

A commento della direttiva n. 2010/45/UE

## **Fatturazione elettronica, le note esplicative della Commissione UE**

In data 5 ottobre 2011, la Commissione europea ha pubblicato le note esplicative della nuova normativa in tema di fatturazione elettronica di cui alla direttiva n. 2010/45/UE. L'obiettivo è di fornire indicazioni e linee guida in merito alla legislazione comunitaria in materia di IVA e, in particolare, alle disposizioni dettate dalla direttiva, che gli Stati membri dovranno recepire in modo da renderle effettive a partire dal 1° gennaio 2013.

*di Salvatore Mattia - Valente Associati GEB Partners*

La direttiva n. 2010/45/UE - recante modifiche alla direttiva n. 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione - è stata adottata dal Consiglio dell'UE in data 13 luglio 2010. Gli Stati membri, destinatari della direttiva, dovranno recepire le nuove disposizioni in modo tale da renderle effettive a partire dal 1° gennaio 2013 (art. 2 della direttiva).

La direttiva è frutto delle considerazioni della Commissione europea che ha sottolineato alcune criticità inerenti la fatturazione elettronica, richiamando l'attenzione su altri settori in cui occorre semplificare le norme IVA al fine di migliorare il funzionamento del mercato interno. Conseguentemente, si richiede agli Stati membri di rivedere le rispettive normative interne relative alla disciplina dell'IVA, con l'introduzione, ad esempio, di un regime di contabilità di cassa (che consente di versare l'IVA solo quando il pagamento ad essa relativo viene effettivamente incassato) o della possibilità di emettere "fatture semplificate" per importi inferiori a un dato ammontare.

Inoltre, in ossequio al principio di certezza del diritto, vengono fissate regole precise per l'individuazione degli obblighi cui sono tenute le imprese in tema di fatturazione. Generalmente, si applicano le disposizioni dello Stato membro in cui si considera avvenuta la cessione del bene o la prestazione del servizio.

Alcune modifiche concernono gli obblighi relativi alle informazioni che devono essere riportate in fattura, al fine di:

- consentire un miglior controllo dell'imposizione;
- garantire un trattamento più uniforme delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi;
- promuovere ed incentivare il ricorso alla fatturazione elettronica.

Obiettivo della direttiva è eliminare oneri e costi che ostacolano il ricorso alla fattura elettronica da parte delle imprese.

A tale scopo, la direttiva introduce il principio in base al quale "ogni soggetto passivo stabilisce il modo in cui assicurare l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura" (art. 233 della direttiva n. 2006/112/CE, come modificato dalla direttiva n. 2010/45/UE). Pertanto, non vi sono più soltanto la trasmissione elettronica dei dati (EDI) e la firma elettronica avanzata, ma anche, per espressa disposizione della direttiva, adeguati controlli di gestione "che creino una pista di controllo affidabile tra una fattura e una cessione di beni o una prestazione di servizi".

Gli Stati membri hanno altresì la possibilità di richiedere che la conservazione elettronica delle fatture sia obbligatoriamente accompagnata dalla conservazione di quei dati che garantiscono l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto di ciascuna fattura.

La direttiva infine introduce una **nuova definizione** di “**fattura elettronica**”: mentre la previgente nozione faceva riferimento alla “**trasmissione o messa a disposizione per via elettronica**” dei dati di fatturazione, la nuova definizione utilizza il concetto di “**fattura emessa e ricevuta in formato elettronico**”. Secondo il nuovo art. 217, per “**fattura elettronica**” si intende “**una fattura contenente le informazioni richieste dalla presente direttiva emessa e ricevuta in formato elettronico**”. In sostanza, viene sancito il principio della **parificazione con la fattura cartacea**.

Secondo quanto previsto dall’ottavo e dal nono “**considerando**” della direttiva:

“Dato che il ricorso alla fatturazione elettronica può aiutare le imprese a **ridurre i costi** e ad essere **più competitive**, gli attuali obblighi IVA relativi alla fatturazione elettronica dovrebbero essere rivisti per eliminare gli oneri e le barriere esistenti che ostacolano il ricorso a tale tipo di fatturazione. Le fatture cartacee e quelle elettroniche dovrebbero ricevere lo **stesso trattamento** e gli oneri amministrativi gravanti sulle fatture cartacee non dovrebbero aumentare.

La parità di trattamento dovrebbe applicarsi anche con riguardo alle competenze delle autorità fiscali. Le loro competenze di controllo e i diritti e gli obblighi dei soggetti passivi dovrebbero applicarsi in **condizioni di parità** indipendentemente dal fatto che il soggetto passivo scelga di emettere fatture cartacee o fatture elettroniche”.

#### Le note esplicative della Commissione europea

Le [note esplicative](#) della nuova normativa IVA in tema di fatturazione elettronica sono state pubblicate il 5 ottobre scorso dal Directorate-General Taxation and Customs Union della Commissione europea.

In tal modo, vengono dettate **indicazioni e linee guida** che consentono alle imprese di ridurre i costi ed accrescere la competitività tramite l’eliminazione “**degli oneri e delle barriere esistenti**” che ostacolano il ricorso alla fattura elettronica. Tali principi potrebbero essere tenuti in considerazione in sede di recepimento delle disposizioni della direttiva nei rispettivi ordinamenti nazionali. Essi inoltre rappresentano un valido **punto di riferimento per tutte le imprese che emettono fatture elettroniche**.

