



“Associazione Nazionale”

Aziende Produttrici, Importatrici  
e Distributrici di prodotti e servizi  
dell'I.C.T.



Partner di



Aderente a



Confederazione Generale  
Italiana delle Imprese, delle  
Attività Professionali e  
del Lavoro Autonomo

Premio e-Proc



Via Sangro, 13/A – 20132 Milano  
telefono 02 28381307  
telefax 02 2841032  
E-Mail: segreteria@comufficio.it  
www.comufficio.it  
Codice Fiscale 01796460150  
Partita IVA 09556140151

**N.I. 57/2016**  
**L'Esperto Risponde**

**Agli Associati Comufficio**  
**Loro sedi**

Milano, 22 giugno 2016

**Oggetto: L'Esperto Risponde**

Con la nota informativa n. 59 del 5 settembre 2014 vi mettevamo a disposizione il testo della **Consulenza giuridica prot. n. 954-8/2014** con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva dato una soluzione definitiva ai numerosi problemi che Comufficio aveva posto da tempo, a seguito di richieste dei propri Associati.

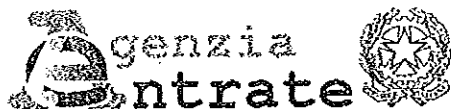
In questo ultimo periodo le frequenti richieste di approfondimento sui vari temi fiscali che i tecnici incontrano nella loro attività quotidiana, ci suggeriscono di rimettere in distribuzione questo documento che riporta risposte ufficiali ai quesiti di seguito indicati:

1. scontrino cosiddetto "del tabaccaio" o "promiscuo";
2. operazioni effettuate tramite carte prepagate o carte-regalo;
3. scontrino cosiddetto "di mezzanotte";
4. fatturazione differita delle operazioni per le quali è stato emesso lo scontrino fiscale ecc.;
5. tempestività della variazione dei dati di intestazione dello scontrino;
6. apparecchi utilizzati per la partecipazione a mostre itineranti, fiere, ecc.;
7. termini di conservazione del DGFE e sua possibilità di stampa su supporto cartaceo, ecc.;
8. intervento del tecnico abilitato in caso di trasferimento a terzi del misuratore fiscale;
9. adempimenti in caso di guasto o esaurimento della memoria fiscale;
10. emissione dello scontrino di "cortesia", senza valenza fiscale;
11. variazione dei dati di intestazione dello scontrino;
12. emissione fattura riepilogativa e scontrino fiscale;
13. rimozione del sigillo fiscale da parte del tecnico e verifica periodica;
14. conservazione nel DGFE delle ricevute fiscali e/o fatture emesse con il misuratore, ecc.

In allegato il testo della Consulenza giuridica; vi suggeriamo di mettere a disposizione il documento ai vostri tecnici per una pronta consultazione che copre un ampio settore dei problemi che gli stessi devono affrontare.

Con i migliori saluti.

Il Direttore Generale  
Fabrizio Venturini



Roma,

Direzione Centrale Normativa

Settore Imposte indirette

Ufficio Adempimenti e sanzioni

COMUFFICIO -  
ASSOC.NAZ.AZIENDE  
PROD.IMP.E DISTR.PRODOTTI E  
S  
VIA SANGRO N 13/A  
20132 MILANO (MI)

Prot.

**OGGETTO:** Consulenza giuridica n. 954-8/2014  
Associazione/Ordine COMUFFICIO - ASSOC.NAZ.AZIENDE  
PROD.IMP.E DISTR.PRODOTTI E S  
Codice Fiscale 01796460150  
Istanza presentata il 14/02/2014

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione della L n. 18 del 1983, è stato esposto il seguente

### QUESITO

La COMUFFICIO (di seguito, istante) - associazione nazionale aderente a Confcommercio e rappresentativa delle aziende produttrici e distributrici di prodotti e servizi dell'ICT e, per quel che qui interessa, delle aziende operanti nel settore degli apparecchi misuratori fiscali - fa presente l'esistenza di talune fattispecie operative che, sebbene molto diffuse nella pratica commerciale, non sono chiaramente regolate dalla legge n. 18 del 1983 né dai relativi decreti attuativi e/o provvedimenti direttoriali, riguardanti l'obbligo, da parte di determinate categorie di contribuenti IVA, di

rilasciare uno scontrino fiscale mediante l'uso di speciali registratori di cassa.

