



**FATTURAZIONE
ELETTRONICA**

A cura del Dott. Massimo Pipino

Aggiornamento 2015

Più valore ai progetti, più valore alla professione, più valore al futuro

La fatturazione elettronica verso le Pubbliche Amministrazioni

SOMMARIO

Introduzione	2
Schema di funzionamento del Sistema di Interscambio.....	5
Fattura elettronica – Nozioni generali (<i>ex articolo 21 D.P.R. 633/1972</i>)	6
<i>Definizione</i>	6
<i>Requisiti della fattura elettronica</i>	8
<i>Modalità di emissione della fattura</i>	9
<i>La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione</i>	10
<i>Definizione di fattura elettronica PA</i>	11
<i>La procedura di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione</i> .	11
Articolo 25, comma 2, Decreto Legge n. 66/2014 convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89	14

Introduzione

Dando attuazione a quanto viene previsto dalla normativa comunitaria (ai sensi della Direttiva 2010/45/UE), l'articolo 1, commi da 209 a 214, della Legge 244/2007 (Legge Finanziaria 2008¹) ha previsto l'introduzione graduale dell'obbligo di fatturazione in forma elettronica delle

¹ Legge 24 dicembre 2007, n. 244 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008). Articolo 1. Commi da 209 a 214.

209. Al fine di semplificare il procedimento di fatturazione e registrazione delle operazioni imponibili, a decorrere dalla data di entrata in vigore del regolamento di cui al comma 213, l'emissione, la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione delle fatture emesse nei rapporti con le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché con le amministrazioni autonome, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili, deve essere effettuata esclusivamente in forma elettronica, con l'osservanza del Decreto Legislativo 20 febbraio 2004, n. 52, e del codice dell'amministrazione digitale, di cui al Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82.

210. A decorrere dal termine di tre mesi dalla data di entrata in vigore del regolamento di cui al comma 213, le amministrazioni e gli enti di cui al comma 209 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.

211. La trasmissione delle fatture elettroniche avviene attraverso il Sistema di interscambio istituito dal Ministero dell'economia e delle finanze e da questo gestito anche avvalendosi delle proprie strutture societarie.

212. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare entro il 31 marzo 2008 è individuato il gestore del Sistema di interscambio e ne sono definite competenze e attribuzioni, ivi comprese quelle relative:

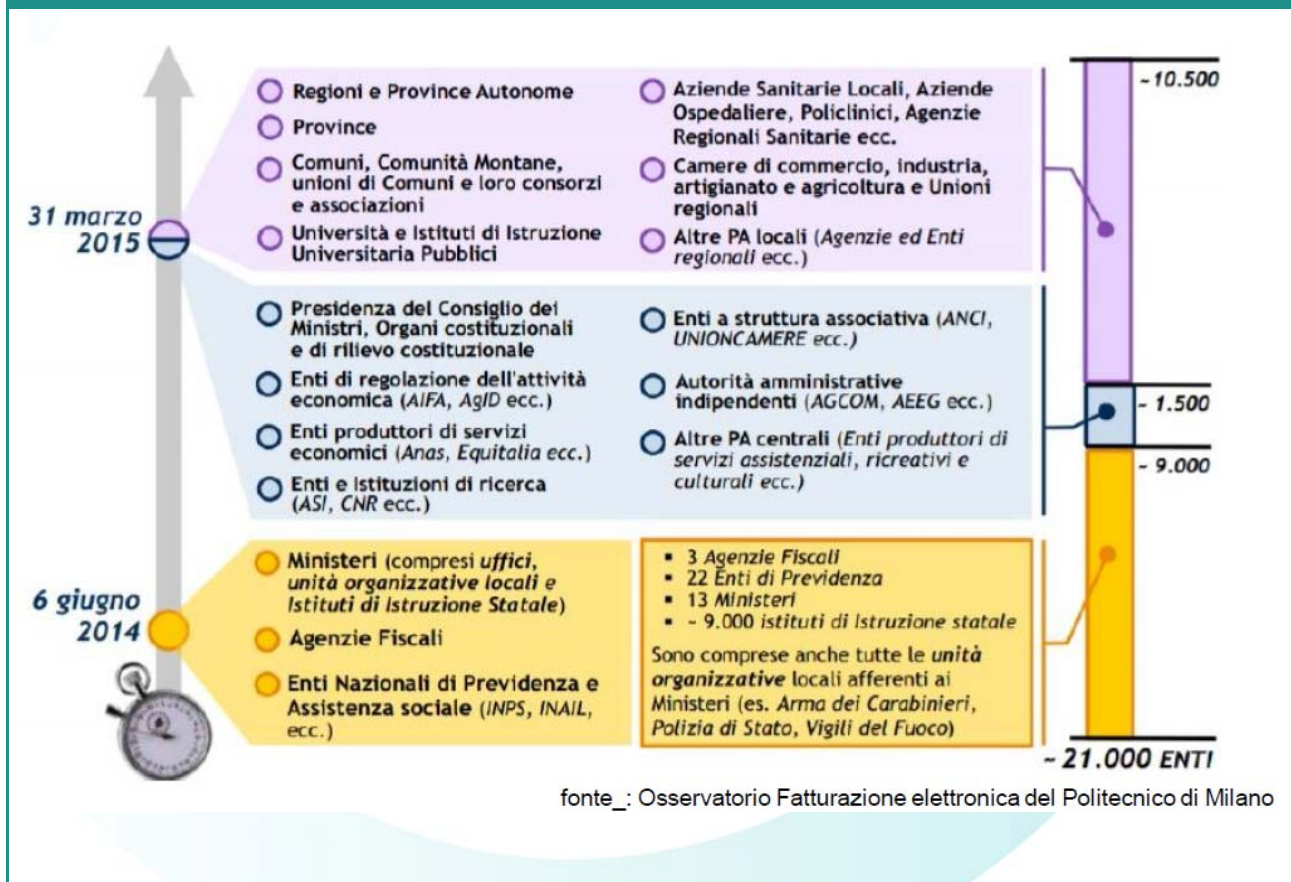
- a) al presidio del processo di ricezione e successivo inoltro delle fatture elettroniche alle amministrazioni destinatarie;
- b) alla gestione dei dati in forma aggregata e dei flussi informativi anche ai fini della loro integrazione nei sistemi di monitoraggio della finanza pubblica.

213. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per le riforme e le innovazioni nella pubblica amministrazione, sono definite, in conformità a quanto previsto dagli standard del Sistema pubblico di connettività (SPC):

- a) le regole di identificazione univoca degli uffici centrali e periferici delle amministrazioni destinatari della fatturazione;
- b) le regole tecniche relative alle soluzioni informatiche da utilizzare per l'emissione e la trasmissione delle fatture elettroniche e le modalità di integrazione con il Sistema di interscambio;
- c) le linee guida per l'adeguamento delle procedure interne delle amministrazioni interessate alla ricezione ed alla gestione delle fatture elettroniche;
- d) le eventuali deroghe agli obblighi di cui al comma 209, limitatamente a determinate tipologie di approvvigionamenti;
- e) la disciplina dell'utilizzo, tanto da parte degli operatori economici, quanto da parte delle amministrazioni interessate, di intermediari abilitati, ivi compresi i certificatori accreditati ai sensi dell'articolo 29 del codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, allo svolgimento delle attività informatiche necessarie all'assolvimento degli obblighi di cui ai commi da 209 al presente comma;
- f) le eventuali misure di supporto, anche di natura economica, per le piccole e medie imprese;
- g) la data a partire dalla quale decorrono gli obblighi di cui al comma 209 e i divieti di cui al comma 210, con possibilità di introdurre gradualmente il passaggio al sistema di trasmissione esclusiva in forma elettronica;
- g-bis) le regole tecniche idonee a garantire l'attestazione della data, l'autenticità dell'origine e l'integrità del

operazioni eseguite da parte di fornitori di beni e/o servizi nei confronti delle Pubbliche amministrazioni. In particolare, la fattura elettronica è diventata obbligatoria a partire dal 6 giugno 2014, in riferimento alle fatture che sono state emesse nei confronti dei Ministeri, delle Agenzie fiscali (ad es. l'Agenzia delle Entrate) e degli Enti nazionali di previdenza ed assistenza sociale. Diventerà obbligatoria a partire dal 31 marzo 2015, in riferimento alle fatture emesse nei confronti di tutte le altre Pubbliche Amministrazioni, ivi comprese le Amministrazioni locali, ad esempio Comuni, ASL e Regioni (il termine di adozione della fatturazione elettronica originariamente era stato fissato al 6 giugno 2015. Con l'articolo 25 del Decreto Legge n. 66/2014, convertito, con modificazioni, nella Legge n. 89/2014, è stato anticipato al 31 marzo 2015).

La scansione temporale dell'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione



Il comma 210 dell'articolo 1, Legge 244/2007 ha poi previsto il duplice divieto, da parte della P.A., di accettare ulteriormente fatture emesse in forma cartacea e di pagamento delle stesse. In materia è successivamente intervenuto anche l'articolo 25 del Decreto Legge n. 66/2014 (*"Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale"*), convertito, con modificazioni, nella Legge n.

contenuto della fattura elettronica, di cui all'articolo 21, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, per ogni fine di legge.

214. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, d'intesa con la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, e successive modificazioni, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del decreto di cui al comma 213, è stabilita la data dalla quale decorrono gli obblighi previsti dal decreto stesso per le amministrazioni locali di cui al comma 209.

89/2014, che ha previsto, altresì, l'obbligo di inserire, nelle fatture relative ad appalti pubblici, il Codice identificativo di gara di cui alla Legge 13 agosto 2010, n. 136 (CIG²) ed il Codice unico di progetto previsto ai sensi dell'articolo 11 della Legge 16 gennaio 2003, n. 3 (CUP³), pena il mancato pagamento del corrispettivo da parte della Pubblica Amministrazione.

In linea generale, la disciplina della fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione prevede l'utilizzo di un sistema di invio "indiretto" della fattura da parte del prestatore/fornitore, passando attraverso l'invio del documento contabile ad una piattaforma elettronica, denominata "Sistema di Interscambio" o "Sdi"⁴, la cui funzione è quella di raccogliere tutte le fatture emesse da prestatori di servizi e fornitori di beni e di provvedere al loro inoltro alla P.A. competente. A questo proposito, alle Pubbliche Amministrazioni corre l'obbligo di individuare i propri uffici deputati, in via esclusiva, alla ricezione delle fatture inviate da parte del Sistema di Interscambio. In particolare, tali uffici vengono inseriti nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA - www.indicepa.gov.it), che provvede ad attribuire a ciascuno di essi un apposito codice identificativo che deve essere reperito sul sito internet dell'IPA, prima di procedere all'invio all'SDI delle fatture, da parte dell'emittente. In attuazione delle disposizioni della legge Finanziaria 2008 è successivamente intervenuto il D.M. 3 aprile 2013, n. 55, entrato in vigore a partire dal 6 giugno 2013⁵, che contiene una schematizzazione del meccanismo utilizzato per la trasmissione e la ricezione della fattura elettronica.

