

Risposta n. 447/2023

OGGETTO: Erronea duplicazione fatture – Note di variazione in diminuzione ex articolo 26, commi 2 e 3 del D.P.R. n. 633 del 1972

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

QUESITO

La società italiana *ALFA* - di seguito, *istante* - fa presente quanto qui sinteticamente riportato.

«L'istante svolge attività di produzione e commercializzazione di prodotti alimentari ed ha tra i suoi clienti la società olandese BETA, con sede legale a Rotterdam (Paesi Bassi) e stabili organizzazioni presenti in vari paesi europei [...].

In data 21 giugno 2023 ALFA si è accorta che le fatture elettroniche emesse nei confronti di BETA (Olanda e stabili organizzazioni) nel 2022 e 2023 risultavano nel proprio cassetto fiscale duplicate [...].

[...]

ALFA dal 01 gennaio 2022 e al 20 giugno 2023 si è avvalsa per l'invio dei propri documenti contabili del canale telematico SdI del portale GAMMA .»

In particolare, la società istante, riferisce che, *«dopo aver emesso con tale modalità una fattura nei confronti di BETA, invece di inviarle la copia cartacea (c.d. "copia di cortesia") come avviene per tutti gli altri clienti esteri, inseriva tutti i dati della fattura sul portale DELTA, utilizzato da BETA per la propria contabilità. Questa procedura, consolidata da tempo, era stata richiesta espressamente dalla società olandese alla società istante e consentiva ad entrambi i soggetti di monitorare l'aggiornamento dello stato dei vari documenti contabili (fatture, note di credito).»*

Nel mese di gennaio 2022, i gestori del *DELTA* inviavano alla società istante una mail informativa in merito alle modifiche relative alle comunicazioni per le operazioni transfrontaliere, evidenziando che lo stesso avrebbe comunicato automaticamente *«all'SdI le sue transazioni transfrontaliere con gli acquirenti stranieri presenti nella [loro] rete prima del 1° luglio 2022»*, salva la disattivazione del servizio prima del 10 gennaio 2022.

Per un disguido nel sistema di posta elettronica, fino al 21 giugno 2023 la società istante è rimasta inconsapevole della procedura di invio telematico attivata da *DELTA* e, resasi conto *«della duplicazione delle fatture elettroniche emesse»*, in pari data *«ha richiesto al Cliente di cessare ogni comunicazione automatica all'SdI»*.

«Complessivamente gli invii che risultano duplicati sono [...] (di cui [...] fatture e [...] note di credito) per un totale di € [...].»

L'istante chiede quale sia la modalità di correzione degli errori sopra richiamati.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante, in sintesi, ritiene di poter *«sanare la situazione procedendo all'invio di una nota di variazione cumulativa per ogni cliente BETA (identificato dalla partita IVA di ogni singola stabile organizzazione) e per ogni anno di riferimento (2022 o 2023) indicando nel campo "causale" di ciascun documento la dizione "storno totale delle fatture emesse al cliente BETA, partita IVA per errato invio tramite SdI nell'anno".»*.

Ritiene, altresì, che la predetta *«nota di variazione abbia efficacia ai soli fini dello storno delle fatture duplicate e quindi non debba essere riportata nei registri contabili [dell'istante, ndr.] su cui non risulta alcuna duplicazione dei documenti.»*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si fa presente che la trasmissione delle fatture elettroniche può avvenire, oltre che direttamente tra gli operatori economici tramite il Sistema di Interscambio (di seguito, anche SdI), anche attraverso l'intermediazione di soggetti abilitati. Detti intermediari, in particolare, possono, tra le altre, emettere le fatture per conto degli operatori economici, trasmetterle al SdI e offrire servizi di conservazione sostitutiva delle fatture.

Inoltre, si osserva che il SdI, per ogni file correttamente ricevuto, effettua una serie di controlli propedeutici all'inoltro al soggetto destinatario. In particolare, il SdI verifica, tra l'altro, la nomenclatura e l'unicità del file trasmesso, al fine di intercettare ed impedire

l'invio di un file già trasmesso (duplicato). Il mancato superamento di questi controlli genera lo scarto del file che, conseguentemente, non viene inoltrato al destinatario.

Nel caso prospettato, sulla base degli elementi rappresentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della veridicità e concreta attuazione del contenuto, i file duplicati - a seguito dell'emissione di fatture attinenti le stesse operazioni per il tramite di due differenti intermediari - non sono stati automaticamente scartati dal SdI, poiché esso non ha potuto intercettare l'errore di duplicazione in ragione della diversa nomenclatura delle fatture e dei relativi duplicati.

Nel presupposto che la duplicazione dei documenti riguardi le medesime operazioni - e non operazioni differenti, nel qual caso, l'istante sarebbe tenuto agli ordinari obblighi di registrazione, *ex* articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA), dei predetti duplicati nei rispettivi periodi d'imposta, con le connesse incidenze sulle liquidazioni periodiche e sulla dichiarazione annuale, e con i risvolti sanzionatori che la tardiva registrazione implicherebbe - l'errore commesso dall'istante può essere rimediato tramite la registrazione, nel periodo di imposta corrente, di tutti i duplicati emessi dall'intermediario della controparte e, contestualmente, lo storno dei medesimi mediante l'emissione di nota di variazione *ex* articolo 26 del decreto IVA.

Al riguardo, si rammenta che il menzionato articolo 26, ai commi 2 e seguenti, disciplina le rettifiche in diminuzione dell'imponibile o dell'imposta qualora un'operazione per la quale sia stata emessa fattura - successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24 del medesimo decreto IVA - venga meno in tutto o in parte ovvero se ne riduca l'ammontare imponibile.

Diversamente dalle rettifiche in aumento dell'imponibile o dell'imposta (cfr comma 1), le variazioni in diminuzione sono facoltative e limitate ad alcune fattispecie espressamente previste.

In particolare, il comma 2 dell'articolo 26, come da ultimo modificato dall'articolo 18, comma 1, lettera a) del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla Legge 23 luglio 2021, n. 106 dispone che *«se un'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 o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n.267, ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del medesimo regio decreto n. 267 del 1942, pubblicato nel registro delle imprese o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25»*.

Il successivo comma 3, dispone che *«[1]a disposizione di cui al comma 2 non può essere applicata dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti e può essere applicata, entro lo stesso termine, anche in caso di rettifica di inesattezze della fatturazione che abbiano dato luogo all'applicazione dell'articolo 21, comma 7»*.

Con riguardo ad una fattispecie simile, con la risposta ad interpello n. 395 pubblicata sul sito internet della scrivente il 7 ottobre 2019, è stato precisato che l'errore di duplicazione delle fatture elettroniche emesse *«può ricondursi alle figure "simili" alle cause di "nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione"»*.

Ciò posto, come già anticipato, subordinatamente alla registrazione dei duplicati, l'istante ha facoltà di emettere e registrare le note di variazione per lo storno degli stessi. Tali note di variazione possono, altresì, essere cumulative per ogni codice identificativo IVA di ciascun soggetto acquirente (controparte olandese e stabili organizzazioni) indicando gli estremi di ciascuna fattura duplicata di cui si vuole stornare l'importo complessivo e, nel campo "causale", la dizione "storno totale delle fatture per errato invio tramite SdI".

Nulla è detto in questa sede relativamente al comportamento cui sono tenuti i destinatari (controparte olandese e sue stabili organizzazioni), trattandosi di soggetti non residenti il cui controllo è rimesso alle amministrazioni competenti.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**