

**Risposta n. 331/2021**

**OGGETTO:** Interpello articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Servizio mensa aziendale - Applicabilità dell'articolo 3 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

[ALFA] nel prosieguo istante, fa presente quanto qui sinteticamente riportato.

L'istante è una società che, presso uno dei propri insediamenti produttivi, fornisce ai dipendenti il servizio di mensa aziendale avvalendosi di imprese esterne dalle quali riceve regolare fattura.

La stessa si fa carico della maggior parte del costo del servizio mensa e addebita a ciascun dipendente un importo forfetario (pari ad euro [...]) per ogni pasto fruito, recuperato con trattenuta mensile in busta paga.

Il sistema in uso consente all'istante di tracciare gli accessi alla mensa, monitorando quanti siano i pasti fruiti, nel mese, per ogni dipendente.

Sino all'esercizio 2020 - anno nel quale *«tenuto conto delle incertezze normative legate alla lettura congiunta degli articoli 2 e 3, sopra richiamati, del D.Lgs. n. 127/2015 ed in mancanza di interpretazioni ufficiali [...] ha provveduto, nel corso del mese di dicembre 2020, ad emettere un'autofattura cumulativa di tutti i corrispettivi*

*giornalieri, facendola transitare tramite il Sistema di interscambio - SDI» - l'istante, avvalendosi degli esoneri previsti in materia di rilascio dello scontrino fiscale e di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi [cfr. l'articolo 2, comma 1, lettera i), del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696, e l'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto ministeriale 10 maggio 2019] non ha consegnato alcun documento ai dipendenti che hanno usufruito del servizio mensa.*

L'istante precisa, tra l'altro, che:

*- «l'autofattura è stata emessa al solo fine di dare tracciatura ed evidenza - tramite transito dallo SDI - delle informazioni da tracciare telematicamente, infatti l'IVA risultava essere stata già regolarmente assolta tramite il registro corrispettivi»;*

*- a partire dall'esercizio 2021 «si è dotata di un registratore di cassa telematico che le permettesse di poter memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati relativi ai corrispettivi giornalieri (ciò a maggior ragione "ad abundantiam" considerando anche quanto più sopra riportato)». In particolare «allo stato attuale la Società:*

*- rileva giornalmente gli accessi alla mensa aziendale dei propri dipendenti e memorizza telematicamente i corrispettivi giornalieri emettendo contestualmente il relativo documento commerciale che riporta l'indicazione del servizio reso (pasto legato al servizio di mensa aziendale) e dell'ammontare del corrispettivo complessivo (che, come anticipato, è previsto in misura fissa pari a [...] Euro a pasto) con la specifica che lo stesso non risulta pagato (non essendo richiesto dall'acquirente che il documento abbia rilevanza anche ai fini fiscali, lo stesso non contiene indicazione del codice fiscale o il numero di partita IVA dell'acquirente);*

*- tuttavia, in virtù della struttura organizzativa aziendale, la Società non è in grado di conoscere immediatamente il numero esatto dei dipendenti che usufruiscono del servizio mensa nell'arco di una giornata (tale problema è dovuto in particolare alla gestione del servizio mensa nelle fasce orarie serali/notturne).*

*Tale informazione (numero esatto dei dipendenti che hanno usufruito del*

*servizio mensa) diviene disponibile e certa a partire dai primi giorni del mese successivo a quello in esame e, in ogni caso, entro il giorno 12 del mese successivo (data entro la quale avviene l'addebito del costo per il servizio mensa nel cedolino paghe).*

*La Società ha, quindi, valutato di procedere a memorizzare telematicamente i corrispettivi e ad emettere i relativi documenti commerciali per un quantitativo eccedente rispetto agli accessi di cui si ha evidenza nel corso della giornata, in modo da essere certa di comprendere anche gli accessi alla mensa aziendale che avvengono durante il servizio fornito nel turno serale.*

*Tale scelta è funzionale ad evitare che la memorizzazione e la tracciatura difettino rispetto agli accessi effettivi;*

*[...] al fine di semplificare la procedura la Società, al momento dell'emissione delle buste paga ai dipendenti, provvederà a generare un nuovo documento commerciale per ciascun dipendente, richiamando gli elementi identificativi dei documenti commerciali relativi agli accessi alla mensa aziendale (che riportano l'indicazione di "corrispettivi non riscossi") e un documento commerciale riepilogativo dei documenti commerciali emessi giornalmente che risultino, a consuntivo, eccedenti rispetto agli accessi effettivi in mensa aziendale.*

