

18.4.8. L'impossibilità del recapito della fattura elettronica

Per ciascuna amministrazione presente in IPA è attivato un ufficio di funzione elettronica "Centrale" denominato "Uff_eFattura PA" che può essere utilizzato dall'operatore per inviare la fattura elettronica "esclusivamente nel caso in cui non abbia ricevuto la comunicazione del codice ufficio destinatario di fattura elettronica da parte dell'amministrazione e, pur avendo riscontrato la presenza dell'amministrazione in IPA non sia in grado di individuare in modo univoco, sulla base dei dati contrattuali in proprio possesso, l'ufficio destinatario della fattura" (circolare citata).

Se la P.A. è assente in IPA e SDI non può identificare univocamente un ufficio di fatturazione elettronica, la fattura è respinta inviando al mittente una "notifica di scarto" segnalando il codice ufficio segnalato. Negli altri casi il SDI rilascia una "attestazione di avvenuta trasmissione della fattura con impossibilità di recapito", che attesta l'inconveniente per causa non imputabile al fornitore. Questi può "comunque direttamente trasmettere all'amministrazione committente o mettere a disposizione di quest'ultima la fattura elettronica" (circolare citata), tramite un servizio di posta elettronica o altro canale telematico, ovvero di metterlo a disposizione del committente tramite portali telematici che consentono di effettuare il download dell'attestato e della fattura elettronica in esso inclusa, condizione che attesta il ricevimento.

Se la fattura è pervenuta al SDI ma per motivi tecnici non è possibile l'inoltro alla P.A. competente, il SDI rilascia la ricevuta di consegna se l'inoltro ha avuto esito positivo ovvero la notifica di mancata consegna nel caso opposto. In questa seconda eventualità, se il problema non è risolto dal gestore entro 10 giorni, il fornitore riceve un attestato di impossibilità di recapito.

18.4.9. L'obbligo contabile per le pubbliche amministrazioni

L'art. 42 del D.L. 24 aprile 2014, n. 66, obbliga le sole pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. 30 marzo 2001 n. 165, a tenere il registro unico delle fatture, ai soli fini di contabilità pubblica, nel quale entro 10 giorni dal ricevimento, sono annotate le fatture o le richieste equivalenti di pagamento ricevute relative a somministrazioni, forniture e appalti e per obbligazioni relative a prestazioni professionali.

Le annotazioni da eseguire

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> a) codice progressivo di registrazione; b) numero di protocollo di entrata; c) numero e data di emissione della fattura o del documento equivalente; d) nome del creditore e relativo codice fiscale; e) oggetto della fornitura; f) importo totale, al lordo dell'IVA e di eventuali altri oneri e spese indicati; g) scadenza della fattura; h) nel caso di enti in contabilità finanziaria, gli estremi dell'impegno indicato nella fattura e nel documento equivalente oppure il capitolo e il piano gestionale, o analoghe unità gestionali del bilancio sul quale verrà fatto il pagamento; i) se la spesa è rilevante o meno ai fini IVA; l) il codice identificativo di gara (CIG), tranne i casi di esclusione dall'obbligo di tracciabilità di cui alla L. 13 agosto 2010, n. 136; m) il codice unico di progetto (CUP) per fatture relative a opere pubbliche, interventi di manutenzione straordinaria, interventi finanziati da contributi comunitari e ove previsto ai sensi dell'art. 11 della L. 16 gennaio 2003, n. 3; n) qualsiasi altra informazione ritenuta necessaria. |
|---|

Non è possibile utilizzare registri di settore o di reparto.

Il registro delle fatture costituisce parte integrante del sistema informativo contabile.

Il registro può essere sostituito da apposite funzionalità che saranno disponibili sulla piattaforma elettronica per la certificazione dei crediti di cui all'art. 7, comma 1, del D.L. 8 aprile 2013, n. 35.

18.5. Chiarimenti operativi sulla fattura elettronica

18.5.1. L'individuazione della fattura elettronica

In materia di "fattura elettronica", l'Agenzia delle entrate, con la circolare 24 giugno 2014, n. 18/E, ha ritenuto opportuno fornire opportuni chiarimenti.

