

Risposta n. 378/2022

OGGETTO: Operazioni ex articolo 22 del d.P.R. n. 633 del 1972 - certificazione dei corrispettivi - articoli 1 e 2 del d.lgs. n. 127 del 2015

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 riferisce di gestire «una piattaforma online ("**App** [ALFA]") tramite cui l'utente che ne faccia richiesta è messo in contatto [...] - sulla base delle indicazioni inserite dagli utenti nella piattaforma in parola.

In particolare, al fine di regolare [...], e, soprattutto, per assicurare il rispetto degli adempimenti fiscali relativi a tali prestazioni, [ALFA] sottoscrive specifici accordi [...] con [BETA] ovvero con [...] ([GAMMA]) [...], sulla base dei quali, per quanto di interesse:

- [BETA]/[GAMMA] conferisce a [ALFA] incarico nella fase di ricerca, esecuzione e pagamento dei [...];

- [ALFA] fornisce servizi di riscossione e elaborazione dei pagamenti, ivi inclusa l'emissione di fatture e ricevute per conto [BETA]/[GAMMA] [l'istante precisa

peraltro che «nel caso [...] sia soggetta a fatturazione elettronica, [ALFA] invierà i dati [...] ad un terzo fornitore di servizi di fatturazione certificato, che a sua volta invierà fattura per conto del [GAMMA] [...]», ndr.]

[...], è previsto che:

- i) l'utente finale paghi tramite App [ALFA] una tariffa per il servizio [...]; e
- ii) i [BETA]/[GAMMA] corrispondano una commissione per i servizi da questo resi tramite l'App [ALFA]».

L'istante evidenza che la società terza residente all'estero ("[ZETA]"), di cui si avvale «al fine di assolvere agli obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi e di fatturazione elettronica», «a decorrere dal 2021, [...] ha vagliato - in alternativa al sistema di fatturazione ordinaria - l'implementazione del sistema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi (c.d. scontrino elettronico), prevedendo così l'emissione della fattura per conto [BETA] solo in caso di esplicita richiesta da parte dell'utente finale».

Tuttavia, «solo il possesso delle credenziali Fisconline o Entratel sarebbe idoneo a consentire a [ZETA] un'automazione del processo di memorizzazione e trasmissione elettronica dei corrispettivi. [...]

È evidente, quindi, che l'adempimento degli obblighi di memorizzazione telematica dei corrispettivi per conto [BETA] risulta oltremodo oneroso e, di fatto, non automatizzabile da [ZETA], soprattutto in vista di una potenziale abolizione delle credenziali Fisconline o Entratel. Il personale di [ZETA], infatti, deve accedere ai diversi profili utente [BETA] sul portale Fatture e Corrispettivi e deve disporre di credenziali personali di questi ultimi con evidenti ripercussioni in materia di privacy ».

Alla luce di quanto sopra, « [ALFA] e [ZETA] stanno valutando la possibilità di sostituire tale sistema con l'emissione volontaria della fattura ex art. 21 o 21-bis del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 ("**Decreto IVA**"), in formato cartaceo o elettronico, con riferimento a tutti i [...] prenotati e pagati tramite l'App [ALFA], ossia anche nei

casi in cui l'utente finale non ne faccia esplicita richiesta ai sensi dell'art. 22 del Decreto IVA, comunicando i dati relativi al proprio codice fiscale.

Per quanto [ALFA] e [ZETA] vogliono implementare un sistema di fatturazione volontario sostitutivo rispetto alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi per sopperire ai limiti operativi di tale seconda procedura, sulla base dell'attuale impostazione e configurazione dell'App [ALFA], la possibilità di collazionare i dati richiesti dall'articolo 21 e dall'articolo 21-bis del decreto IVA e, in particolare, il codice fiscale o il numero di partita IVA del singolo utente finale, non risulta agevole, soprattutto per problematiche connesse alla tutela della privacy dell'utente finale nel caso di richiesta generalizzata delle informazioni in parola. [...]».

Di conseguenza, l'Istante vorrebbe chiedere conferma [...] circa la possibilità di procedere all'emissione diretta della fattura elettronica per conto [BETA] nonostante, nel caso in cui l'utente finale non faccia esplicita richiesta della fattura, non disponga di tutti i dati richiesti ai fini della compilazione della stessa.

In particolare, l'Istante vorrebbe avere conferma che, nel caso in cui non disponga del codice fiscale dell'utente finale perché quest'ultimo non ha fatto espressa richiesta della fattura, sia comunque possibile compilare le fatture per conto [BETA], ai sensi degli artt. 21 e 21-bis del Decreto IVA, inserendo sia nell'apposito campo relativo ai dati del cessionario/committente sia nel campo relativo al codice fiscale dello stesso un codice fittizio, ovvero il codice "0000000", senza che ciò comporti lo scarto del documento, così da poter adempiere efficacemente agli obblighi di fatturazione in nome e per conto [BETA]».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, ritenuto che le diverse indicazioni fornite in precedenza (cfr. la risposta n. 324, pubblicata il 9 settembre 2020 sul sito istituzionale dell'Agenzia delle

entrate) non siano qui applicabili - a supporto si richiama in *«particolare, la circostanza che, nel caso di specie, l'emissione della fattura non sia un adempimento obbligatorio - in quanto comunque sostituibile dall'emissione del documento commerciale - potrebbe porre dei problemi di compatibilità con il Regolamento generale sulla protezione dei dati (General Data Protection Regulation o GDPR) approvato con Regolamento UE 2016/679 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016»* - l'istante reputa che la procedura ipotizzata possa essere confermata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Va in primo luogo ricordato che la scrivente ha già illustrato in molteplici documenti, sia di prassi, sia di risposta a specifiche istanze dei contribuenti su casi personali, quali siano le regole in tema di documentazione delle operazioni e dei relativi corrispettivi (tra le tante, si vedano, ad esempio, le circolari n. 14/E del 17 giugno 2019 e n. 3/E del 21 febbraio 2020 cui si rinvia per tutti i dettagli del caso).

