

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista

Aldo Fazzini - Consulente aziendale

Corrado Quartarone - Dottore commercialista

Diego Borsellino - Consulente finanza agevolata

CIRCOLARE N. 10/2016

AI GENTILI CLIENTI

Loro sedi

OGGETTO: LA FATTURA ELETTRONICA E LA CONSERVAZIONE DIGITALE

2	SOGGETTI IVA	La Fatturazione Elettronica tra obblighi e opportunità
5	SOGGETTI IVA	La Conservazione digitale

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

FISCALE	LA FATTURAZIONE ELETTRONICA TRA OBBLIGHI E OPPORTUNITA'
SOGGETTI IVA	

LA NORMATIVA

L'attuale definizione di fattura elettronica deriva dall'art. 217 della Direttiva 2006/112/CE ove viene stabilito che "per fattura elettronica s'intende una fattura contenente le informazioni richieste dalla presente direttiva emessa e ricevuta in formato elettronico". In base al disposto comunitario l'elemento fondamentale che qualifica una fattura come elettronica è il fatto che la sua emissione e la sua ricezione, da parte dei soggetti controparti nella transazione, avvenga in formato elettronico.

Il testo di recepimento nazionale ricalca la normativa dell'Unione e all'art 21, comma 1, D.P.R. 633/72 è sancito che per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico.

Come per la fattura cartacea, la fattura emessa in formato elettronico deve garantire i requisiti di autenticità dell'originale, integrità del contenuto e leggibilità dal momento della sua emissione fino al termine del periodo di archiviazione della fattura.

AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA

La legge 24 dicembre 2007, n. 244 all'art. 1 commi da 209 a 214 introduce nell'ordinamento italiano l'obbligo di fatturazione elettronica nei confronti della pubblica amministrazione e a tal fine istituisce il Sistema di Interscambio (SDI) quale punto di passaggio obbligato di tutte le fatture dirette alla pubblica amministrazione (ricordiamo che la fatturazione elettronica è obbligatoria per tutta la Pubblica Amministrazione dal 31 marzo 2015).

Il Sistema di Interscambio, gestito dall'Agenzia delle Entrate, è un sistema informatico in grado di:

- ricevere le fatture sotto forma di file con le caratteristiche della FatturaPA,
- effettuare controlli sui file ricevuti,
- inoltrare le fatture alle Amministrazioni destinatarie.

Il SID non ha alcun ruolo amministrativo e non assolve compiti relativi all'archiviazione e conservazione delle fatture.

Con il D.Lgs. n. 127/2015 viene introdotto anche per i contribuenti titolari di p.iva (siano essi persone fisiche, società o enti non commerciali) la possibilità, di utilizzare la fatturazione elettronica facoltativa. L'intento del legislatore è incentivare la

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

comunicazione tra il contribuente e il fisco, aumentando la tracciabilità delle operazioni e la lotta all'evasione fiscale dell'IVA e dell'elusione.

Per dare attuazione alla legge delega, il 01.07.2016 l'Agenzia Entrate ha messo a disposizione, gratuitamente, un servizio per la generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche.

Il servizio è al momento limitato alla generazione e trasmissione a mezzo mail delle fatture elettroniche tra "privati" (B2B) ma a decorrere dal 01.01.2017 la piattaforma permetterà ai soggetti passivi IVA l'accesso al Sistema di interscambio per la trasmissione delle fatture elettroniche, ancorchè non destinate alla Pubblica amministrazione.

STAMPA E CONSERVAZIONE

In un contesto di forte evoluzione della modalità di documentazione delle operazioni ai fini IVA, è utile riepilogare quali sono le diverse modalità di emissione e ricezione delle fatture, nonché i connessi obblighi di conservazione.