Trattasi, in particolare, delle ipotesi di seguito rappresentate per le quali l'istante chiede di fornire chiarimenti interpretativi in ordine all'esatto adempimento degli obblighi fiscali e alla corretta modalità di certificazione dei corrispettivi:

1. possibilità di registrare nel misuratore gli importi delle operazioni non soggette all'obbligo di certificazione del corrispettivo (ad esempio, vendita di tabacchi, libri, giornali, etc.), effettuate congiuntamente ad operazioni soggette a tale obbligo;
2. per le operazioni effettuate tramite carte prepagate o carte-regalo multiuso (cd. "voucher"), rilasciate direttamente dagli esercizi commerciali ai propri clienti, utilizzabili per l'acquisto di una pluralità indifferenziata di beni e/o servizi offerti dagli esercenti medesimi, la possibilità di ottenere che l'operazione di ricarica non rappresenti un corrispettivo soggetto ad IVA e che, conseguentemente, l'obbligo di certificazione sussista al momento successivo di effettuazione delle singole cessioni di beni/prestazioni di servizi;
3. per le operazioni effettuate, oltre la mezzanotte, da alcuni esercizi commerciali (ad esempio, bar, ristoranti, etc.) non esercenti attività di spettacolo o intrattenimento o attività in più turni, la possibilità di posticipare l'obbligo dell'emissione dello scontrino di chiusura giornaliera al momento dell'effettiva chiusura;
4. sempre con riferimento all'emissione dello scontrino di chiusura giornaliera, la possibilità di esonero da tale adempimento laddove il misuratore fiscale, durante le giornate in cui l'attività è stata svolta, non sia stato utilizzato per mancanza di transazioni e, quindi, di assenza di corrispettivo da certificare;
5. modalità di certificazione delle operazioni di commercio svolte su aree pubbliche (ambulanti), a fronte dell'obbligo di indicare sullo scontrino il numero di iscrizione al soppresso Registro Esercenti il Commercio (REC);
6. per le operazioni effettuate dai commercianti che saltuariamente partecipano a mostre e fiere itineranti di breve durata, la possibilità di indicare nello scontrino il riferimento alla sola sede fissa, evidenziando, nel solo libretto in dotazione, la data di

inizio e di fine della manifestazione;

7. termine di conservazione, ai fini fiscali, del dispositivo-giornale di fondo elettronico (DGFE). Si pone, più in particolare, la necessità di individuare il termine di conservazione prescritto ai fini fiscali, ossia se lo stesso debba essere ricondotto a quello ordinario prescritto per le scritture contabili con rilevanza fiscale o possa essere applicato il più breve termine biennale previsto per il DGF cartaceo. Si pone, altresì, l'esigenza di conoscere se, in caso di utilizzazione "occasionale" dell'apparecchio misuratore, sia possibile la conservazione della stampa dei dati contenuti nel DGFE, in luogo della sua memoria;

8. necessità che gli adempimenti previsti in caso di trasferimento a terzi del misuratore fiscale siano effettuati da un tecnico abilitato, analogamente all'ipotesi di defiscalizzazione;

9. in caso di guasto o esaurimento della memoria fiscale del misuratore che renda impossibile la stampa della certificazione, la necessità che il laboratorio abilitato evidenzi tale circostanza nell'elenco telematico trimestrale delle verificazioni periodiche, utilizzando apposito codice "tipo intervento";

10. possibilità di certificare le operazioni il cui corrispettivo manca per motivi di riservatezza (ad esempio, perché i beni sono destinati ad omaggi a terzi, oppure per le prestazioni di servizi erogate a destinatari finali in base ad una convenzione stipulata con clienti terzi); oltre che attraverso l'emissione di un normale scontrino fiscale, anche di uno scontrino cd. di cortesia, non avente rilevanza fiscale;

11. a seguito di operazioni che determinano una trasformazione sostanziale soggettiva dell'esercente, la necessità che la variazione dei dati di intestazione dello scontrino avvenga in modo tempestivo e, comunque, entro la prima liquidazione IVA successiva;

12. nel caso in cui venga emessa fattura riepilogativa per operazioni per le quali è stato già emesso scontrino fiscale, la possibilità di scorporare l'ammontare della fattura dai corrispettivi del giorno in cui la stessa è stata emessa, in luogo dello storno dei

corrispettivi certificati con scontrino fiscale;

13. necessità, in caso di rimozione del sigillo fiscale da parte del tecnico, che lo stesso proceda alla verifica periodica secondo la procedura ordinaria (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 luglio 2003);

14. possibilità di conservazione delle ricevute fiscali e/o delle fatture emesse con il misuratore fiscale attraverso il supporto informatico costituito dal dispositivo-giornale di fondo elettronico (DGFE).