2 Il codice identificativo di gara o CIG è il codice adottato in Italia per identificare una gara d'appalto e i relativi pagamenti. È costituito da una sequenza di 10 caratteri alfanumerici. Viene utilizzato anche ai fini della tracciabilità dei flussi finanziari relativi ai contratti pubblici. Il CIG è stato istituito dall'articolo 3 della legge 136/2010 per permettere la tracciabilità dei pagamenti effettuati dalla Pubblica amministrazione. Va richiesto dal responsabile del procedimento all'Autorità di vigilanza sui contratti pubblici prima dell'inizio della gara d'appalto e va inserito nel bonifico di pagamento, pena sanzioni che possono arrivare fino al 10% dell'importo della transazione.

3 Il CUP, Codice Unico di Progetto, è costituito da una stringa alfanumerica di 15 caratteri, che accompagna ciascun progetto di investimento pubblico a partire dalla fase formale di assegnazione delle risorse. Il CUP è un'etichetta che caratterizza in maniera biunivoca ogni progetto d'investimento pubblico; è una sorta di "codice fiscale" del progetto, costruito a partire dalle caratteristiche del progetto stesso, secondo un algoritmo che ne assicura l'univocità. Per ottenere il CUP occorre collegarsi al sito <http://www.cipecomitato.it/cup/Cup.asp>.

4 La creazione della piattaforma informatica è stata prevista con il D.M. 7 marzo 2008 in attuazione dell'articolo 1, comma 212, della Legge 244/2007

5 Si tratta di un Decreto del Ministro dell'economia e finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e semplificazione, d'intesa con la Conferenza unificata.

Schema di funzionamento del Sistema di Interscambio



I primi chiarimenti che sono stati emanati da parte del ministero competente in materia di fatturazione elettronica nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni (il MEF) sono stati quelli della Circolare congiunta del 31 marzo 2014, n. 1 del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e Finanze e del Dipartimento della Funzione Pubblica della Presidenza del Consiglio dei Ministri, con cui sono state rese disponibili anche le specifiche tecniche relative, rispettivamente, al Sistema di Interscambio ed all'Indice delle Pubbliche Amministrazioni. In ogni caso, si ritiene opportuno evidenziare che il processo di fatturazione elettronica nei confronti della P.A. costituisce una modalità specifica di questi soggetti ed obbligatoria, che si inserisce all'interno della disciplina più generale riferita alla fatturazione elettronica, materia che è regolata dal nuovo articolo 21 del D.P.R. 633/1972, e sulla quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con la Circolare datata 24 giugno 2014, n.18/E. Sotto il profilo della conservazione elettronica delle fatture, è stato, infine, emanato il D.M. 17 giugno 2014, entrato in vigore a partire dal 26 giugno 2014, che si rende applicabile anche alle fatture elettroniche emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione. Per completezza, si precisa inoltre che, per le operazioni nelle quali il committente non sia una P.A. (ad es. contratti di appalto privati), resta ferma la possibilità di fatturazione in forma cartacea pur non essendo esclusa l'opzione per la fatturazione elettronica ferma restando in questo caso la necessità di accordo preliminare tra le parti in tal senso.

Fattura elettronica – Nozioni generali (ex articolo 21 D.P.R. 633/1972)

Definizione

Facendo riferimento alle disposizioni di cui alla Direttiva 2010/45/UE, volte a stabilire l'equiparazione tra la fattura cartacea e quella elettronica, l'articolo 1, comma 325, della Legge 228/2012 (Legge di Stabilità 2013) ha modificato l'articolo 21, comma 1, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972, introducendo la nozione di fattura elettronica secondo cui *“per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico (...) La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente”*. A questo riferimento è opportuno sottolineare come la disposizione cui si è fatto cenno, e diverse delle successive (ad esempio quelle relative alle modalità di conservazione delle fatture elettroniche ed alla cosiddetta *“conservazione sostitutiva”*), non fanno esclusivo riferimento alle modalità di fatturazione nei confronti della Pubblica Amministrazione ma si riferiscono alle procedure di fatturazione più generalmente intese quali che siano i destinatari.

In primo luogo, allo scopo di operare una distinzione tra quelle che sono le fatture elettroniche e quelle che sono le fatture cartacee, la C.M. 18/E/2014 chiarisce che la fattura si considera elettronica quando viene trasmessa, ricevuta ed accettata dal destinatario, in formato elettronico non rilevando la circostanza che la fattura sia stata eventualmente creata, in origine, in formato cartaceo (*“In particolare, all'articolo 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 viene introdotta la definizione di fattura elettronica che, recependo il contenuto degli articoli 217 e 232 della citata direttiva, viene definita come “(...) la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico. (...) La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente. Da tale specifica previsione discende che, circostanza determinante per distinguere le fatture elettroniche da quelle cartacee non è, di per sé, il tipo di formato originario – elettronico o cartaceo utilizzato per la sua creazione – bensì la circostanza che la fattura sia in formato elettronico quando viene trasmessa (o messa a disposizione), ricevuta ed accettata dal destinatario”*)

Pertanto, in linea generale, per stabilire se una fattura sia *“elettronica”*, ciò che conta è la modalità con cui viene trasmessa attraverso i canali telematici (ad es. la posta elettronica certificata). Se non viene rispettato questo criterio di distinzione, secondo l'Agenzia delle Entrate, devono essere considerate *“cartacee”* anche le fatture che, pur essendo state predisposte in origine in formato elettronico (ovvero attraverso l'impiego di programmi informatici), sono state successivamente trasmesse in forma cartacea.

