

Risposta n. 103/2024

OGGETTO: Superbonus – Sconto integrale in fattura – Data di emissione del documento in ipotesi di scarto e nuovo invio al Sistema di Interscambio – Articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

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

QUESITO

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

L'istante riferisce di aver «*inviato in data 30/12/2023 al sistema di interscambio, in sigla SDI, una fattura riferita a lavori svolti (già comunicati all'ENEA tramite l'Asseverazione Ecobonus ex. Art 47 dpr n 445 del 28/12/2000 e s. m. e i.) agevolati al "Superbonus 110%", applicando la formula del c.d. "sconto in fattura" ex art. 121, comma 1, del Dl 34/2020*».

Tuttavia, il «*sistema di interscambio (SDI), causa alcuni caratteri speciali contenuti nel corpo della fattura ritenuti non conformi, elementi meramente formali e non essenziali ai sensi dell'articolo 21, comma 2, Dpr 633/1972, ha replicato con esito di scarto.*

L'impresa non appena ha avuto notizia dell'accaduto, ha provveduto, ai sensi della circolare 13/E/2018, a correggere gli elementi contestati (i sopracitati caratteri speciali) ed a re-inoltrare la fattura mantenendo invariati data e numero di emissione. Il Re-inoltro è avvenuto nei primi giorni di Gennaio 2024.».

Alla luce di quanto sopra, l'istante chiede «*chiarimenti in merito all'aliquota utilizzabile riguardo il c.d. "sconto in fattura" ex art. 121, comma 1, del Dl 34/2020 applicabile alla commessa, che la stessa rimanga invariata al 110% o sia necessario rimodularla al 70%, con ingenti danni a committente ed appaltatore.*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, stante l'attuale quadro normativo e di prassi, l'istante riterrebbe corretto mantenere «*l'aliquota del 110% senza le variazioni che si renderebbero necessarie per l'applicazione di una diversa aliquota, procedendo con la trasmissione della comunicazione dell'opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica (artt. 119 e 121, decreto-legge n. 34 del 2020, modificati dalla legge n. 234 del 2021).*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Deve in primo luogo rilevarsi come non costituisca oggetto di interpello la sussistenza, nel caso esposto, dei requisiti previsti dalla normativa vigente per la maturazione del c.d. "Superbonus 110%" ovvero per l'applicabilità dello sconto in fattura disciplinato dall'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

Su tali elementi - per la corretta valutazione dei quali si rinvia ai molteplici documenti di prassi emanati (cfr., ad esempio, le circolari nn. 17/E e 27/E, rispettivamente del 26 giugno e 7 settembre 2023), nonché agli ulteriori chiarimenti resi tramite le risposte pubblicate nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate - rimangono quindi impregiudicate eventuali azioni di controllo da parte degli Uffici competenti.

Tanto premesso, in tema di detrazioni si è più volte ribadito che, come *«chiarito nella circolare 8 agosto 2020, n. 24/E e nella circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E, per le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, e gli enti non commerciali, in applicazione del criterio di cassa, le spese si intendono sostenute alla data dell'effettivo pagamento. In caso di sconto "integrale" in fattura (e, dunque, in assenza di un pagamento), occorre fare riferimento alla data di emissione della fattura da parte del fornitore.»* (così la risposta n. 1, pubblicata il 5 gennaio 2024).

Il principio è non solo noto all'istante - che lo richiama nel proprio interpello - ma assolutamente pacifico:

«Si precisa che nella citata circolare n. 30/E del 2020 (risposta 5.1.1) sia pure con riferimento all'applicazione dei criteri di imputazione delle spese è stato chiarito

che in caso di sconto in fattura, si può fare riferimento in luogo della data dell'effettivo pagamento alla data di emissione della fattura da parte del fornitore.

Ciò comporta, pertanto, che alla data di emissione della fattura (che implica l'esercizio dell'opzione) deve ritenersi incassato il provento.» (cfr. la circolare n. 23/E del 23 giugno 2022).

Va aggiunto, come recentemente ribadito durante i periodici incontri con la stampa specializzata (cfr., in particolare, l'evento "Telefisco 2024", ma nello stesso senso può vedersi anche il precedente "Speciale Telefisco 2023" richiamato dall'istante), che *«la fattura non può considerarsi emessa prima dell'invio allo SdI [...]».*

Il punto merita una precisazione.

Deve infatti rammentarsi che *«2.4 Il SdI, per ogni file della fattura elettronica o lotto di fatture elettroniche correttamente ricevuti, effettua successivi controlli del file stesso. In caso di mancato superamento dei controlli viene recapitata - entro 5 giorni - una "ricevuta di scarto" del file al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il file al SdI. **La fattura elettronica o le fatture del lotto di cui al file scartato dal SdI si considerano non emesse** (enfasi aggiunta, ndr).*

2.5 I controlli di cui al punto 2.4 effettuati dal SdI sono dettagliati nell'allegato A del presente provvedimento.

2.6 Nel caso in cui il file della fattura sia firmato elettronicamente, il SdI effettua un controllo sulla validità del certificato di firma. In caso di esito negativo del controllo, il file viene scartato e viene inviata la ricevuta di cui al punto 2.4. Anche in questo caso la fattura elettronica o le fatture del lotto di cui al file scartato dal SdI si considerano

non emesse. I tipi di firma elettronica gestiti dal SdI sono dettagliati nell'allegato A del presente provvedimento.