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Per ragioni di sintesi, le soluzioni formulate dall'istante vengono riportate nel parere sottostante.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con riferimento ai quesiti sopra rappresentati si individuano, rispettivamente, le seguenti soluzioni:

1. L'esercente, previa destinazione di un reparto del misuratore fiscale alla contabilizzazione degli importi non soggetti all'obbligo di certificazione, con apposita dicitura (ad esempio, tabacchi), può emettere un solo scontrino fiscale contenente tutti i beni oggetto della transazione, siano essi soggetti o meno all'obbligo di certificazione. In questo modo, le operazioni vengono salvate nella memoria fissa del misuratore, con la conseguenza che l'ammontare giornaliero degli importi non soggetti

all'obbligo di certificazione rimane evidenziato separatamente tra i dati di carattere gestionale del misuratore stesso. Ai fini della liquidazione periodica IVA, l'ammontare dei corrispettivi deve essere registrato al netto dei corrispettivi relativi ai beni con IVA assolta in quanto soggetti al regime IVA monofase, ovvero esclusi dall'imposta.

2. I versamenti effettuati per la "carica/ricarica" della carta prepagata non assumono la natura di corrispettivo soggetto ad IVA, solo nell'ipotesi in cui i beni e i servizi per i quali è effettuato il pagamento non siano conosciuti e specificatamente individuati al momento del versamento (cfr., CGCE 21 febbraio 2006, causa C-419/2002). Solo in tali ipotesi, pertanto, le somme versate per caricare/ricaricare la carta prepagata rappresentano mere cessioni di denaro escluse da IVA, ai sensi dell'articolo 2, terzo comma, lettera a), del DPR n. 633 del 1972 e non sono soggette all'obbligo di certificazione. Per quanto riguarda le modalità di certificazione degli importi relativi alla "carica/ricarica" della carta, l'esercente può procedere come indicato nel precedente punto 1.

3. Si ritiene possibile estendere anche agli esercizi commerciali che svolgono l'attività oltre la mezzanotte, le disposizioni contenute nell'articolo 1, comma 4, del DPR n. 544 del 1999 - dettate per gli esercenti attività di intrattenimento e spettacolo - che permette all'esercente di emettere lo scontrino di chiusura giornaliera al termine dell'effettivo svolgimento dell'attività, con riferimento alla data di inizio dell'evento (quindi anche oltre la mezzanotte).

4. L'articolo 5 del DM 4 aprile 1990 - che prevede che lo scontrino di chiusura giornaliera, di cui all'articolo 12, comma secondo, del DM 23 marzo 1983, può non essere emesso per le giornate in cui l'apparecchio misuratore fiscale installato non sia stato utilizzato - si riferisce alle sole ipotesi di utilizzo non "in via continuativa" del misuratore. Si tratta, ad esempio, delle ipotesi di attività stagionali, partecipazione a mostre/fiere, etc. Ne consegue che, al di fuori di tali ipotesi, lo scontrino di chiusura giornaliera deve essere sempre emesso, anche ad importo zero, qualora non ci siano stati corrispettivi incassati. Tale soluzione è in linea con i

chiarimenti resi con nota prot. 398627 del 1985, in cui la possibilità di derogare all'obbligo di emissione dello scontrino di chiusura è stato espressamente limitato alle sole giornate in cui l'attività non è stata esercitata;

5. Si ritiene che il riferimento al numero di iscrizione al REC (Registro Esercenti il Commercio) - registro soppresso a decorrere dal 4 luglio 2006, ad opera del DL n. 223 del 2006 - vada ora inteso con riferimento al numero di iscrizione al Registro Imprese (RI);

6. Si è dell'avviso che, per ragioni di semplificazione, lo scontrino fiscale emesso nel corso di fiere e/o manifestazioni itineranti occasionali e di breve durata possa recare, come luogo di ubicazione dell'esercizio, ex articolo 12, comma 1, del DM 23 marzo 1983, l'indicazione della sola sede fissa, purché nel libretto in dotazione al misuratore fiscale venga evidenziata, di volta in volta e preventivamente, il luogo, la data di inizio e di fine di ciascuna manifestazione in cui il misuratore è stato utilizzato;

7. Con riferimento al "dispositivo-giornale di fondo elettronico" (DGFE), la problematica evidenziata origina dal fatto che l'articolo 16-bis del DM 30 marzo 1992 (rubricato, *"Caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali idonei alla certificazione delle operazioni di cui all'art. 12, comma 1, della legge 30 dicembre 1990, n. 413, nonché delle operazioni di commercio effettuate su aree pubbliche ai sensi della legge 28 marzo 1991, n. 112"*), introdotto con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 maggio 2002, non stabilisce un obbligo temporale specifico di conservazione del DGFE, né indica quali adempimenti siano necessari nel caso di suo guasto o esaurimento.

