

Conferenza organizzata dall'Associazione ICT Dott.Com



Il riferimento temporale e la fattura elettronica



Direzione Regionale del Piemonte

a cura di *Sandra Migliaccio*
Ufficio Consulenza

24 novembre 2017



POLITECNICO DI TORINO

Principale normativa di riferimento



- **Direttiva 2010/45/UE** del Consiglio recante modifica della **Direttiva 2006/112/CE** relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione
- **Legge n. 228/2012**, articolo 1, commi da 325 a 328 (*Stabilità 2013*), recepimento delle disposizioni sulla fatturazione elettronica della **Direttiva 2010/45/UE**. Modifica degli articoli 21 e 39 del DPR n. 633/1972
- **DPR n. 633/1972 – Articolo 21** *“Fatturazione delle operazioni”*
- **DPR n. 633/1972 – Articolo 39** *“Tenuta e conservazione dei registri e dei documenti”*
- **DPCM 22 febbraio 2013** *“Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche avanzate, qualificate e digitali”*
- **Legge n. 244/2007** articolo 1, commi da 209 a 213 (*Finanziaria 2008*). Fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione
- **Decreto Ministero dell'Economia e delle Finanze 3 aprile 2013, n. 55** *“Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 213, della legge 24 dicembre 2007, n. 244”*
- **Decreto Ministero dell'Economia e delle Finanze 17 giugno 2014** *“Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto - articolo 21, comma 5, del decreto legislativo n. 82/2005”*

La fattura

La **fattura**, a prescindere da quale sia la forma con cui viene prodotta e gestita, costituisce il **documento fondamentale** che certifica l'effettuazione di una determinata **operazione** rilevante ai fini Iva (*cessione di beni, prestazione di servizi*).

La **formazione**, l'**emissione**, la **gestione** e la **conservazione** delle fatture (**cartacee** o **elettroniche**) devono avvenire nel rispetto di specifiche regole

Art. 218 Direttiva 2006/112/CE

La **fattura**, ai fini Iva, è **ogni documento** o **messaggio cartaceo** o **elettronico** che soddisfa le condizioni stabilite dalla stessa Direttiva al Capo 3 del Titolo XI

Direttiva 2010/45/UE: modifica della Direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione.

Ha sancito la **piena equiparazione** della **fattura elettronica** a quella **cartacea**.

Finalità: consentire la **più ampia diffusione** della fatturazione elettronica

Incentivazione dell'utilizzo della fatturazione elettronica

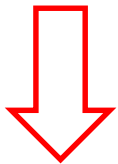


- meno errori, minori costi di stampa e di spedizione, processo di elaborazione dei dati completamente integrato, processo tra le parti commerciali automatizzato ed integrato, riduzione del consumo di carta e dei costi energetici;
- controllo tempestivo della formazione della spesa pubblica
- monitoraggio dei crediti commerciali della P.A.

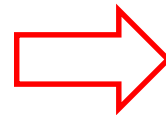
Articolo 21 DPR n. 633/1972 ("Fatturazione delle operazioni")

Comma 1

«[...] Per fattura elettronica si intende la fattura che è stata **emessa e ricevuta** in un qualunque **formato elettronico**; [...]»



Questa affermazione deve essere circoscritta ai formati che comunque garantiscono la **staticità** e l'**immodificabilità** del documento



Un **accordo preventivo** tra emittente e destinatario, per quanto utile ed opportuno ai fini di uno scambio di informazioni tra le parti più strutturato, **non è** di per sé **indispensabile**.

Quindi, se l'emittente trasmette o mette a disposizione del ricevente una fattura elettronica, **anche se quest'ultimo non accetta tale processo**, la fattura rimane elettronica in capo al primo.

(cfr. Circolare n. 18/E del 24 giugno 2014)



Per **distinguere** una **fattura cartacea** da una **elettronica**, non bisogna considerare il formato originario (cartaceo o elettronico) utilizzato per la sua creazione, ma il **formato** che ha il documento quando viene **trasmesso** o **messo a disposizione**, **ricevuto** o **accettato** dal destinatario.

Così, ad esempio, **non possono essere considerate elettroniche** le fatture che, **seppur create in formato elettronico** tramite un *software* di contabilità o un *software* di elaborazione testi, siano successivamente **inviata e ricevute in formato cartaceo**.