[...] *4.1 La data di emissione della fattura elettronica è la data riportata nel campo "Data" della sezione "DatiGenerali" del file della fattura elettronica, che rappresenta una delle informazioni obbligatorie ai sensi degli articoli 21 e 21bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633: la fattura elettronica scartata dal SdI a seguito dei controlli di cui ai punti 2.4, 2.5 e 2.6 si considera non emessa.»* (così il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, prot. n. 89757 del 30 aprile 2018 emanato in attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, come successivamente modificato e integrato).

Alla luce di quanto sopra, una fattura inviata allo SdI, ma dallo stesso scartata, non viene dunque a giuridica esistenza e non può considerarsi emessa.

Va, tuttavia, aggiunto che lo scarto non pregiudica di per sé la tempestiva emissione del documento laddove il problema che vi ha dato corso venga corretto nei cinque giorni successivi alla ricezione del messaggio che dà conto dello scarto stesso (restando ovviamente escluse correzioni ripetute che portino al superamento dei termini previsti, in generale, dall'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 per l'emissione delle fatture).

In questo senso si era già espressa la circolare n. 13/E del 2 luglio 2018, dove si è precisato che in *«caso di mancato superamento dei controlli viene recapitata - entro 5 giorni - una "ricevuta di scarto" del file al soggetto trasmittente sul medesimo canale con cui è stato inviato il file al SdI (cfr. il punto 2.4 del provvedimento).* [...]

In tali ipotesi la fattura elettronica (o le fatture del lotto) di cui al file scartato dal SdI si considera non emessa. [...]

In tutti i casi, a fronte della mancata emissione della fattura, è necessario documentare correttamente l'operazione sottesa.

In questo senso, valgono i principi generali in materia, legati non solo alla tenuta di una ordinata contabilità, ma anche ai requisiti legislativamente previsti per l'emissione e la registrazione dei documenti in esame (cfr., ad esempio, gli articoli 21 e 23 del d.P.R. n. 633 del 1972).

Si ritiene, dunque, fermi i chiarimenti già resi con la risoluzione n. 1/E del 10 gennaio 2013 sull'identificazione univoca del documento - nonché quelli della risposta al quesito precedente - che la fattura elettronica, relativa al file scartato dal SdI, vada preferibilmente emessa (ossia nuovamente inviata tramite SdI entro cinque giorni dalla notifica di scarto) con la data ed il numero del documento originario.» (cfr. il paragrafo 1.6 del documento di prassi).

Stanti le richiamate indicazioni, deve pertanto ribadirsi il principio in base al quale una fattura inviata allo SdI nei termini di cui all'articolo 21 e ss. del d.P.R. n. 633 del 1972 - dallo stesso SdI scartata e nuovamente inviata nei cinque giorni successivi con medesimo numero e data - si ha per tempestivamente emessa.

Peraltro, come recentemente ricordato durante i periodici incontri con la stampa specializzata (cfr. il già richiamato evento "Telefisco 2024"), «stanti i tempi legislativamente previsti per la documentazione delle operazioni a mezzo fattura (si veda, in generale, l'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, c.d. "decreto IVA"), non diversamente da quanto avvenuto al 1° gennaio

2019 - momento di entrata in vigore dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica tramite SdI - va ribadito quanto chiarito con la circolare n. 14/E del 2019, ossia che in «considerazione del fatto che per una fattura elettronica veicolata attraverso lo SdI, quest'ultimo ne attesta inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria) la data (e l'orario) di avvenuta "trasmissione", è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione.

Ciò significa che, anche se l'operatore decidesse di "emettere" la fattura elettronica via SdI non entro le ore 24 del giorno dell'operazione (caso tipico della fattura immediata) bensì in uno dei successivi 10 giorni [ora 12, ndr.] previsti dal novellato articolo 21, comma 4, primo periodo, del decreto IVA, la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione e i 10 giorni citati potranno essere sfruttati per la trasmissione del file della fattura elettronica al Sistema di Interscambio.»».

Dovendo coniugare i principi espressi nei diversi ambiti, va quindi ulteriormente precisato che laddove l'emissione della fattura per i servizi resi non sia contestuale al pagamento degli stessi (anche tramite riconoscimento dello sconto) e, pertanto, il documento indichi due diverse date [una di effettuazione dell'operazione (ossia di pagamento, anche tramite l'equivalente sconto) ed una successiva di trasmissione allo SdI], laddove la seconda sia rispettosa dei termini di legge (ivi compresi i sopra richiamati cinque giorni dall'eventuale scarto), la fattura risulterà correttamente emessa e lo sconto applicato.

In altre parole, ai fini dell'individuazione del momento di sostenimento della spesa, in ipotesi di opzione per lo "sconto integrale" in fattura applicabile secondo le percentuali vigenti in tale momento, è possibile dare rilevanza alla data indicata in fattura, corrispondente all'effettuazione dell'operazione (ossia al pagamento, anche tramite l'equivalente sconto), sempreché la relativa fattura sia stata trasmessa allo SdI nei termini stabiliti dall'articolo 21, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972 (entro 12 giorni), e ricorrano gli ulteriori requisiti formali e sostanziali previsti dalla disciplina del "*Superbonus 110%*".

Alla luce di quanto sopra, nel caso in esame, laddove la fattura elettronica recante lo sconto integrale sia stata inizialmente inviata al SdI il 30 dicembre 2023 e, a seguito di avvenuto scarto, nuovamente inviata nei cinque giorni successivi allo stesso - elementi su cui l'istante non ha fornito specifico ragguaglio, né documentazione a supporto e che rimangono quindi esclusi da qualsiasi esame o valutazione nella presente sede - la stessa potrà considerarsi emessa nel 2023, con tutte le conseguenze del caso.

**IL VICE DIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**