Il dubbio interpretativo, quindi, è se al DGFE debba applicarsi il termine ordinario di conservazione stabilito per le altre scritture contabili con rilevanza fiscale (articolo 39 del DPR n. 633 del 1972 e articolo 22 del DPR n. 600 del 1973), ovvero il termine breve biennale stabilito, per il giornale di fondo in versione cartacea, dall'articolo 16 del DM 23 marzo 1983 (rubricato, *"Norme di attuazione delle disposizioni di cui alla legge 26 gennaio 1983, n. 18, concernente obbligo da parte di determinate categorie*

*di contribuenti dell'imposta sul valore aggiunto di rilasciare uno scontrino fiscale mediante l'uso di speciali registratori di cassa").*

Al riguardo, si osserva che il termine biennale stabilito dall'articolo 16 del DM 23 marzo 1983, per la conservazione del giornale di fondo in versione cartacea, è stato introdotto per ragioni di ordine pratico e temporalmente prima della creazione del DGFE. Ciò nel presupposto che il registro dei corrispettivi sia conservato per il termine previsto dal citato articolo 39. Al riguardo, si ritiene possa applicarsi anche al DGFE il più breve termine di conservazione previsto per il giornale di fondo cartaceo, in considerazione dell'identità di funzione. Sotto un diverso profilo, nelle ipotesi in cui l'utente utilizzi l'apparecchio misuratore solo per brevi periodi di tempo (per esempio, nel caso di noleggio, comodato, sostituzione temporanea del misuratore fiscale ed altro), al fine di sollevare il contribuente dall'onere di acquistare la memoria fiscale, si ritiene possibile, in alternativa alla conservazione del DGFE, la stampa su carta dei dati in esso contenuti, con obbligo di conservare il solo supporto cartaceo per il periodo biennale stabilito dalla disciplina fiscale. Tale soluzione appare, tuttavia, percorribile in ipotesi di carattere eccezionale o meramente occasionale, restando escluse, per esempio, le ipotesi di noleggio di misuratori fiscali per attività stagionali.

8. L'articolo 4 del DM 4 aprile 1990, nell'elencare le ipotesi di "dismissione" del misuratore fiscale (ad esempio, per cessione a terzi), dispone che l'utente che trasferisce ad altro soggetto l'apparecchio misuratore fiscale conserva copia del libretto di dotazione, unitamente alla stampa integrale dei dati contenuti nella memoria fiscale relativi alle operazioni dallo stesso effettuate, senza tuttavia, precisare se tali operazioni possano essere effettuate dall'utente o dal tecnico abilitato. Al riguardo, in considerazione della circostanza che, a seguito del trasferimento si determina una cessazione della funzione fiscale del misuratore, si è dell'avviso che si rendono applicabili le disposizioni dettate dal successivo articolo 7 del citato DM, in tema di "defiscalizzazione degli apparecchi misuratori fiscali", secondo cui la stampa dei dati contenuti nella memoria degli apparecchi misuratori fiscali deve essere effettuata da



parte di un tecnico abilitato.

9. Tra le operazioni da eseguire nell'ipotesi di "defiscalizzazione", l'articolo 7 del DM 4 aprile 1990 prevede una serie di adempimenti da porre in essere in tutte le ipotesi di cessazione della funzione fiscale degli apparecchi. Tra questi, è prevista la stampa della "memoria fiscale" relativa alle operazioni effettuate dall'utente, senza nulla disporre, tuttavia, per il caso in cui la stessa non sia possibile per guasto o esaurimento. In merito, si ritiene che tale circostanza debba essere segnalata dal Laboratorio di verifica periodica nella comunicazione trimestrale da effettuare ai sensi del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 maggio 2005.

