

Fatturazione elettronica e conservazione sostitutiva: novità del 2009/2010

di Fabio Carriolo

Aspetti generali

L'utilizzo delle procedure di fatturazione elettronica e conservazione in forma digitale (ovvero «sostitutiva») di tutta la documentazione fiscalmente rilevante rappresenta per molte imprese una novità apportatrice di risparmi in termini economici e gestionali.

Tali modalità di gestione amministrativo-contabile, che hanno una ricaduta anche in relazione ai controlli fiscali (consentendo una più agevole estrazione ed elaborazione dei dati ricercati, con una valenza di garanzia soprattutto per le imprese contribuenti), sono state oggetto di reiterate innovazioni normative e delle indicazioni della prassi ufficiale dell'Agenzia delle Entrate, oltre che delle «note» provenienti da organismi rappresentativi delle categorie economiche e delle professioni (Confindustria, ABI, e recentemente l'IRDCEC – Istituto di Ricerca dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili).

La direttiva UE del 2001

Con la dichiarata finalità di ridurre gli oneri amministrativi posti a carico dei soggetti passivi dell'IVA, e con gli ulteriori benefici stimabili per i rapporti economici e per le eventuali attività ispettive del Fisco, il Legislatore europeo ha emanato la Direttiva 20.12.2001, n. 2001/115/CE, che ha modificato la Sesta Direttiva 17.5.1977, n. 77/388/CEE.

L'atto normativo interno di recepimento, emanato in attuazione della delega contenuta nella legge Comunitaria 2002 (Legge 3.2.2003, n. 14), è il D.Lgs. 20.2.2004, n. 52, la cui vigenza decorre dal 29.2.2004. Il Legislatore comunitario ha inteso individuare delle regole di base per la fatturazione, per fornire alle operazioni transnazionali la «garanzia» costituita da un documento riconosciuto da ciascuna parte come valido ai fini del tributo.

La trasmissione e l'archiviazione elettronica delle fatture devono garantire il rispetto di due essenziali condizioni:

- l'autenticità dell'origine dei documenti, ovvero la sicura imputazione degli stessi all'emittente;
- l'integrità (ovvero l'immodificabilità) del loro contenuto.

Per tale motivo, si richiede l'adozione, in alternativa:

- di una firma elettronica avanzata ai sensi dell'art. 2.2 della Direttiva 1999/93/CE;
- di sistemi di trasmissione EDI (di fatto ormai caduti in disuso), secondo le disposizioni dell'art. 2 della Raccomandazione della Commissione 1994/820/CE.

L'emissione della fattura

Dopo l'intervento del D.Lgs. 52/2004, l'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972 prevede che la fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, è emessa:

- dal cedente il bene o dal prestatore il servizio;
- (o) per suo conto, e ferma restando la sua responsabilità, dal cessionario o committente;
- (ovvero) per suo conto, da un terzo;

L'emissione della fattura, cartacea o elettronica, da parte del cliente o del terzo residente in un Paese con il quale non esiste alcun strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza è consentita a condizione che ne sia data preventiva comunicazione all'Amministrazione Finanziaria.

Tale possibilità è comunque subordinata alla condizione che il soggetto passivo nazionale:

- abbia iniziato l'attività da almeno 5 anni;
- (e) nei suoi confronti non siano stati notificati, nei 5 anni precedenti, atti impositivi o di contestazione di violazioni sostanziali in materia di IVA.

La fattura si ha per emessa all'atto della sua consegna o spedizione all'altra parte, ovvero all'atto della sua trasmissione per via elettronica.

Il co. 2 del nuovo art. 21 stabilisce inoltre che la fattura dev'essere datata e numerata in ordine progressivo per anno, e che deve contenere le seguenti indicazioni.

