

Risposta n. 385/2022

OGGETTO: "Bonus-facciate" - opzione per lo sconto in fattura - articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160

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

QUESITO

[ALFA] (di seguito istante) fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante riferisce di aver emesso *«il 27/12/2021, una fattura per bonus facciata senza lo sconto in fattura del 90%»*, e che il cliente *«ha pagato via bonifico parlante il 10% dell'importo in data 31/12/2021»*.

Osserva l'istante che, laddove dovesse emettere una *«nota di credito e rifatturazione datati dicembre 2021, pagando le sanzioni per invio tardivo»*, il bonifico già eseguito dal suo cliente farebbe comunque riferimento ad un'altra fattura, né sarebbe possibile chiedere un nuovo pagamento, che sarebbe comunque datato 2022.

L'istante, in sede di documentazione integrativa, presentata su richiesta della scrivente, chiarisce che *«la comunicazione all'Agenzia delle Entrate [N.d.R. comunicazione da inviare a cura del committente per esprimere la propria intenzione*

di fruire dello sconto in fattura], [...] *non è stata ancora mandata. Accorgendoci dell'errore sulla fattura ci è sembrato inutile mandare avanti una pratica con una fattura non corretta».*

L'istante - non potendo istruire la pratica per la cessione del credito - chiede, dunque, come modificare la fattura originariamente emessa, allo scopo di integrare la stessa con l'espressa indicazione dello "sconto" praticato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante non prospetta alcuna soluzione, limitandosi a riportare la risposta ricevuta dal Contact center dell'Agenzia delle entrate, [...].

Residua, tuttavia, il dubbio se [...] l'operazione possa ancora beneficiare dell'agevolazione nella misura del 90%.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che il parere della scrivente viene reso unicamente sulla fattispecie concreta così come descritta dall'istante, senza dunque entrare nel merito della verifica della sussistenza dei requisiti per la fruizione delle detrazioni per gli interventi eseguiti. Inoltre, va rilevato, per ammissione dello stesso istante, che *«la comunicazione all'Agenzia delle Entrate [N.d.R. con cui il committente (privato consumatore) ha espresso la propria intenzione di fruire dello sconto in fattura], (...) non è stata ancora mandata».*

L'articolo 1, commi da 219 a 223, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio 2020), disciplina una detrazione dall'imposta lorda pari al 90 per cento delle spese documentate sostenute nell'anno 2020 e 2021 per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444 (c.d. "Bonus

facciate").

Il comma 219, nella versione attualmente vigente - introdotta dall'articolo 1, comma 39, legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022) - prevede che, *«Per le spese documentate, sostenute nell'anno 2022, relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444 spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 60 per cento»*.

L'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ha poi stabilito che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 [gli anni 2022, 2023 e 2024 sono stati aggiunti dall'articolo 1, comma 29, lettera a) della legge di bilancio 2022], spese per alcune tipologie di interventi, tra i quali ricadono anche quelli rientranti nell'ambito del "Bonus facciate", possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. "sconto in fattura"). In alternativa, i contribuenti possono decidere per la cessione del credito d'imposta - di importo corrispondente alla detrazione - ad altri soggetti, ivi compresi istituti di credito ed intermediari finanziari.

Le modalità attuative delle disposizioni da ultime citate, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione per lo sconto o la cessione - da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 - sono state definite con i Provvedimenti direttoriali dell'Agenzia delle entrate prot. n. 283847 dell'8 agosto 2020, prot. n. 326047 del 12 ottobre 2020, prot. n. 51374 del 22 febbraio 2021, prot. n. 83933 del 30 marzo 2021, prot. n. 196548 del 20 luglio 2021, prot. n. 312528 del 12 novembre

2021, prot. n. 340450 del 1° dicembre 2021, prot. n. 35873 del 3 febbraio 2022 e prot. n. 202205 del 10 giugno 2022.

In particolare, il Provvedimento dell'8 agosto 2020, al punto 3.1, dispone che *«Il contributo sotto forma di sconto, di cui al punto 1.1, lettera a), è pari alla detrazione spettante determinata ai sensi del punto 3.3 e non può in ogni caso essere superiore al corrispettivo dovuto. A fronte dello sconto praticato, al fornitore è riconosciuto un credito d'imposta pari alla detrazione spettante. L'importo dello sconto praticato non riduce l'imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ed è espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi effettuati, quale sconto praticato in applicazione delle previsioni dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020».*

Con riguardo alla normativa sopra illustrata, la circolare n. 24/E dell'08 agosto 2020, al paragrafo 7, ha chiarito che, *«Ai sensi dell'articolo 121 del Decreto Rilancio, i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per gli interventi elencati al paragrafo 7.2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante in sede di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento delle spese, alternativamente:*

a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo non superiore al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore di beni e servizi relativi agli interventi agevolati (cd. "sconto in fattura"). Il fornitore recupera il contributo anticipato sotto forma di credito d'imposta di importo pari alla detrazione spettante, con facoltà di successive cessioni di tale credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (...)

b) per la cessione di un credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni».