10. Nelle ipotesi di cessioni di beni che il cliente intende dare a terzi (omaggi, regali), per le quali viene chiesto il rilascio di uno scontrino privo dell'indicazione dell'importo, valevole ai soli fini della garanzia del prodotto, si ritiene che, in generale, possa essere emesso - unitamente al regolare scontrino fiscale - uno scontrino "non fiscale", senza indicazione dell'importo riscosso, ovvero con l'indicazione "importo non riscosso", contenente l'espressa indicazione che trattasi di uno scontrino non valido ai fini fiscali. Si ritiene, inoltre, che possa procedersi in modo analogo con riferimento alle prestazioni di servizio erogate a destinatari finali in base ad una convenzione stipulata con clienti terzi che ne sostengono il pagamento dietro presentazione della fattura (ad esempio, nelle ipotesi di somministrazione di alimenti e bevande ad utenti finali erogate sulla base di convenzioni stipulate società, enti, agenzie viaggio, etc.). In particolare, unitamente all'ordinario scontrino fiscale recante l'indicazione "corrispettivo non riscosso" può essere emesso e rilasciato al fruitore del servizio uno scontrino cd. di cortesia, riportante la dicitura "non fiscale". Successivamente, al momento del pagamento da parte del cliente convenzionato, può essere emessa fattura e consegnato lo scontrino fiscale originariamente emesso.

11. Si concorda con l'istante nel ritenere che, in caso di trasformazione sostanziale soggettiva dell'esercente, l'adeguamento dei dati di intestazione dello scontrino fiscale e del relativo libretto di dotazione dei misuratori debba essere

effettuato il prima possibile e, comunque, entro il termine per l'effettuazione della prima liquidazione IVA, successiva a tale variazione. Rimangono fermi, inoltre, gli adempimenti previsti dall'articolo 35 del DPR n. 633 del 1992.

12. Circa le modalità di fatturazione delle cessioni di beni per le quali è stato emesso lo scontrino fiscale, si ritiene che, a fronte dell'emissione di uno scontrino avente i requisiti di cui all'articolo 3 del DPR n. 696 del 1996 (cd. "parlante"), possa essere emessa la fattura differita, ai sensi dell'articolo 21, comma 4, del DPR n. 633 del 1972. In luogo dello scorporo dei corrispettivi certificati giornalmente mediante scontrino, è possibile lo scorporo dell'ammontare indicato nella fattura riepilogativa, purché lo scorporo non incida sui versamenti IVA - nel senso che la fattura riepilogativa partecipa al medesimo periodo di liquidazione - e sempre che nella fattura riepilogativa venga evidenziato il riferimento agli originari scontrini. Per le prestazioni di servizio occorre, invece, distinguere a seconda che il corrispettivo sia stato pagato o meno. Nel caso di corrispettivo non pagato, fermo l'obbligo di emettere lo scontrino fiscale, con l'indicazione "corrispettivo non pagato" al momento di ultimazione della prestazione, la fattura potrà essere emessa in base all'accordo tra le parti e, comunque, al momento del pagamento (momento di effettuazione dell'operazione, ai fini dell'esigibilità dell'IVA). Nel caso di corrispettivo pagato, lo scontrino fiscale emesso al momento di ultimazione della prestazione e recante le indicazioni di cui al citato articolo 3, costituirà titolo per emettere fattura differita, ai sensi dell'articolo 21, comma quarto, del DPR n. 633 del 1972. Anche in tale ultimo caso, è possibile lo scorporo dell'ammontare riportato nella fattura in luogo dei corrispettivi certificati da scontrino.

13. Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 luglio 2003 (punto 5.1) dispone che *"i misuratori privi per qualsiasi causa di sigillo fiscale, anche se muniti di 'targhetta di verifica periodica' con termini di validità non ancora scaduti, sono sottoposti ad una nuova verifica periodica,..."*. Ne consegue che deve procedersi a nuova verifica anche laddove la rimozione del sigillo avvenga

ad opera del tecnico (quindi senza intenti fraudolenti). Si concorda nel ritenere che la verifica debba essere effettuata secondo le regole ordinarie di cui al punto 4 del provvedimento 28 luglio 2003, per i misuratori con sigillo integro.

14. Si ritiene possibile la conservazione delle ricevute fiscali e/o delle fatture, emesse con il misuratore fiscale, attraverso il supporto informatico costituito dal dispositivo-giornale di fondo elettronico (DGFE), purché lo stesso rispetti tutti i requisiti previsti dal DPCM 3 dicembre 2013, recante le *"Regole tecniche in materia di sistema di conservazione ai sensi degli articoli 20, commi 3 e 5-bis, 23-ter, comma 4, 43, commi 1 e 3, 44, 44-bis e 71, comma 1, del Codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005"*.

**IL DIRETTORE CENTRALE AGGIUNTO**

Giovanni Spalletta

