

Fatturazione e archiviazione elettronica dopo la Finanziaria 2008

di **Sonia Cascarano**

Publicato il 31 maggio 2008

Con la legge finanziaria 2008, si sta andando verso un processo di informatizzazione massimo, che, in continuazione rispetto a quanto già previsto sin dal D.L. 4 luglio 2006, n. 223, prevede l'ampliamento dell'ambito di applicazione della fatturazione elettronica e dell'archiviazione ottica fino a renderla, nei rapporti con la Pubblica Amministrazione, obbligatoria.

Tale previsione normativa necessitava di una lettura interpretativa, data con alcune risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate, fornendo preziosi chiarimenti.

Le risoluzioni hanno apportato innovazioni nelle innovazioni, in quanto hanno sottolineato l'aspetto dell'estensione, tramite interpretazioni a favore dei contribuenti, dell'applicazione dell'archiviazione ottica e fatturazione elettronica.

1. La legge Finanziaria 2008

Il testo della legge finanziaria 2008 prevede che “l’emissione, la trasmissione, la conservazione e l’archiviazione delle fatture emessi nei rapporti con le amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo e con gli enti pubblici nazionali, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, deve essere effettuata esclusivamente in forma elettronica ...”.

Tale disposizione non può però prescindere dalla necessaria osservanza del D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52, e del codice dell’amministrazione digitale, che già disciplinano i comportamenti da tenersi in caso di digitalizzazione del sistema.

L’innovazione prevede che, tecnicamente, la trasmissione delle fatture elettroniche avvenga attraverso il Sistema di interscambio istituito dal Ministero dell’economia e delle finanze e da questo gestito anche avvalendosi delle proprie strutture societarie.

La ratio delle nuove disposizioni è quella di far migrare l'intero processo documentale nei confronti della Pubblica Amministrazione dall'attuale sistema "tradizionale" a quello informatico.

Le conseguenze di questa vera e propria rivoluzione saranno una riduzione dei costi per la Pubblica Amministrazione, un aumento dell'efficienza nel controllo e una fluidificazione dei rapporti con i fornitori, provocando, contemporaneamente, quale effetto domino, una diffusione su larghissima scala della archiviazione ottica e fatturazione elettronica per tutte le imprese che hanno rapporti con la Pubblica Amministrazione: la dematerializzazione dei documenti cartacei, pertanto, diverrà da un'opportunità per le imprese un obbligo per tutti coloro che vorranno avere rapporti con la Pubblica Amministrazione.

2. Precedenti storici

Le principali norme di riferimento, che hanno reso possibile l'emissione di fatture elettroniche e, quindi, l'archiviazione ottica dei documenti, non solo dal punto di vista amministrativo-contabile, come già previsto dalla Legge 1994 n. 489, ma anche dal punto di vista fiscale sono:

- il D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52 (in tema di fatturazione elettronica);
- il Decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze 23 gennaio 2004 - DMEF - (relativo alle modalità di conservazione su supporti digitali dei documenti rilevanti ai fini tributari);
- la Deliberazione CNIPA 19 febbraio 2004, n. 11 (regole tecniche per la conservazione di documenti su supporto ottico).

Ulteriori indicazioni e specificazioni tecniche sono contenute, inoltre, nel:

- **TUDA 445/2000** (come modificato dal D.lgs. n. 10 del 2002) e dal gennaio 2006 nel Codice della Pubblica Amministrazione Digitale (**D. Lgs. n. 82 del 2005**)
- DPCM 13 gennaio 2004, contenente le regole tecniche per la formazione, la trasmissione, la conservazione, la duplicazione, la riproduzione e la validazione, anche temporale, dei documenti informatici (emesso sulla base dell'art. 6 del TUDA e rimarrà in vigore anche dopo l'entrata in vigore del Codice della PAD, almeno sino a quando non si interverrà sulla base dell'art. 71 dello stesso Codice).

La legislazione è pertanto già da tempo completa in materia e mancano all'appello soltanto delle specificazioni tecniche (riguardanti alcune fasi della procedura di conservazione sostitutiva, non rilevanti comunque ai fini della sua validità) e che si attendono ancora dall'Agenzia delle Entrate.