Sempre nella Circolare congiunta 31 marzo 2014, n. 1 del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze e del Dipartimento della Funzione Pubblica della Presidenza del Consiglio dei Ministri viene, inoltre, precisato che la nozione di *“fattura elettronica”* *“può riferirsi ad una fattura singola, ovvero ad un lotto di fatture”*

Con riferimento alla disposizione di cui all'articolo 21 del DPR 622/1972, secondo la quale *“il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario”*, l'Agenzia delle Entrate ha poi precisato (sempre nella Circolare 18/E/2014) che l' *“accettazione”* della fattura in formato elettronico non presuppone necessariamente l'esistenza di un accordo formale (precedente o successivo) alla fatturazione fra le parti.

Attenzione

Alla luce di quanto viene previsto dall'articolo 21, comma 1, DPR 633/1972 secondo cui il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario sarà opportuno prevedere, in particolare nell'organizzazione di sistemi di fatturazione elettronica complessi, un accordo preventivo formale nelle forme di un vero e proprio contratto, con le controparti coinvolte nelle procedure di emissione della fattura elettronica. Tale accordo necessariamente dovrà prevedere una certa articolazione allo scopo di stabilire con chiarezza quali siano i requisiti tecnologici che vengono ritenuti dalle parti essere necessari, da parte di chi debbano essere assunte le responsabilità per il loro eventuale malfunzionamento, le modalità con cui procedere alla determinazione del momento di emissione della fattura elettronica, quali siano le azioni correttive da assumere al fine di correggere eventuali malfunzionamenti e chi le debba assumere, la durata dell'accordo, le modalità di recesso, eccetera.

La disposizione, quindi, si pone a favore del cessionario/committente destinatario, il quale, nonostante la trasmissione con modalità informatiche, può decidere se accettare o non accettare la fattura come "elettronica". In particolare, la mancata accettazione da parte del destinatario della fattura come "elettronica" si manifesta attraverso la stampa e la conservazione della fattura con le modalità ordinarie (ossia "in forma analogica" – cfr. anche articolo 23 del D.Lgs. 82/2005 – "Codice dell'Amministrazione digitale").

Tuttavia, anche se non viene accettata come "elettronica" dal destinatario, la fattura resta "elettronica" in capo al cedente/prestatore, "con conseguente obbligo di conservazione elettronica". In sostanza, la scelta di utilizzare la fatturazione elettronica è vincolante per il solo cedente/prestatore che, in tal caso, ha l'obbligo di conservazione elettronica (secondo le modalità di cui si dirà più avanti). Da ciò consegue il fatto che può ben verificarsi che una stessa fattura sia conservata dal cedente/prestatore in formato elettronico e secondo le modalità ordinarie dal cessionario/committente che non ha accettato la fattura come "elettronica". Il principio generale relativo all'irrelevanza del consenso fra le parti per utilizzare la trasmissione elettronica delle fatture subisce un'eccezione nell'ipotesi in cui il cedente/prestatore si avvalga di un soggetto terzo (in base ai cd. servizi in outsourcing) per la trasmissione della fattura, circostanza nella quale si rende necessario uno specifico accordo tra le parti (ossia fra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente). Di conseguenza, qualora la gestione della fatturazione sia stata affidata ad un terzo, e non dovesse sopraggiungere l'accordo fra le parti, si dovrà provvedere alla fatturazione cartacea, con le modalità ordinarie.

Alla luce delle considerazioni che sono state appena svolte si può legittimamente considerare conforme alla normativa attualmente in essere un processo di emissione (comprensivo della relativa conservazione) di fatture aventi le caratteristiche di documento elettronico dal solo lato del soggetto emittente così articolato:

- il soggetto che deve emettere la fattura predispone il documento utilizzando il proprio sistema informatico di gestione dei dati indicando su di esso la data nel quale procede alla sua emissione;
- il soggetto emittente la fattura, dopo essersi accordato in tale senso con il destinatario della fattura, mette a disposizione sul web il documento stesso, generato in formato PDF, affinché il destinatario possa effettuare le operazioni di download (la fattura è da considerarsi analogica dalla parte del ricevente perché, oltre a non esservi stato un accordo tra le parti nel senso di realizzare la fattura in formato elettronico per entrambi, il ricevente, effettuato il download, provvederà alla stampa della fattura);
- il soggetto che emette la fattura, poiché per lui viene emessa in formato elettronico, provvede a corredarla di quegli elementi che la contraddistinguono in quanto documento realizzato in formato elettronico apponendovi la firma elettronica qualificata, ossia una firma elettronica avanzata che sia basata su un certificato elettronico conforme ai requisiti di cui all'allegato I della direttiva 1999/93/CE, rilasciato da un soggetto certificatore rispondente ai requisiti fissati dall'allegato II della medesima direttiva e creata mediante un dispositivo per la creazione della firma capace di proteggere la segretezza della chiave privata.

Requisiti della fattura elettronica

Per quel che riguarda, invece, il diverso profilo dei requisiti della fattura elettronica, l'articolo 21, comma 3, quarto periodo, del D.P.R. 633/1972 stabilisce che *"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"*. In merito, la C.M. 18/E/2014 conferma che la fattura elettronica deve presentare le seguenti caratteristiche:

- **autenticità dell'origine:** si tratta della certezza circa identità del cedente/prestatore o del soggetto che si trova ad emettere la fattura. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate precisa che sia il cedente/prestatore, sia il cessionario/committente *"possono assicurare l'autenticità dell'origine indipendentemente l'uno dall'altro"*;
- **integrità del contenuto:** con tale concetto si intende che i dati obbligatori, previsti dall'articolo 21, comma 2, del D.P.R. n.633 del 1972 (dati del cedente/prestatore e del cessionario/committente, tipo di operazione, corrispettivo, aliquota IVA, ecc ...), non devono poter essere alterati. La C.M. 18/E/2014 precisa inoltre che l'integrità del contenuto di una fattura costituisce un obbligo vigente sia per quanto riguarda il cedente/prestatore sia per il cessionario/committente, che possono scegliere come ottemperare a tale requisito indipendentemente l'uno dall'altro, oppure in modo congiunto. A questo proposito, viene ulteriormente precisato che l'invariabilità del contenuto obbligatorio di una fattura può essere

garantita mediante l'utilizzo di un formato elettronico (che, per tener conto dell'avanzare della tecnologia, può essere convertito in altri formati, ad esempio, dal formato MS word al formato XML). Con riferimento ai predetti requisiti, la C.M. 18/E/2014 provvede a specificare che il cedente/prestatore può assicurare l'autenticità ed integrità della fattura mediante la tecnologia che ritenga più idonea (ad esempio, firma elettronica avanzata o digitale, sistemi di controllo di gestione, sistemi di trasmissione elettronica dei dati – EDI).

