

LA FATTURAZIONE ELETTRONICA NEI CONFRONTI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE: IL NUOVO OBBLIGO CON DECORRENZA DAL 31 MARZO 2015

A partire dal **31 marzo 2015** scatterà l'obbligo di emissione della fattura elettronica verso la Pubblica Amministrazione locale, cioè nei confronti dei Comuni, Province, Regioni, Camere di Commercio, ASL, etc.

Il medesimo obbligo è già entrato in vigore con decorrenza dal 6 giugno 2014 per le fatture emesse nei confronti dei Ministeri, Agenzie fiscali ed Enti di previdenza.

L'obbligo di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione è stato previsto dall'art. 1, commi da 209 a 214 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, di cui il DM 3 aprile 2013, n. 55 costituisce il relativo provvedimento di attuazione.

Originariamente l'estensione dell'adempimento nei confronti della restante parte della Pubblica Amministrazione avrebbe dovuto entrare in vigore il 6 giugno 2015. L'art. 25 del D.L. 24 aprile 2014, n. 66 ha anticipato tale ultima data al 31 marzo 2015.

Gli obblighi e le modalità di conservazione dei documenti emessi in formato elettronico sono disciplinati dal Decreto ministeriale 17 giugno 2014 recante "Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto".

Il Consiglio Nazionale del Notariato ed i Consigli Notarili

Si è posto così il problema se il **Consiglio Nazionale del Notariato** ed in singoli **Consigli Notarili** fossero riconducibili nell'ambito dei soggetti destinatari del nuovo obbligo e la risposta del Ministero dell'Economia e delle Finanze è stata positiva.

Con decorrenza dal 31 marzo prossimo tutti i fornitori che effettuano cessioni di beni e prestazioni servizi nei confronti nel Notariato devono emettere la relativa fattura in formato elettronico. Il chiarimento è stato fornito dal MEF con la risposta del 27 ottobre 2014 (n. 1858) ad un'istanza di interpello e da ultimo con la circolare n. 1 del 9 marzo 2015 pubblicata sul sito del Ministero (http://www.mef.gov.it/inevidenza/documenti/2015-03-09_Circolare_FE_scan.pdf).

Secondo l'orientamento manifestato dal Ministero dell'Economia tra i destinatari dell'obbligo di fatturazione elettronica previsto dall'art. 1, comma 209, della legge 24 dicembre 2007 rientrano le amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e conseguentemente **tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali**.

È dunque irrilevante (secondo la tesi sostenuta dal MEF), affinché sorga l'obbligo di fatturazione elettronica, che il Consiglio Nazionale del Notariato (ed i relativi Consigli Notarili) non siano contemplati nell'elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato, in quanto la conduzione dell'attività degli stessi non ha ricadute sulla finanza pubblica, poiché il rispettivo bilancio viene alimentato esclusivamente dalle quote di iscrizione versate dai singoli professionisti.

Vengono così meno le argomentazioni fornite dal Consiglio Nazionale Forense (Circ. n. 12/2014) e dall'Istituto di Ricerca dei Dottori Commercialisti ed Esperti contabili (documento n. 24) che tendevano ad escludere i Consigli Nazionali ed i relativi Ordini tra i soggetti destinatari dell'obbligo di fatturazione elettronica.

La fatturazione (cartacea) a mezzo email

Al fine di comprendere la portata del nuovo obbligo è necessario fornire una definizione di fattura elettronica. Infatti, non è sufficiente che il documento sia predisposto tramite un computer e sia inviato al destinatario tramite posta elettronica per considerare la fattura di tipo elettronico.

L'Agenzia delle entrate si è espressa favorevolmente da più di dieci anni circa la possibilità di spedire le tradizionali fatture cartacee tramite posta elettronica (via email) senza che alle stesse possa essere attribuita la natura di documenti di tipo elettronico.

Le Risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria n. 107/E e 202/E del 2001 hanno ritenuto correttamente emesse le fatture inviate tramite posta elettronica a condizione che il soggetto emittente ed il soggetto destinatario del documento provvedano successivamente all'operazione di stampa rispettivamente, dopo l'invio e dopo la ricezione. In questo caso il documento, anche se viene inoltrato a mezzo e-mail, non è elettronico, ma analogico (cartaceo). In altri termini la spedizione viene effettuata con uno strumento che ha rappresentato la naturale evoluzione del tradizionale servizio postale. Conseguentemente la **fattura cartacea** può essere consegnata:

- manualmente;
- tramite il servizio postale ordinario (posta semplice o tramite raccomandata);
- a mezzo telefax o via email.