Il decreto legislativo n. 52/2004 di attuazione della direttiva comunitaria n. 2001/115/Ce in materia di fatturazione elettronica, commentato dalla circolare 45/E del 19 ottobre 2005 dell’Agenzia delle Entrate che ha fornito alcune utili linee guida interpretative ai professionisti e alle imprese, ha rivestito particolare importanza per gli operatori economici nazionali, perché, adeguatamente coordinato con il decreto ministeriale 23/01/2004, ha consentito di gestire, o meglio a tentato di gestire, con procedure solo informatiche tutte le scritture e i documenti fiscalmente rilevanti, con particolare riguardo all’emissione, alla conservazione e alla esibizione degli stessi, eliminando, in tal modo, i documenti in formato cartaceo.

La tecnica legislativa adottata è stata quella della sostituzione integrale dell’articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 che disciplina l’obbligo della fatturazione delle operazioni e della modifica degli articoli 39 e 52 dello stesso decreto Iva, concernenti, rispettivamente, la tenuta e conservazione dei registri e dei documenti e l’esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche, lasciando al tempo stesso quanto più possibile inalterato l’attuale struttura delle norme che attengono alla fatturazione, per evitare numerose e consequenziali modifiche di coordinamento con altre norme.

Inoltre, tra le disposizioni facoltative contenute nella direttiva comunitaria in esame, sono state espressamente disciplinate nella normativa nazionale le seguenti fattispecie:

- l'emissione, nei confronti di uno stesso cliente, di un'unica fattura per cessioni o prestazioni distinte effettuate nello stesso giorno (in precedenza questo non era possibile);
- l'obbligo di annotare sul documento che lo stesso è compilato dal cliente, ovvero, per conto del cedente o prestatore, da un terzo ;
- l'emissione di fattura, in via cartacea o elettronica, da parte del cliente o di un terzo residente in un Paese con il quale non esistono strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza;
- l'archiviazione delle fatture in forma elettronica in Paese estero con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza.

A tal riguardo, il decreto in argomento è apparso di notevole portata laddove, nel recepire la direttiva comunitaria in materia di fatturazione elettronica, intese operare un profondo riassetto delle norme e delle disposizioni in materia, a volte frammentarie e incomplete, codificando una prassi amministrativa formatasi nel corso degli anni tra gli operatori economici e in linea di massima condivisa dalla stessa Amministrazione finanziaria.

Sul piano del contenuto del documento, invece, va precisato che le regole imposero poche novità di rilievo e che la disciplina italiana si pose a un livello più avanzato rispetto a quella comunitaria, soprattutto per quanto concerne le fattispecie

dell'autofatturazione e il subappalto delle operazioni a terzi.

Con la Direttiva comunitaria 2001/115/Ce, si è proceduto a evidenziare il ruolo della fattura come documento europeo rilevante ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, si è dato vita ad un percorso di omogeneizzazione e armonizzazione all'interno della Ue del contenuto della fattura attraverso l'elencazione delle indicazioni obbligatorie che in essa devono figurare, si sono stabilite alcune modalità comuni per il ricorso alla fatturazione elettronica.

Il decreto legislativo n. 52/2004 ha aperto le porte alla possibilità di emissione della fattura elettronica ovvero di una fattura completamente "immateriale", cosa diversa dalla semplice trasmissione con modalità elettroniche della fattura tradizionale.

In materia di fatturazione, la disposizione fondamentale del Dpr n. 633/72 è, da sempre, l'articolo 21 e le norme a esso collegate, che sono state riscritte integralmente, introducendo notevoli novità sia per quanto riguarda la fattura elettronica che per quanto riguarda la fatturazione su supporto cartaceo.

In particolare, per quanto riguarda l'emissione della fattura, il nuovo articolo

21, con il decreto legislativo n. 52/2004, in conformità alla direttiva comunitaria, disponeva che il cedente di un bene o il prestatore di un servizio deve emettere la fattura oppure assicurarsi che la stessa sia emessa dal cessionario o committente, o da un terzo, dando così via libera alla cosiddetta “fatturazione in appalto”.

Diveniva, quindi, possibile delegare allo stesso destinatario dell’operazione, cessionario o committente, oppure a un terzo per suo conto, l’emissione della fattura, ferma restando la responsabilità del soggetto passivo obbligato.

Pertanto, veniva espressamente disciplinata una prassi già in essere soprattutto nelle imprese di maggiori dimensioni, più volte ammessa dall’Amministrazione finanziaria e dalla giurisprudenza comunitaria che ha sempre condiviso la possibilità di emettere fatture in nome e per conto del cedente o del prestatore.