Preliminarmente è necessario precisare che, come è stabilito dall'art. 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per "fattura elettronica" si intende soltanto "la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico; il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario" (primo comma, secondo periodo) e che "la fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente" (primo comma, ultimo periodo).

La distinzione tra la fattura cartacea e la fattura elettronica prescinde dal formato originario (cartaceo o elettro-

nico utilizzato per la sua creazione) ma considera il fatto che la fattura sia stata trasmessa (o messa a disposizione), ricevuta ed accettata dal destinatario.

Avvertenza

Non può essere considerata come “fattura elettronica” quella che è stata creata in formato elettronico, tramite un software di contabilità o un software di elaborazione di testi, e che è stata inviata e ricevuta in formato cartaceo. Può essere considerata “fattura elettronica” quella fattura che, anche se è stata creata in formato cartaceo, successivamente è stata trasformata in documento informatico per essere inviata e ricevuta per il tramite di canali telematici (ad esempio, mediante posta elettronica), a condizione che siano rispettate le regole previste dalla normativa.

18.5.2. L'accettazione del destinatario della fattura

Il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione espressa dal destinatario, che non ha come presupposto condizionante la presenza di un accordo formale (sia esso preventivo, come sembra logico, o successivo) sulle modalità di fatturazione che l'emittente deve seguire.

La posizione dell'emittente e del destinatario sono distinte e non automaticamente correlate. In pratica, il destinatario della fattura elettronica, che riceve il documento in via elettronica, ha piena libertà sul fatto di “accettare” o “non accettare” la procedura proposta dall'emittente: quest'ultimo ha piena libertà di adottare il procedimento di fatturazione elettronica e di conservazione elettronica della fattura a condizione che la fattura che è stata generata e trasmessa in via elettronica sia in possesso dei “requisiti di autenticità dell'origine (A.), integrità del contenuto (I.) e leggibilità (L.) dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione. In altri termini, laddove l'emittente trasmetta o metta a disposizione del ricevente una fattura elettronica, anche se quest'ultimo non accetti tale processo, la fattura rimarrà elettronica in capo al primo, con conseguente obbligo di conservazione elettronica”.

18.5.3. I requisiti della fattura elettronica

Secondo il quarto periodo del terzo comma dell'art. 21, il soggetto passivo è obbligato ad assicurare i seguenti adempimenti:

- **l'autenticità dell'origine**, cioè “l'identità del fornitore/prestatore di beni/servizi o dell'emittente della fattura devono essere certi”. La garanzia di autenticità dell'origine della fattura è un obbligo sia per il fornitore (o prestatore) sia per il cessionario (o committente). Entrambi, senza che ciò costituisca un vincolo reciproco, possono assicurare l'autenticità dell'origine;
- **l'integrità del contenuto**, cioè i dati che obbligatoriamente devono comparire sulla fattura e che non possono essere alterati, né dal fornitore/prestatore né dal cessionario/committente. Ciascuno dei due ha piena autonomia e libertà sulla scelta delle modalità da seguire per osservare l'obbligo, cioè sia in modo separato sia di comune accordo. Ferma restando la regola di “invariabilità del contenuto obbligatorio della fattura, il suo formato può essere convertito in altri formati (p.e. da MS word ad XML)”;
- **la leggibilità della fattura**, cioè:
 - il suo contenuto deve essere leggibile;
 - il documento e i suoi dati sono resi disponibili, anche ad avvenuto procedimento di conversione, in forma leggibile tramite stampa o su schermo
 - è possibile verificare che le informazioni del file elettronico originale non siano state alterate rispetto a quanto risulta dal documento leggibile.

In pratica, per tutto il periodo di archiviazione il contribuente deve assicurare la disponibilità di un visualizzatore adeguato e affidabile della fattura elettronica: “la fattura può essere resa leggibile anche solo in sede di accesso, ispezione o verifica da parte degli stessi organi accertatori, prescrivendo il legislatore esclusivamente l'obbligo di dotarsi della strumentazione idonea a rendere il formato comprensibile per l'uomo”.