<ul style="list-style-type: none"> • ditta, denominazione o ragione sociale, residenza o domicilio dei soggetti tra i quali è effettuata l'operazione e del rappresentante fiscale
<ul style="list-style-type: none"> • per i soggetti non residenti, l'ubicazione della stabile organizzazione
<ul style="list-style-type: none"> • numero di partita IVA del cedente o prestatore¹
<ul style="list-style-type: none"> • natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi che sono oggetto dell'operazione
<ul style="list-style-type: none"> • corrispettivi e altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compreso il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'articolo 15, n. 2), del decreto IVA
<ul style="list-style-type: none"> • valore normale degli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono
<ul style="list-style-type: none"> • aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro
<ul style="list-style-type: none"> • numero di partita IVA del cessionario del bene o del committente del servizio qualora se lo stesso è debitore dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore, con l'indicazione della relativa norma
<ul style="list-style-type: none"> • in caso di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate
<ul style="list-style-type: none"> • annotazione che la fattura è compilata dal cliente ovvero, per conto del cedente o prestatore, da un terzo

¹ Se non si tratta di imprese, società o enti, in luogo della ditta vanno indicati la denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome.



Secondo la circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 45/E del 2005, la trasmissione elettronica è stata prevista come una nuova modalità di emissione delle fatture, che può essere adottata *«...solo in caso di preventivo accordo tra le parti, posto che il cessionario o committente deve essere in possesso degli strumenti tecnici idonei alla ricezione del documento»*.

È inoltre precisato nella pronuncia di prassi che, se l'incarico di emettere la fattura è affidato al cliente, destinatario del documento, l'emissione del documento coincide con la sua compilazione, dato che viene a mancare un'effettiva spedizione e/o trasmissione del documento redatto. Se invece l'incarico è affidato a un terzo, il momento di emissione coincide con quello della spedizione e/o della trasmissione da parte del terzo al cliente.

La fattura elettronica inoltrata per via telematica si considera emessa nel momento della sua trasmissione, cioè *«...nel momento in cui il documento informatico è trasmesso per via elettronica al destinatario»*. Alla luce delle precisazioni ufficiali, la progressione numerica delle fatture per anno solare dev'essere rispettata anche dalle imprese con esercizio «non solare».

È però fatta salva la possibilità di utilizzare più serie di numerazione (se, ad esempio, vi sono differenti centri di fatturazione, diversi prodotti, diverse sedi, ...), purché siano rispettati gli obblighi di registrazione. La numerazione progressiva deve essere rispettata anche se la fattura non è direttamente emessa dal soggetto passivo ma, per suo conto, dal proprio cliente o da un terzo.

Non è espressamente previsto l'obbligo di sottoscrivere la fattura; tuttavia, quando è emessa una fattura elettronica, *«...i requisiti di autenticità dell'origine ed integrità del contenuto devono essere garantiti anche mediante l'apposizione della firma elettronica qualificata»*.

La conservazione delle fatture emesse in formato elettronico

Secondo la predetta circolare n. 45/E, che sul punto fa richiamo al decreto ministeriale attuativo (D.M. 23.1.2004), la conservazione (come procedura più «pesante» rispetto alla semplice archiviazione, sotto il profilo probatorio, di opponibilità ai terzi e dei controlli) delle fatture elettroniche e dei documenti informatici² va effettuata ordinariamente in forma elettronica.

Se però la fattura «nata» elettronica viene ricevuta in forma cartacea, essa può essere conservata, alternativamente:

- secondo le procedure previste per la conservazione elettronica dei documenti analogici, di cui all'art. 4 del decreto ministeriale;
- secondo le modalità tradizionali (su supporto cartaceo).

La conservazione deve essere «omogenea» per tipologie di documenti, e tale regola deve essere osservata anche dal destinatario della fattura: pertanto, se quest'ultimo ha prestato il consenso per la ricezione elettronica delle fatture emesse da alcuni fornitori, dovrà conservare in formato elettronico tutte le fatture di acquisto, anche quelle ricevute in forma cartacea, secondo la procedura di conservazione di cui al menzionato art. 4 del D.M.

Sull'argomento della conservazione sostitutiva è intervenuta, con particolare dovizia di informazioni, la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 6.12.2006, n. 36/E.

² Secondo il CNIPA e la prassi dell'Agenzia delle Entrate, la conservazione è il processo che presuppone la memorizzazione, su supporti ottici o altri idonei supporti, dei documenti ed eventualmente delle relative impronte, e termina con l'apposizione della firma elettronica qualificata e della marca temporale.

Le più recenti indicazioni dell'Agenzia delle Entrate in materia di conservazione sostitutiva

In epoca recente, l'Agenzia delle Entrate ha fornito relativamente alla conservazione sostitutiva della documentazione fiscalmente rilevante le precisazioni che seguono, con propria risoluzione n. 158/E del 15.6.2009 (riportata anche dall'ABI nella propria circolare della serie tributaria n. 22/2009).

