

# Fatturazione elettronica generalizzata: benefici e criticità per le imprese

*Antonella Della Rovere - Francesca Pecorari - Valente Associati GEB Partners*

Nella Nota di aggiornamento dedicata a “Fatturazione elettronica e adempimenti IVA connessi”, Confindustria ha fornito le proprie considerazioni in relazione all’impatto - in termini di benefici e di criticità - che un obbligo generalizzato di fatturazione elettronica potrebbe avere sulle imprese. In particolare, secondo Confindustria la previsione di una simile misura può apportare rilevanti semplificazioni negli adempimenti fiscali nel settore IVA, con un ripensamento sull’effettiva utilità degli attuali meccanismi previsti a livello nazionale per contrastare la frode fiscale.

Nel documento del 31 ottobre 2017 “Fatturazione elettronica e adempimenti IVA connessi” **Confindustria** ha fornito le proprie osservazioni sulle conseguenze che la previsione di un **generalizzato obbligo di fatturazione elettronica** potrebbe avere nel sistema fiscale, in particolare per quanto riguarda una semplificazione degli adempimenti previsti nel settore IVA nazionale e il venir meno di istituti specificamente introdotti nell’ordinamento giuridico interno con l’obiettivo di contrastare l’evasione fiscale.

Il documento assume particolare rilevanza in quanto esamina il contesto normativo europeo ed interno in cui si inserisce la disciplina sulla fatturazione elettronica tenendo peraltro conto che la previsione di un sistema generalizzato di fatturazione elettronica è da ricondurre nel più ampio percorso di digitalizzazione di tutti i processi aziendali in un’ottica di innovazione nell’impresa e di riduzione dei tempi e dei costi relativi alla gestione delle operazioni rilevanti ai fini IVA.

In ambito europeo, viene riconosciuta l’importanza del ricorso alla fatturazione elettronica quale strumento che consente alle imprese di essere più competitive sul mercato e, a tal fine, si ritiene necessario eliminare gli oneri e le barriere esistenti che ostacolano il ricorso a tale tipo di fatturazione.

A livello nazionale, la legge di Bilancio 2018 prevede che l’**obbligo generalizzato** della fatturazione elettronica si applichi per le fatture emesse a partire **dal 1° gennaio 2019**.

## Leggi anche

- [Dalla fattura elettronica alla precompilata IVA: arriva il Fisco 4.0](#)
- [Fatturazione elettronica e tracciabilità: così si riduce il periodo di accertamento](#)
- [La fatturazione elettronica porta la precompilata IVA](#)

Al riguardo, Confindustria ha evidenziato che la data di avvio di un obbligo come quello della fatturazione elettronica deve essere ben ponderato nei tempi affinché le imprese possano prepararsi per l’adempimento e l’Amministrazione finanziaria possa adeguare i propri sistemi ad un’efficiente ricezione e gestione delle informazioni.

## Fatturazione elettronica: disciplina europea e nazionale

Il quadro giuridico europeo di riferimento da cui occorre prendere le mosse in materia di fatturazione elettronica è costituito dalla direttiva n. 2006/112/CE (direttiva IVA), con specifico riguardo agli articoli 217, da 232 a 237 e 247.

La direttiva n. 2010/45/UE del 13 luglio 2010 ha modificato tali disposizioni, ad eccezione della norma di cui all'art. 234 che è stata abrogata, al fine di:

- garantire una semplificazione degli adempimenti nel settore IVA per migliorare il funzionamento del mercato;
- rivedere gli obblighi IVA relativi alla fatturazione elettronica con l'intento di eliminare gli oneri e le barriere esistenti che ostacolano il ricorso ad essa ed agevolare le imprese a ridurre i costi e ad essere più competitive;
- assicurare una parità di trattamento tra le fatture cartacee e quelle elettroniche senza alcun aumento per gli oneri amministrativi gravanti sulle fatture cartacee. La parità di trattamento dovrebbe peraltro trovare applicazione anche con riguardo alle competenze delle autorità fiscali. Le loro competenze di controllo e i diritti e gli obblighi dei soggetti passivi dovrebbero dunque applicarsi in condizioni di parità, indipendentemente dal fatto che il soggetto passivo scelga di emettere fatture cartacee o fatture elettroniche.

Per quanto riguarda l'ordinamento giuridico interno, la normativa europea è stata recepita nel D.P.R. n. 633/1972 (decreto IVA) dagli articoli 21 e 39, modificati dall'art. 1, commi 325-328, della legge di Stabilità 2013.

Dato atto del contesto normativo di riferimento, occorre innanzitutto ricordare che l'art. 217 della direttiva IVA, come modificato dalla direttiva n. 2010/45/UE, stabilisce che per **fattura elettronica** si intende una fattura contenente le informazioni di cui all'art. 226 emessa e ricevuta in formato elettronico.

