

# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 04/12/2001 n. 202

## Oggetto:

Fatturazione del cessionario in nome e per conto del cedente - emissione, trasmissione ed archiviazione delle fatture effettuata esclusivamente in formato digitale Istanza di interpello - articolo 11 legge 27 luglio 2000, n.212 della societa' YJ S.p.A

## Testo:

Con istanza d'interpello, presentata ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la societa' YJ S.p.A. ha esposto il seguente quesito, volto a conoscere la corretta applicazione delle disposizioni in materia di IVA concernenti:

- l'emissione delle fatture in nome e per conto dei propri fornitori,
- la trasmissione telematica delle predette fatture ai soggetti, nel cui interesse sono state emesse, nonche' i termini di registrazione degli stessi documenti da parte di questi ultimi, i
- termini entro cui e' possibile esercitare il diritto a detrazione.

### QUESITO

Allo scopo di automatizzare il ciclo della fatturazione passiva la societa' intenderebbe sostituirsi ai propri fornitori nella fase di generazione, emissione e trasmissione delle fatture relative ai beni e servizi acquisiti.

Tale obiettivo verrebbe perseguito attraverso il conferimento di mandato con rappresentanza, la messa a disposizione, anche attraverso la costituzione di una banca dati condivisa, di tutti gli elementi atti a consentire la corretta emissione della fattura.

Al riguardo, l'istante illustra tre differenti ipotesi di fatturazione in nome e per conto dei fornitori, con riferimento al momento in cui si considera avvenuta l'operazione, nel caso di:

- 1) acquisto di beni con clausola "reso franco arrivo", in cui contrattualmente verrebbe pattuito "in deroga alla disciplina civilistica, che il passaggio della proprieta' dei beni compravenduti si realizza contestualmente alla presa in carico della merce da parte della societa' istante", contestualmente alla quale viene emessa una "Bolla di entrata";
- 2) acquisto di beni gia' in "conto deposito", in cui l'operazione si considera effettuata nel momento di scarico dal magazzino in c/deposito e presa in carico nel magazzino di proprieta', con emissione di una "Bolla di entrata";
- 3) acquisizione di "servizi", con emissione della fattura a prestazione avvenuta, contestualmente o, comunque, prima del pagamento del servizio.

La societa' individua, tra l'altro, per ogni tipo di contratto stipulato con i fornitori:

- a) le modalita' di acquisizione delle informazioni necessarie per una corretta fatturazione (art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633);
- b) il momento di passaggio della proprieta' dei beni o di effettuazione dell'operazione (art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972);
- c) i tempi e modalita' di emissione e di invio telematico delle fatture, e di registrazione delle stesse da parte dei fornitori (art. 23 del D.P.R. n. 633 del 1972 ed art. 1 del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100);
- d) i termini entro cui esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta (artt. 19 e 25 del D.P.R. n. 633 del 1972 ed art. 1 del D.P.R. n. 100 del 1998).

L'istante, infine, propone di conservare le fatture passive emesse per conto dei fornitori, nonché quelle cartacee ricevute da terzi, esclusivamente su supporto digitale immutabile, distruggendo l'originale di carta, (avvalendosi del disposto della legge 15 marzo 1997, n. 59, così come attuato dal decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445 e dal D.P.C.M. 8 febbraio 1999).

#### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società ritiene conforme alla normativa vigente l'ipotesi di fatturazione in nome e per conto dei propri fornitori, nonché di emissione, trasmissione ed archiviazione delle fatture emesse e ricevute esclusivamente su supporti digitali.

L'art. 21, comma 1 del D.P.R. n. 663 del 1972, infatti, nel disporre che "per ciascuna operazione imponibile deve essere emessa una fattura", e che "la fattura si ha per emessa al momento della consegna o spedizione all'altra parte", non specifica se l'obbligo di emissione sia delegabile a terzi, né se la trasmissione telematica sia equivalente a quella fisica, lasciando margine all'ipotesi di fatturazione in nome e per conto dei fornitori nonché all'ipotesi di coincidenza tra emissione ed invio telematico.

Il disposto di cui al comma 4 del citato art. 21 del D.P.R. n. 633 del 1972, inoltre, nel prevedere che "la fattura deve essere emessa in duplice esemplare" non indica se, detti esemplari, possano essere emessi esclusivamente su supporto digitale non modificabile, e, quindi, non contrasta con la possibilità di emettere il documento in formato elettronico.