Non sussistevano precisi vincoli territoriali circa la residenza del committente o cessionario o del terzo tenuti all’emissione della fattura, cartacea o elettronica, per conto del contribuente; tuttavia, se l’incarico di fatturazione veniva affidato al cliente o al terzo residente in un Paese con il quale non esistevano strumenti giuridici di reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta, l’articolo 21, primo comma, prevedeva espressamente che ne desse preventiva comunicazione all’Amministrazione finanziaria.

Inoltre, in tale ipotesi si prevedeva che il soggetto passivo d'imposta, se nazionale, possedesse i seguenti requisiti:

- iniziato l'attività da almeno cinque anni;
- nei suoi confronti non siano stati notificati, nei cinque anni precedenti, atti impositivi o di contestazione di violazione sostanziali in materia di Iva.

Per quanto riguarda l'emissione della fattura, l'articolo 21 disponeva che la fattura elettronica, a differenza di quella cartacea, si considerasse emessa al momento della trasmissione per via elettronica (quella cartacea invece si considera tale al momento della consegna o spedizione all'altra parte).

A tal riguardo, è opportuno sottolineare che la Commissione europea si è più volte pronunciata per chiarire che esiste una sostanziale differenza tra l'emissione della fattura in modo digitalizzato e l'invio della stessa quale file documentale allegato a un e-mail: nel primo caso la procedura richiesta dalla direttiva impone l'utilizzo della firma elettronica, nel secondo caso la procedura richiesta impone solo che la fattura sia resa disponibile al cliente in quanto si concretizza nella predisposizione del documento in forma cartacea con successiva trasmissione per mezzo di strumenti informatici.

Un aspetto di notevole importanza, in ossequio a quanto stabilito dalla normativa comunitaria, riguarda le modalità di emissione della fattura elettronica.

Il testo dell'articolo 21 del Dpr n. 633/72, infatti, prevedeva espressamente che la trasmissione della fattura elettronica fosse consentita solo previo accordo con il destinatario e con l'adozione di specifiche garanzie idonee ad assicurare l'attestazione della data, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto del documento informatico.

Pertanto, perché avesse valenza ai fini Iva, la fattura elettronica sarebbe dovuta essere garantita con specifico riguardo ai requisiti della data, dell'autenticità e dell'integrità dall'apposizione su ciascun documento, o sul lotto di fatture destinate allo stesso soggetto, del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata dell'emittente oppure mediante sistemi garantiti di interscambio elettronico dei dati (Edi) che ne garantiscano i predetti requisiti di autenticità e integrità.

Tale esplicita previsione normativa, notevolmente sentita in ambito comunitario al fine di creare le condizioni per l'uso della fatturazione elettronica su base uniforme all'interno della Comunità, è stata necessaria, infatti, per garantire un livello di sicurezza tecnica dei dati trasmessi, così che il destinatario della fattura abbia la certezza che quest'ultima provenga dall'emittente (attraverso, come poc'anzi rilevato, il ricorso alla firma elettronica qualificata o mediante sistemi Edi) e, al tempo stesso, ostacolare il diffuso fenomeno delle frodi fiscali in materia.

In merito, la Commissione europea è intervenuta precisando che, per quanto attiene la trasmissione elettronica della fattura elettronica, sono state previste tali specifiche condizioni allo scopo di assicurare sia un adeguato livello di sicurezza tecnica, che tuteli gli operatori e le Amministrazioni fiscali incaricate del controllo, sia la diffusione di *software* specifici che dovrebbero agevolare la standardizzazione delle procedure, a vantaggio della competitività.

L'utilizzo della fattura elettronica, per stessa ammissione della Commissione, ha avuto il compito di portare un notevole risparmio dei costi di gestione amministrativa delle imprese.

Tali principi privilegiavano le esigenze di univocità, di neutralità del sistema impositivo dell'Iva e dell'armonizzazione tra gli Stati membri in materia di fatturazione, adeguatamente recepiti nella stesura del provvedimento di cui trattasi.

Il decreto legislativo n. 52/2004, oltre a disciplinare in modo specifico il tema della fatturazione elettronica, è intervenuto anche per indicare in modo dettagliato alcune indicazioni in tema di contenuto della fattura.