Le caratteristiche della fattura elettronica

La fattura elettronica è un **documento completamente "smaterializzato"** che presenta **caratteristiche ben precise**. La fattura elettronica deve garantire:

- l'autenticità dell'origine;
- l'integrità del contenuto (non deve essere modificabile);
- la leggibilità.

La garanzia deve essere assicurata sin dal momento di emissione della fattura elettronica fino al termine del periodo di conservazione (Circ. Agenzia delle entrate n. 12/E del 3 maggio 2013) – La fase di **conservazione è particolarmente importante e coinvolge l'emittente ed anche il destinatario della fattura, quindi il Consiglio Nazionale del Notariato e i relativi Consigli Notarili**.

La fattura elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione può essere emessa esclusivamente nel formato XML e particolarmente importante è la fase dell'accettazione (cfr *Infra*).

I requisiti dell'integrità, autenticità, identità dell'emittente, del fornitore e della leggibilità possono essere "garantiti" attraverso diverse modalità. Per le **fatture emesse** nei confronti del **Consiglio Nazionale del Notariato e dei Consigli Notarili**, i requisiti possono essere assicurati **esclusivamente tramite la firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente**.

Inoltre la trasmissione elettronica dei predetti documenti è vincolata alla presenza del **"Codice univoco Ufficio"**, cioè di un identificativo dell'ufficio destinatario della fattura riportato nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni – IPA (cfr *Infra*).

Il Sistema di Interscambio – Cenni

Le fatture emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione non pervengono al destinatario direttamente, ma per il tramite del Sistema di interscambio.

Il Sistema di Interscambio – SDI – è un sistema informatico in grado di ricevere le fatture sotto forma di file con le caratteristiche della fattura PA, inoltrarle alle amministrazioni destinatarie ed effettuare al contempo controlli sui file trasmessi dai fornitori.

Il Sistema non assolve ad alcuna funzione di tipo amministrativo né alcun compito relativo all'archiviazione e conservazione delle fatture. Le attività di controllo formale sono necessarie allo scopo di garantire il corretto inoltro dei documenti al destinatario.

Per effetto del codice univoco il Sistema di interscambio è in grado di «inoltrare» correttamente la fattura alla PA destinataria (*cf. Infra*).

La registrazione degli uffici nell'Indice della Pubblica Amministrazione – IPA e l'attribuzione del Codice univoco

L'Agenzia per l'Italia Digitale ha precisato che al fine di rendere possibile l'emissione della fattura in formato elettronico ciascuna amministrazione debba iniziare un percorso di adeguamento alle disposizioni normative effettuando i seguenti passaggi:

- nomina di un referente per la fatturazione elettronica;
- individuazione e registrazione su IPA degli uffici destinatari della fattura elettronica.

La nomina del referente rappresenta il primo punto di contatto nei confronti delle istituzioni che coordinano il progetto di adozione della fattura elettronica, in *primis* l'Agenzia per l'Italia digitale, l'IFEL e l'Agenzia delle entrate. La scelta di tale figura all'interno della propria Amministrazione è a totale discrezione dell'Ente.

Invece con riferimento agli **obblighi di registrazione** l'Amministrazione, dopo aver individuato uno o più uffici incaricati della ricezione della fattura elettronica, è tenuta a registrare tali uffici nell'Indice della pubblica amministrazione (IPA), associando a ciascun ufficio individuato il "servizio di fatturazione elettronica".

L'Amministrazione pubblica, per ricevere il file Fattura PA dagli operatori economici (imprese professionisti) deve quindi preventivamente censire all'interno dell'*Indice delle Pubbliche Amministrazioni* (IPA o Indice IPA) tutti i propri uffici centrali e periferici che possono essere destinatari di fatture elettroniche.

Si ritiene che i **Consigli Notarili debbano iscriversi autonomamente** rispetto al Consiglio Nazionale del Notariato e quindi essere dotati autonomamente di un proprio codice univoco.