In merito alla detrazione dell'imposta nella liquidazione periodica del mese successivo a quello in cui è stata emessa la fattura stessa, l'istante osserva che l'ipotesi non trova ostacoli nel combinato disposto dell'art. 19, comma 1, dell'art. 25, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, nonché dell'art. 1, comma 1 del D.P.R. n. 100 del 1998, dato che non è specificato se sia consentito che, nel medesimo mese, una fattura differita sia emessa, registrata (entro il giorno 16) e portata in detrazione nella liquidazione relativa al mese precedente.

Da ultimo la società istante rileva che, il combinato disposto degli artt. 39 del D.P.R. n. 633 del 1972 e 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (in applicazione dei quali "devono essere conservati ordinatamente, ... gli originali, ... delle fatture ricevute... fino a quanto non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta") non sembra in contrasto con la possibilità di conservare, solo su supporto digitale, sia le fatture emesse elettronicamente in nome e per conto dei fornitori, sia quelle, originariamente cartacee, ricevute dai fornitori e successivamente trasferite su supporti digitali (purché conformi agli originali).

#### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In merito alle ipotesi sopra illustrate, ed in particolare, relativamente alla facoltà di emettere le fatture in nome e per conto del cedente dei beni o del prestatore dei servizi, l'Amministrazione finanziaria si è già, più volte, espressa in termini favorevoli per fattispecie analoghe (vedansi le risoluzioni n. 445707/91 del 28 luglio 1992, n. 441445 del 12 gennaio 1993, n. 50 del 29 maggio 1998, n. 24 del 12 febbraio 1999, n. 75 del 7 maggio 1999).

Non rinvenendo elementi ostativi nella proposta della società istante, perché conforme alle disposizioni contenute nei citati documenti di prassi, la scrivente ritiene che il contribuente possa procedere alla fatturazione per conto dei propri fornitori, nel rispetto del combinato disposto degli artt. 6 e 21 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Riguardo l'emissione e la trasmissione della fattura in via telematica, si rinvia alle indicazioni fornite con le risoluzioni n. 571134 del 19 luglio 1988, n. 450217 del 30 luglio 1990, n. 451163 del 30 novembre 1990, n. 107 del 4 luglio 2001, e con la circolare n. 225 del 16 settembre 1996.

Questa Amministrazione, infatti, già in diverse occasioni, ha ammesso la possibilità di emettere la fattura in formato elettronico e di trasmetterla tramite posta elettronica o con procedure informatizzate,

disponendo, tuttavia, che i dati relativi alle operazioni vengano, in ogni caso, "materializzati" in documenti cartacei.

Attualmente non e', infatti, possibile l'utilizzo di supporti alternativi a quelli cartacei per la conservazione delle scritture contabili e degli altri documenti previsti dalle norme fiscali, essendo necessario un intervento normativo al fine di regolamentare le modalita' di conservazione (risoluzione n. 95 del 30 aprile 1997, n. 132 del 28 maggio 1997, n. 135 del 7 settembre 1998).

Per quanto sopra non puo' trovare accoglimento la richiesta di conservazione dei documenti emessi e ricevuti solo su supporto digitale.

Per quanto riguarda, infine, i termini entro cui puo' essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta, l'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972 dispone che "Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e puo' essere esercitato, al piu' tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione e' sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo". L'art. 6, quinto comma, del citato D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce, a sua volta, che "l'imposta relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti (consegna o spedizione dei beni in caso di cessione, pagamento del corrispettivo in caso di prestazione di servizio, ovvero emissione anticipata della fattura o pagamento anticipato del corrispettivo) e l'imposta e' versata con le modalita' e nei termini stabiliti nel titolo secondo".

Nel caso di specie, la circostanza che la fattura sia emessa direttamente dal cliente in nome e per conto del proprio fornitore consente al primo di avere l'immediata disponibilita' del documento, per cui, nel rispetto delle richiamate disposizioni, il diritto alla detrazione puo' essere esercitato in sede di liquidazione periodica dell'imposta effettuata nel mese (ovvero trimestre) successivo a quello con riferimento al quale e' stata emessa la fattura ed, ovviamente, sempre che' questa sia stata annotata nel registro degli acquisti (art. 25 del D.P.R. n. 633 del 1972) anteriormente alla liquidazione stessa e con riferimento al periodo in cui si vuol far valere il diritto a detrazione.