

RISOLUZIONE N. 116 /E



Direzione Centrale Normativa

OGGETTO: Consulenza giuridica.

(Distributori automatici di biglietti di trasporto e titoli di sosta – invio telematico dei corrispettivi - Art. 2 comma 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015).

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 2 comma 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015, è stato esposto il seguente

QUESITO

Alla luce delle modifiche normative recate, dal D.L. n. 193 del 22 ottobre 2016, all'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. n. 127 del 2015 - in applicazione del quale era già stato emesso il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 10280 del 30 giugno 2016 – è stato chiesto di chiarire l'applicazione della disciplina ivi contenuta ai distributori automatici di biglietti per il trasporto ed, eventualmente, per la sosta regolamentata e similari.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

A parere dell'istante le biglietterie automatiche per il trasporto (treno, aereo, pullman, bus, metro, ecc.) e quelle per la sosta regolamentata (parcheggi nelle c.d. "strisce blu") non rientrerebbero nell'ambito di applicazione della norma poiché tali apparecchiature non sono distributori automatici, né di beni, né di servizi, bensì "biglietterie automatizzate" che rilasciano titoli equiparati, ai fini fiscali, ai documenti certificativi dei corrispettivi (scontrino/ricevuta).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In attuazione della delega conferita al Governo dall'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della L. n. 23 del 2014, per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita, è stato emanato il D.Lgs. n. 127 del 2015 in tema di "Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici".

Tra le disposizioni ivi contenute, l'articolo 2, comma 1, prevede che *«A decorrere dal 1° gennaio 2017, i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli articoli 2 e 3 del predetto decreto».*

Il successivo comma 2, - così come modificato dall'articolo 4, comma 6, lettera a), del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, convertito con modificazioni nella Legge 1 dicembre 2016, n. 225 - stabilisce, invece, che:

- ✓ dal **1° aprile 2017** la trasmissione telematica dei corrispettivi di cui al comma 1 è obbligatoria *«per i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni **o prestazioni di servizi** tramite distributori automatici»;*
- ✓ *«con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate possono essere stabiliti termini differiti, rispetto al 1° aprile 2017, di entrata in vigore*

*dell'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, in relazione alle specifiche variabili tecniche di **peculiari distributori automatici**».*

Il comma 5 del medesimo articolo, dispone, infine, che «*La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica di cui ai commi 1 e 2 sostituiscono la modalità di assolvimento dell'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi di cui all'articolo 12, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, e al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696. Resta comunque fermo l'obbligo di emissione della fattura su richiesta del cliente*».

Attraverso l'espresso riferimento, senza distinzione alcuna, alle “prestazioni di servizi” - con perfetta corrispondenza rispetto alla qualificazione di distributori automatici riportata nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 10287 del 30 giugno 2016 - il legislatore ha chiarito come la “cessione di beni” inizialmente prevista in via esclusiva dall'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. n. 127, sia sempre stata da intendere in senso economico e, dunque, siano da ricomprendere in tale dizione anche le prestazioni di servizi vere e proprie, nonché quelle “distribuzioni” di generi, quali bevande ed alimenti, che sono più propriamente da qualificarsi, sotto il profilo IVA, come somministrazioni e, quindi, prestazioni di servizi (cfr. l'articolo 3, comma 2, n. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972).

Non intervenendo sul comma 5, peraltro, il legislatore ha implicitamente confermato che l'obbligo di invio dei dati dei corrispettivi, pur sostitutivo delle ordinarie modalità di certificazione dei corrispettivi incassati tramite distributori automatici, non ha inciso sulle regole ad esse alternative, quali l'obbligo di emissione di fattura dietro richiesta del cliente, ovvero quelle previste da altre leggi speciali (come, ad esempio, i D.M. 30 giugno 1992 e 30 luglio 2009 in tema di documenti di viaggio relativi ai trasporti urbani di persone e dei documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari).

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni sopra richiamate, si ritiene opportuno chiarire che, in linea generale, per “distributore automatico” si intende un apparecchio che, su richiesta dell'utente, eroga prodotti e servizi ed è costituito almeno dalle seguenti componenti hardware, garantendo un collegamento automatico tra loro:

1. uno o più sistemi di pagamento;
2. un sistema elettronico - dotato di un processore e una memoria - capace di processare i dati delle transazioni e memorizzarli;
3. un erogatore di beni e/o servizi.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 giugno 2016 è stata disciplinata una prima soluzione transitoria valida per i distributori automatici che presentano le caratteristiche tecniche descritte nel medesimo provvedimento, ossia dotati di:

- a) una o più “periferiche di pagamento”;
- b) un “sistema master”, ossia un sistema elettronico dotato di CPU e memoria, capace di raccogliere i dati dalle singole periferiche di pagamento e memorizzarli;
- c) un erogatore di prodotti o servizi;
- d) una “**porta di comunicazione**” capace di trasferire digitalmente i dati ad un dispositivo atto a trasmettere gli stessi al sistema dell'Agenzia delle entrate.