Al contrario, **possono essere considerate fatture elettroniche** quelle che, **anche se create in formato cartaceo**, sono successivamente **trasformate in documenti informatici** per essere **inviata e ricevute** tramite **canali telematici**, a condizione che le stesse soddisfino gli specifici **requisiti** previsti dalla legge

Coesistenza di fatture elettroniche e fatture cartacee

In ossequio al principio della **piena equiparazione** delle due tipologie di fatture, i contribuenti non sono tenuti ad adottare registri sezionali/sottosezionali ai fini della registrazione e della conseguente conservazione, potendo avvalersi di **modalità di conservazione** sia **elettroniche** (obbligatorie per le fatture elettroniche), sia **tradizionali** (per quelle diverse dalle fatture elettroniche)

La **numerazione** delle fatture elettroniche e di quelle cartacee può **proseguire ininterrottamente**, a condizione che venga **garantita l'identificazione univoca della fattura**, indipendentemente dalla natura analogica o elettronica. Così, ad esempio, alla fattura numero 1 analogica, possono seguire la numero 2 e 3 elettroniche, la numero 4 analogica e così via, senza necessità di ricorrere a separati registri sezionali

Articolo 21, comma 3, DPR n. 633/1972

Formulazione previgente
all'entrata in vigore della Legge 24
dicembre 2012, n. 228
(*Legge di Stabilità 2013*)

«[...] *L'attestazione della data, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto della fattura elettronica sono rispettivamente garantite mediante l'apposizione su ciascuna fattura o sul lotto di fatture del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati che garantiscano i predetti requisiti di autenticità e integrità [...]*»

Riferimento temporale:
evidenza informatica,
contenente la data e
l'ora, che viene associata
ad uno o più documenti
informatici (DPCM
22/2/2013, articolo 1,
comma 1, lettera m)

Evidenza informatica:
una sequenza di simboli
binari (*bit*) che può
essere elaborata da una
procedura informatica
(articolo 1, comma 1,
lettera f) DPCM 22
febbraio 2013)

Attuale formulazione

(a seguito del recepimento delle disposizioni sulla fatturazione elettronica della Direttiva 2010/45/UE. In vigore dall'1 gennaio 2013)

«[...] Il soggetto passivo assicura l'**autenticità dell'origine**, l'**integrità del contenuto** e la **leggibilità della fattura** dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione; autenticità dell'origine ed integrità del contenuto possono essere garantite mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile, ovvero mediante l'apposizione della **firma elettronica qualificata o digitale** dell'emittente o mediante **sistemi EDI** di trasmissione elettronica dei dati o altre tecnologie in grado di garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati [...]

A. L'**identità** del **fornitore/prestatore** di beni/servizi o dell'emittente della fattura deve essere **certa**

I. Il **contenuto** della fattura e, in particolare, i **dati** obbligatori di cui all'articolo 21 del DPR n. 633/1972, devono essere **inalterabili**

L. Il **documento** ed i suoi **dati** devono poter essere resi **prontamente disponibili**, anche dopo il processo di conversione, in una **forma leggibile** dall'**uomo** (quindi, non da un *software*) su schermo o tramite stampa



Questi requisiti
sono richiesti per
tutte le fatture
(cartacee ed
elettroniche)

Leggibilità: la norma non individua le modalità idonee a garantire la leggibilità della fattura.

Note esplicative alla Direttiva 2010/45/UE (norme in materia di fatturazione): *«disponibilità, per tutto il periodo di archiviazione, di un **visualizzatore** adeguato e affidabile del formato elettronico delle fatture»*



Autenticità dell'**origine**
ed **integrità** del
contenuto possono essere
garantite da **sistemi** di
controllo di **gestione** che
creino una “**pista di**
controllo” **affidabile** tra
una fattura (sia essa
cartacea o elettronica) e
una **cessione di beni** o
prestazioni di servizi



In ambito contabile, un **corretto sistema di controllo di gestione** struttura un percorso che **documenta**, passo per passo, la **storia** di un'**operazione** dal suo inizio, rappresentato dal documento originario (ad esempio, un ordine d'acquisto), fino al suo completamento (che può essere, ad esempio, la registrazione finale nei conti annuali), permettendo così di creare un **collegamento logico** tra i **vari documenti di un processo**

Solo in seconda istanza la norma richiama, in alternativa alla predetta pista di controllo, strumenti tecnologici (**firma elettronica qualificata o digitale**, o **sistemi EDI** di trasmissione elettronica dei dati o altre tecnologie).

In base al tenore letterale della norma (articolo 21, comma 3, del DPR n. 633/1972), **non è più richiesto il riferimento temporale** al fine di garantire **autenticità dell'origine ed integrità del contenuto**, in precedenza imposto espressamente dalla disciplina interna.