*Per tali corrispettivi eccedenti la Società provvede comunque a versare l'imposta IVA.*

*In tal modo l'IVA viene versata sull'importo complessivo "scontrinato" (anche per la quota effettivamente non addebitata ai dipendenti), non arrecando nessun danno all'erario, ma anzi versando più IVA rispetto al dovuto».*

Alla luce di quanto sopra, «*riscontrando anche ad oggi incertezze nell'interpretazione delle disposizioni tributarie applicabili al caso di specie*», l'istante pone i seguenti dubbi:

a) **«QUESITO N. 1**

*se la società Scrivente alla luce della assoluta irrilevanza dei corrispettivi mensa*

*rispetto al fatturato globale e alla assoluta irrilevanza del rischio di "evasione" IVA e IIDD ("ratio" sottostante all'obbligo di memorizzazione ed invio dei corrispettivi telematici per il commercio "al dettaglio") possa beneficiare in ogni caso del beneficio di riduzione biennale dei termini di accertamento, senza implementare, né ora, né mai la complessa gestione dell'adempimento secondo le modalità di seguito meglio specificate (anche in relazione all'estrema complessità di implementazione delle stesse rispetto al "beneficio informativo" che l'Amministrazione Finanziaria può trarne). In subordine a questo approccio (il più corretto ad avviso della Scrivente) se la società possa avvalersi degli esoneri "ex lege" ai fini dell'invio dei corrispettivi senza che tale scelta incida negativamente sulla possibilità di beneficiare della riduzione biennale dei termini di accertamento. [...]*

Inoltre, «tenuto conto:

*- del tenore testuale dell'art. 3 del D.Lgs. n. 127/2015, vigente a partire dal 2020, che richiama espressamente i soggetti di cui all'art. 1 del medesimo decreto e non i soggetti di cui all'art. 2 (ossia i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'art. 22 del D.P.R. 633/1972);*

*- degli esoneri previsti ex lege relativamente alla memorizzazione elettronica e tracciatura telematica dei corrispettivi, e nella fattispecie concreta, degli esoneri relativamente al servizio mensa aziendale;*

*- delle motivazioni legate prevalentemente alla lotta all'evasione che hanno indotto il Legislatore ad introdurre un sistema di memorizzazione e tracciatura elettronica, ragioni che attengono gli esercenti di bar, ristoranti etc. e altri esercizi di commercio o servizi al dettaglio aperti al pubblico ma che non possono certamente riguardare i servizi di mensa aziendale erogati a favore dei dipendenti della Società, presso un locale aziendale appositamente adibito, per valori così irrilevanti rispetto al fatturato aziendale;*

**chiede di poter beneficiare della riduzione biennale dei termini di accertamento IVA e II.DD. nelle seguenti casistiche:**

**a) in assenza della memorizzazione ed invio dei corrispettivi mensa telematici e ciò senza limiti di tempo e a prescindere quindi degli esoneri temporanei;**

o, in subordine

**b) la possibilità di usufruire della riduzione biennale dei termini di accertamento in assenza della memorizzazione ed invio dei corrispettivi mensa fintanto che vigerà l'esonero di detto invio "ex lege"»;**

b) **«QUESITO N. 2:**

*In subordine e, qualora la spettabile Agenzia non consideri di esonerare la Scrivente dalla "tracciatura" dei corrispettivi mensa, quali siano gli adempimenti obbligatori che la Società Istante debba porre in essere con riferimento all'esercizio 2021 relativamente alla tracciatura e memorizzazione dei corrispettivi giornalieri, al fine di beneficiare della riduzione biennale dei termini di accertamento ed in particolare:*

*1) se la Società possa valutare, alternativamente alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, la predisposizione di fatture elettroniche (modalità che può semplificare in maniera rilevante detto adempimento);*

*2) se, ad avviso della Spettabile Agenzia anche la semplificazione di cui al punto 1) che precede non dovesse essere adeguata, la Società, valutando di proseguire con la memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi per il tramite di un registratore telematico, possa beneficiare di talune semplificazioni, come meglio esplicitate nel seguito,».*

In particolare, per il subquesito n. 1) reputato che « gli adempimenti legati alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (e l'emissione del documento "commerciale" sopra descritto) vengono meno qualora la società emetta fattura elettronica, chiede se:

**- tale alternatività sia valida anche al fine di ottenere il beneficio premiale in termini di riduzione biennale dei termini di accertamento;**

**- la Società possa emettere una fattura immediata riepilogativa nei termini sopra**

*descritti [ossia «- effettuare una **fatturazione anticipata** (trimestrale o semestrale o annuale) prevedendo che il corrispettivo venga pagato (leggasi "prelevato dalla busta paga") in modalità rateale (es. mensile); quindi mantenendo inalterate le modalità di pagamento esistenti; - effettuare il **prelievo in busta paga con periodicità trimestrale o semestrale** ed emettere la relativa fattura al momento del prelievo» o «infine, se l'emissione della fattura verso ciascun dipendente possa essere sostituita dall'emissione di un'unica autofattura elettronica mensile (con transito dallo SDI) riportante in allegato l'elenco dei dipendenti e l'importo dei corrispettivi riferibili a ciascun dipendente», ndr.];*

*- le semplificazioni sopra proposte (fatturazione anticipate/periodicità trimestrale etc.) possano essere adottate dalla Società ed in tal caso, specifica indicazione di quali tra le alternative proposte»;*

Per il subquesito n. 2), considerato che, ad ora, «la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica riguardano sia i documenti commerciali emessi con riferimento all'accesso alla mensa aziendale (operazione per operazione [...] con l'indicazione corrispettivo non riscosso) sia il pagamento del corrispettivo tramite il prelievo in busta paga (che richiamerà gli elementi identificativi dei documenti precedenti) o, comunque, il documento riepilogativo relativo ai corrispettivi "eccedenti" rispetto agli accessi alla mensa aziendale», chiede «**1. di confermare che l'approccio adottato dalla Società sia idoneo oltre che sotto il profilo degli adempimenti IVA anche ai fini dell'ottenimento del beneficio premiale di riduzione biennale dei termini di accertamento;**

***2. di indicare se, ai fini di semplificare gli adempimenti posti a carico della Società, la stessa possa adottare per il futuro una o più tra le procedure semplificate nel seguito proposte** (o altre che la Vostra Spettabile Agenzia delle Entrate dovesse ritenere applicabili)», ovvero «a) se sia possibile ipotizzare di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente giornalmente un unico corrispettivo (indicante che l'importo non è stato corrisposto) ed emettere un solo documento*

commerciale per ogni giornata lavorativa. Il valore del corrispettivo sarebbe comprensivo di tutti gli accessi dei dipendenti alla mensa aziendale. [...]

b) *se sia possibile ipotizzare di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente un unico corrispettivo e, quindi, emettere un solo documento commerciale, per ciascun dipendente, a fine mese o alla data del pagamento del corrispettivo (prelievo in busta paga) riepilogativo di tutti i pasti consumati nel corso del mese.*

*In altri termini la Società non emetterà i documenti commerciali giornalieri per singolo dipendente relativi agli accessi alla mensa aziendale (pagamenti non corrisposti) ma un solo documento commerciale per singolo dipendente, a fine mese, relativo al corrispettivo corrisposto cumulativamente nel mese di riferimento. [...]*

c) *se sia possibile ipotizzare che alla data di pagamento dei corrispettivi (tramite prelievo in busta paga) la Società provveda a memorizzare, emettere e trasmettere, un unico documento commerciale cumulativo comprensivo di tutti i corrispettivi non riscossi nel corso del mese relativi a ciascun dipendente (e comprensivo, altresì, degli eventuali corrispettivi eccedenti).*

*In altri termini, alla data corrispondente al prelievo in busta paga la Società memorizzerebbe e trasmetterebbe telematicamente l'evidenza del pagamento di un solo importo, pari alla somma di tutti i corrispettivi non corrisposti registrati nel corso del mese di riferimento (effettuando un'unica registrazione invece che una registrazione per ogni dipendente). [...]*

d) *Alternativamente a quanto indicato al precedente punto, se sia possibile ipotizzare di emettere già nel corso del mese i documenti commerciali con l'indicazione che il corrispettivo risulta essere già stato corrisposto, sebbene lo stesso, in realtà, verrà corrisposto solo in sede di addebito delle somme in busta paga»;*

c) **«QUESITO N. 3:**

*se gli adempimenti posti in essere con riguardo all'esercizio 2020 - (emissione di autofattura transitata dallo SDI relativamente a tutti i corrispettivi) - siano idonei a*

*permettere alla Società di beneficiare della riduzione biennale dei termini di accertamento per, appunto, l'annualità 2020».*

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

In sintesi l'istante ritiene:

- quesito n. 1: che allo stesso debba darsi risposta positiva, in quanto non sarebbe applicabile l'unica precedente presa di posizione dell'Agenzia (cfr. la risposta n. 159, pubblicata il 27 maggio 2019) «essendo focalizzata sull'obbligatorietà dell'opzione preventiva legata alla previsione normativa vigente sino all'esercizio 2019»;
- quesiti n. 2 e 3: idonee le soluzioni sopra richiamate.