<ul style="list-style-type: none">• ogni documento informatico rilevante ai fini delle disposizioni tributarie, e quindi anche la fattura elettronica, deve presentare il riferimento temporale
<ul style="list-style-type: none">• il processo di conservazione delle fatture elettroniche dev'essere operato entro i 15 giorni dal ricevimento/emissione delle stesse
<ul style="list-style-type: none">• per essere considerato fin dalla sua origine un documento informatico, il documento «nato» come analogico deve essere materializzato su di un supporto fisico per essere considerato giuridicamente esistente ai fini delle disposizioni tributarie
<ul style="list-style-type: none">• per quanto riguarda l'acquisizione dell'immagine, secondo l'Agenzia, « ... è necessario che il procedimento di acquisizione garantisca che l'immagine rispecchi in maniera fedele, corretta e veritiera i dati, i fatti e gli atti che il documento rappresenta»
<ul style="list-style-type: none">• il D.M. 6.3.2009 ha modificato il termine previsto per l'invio all'Agenzia dell'impronta dell'archivio informatico, che non deve più essere assolto entro il mese successivo, bensì entro il quarto mese successivo alla scadenza dei termini stabiliti dal D.P.R. 22.7.1998, n. 322, per la presentazione delle dichiarazioni fiscali
<ul style="list-style-type: none">• se le fatture sono emesse in forma elettronica ma consegnate o spedite in forma cartacea nei confronti delle Amministrazioni dello Stato, anche a ordinamento autonomo, degli Enti Pubblici nazionali e delle Regioni, esse possono essere conservate anche in forma cartacea; tale possibilità verrà tuttavia meno (appunto, relativamente alla P.A.) quando diverranno operativi gli obblighi previsti dall'art. 1, comma 209, delle L. n. 244/2007

Le altre risoluzioni del 2009

La materia è stata oggetto di alcune ulteriori risoluzioni dell’Agenzia delle Entrate emanate nel corso del 2009, accompagnate dalle osservazioni (confermative) dell’ABI (circolare n. 27 del 5.10.2009) e sotto riportate in tabella.

<ul style="list-style-type: none">• risoluzione 30.7.2009, n. 194/E	<ul style="list-style-type: none">• con tale risoluzione, l’Agenzia delle Entrate ha affermato che anche i sostituti d’imposta, in quanto soggetti incaricati di prestare attività di assistenza fiscale ai propri dipendenti, possono conservare su supporto informatico (nel rispetto delle indicazioni del D.M. 23.1.2004) copia delle dichiarazioni, senza che a tal fine sia necessario riprodurre la sottoscrizione del contribuente.
------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<ul style="list-style-type: none">• risoluzione 30.7.2009, n. 195/E	<ul style="list-style-type: none">• La risoluzione è confermativa dei precedenti orientamenti, i quali avevano affermato che:• il contribuente può avvalersi della conservazione sostitutiva delle fatture analogiche ricevute limitatamente a quelle provenienti da un unico fornitore• per la conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari, formati mediante strumenti informatici, ma mancanti fin dall'origine dei requisiti prescritti per i documenti informatici, si può procedere all'acquisizione dell'immagine attraverso lo <i>spool</i> di stampa³, a condizione che l'immagine acquisita rispecchi in maniera fedele, corretta e veritiera il contenuto del documento, ferma restando la necessità della materializzazione su supporto fisico dei documenti, che devono essere conservati fino al completamento del processo di conservazione sostitutiva
------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

3 Per quanto è stato spiegato nella risoluzione n. 161/E del 2007, « ... per *spool* (acronimo che sta per *simultaneous peripheral operations on-line*) di stampa si intende l'immagine informatica di lavori da svolgere o da trasmettere ad un altro dispositivo immagazzinata in un *buffer*, un'area particolare della memoria, o su un disco, dove rimane in attesa di essere smistata verso il dispositivo di stampa».