- **leggibilità:** secondo quanto viene chiarito dall'Agenzia delle Entrate la fattura elettronica è leggibile se:
 - *“il documento e i suoi dati sono resi prontamente disponibili, anche dopo il processo di conversione, in una forma leggibile per l'uomo su schermo o tramite stampa”;*
 - *“è possibile verificare che le informazioni del file elettronico originale non siano state alterate rispetto a quelle del documento leggibile presentato”.* Tale caratteristica è soddisfatta nell'ipotesi in cui, per tutto il periodo di archiviazione (sul punto si veda più oltre), il cedente/prestatore disponga di strumenti informatici che consentano un'adeguata ed affidabile visualizzazione delle fatture elettroniche. Inoltre, la fattura può essere resa leggibile anche solo in sede di accesso, ispezione o verifica da parte degli uffici accertatori dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, la C.M. 18/E/2014 specifica che possono essere trasmesse, per via elettronica ed al medesimo destinatario, più fatture elettroniche raccolte in un unico lotto (cfr. articolo 21, comma 3, del D.P.R. 633/1972). In tal caso, i citati requisiti (ad esempio, autenticità, integrità, leggibilità) ed i metodi con cui essi sono garantiti *“debbono riferirsi al lotto e non ad ogni singola fattura”.* Sul punto, viene ulteriormente confermato che le informazioni comuni (come, ad esempio, le generalità dell'emittente e del ricevente, la partita IVA, ecc ...), possono essere inserite una sola volta a condizione che, per ogni fattura, sia possibile accedere a tutte le informazioni.

Modalità di emissione della fattura

Anche nell'ambito della fatturazione elettronica, restano ferme le regole generali relative a quale sia momento di emissione della fattura che, a norma dell'articolo 21, comma 4, del D.P.R. 633/1972, coincide con l'effettuazione dell'operazione⁶. Tale principio generale deve essere coordinato con le specifiche caratteristiche della fatturazione elettronica. Al riguardo, con la C.M. 18/E/2014 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la fattura deve essere considerata come emessa al momento della sua trasmissione per via elettronica o messa a disposizione (tramite accesso ad internet, server o altri strumenti idonei che permettano il download della fattura) del cessionario o committente (*“la*

⁶ Ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. 633/1972, il momento dell'effettuazione delle operazioni corrisponde:

- per la cessione di beni mobili, alla consegna o spedizione;
- per la cessione di beni immobili, alla stipula dell'atto di trasferimento della proprietà;
- per le prestazioni di servizi (es. appalto – subappalto), al pagamento del corrispettivo;
- all'emissione della fattura, se precedente ai tre suddetti presupposti.

fattura elettronica, si ha per emessa "all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente"). Inoltre, la C.M. 18/E/2014 ribadisce che, in linea generale, non è necessario uno specifico accordo fra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente per utilizzare la trasmissione elettronica delle fatture. Tale regola subisce un'eccezione nell'ipotesi in cui il cedente/prestatore si avvalga di un terzo (in base ai cd. servizi in outsourcing) per la trasmissione della fattura, circostanza nella quale si rende necessario uno specifico accordo tra le parti (ossia fra il cedente/prestatore ed il cessionario/committente).

La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione

Con il D.M. 55/2013 il legislatore ha provveduto a stabilire quali siano le tempistiche relative alla decorrenza sia dell'obbligo di emissione della fattura in formato elettronico, in sostituzione di quella cartacea, sia del divieto, a ciò correlato, di ricezione, da parte della Pubblica Amministrazione (i soggetti coinvolti in tale divieto sono individuati nell'elenco, aggiornato annualmente, entro il 31 luglio, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, della Legge 311/2004 - elenco ISTAT pubblicato nella G.U. 229 del 30 settembre 2013), delle fatture in forma cartacea e di pagamento dei corrispettivi, in mancanza della fattura elettronica ai sensi dell'articolo 6 del D.M. 55/2013. In particolare, la fattura elettronica diventa obbligatoria:

- **a partire dal 6 giugno 2014**, per le fatture emesse nei confronti dei Ministeri, delle Agenzie fiscali (ad es. l'Agenzia delle Entrate), e degli Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale, così come individuati nell'elenco ISTAT;
- **dal 31 marzo 2015**, per le fatture emesse nei confronti (il termine, originariamente fissato al 6 giugno 2015, è stato anticipato dall'articolo 25 del D.L. 66/2014, convertito, con modificazioni, nella Legge 89/2014) delle altre P.A. e delle Amministrazioni locali, ad esempio Regioni, Province e Comuni (in origine, l'articolo 1, comma 214, della Legge 244/2007 - Legge di stabilità 2008 - prevedeva, per la fatturazione nei confronti delle Amministrazioni locali, l'emanazione di uno specifico Decreto attuativo. Pertanto, con l'introduzione del "Decreto Spending Review", anche per le P.A. locali il termine di operatività della fatturazione elettronica viene fissato al 31 marzo 2015, senza attendere lo specifico Decreto attuativo).

