



Divisione Contribuenti

Risposta n. 9

**OGGETTO: *Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212
Articolo 2 decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA, di seguito anche istante, rappresenta la situazione di seguito sinteticamente riportata.

L'istante è una società che, ad oggi, invia telematicamente i dati dei corrispettivi in base all'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311, con punti vendita [di cui alle lettere da a) a d) sotto riportate] privi di registratori di cassa "fiscalizzati". Tutti i punti vendita utilizzano dei *personal computer* collegati al sistema gestionale centrale [...], il cui *server* è in [...]. Anche le *vending machine* inviano i dati a detto *server*.

In particolare, per la cessione dei propri prodotti, la società si avvale di molteplici canali di vendita:

a) "X", dove la vendita diretta al pubblico è certificata con fattura (a richiesta del cliente), mentre per i corrispettivi, venuta meno la possibilità d'invio ex articolo 1,

della legge n. 311 del 2004, è intenzione dell'interpellante esercitare l'opzione di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127;

b) "Y", *vending machine* non presidiate da alcun operatore, abilitate a ricevere esclusivamente pagamenti con strumenti tracciabili (carte di credito/debito);

c) "Z", apparecchiature informatiche funzionanti senza presidio fisso da parte di alcun operatore, installate presso punti vendita non di proprietà dell'istante, dove il cliente effettua l'ordine ed opera il pagamento esclusivamente attraverso l'utilizzo di moneta elettronica (nella specie di carte di credito e di debito), cui segue la consegna (non automatizzata) di quanto acquistato da parte dell'operatore;

d) vendita a distanza: attraverso *call-center* ed *e-commerce*.

In riferimento ai canali di vendita descritti l'istante chiede di valutare la correttezza dei comportamenti che intende adottare.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi l'interpellante ritiene che siano corrette le soluzioni riportate qui di seguito.

«in particolare quanto a:

- a. X: *collocare in ciascun punto vendita un server di consolidamento (in grado di raccogliere i dati dei singoli punti cassa presenti) il quale, collegato con protocollo sicuro, ad un server RT (anche collocato su diversa rete locale o presso una server farm e con ottenimento di una certificazione di processo annuale) sia in grado di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i corrispettivi all'Agenzia delle entrate; nessuna applicazione di sanzioni in caso di avvio della trasmissione dei dati successivamente al 1 gennaio 2019 in base all'articolo 6, comma 5-bis del D.Lgs. 472/97 in quanto Alfa invierà in un sistema di conservazione elettronica a norma i dati dei corrispettivi, il cui processo di conservazione verrà realizzato con una tempistica più frequente rispetto a quella annualmente prevista, provvedendo*

altresì ad alimentare il registro dei corrispettivi, liquidando inoltre le imposte dovute.

- b. Y: memorizzazione dei corrispettivi sul registro dei corrispettivi, con conservazione elettronica dei flussi trasmessi così da renderli statici e non modificabili oltre alla messa a disposizione degli incassi in quanto ricevuti esclusivamente con strumenti di pagamento tracciabili, con conseguente non applicabilità delle sanzioni ai sensi e per gli effetti dell'articolo 6, comma 5-bis del D.Lgs. 472/97;*
- c. Z: nonostante inquadrati con la SCIA come vending machine, non ne hanno le caratteristiche in quanto il bene non viene rilasciato direttamente da tali macchinari. Per questo le vendite operate attraverso Z vanno assimilati a delle vendite a distanza di cui al punto che segue e, in quanto tali sono esentate dall'obbligo di certificazione;*
- d. vendite a distanza: le vendite tramite call-center o e-commerce sono esentate dal meccanismo di certificazione dei corrispettivi in base al combinato disposto dell'art. 2, comma 1 lett. oo), del D.P.R. 696/96 e dall'art. 22, comma 1, punto 1) lett 6-ter), del D.P.R. 633/72».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 429 a 432, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 – abrogati dall'articolo 7, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 – consentiva, alle imprese che operano nel settore della grande distribuzione, di trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita, l'ammontare complessivo dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli articoli 2 e 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA).

A seguito dell'abrogazione dei commi richiamati, l'articolo 1, comma 909, lettera f), della legge 27 dicembre 2017, n. 205, ha in ultimo previsto che l'opzione «*già esercitata entro il 31 dicembre 2016, resta valida fino al 31 dicembre 2018*».