- **risoluzione 30.7.2009, n. 196/E**

- la risoluzione interviene nuovamente in materia di conservazione sostitutiva dei documenti analogici, la cui disciplina è contenuta nell' art. 4 del D.M. 23.1.2004

- la conservazione dei documenti analogici, in generale, presuppone che sia assicurato l' ordine cronologico, che non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta e che siano consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione a una serie di dati

- secondo l'Agenzia:

- le modalità di acquisizione dell' immagine del documento analogico sono libere e non sono assoggettate né a specifiche regole, purché il contenuto del documento sia rappresentato in modo fedele;

- la conservazione sostitutiva non è subordinata al rispetto di limiti temporali, e quindi può essere adottata in qualsiasi momento, con l'unica eccezione rappresentata dall' ipotesi in cui per il medesimo periodo d' imposta sia stata già esercitata l' opzione per tale forma di conservazione;

- l'esercizio di tale opzione mantiene i suoi effetti per tutto il periodo d'imposta;

- non sono previste specifiche

- **risoluzione 13.8.2009, n. 220/E**

- per quanto concerne, in particolare, la figura del responsabile della conservazione, l'Agenda ribadisce quanto era stato a suo tempo affermato nella circolare n. 36/2006, cioè che tale figura si identifica normalmente con il contribuente, salva la facoltà di quest'ultimo di designare un terzo
- inoltre:
 - è ammessa la possibilità, per il responsabile della conservazione sostitutiva, di delegare, in tutto od in parte, lo svolgimento delle proprie attività ad uno o più operatori, sia persone fisiche che giuridiche;
 - la firma elettronica qualificata e la marca temporale possono essere apposte, da parte del responsabile della conservazione, sull'insieme dei documenti da conservare e non necessariamente sul singolo documento oggetto di conservazione;
 - tale ultima precisazione non vale in ordine ai documenti analogici originali unici, per i quali, in ragione di esigenze di natura pubblicistica, permane l'obbligo della conservazione dell'originale analogico (oppure, in caso di conservazione sostitutiva, di autenticare la loro conformità a cura di un notaio o di un altro pubblico ufficiale autorizzato con dichiarazione da questi firmata digitalmente e allegata al documento informatico)

La conservazione sostitutiva e i compiti del responsabile della conservazione

Secondo quanto è posto in evidenza dall'IRDCEC – Istituto di Ricerca dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (nel documento n. 6 del gennaio 2010), la conservazione delle fatture elettroniche è disciplinata dall'art. 3 del decreto ministeriale del 2004, che fa rinvio alla deliberazione del CNIPA sulla conservazione dei documenti informatici (deliberazione dell'AIPA - ora CNIPA, ossia «*Centro nazionale per l'informatica nella pubblica amministrazione*» - del 13.12.2001, n. 42, in seguito sostituita dalla deliberazione CNIPA del 19.2.2004 n. 1134).

Come affermato dalla circolare, «... *il processo di conservazione differisce da quello di archiviazione sia dal punto di vista tecnico sia per le garanzie, civilistiche e tributarie, che offre. Il processo di conservazione, a differenza di quello di archiviazione, consente la tenuta nel tempo dei documenti e delle scritture contabili, circostanza essenziale a fini probatori, di opponibilità ai terzi e ai fini del controllo*».

La conservazione consente quindi un *surplus* di garanzie, sia ai fini dei rapporti tra privati, sia in relazione ai rapporti tra contribuenti e Amministrazione. La circolare chiarisce poi che, anche se il legislatore del nuovo art. 39 del decreto IVA ha parlato di archiviazione, si è in realtà riferito al processo di conservazione delle fatture e quindi «... *alla trasposizione dei documenti informatici su supporti ottici o su qualsiasi supporto idoneo a garantirne la conservazione nel tempo*».

Le scritture obbligatorie tenute in formato elettronico devono essere conservate per il medesimo periodo prescritto dalle disposizioni civili e fiscali di cui all'art. 22 del D.P.R. 600/1973 e all'art. 2220 cod. civ., e quindi per 10 anni dalla data dell'ultima registrazione relativa al periodo d'imposta in considerazione.



Se l'incarico di emettere le fatture è stato affidato al cliente o a un terzo, l'obbligo di conservazione del documento riguarda sia il fornitore (come fattura attiva) che il destinatario (come fattura passiva).

La fattura emessa in forma elettronica, ma consegnata o spedita in formato cartaceo, con i mezzi tradizionali o mediante strumenti elettronici (per esempio per *e-mail*), può essere conservata in formato elettronico o, in alternativa, secondo le modalità tradizionali, su supporto cartaceo. La fattura elettronica, ricevuta in forma cartacea, può essere conservata:

- secondo le procedure previste per la conservazione elettronica dei documenti analogici, di cui all'art. 4 del decreto ministeriale;
- secondo le modalità tradizionali (cioè su supporto cartaceo).