Come evidenziato da Confindustria, da tale previsione deriva che, se nella fase dell'invio e della ricezione, la fattura è in formato elettronico, questa può considerarsi fattura elettronica indipendentemente dalla forma assunta a monte o a valle, con la conseguenza che non può ritenersi fattura elettronica il documento creato in formato elettronico che viene materializzato e, successivamente, inviato e ricevuto dal destinatario in forma cartacea.

La definizione di fattura elettronica sancita a livello europeo è stata recepita dall'art. 21, D.P.R. n. 633/1972 il quale, al secondo periodo, prevede che per fattura elettronica si intende la fattura che è stata **emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico**, stabilendo inoltre che il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario.

Come emerge dal considerando n. 11 della direttiva n. 2010/45/UE è necessario garantire l'**autenticità** e l'**integrità** delle fatture elettroniche e ciò può essere assicurato anche ricorrendo a talune tecnologie esistenti, quali la **trasmissione elettronica di dati** (EDI) e le **firme elettroniche avanzate** (disciplinati, rispettivamente, dall'art. 2 della raccomandazione della Commissione n. 1994/820/CE "relativa agli aspetti giuridici della trasmissione elettronica di dati", e dall'art. 2 della direttiva n. 1999/93/CE "relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche"), senza, tuttavia, obbligare i soggetti passivi a ricorrere ad una particolare tecnologia di fatturazione elettronica.

Al riguardo, l'art. 233 della direttiva IVA stabilisce che l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità di una fattura, sia essa cartacea o elettronica, sono assicurate dal momento dell'emissione fino al termine del periodo di archiviazione della fattura.

Nello specifico, l'autenticità dell'origine richiede la comprovazione dell'identità del fornitore o del prestatore o dell'emittente della fattura, mentre l'integrità del contenuto implica che il contenuto richiesto dalla normativa europea non sia stato alterato.

A tal proposito, si prevede che ogni soggetto passivo possa stabilire il modo in cui assicurare l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura e ciò può essere realizzato anche attraverso il controllo di gestione da intendersi quale struttura gestionale che deve assicurare l'immediato collegamento tra l'operazione effettuata e la fattura emessa.

Nelle "Note esplicative delle norme sulla fatturazione dell'IVA" di cui alla direttiva n. 2010/45/UE pubblicate dalla Commissione europea in data 5 ottobre 2011, è stato precisato che la firma elettronica avanzata e la trasmissione elettronica di dati (EDI) sono soltanto alcuni

esempi di tecnologie utilizzabili per garantire l'autenticità e l'integrità del contenuto di una fattura. Qualora, infatti, la fattura elettronica non presenti i requisiti per la firma elettronica avanzata e la trasmissione elettronica dei dati, l'autenticità e l'integrità del contenuto possono essere assicurati mediante "**controlli di gestione** che creino una pista di controllo affidabile tra una fattura e una cessione di beni o una prestazione di servizi".

Le Note esplicative chiariscono che il controllo di gestione di cui all'art. 233 della direttiva IVA va inteso come il processo con il quale un soggetto passivo crea, attua e aggiorna una garanzia di livello adeguato con riguardo:

- all'identità del fornitore/prestatore o dell'emittente della fattura (autenticità dell'origine);
- al fatto che il contenuto relativo all'IVA non sia stato alterato (integrità del contenuto);
- alla leggibilità della fattura dal momento dell'emissione fino al termine del periodo di archiviazione.

In particolare, i controlli di gestione devono essere adeguati alle dimensioni, all'attività e al tipo di soggetto passivo e devono tenere conto del numero e del valore delle operazioni e del numero e del tipo di fornitori/prestatori e di acquirenti/destinatari.

La **pista di controllo affidabile**, sempre secondo quanto chiarito nelle Note esplicative, può essere invece definita come "*l'iter* documentato di un'operazione dal suo inizio, rappresentato dal documento originario come un ordine d'acquisto, fino al suo completamento, rappresentato per esempio dalla registrazione finale nei conti annuali, e viceversa, che costituisce l'anello di collegamento tra i vari documenti nel processo. Una pista di controllo comprende i documenti originari, le operazioni eseguite e i riferimenti al legame tra di essi".

Il documento di **Confindustria** si sofferma anche sulla previsione di cui all'art. 232 della direttiva IVA, che - a seguito della modifica introdotta con la direttiva n. 45/2010/UE - subordina il ricorso alla fattura elettronica all'**accordo del destinatario**.

Rispetto alla previgente formulazione della norma (secondo cui le fatture emesse possono essere trasmesse su carta oppure, previo accordo del destinatario, possono essere trasmesse o messe a disposizione per via elettronica), viene dunque eliminato l'obbligo per il contribuente di doversi **preventivamente** accordare con la controparte, ciò al fine di equiparare la fattura elettronica a quella cartacea che, per sua natura, non richiede alcun tipo di accordo per la sua emissione.

La nuova formulazione dell'art. 247 della direttiva IVA prevede che per garantire il rispetto dei requisiti di **autenticità** dell'origine, di **integrità** del contenuto e di **leggibilità** di una fattura di cui all'art. 233, ciascuno Stato membro può esigere che le fatture siano archiviate nella forma originale, cartacea o elettronica, in cui sono state trasmesse o messe a disposizione.

