzata dall'istante e, pertanto, la necessità che nella dichiarazione dei redditi prodotti nel 2020 [Modello Redditi Persone fisiche (Pf) 2021] vengano tenuti in considerazione tutti i corrispettivi

memorizzati dal registratore telematico per tale annualità in riferimento all'attività svolta.

[...]

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)