In particolare, in materia di contenuto del documento, il nuovo articolo 21 del

Dpr n. 633/72, oltre alle informazioni già richieste dal testo previgente, ha stabilito che nella fattura siano riportati gli ulteriori elementi di seguito indicati:

- 1) l'indicazione del rappresentante fiscale o della stabile organizzazione del soggetto non residente
- 2) il numero di partita Iva del cessionario o committente, qualora sia debitore dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore, con l'indicazione della relativa norma (ciò accade nelle ipotesi in cui l'operazione è soggetta all'imposta con il sistema del "reverse-charge", ad esempio cessioni di oro e argento, di rottami e materiali di recupero)
- 3) in caso di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, ai sensi delle disposizioni dell'articolo 38, comma 4, del decreto legge n. 331/93, l'indicazione della data di prima immatricolazione o prima iscrizione in pubblici registri del mezzo, nonché il numero dei chilometri percorsi, oppure delle ore navigate o di quelle volate
- 4) nel caso di fattura emessa per operazioni non soggette all'imposta, non imponibili, esenti oppure soggette al regime del margine di cui al decreto legge n. 41/95 ovvero a quello speciale delle agenzie di viaggio di cui all'articolo 74-ter del Dpr n. 633/72, in luogo dell'indicazione dell'imposta, deve essere indicato il titolo e la norma che consentono la mancata applicazione del tributo
- 5) annotazione che la fattura è stata compilata dal cliente ovvero, per conto

del cedente o prestatore, da un terzo.

Tra le altre indicazioni, l'articolo 21 in esame è intervenuto anche in tema di numerazione progressiva, che deve essere continua e per anno solare e stabilisce, inoltre, la possibilità di redigere il documento anche in lingua straniera purché ne venga assicurata la traduzione in lingua nazionale a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, specificando che la fattura può essere compilata in qualsiasi valuta purché l'imposta sia indicata in euro.

In tema di archiviazione dei documenti, con una integrazione dell'articolo 39 del Dpr n. 633/72, si è stabilito che le fatture elettroniche trasmesse o ricevute in forma elettronica si archiviavano nella stessa forma, mentre le fatture elettroniche consegnate o spedite in forma cartacea si archiviavano anche in forma elettronica. In proposito, si pone in evidenza che, per le fatture elettroniche trasmesse e ricevute in forma elettronica, l'archiviazione elettronica delle stesse equivaleva alla registrazione e alla conservazione dei documenti e quindi permette (come chiarito dalla relazione di accompagnamento al decreto) al soggetto emittente di non utilizzare registri cartacei.

Il luogo di archiviazione può essere situato anche in un altro Stato con il quale esistano strumenti di reciproca assistenza amministrativa in materia di imposizione indiretta.

Inoltre, veniva opportunamente modificato anche il quarto comma dell'articolo 52 del Dpr n. 633/72, concernente i poteri di accesso, ispezione e verifica degli organi accertatori, al fine di prevedere che l'ispezione documentale si estenda anche ai libri, documenti e registri accessibili mediante apparecchiature informatiche installate nei locali in cui l'accesso viene eseguito.

3. La risoluzione n. 161/E del 2007

La risoluzione n. 161/E del 2007 ha colmato un'esigenza sentita da parte degli operatori e dei contribuenti, cioè quella di rendere pubblici i chiarimenti rilasciati dall'Agenzia delle Entrate nel corso del tempo sull'argomento.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria ha ribadito, nella risoluzione in commento, la necessità di transitare dalla fase di acquisizione dell'immagine da supporto fisico per i documenti analogici in sede di conservazione sostitutiva, procedendo alla stampa dei documenti su supporto cartaceo acquisendone successivamente l'immagine, non potendosi conservare direttamente gli *spool* di stampa dei documenti analogici, anche se ricevuti con modalità informatiche.

Lo *spool* di stampa, infatti, è considerato quale “documento analogico” in quanto è una rappresentazione informatica del documento da conservare che, però, non possiede fin dall’origine i requisiti del documento informatico rilevante ai fini tributari, non essendo né statico, né “non modificabile”.

Infine, in coerenza con quanto già indicato nella circolare dell’Agenzia delle Entrate del 6 dicembre 2006, n. 36/E, l’Amministrazione finanziaria ha ribadito che è possibile adottare la procedura di fatturazione elettronica limitatamente ad alcuni soggetti.

Con riguardo alla tempistica della conservazione la risoluzione ha, *in primis*, chiarito che il processo di conservazione delle fatture attive in formato elettronico può essere effettuato, qualora il contribuente lo desideri, anche antecedentemente alla scadenza del termine quindicinale dalla data di spedizione.

Resta inalterata infatti la facoltà di procedere alla conservazione anche ad intervalli più ravvicinati rispetto a quelli stabiliti dalla normativa.

Pertanto, se il termine quindicinale per la conservazione delle fatture attive in formato elettronico, calcolato con decorrenza dalla data di emissione della fattura,

viene a scadere prima di quanto avverrebbe facendo decorrere il medesimo termine dalla data di trasmissione telematica, ovvero della consegna o spedizione della fattura cartacea, la procedura prospettata nell'istanza può considerarsi regolare.