Avvertenza

La leggibilità della fattura elettronica, dal momento dell'emissione al termine del periodo di archiviazione, può essere garantita in qualsiasi modo.
La firma elettronica avanzata e la trasmissione elettronica dei dati non sono, di per sé, requisiti sufficienti ed idonei per assicurarne la leggibilità.

18.5.4. Le modalità che garantiscono i requisiti della fattura elettronica

18.5.4.1. La regola

Il contribuente è libero di utilizzare la tecnologia che ritiene più idonea per garantire l'autenticità e l'integrità della fattura per cui, a titolo di esempio, può adottare una delle seguenti soluzioni:

- a) un sistema di controllo di gestione che assicuri il collegamento affidabile tra la fattura emessa e l'operazione che ne è il presupposto, cioè la cessione dei beni o la prestazione del servizio;
- b) la firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente;
- c) i sistemi DI (Electronic Data Interchange) di trasmissione elettronica dei dati;
- d) le altre tecnologie, lasciate alla sua discrezionalità.

18.5.4.2. Il sistema di controllo di gestione

Il sistema di controllo di gestione deve documentare, la storia di un'operazione dal suo inizio (cioè, ad esempio, l'ordine di acquisto) fino al suo completamento (cioè l'annotazione nel rendiconto annuale).

“Non deve essere conservata solo la fattura, ma – per lo stesso periodo – anche tutta la documentazione che ne garantisce l'autenticità e l'integrità... quindi il controllo di gestione deve permettere di verificare che l'ordine di acquisto corrisponda a quanto inviato dal fornitore e a quanto effettivamente consegnato, che la fattura sia corretta e che il pagamento sia stato effettuato e sia corrispondente alla fattura stessa, seguendo passo per passo la storia documentata di una operazione da suo inizio al suo completamento”.

18.5.4.3. La firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente

La disciplina delle regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche avanzate, qualificate e digitali, è individuata nel d.P.C.M. 22 febbraio 2013.

Se il contribuente ha incaricato il proprio cliente o un terzo ad emettere la fattura per suo conto, l'emittente deve apporre la propria firma elettronica qualificata o digitale.

Se il terzo o il cliente provvede all'invio della fattura già redatta, l'emittente è sempre il cedente (o prestatore), il quale deve apporre la propria firma elettronica.

Se, invece, egli provvede al semplice flusso dei dati da aggregare per compilare la fattura ovvero cura la sua messa a disposizione, la qualifica di “emittente” è il cliente/terzo che aggrega i dati e quindi genera la fattura trasmettendola al destinatario o mettendola comunque a sua disposizione (per cui deve apporre la sua firma elettronica). Va prestata attenzione al fatto che il cliente ovvero il terzo ha compilato la fattura per conto del cedente (o del prestatore).

18.5.4.4. Il sistema EDI (Electronic Data Interchange)

I sistemi EDI possono garantire i requisiti di autenticità e di integrità. In via anticipata, le parti possono convenire, anche per il tramite del service provider, su standard e formati che verranno utilizzati, senza che sia possibile alterare il contenuto, anche intrinseco, della fattura.

Sia il cedente (o prestatore) sia il destinatario della fattura devono procedere alla conservazione del documento nel formato standard che è stato scambiato con l'avvertenza che, entrambi, devono garantirne la reperibilità e la leggibilità fino alla scadenza del termine previsto dalla normativa.

18.5.5. L'invio della fattura elettronica

Come regola generale, la fattura deve essere emessa al momento di effettuazione dell'operazione, da individuare secondo le regole specifiche indicate all'art. 6. Siccome la data apposta sul documento nel rispetto di tali criteri è determinante ai fini fiscali “in via presuntiva il legislatore ha stabilito che l'emissione della fattura non potrà comunque essere successiva al momento della sua consegna o spedizione (fattura analogica) ovvero al momento della sua trasmissione per via elettronica o messa a disposizione del cessionario o committente (fattura elettronica).

