

*Gent.me Signore
Egregi Signori
Loro sedi*

Novara, 20 maggio 2020

IL RIMBORSO DEI CORRISPETTIVI RELATIVI AI SERVIZI SCOLASTICI TRASPORTO E MENSA

Sempre più spesso accade che le Amministrazioni comunali, a seguito della sospensione dell'erogazione di alcuni servizi dovuta alla chiusura delle scuole per l'emergenza epidemiologica covid-19 – quali, ad esempio, la mensa ed il trasporto scolastici – abbiano espresso l'intenzione di rimborsare alle famiglie degli alunni i buoni mensa non utilizzati e la quota del trasporto per il servizio non usufruito.

Ancorché l'inadempimento del servizio sia dipeso da impossibilità della prestazione derivante da causa non imputabile al Comune e, pertanto, non vi sia un obbligo al risarcimento del danno.

Ci si interroga, quindi, circa la rilevanza ai fini IVA di tali rimborsi, dal momento che le entrate relative alla corresponsione dei servizi sono state, antecedentemente, contabilizzate quali corrispettivi soggetti ad IVA e registrate nell'apposito registro di cui all'art. 24 del D.P.R. 633/72.

Nel caso specifico, infatti, al momento dell'incasso dei servizi scolastici relativi a mensa e trasporto, il Comune non ha emesso fatture, bensì – correttamente – registrato tali introiti alla stregua di corrispettivi ai sensi dell'art. 22, co.1, n° 2) e 3) del D.P.R. 633/72.

In presenza di recesso da un'operazione, il diritto a recuperare l'Imposta sul valore aggiunto (stabilito dalla VI Direttiva CEE) è stato recepito nell'articolo 26, comma secondo, del D.P.R. n. 633 del 1972, ove è stato disposto che “se una operazione **per la quale sia stata emessa fattura**, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili...., il cedente del bene o il prestatore del servizio ha diritto a portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25”.

Secondo l' Agenzia delle Entrate (cfr la Risoluzione 24 ottobre 1990, n. 571646; la circolare 17 aprile 2000, n. 77/E; la Risoluzione 8 agosto 2000, n. 130/E), successivamente all' emissione di corrispettivi non certificati da fatture, non è possibile regolare, il rimborso alle famiglie di quegli introiti attraverso l' emissione di c.d. note di credito, da parte del Comune (nota di variazione, ex art. 26. DPR 633/72).

Ciò in quanto, l' emissione della nota di variazione in diminuzione (c.d. note di credito), si fonda sul presupposto che per l' operazione posta in essere sia stata emessa e registrata la relativa fattura, e, pertanto non sia applicabile per le operazioni effettuate senza emissione della fattura, i cui incassi vengano annotati nel registro dei corrispettivi.

Infatti, il documento utilizzato per operare la riduzione (ossia la nota di variazione) deve necessariamente correlarsi al documento originario e contenere i dati rilevanti l' operazione stessa (generalità di entrambi i soggetti coinvolti nell' operazione, qualità e quantità del bene ceduto o del tipo di prestazione resa, ammontare dell' imponibile, dell' imposta e aliquota applicata).

Inoltre, per lungo tempo l' Amministrazione Finanziaria ha negato la possibilità di rettificare in diminuzione i corrispettivi per i quali non era stata originariamente emessa fattura, sulla base della considerazione, dettata da finalità antielusive, che soltanto in caso di operazioni documentate da fattura sia possibile comprovare in modo univoco la diretta corrispondenza tra l' operazione originaria e la rettifica operata (cfr., per tutte, Circ. Min. 17 aprile 2000 n. 77/E, ma anche Sent. Cass. 6 luglio 2001 n. 9188).

Nel corso degli anni, tale tendenza è stata invertita da alcune risposte fornite dall' Agenzia delle Entrate a casi specifici, contenute nelle Risoluzioni n. 154/E del 5.10.2001, n. 219/E del 5.12.2003 e n. 45/E del 7.04.2005, in cui si è intrapresa una speculazione interpretativa di segno diametralmente opposto.

Occorre rilevare, tuttavia, che i casi analizzati dall' Agenzia nelle risoluzioni sopra citate si discostano dalla specificità oggetto della presente trattazione, in quanto riguardano, tutti, rettifiche di operazioni di cessione di beni (e non servizi), certificati mediante scontrini (ora "documento commerciale") e posti in essere da soggetti non appartenenti al novero delle Pubbliche Amministrazioni.