Principio generale in materia è quello dettato dall'articolo 21, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), secondo cui *«Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal cessionario o dal committente ovvero da un terzo. [...]»*.

Tale regola prevede la possibilità di avvalersi di strumenti diversi dalle fatture - ricevute e scontrini fiscali, ovvero memorizzazione ed invio telematico dei dati di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 - ma solo in via di eccezione e dunque in ipotesi tipizzate (*i.e.*, in generale, quelle individuate dall'articolo 22 del decreto IVA e dai decreti che vi hanno dato attuazione).

La ricordata possibilità viene meno, in favore dell'obbligo di emettere fattura, a fronte di una richiesta in questo senso da parte di un consumatore, ovvero per i

soggetti «*che acquistano beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa*», i quali «*sono obbligati a richiederla*» (cfr. l'articolo 22, comma 3).

In merito va evidenziato che la lettera dell'articolo 22 del decreto IVA - secondo cui «*L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione*» [tra le operazioni individuate nel comma 1 rientrano, al numero 3), «*le prestazioni di trasporto di persone nonché di veicoli e bagagli al seguito,*»] - escludendo l'obbligatorietà della fattura ne riconosce comunque la facoltatività, laddove il cedente/prestatore dia evidenza della sua intenzione di emettere fattura ed il cessionario/committente non manifesti una volontà contraria.

L'esercizio di tale facoltà va ovviamente coordinato con la necessità che il documento rechi gli elementi obbligatoriamente previsti dall'articolo 21, comma 1, del decreto IVA ovvero, in ipotesi di fattura "semplificata", quelli del successivo articolo 21-*bis* [si vedano, in entrambi i casi, le lettere da a) ad h) dei rispettivi commi 1].

Sul punto, la risposta n. 324 pubblicata il 9 settembre 2020, ricordata anche dall'istante, ha già chiarito che qualora la fattura vada emessa tramite il Sistema di Interscambio, come indicato dall'articolo 1 del d.lgs. n. 127 del 2015, ne andranno rispettate le relative regole tecniche e procedurali, individuate con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (cfr. il provvedimento prot. n. 89757 del 30 aprile 2018 e successive modifiche). «*Tra queste figura l'obbligo - funzionale, tra l'altro, alla corretta individuazione del committente/cessionario ed alla possibilità di rendergli disponibile la fattura, come richiesto dallo stesso articolo 1, comma 3, del d.lgs. n. 127, tramite i «servizi telematici dell'Agenzia delle entrate» - di indicare in tutte le fatture il numero di partita IVA o il codice fiscale del committente/cessionario. Elemento la cui assenza genera un errore (codice 00417) che comporta lo scarto del documento*» (così la risposta n. 324 del 2020).

Le specifiche tecniche attualmente in essere (cfr. la versione 1.6.4 utilizzabile a partire dal 1° gennaio 2022), prevedono tutt'ora tale indicazione:

«2.1.4 FATTURA ELETTRONICA HEADER - DATI DEL CESSIONARIO/COMMITTENTE

[...]

CodiceFiscale: *la valorizzazione di questo elemento è in alternativa non esclusiva a quella dell'elemento IdFiscaleIVA (può non essere valorizzato se è valorizzato l'elemento IdFiscaleIVA; se non è valorizzato né l'uno né l'altro, il file viene scartato con codice errore 00417).».*

Alla luce di quanto sopra, senza entrare nel merito dei servizi forniti a [BETA]/[GAMMA] da parte dell'istante - che non costituiscono oggetto di quesito e sono, nel caso, rimessi alle valutazioni dei competenti organi di controllo - deve confermarsi che laddove il cedente/prestatore di un bene/servizio riconducibile tra le operazioni di cui all'articolo 22 del decreto IVA voglia, direttamente o avvalendosi di un terzo nel rispetto dell'articolo 21 del medesimo decreto, documentare i corrispettivi percepiti emettendo fattura elettronica tramite SdI in luogo della memorizzazione elettronica e dell'invio dei dati di cui all'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015, può farlo, ma solo indicando nel documento il codice fiscale del cessionario/committente consumatore, acquisito nel rispetto della normativa vigente.

Va peraltro evidenziato che in ragione delle modifiche in ultimo recate dall'articolo 18 del decreto-legge 30 aprile 2022, n. 36, convertito con modificazioni dalla legge 29 giugno 2022, n. 79, la regola generale in materia di documentazione delle operazioni, ossia la fatturazione elettronica via SdI, non soffre più deroghe di ordine soggettivo, applicandosi a tutti coloro che svolgono attività d'impresa, arti o professioni:

«3. Al fine di razionalizzare il procedimento di fatturazione e registrazione, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, sono emesse esclusivamente fatture elettroniche utilizzando il Sistema di Interscambio e secondo il formato di cui al comma 2. [...]» (così l'attuale formulazione dell'articolo 1 del d.lgs. n. 127).

L'estensione in corso d'anno a soggetti prima esclusi (tipicamente chi si avvale del regime di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, c.d. "forfetari") ha spinto il legislatore ad una certa gradualità, stabilendo comunque che per costoro l'obbligo valga *«[...] a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000, e a partire dal 1° gennaio 2024 per i restanti soggetti»* (cfr. l'articolo 18, comma 3, del d.l. n. 36).

Quindi, dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi/compensi, tutti gli operatori saranno tenuti, nel caso, ad emettere fattura elettronica via SdI.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)