Inoltre, a decorrere da tali date, le Pubbliche Amministrazioni non avranno più facoltà di ricevere fatture in forma cartacea.

Attenzione

Con riferimento al regime transitorio, la C.M. 1/2014 chiarisce che le fatture in formato cartaceo emesse prima della decorrenza del predetto obbligo (in base alle diverse scadenze sopra citate) devono essere regolarmente pagate dalla P.A. (Il chiarimento si è reso necessario poiché l'articolo 6, comma 6, del D.M. 55/2013 stabilisce un termine - 3 mesi dalla decorrenza dell'obbligo di fatturazione elettronica - oltre il quale la P.A. non potrà più pagare le fatture emesse in forma cartacea. Ciò avrebbe potuto indurre una P.A. a non pagare, decorsi i 3 mesi dall'avvio dell'obbligo, i corrispettivi delle prestazioni ricevute, risultanti da fatture in forma cartacea emesse prima dell'avvio dell'obbligo di fatturazione elettronica). In tale ipotesi, il cedente/prestatore non deve emettere nuove fatture in formato elettronico.

Definizione di fattura elettronica PA

La nozione di fattura elettronica da trasmettere alla Pubblica Amministrazione coincide con quella contenuta nelle specifiche tecniche indicate nel D.M. 55/2013, che definisce "fattura elettronica" il documento informatico:

- predisposto nel formato previsto dall'allegato A al D.M. 55/2013;
- trasmesso per via telematica al Sistema di Interscambio, e da questo recapitato alla Pubblica Amministrazione destinataria.

Inoltre, nelle medesime specifiche tecniche viene precisato che la nozione di "fattura elettronica" "può riferirsi ad una fattura singola, ovvero ad un lotto di fatture", nell'ipotesi in cui, con un unico invio alla P.A., vengano trasmesse più fatture. A tal riguardo, poi, l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. 18/E/2014, ha chiarito che, diversamente dal generale meccanismo di fatturazione elettronica, il destinatario della fattura, ossia la P.A., "è vincolato ad accettare il processo di fatturazione elettronica".

La procedura di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione

Da un punto di vista operativo, la nuova disciplina della fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione viene attuata mediante una serie di passaggi successivi che di seguito vengono schematicamente illustrati.

1. Identificazione degli Uffici della P.A. preposti alla fatturazione elettronica

L'articolo 3, comma 1, del D.M. 55/2013 stabilisce l'obbligo, per le Pubbliche Amministrazioni (centrali e locali), di individuare propri uffici deputati in via esclusiva alla ricezione delle fatture elettroniche e di inserirli all'interno dell'indice delle Pubbliche amministrazioni (IPA), che provvede ad attribuire a ciascuno di essi un apposito codice identificativo ("Le amministrazioni identificano i propri uffici deputati in via esclusiva alla ricezione delle fatture elettroniche da parte del Sistema di interscambio e ne curano l'inserimento nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA), istituito all'articolo 11 del d.p.c.m. 31 ottobre 2000, pubblicato nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana 21 novembre 2000, n. 272, in tempo utile per garantirne l'utilizzo in sede di trasmissione delle fatture elettroniche; le stesse amministrazioni curano altresì, agli stessi fini, l'aggiornamento periodico dei propri uffici nel predetto Indice, che provvede ad assegnare il codice in modo univoco"). Il termine stabilito per completare il caricamento di tali anagrafiche è stato fissato in 3 mesi prima della decorrenza dell'obbligo di emettere/ricevere fatture in formato elettronico (ossia 6 marzo 2014, ovvero 31 dicembre 2014, a seconda della P.A. interessata). Una volta ottenuti i codici identificativi, alla Pubblica Amministrazione corre l'obbligo di comunicarli ai soggetti che effettuano prestazioni o cedono beni nei loro confronti. Tale codice deve, infatti, essere apposto sulla fattura del cedente/prestatore. Sotto tale profilo, è stato predisposto un fac-simile di lettera da inviare ai cedenti/prestatori, a cura delle singole P.A., con l'indicazione dei propri codici ufficio (in allegato alle specifiche tecniche IPA). In ogni caso, la Pubblica Amministrazione è tenuta a comunicare ai cedenti/prestatori anche l'eventuale aggiornamento ed eliminazione dei codici ufficio. Tali codici sono comunque liberamente accessibili alla consultazione, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.M. 55/2013, presso l'indirizzo <http://www.indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php>.

- I dati delle fatture elettroniche da trasmettere al Sistema di Interscambio devono essere rappresentati in un file in formato XML non contenente macroistruzioni o codici eseguibili;
- Le specifiche tecniche relative alla struttura sintattica ed alle caratteristiche informatiche delle suddette informazioni sono rese disponibili sul sito del Sistema di Interscambio;
- L'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto sono garantite tramite l'apposizione della firma elettronica qualificata di chi emette la fattura.

