

## AGEVOLAZIONI

### **Credito d'imposta per l'acquisto dei nuovi registratori telematici** di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

Scopri le sedi in programmazione >

Con la recente [circolare 3/E/2020](#), **dello scorso 21 febbraio**, l'Agenzia delle entrate, nel fornire indicazioni circa il nuovo obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, dedica uno specifico paragrafo alle regole di applicazione dello specifico **credito d'imposta** che viene riconosciuto agli esercenti nei casi di **acquisto dei nuovi registratori telematici** o per **l'adattamento dei vecchi misuratori fiscali**.

Volendo brevemente riepilogare le caratteristiche di detta agevolazione – attuata con [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 73203 del 04.04.2018](#) – possiamo dire che il richiamato credito d'imposta:

- spetta in relazione alle sole **spese sostenute negli anni 2019 e 2020** per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti utilizzati per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri;
- è pari, per ogni strumento, al **50% della spesa** sostenuta con **strumenti tracciabili** (bonifico, carte di debito e di credito, ecc.) fino ad un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento;
- è utilizzabile a decorrere dalla **prima liquidazione periodica** dell'imposta sul valore aggiunto successiva al mese in cui è **registrata** la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti;

Infine, con la [risoluzione 33/E/2019](#) è stato istituito il codice tributo “6899”, da indicare nella delega di pagamento (modello F24) per **utilizzare o riversare il credito** in compensazione “orizzontale” (è invece preclusa la cessione e non è consentito il rimborso). Il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

Nel contesto della richiamata disciplina, numerosi erano i dubbi degli operatori, sia con riferimento alla corretta modalità di determinazione del **credito d'imposta**, sia con riguardo

alle precise **modalità di utilizzo** del medesimo. Dubbi che in buona parte hanno trovato risposta nella richiamata [circolare 3/E/2020](#).

Vediamo, quindi, quali sono gli aspetti chiariti e quali situazioni non hanno invece ricevuto esplicita conferma da parte dell'amministrazione finanziaria.

- **Beni usati**

Il primo importante chiarimento riguarda le caratteristiche del bene dal cui acquisto si origina il **credito d'imposta**. Sul punto il documento di prassi precisa che, in assenza di specifiche limitazioni imposte dal legislatore, l'acquisto e/o adattamento riguarda tanto i **modelli nuovi quanto quelli usati**, purché gli stessi siano conformi alle norme vigenti in materia.

- **Beni in locazione finanziaria**

Un altro chiarimento interviene sul titolo con il quale il soggetto passivo acquisisce la disponibilità dell'apparecchio che può dare origine al **credito d'imposta**. Ancorché la norma (il **comma 6-quinquies** dell'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#)) parli di "acquisto" l'agenzia ritiene che, considerata la *ratio* della disposizione ed **al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento**, il contributo spetta anche a coloro che utilizzano gli strumenti nuovi o adattati sostenendo la relativa spesa nel periodo indicato, ma divenendone proprietari solo in una fase successiva ed eventuale.

Il documento di prassi richiama il caso tipico dell'acquisizione dell'apparecchio **a mezzo di contratto di leasing**, ma si ritiene che analogo trattamento possa essere riservato alle **operazioni di noleggio con riscatto** che presentano caratteristiche simili a quelle del leasing finanziario. Per contro, la medesima *ratio* che attrae l'agevolazione per gli utilizzatori a vario titolo degli apparecchi, ne porta ad **escludere** i soggetti proprietari degli stessi che **non utilizzano l'apparecchiatura** per memorizzare ed inviare i corrispettivi relativi alla propria attività, ma solo per la successiva locazione (è il caso della società di leasing o della società di noleggio).

- **Rilevanza dell'Iva**

La soluzione riguardante la corretta determinazione **dell'ammontare di spesa sul quale calcolare il beneficio** non può prescindere dalle normali regole di applicazione dell'Iva e, infatti, la soluzione proposta dall'Agenzia delle entrate pare perfettamente in linea con le medesime. Viene sul punto precisato che la spesa su cui calcolare la percentuale del 50% deve ritenersi **comprendiva dell'Iva** nella misura in cui l'imposta **non ha formato oggetto di detrazione** in capo all'acquirente.