Il censimento degli uffici destinatari avviene attraverso il sito dell'Indice PA (www.indicepa.gov.it) e deve essere preceduto dall'accreditamento del canale utilizzato per la ricezione dei file fattura PA. **Uno dei tre canali** che è possibile scegliere **per la ricezione delle fatture in formato elettronico è rappresentato dalla Posta Elettronica Certificata. Nel caso di utilizzo del canale PEC** non è necessario il preventivo accreditamento del "canale" presso il Sistema di Interscambio.

Al termine del censimento dell'Ufficio destinatario, l'Indice PA **fornisce all'Amministrazione un Codice Ufficio alfanumerico**, di sei caratteri, essenziale per la ricezione delle fatture trasmesse dagli Operatori economici. In particolare, il Codice Ufficio corrisponde al Codice Destinatario all'interno del file Fattura PA. L'IPA provvede a rendere pubblico il codice assegnato tramite il proprio sito.

Come indicato dall'art. 3, comma 2, del DM 55/2013, il codice univoco assegnato dall'IPA è uno dei dati da riportare obbligatoriamente in ogni fattura elettronica emessa nei confronti della Pubblica Amministrazione. Le Regole tecniche di cui all'Allegato B del citato decreto ministeriale e le relative specifiche tecniche del Sistema di Interscambio chiariscono che **in mancanza dell'indicazione nella fattura del codice univoco la fattura viene rifiutata dal Sistema di Interscambio**. Il predetto codice è dunque un elemento essenziale per la trasmissione della fattura allo specifico ufficio dell'Amministrazione committente.

Come indicato nel paragrafo 4 dell'allegato D del decreto ministeriale n. 55/2013, ciascuna Pubblica Amministrazione, una volta ottenuti dall'IPA i codici uffici di destinazione delle fatture elettroniche, **è tenuta a darne comunicazione ai fornitori, unitamente alla relativa associazione**

con i contratti vigenti, che hanno obbligo di utilizzarli in sede di emissione delle fatture da inviare al Sistema di Interscambio.

Oltre all'indicazione nella fattura del codice univoco il D.L. n. 66/2014 ha previsto che tra le **informazioni obbligatorie nella fattura elettronica siano inseriti i codici CIG e CUP** dei relativi contratti. Pertanto è opportuno che almeno in questa prima fase le Amministrazioni destinatarie comunichino contestualmente al codice univoco anche i predetti codici.

Emissione della fattura elettronica

La citata legge n. 244/2007 prevede che l'invio della fattura elettronica non debba essere effettuato direttamente dal soggetto emittente nei confronti del destinatario Pubblica Amministrazione. **L'operazione deve essere effettuata tramite il Sistema di Interscambio** che provvederà ad inoltrare i documenti ricevuti dai fornitori agli Uffici destinatari committenti.

In particolare, il Decreto ministeriale n. 55/2013 prevede che il Sistema di Interscambio, una volta ricevuta la fattura elettronica, proceda effettuando una serie di controlli sul file. Una volta superati i controlli preliminari lo stesso **Sistema di interscambio** provvede, come già ricordato, ad **inoltrare il documento al competente Ufficio della Pubblica Amministrazione**, identificato tramite il codice univoco riportato nella fattura medesima.

L'attività iniziale di controllo del file è di esclusiva competenza del Sistema di Interscambio. Durante tale fase è possibile che si verifichino degli errori in grado di determinare **lo scarto del file**. In questo caso il documento emesso (la fattura elettronica) non entrerà mai (in caso di scarto) nella disponibilità del soggetto destinatario, cioè del Consiglio Nazionale del Notariato o del Consiglio Notarile. Ad esempio il documento può essere scartato perché il soggetto emittente non ha apposto la firma digitale. Invece i controlli di merito sono di esclusiva competenza del destinatario della fattura che potrà accettare o rifiutare il documento ricevuto (*cf. Infra*).

Se il file non viene scartato e successivamente l'inoltro alla Pubblica Amministrazione destinataria si conclude positivamente, il Sistema di interscambio rilascia al soggetto emittente la fattura in formato elettronico **una ricevuta di avvenuta consegna** (al destinatario). Tale documento, recapitato al soggetto emittente, è idoneo a provare sia l'emissione della fattura elettronica, sia la sua ricezione da parte della Pubblica Amministrazione destinataria.