Il legislatore ha introdotto il **principio di neutralità tecnologica** limitandosi, rispetto alla previgente disposizione, a *suggerire* le modalità con cui garantire i predetti requisiti di **autenticità e integrità**



... ma

... ritornando al **comma 3**
dell'**articolo 21** del **DPR n.**
633/1972

«Il soggetto passivo
assicura l'autenticità
dell'origine, l'integrità del
contenuto e la leggibilità
della fattura dal momento
della sua emissione **fino al
termine del suo periodo di
conservazione**»

Decreto del 17 giugno 2014 del Ministero
dell'Economia e delle Finanze - articolo 3
“**Conservazione dei documenti informatici, ai
fini della loro rilevanza fiscale**”

Comma 2: «Il processo di conservazione dei
documenti informatici termina con
l'**apposizione di un riferimento temporale
opponibile a terzi sul pacchetto di
archiviazione**»





La **conservazione** a norma dei documenti digitali è un processo che garantisce nel tempo la **validità legale** di un **documento informatico** versato nel sistema di conservazione; tale processo **garantisce** **autenticità**, **integrità**, **affidabilità**, **leggibilità** e **reperibilità** dei documenti

Fatturazione elettronica verso la P.A.

Legge n. 244/2007, articolo 1

comma 209



comma 210

L'**emissione**, la **trasmissione**, la **conservazione** e l'**archiviazione** delle **fatture** emesse nei rapporti con le **amministrazioni pubbliche** anche sotto forma di **nota**, **conto**, **parcella** e simili, **devono** essere effettuate esclusivamente in **forma elettronica**

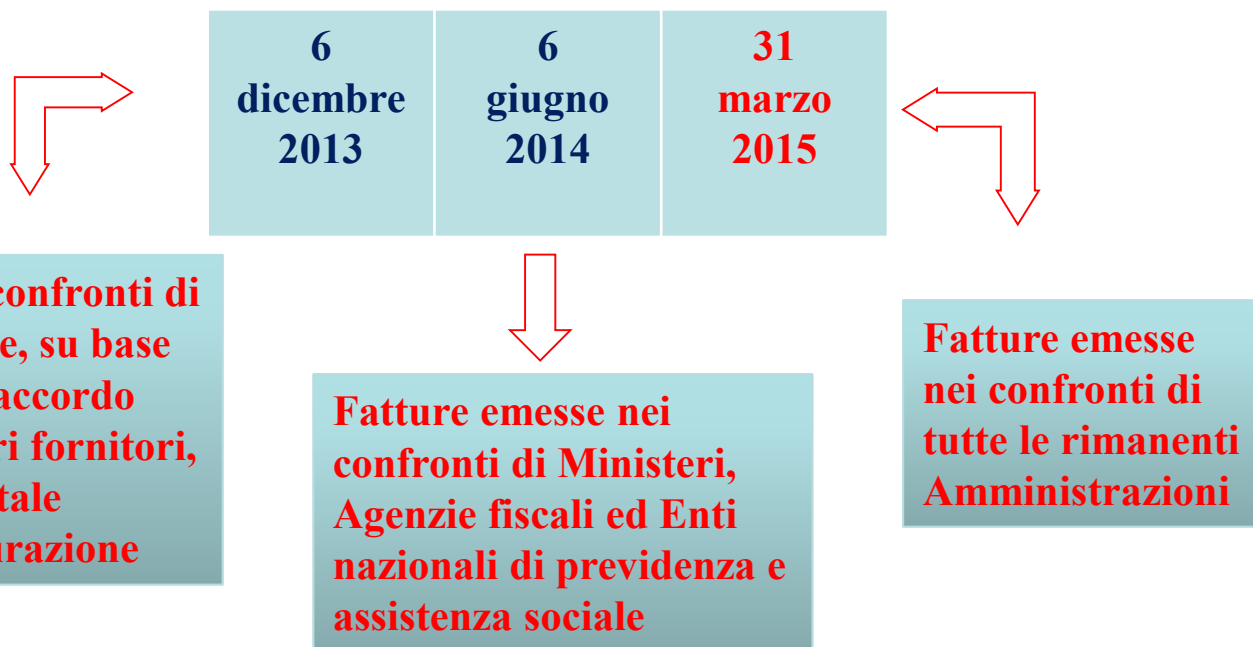
Le P.A. **non possono accettare** le fatture emesse o trasmesse in forma cartacea né possono procedere ad alcun **pagamento**, nemmeno parziale, sino all'invio in forma elettronica

Decorrenza obbligo di fatturazione elettronica verso la P.A.

(Art. 6 Decreto n. 55/2013 - D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89)

Percorso attuativo di tipo progressivo.

Si colloca in un più vasto **quadro europeo** relativo alla **digitalizzazione dei processi**



Decreto 3 aprile 2013, n. 55 - Allegato C “Linee guida”

(“Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle amministrazioni pubbliche”)

La **fattura elettronica**, in quanto documento elettronico predisposto secondo le regole tecniche previste dal **Codice dell’amministrazione digitale**, presenta le seguenti caratteristiche:

- è un **documento statico non modificabile**;
- la sua emissione, al fine di garantirne l’**attestazione** della **data** e l’**autenticità** dell’**integrità**, prevede l’apposizione del **riferimento temporale** e della **firma elettronica qualificata**

Fatturazione elettronica P.A. e B2B

Fattura elettronica P.A.