Dal 1° gennaio 2019, i soggetti della grande distribuzione e quelli ad essi equiparati che effettuano cessioni di beni in locali aperti al pubblico (si veda l'articolo 22 del decreto IVA), devono certificarle:

- fatta salva la richiesta di fattura (elettronica, con eccezione per i soli casi di esonero individuati nell'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127), comunque obbligatoria nei confronti dei soggetti passivi d'imposta, «*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);

- *ex* articolo 2 del d.lgs. n. 127 del 2015, tramite memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri. In riferimento al 2019, tale forma di certificazione è attuabile su base:

- volontaria, previo esercizio della relativa opzione entro il 31 dicembre 2018;

- obbligatoria, dal 1° luglio 2019, per i soggetti con un volume d'affari superiore a 400.000 euro e, poi, dal 1° gennaio 2020, per tutti coloro che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22 del decreto IVA (cfr. l'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015);

- obbligatoria, «*per i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici*» (così l'articolo 2, comma 2, del medesimo d.lgs. n. 127).

L'articolo 2 del d.lgs. n. 127 del 2015 ha inoltre stabilito che memorizzazione e trasmissione avvengano «*mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati*» (si veda il comma 3), demandando, ad apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate di definire «*le*

informazioni da trasmettere, le regole tecniche, i termini per la trasmissione telematica e le caratteristiche tecniche degli strumenti», nonché «ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione delle disposizioni» (così il comma 4).

In attuazione di tali previsioni, il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha emanato il provvedimento prot. n. 182017 del 28 ottobre 2016, laddove si è chiarito, tra l'altro, che:

a) *«1.1 Gli strumenti tecnologici di cui all'articolo 2, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 sono definiti "Registratori Telematici" e sono costituiti da componenti hardware e software atti a registrare, memorizzare in memorie permanenti e inalterabili, elaborare, sigillare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati fiscali introdotti attraverso dispositivi di input»;*

b) *«3.1 I soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui al punto 2 memorizzano i dati dei corrispettivi giornalieri esclusivamente mediante l'uso del Registratore Telematico di cui al punto 1, con l'osservanza delle regole e delle tempistiche riportate nelle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento.*

3.2 La trasmissione telematica dei dati è effettuata esclusivamente mediante l'uso del Registratore Telematico che, al momento della chiusura giornaliera, genera un file XML, lo sigilla elettronicamente e lo trasmette telematicamente al sistema informativo dell'Agenzia delle entrate, con l'osservanza delle regole riportate nelle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento»;

c) *«7.1 L'autenticità, la inalterabilità e la riservatezza nella trasmissione delle informazioni di cui al punto 4.1, è garantita dal sigillo elettronico avanzato apposto al file inviato al sistema dell'Agenzia delle entrate e dalla connessione protetta verso tale sistema in modalità web service su canale cifrato TLS, secondo le disposizioni delle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento».*

Le relative specifiche tecniche hanno poi precisato che *«3. Per gli esercenti che operano con un numero non inferiore a tre punti cassa per singolo punto vendita e che rispettano i requisiti di seguito elencati, la memorizzazione e la trasmissione*

telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri dei singoli punti cassa possono essere effettuate mediante un unico “punto di raccolta “.

[...]

Il “punto di raccolta “ è costituito da un Registratore Telematico collegato ai singoli punti cassa [...] definito [se derivante da un server gestionale che già operava il consolidamento dei dati dei singoli punti cassa, appositamente modificato per rispettare le specifiche tecniche ovvero al quale è stato collegato un RT, ndr] “Server di consolidamento-Registratore Telematico “ (di seguito, solo Server-RT). Il Server-RT – necessariamente allocato presso il singolo punto vendita – rappresenta sempre il primo punto in cui vengono raccolti i corrispettivi e costituisce lo strumento che sigilla i file e li invia al sistema AE».