2. Accredimento del cedente/prestatore

Prima dell'invio della fattura alla Pubblica Amministrazione, il cedente/prestatore deve procedere al proprio accreditamento per l'interazione con la piattaforma elettronica (Sistema di Interscambio – Sdl, gestito dall'Agenzia delle Entrate). Come chiarito nelle specifiche tecniche, emanate in attuazione delle regole tecniche di cui all'Allegato B del D.M. 3 aprile 2013, n.55, relative al Sdl (Sistema di Interscambio) operative a partire dal 6 maggio 2014, l'accreditamento può avvenire tramite uno o più canali di trasmissione e comunicazione, al fine di regolare sia il flusso telematico tra il cedente/prestatore ed il medesimo Sdl, sia l'insieme telematico delle informazioni relative alle notifiche ed alle ricevute. L'accreditamento del cedente/prestatore sul Sdl può avvenire mediante:

- l'acquisizione di una casella di posta elettronica certificata – PEC - ovvero di un analogo indirizzo di posta, da cui risulti in modo univoco e non modificabile la data di invio e ricezione dei messaggi;
- la sottoscrizione di un accordo di servizio tra il soggetto che emette la fattura (cedente/prestatore di beni e/o servizi alla P.A.) e il Sdl, che comporta la trasmissione delle fatture per mezzo di:
 - i servizi di cooperazione applicativa, mediante la rete internet con "protocollo https", ovvero il "Sistema Pubblico di Cooperazione – SPC");
 - un sistema di trasmissione dei dati fra terminali remoti, tramite "protocollo FTP";
- l'identificazione, attraverso il codice fiscale e la password, rilasciati dai Sistemi Entratel o Fisconline, nel caso in cui il cedente/prestatore intenda utilizzare il servizio telematico disponibile sul sito internet www.fatturapa.gov.it, per la trasmissione della fattura.

3. Predisposizione della fattura elettronica

Il cedente/prestatore di beni e/o servizi nei confronti della P.A. deve predisporre la fattura inserendovi i dati riportati nell'Allegato A del D.M. 55/2013, ossia le informazioni richieste ai sensi degli articoli 21 e 21-bis del D.P.R. 633/1972, integrati per tenere conto delle procedure informatiche (tra i quali il codice identificativo dell'ufficio della P.A. deputato a ricevere le fatture elettroniche). Al riguardo, l'articolo 25 del D.L. n. 66/2014 ("Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale"), convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89, ha previsto

che le fatture elettroniche, relative ad appalti pubblici, emesse nei confronti delle stesse Pubbliche Amministrazioni debbano riportare obbligatoriamente:

- il Codice unico di Progetto (CUP), in caso di fatture relative a opere pubbliche, interventi di manutenzione straordinaria, interventi finanziati da contributi comunitari, o interventi eseguiti ai sensi dell'articolo 11 della Legge 3/2003 (codice che, secondo l'articolo 11 della Legge 3/2003, disciplina del "Codice unico di progetto degli investimenti pubblici", le P.A. competenti, o i soggetti aggiudicatori, richiedono in via telematica, secondo una specifica procedura definita dal CIPE, per ogni nuovo progetto di investimento pubblico;
- il Codice identificativo di gara (CIG).

La fattura elettronica reca i dati e le informazioni indicati e definiti nel documento recante "Formato della fattura elettronica" che costituisce l'allegato A del Decreto 55 /2013.

Il contenuto informativo della Fattura verso la Pubblica Amministrazione prevede:

- le informazioni da riportare obbligatoriamente in fattura in quanto rilevanti ai fini fiscali;
- altre informazioni indispensabili ai fini di una corretta trasmissione della fattura al soggetto destinatario attraverso il Sistema di Interscambio;
- **OBBLIGATORIO** il codice identificativo univoco dell'ufficio destinatario della fattura disponibile presso l'indice delle pubbliche amministrazioni (IPA).

In deroga alla regola generale, il codice CIG non deve essere inserito in fattura nei casi di esclusione così come individuati dalla Determinazione dell'Autorità di Vigilanza sui contratti pubblici n. 4 del 7 luglio 2011⁷, nonché qualora l'indicazione di tale codice sia già esclusa nell'ambito delle transazioni finanziarie individuate ai fini della disciplina in materia di tracciabilità dei flussi finanziari, in funzione antimafia (Legge 13 agosto 2010, n. 136). In particolare, i predetti casi di esclusione sono indicati nella tabella 1, allegata al D.L. n. 66/2014, che si riporta di seguito.

⁷ La citata Determinazione individua quali siano i casi di esclusione dall'indicazione del codice CIG per le transazioni finanziarie che, nonostante siano inerenti al pagamento di spese relative a contratti d'appalto pubblico, sono di fatto escluse dalla normativa in materia di tracciabilità.

Articolo 25, comma 2, Decreto Legge n. 66/2014, convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89

Casi di esclusione dall'obbligo di tracciabilità di cui alla Legge 136/2010 (no codice CIG in fattura)	Riferimento normativo
Tipologia di contratto	
Acquisto o locazione di terreni, fabbricati esistenti o altri beni immobili o riguardanti diritti su tali beni	Articolo 19, comma 1, lettera a), D.Lgs. 163/2006, 1° per.
Servizi d'arbitrato e di conciliazione	Articolo 19, comma 1, lettera c), D.Lgs. 163/2006
Servizi finanziari forniti dalla Banca d'Italia	Articolo 19, comma 1, lettera d), D.Lgs. 163/2006
Contratti di lavoro	Articolo 19, comma 1, lettera e), D.Lgs. 163/2006
Appalti pubblici di servizi aggiudicati da un'amministrazione aggiudicatrice o da un ente aggiudicatore ad un'altra amministrazione aggiudicatrice o ad un'associazione o consorzio di amministrazioni aggiudicatrici, in base ad un diritto esclusivo di cui esse beneficiano in virtù di disposizioni legislative, regolamentari o amministrative pubblicate, purché tali disposizioni siano compatibili con il trattato	Articolo 19, comma 2, D.Lgs. 163/2006
Appalti aggiudicati per l'acquisto di acqua e per la fornitura di energia o di combustibili destinati alla produzione di energia	Articolo 25 D.Lgs. 163/2006
Sponsorizzazione pura, ovvero ogni contributo, anche in beni o servizi, erogato con lo scopo di promuovere il nome, il marchio, l'immagine, l'attività o il prodotto del soggetto erogante	-
Prestazioni socio-sanitarie e di ricovero, di specialistica ambulatoriale e diagnostica strumentale erogate dai soggetti privati in regime di accreditamento, senza svolgimento di procedura di gara	-
Scelta del socio privato in società miste il cui apporto è limitato al solo finanziamento	-

