



## RISOLUZIONE n. 267/E

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

*Roma, 27 settembre 2007*

**Oggetto:** *Emissione di fatture elettroniche e bollette analogiche nei confronti del medesimo cliente – articoli 21 e 39 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633  
Istanza di interpello - ALFA SPA*

Con interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, presentato in data 18 maggio 2007, la ALFA S.p.A. ha esposto il seguente quesito volto a conoscere l'esatta applicazione degli articoli 21 e 39, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

### QUESITO

La ALFA S.p.A. è una multiutility nei settori dell'elettricità, dell'acqua, del gas, del teleriscaldamento, della fognatura e depurazione, dei servizi cimiteriali e dell'ambiente e, avvalendosi delle disposizioni di cui al decreto ministeriale 24 ottobre 2000, n. 370, documenta i propri servizi mediante l'emissione sia di bollette-fatture sia di fatture-ordinarie, che vengono numerate con distinte serie numeriche e registrate in appositi registri sezionali del registro IVA-vendite.

Ciò posto, la società chiede se sia possibile adottare la procedura di fatturazione e conservazione elettronica per le sole fatture ordinarie e continuare ad emettere e conservare in formato analogico le bollette-fatture, anche nell'ipotesi in cui il destinatario delle due tipologie di documenti sia il medesimo cliente, titolare di diversi tipi di contratto.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società istante, ritiene che, sebbene con circolare 6 dicembre 2006, n. 36/E, l'Agenzia delle entrate abbia chiarito che per ciascun cliente deve essere seguita un'unica modalità di conservazione - elettronica o analogica - delle fatture emesse per l'intero periodo d'imposta, pur tuttavia nella fattispecie prospettata dovrebbe essere consentita una distinta conservazione delle bollette-fatture e fatture-ordinarie destinate al medesimo cliente. Ciò nella considerazione che è lo stesso DM n. 370 del 2000 a consentire la certificazione delle somministrazioni di acqua, gas, energia elettrica, vapore e teleriscaldamento urbano con documenti diversi dalla fattura.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

La disciplina dell'emissione e conservazione della fattura elettronica, ossia del documento informatico predisposto in forma elettronica, è contenuta negli articoli 21 e 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, così come modificati dal decreto legislativo del 20 febbraio 2004 n. 52, di attuazione della direttiva 2001/115/CE, nonché nel D.M. 23 gennaio 2004 (concernente le *Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto*).

In particolare, come chiarito con circolare n. 45/E del 19 ottobre 2005, la fattura di cui all'articolo 21 del dPR n. 633 del 1972, può essere:

- a) emessa e trasmessa in formato analogico;
- b) emessa in formato elettronico e consegnata o spedita in formato cartaceo con i mezzi tradizionali o mediante strumenti elettronici (ad esempio, e-mail);
- c) emessa e trasmessa in forma elettronica, previo consenso del cliente destinatario.

A tal riguardo, è stato chiarito che non esistono disposizioni precise in ordine alla formazione dell'accordo tra le parti, cui è lasciata ampia libertà

contrattuale e che, pertanto, è ammissibile anche un accordo che autorizzi la trasmissione elettronica delle fatture per un determinato periodo di tempo, ovvero a tempo indeterminato fino a revoca.

In merito al successivo processo di conservazione delle fatture, l'articolo 39 del citato DPR n. 633 del 1972, dispone che la fattura emessa e trasmessa elettronicamente (punto sub c)) deve essere conservata nella stessa forma, mentre la fattura emessa in forma elettronica ma spedita o consegnata con i mezzi tradizionali (punto sub b)), può essere conservata in formato elettronico o, in alternativa, secondo le modalità tradizionali, su supporto cartaceo. Tuttavia, per effetto di una lettura logico sistematica degli articoli 3 e 4 del D.M. 23 gennaio 2004, secondo cui il processo di conservazione digitale può essere limitato ad una o più categorie di documenti *“purché sia assicurato l'ordine cronologico delle registrazioni e non vi sia soluzione di continuità per ogni periodo di imposta”*, una volta prescelta una determinata modalità di conservazione (analogica o elettronica) in relazione ad un periodo d'imposta, la stessa deve essere adottata per tutti i documenti rientranti nella medesima categoria, anche in presenza di modalità alternative di conservazione previste dalla norma.