In merito, la nota del 3 agosto 2017 (disponibile, con le specifiche tecniche sopra citate e i relativi aggiornamenti, sul sito istituzionale dell’Agenzia all’indirizzo www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/nsilib/nsi/aree+tematiche/fatturazione+elettronica/corrispettivi+elettronici/normativa+e+prassi+corrispettivi+elettronici), nel prospettare due configurazioni architetture con i richiesti livelli di sicurezza, per i “Punti cassa connessi ad un Server di consolidamento (locale o remoto)” ha chiarito che *«Tra punti cassa e Server di consolidamento, la protezione della trasmissione dei dati con le proprietà di riservatezza, integrità ed autenticità è garantita dalla certificazione del processo di controllo interno prevista al paragrafo 3 delle Specifiche Tecniche.*

Tra Server di consolidamento e Server-RT, la protezione della trasmissione dei dati con le proprietà di riservatezza, integrità ed autenticità si realizza nel caso in cui il Server di consolidamento e il Server-RT non siano collegati nella stessa rete locale, tramite protocollo HTTP/1.1 su un canale sicuro avente le seguenti caratteristiche [...].

Nel caso in cui il Server di consolidamento e il Server-RT sono collegati nella stessa rete locale, il canale sicuro può avere specifiche meno restrittive, in ogni caso deve

essere almeno dotato di HTTPS (HTTP over TLS/SSL) anche senza mutuo riconoscimento» (cfr. il punto 3).

Il quadro tecnico-normativo succintamente tratteggiato ha come necessario corollario che ciascun punto vendita deve disporre di un proprio *Server-RT*, il quale può, nel caso, essere collocato, insieme a quelli degli altri punti vendita aziendali, presso un unico, idoneo locale centralizzato, nel quale assicurare più elevati livelli di sicurezza fisica e logica.

Anche in questo caso, tuttavia, agli utenti autorizzati va garantita la possibilità, presso ciascun punto vendita, di accedere a tutte le funzioni disponibili sul relativo *Server-RT*, al fine di consentire le attività di gestione e controllo presso il punto vendita stesso.

Inoltre, poiché in questa configurazione il colloquio tra i punti cassa ed il *Server-RT*, eventualmente per il tramite di un server di consolidamento, avviene al di fuori della rete locale del punto vendita, occorre comunque garantire:

- la trasmissione dei dati su un canale sicuro con le caratteristiche descritte nel punto 3.1 della citata nota di chiarimento del 3 agosto 2017;
- un'alta affidabilità della connessione per ridurre al minimo i casi di interruzione del collegamento fra punti cassa e *Server-RT (off line)*.

Restano al momento escluse soluzioni diverse – ivi compresa l'ipotesi di un *Server-RT* unico e centralizzato per azienda, a maggior ragione ove collocato fuori dal territorio nazionale – incompatibili con le attuali specifiche tecniche allegate al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 ottobre 2016.

Restano parimenti escluse soluzioni in cui i dati relativi ai corrispettivi non vengano inviati con la cadenza quotidiana legislativamente prevista (cfr. l'articolo 3 del citato provvedimento del 28 ottobre 2016), seppur salvati in forme che ne garantiscano l'immodificabilità.

L'invio di tali dati, infatti, costituisce autonomo obbligo, la cui violazione comporta le sanzioni previste dall'articolo 2, comma 6, dello stesso d.lgs. n. 127 del 2015, a

mente del quale: «*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, e 12, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471*».

L'omesso tempestivo invio dei dati, a prescindere dalla modalità di pagamento utilizzata dall'acquirente, costituisce peraltro violazione potenzialmente in grado di ostacolare l'attività di controllo, relativa non solo ai corrispettivi in sé, ma anche ad ulteriori adempimenti (quali le comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA *ex* articolo 21-*bis* del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78), oltre ad impedire il rispetto dei doveri istituzionali dell'Amministrazione finanziaria.

Alla violazione in esame non risulta dunque applicabile l'esimente contenuta nell'articolo 6, comma 5-*bis*, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Ciò fermo restando quanto già precisato sulla stessa esimente in precedenti documenti di prassi (cfr., ad esempio, la circolare n. 77/E del 3 agosto 2001).

Il chiarimento reso in riferimento all'opzione di cui all'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015, vale altresì per l'invio dei dati operato in ragione del successivo comma 2 della medesima disposizione, relativo ai distributori automatici (c.d. "vending machine"), la cui violazione è parimenti sanzionata (cfr. il già citato articolo 2, comma 6, dello stesso d.lgs. n. 127).