Al successivo paragrafo 8 della circolare n. 24/E, con riferimento agli adempimenti, è stato precisato che *«il pagamento delle spese per l'esecuzione degli interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del*

credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato».

Ne consegue che, quando la detrazione spettante è oggetto di sconto o di cessione al fornitore, l'avente diritto versa al fornitore soltanto la parte di corrispettivo non detraibile. Con la circolare n. 30/E del 22 dicembre 2020, risposta 5.3.4, è stato precisato che *«Ai fini dell'applicazione della suddetta disposizione, per corrispettivo dovuto deve intendersi il valore totale della fattura, al lordo dell'IVA, e l'importo dello sconto non riduce la base imponibile e deve essere espressamente indicato nella fattura emessa a fronte degli interventi eseguiti».*

I soggetti che hanno diritto alle detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, ecc., anche nella misura del 110% (Superbonus), devono altresì comunicare - in via telematica - all'Agenzia delle entrate l'opzione per la cessione del corrispondente credito a soggetti terzi, oppure per il contributo sotto forma di sconto, entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono state sostenute le spese che danno diritto alla detrazione (cfr. Provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate n. 35873/2022 del 03 febbraio 2022).

A tal fine, si ricorda che l'articolo 10-*quater* del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4 (Decreto Sostegni *ter*) dispone che *«1. Per le spese sostenute nel 2021, nonché per le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020, la comunicazione per l'esercizio delle opzioni di sconto sul corrispettivo o cessione del credito di cui all'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, (...), relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, (...), sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, sia per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici, deve essere trasmessa, a pena di decadenza, all'Agenzia delle*

entrate entro il 29 aprile 2022.

2-bis. Al fine di consentire l'esercizio delle opzioni di sconto sul corrispettivo o di cessione del credito di cui all'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, (...), per l'anno 2022, i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società e i titolari di partita IVA, che sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi entro il 30 novembre 2022, possono trasmettere all'Agenzia delle entrate la comunicazione per l'esercizio delle predette opzioni anche successivamente al termine di cui al comma 1 del presente articolo, ma comunque entro il 15 ottobre 2022.».

Ciò posto, con riferimento alla problematica sottoposta dall'istante e alla eventuale possibilità di modificare, con una nota di variazione, la fattura originariamente emessa, al solo fine di integrare il documento con l'espressa indicazione dello "sconto" praticato, si rappresenta che non si ravvisano le condizioni *ex* articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per emettere una nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, una nuova fattura. Infatti, la mancata annotazione dello sconto di cui si discute non pregiudica la validità fiscale della fattura emessa, che riporta l'imponibile - pari al corrispettivo pattuito - e l'IVA ad esso relativo, calcolata sull'intero corrispettivo pattuito al lordo dello sconto (che nel caso di specie, costituisce solo una modalità di pagamento del corrispettivo).

Ne deriva che, non avendo l'istante indicato nella fattura emessa a fronte della prestazione resa, l'ammontare dello sconto pattuito, l'opzione per il contributo sotto forma di sconto non può considerarsi perfezionata, non essendovi stato peraltro il pagamento dei lavori per l'intero.

Il committente potrà comunque recuperare, in presenza di tutti gli altri requisiti previsti, il 10% delle spese effettivamente sostenute nel 2021 per l'esecuzione dell'intervento (il bonifico c.d "parlante" effettuato il 31 dicembre 2021 corrisponde esattamente al 10% della fattura emessa dall'istante il 27 dicembre 2021) mediante fruizione diretta della detrazione dall'imposta lorda nella misura del 90% nella

dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2021. In altre parole, il contribuente non può più beneficiare dello sconto in fattura e quel 10 per cento versato nel 2021 potrà essere detratto direttamente dal committente in misura pari al 90% nella sua dichiarazione dei redditi.

Detta detrazione non potrà essere ceduta non avendo il committente, beneficiario della detrazione, effettuato la comunicazione all'Agenzia delle entrate entro il 29 aprile 2022. Il restante 90% del corrispettivo documentato con la citata fattura, se pagato entro il 2022, potrà essere portato in detrazione direttamente dal committente - nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2022 - dall'imposta lorda nella misura del 60% (Cfr. articolo 1, comma 219, della legge 27 dicembre 2019, n. 160), ovvero ceduto ad altri soggetti, compresi gli intermediari finanziari, nella misura corrispondente alla detrazione spettante, previa opzione per la cessione del credito.

[...].

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)