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

La molteplicità e varietà delle questioni poste rende necessaria una breve ricostruzione dell'*iter* normativo che ha portato all'attuale formulazione dell'articolo 3 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127.

Tale disposizione, introdotta nel nostro ordinamento a decorrere dal 2 settembre 2015, prevedeva una serie di incentivi in favore dei soggetti passivi d'imposta che si avvalevano (cumulativamente):

a) dell'opzione per la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute;

b) qualora effettuassero le operazioni individuate nell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA) - tra le quali rientrano «*le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi, nelle mense aziendali o mediante apparecchi di distribuzione automatica*» [così il comma 1, n. 2)] - dell'opzione 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 medesimo decreto.

Le opzioni - a valere per le operazioni poste in essere dal 1° gennaio 2017 - recavano, tra gli incentivi richiamati, la riduzione di un anno del termine di decadenza degli accertamenti, ma *«solo per i soggetti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti dagli stessi ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze»* [cfr. l'articolo 3, comma 1, lettera d), *ratione temporis* vigente].

Il decreto 4 agosto 2016 dava concreta attuazione a tale previsione, stabilendo che:

a) *«1. Per fruire della riduzione dei termini di decadenza di cui all'art. 3, comma 1, lettera d), del decreto legislativo, i soggetti passivi, che esercitano le opzioni di cui all'art. 1, comma 3, e all'art. 2, comma 1, del decreto legislativo stesso, effettuano e ricevono tutti i loro pagamenti mediante bonifico bancario o postale, carta di debito o carta di credito, ovvero assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità.*

*2. In deroga a quanto stabilito al comma 1, i soggetti passivi ivi citati possono effettuare e ricevere in contanti i pagamenti di ammontare non superiore all'importo determinato all'art. 2, comma 1, del decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 24 gennaio 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 21 del 27 gennaio 2014.*

*3. La riduzione dei termini di decadenza di cui all'art. 57, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e di cui all'art. 43, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, richiamati dall'art. 3, comma 1, lettera d), del decreto legislativo, si applica soltanto in relazione ai redditi d'impresa o di lavoro autonomo dichiarati dai soggetti passivi»* (così l'articolo 3 del decreto);

b) *«1. I contribuenti comunicano, con riguardo a ciascun periodo d'imposta,*

*l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza di cui all'art. 3, comma 1, lettera d), del decreto legislativo nella relativa dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi. La modalità di comunicazione è definita con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con cui sono approvati i modelli dichiarativi e le relative istruzioni. La mancata comunicazione comporta l'inefficacia della riduzione dei termini di accertamento.*

*2. La riduzione dei termini di decadenza non si applica, con riferimento a ciascun periodo d'imposta, ai contribuenti che hanno effettuato o ricevuto anche un solo pagamento mediante strumenti diversi da quelli indicati nell'art. 3» (cfr. l'articolo 4 del decreto).*

Successivamente, l'articolo 4, comma 6, lettera a-ter), del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, a parità di condizioni, ampliava il beneficio, portando da uno a due anni la riduzione dei termini di decadenza.

In seguito, la legge di bilancio 2018 (legge 27 dicembre 2017, n. 205) riscriveva il citato articolo 3 del d.lgs. n. 127 (cfr. l'articolo 1, comma 909), eliminando gli incentivi diversi da quello in esame e consentendo di godere di quest'ultimo - in riferimento alle «*fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2019*» ovvero dal 1° luglio 2018 per le «*cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori*», nonché per le «*prestazioni rese da soggetti subappaltatori e subcontraenti della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica*» (si veda l'articolo 1, commi 916 e 917 della legge n. 205 del 2017) - solo ai «*soggetti passivi di cui all'articolo 1 che garantiscono, nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare superiore a euro 500. La riduzione non si applica, in ogni caso, ai soggetti che effettuano anche operazioni di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, salvo che*