Allo stato attuale, le fatture possono essere emesse e inviate secondo le seguenti diverse modalità, oltre che in modalità integralmente cartacea:

- fatture cartacee trasmesse mediante strumenti elettronici;
- fatture elettroniche trasmesse mediante Sistema di Interscambio (modalità obbligatoria per le fatture emesse nei confronti della P.A. e opzionale, a decorrere dal 1° gennaio 2017, per le fatture emesse nei confronti di altri soggetti passivi);
- fatture elettroniche inviate mediante ulteriori sistemi di trasmissione elettronica dei dati (sistemi EDI), nonché altre tecnologie in grado di garantire il rispetto dei requisiti di autenticità, integrità e leggibilità di cui all'art. 21 comma 3 del DPR 633/72 (ad esempio, fatture in formato XML).

Per quanto concerne le fatture "analogiche" create mediante uno strumento informatico, vi è sempre l'obbligo, per entrambe le parti, di materializzare il documento. Tanto vale nell'ipotesi in cui la fattura creata in forma elettronica sia consegnata o spedita nei modi tradizionali e vale, a maggior ragione, nell'ipotesi in cui il documento, creato elettronicamente, sia trasmesso per via elettronica (tipicamente mediante fax o via email).

L'email, infatti, costituisce un mero "mezzo di spedizione" della fattura, con la conseguenza che è obbligatorio, anche per il destinatario, materializzare il documento, il cui contenuto deve corrispondere a quello dell'emittente come ribadito nella circ. Agenzia delle Entrate 19 ottobre 2005 n. 45.

Del tutto diverso è il caso della fattura elettronica trasmessa mediante mezzi elettronici diversi dal Sistema di Interscambio.

Tale modalità di fatturazione contempla, peraltro, anche la messa a disposizione della fattura mediante email "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" come specificato nella circ. n. 18/2014.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

In questa circostanza, il fatto che la fattura abbia natura elettronica richiede, a norma dell'art. 21 comma 1 del DPR 633/72, che la stessa sia accettata da parte del destinatario, senza che sia necessario un accordo formale con il cliente al riguardo, essendo piuttosto sufficiente l'accettazione da parte del destinatario mediante comportamento concludente.

Nel caso in cui il documento abbia i requisiti di "fattura elettronica", la trasmissione della fattura avvenga integralmente in modalità elettronica, e tale modalità di invio/ricezione sia accettata dal destinatario, non è dovuta la stampa della fattura su supporto cartaceo.

Il fatto che il documento trasmesso per via elettronica abbia la natura di fattura "tradizionale" ovvero di fattura "elettronica" ha conseguenze ai fini della conservazione del documento.

Le fatture "cartacee" devono essere sempre materializzate (anche se create in formato elettronico), ferma restando la possibilità di provvedere alla conservazione elettronica su base facoltativa ex art. 39 comma 3 del DPR 633/72 (tanto per le fatture integralmente cartacee quanto per quelle create in formato elettronico). In tal caso, dovrà essere conservato il supporto fisico (contenente le fatture digitalizzate) e a richiesta degli organi accertatori esibito, fino al completamento del processo di conservazione sostitutiva.

Le fatture elettroniche sono invece soggette agli obblighi di conservazione sostitutiva previsti dal DM 17 giugno 2014. Si specifica al riguardo che

- per l'emittente l'obbligo sussiste ancorchè il ricevente non abbia accettato il processo di fatturazione elettronica
- per il ricevente l'obbligo di conservazione sostitutiva si avrà solo nel caso in cui "accetti", mediante comportamento concludente, la natura "elettronica" della fattura.

Le regole fin qui descritte per le fatture elettroniche si applicano in modo semplificato nella circostanza in cui ci si avvalga del Sistema di Interscambio per l'emissione e la ricezione delle fatture.

In tal caso, per espressa disposizione del nuovo art. 21 comma 3 del DL 78/2010 (introdotto con il DL 193/2016), si intendono integralmente soddisfatti, ai fini fiscali, gli obblighi di conservazione sostitutiva.

SEMPLIFICAZIONE PER CHI UTILIZZA I CANALI TELEMATICI

Il legislatore ha previsto una serie di benefici per i contribuenti che opteranno per i regimi di collaborazione previsti dagli art. 1 e 2 del D.Lgs. 127/2015 ovvero la trasmissione telematica dei dati delle fatture e dei corrispettivi (di cui si è già parlato nella circolare di studio n. 9).