Resta inalterata, comunque, la previsione di legge che sancisce che l'archivio cartaceo deve obbligatoriamente essere conservato sino al perfezionamento del processo di conservazione sostitutiva al termine del quale si potrà procedere alla distruzione del documento analogico.

Sul lato passivo, invece, è ribadito dalla risoluzione che i termini previsti dalla normativa decorrono dalla data di ricevimento della fattura e non dalla data dell'annotazione del documento nella contabilità generale.

Per i documenti diversi dalle fatture, invece, la cadenza per la conservazione è almeno annuale e si identifica con il termine di presentazione della relativa dichiarazione ovvero, in assenza di dichiarazione annuale relativa, in base alla data di formazione del documento.

La risoluzione n. 161/E del 2007 conferma che qualora il processo di conservazione sia stato affidato a terzi, il contribuente continuerà a rispondere nei confronti dell'Amministrazione finanziaria della corretta tenuta e conservazione delle scritture contabili e di tutti i documenti fiscalmente rilevanti.

In linea generale, perciò, eventuali inadempienze del soggetto incaricato della conservazione non potranno essere opposte all'Amministrazione finanziaria per giustificare irregolarità o errori:

nella tenuta e nella conservazione della contabilità;

nel processo di conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari;

nel rispetto dei termini previsti dalla normativa, compreso il termine quindicinale della conservazione.

Resta salva la disciplina di concorso di persone nell'illecito che prevede la responsabilità solidale tra il contribuente e l'incaricato della conservazione qualora sia dimostrabile che l'azione o l'omissione sia dovuta a comportamento doloso o colposo di quest'ultimo.

Con riguardo all'esternalizzazione del servizio si segnala che l'esperienza di contribuenti che hanno optato per tale soluzione è risultata senz'altro positiva in termini di riduzioni di costi, diminuzione degli oneri amministrativi e del miglioramento delle informazioni disponibili, a tutto beneficio di una più elevata

efficienza aziendale.

4. La risoluzione n. 267/E del 2007

La risoluzione del 27 settembre 2007, n. 267/E, ha affermato la possibilità di emettere e conservare, nei confronti del medesimo cliente, sia fatture in formato analogico, sia fatture elettroniche.

Tale affermazione si inserisce nel più ampio contesto di applicazione della disciplina dell'archiviazione ottica, già trattato sia dalla circolare n. 36/E sia dalla risoluzione n. 161/E.

In particolare la circolare n. 36/E ha chiarito che è possibile continuare la conservazione con le modalità tradizionali delle fatture in formato analogico a condizione che le stesse siano annotate in un apposito registro sezionale e numerate progressivamente con una distinta serie numerica in ordine cronologico, senza soluzione di continuità per periodo di imposta.

Attraverso tale pronuncia è stata superata la precedente limitazione che per ogni cliente o fornitore doveva essere mantenuta un'unica modalità di fatturazione.

Successivamente, la risoluzione n. 161/E ha ribadito che in caso di coesistenza di fatture analogiche e fatture elettroniche il contribuente può adottare una modalità di conservazione che preveda la registrazione delle fatture in un unico registro, con distinta indicazione della tipologia di conservazione prevista per ciascuna fattura, utilizzando un apposito codice.

In tal senso l’Agenzia delle Entrate ha ribadito *che “l’alternativa tra l’istituzione di appositi registri sezionali o la creazione di blocchi sezionali distinti di un unico registro è rimessa alla scelta del contribuente, a condizione che le fatture siano annotate e numerate progressivamente con distinta serie numerica (alfabetica o alfanumerica) in ordine cronologico e senza soluzioni di continuità per periodo d’imposta ...”*.

Infine, con la risoluzione n. 267/E del 2007, è stata ammessa la possibilità di emettere e conservare, nei confronti del medesimo cliente o fornitore, sia fatture in formato analogico, sia fatture elettroniche, purché le fatture siano riferibili a diverse attività gestite con contabilità separata.

Con la risoluzione in oggetto, pertanto, è stato ulteriormente ridotta la rilevanza del principio di unitarietà in sede di emissione e conservazione sostitutiva delle fatture per cliente e tipologia di fattura, rendendo così ancora più appetibile l'adozione dell'archiviazione ottica e fatturazione elettronica nelle realtà aziendali.