La conservazione dev'essere omogenea per tipologie di documenti, e tale regola deve essere osservata anche dal destinatario della fattura: pertanto, se quest'ultimo ha prestato il consenso per la ricezione elettronica delle fatture emesse da alcuni fornitori, dovrà conservare in formato elettronico tutte le fatture di acquisto, anche quelle ricevute in forma cartacea, secondo la procedura di conservazione di cui al menzionato art. 4 del decreto ministeriale.

Sull'argomento della conservazione sostitutiva è intervenuta, con particolare dovizia di informazioni, la circolare dell'Agenzia delle Entrate del 6.12.2006, n. 36/E.

Con riferimento alla figura del responsabile della conservazione, la risoluzione 13.8.2009, n. 220/E, ha inoltre chiarito che questo può delegare, in tutto o in parte, lo svolgimento delle proprie attività ad una o più persone sempre che queste, per la loro competenza ed esperienza, garantiscano la corretta esecuzione delle operazioni ad esse delegate.

L'IRDCEC rimarca che, ai sensi dell'art. 5 della delibera CIPA, il responsabile della conservazione ha i compiti di:

<ul style="list-style-type: none">• attestare il corretto svolgimento del processo di conservazione
<ul style="list-style-type: none">• gestire il sistema nel suo complesso e garantire l'accesso alle informazioni
<ul style="list-style-type: none">• verificare la corretta funzionalità del sistema e dei programmi utilizzati
<ul style="list-style-type: none">• predisporre le misure di sicurezza del sistema al fine di garantire la sua continua integrità
<ul style="list-style-type: none">• richiedere la presenza di un pubblico ufficiale nei casi in cui è previsto un suo intervento
<ul style="list-style-type: none">• definire e documentare le procedure da rispettare per l'apposizione della marca temporale
<ul style="list-style-type: none">• verificare (con periodicità non superiore a 5 anni) che i documenti conservati siano leggibili, provvedendo al riversamento diretto o sostitutivo degli stessi

Le ulteriori precisazioni sulla conservazione elettronica dei documenti fiscalmente rilevanti

Secondo l'Istituto di ricerca, l'obbligo di assicurare l'ordine cronologico nel processo di conservazione sostitutiva dei documenti a rilevanza fiscale non dovrebbe intendersi come comprensivo dell'ulteriore obbligo di operare uniformemente per tutte le fatture relative allo stesso periodo d'imposta.

Ciò si evince dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 360/E del 23.6.2008, secondo la quale la necessità dell'adozione di un'unica modalità di conservazione non va intesa in senso rigido, potendo essere derogata quando, ad esempio, il consenso alla ricezione delle fatture elettroniche venga dato o revocato in corso d'anno.

Se la fattura non «nasce» elettronica, l'adozione del processo di conservazione sostitutiva è subordinato alla previa materializzazione su supporto fisico e alla successiva acquisizione dell'immagine (secondo l'impostazione interpretativa fatta propria dalla risoluzione n. 158/E del 2009, succitata, che prevede tra le modalità di acquisizione dell'immagine anche quella rappresentata dal semplice *spool* di stampa, nonché dalla successiva risoluzione n. 196/E dello stesso anno).

È inoltre il caso di riaffermare che possono ben verificarsi ipotesi di «coesistenza» tra fatture e documenti tenuti in forma tradizionale-analogica e digitale, come è stato evidenziato sia nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36/E del 2006, sia nella risoluzione n. 161/E del 2007 («... *se il contribuente intende adottare la conservazione elettronica delle sole fatture elettroniche, è consentita 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*»).

Fatture elettroniche ed analogiche possono quindi esistere congiuntamente all'interno della stessa gestione amministrativo-contabile, e l'alternativa tra l'istituzione di appositi registri sezionali o la creazione di blocchi sezionali distinti di un unico registro è rimessa alla discrezionalità del contribuente, a condizione che le fatture siano progressivamente annotate e numerate

utilizzando una distinta serie numerica (alfabetica o alfanumerica) in ordine cronologico e senza soluzioni di continuità per periodo d'imposta.