Viene richiamato il tipico caso dell'esercente che opera in regime forfettario il quale, laddove proceda all'acquisto di un **registratore telematico** del costo di 400 euro più Iva al 22%, potrà determinare il **credito d'imposta** sull'importo di 488 euro e, di conseguenza con un beneficio

pari a 244 euro.

In assenza di ulteriori precisazioni sul punto si ritiene che analogo trattamento debba essere riservato anche a quei soggetti che, applicando il **pro rata generale di detrazione**, presentano un pro rata di detrazione pari a zero, situazione che l'Agenzia delle entrate ha in più occasioni assimilato ai casi di indetraibilità oggettiva totale. Ovviamente, posto che l'operatore agisce applicando in via provvisoria la percentuale di **pro rata definitivo** dell'anno precedente, laddove in via definitiva dovesse determinarsi una **percentuale di pro rata diverso da zero**, lo stesso dovrà procedere a **riversare l'eventuale agevolazione** frutta in precedenza in misura corrispondente alla **intervenuta detraibilità dell'Iva** (che quindi, in quota parte, non rappresenta più un costo).

#### • **Momento di utilizzo**

Il tema del momento a partire dal quale è possibile utilizzare il **credito d'imposta** si presta a diverse considerazioni critiche. Secondo l'Agenzia, infatti, il credito risulta utilizzabile a decorrere dalla **prima liquidazione periodica** dell'imposta sul valore aggiunto **successiva al mese in cui è registrata la fattura** relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti e la stessa risulta pagata con **modalità tracciabili**. Nel fornire un esempio il documento di prassi fa riferimento al contribuente trimestrale che liquida l'Iva relativa al 4° trimestre entro il 16 marzo dell'anno successivo e che, **in caso di registrazione e pagamento della fattura di acquisto a dicembre 2019**, può utilizzare il credito in compensazione già a partire dal 16 marzo 2020. Da ciò se ne ricava che il contribuente che liquida mensilmente l'imposta potrà utilizzare il credito d'imposta più "velocemente".

Ma l'aspetto che merita di essere evidenziato riguarda la necessaria **concomitanza che deve verificarsi tra "periodo di liquidazione" e "periodo di pagamento tracciato"**.

Nell'esempio appena richiamato cosa accadrebbe se il pagamento della fattura fosse intervenuto a gennaio o febbraio 2020? E cioè, oltre il periodo di liquidazione ma entro l'utilizzo del credito? L'utilizzo rimane possibile a partire dal 16 marzo 2020 o tale momento viene rinviato al termine della liquidazione successiva e cioè il 16 maggio 2020 (che, per quest'anno, slitta al 18 maggio)?

L'esempio contenuto nella [circolare 3/E/2020](#) **pare propendere per quest'ultima soluzione** ma né la norma né il decreto attuativo si esprimono in modo chiaro sul punto.

Più lineare, invece, appare la soluzione dettata per i **soggetti passivi esonerati ex lege** da tale adempimento (per esempio i forfettari), in relazione ai quali l'utilizzo del credito d'imposta è stabilito al **mese successivo rispetto a quello di acquisto/adattamento e del suo avvenuto pagamento**.

#### • **Pagamento rateale**

Un ultimo chiarimento, che disincentiverà non poco la fruizione del beneficio (saranno infatti più gli adempimenti che non l'effettiva entità del **credito d'imposta** via via goduto), riguarda i casi di  **pagamento rateale** (ad esempio in caso di **finanziamento o nel caso stesso del leasing** citato in precedenza) in relazione ai quali l'Agenzia afferma il **principio per cui la spesa si considera sostenuta in ragione di quanto effettivamente corrisposto**.

La [circolare 3/E/2020](#) ipotizza il caso di una fattura d'acquisto registrata a gennaio 2020 per 500 euro (comprensivi di Iva), con pagamento in **cinque rate mensili** di 100 euro a partire dal 20 gennaio 2020. In questo caso l'Agenzia afferma che i contribuenti che liquidano l'imposta su base mensile possono utilizzare nella liquidazione di febbraio 2020 un credito pari a 50 euro (50% di 100 euro).

Senza null'altro specificare l'Agenzia nell'esempio fa evidente riferimento al caso del soggetto (ad esempio forfettario) che **non detrae l'iva** assolta all'acquisto posto che, **in caso contrario**, il credito fruibile si ritiene debba essere correttamente determinato sul **costo di acquisto al netto dell'iva**.