Viceversa, qualora l'inoltro al destinatario abbia avuto un esito negativo, il Sistema di interscambio notificherà al soggetto emittente una **notifica di mancata consegna**. In tale ipotesi il Sistema rilascia un documento comprovante il mero ricevimento del documento anche se lo stesso non sarà stato materialmente recapitato al destinatario. In tale ipotesi, il Ministero delle Finanze ha precisato che la fattura può considerarsi emessa "anche a fronte del rilascio da parte del Sistema di interscambio della notifica di mancata consegna di cui al paragrafo 4 dell'allegato B al DM 3 aprile 2013, n. 55" (Circ. Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 1 del 31 marzo 2014).

L'inoltro del documento alla Pubblica Amministrazione destinataria potrebbe aver avuto un esito negativo per problemi anche tecnici. Resta a carico del Sistema di Interscambio l'onere di contattare la Pubblica Amministrazione destinataria affinché provveda tempestivamente alla risoluzione del problema che ha impedito la trasmissione. Una volta risolto il problema il Sistema di interscambio dovrà tentare un nuovo inoltro del file. Trascorsi dieci giorni dalla notifica del messaggio di mancata consegna senza che il Sistema sia riuscito a recapitare la fattura elettronica, il Sistema stesso provvede ad inoltrare al **fornitore l'attestazione di avvenuta trasmissione della fattura con impossibilità di recapito**. In tal caso il fornitore potrà considerare la sua fattura regolarmente emessa, ma ai fini del pagamento sarà necessaria la trasmissione o la messa a disposizione del suddetto attestato alla Pubblica Amministrazione competente.

La numerazione e la registrazione delle fatture elettroniche

Le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi e le imprese che forniscono beni si trovano a dover conservare fatture elettroniche emesse nei confronti della P.A. e fatture cartacee emesse nei confronti della P.A. e di altri clienti. Si pone quindi il problema di **come conservare la documentazione**:

Poiché la conservazione delle fatture deve avvenire secondo il **principio di ordinata contabilità e di omogeneità**, è necessario dover predisporre **due distinti registri sezionali**:

- uno per le fatture cartacee;
- uno per le fatture elettroniche.

Il soggetto che emette in corso d'anno fatture elettroniche verso la Pubblica Amministrazione e fatture cartacee verso altri soggetti, predisporrà diversi registri sezionali assegnando, ad esempio, il registro sezionale "alfa" alle fatture elettroniche e il registro sezionale "beta" a quelle cartacee.

Ai fini Iva, i registri possono essere organizzati in **sezionali distinti** che comportano una distinta numerazione delle fatture e la compilazione di un **registro riepilogativo** per la determinazione delle liquidazioni periodiche.

Una situazione singolare si verifica qualora la fattura a fronte della quale è stata ricevuta la notifica di scarto del Sistema di Interscambio, risulta già registrata nel libro delle fatture emesse. Ciò in quanto i software in commercio prevedono solitamente la numerazione e la contabilizzazione del documento contestualmente alla formazione e alla trasmissione dei documenti fiscali da parte dei sistemi di fatturazione. In questo caso è necessario emettere una nota di variazione Iva a storno della fattura scartata al fine di stornare dai registri fiscali l'annotazione effettuata a fronte del documento scartato. Tale documento di rettifica (la nota di variazione) non deve essere inviato al Sistema di Interscambio in quanto la fattura a cui si riferisce non risulta mai emessa (essendo stata scartata) ai sensi della disciplina di cui al DM n. 55/2013.

L'accettazione o rifiuto della fattura

Dopo aver ricevuto il file fattura PA per il tramite del Sistema di Interscambio utilizzando uno dei canali consentiti (uno è costituito dalla Posta Elettronica Certificata), l'Amministrazione destinataria può **esplicitare l'accettazione o il rifiuto delle fatture elettroniche** contenute nel file ricevuto. L'accettazione o il rifiuto deve essere effettuata utilizzando necessariamente lo stesso canale usato per la ricezione tramite un messaggio di "notifica di esito committente". Se il file Fattura PA è stato ricevuto utilizzando il canale PEC, la notifica esito committente dovrà essere inviata via PEC all'indirizzo comunicato dal Sistema di Interscambio nel corpo dell'email con cui è arrivato il file.

In seguito all'invio di una notifica di esito committente corretta, il Sistema di Interscambio invia all'Operatore economico (al soggetto che ha emesso la fattura) una notifica di esito che certifica l'accettazione o il rifiuto della fattura inviata. In buona sostanza il soggetto che ha emesso la fattura (professionista, fornitore di beni, etc) a seguito della notifica del messaggio **è in grado di conoscere se la Pubblica Amministrazione destinataria della fattura elettronica ha accettato o rifiutato il documento**.