Stante la possibilità dell'Agenzia delle Entrate di acquisire direttamente e autonomamente tali informazioni è sancita:

- la riduzione dei termini a disposizione del fisco per effettuare gli accertamenti da 4 a 3 anni, garantendo la tracciabilità dei pagamenti e degli incassi di importo superiore a 30 euro;

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

- la cancellazione dell'obbligo di presentazione dei modelli Intrastat (beni e servizi);
- l'abolizione della Comunicazione operazioni black list;
- l'abolizione dell'obbligo di presentazione dello spesometro;
- la possibilità di ottenere i Rimborsi IVA entro il termine di tre mesi, indipendentemente dalla sussistenza delle condizioni di cui all'art. 30, comma 2, lettera a), b), c), d) ed e).

Come precisato dal comunicato stampa pubblicato il 28.10.2016, i soggetti che optano per il regime di cui all'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015 potranno utilizzare il Sistema di Interscambio per inviare le fatture elettroniche in ambito "B2B".

ESERCIZIO E REVOCA DELL'OPZIONE

È possibile optare per il regime facoltativo di cui all'art. 1 e 2 del DLgs. 127/2015 a partire dall'1.1.2017.

L'opzione deve essere esercitata in via telematica:

- utilizzando l'apposito servizio online messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate sul proprio sito web;
- entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui si intende applicare il nuovo regime (l'Agenzia delle Entrate, con provvedimento del 01.12.2016, ha prorogato al 31 marzo 2017 il termine ultimo per esercitare l'opzione a decorrere dall'1.1.2017).

Essa ha una durata minima di cinque anni e ha effetto:

- dal 1° gennaio dell'anno in cui ha inizio la trasmissione e memorizzazione dei dati;
- dall'anno solare in cui è manifestata l'opzione per i soggetti che iniziano l'attività in corso d'anno e che intendono esercitarla fin dal primo giorno di attività.

L'opzione si rinnova di quinquennio in quinquennio, salvo revoca da esercitarsi entro il 31 dicembre dell'ultimo anno del quinquennio, con decorrenza dal 1° gennaio dell'anno successivo.

FISCALE	LA CONSERVAZIONE DIGITALE
	Decreto Ministeriale 17 Giugno 2014
SOGGETTI IVA	

La conservazione elettronica rappresenta oggi una valida alternativa per assolvere agli obblighi di formazione dei registri contabili; con tale processo possono essere digitalizzati tutti i libri contabili sostituendo, con valenza legale, il supporto cartaceo.

La validità del processo di conservazione è subordinata al rispetto delle modalità operative prescritte dal Decreto 17 giugno 2014 nonché delle regole stabilite dal D.P.C.M. del 3 dicembre 2013.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Il Decreto del 17 giugno 2014 prevede sia possibile conservare in forma digitale tutti i documenti aventi rilevanza fiscale e quindi anche le scritture contabili, a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- I registri obbligatori ai fini IVA
- Il libro giornale
- Il libro inventari
- Il registro dei beni ammortizzabili
- Le scritture ausiliare di magazzino.

Il Decreto dispone una differente modalità di conservazione a seconda del documento oggetto di digitalizzazione.

DOCUMENTI ANALOGICI

Ai sensi dell'art. 1, lett. p-bis D.Lgs. 82/2005, per documento analogico si intende la rappresentazione non informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti, ossia che si materializzano su

- Supporti cartacei
- Pellicole fotografiche, microfilm
- Lastre o pellicole radiologiche
- Cassette e nastri audio e video.