La tempestiva divulgazione delle note consente alle imprese di usufruire di uno strumento autorevole per la fatturazione elettronica, ancor prima dell’entrata in vigore della normativa di riferimento. Esse inoltre garantiscono la più ampia **libertà di scelta** ai contribuenti circa i mezzi con cui garantire l’autenticità dell’origine, l’integrità del contenuto e la leggibilità delle fatture elettroniche emesse.

#### *Definizione di fattura elettronica*

Con riferimento alla definizione di “**fattura elettronica**” di cui all’art. 217 della direttiva n. 2006/112/CE (come modificato dalla direttiva n. 2010/45/UE), le note precisano che quest’ultima, allo stesso modo della fattura cartacea (“**paper invoice**”), deve contenere tutti gli elementi previsti dalla direttiva n. 2006/112/CE. Inoltre, è necessario che la fattura medesima venga emessa e sia ricevuta in formato elettronico.

Le Note precisano che “(t)he choice of format is determined by the taxable persons. This would include invoices as structured messages (such as XML) or **other types of electronic format** (such as an email with a PDF attachment or a fax received in electronic not paper format)”.

Tuttavia, non ogni fattura creata in formato elettronico può essere considerata quale “**fattura elettronica**”. Le fatture predisposte in formato elettronico, attraverso, ad esempio, “**accounting software or by word processing software**”, le quali sono inviate e ricevute in formato cartaceo, non possono considerarsi “**fatture elettroniche**”.

### *Definizione di autenticità dell'origine*

Indicazioni sono rinvenibili anche con riferimento alla **definizione di "autenticità dell'origine"** di cui all'art. 233, par. 1 della direttiva n. 2006/112/CE (come modificato dalla direttiva). L'autenticità dell'origine della fattura è oggetto di un'obbligazione sia per la **persona che riceve il bene o il servizio**, sia per il **soggetto che effettua la cessione o la fornitura**. Entrambi, infatti, sono tenuti ad assicurare l'autenticità dell'origine. A tal proposito, rilevano i seguenti **quattro fattori**:

**assicurazione sull'autenticità da parte del fornitore** ("the supplier must be able to provide assurance that the invoice was indeed issued by him or in his name and on his behalf. This can be achieved by having a record of the invoice in the accounting documents");

**assicurazione di autenticità da parte del cliente** ("the taxable person receiving the supply must be able to ensure that the invoice received is from the supplier or the issuer of the invoice");

**assicurazione sull'identità del fornitore** ("the identity of the supplier is a detail that is always required on the invoice. This, though, is not sufficient in itself to assure the authenticity of the origin. The customer should in this case ensure that the supplier mentioned on the invoice has in reality carried out the supply of the goods or services to which the invoice refers");

**assicurazione sull'identità del soggetto che emette la fattura** ("the taxable person can choose to ensure the identity of the issuer of an invoice by for example an advanced electronic signature or EDI").

### *Definizione di integrità del contenuto*

Con riferimento alla **definizione di "integrità del contenuto"** di cui all'art. 233, par. 1 della direttiva 2006/112/CE (come modificato dalla direttiva), le Note precisano che sia il soggetto che effettua la prestazione, sia quello che la riceve sono tenuti a garantire che il **contenuto** della fattura non è stato **in alcun modo alterato**. Peraltro, l'integrità del contenuto non dipende dal formato della fattura elettronica la quale "may be converted to other formats". Al fine di garantire l'integrità del contenuto, qualora il soggetto abbia fatto riferimento allo strumento dell'**advanced electronic signature**, la conversione da un formato ad un altro deve essere registrata in un audit trail.

### *Leggibilità della fattura*

L'art. 233, par. 1 della direttiva n. 2006/112/CE (come modificato dalla direttiva) fa altresì riferimento alla **leggibilità della fattura**. Quest'ultima può ritenersi leggibile se è "human readable". A tal fine, il documento deve presentare uno stile redazionale che ne consenta l'immediata comprensione, su carta e in video, senza la necessità di ricorrere ad un'attività interpretativa del contenuto.

Nelle Note si precisa che "EDI messages, XML messages and other structured messages in the original format are not considered human readable".
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

### **Tecnologie utilizzabili**

L'art. 233, par. 2 della direttiva n. 2006/112/CE (come modificato dalla direttiva) precisa che l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto di una fattura elettronica possono essere assicurate dalle due seguenti tecnologie:

- la **firma elettronica avanzata**;
- la **trasmissione elettronica di dati (EDI)**.

Le Note precisano che le suindicate opzioni sono soltanto alcuni esempi di tecnologie utilizzabili per garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto di una fattura. Laddove la fattura elettronica non presenti i requisiti per la firma elettronica avanzata e la trasmissione elettronica dei dati, l'autenticità dell'origine e l'integrità del contenuto possono comunque essere garantiti attraverso

“controlli di gestione che creino una pista di controllo affidabile tra una fattura e una cessione di beni o una prestazione di servizi” (art. 233, par. 1 della direttiva n. 2006/112/CE, come modificato dalla direttiva).

Infine, l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura devono essere garantiti “dal momento dell'emissione fino al termine del periodo di archiviazione della fattura”.

*Copyright © - Riproduzione riservata*

[Commissione europea](#)