



ADEMPIMENTI IVA SCUOLE E MAESTRI DI SCI DOPO L'INTRODUZIONE DELL'IVA AGEVOLATA DEL 5%

La presente circolare riassume in maniera schematica la situazione di fatto e i comportamenti fiscali da porre in atto, a seguito della pubblicazione del D.M. 21.11.2024, che ha esentato dall'obbligo di fatturazione lo svolgimento dell'attività di insegnamento dello sci da parte di maestri esercitata anche in forma aggregata, dando così loro la possibilità di certificare gli incassi tramite adozione di registratore di cassa fiscale telematico (RT).

Soggetti interessati

Maestri di sci liberi professionisti (anche in regime forfettario), Scuole di Sci (Atp, Sstp o Stp), associazioni professionali o società tra maestri di sci liberi professionisti non in possesso dell'autorizzazione come Scuola di sci (ove questo sia consentito dalle leggi regionali).

Aliquote IVA

(non interessa i soggetti forfettari)

- Aliquota agevolata del 5%: riservata alle sole operazioni di insegnamento dello sci (discesa, fondo e snowboard) e alle operazioni accessorie (ad es. gare di fine corso, fiaccolate, qualora facenti parte di un unico pagamento senza separata determinazione di valore).
- Aliquota ordinaria del 22% per le prestazioni non attinenti all'insegnamento dello sci (sponsorizzazioni, organizzazione di eventi che non comportino attività d'insegnamento e gare corrisposte autonomamente).

Momento impositivo

Trattandosi di attività professionale, il momento impositivo IVA in cui dovrà essere emessa idonea documentazione (fattura o documento commerciale emesso da registratore di cassa fiscale telematico), è normalmente quello del pagamento da parte del cliente.

Ai fini delle imposte dirette il criterio impositivo per i liberi professionisti, le associazioni fra professionisti (Atp) e le società semplici tra professionisti (Sstp) coincide anch'esso con quello del pagamento da parte del cliente. Diversamente, per le società tra professionisti (Stp) il criterio impositivo ai fini delle imposte dirette è quello della competenza temporale, a meno che non possano adottare il regime di contabilità semplificata, per cui il criterio potrebbe essere quello del "registrato".

Certificazione degli incassi

Gli incassi vanno certificati tramite emissione di fattura elettronica immediata entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione oppure tramite rilascio di documento commerciale emesso da registratore di cassa fiscale telematico.¹

Fattura elettronica immediata

Per fattura elettronica immediata si intende quella emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione, ma con data coincidente con quella di effettuazione dell'operazione.²

Adozione registratore fiscale di cassa telematico (RT)

L'esonero dall'obbligo di emissione della fattura, disposta dal sopra citato D.M. entrato in vigore il 4 dicembre 2024, comporta di fatto l'obbligo di certificazione dei corrispettivi tramite rilascio di documento commerciale emesso da registratore di cassa fiscale telematico.³ Infatti, a partire dall'1.1.2020, la generalità dei soggetti passivi IVA, che effettua operazioni per cui è previsto l'esonero dalla fatturazione, è tenuta ad adempiere gli obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri, fatte salve specifiche ipotesi di esonero, che nel nostro caso non risulta accordato.⁴

Adempimenti IVA

Per fare chiarezza, anche a seguito dei dubbi sollevati da più parti al riguardo, si riassumono qui di seguito, in maniera schematica, gli obblighi di certificazione fiscale dei corrispettivi conseguiti dall'attività professionale di insegnamento dello sci dai soggetti sopra indicati, per le varie tipologie di situazioni:

A) Mancata adozione del registratore di cassa fiscale telematico, per cui si opta per la sola emissione di fatture:

- In caso di pagamento immediato del corrispettivo: va emessa fattura elettronica immediata;
- In caso di prestazione senza il pagamento immediato del corrispettivo: va emessa fattura elettronica immediata al momento del pagamento;
- In caso di prestazione con pagamento di acconto e successivo saldo: va emessa fattura elettronica immediata all'incasso dell'acconto e va emessa un'altra fattura elettronica immediata all'incasso del saldo, richiamando su quest'ultima gli estremi della fattura di acconto;
- In caso di rimborsi parziali o annulli: va emessa una nota di credito elettronica di variazione con riferimento agli estremi della fattura a cui si riferisce.

B) Adozione di registratore di cassa fiscale telematico:

- In caso di pagamento immediato del corrispettivo: va emesso il relativo documento commerciale e registrata immediatamente l'operazione; in alternativa va emessa fattura elettronica immediata;
- In caso di prestazione senza il pagamento immediato del corrispettivo: La prassi prevede tre alternative:

- 1- emissione di documento commerciale non riscosso alla conclusione della prestazione; sarà poi necessario generare un nuovo documento commerciale al momento del pagamento (essendo questo il momento impositivo ai fini IVA) richiamando gli elementi identificativi del precedente documento commerciale non riscosso.⁵
 - 2- emissione di fattura elettronica al momento del pagamento; in questo caso è consigliabile rilasciare al cliente al momento della conclusione della prestazione una nota o una fattura pro forma con la quantificazione dell'importo dovuto e l'indicazione che seguirà fattura al momento del pagamento;⁶
 - 3- emissione di documento commerciale con l'evidenza del corrispettivo non riscosso e successiva emissione di una fattura elettronica differita⁷ riepilogativa di tutti i documenti non riscossi del medesimo cliente, entro il 15 del mese successivo a quello di pagamento (questa possibilità riguarda il caso, non frequente, di prestazioni ripetute allo stesso soggetto durante più fine settimana o in giornate differenti durante un periodo temporale determinato con pagamento finale).
- In caso di prestazione con pagamento di acconto e successivo saldo: va emesso il documento commerciale all'incasso dell'acconto con l'evidenza di corrispettivo parziale o di acconto; al momento del saldo va emesso un nuovo documento commerciale, richiamando gli elementi indicativi del documento fiscale di acconto. Questa funzione non è però gestita normalmente dai registratori telematici non gestiti da software (server RT)⁸; in alternativa va emessa fattura elettronica immediata di acconto e successivamente fattura elettronica immediata per il saldo richiamando gli elementi indicativi della fattura di acconto.
 - In caso di rimborsi parziali o annulli: è possibile effettuare lo storno parziale o l'annullo totale di documenti commerciali emessi da RT solo attraverso l'emissione di documento commerciale di storno. La procedura richiede l'identificazione del documento commerciale originario, per cui il cliente lo dovrebbe conservare, altrimenti la ricerca deve essere effettuata nella memoria del registratore di cassa telematico che ha emesso il documento da rettificare, operazione però piuttosto complicata.⁹

Nota di carattere funzionale

Nel caso di installazione del registratore fiscale telematico ed emissione della fattura in luogo del documento commerciale non si esclude che in sede di controllo l'Agenzia delle Entrate o la Guardia di Finanza possano eccepire l'assenza di certificazione dell'operazione qualora il cliente, intercettato nelle adiacenze dell'attività, fosse sprovvisto di qualsiasi documento (anche quietanza o ricevuta del POS) attestante l'effettuazione dell'operazione, per cui la situazione andrà adeguatamente giustificata.

Registri IVA

Le fatture emesse e di acquisto dovranno essere registrate nei termini legge nei registri IVA delle vendite e degli acquisti.

Adempimenti ai fini delle imposte dirette

Resta fermo l'obbligo ai fini delle imposte dirette di provvedere a:

- redigere il registro degli incassi e pagamenti in cui devono risultare le generalità (per le persone fisiche oltre all'indirizzo vanno indicati il luogo e la data di nascita) di ogni soggetto che effettua operazioni di pagamento o di incasso;¹⁰

oppure, in alternativa:

- adottare i registri IVA vendite e acquisti integrati in cui devono confluire oltre alle operazioni soggette ad IVA, le operazioni che rilevano solo ai fini delle imposte dirette e le annotazioni a fine anno dei mancati incassi e dei mancati pagamenti, che andranno poi riportati nei medesimi registri con riferimento al periodo d'imposta in cui verranno ricevuti o effettuati.¹¹

19 dicembre 2024

Il Presidente Luciano Stampa

Il consulente dott. Rudi Serafini

¹ D.M. 21.11.2024 pubblicato il 04.12.2024.

² Art. 21, comma 4, del D.P.R. 633/1972.

³ Art. 2, comma 2, del DPR 21.12.1996 n. 696.

⁴ Art.2, comma 1, del D.Lgs. 127/2015.

⁵ Nella Circolare n. 3/E in esame l'Agenzia delle Entrate a pag. 13 si specifica, infatti, che i vari provvedimenti correlano l'emissione del documento commerciale all'esecuzione dell'operazione, da non intendersi, tuttavia, come effettuazione della stessa ai fini IVA, ossia, con specifico riferimento alle prestazioni di servizi, al loro pagamento, fatto per cui la mancata emissione del documento commerciale al termine della prestazione con l'indicazione di "non riscosso" potrebbe comportare una sanzione, a meno che non venga adottata l'alternativa di emissione della fattura immediata al momento del pagamento.

⁶ Con riferimento alla nota precedente si osserva che la circolare dell'Agenzia delle Entrate menziona anche la possibilità di emissione anticipata della fattura immediata al momento dell'ultimazione della prestazione (con l'indicazione del mancato pagamento), affermando che in tale evenienza non sarà necessaria l'emissione del documento commerciale non riscosso.

⁷ Ex art. 21, comma 4, lettera a), del D.P.R. 633/1972.

⁸ In tal caso si potrebbe ovviare rilasciando al saldo fattura immediata su cui riportare gli estremi del documento commerciale di acconto.

⁹ Si forniscono qui di seguito istruzioni più dettagliate, che vanno comunque verificate con il fornitore del RT o del software, in caso di server RT:

- se il documento è stato emesso dal medesimo dispositivo seguire le istruzioni del fornitore;
- se il documento commerciale è stato emesso da un altro dispositivo (matricola del dispositivo RT o del server-RT differente dalla matricola stampata sul documento commerciale): si può procedere con l'emissione di un documento commerciale per annullo in modalità manuale, specificando tutti gli estremi del documento commerciale a cui si fa riferimento;
- se la data del documento commerciale dovesse essere successiva alla data del primo documento commerciale presente nella memoria del RT non risulta possibile proseguire all'annullo neanche in modalità manuale.

¹⁰ Art. 19 D.P.R. 600/1973.

¹¹ Art. 3, comma 1, DPR 695/1996.