5. Cosa è la fatturazione elettronica

Le circolari dell'Agenzia delle Entrate hanno chiarito, negli anni, che la fatturazione elettronica nulla ha a che vedere con l'invio delle fatture come allegato di una e-mail: infatti, questa procedura di trasmissione delle fatture è da tempo utilizzata dalle imprese ed era da tempo consentita sulla base di precedenti provvedimenti della Agenzia delle Entrate, purchè all'invio telematico della fattura seguisse la sua stampa cartacea e la sua tradizionale archiviazione.

Si sottolinea, pertanto, che la fattura allegata ad una e-mail, se non viene emessa secondo le modalità previste dal DMEF, attraverso una *fictio iuris*, viene ancora oggi considerata come un normale documento analogico; infatti, già dal 1986 il Ministero delle Finanze aveva enunciato il principio dell'assoluta "ininfluenza del mezzo di trasmissione" della fattura, ricollegando tuttavia la legittimità del procedimento alla necessaria "formazione materiale dell'esemplare": detto altrimenti, alla "stampa" della fattura.

Con il Decreto Legislativo del 20 febbraio 2004 n. 52 si è introdotto un sistema di fatturazione del tutto innovativo, che permette, per la prima volta, di “dematerializzare” l’intero ciclo di vita di una fattura, dalla sua emissione alla sua conservazione digitale.

Come chiarito dal legislatore va anzitutto evidenziato come la fattura in formato digitale per poter essere considerata “fattura elettronica” ai fini tributari non possa contenere “macroistruzioni”, nè “codici eseguibili”, tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati rappresentati; in altre parole, deve essere un “**documento statico non modificabile**”, ossia un documento informatico il cui contenuto risulti nel tempo immutabile e non alterabile.

Per attestare la data, l’autenticità della provenienza della fattura e l’integrità del suo contenuto è necessaria, inoltre, l’apposizione, su ciascuna fattura o sul lotto di fatture, del **riferimento temporale** e della **firma elettronica qualificata** dell’emittente.

In alternativa all’impiego della firma digitale e dell’utilizzo del riferimento temporale, possono essere utilizzati **sistemi di Electronic Data Interchange** (sistema di trasmissione elettronica dei dati, più noti con l’acronimo “**EDI**”), purché detti sistemi siano in concreto idonei ad attestare la data, l’autenticità e l’integrità delle fatture emesse (secondo le indicazioni fornite dalla Raccomandazione della

Commissione Ce n. 94/820/Ce del 19 ottobre 1994).

La fattura elettronica, per il resto, è, da un punto di vista contenutistico, del tutto equivalente ad una fattura cartacea e, come questa, deve essere sempre redatta secondo le indicazioni fornite dall'art. 21, comma 2, D.P.R. 633/72.

La fattura elettronica, pertanto, **non può essere emessa in via "sintetica"**, dovendo sempre riportare in modo dettagliato le indicazioni obbligatorie; ciò non esclude, tuttavia, la possibilità di inserire una sola volta le indicazioni comuni alle diverse fatture, dirette allo stesso destinatario, emesse in un unico lotto, purché per ogni fattura sia accessibile la totalità delle informazioni richieste. Inoltre, per le operazioni effettuate nello stesso giorno nei confronti di un medesimo destinatario può essere emessa una sola fattura.

La fattura elettronica inoltrata per via telematica si ha per emessa nel momento della sua trasmissione, ossia nel momento in cui il documento informatico è trasmesso per via elettronica al destinatario (si deve far riferimento, in proposito, alle disposizioni contenute nell'articolo 45, comma 2, del dlgs. n. 82 del 2005, il quale dispone che *"il documento informatico trasmesso per via telematica si intende spedito dal mittente se inviato al proprio gestore, e si intende consegnato al destinatario se reso disponibile all'indirizzo elettronico da questi dichiarato, nella casella di posta elettronica del destinatario messa a disposizione dal gestore"*).

Sarà molto utile, se non indispensabile, affidarsi a sistemi di PEC (Posta

Elettronica Certificata). Peraltro, l'emissione della fattura può coincidere con il momento in cui la fattura elettronica è messa a disposizione del destinatario al quale venga inviato un semplice messaggio (e-mail) contenente un protocollo di comunicazione ed un link di collegamento al server ove la fattura è reperibile. In tal modo il destinatario, collegandosi al sito, può effettuare in qualsiasi momento il download della fattura, ossia scaricare il documento elettronico.

Per quanto riguarda invece, la conservazione della fattura elettronica, il D. Lgs. 52/2004 d