Pertanto, dal 1° aprile 2017 tutti i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi tramite “distributori automatici” dotati delle predette caratteristiche, sono tenuti alla memorizzazione elettronica e alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi. Diversamente, per i soggetti che utilizzano distributori automatici non dotati, alla data del 1° aprile 2017, di tali caratteristiche e, in particolare, privi della “porta di comunicazione” di cui al precedente punto d), gli obblighi richiamati decorreranno dalla data stabilita con successivo

provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle entrate, il quale ne definirà anche le peculiari regole tecniche.

Alla luce del quadro normativo sopra delineato, emerge, altresì, che :

- a. sono escluse dall'obbligo previsto dall'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. n. 127 del 2015 tutte quelle ipotesi in cui:
 - 1) non si è in presenza di un distributore automatico, così come sopra descritto (si pensi, ad esempio, ai tradizionali distributori meccanici di palline contenenti piccoli giochi per bambini, privi di allacciamento elettrico e di una scheda elettronica che controlla l'erogazione - diretta o indiretta - e memorizza le somme incassate);
 - 2) un apparecchio distributore non eroga direttamente (come avviene, invece, ad esempio, per cibi e bevande) o indirettamente (si pensi all'acquisto di gettoni poi inseriti in altre macchine per farle funzionare o alla ricarica di chiavette) beni/servizi, ma fornisce solo l'attestazione/quantificazione di servizi resi in altro modo o tempo (come avviene, ad esempio, per i pedaggi autostradali);
- b. non possono rientrare nell'obbligo di memorizzazione ed invio telematico dei corrispettivi i distributori dei biglietti di trasporto e di sosta, per i quali gli apparecchi automatici non solo fungono da mero strumento di pagamento di un servizio che sarà reso altrimenti, ma erogano ciò che a tutti gli effetti null'altro è se non una certificazione fiscale di tale servizio (cfr. gli articoli 12, comma 1, della L. n. 413 del 1991 e 1, comma 1, del D.M. 30 giugno 1992), risultando del tutto illogico duplicare una stessa attività (ossia la certificazione del corrispettivo reso per il servizio, prima con l'emissione del biglietto e, poi, con l'invio telematico degli stessi dati).

È opportuno ricordare, in questo senso, che, invece, le “*vending machine*” erogano beni e servizi direttamente, senza rilasciare alcun titolo certificativo.

Peraltro, nel caso dei biglietti di trasporto e/o di sosta veicolare, anche la disciplina fiscale delle apparecchiature è peculiare.

Infatti, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, del D.M. 30 giugno 1992, «*Le apparecchiature atte alla emissione o che consentono la riutilizzazione dei titoli di viaggio di cui al presente articolo devono registrare le operazioni eseguite su un giornale di fondo costituito da un apposito supporto cartaceo predisposto da tipografie autorizzate dal Ministero delle finanze ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627, e successive modificazioni*».

Il successivo comma 4 dispone, poi, che «*Il supporto cartaceo di cui al comma precedente deve contenere una propria numerazione lungo uno dei bordi, oltre la espressa dizione “giornale di fondo”, nonché i dati identificativi della tipografia e gli estremi della autorizzazione alla stampa. Questi ultimi dati possono essere apposti anche sul retro del supporto stesso*».

Il D.M. del 30 luglio 2009, infine, nell'aggiornare le caratteristiche dei biglietti di trasporto e di parcheggio, ha equiparato la gestione dei dati fiscali memorizzati dalle macchine emittitrici dei titoli di trasporto a quella dei titoli di parcheggio.

Alla luce di quanto sopra, dunque, risultano escluse dagli obblighi previsti dall'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. n. 127 del 2015, le biglietterie automatiche per il trasporto (treno, aereo, pullman, bus, metro, ecc.) e quelle per la sosta (regolamentata - parcheggi nelle c.d. “strisce blu” - e non regolamentata), come pure le altre che possono essere ricondotte nell'alveo delle stesse - cfr., ad esempio, le apparecchiature che consentono l'acquisto di *skipass*, i quali, in base alla citata L. n. 413 del 1991 e al D.M. 30 giugno 1992 sono a tutti gli effetti titoli di viaggio (si veda, ad esempio, l'articolo 2, comma 1, del medesimo D.M. secondo cui «È,

altresì, biglietto di trasporto ai sensi del presente decreto il titolo di viaggio costituito da un supporto con banda magnetica o con microprocessore, anche interattivo, suscettibile di riprogrammazione per ulteriori utilizzi»).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

Roma, 21/12/2016

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)