Tuttavia, per trovare una risposta operativa all' esigenza posta in essere da parte delle Amministrazioni, circa la regolazione a livello di certificazione ed anche recupero dell' IVA, a suo tempo versata, nei casi di restituzione alle famiglie sopra indicati, si potrebbe fare riferimento all' analogia sistemica tra la certificazione degli introiti mensa e trasporto, per mezzo della sola registrazione sul registro dei corrispettivi (ex art. 24 legge IVA), utilizzato dal Comune e la certificazione dei corrispettivi tramite l' emissione degli scontrini da parte dei soggetti privati, per la quale i Comuni sono esentati ai sensi dell' art.2 lettera qq) D.P.R. 696/96.

Pare opportuno, pertanto, richiamare quanto indicato nelle Risoluzioni dell’Agenzia delle Entrate, sopra citate, in merito all’emissione dello “scontrino negativo” o documento analogo che abbia valore di operazione negativa, ovvero determini una diminuzione dell’operazione originaria.

Sempre considerando l’assenza di riferimenti specifici al caso della prestazione di servizi, l’Agenzia suggerisce nelle Risoluzioni, in quale via il Comune possa procedere:

1. Apertura di una “pratica di reso”, in altri termini, una ricevuta sottoscritta dalla famiglia che ha ottenuto il rimborso, da conservare nella pratica (con attribuzione di un numero di identificazione), contenente tutti i dati ed i documenti relativi all’originaria operazione ed alla sua risoluzione; ciò al fine di offrire idonee garanzie sulla certezza dell’operazione di reso, atteso che sia dato individuare, seppure in un momento successivo rispetto all’esecuzione dell’operazione originaria, quelle informazioni di solito desumibili dal contenuto della fattura, ossia tutti gli elementi che servono a correlare la restituzione del corrispettivo ai documenti probanti l’acquisto originario (la generalità del soggetto acquirente, l’ammontare dell’imponibile e dell’imposta rimborsata, i dati di riferimento del documento certificativo dell’operazione originaria, il numero di identificazione attribuito alla pratica di reso, che deve essere riportato su ogni documento emesso per certificare il rimborso).
2. Emettere un corrispettivo “negativo” (la ricevuta sottoscritta dalla famiglia) dell’intero importo corrispondente alla remunerazione pro quota mensile dei servizi mensa e/o trasporto sospesi, contenente la causale “rimborso per restituzione servizio trasporto e/o mensa sospeso mesi di ...”;
3. restituire alla famiglia il prezzo pagato per i servizi non usufruiti mensa e trasporto;
4. registrare il corrispettivo “negativo” (in altri termini, la ricevuta sottoscritta dalla famiglia) nel registro dei corrispettivi, in corrispondenza di ciascuna aliquota IVA, in diminuzione dei corrispettivi del giorno corrispondente alla data della ricevuta della famiglia;
5. nel caso di servizi originariamente resi, soggetti ad aliquote differenti prestare attenzione che il corrispettivo “negativo” sia soggetto alla medesima aliquota IVA del servizio restituito;
6. in tal modo l’Iva a debito complessiva del mese sarà pari alla differenza tra l’IVA a debito dei corrispettivi emessi e l’IVA stornata, incorporata nei corrispettivi “negativi”.

In ultimo segnalo che il servizio mensa può essere usufruito dagli alunni per mezzo di appositi “blocchetti mensa”. In tal caso, a fronte del rimborso per sospensione del servizio, si ritiene che tali blocchetti inutilizzati possano essere recuperati per essere oggetto, poi, di una successiva cessione.

In sintesi, in attesa di un’espressa interpretazione in merito, da parte dell’Agenzia delle entrate ed alle condizioni sopra ricordate, si ritiene possibile restituire l’importo pagato, in riferimento ai

mesi di inutilizzo dei servizi mensa e trasporto scolastico e, come detto, l'IVA scorporata verrà recuperata e portata a credito all'atto della registrazione).

oo0oo

Rimanendo a Vostra disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e/o informazione, l'occasione è gradita per porgere cordiali saluti.

Alessandro Meoni