Con la circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006, è stato, inoltre, chiarito che *“ove il contribuente intenda adottare la conservazione elettronica delle sole fatture elettroniche, è consentita la conservazione con le modalità tradizionali delle fatture in formato analogico a condizione che le stesse siano annotate in un apposito registro sezionale e numerate progressivamente con una distinta serie numerica in ordine cronologico, senza soluzione di continuità per periodo di imposta”*. In altre parole è possibile la coesistenza di fatture analogiche e fatture elettroniche all'interno di ciascuna categoria "fatture attive" - "fatture passive", a condizione che siano adottate distinte serie di numerazione progressive ed istituiti appositi registri sezionali, e che per ogni singolo cliente o fornitore sia utilizzata un'unica modalità di conservazione per l'intero periodo d'imposta, in modo che le fatture emesse o ricevute risultino annotate tutte nel medesimo registro sezionale.

Tanto premesso, si osserva che nel caso prospettato con l'istanza d'interpello, l'istante è una società che opera nel settore della somministrazione di energia elettrica, acqua, gas, etc., cui tornano applicabili le disposizioni di cui al DM n. 370 del 2000. Al riguardo, l'articolo 1, comma 1, dispone che *“Per l'addebito dei corrispettivi... possono essere emesse bollette che tengono luogo delle fatture..., sempreché contengano tutti gli elementi di cui all'articolo 21... . Nei confronti dello stesso cliente può essere emessa un'unica bolletta per le somministrazioni effettuate in relazione a uno o più contratti distinti”*. Il successivo comma 3 del medesimo articolo dispone, inoltre, che *“Gli enti e le imprese che utilizzano strumenti informatici ovvero si avvalgono di centri di elaborazione dati gestiti da terzi possono emettere le bollette-fatture in unico esemplare...; in tal caso, il secondo esemplare è sostituito dalle distinte meccanografiche di fatturazione contenenti... tutti gli altri elementi indicati nelle bollette medesime”*.

L'articolo 4, comma 1, secondo periodo, del menzionato DM n. 370 stabilisce, infine, che *“per le operazioni o attività diverse da quelle di cui all'articolo 1, comma 1, eventualmente effettuate dai medesimi soggetti, resta fermo l'obbligo della distinta annotazione e connessi adempimenti previsti dal titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”*.

Come già chiarito con risoluzione n. 144/E del 20 dicembre 2006, l'obbligo di distinta annotazione e connessi adempimenti IVA per le diverse attività esercitate si giustifica in ragione delle particolari modalità di assolvimento dell'imposta stabilite in considerazione dell'oggetto e della natura dell'attività esercitata. La separazione delle varie attività svolte e l'adozione di distinte contabilità IVA, comporta, di regola, l'assolvimento, in relazione a ciascuna attività esercitata separatamente dalle altre, degli obblighi di fatturazione, registrazione e liquidazione del tributo.

Ciò significa che una società che fornisce, come l'istante, diversi tipi di servizi, può emettere nei confronti del medesimo cliente sia “bollette-fatture” sia

“fatture-ordinarie” che, per espressa previsione normativa, devono essere annotate in registri sezionali gestiti con contabilità separate.

Si è dell’avviso, pertanto, che ogni qualvolta un soggetto eserciti più attività gestite con contabilità separata, sia consentito emettere nei confronti del medesimo cliente sia fatture in formato analogico riferite ad un settore omogeneo di attività, da trasmettere attraverso i canali tradizionali, annotare in appositi registri sezionali e conservare in formato analogico, sia fatture elettroniche relative a diverso ed altrettanto omogeneo settore di attività, da trasmettere elettronicamente o attraverso canali tradizionali, annotare in sezionali distinti e conservare in formato elettronico.