*abbiano esercitato l'opzione di cui all'articolo 2, comma 1, del presente decreto».*

L'intervento, venuta meno l'opzione per la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute - a fronte dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica tramite Sistema di Interscambio introdotto dallo stesso articolo 1, comma 909, della legge n. 205 del 2017 - pur fissando una specifica soglia per i pagamenti da tracciare (autonoma rispetto a quella dettata in riferimento all'uso del contante), manteneva fermo il principio in base al quale il beneficio della riduzione dei termini di decadenza degli accertamenti:

- è collegato alla fatturazione elettronica, ossia è proprio dei soggetti passivi d'imposta (quelli «*di cui all'articolo 1*») che la adottano (per obbligo o per scelta);

- in presenza delle operazioni previste dall'articolo 22 del decreto IVA, poteva essere riconosciuto solo laddove le stesse fossero oggetto di memorizzazione elettronica ed invio telematico dei dati dei relativi corrispettivi giornalieri (come già indicato nella citata risposta n. 159 del 27 maggio 2019).

A decorrere dal 1° gennaio 2020, l'articolo 17, comma 2, lettera a), del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, ha infine abrogato l'ultimo periodo del nuovo articolo 3 del d.lgs. n. 127 del 2015, eliminando il riferimento alle operazioni del più volte citato articolo 22 del decreto IVA.

L'abrogazione non è tuttavia da intendersi quale irrilevanza della modalità di certificazione dei corrispettivi di tali operazioni.

Al contrario, memorizzazione elettronica ed invio telematico ne divengono presupposto strutturale, figurando, sempre dal 1° gennaio 2020, come regola generale di certificazione dei corrispettivi di tutte le operazioni *ex* articolo 22 del decreto IVA [cfr. l'articolo 17, comma 1, lettera a), del d.l. n. 119 del 2018].

Volendo sintetizzare il quadro tratteggiato, deve quindi dirsi che la riduzione dei termini di decadenza degli accertamenti prevista dall'articolo 3 del d.lgs. n. 127 del 2015 può essere riconosciuta solo a coloro che:

a) documentano le operazioni poste in essere tramite fatturazione elettronica via SdI e/o memorizzazione elettronica ed invio telematico dei dati dei corrispettivi giornalieri, rammentando che la prima modalità di documentazione è sempre utilizzabile, nelle sue varie forme (fattura "immediata" o "differita"), in alternativa alla seconda (si veda la circolare n. 3/E del 21 febbraio 2020, punto 1.2, nonché l'articolo 2, comma 5, del d.lgs. n. 127 del 2015 come in ultimo modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178);

b) garantiscono la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi a tali operazioni se di ammontare superiore ad euro 500.

Va inoltre evidenziato che restano fermi, tra gli altri, gli ulteriori requisiti fissati dal d.m. 4 agosto 2016 e, quindi:

- la non applicabilità della riduzione dei termini di decadenza a redditi diversi da quelli d'impresa o di lavoro autonomo dichiarati dai soggetti passivi;

- la necessità di indicare nella dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini (si veda, ad esempio, il quadro RS, rigo RS269, del Modello Redditi Società di capitali 2021 con le connesse istruzioni);

- l'esigenza che tutti i pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare complessivo superiore ad euro 500 (comprensivo di eventuali imposte, oneri, ecc., anche laddove non incidenti sulla base imponibile dell'operazione) siano eseguiti con uno degli strumenti individuati nel già richiamato articolo 3 del medesimo decreto.

Sotto quest'ultimo profilo, peraltro, seppure tra gli strumenti ivi indicati non figurino le trattenute in busta paga, laddove il pagamento della retribuzione ai lavoratori - e, parallelamente, il corrispettivo della prestazione per il servizio mensa dagli stessi versato tramite la corrispondente decurtazione - avvenga con uno dei mezzi individuati dal legislatore (ad esempio, tipicamente, tramite bonifico bancario), si ritiene che la previsione del d.m. 4 agosto 2016 sul punto sia comunque rispettata.

Alla luce di quanto sopra, fatti salvi eventuali nuovi interventi legislativi, seguendo l'ordine dei quesiti posti, deve dirsi che:

1) in assenza di documentazione delle operazioni con le modalità indicate (fatture elettroniche via SdI e/o memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri), la tracciabilità dei pagamenti non è di per sé sufficiente alla riduzione dei termini di decadenza.