I documenti analogici si distinguono in:

- Documenti originali non unici ovvero documenti per i quali sia possibile risalire al loro contenuto attraverso altre scritture o documenti cui sia obbligatoria la conservazione, anche in possesso di terzi (es. i libri di cui all'art. 2214 c.c. – libro giornale e libro inventari). Possono essere considerati originali non unici le fatture, le ricevute fiscali e gli scontrini fiscali; il contenuto di tali documenti può essere integralmente ricostruito sulla base dei libri e registri in cui debbono essere annotati e la cui tenuta è obbligatoria per legge”
- Documenti originali unici

Vi sono alcuni documenti che, in funzione delle loro caratteristiche, possono essere ritenuti originali unici o non unici: sono le schede carburanti e le note spese dei dipendenti, in relazione ai quali l'Agenzia delle entrate ha affermato:

- le schede carburanti “sono sostanzialmente un documento originale unico, in quanto le annotazioni che sono ivi previste non trovano corrispondenza in altri documenti in possesso di terzi. Tuttavia, se nella contabilità generale dell'impresa le registrazioni contabili vengono integrate con tutte le annotazioni della scheda, la stessa assume il connotato di originale non unico;
- per le note spese del personale, “la valutazione della natura unica o non unica della nota spese dipendenti dovrà essere effettuata caso per caso, tenendo conto delle modalità con cui viene effettuato il rimborso delle spese e della tipologia di documento in concreto utilizzata dall'impresa. Ad ogni modo, se si utilizza una modalità analitica di rimborso spese ai dipendenti ed insieme alla nota spese sono conservati i documenti giustificativi della stessa, la nota può rientrare nel

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

novero dei documenti analogici originali non unici, qualora sia possibile ricostruirne il contenuto attraverso la combinazione dei predetti documenti giustificativi e dei dati risultanti dalla contabilità”.

I documenti analogici, come sopra definiti, possono essere trasformati in documenti digitali mediante l'acquisizione della relativa immagine. Nella generalità dei casi ciò avviene mediante la scansione del documento con l'ausilio di un apparato (scanner) e di un software specifico che effettui la conversione dell'immagine in bit.

Per i documenti originali unici il D.M. 17 giugno 2014 precisa che è necessario l'intervento di un notaio o di un altro pubblico ufficiale per attestare la conformità delle copie informatiche rispetto al document originale.

La conservazione del documento analogico si effettua mediante la *“memorizzazione della relativa immagine”*, con un procedimento che attribuisca al documento stesso le caratteristiche indicate al co. 1, lett. a), b) e c), dell'art. 3 del Decreto

DOCUMENTI INFORMATICI

Ai sensi dell'art. 1, lett. p D.Lgs. 82/2005, per documento informatico si intende “la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti”.

I documenti informatici, formati tramite una grandezza fisica che assume valori binari e ottenuti attraverso un processo di elaborazione elettronica, di cui sia identificabile l'origine e sottoscritti con la firma digitale, devono avere le seguenti caratteristiche:

- devono essere statici e non modificabili, ossia devono essere creati in modo tale per cui il contenuto risulti non alterabile durante le fasi di accesso e di conservazione, nonché immutabile nel tempo; a tal fine il documento informatico non deve contenere macroistruzioni⁴⁰ o codice eseguibile⁴¹, tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati;
- sono emessi, al fine di garantirne l'attestazione della data, l'autenticità e l'integrità, con l'apposizione del riferimento temporale⁴² e della sottoscrizione elettronica;
- devono poter essere resi leggibili e, a richiesta, disponibili su supporto cartaceo e informatico presso il luogo di conservazione delle scritture, ai fini di verifiche, controlli o ispezioni, ovvero esibiti anche per via telematica secondo le modalità stabilite con provvedimenti dei direttori delle competenti Agenzie fiscali;
- sono memorizzati su qualsiasi supporto di cui sia garantita la leggibilità nel tempo, purché sia assicurato l'ordine cronologico e non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta; inoltre, devono essere consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita Iva, alla data, o le associazioni logiche di questi ultimi⁴⁴.

Il processo di conservazione sostitutiva si chiude con l'apposizione della marca temporale e della firma digitale (art. 3 Decreto ministeriale).

Il processo di conservazione può essere così schematizzato

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

1. Documento iniziale	2. Attività finalizzata alla generazione del documento informatico	3. Attività di indicizzazione	4. Conclusione del processo di conservazione
			
Documento analogico	Scansione o attività equivalente	Predisposizione del database per consentire le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni	Conservazione con le modalità previste dal Decreto
Documento informatico			

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

Legnano, 14 dicembre 2016

Studio Giuliano