In tema di *vending machine* occorre inoltre rammentare che, in presenza delle caratteristiche tecniche individuate con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate (rispettivamente prot. n. 102807 del 30 giugno 2016 e prot. n. 61936 del 30 marzo 2017), i quali hanno dato attuazione, sul punto, al rinvio contenuto nell'articolo 2, comma 3, del d.lgs. n. 127 del 2015, la definizione di distributore automatico comprende qualsiasi apparecchio che, su richiesta dell'utente, eroga –

direttamente o indirettamente – prodotti e servizi (si veda, ad esempio, la risoluzione n. 116/E del 21 dicembre 2016).

Ne deriva che vanno considerati *vending machine* anche gli apparecchi che, perfezionata la cessione del bene con il relativo passaggio di proprietà e pagamento del corrispettivo, ne garantiscono la contestuale consegna in altro modo.

Sotto questo profilo, dunque, le macchine descritte nel quesito *sub c)*, già inquadrare dall'istante come *vending machine* nella segnalazione certificata di inizio attività (SCIA), lo sono anche sotto il profilo fiscale, con tutte le conseguenze del caso (censimento, ecc., secondo le indicazioni contenute nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 marzo 2017 e nei relativi allegati con successive modifiche ed integrazioni).

Né le stesse possono qualificarsi come forme di vendita a distanza (cioè per corrispondenza ed equiparate), considerato che, a differenza di queste ultime, la consegna dei beni non avviene successivamente all'ordine presso il domicilio del cessionario secondo i canali tradizionali, ossia tramite vettore o spedizioniere (si veda la risoluzione n. 274/E del 5 novembre 2009, nonché, in precedenza, già la circolare ministeriale n. 11 del 28 gennaio 1993), ma contestualmente alla transazione commerciale, nello stesso luogo in cui è ubicato il distributore.

In questo senso depongono anche le informazioni pubblicizzate dall'istante, che sul proprio sito internet ha cura di evidenziare alla clientela:

«l'opportunità di acquistare le tue capsule preferite presso partner selezionati: scegli dall'elenco sotto quello più vicino a te e all'interno del punto vendita del partner troverai il corner [...] dove effettuare i tuoi acquisti in autonomia.

Effettuare il tuo ordine sarà semplice:

→ *Accedi al terminale con i tuoi dati*

→ *Seleziona e ordina i tuoi caffè [...] preferiti*

→ *Richiedi e ritira le tue capsule direttamente nel punto vendita».*

Per le vendite a distanza vere e proprie – ossia, fermo quanto appena detto sulle modalità di consegna, quelle «*senza la presenza fisica e simultanea del professionista e del consumatore, mediante l'uso esclusivo di uno o più mezzi di comunicazione a distanza fino alla conclusione del contratto, compresa la conclusione del contratto stesso*» (cfr. l'articolo 45 del decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, c.d. Codice del consumo il quale, al successivo articolo 47, esclude peraltro dal suo novero i contratti «*n) conclusi tramite distributori automatici o locali commerciali automatizzati*») – occorre rammentare che se le stesse, come sembrerebbe nel caso rappresentato, non costituiscono cessioni da/verso soggetti comunitari (ipotesi nella quale sarebbe applicabile il disposto degli articoli 40 e 41 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427), sono esentate dagli obblighi di certificazione.

Le recenti disposizioni in tema di invio telematico dei corrispettivi, infatti, non inficiano le regole generali in tema di IVA ed i chiarimenti già forniti in passato, secondo cui se l'operazione di vendita si configura come commercio elettronico indiretto – in quanto la transazione commerciale avviene in via telematica, ma il cliente riceve la consegna fisica della merce a domicilio – la stessa è assimilabile alle vendite per corrispondenza e, pertanto, non soggetta all'obbligo di emissione della fattura (se non richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione), come previsto dall'articolo 22 del decreto IVA, né all'obbligo di certificazione mediante emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale ai sensi dell'articolo 2, lettera oo), del d.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696.

I corrispettivi delle vendite dovranno, tuttavia, essere annotati nel registro previsto dall'articolo 24 del decreto IVA, ferma l'istituzione, insieme allo stesso, di quello di cui al precedente articolo 23 per le fatture eventualmente emesse.

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)