- **obbligatoria** per il fornitore della P.A.;
- utilizzo del formato **XML**;
- **autenticità ed integrità** assicurate con **referimento temporale e firma digitale o firma elettronica qualificata**;
- **trasmissione** alla P.A. cliente tramite il **Sistema di Interscambio**



Fattura elettronica B2B

- (attualmente) **facoltativa**;
- utilizzo di formati anche diversi da **XML**;
- **autenticità ed integrità** assicurate con mezzi diversi (sistemi di controllo di gestione, firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente, sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati o altre tecnologie);
- metodo di **trasmissione libero**

Fatturazione elettronica e conservazione

Articolo 39, comma 3, del DPR n. 633/1972

Le **fatture elettroniche** sono **conservate in modalità elettronica**, in conformità alle disposizioni del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze adottato ai sensi dell'articolo 21, comma 5, del D. Lgs. n. 82/2005 (**Decreto 17 giugno 2014**), **indipendentemente** dalla scelta del **destinatario** di accettarle, o meno, come fatture elettroniche

Se il **destinatario** della fattura **non accetta** la fattura come “**elettronica**”, può materializzare il documento mediante la stampa. Pertanto, la **stampa** e la **conservazione analogica** del documento ricevuto elettronicamente, rappresentano un **comportamento concludente** per esprimere l'intenzione del destinatario di non accettare la fattura come “elettronica” (pur procedendo, viceversa, al suo pagamento e alla sua registrazione). È evidente che la stampa di tale fattura rappresenterà **copia analogica** di documento informatico

... ma

Le fatture elettroniche emesse nei confronti della P.A. devono essere conservate elettronicamente sia da parte del fornitore che da parte della P.A. cliente (Legge 244/2007, articolo 1, comma 209)



Termini di conservazione dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari

Ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del **D.M. 17 giugno 2014** (che rinvia all'articolo 7, comma 4-ter), del D.L. n. 357/1994) la **conservazione dei documenti informatici**, ai fini della rilevanza fiscale, deve essere eseguita **entro il terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni annuali**, da intendersi, in un ottica di semplificazione e uniformità del sistema, con il **termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi** (cfr. **Risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2017**).

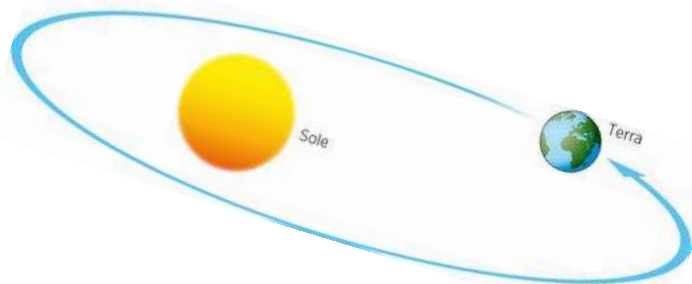
In altre parole, il termine di riferimento per procedere alla conservazione di tutti i documenti informatici coincide con il termine per la presentazione **della dichiarazione annuale dei redditi**, termine valido **anche per i documenti rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto** (ad esempio, le fatture elettroniche), ancorché a partire dal periodo d'imposta **2017** i **termini** di presentazione delle dichiarazioni rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva siano **disallineati**.

In caso di periodo d'imposta **non coincidente con l'anno solare**, i **documenti rilevanti ai fini Iva riferibili ad un anno solare** andranno comunque conservati entro il **terzo mese successivo al termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile**

Termini di conservazione dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari: esempi

Contribuente con periodo d'imposta **coincidente con l'anno solare** (1.1.2016-31.12.2016) concluderà il processo di conservazione di tutti i documenti rilevanti ai fini fiscali (documenti Iva e altri documenti) al più tardi entro il 31.01.2018

Contribuente con periodo d'imposta **non coincidente con l'anno solare** (1.7.2017-30.6.2018) conserverà i documenti rilevanti ai fini Iva dell'anno **2017** entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi presentata successivamente al 31.12.2017. Presa, quindi, a riferimento la dichiarazione annuale dei redditi del periodo 1.7.2016-30.6.2017 da presentarsi entro il 31.3.2018, il termine di conservazione dei documenti Iva dell'anno solare **2017** sarà il 30.6.2018, insieme agli altri documenti fiscalmente rilevanti del periodo 1.7.2016-30.6.2017



In caso di **verifiche, controlli** o **ispezioni** - ai sensi dell'articolo 5, comma 2 del Decreto del 17 giugno 2014, «*il **documento informatico è reso leggibile** e, a richiesta, disponibile su supporto cartaceo o informatico presso la sede del contribuente ovvero presso il luogo di conservazione delle scritture dichiarato dal soggetto ai sensi dell'articolo 35, comma 2, lettera d) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*»