Qualora le fatture siano archiviate per via elettronica, esso può esigere altresì l'archiviazione per via elettronica dei dati che garantiscono l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto di ciascuna fattura.

Nel documento di **Confindustria** si sottolinea che, poiché l'emissione della fattura elettronica si cristallizza con l'invio e la ricezione del documento secondo quanto previsto dal nuovo art. 232 della direttiva IVA senza che sia necessario il previo accordo del destinatario nei termini sopra descritti, la decisione di questo ultimo di non accettarla come fattura elettronica non impedisce all'emittente di procedere alla conservazione elettronica.

L'ordinamento giuridico interno ha recepito le indicazioni della direttiva IVA attraverso la previsione di cui all'art. 39 del decreto IVA secondo cui le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere **conservate elettronicamente**.

Il luogo di conservazione elettronica delle stesse può essere situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza

Sul punto, la circolare dell'Agenzia delle Entrate 24 giugno 2014, n. 18/E ("IVA. Ulteriori istruzioni

in tema di fatturazione”) chiarisce che “anche nel caso in cui il destinatario non accetti il documento elettronico, all'emittente non è impedito di procedere all'integrazione del processo di fatturazione con quello di conservazione elettronica [...]. In altri termini, anche al fine di non creare vincoli alla diffusione della fatturazione elettronica, si ritiene che tale processo non debba mantenere un obbligo di simmetria tra emittente e destinatario della fattura”.

Diversamente, ai sensi dell'art. 1, comma 209, legge n. 244 del 2007, è obbligatorio conservare elettronicamente le fatture elettroniche emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione: ciò vale tanto per l'emittente quanto per il destinatario della fattura che, implicitamente, è vincolato ad accettare il processo di fatturazione elettronica.

## Fatturazione elettronica e previsione generalizzata dell'obbligo

Nella Nota di Aggiornamento del 31 ottobre 2017, Confindustria valuta le possibili **conseguenze**, in termini di **benefici** e di eventuali **criticità**, che possono derivare dall'introduzione di un obbligo di fatturazione elettronica esteso ai privati.

Occorre infatti ricordare che l'**obbligo** di emissione della fattura elettronica esiste solo nei confronti della **Pubblica Amministrazione**, quale adempimento introdotto dalla legge n. 244/2007 con l'obiettivo di assicurare un efficace controllo sulla spesa pubblica e di favorire l'accelerazione dei tempi di pagamento dei crediti da parte della PA nei confronti delle imprese.

### Consulta il [Dossier FatturaPA](#)

Al fine di incentivare l'utilizzo della fattura elettronica anche nei **rapporti tra le imprese**, il D.Lgs. n. 127 del 2015 recante disposizione in materia di “Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23” ha introdotto una serie di disposizioni finalizzate ad avvicinare in **via opzionale** i contribuenti all'utilizzo di tale strumento.

Secondo Confindustria, la previsione di un obbligo di fatturazione elettronica esteso anche ai rapporti tra imprese deve essere **attentamente valutato** soprattutto per quanto riguarda:

- gli **oneri** che esso può comportare sia a carico delle imprese, sia a carico dell'Amministrazione finanziaria. In tal senso, Confindustria auspica che il sistema di fatturazione elettronica, una volta divenuto vigente, si possa mantenere stabile nel tempo al fine di evitare il sostenimento di oneri per la gestione di adempimenti fiscali mutevoli;
- la limitazione dell'obbligo alle sole operazioni nazionali o una sua estensione anche alle operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti;
- la **data di entrata in vigore** dell'obbligo di fatturazione elettronica e, di conseguenza, dei tempi di cui le imprese disporrebbero per far fronte a tale nuovo obbligo. In particolare, si dovrebbe consentire, da un lato, alle imprese di disporre degli strumenti necessari per adempiere a tale obbligo, e, dall'altro lato, all'Amministrazione finanziaria di adeguare i propri sistemi ad un'efficiente ricezione e gestione delle informazioni.

Secondo Confindustria, l'estensione dell'obbligo di fatturazione elettronica ai privati permette all'Amministrazione finanziaria di avere un'**immediata disponibilità dei dati** relativi alle operazioni svolte tra imprese con la conseguente possibilità di effettuare maggiori controlli anche al fine di evitare rischi di frode fiscale, venendo in tal modo meno l'utilità di istituti giuridici (quali il **reverse charge** e lo **split payment**) specificamente introdotti nell'ordinamento interno con l'obiettivo di contrastare l'evasione fiscale nel settore IVA.

Inoltre, si sottolinea la necessità che, a seguito dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, venga abolito l'adempimento IVA concernente la **comunicazione obbligatoria dei dati delle fatture**, atteso che le informazioni saranno nella disponibilità dell'Amministrazione sin dal momento dell'emissione della fattura stessa, con la conseguenza che non si ravvisa l'utilità di un'ulteriore comunicazione.