L'accettazione o il rifiuto della fattura necessita di un'analisi di merito che il Sistema di Interscambio non è in grado di effettuare. Ad esempio se Il Consiglio Nazionale del Notariato riceve una fattura relativa ad una prestazione non eseguita, ovvero con l'indicazione di un compenso diverso (più elevato) rispetto a quello pattuito, sarà in grado, con la procedura

descritta, di procedere al rifiuto del documento. L'esito (il rifiuto) sarà, come ricordato, notificato al soggetto che ha emesso il documento in formato elettronico.

Qualora L'Amministrazione Pubblica non espliciti l'esito entro quindici giorni dalla data di ricezione del file Fattura PA, il Sistema di Interscambio provvede ad inviare all'Amministrazione stessa e al trasmittente una **notifica di decorrenza dei termini** con la quale si comunica la non avvenuta notifica di esito da parte dell'Amministrazione.

La conservazione sostitutiva

Ai sensi dell'articolo 1, comma 209, della 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. In buona sostanza i due soggetti sono obbligati alla conservazione sostitutiva dei documenti elettronici. La conservazione deve essere assicurata per il periodo di dieci anni.

Per conservazione sostitutiva si intende una procedura informatica che conferisce valore legale nel tempo ad un documento informatico. Per certi versi questa procedura permette oggi di equiparare la validità di un documento informatico a quella dell'originale cartaceo. In pratica la procedura di conservazione si configura come un processo informatico che parte dalla presa in carico dei documenti e si conclude con la conservazione mediante tecnologie idonee a garantirne le caratteristiche di autenticità, integrità, affidabilità e reperibilità.

La conservazione deve essere effettuata in conformità alle disposizioni del decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze adottato ai sensi dell'art. 21, comma 5 del D.lgs 7 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'amministrazione digitale – CAD).

Notartel, sotto il coordinamento del settore informatico del Consiglio Nazionale, sta sviluppando: un programma di compilazione della fattura elettronica, l'accreditamento come intermediario autorizzato all'invio al Sistema di Interscambio; e il servizio di conservazione elettronica sostitutiva delle fatture elettroniche emesse e di altre tipologie di documenti informatici a carattere fiscale che si affiancherà al servizio di conservazione a norma del CNN. I tempi e le modalità di utilizzo dei nuovi servizi saranno oggetto di una prossima specifica informativa.

Al termine del procedimento di conservazione sostitutiva deve essere apposta una marca temporale, cioè un'evidenza di tipo informatico che attribuisce data certa alla chiusura del procedimento di conservazione.

L'emittente il documento in formato elettronico (ma la medesima soluzione vale per il destinatario) deve essere in grado di **esibire in caso di accesso, ispezione o verifica le fatture conservate elettronicamente**. Viceversa qualora tale soggetto sia in grado di esibire esclusivamente l'esemplare del documento in formato analogico (cartaceo) allo stesso non sarà attribuibile valore legale. In tale situazione si configurerebbe **la fattispecie di omessa conservazione della documentazione fiscale**. Inoltre devono essere adottati idonei sistemi di ricerca delle fatture emesse (ad esempio tramite codice fiscale, numero di partita Iva, etc).

La conservazione sostitutiva può essere effettuata direttamente dal soggetto emittente anche se la procedura è piuttosto onerosa in termini di adempimenti oltre a richiedere, ovviamente, le conoscenze tecniche necessarie. In alternativa l'operazione può essere affidata ad un soggetto terzo in possesso delle conoscenze tecniche in grado di garantire la correttezza dell'adempimento.

Inizialmente il procedimento di archiviazione sostitutiva doveva essere concluso entro 15 giorni dall'emissione del documento (della fattura). Invece il Decreto ministeriale del 17 giugno 2014 (G.U. del 26 giugno 2014) ha previsto che **l'operazione debba essere conclusa entro i tre mesi successivi al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.**

Il divieto di pagamento delle fatture emesse in formato cartaceo

La Pubblica Amministrazione destinataria di fatture emesse a partire dal 31 marzo 2015 (data di entrata in vigore del nuovo obbligo) non può accettare i documenti emessi in formato analogico (cartaceo). Allo stesso modo non può neppure procedere ad effettuare il relativo pagamento.

Nicola Forte