Il termine quindicinale per la conservazione delle fatture attive decorre dalla data di emissione, la quale:

- per le fatture elettroniche si identifica con quella della loro trasmissione telematica;
- per le fatture analogiche si identifica con la consegna o spedizione (*ex art. 21, co. 1, ultimo periodo, del decreto IVA*).

La conservazione sostitutiva in uno Stato estero

Come ha pure precisato la prassi dell'Agenzia delle Entrate (circolare 19.10.2005, n. 45/E), la conservazione sostitutiva delle fatture elettroniche può aver luogo anche in uno Stato comunitario o extra comunitario diverso da quello di stabilimento del soggetto passivo, a condizione che tra i due Stati esista uno strumento giuridico di reciproca assistenza, relativamente alle imposte indirette.

Il soggetto passivo deve in tale ipotesi assicurare il verificarsi delle seguenti condizioni:

- accesso automatizzato all'archivio dalla sua sede, con ogni mezzo e in qualsiasi momento;
- integrità dei dati e la loro leggibilità durante il periodo di conservazione;
- possibilità di stampare e trasferire su altro supporto informatico di tutti i documenti e i dati contenuti nell'archivio elettronico, compresi i certificati destinati a garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità delle fatture emesse in formato elettronico.

Infine, la comunicazione del luogo di conservazione delle fatture deve avvenire mediante l'invio degli appositi modelli anagrafici AA7 e AA9, entro i termini previsti dall'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972 (fissati in trenta giorni dall'inizio dell'attività).

Il *restyling* della normativa comunitaria in materia di fatturazione/conservazione elettronica

Il 2.2.2009 la Commissione UE ha presentato una proposta di direttiva recante modificazioni alla direttiva 2006/112/CE, con riferimento alle norme in materia di fatturazione (documento FISC 13 - COM(2009) 21 def)⁴.

Secondo la relazione illustrativa alla proposta di direttiva, questa prevede un trattamento univoco per tutte le tipologie di fatture (analogiche o elettroniche), sopprimendo il riferimento alla firma elettronica o all'EDI e uniformando gli obblighi relativi al contenuto, all'emissione e all'archiviazione delle fatture analogiche ed elettroniche.

Le nuove disposizioni comunitarie intendono inoltre:

- | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">• fissare, per le operazioni intracomunitarie, una data unica alla quale l'imposta diviene esigibile (la data del fatto generatore) |
| <ul style="list-style-type: none">• prevedere che la fattura sia rilasciata entro il 15 del mese successivo a quello in cui si è verificato il fatto generatore |
| <ul style="list-style-type: none">• intervenire sul periodo di conservazione delle fatture, limitandolo a 6 anni |
| <ul style="list-style-type: none">• implementare la lotta contro le frodi, rendendo più rigorose le norme relative alla funzione della fattura nella detrazione dell'IVA |

4 Per quanto riguarda i tempi di attuazione della direttiva in parola, l'IRDCEC fa presente che gli Stati membri dovrebbero adottare e pubblicare entro il 31.12.2012 le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per dare attuazione alle nuove norme comunitarie, mentre le medesime disposizioni potranno essere applicate all'interno dei singoli Stati solo a decorrere dal 1° gennaio 2013.

In tale ultima prospettiva, la proposta di direttiva impone l'obbligo del possesso della fattura (e non di altri documenti giustificativi) ai fini del diritto alla detrazione, e posticipa per tutte le microimprese il diritto alla detrazione fino alla data in cui viene effettuato il pagamento a favore dei fornitori/prestatori, se dette imprese sono autorizzate a posticipare, fino al ricevimento del pagamento, il momento in cui l'imposta diventa esigibile.

La proposta di direttiva intende altresì introdurre l'obbligo di adottare due sole tipologie di fattura:

- semplificata, quando l'importo della fattura è inferiore a 200 euro (facoltativa in alcuni casi, obbligatoria in altri);
- completa (contenente un ampio insieme di dati), obbligatoria per le operazioni effettuare tra imprese (B2B).

Fino all'entrata in vigore della nuova normativa comunitaria, le uniche disposizioni vigenti in materia di fatturazione elettronica rimangono quelle contenute nella direttiva 2001/115/CE, successivamente confluita nella direttiva 2006/112/CE, con la quale è coerente la normativa nazionale di riferimento.

15 febbraio 2010

Fabio Carriolo