Il quadro normativo di riferimento

- Decreto Legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito con modificazioni dalla Legge 8 agosto 1994, n. 489: *“Disposizioni tributarie urgenti per accelerare la ripresa dell'economia e dell'occupazione, nonché per ridurre gli adempimenti a carico del contribuente”*
- Decreto Ministeriale 23 gennaio 2004: *“Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”*.
- Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'Amministrazione Digitale).
- Direttiva 2006/112/CE del Consiglio Europeo del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto. È la Direttiva che fissa le condizioni e le norme riguardanti l'imposta sul valore aggiunto per assicurare il corretto funzionamento del mercato interno UE.
- Legge 244/2007 *“Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato”* (Legge finanziaria 2008) (Gazzetta Ufficiale numero 300 del 28 dicembre 2007) come modificata dal Decreto Legislativo 201 del 2011 - È la norma che istituisce (articolo 1, commi 209-214) l'obbligo di fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione. Le fatture in forma cartacea non possono essere accettate da parte della Pubblica Amministrazione, né è possibile procedere al relativo pagamento. La trasmissione delle fatture avviene attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).
- Decreto Ministeriale 7 marzo 2008: *“Individuazione del gestore del sistema di interscambio della fatturazione elettronica nonché delle relative attribuzioni e competenze”*. Primo decreto attuativo della Legge numero 244 del 2007. Individua nell'Agenzia delle Entrate il gestore del Sistema di interscambio (SdI), ne definisce i compiti, le responsabilità e individua nella Sogei SpA la struttura dedicata ai servizi strumentali e alla conduzione tecnica del SdI.
- Direttiva comunitaria 45 del 2010 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione elettronica. La direttiva modifica, per quanto concerne le norme in materia di fatturazione, la direttiva 2006/112/CE, dettando una serie di indicazioni e misure di semplificazione circa le modalità di emissione, gestione e conservazione della fattura elettronica.
- Decreto Legislativo 30 dicembre 2010, n. 235: *“Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, recante Codice dell'amministrazione digitale, a norma dell'articolo 33 della legge 18 giugno 2009, n. 69”*
- Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, numero 633, come modificato dalla Legge numero 228 del 24 dicembre 2012 (Legge di Stabilità). La legge di Stabilità recepisce nell'articolo 1, commi 324-335 la Direttiva 2010/45/UE modificando il DPR 633/72. Gli articoli 21 e 39 modificati contengono la definizione di fattura elettronica, le caratteristiche e i requisiti tecnici della stessa, esempi di modalità tecniche per garantire

autenticità dell'origine e integrità del contenuto della fattura elettronica e modalità di conservazione.

- Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 3 dicembre 2013: *“Regole tecniche per il protocollo informatico ai sensi degli articoli 40-bis, 41, 47, 57-bis e 71, del Codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005.”*
- Decreto 3 aprile 2013 n. 55: *“Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica attraverso il Sistema di Interscambio”*. Secondo decreto attuativo della Legge numero 244 del 2007, rappresenta il regolamento che definisce il processo di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).
- Decreto Legge 66/2014 convertito con modificazioni dalla Legge 23 giugno 2014, n. 89 : *“Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale”*. Articolo 25: Modifica la tempistica di adozione
- Decreto Ministeriale Ministero 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”*

Principale prassi di riferimento

- Circolare Agenzia delle Dogane numero 5/D del 25 gennaio 2005. Decreto Ministeriale del 23/1/2004 recante *“modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”*. Campo di applicazione. La circolare chiarisce che le fatture emesse per operazioni relative alle somministrazioni di acqua, gas energia elettrica, raccolta trasporto e smaltimento di rifiuti solidi urbani, etc. devono essere conservate secondo le regole previste nel Decreto Ministeriale del 23/01/2004.
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate numero 36/E del 6 dicembre 2006. Decreto ministeriale 23 gennaio 2004 - *“Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”*. La circolare illustra le principali novità introdotte dal decreto ministeriale 23 gennaio 2004 in tema di adempimenti fiscali relativi ai documenti informatici.
- Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate numero 158/E del 15 giugno 2009. Consulenza giuridica Associazione e Ordini Professionali – Decreto Ministeriale 23 gennaio 2004 e fatturazione elettronica – risposta a quesiti. La risoluzione risponde a una serie di quesiti e relative soluzioni proposti da Assinform per agevolare il transito verso la digitalizzazione della documentazione fiscale in particolare per quanto riguarda gli aspetti della conservazione digitale e della relativa tempistica.
- Circolare n. 37 del 4 novembre 2013 della Ragioneria generale dello Stato (prime istruzioni operative ai Ministeri e nuove funzionalità SICOGE e interazione con sistema di interscambio)

- Circolare n. 1 del 31 marzo 2014 del Dipartimento finanze del Ministero dell'Economia (precisazioni in tema di emissione della fattura elettronica verso la PA, divieto di pagamento in assenza di fattura elettronica, casistiche di impossibilità di recapito della fattura elettronica)
- Circolare del 24 giugno 2014 n. 18 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa: IVA. Ulteriori istruzioni in tema di fatturazione
- Circolari interne emanate dai singoli enti pubblici (ad esempio Ministero dell'istruzione circolare 3359 del 17 aprile 2014)

AGEFIS

Associazione dei Geometri Fiscalisti

Corso Vercelli 332/p 10015 Ivrea TO

Tel. 0125.61.65.74 - Fax 0125.25.20.28

www.agefis.it