Le regole dell'invio della fattura elettronica

1. L'emittente (o il suo delegato) mette a disposizione del destinatario la fattura elettronica “tramite accesso ad un sito internet, server o altro supporto informatico, ove la stessa è reperibile, nonché tramite messaggio (e-mail) contenente un protocollo di comunicazione ed un link di collegamento che permetta, previo accordo delle parti di effettuare in qualsiasi momento il download della fattura. È possibile individuare ulteriori strumenti idonei alla trasmissione.
2. La norma non richiede la presenza di un “previo accordo con il destinatario ma per avvalersi della trasmissione elettronica “è sufficiente l'accettazione da parte del destinatario del mezzo di trasmissione utilizzato”, cioè dell'utilizzazione di procedure informatizzate quali, ad esempio, il sistema di trasmissione EDI, la posta elettronica, la posta elettronica certificata, il telefax o via modem.

3. L'accordo preventivo tra le parti non è indispensabile.
4. Se il cedente (o prestatore) conferisce ad un soggetto terzo (outsourcer) l'incarico di trasmissione della fattura elettronica, è necessaria la presenza del preventivo accordo "in tale senso, che potrà essere desunto, indirettamente, anche dal tipo di incarico conferito da ciascuna di esse al terzo".

È possibile effettuare la trasmissione di più fatture elettroniche raccolte in un unico lotto, avendo cura affinché i requisiti richiesti e le procedure siano riferiti non ad ogni singola fattura ma al lotto. La norma permette "di inserire una sola volta le informazioni comuni (come, ad esempio, le generalità dell'emittente e del ricevente, la partita IVA, la residenza o il domicilio, la data di emissione, l'annotazione che la fattura è completata dal client o da un terzo per conto del cedente), purché per ogni fattura sia possibile accedere alla generalità delle informazioni".

18.5.6. La conservazione della fattura elettronica

Le fatture elettroniche devono essere conservate in modalità elettronica secondo quanto è indicato nel D.M. 17 giugno 2014 (e, in precedenza, dal D.M. 23 gennaio 2004). Le fatture create in formato elettronico e le fatture cartacee possono essere conservate elettronicamente (art. 39, ultimo comma).

In sostanza, chi emette una fattura elettronica è obbligato a garantirne l'origine informatica e l'integrità del contenuto e deve procedere alla sua conservazione elettronica.

Invece, la posizione del destinatario è ben differente poiché può scegliere tra le seguenti alternative:

- a) "non accettare" la procedura, procedendo alla conservazione della fattura su supporto cartaceo, quindi procedendo alla materializzazione del documento;
- b) "accettare" la procedura mediante la stampa e la conservazione analogica del documento ricevuto elettronicamente; in pratica, il suo comportamento concludente concretizza l'avvenuta accettazione della fattura con il requisito di "fattura elettronica" (pur effettuandone la registrazione e il pagamento).

Se il destinatario non accetta il documento elettronico, ciò non preclude all'emittente di integrare la procedura di fatturazione elettronica con quella di conservazione elettronica.

Attenzione

"Anche al fine di non creare vincoli alla diffusione della fatturazione elettronica, si ritiene che tale processo non debba mantenere un obbligo di simmetria tra emittente e destinatario della fattura" (circolare 24 giugno 2014, n. 18/E). L'emittente ha l'obbligo di conservare elettronicamente le fatture emesse nei confronti della pubblica amministrazione: tale regola va osservata anche dall'ufficio che riceve la fattura elettronica (art. 1, comma 209, della l. 24. dicembre 2007, n. 244).

Se il contribuente decide di conservare elettronicamente le fatture in altro Stato (purché esista uno strumento giuridico che ne disciplina la reciproca assistenza) deve osservare le seguenti regole:

- a) deve applicare le norme italiane sulle regole di tenuta e conservazione;
- b) deve consentire l'accesso ai documenti, anche per via elettronica, all'Amministrazione finanziaria italiana;
- c) deve indicare nel modello di comunicazione AA9 (AA7 per i soggetti diversi dalle persone fisiche) i luoghi di giacenza fisica estera dei server ove avviene la conservazione dei documenti;
- d) deve consentire l'esibizione dei documenti mediante l'accesso automatizzato all'archivio di conservazione.