Né possono usufruire di tale riduzione coloro che, pur esonerati dalle forme di documentazione richiamate, non vi ricorrono volontariamente;

2) come indicato nella già richiamata circolare n. 3/E del 2020, nel *«caso in cui una prestazione di servizi venga ultimata senza pagamento del corrispettivo, occorrerà memorizzare l'operazione ed emettere un documento commerciale con l'evidenza del corrispettivo non riscosso; al momento del pagamento sarà necessario generare un nuovo documento commerciale - perfezionandosi solo con il pagamento il momento impositivo ai fini IVA - richiamando gli elementi identificativi di quello precedente.*

*Ciò sempre che il cedente/prestatore non emetta una fattura (ordinaria o semplificata) "immediata", ossia entro il dodicesimo giorno successivo all'effettuazione dell'operazione ai fini IVA* (riferimento da leggersi, alla luce del nuovo articolo 2, comma 5, ultimo periodo, del d.lgs. n. 127 del 2015, come obbligo di emissione e consegna *«non oltre il momento dell'ultimazione dell'operazione»* [così la modifica recata dall'articolo 1, comma 1109, della legge n. 178 del 2020], ndr.).

*Sarà comunque possibile emettere un documento commerciale, recante il "non riscosso", atto ad una successiva fattura c.d. "differita" ex articolo 21, comma 4, lettera a), dello stesso decreto IVA.*

*Cercando di esemplificare, senza pretesa di esaustività tra le molteplici situazioni che si possono verificare, i soggetti che svolgono le attività di cui all'articolo 22 del decreto IVA possono documentare: [...]*

*b) le prestazioni di servizi eseguite, ma non effettuate ai fini IVA* [come avviene

nel caso in esame, laddove il costo dei pasti erogati è addebitato in un momento successivo alla loro fruizione, ndr.], *alternativamente con:*

- *documento commerciale recante il "non riscosso", al quale seguirà ulteriore documento commerciale, con memorizzazione e trasmissione dei dati al momento dell'effettuazione delle prestazioni ai fini IVA (tipicamente il citato pagamento);*

- *fattura "immediata" ex articolo 21, comma 4, del decreto IVA [...];*

- *fattura "differita" ex articolo 21, comma 4, lettera a), del decreto IVA da emettere entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettiva effettuazione delle prestazioni ai fini IVA (tipicamente il citato pagamento).*

*Vale ricordare che, in base all'articolo 6, comma 4, del decreto IVA, «Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento», deve aggiungersi, per le prestazioni di servizi eseguite, ma non effettuate ai fini IVA, che l'eventuale emissione anticipata della fattura "immediata" rende non necessaria quella del documento commerciale».*

Ne deriva che:

i. l'istante può emettere fatture elettroniche via SdI in alternativa alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri e conseguentemente godere, in presenza degli altri requisiti normativamente previsti, della riduzione dei termini di decadenza;

ii. la fattura "immediata":

- se emessa prima del completamento del servizio, anticipa il momento impositivo IVA e rende non necessario il documento commerciale, rimettendo all'accordo tra le parti le modalità ed i tempi di addebito della prestazione. Si potrà quindi avere una fattura immediata che documenta tutti i pasti che saranno resi nel successivo trimestre ed un pagamento rateale del corrispettivo indicato in fattura (ad

esempio con addebito mensile);

- laddove non anticipata al momento del completamento del servizio, segue il completamento dell'operazione.

In altre parole, non si potrà avere un addebito mensile del corrispettivo dei pasti ed una fatturazione "immediata" trimestrale o semestrale, dovendo la fattura accompagnarsi alla fruizione del pasto (completamento dell'operazione).

Si potrà invece avere un addebito trimestrale ed una fattura differita "trimestrale" *ex* articolo 21, comma 4, lettera a), del decreto IVA (*i.e.* entro il giorno 15 del mese successivo all'addebito) che documenti l'operazione (parimenti in ipotesi di addebito/fattura semestrale o anche annuale).

Resta ferma, in questa eventualità, la necessità che l'erogazione del servizio (ossia la fruizione di ciascun pasto) si accompagni all'emissione di un documento commerciale con le caratteristiche di cui al decreto ministeriale 7 dicembre 2016 (cfr., sul punto, la più volte richiamata circolare n. 3/E del 2020);

3) il comportamento tenuto nel corso del 2020 non risulta conforme alle indicazioni rese in questa sede, come tale, non è idoneo a consentire la riduzione dei termini *ex* articolo 3 del d.lgs. n. 127 del 2015.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**