

All'Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Normativa e Contenzioso
Via C. Colombo, 426/C/D
00145 ROMA

- - - 0 - - -

Istanza di Consulenza Giuridica

secondo quanto specificato dalla Circolare della Agenzia delle Entrate n. 99 del 18/05/2000 "*Interpello dei contribuenti e consulenza giuridica. Organizzazione del servizio*" e dalla Circolare della Agenzia delle Entrate n. 50 del 31/05/2001 "*Diritto di interpello. Articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212*".

Oggetto: Semplificazione degli obblighi "formali" non rilevanti ai fini tributari per Documenti Informatici e Conservazione Sostitutiva

- - - 0 - - -

L'associazione Assinform,
con sede legale in Milano, via Larga, 23 (cap 20122),
Telefono 02 58 30 41 41, Fax 02 58 30 44 57
E-mail: segreteria@ assinform.it
Codice Fiscale n. 97383050156
nella persona del suo rappresentante legale Ing. Ennio Lucarelli
Codice Fiscale LCRNNE39T01H501X
nato a Roma il 1/12/1939

ESPONE QUANTO SEGUE

Premesse

L'associazione Assinform (in seguito denominata Associazione) è l'associazione nazionale - aderente al sistema Confindustria - delle principali Aziende di Information Technology operanti sul mercato italiano.

L'Associazione rappresenta oggi l'offerta italiana nel campo dell'informatica, costituita da oltre 370.000 addetti e da oltre 25.000 società di capitale.

L'Associazione, con oltre 480 aziende associate, costituisce il riferimento per le aziende italiane di IT, di ogni dimensione e attività: dai produttori di software, sistemi e apparecchiature, ai fornitori di soluzioni applicative, di reti e servizi, fino ai fornitori di servizi a valore aggiunto e contenuti, connessi all'uso dell'informatica. Assinform aderisce anche a Confindustria Servizi Innovativi e Tecnologici, la Federazione nata dalla fusione di Federcomin e Fita, con una base associativa formata da 44 associazioni di categoria e da 62 sezioni territoriali, collocandosi così fra le prime Federazioni del Sistema Confindustriale.

Sono trascorsi quattro anni dall'emanazione del Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 Gennaio 2004 (*Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto*) e Decreto Legislativo 20 febbraio 2004, n° 52 (*Attuazione della direttiva 2001/115/CE che semplifica ed armonizza le modalità di fatturazione in materia di IVA*).

A queste due norme sono seguite una serie di importanti circolari (in particolare le n° 45/E del 2005 e n° 36/E del 2006) e risoluzioni che hanno contribuito in buona parte ad attivare il mercato chiarendo punti dubbi, se non correggendo disposizioni e concetti non appropriati.

Effetto collaterale della comprensione dei processi digitali è stato, però, l'aver posto troppa attenzione su aspetti, magari concettualmente importanti, ma del tutto privi di concreta rilevanza dal punto di vista fiscale.

Ciò ha causato il sorgere di problematiche non sostanziali che stanno rallentando l'auspicata (ed inevitabile) evoluzione del mercato nell'impiego delle tecnologie digitali.

Se è vero che da un lato il mercato potrebbe essere pronto a rispondere positivamente a un reale diffuso impiego di tecniche di "Straight Through Processing"¹ quale la Fatturazione Elettronica² è, altresì, vero che è necessario dare un segnale di fiducia eliminando le "barriere" formali che si sono venute a creare negli ultimi anni e che frenano in modo significativo le aziende a procedere verso la dematerializzazione e la digitalizzazione.

Obiettivo di questa istanza è quello i contribuire ad eliminare parte di suddette barriere.

Continuare sulla strada attuale avrebbe, di contro, una conseguenza ben più dannosa: allontanare le aziende dai processi di digitalizzazione che sono il primo passo verso lo scambio diffuso di informazioni digitali (tra cui la fattura elettronica). Inoltre la digitalizzazione e conseguente semplificazione dei processi aziendali è la strada indispensabile per rendere più snella e produttiva la vita delle aziende e, allo stesso tempo, per rendere più efficace e trasparente il controllo fiscale.

¹ Si intende l'automazione delle transazioni di un intero ciclo di business (ad esempio dall'ordine al pagamento) tramite i sistemi di gestione elettronici delle parti interessate senza interventi umani (che non siano necessari per esaminare eccezioni o per prendere decisioni) e senza dover re-immettere dati già comunicati ai sistemi.

² Come ha evidenziato un recente rapporto (*Fatturazione elettronica non solo sulla carta*), dell'Osservatorio sulla Fatturazione Elettronica e la Dematerializzazione dalla School of Management del Politecnico di Milano, i veri vantaggi per le aziende (*e pertanto il reale incentivo all'adozione della fattura elettronica*) si possono ottenere solo con la gestione elettronica ed integrata dell'intero ciclo dell'ordine (dalla composizione dell'ordine, all'archiviazione degli estratti conto al termine della fase di pagamento).

In questo processo la fattura elettronica rappresenta una fase centrale dell'intero ciclo in quanto lega il ciclo logistico-commerciale al ciclo amministrativo-finanziario. Estrapolata da tale contesto, essa non potrebbe offrire da sola i su citati vantaggi e, pertanto, sarebbe unicamente utilizzata per evitare la stampa delle fatture cartacee.



1. Riferimento Temporale per i Documenti Informatici rilevanti ai fini tributari

Elemento ridondante ed estraneo

Questo “Riferimento” è un’imposizione tutta nazionale che ha attribuito ai documenti informatici rilevanti ai fini tributari (Articolo 3, comma 1, punto b del Decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 23 gennaio 2004) un’ulteriore data (che può benissimo essere diversa dalla data del documento - “date of issue” nella normativa europea - e dalla data di emissione così come definita da normativa e prassi consolidata).

Si è introdotto, pertanto, un elemento ridondante/estraneo che è potenziale causa di situazioni di conflitto (di interpretazioni, di interpelli e quant’altro) e che ha già causato, nei fatti, una serie di complicazioni nel definire e determinare la data di emissione di un documento informatico fiscalmente rilevante (in particolare le fatture).

Definizione incoerente

Anche andando ad analizzare la definizione³ di Riferimento Temporale, introdotta dal Decreto del Ministro dell’economia e delle finanze del 23 gennaio 2004, non si chiarisce cosa esso rappresenti né la sua utilità; non solo non si comprende cosa c’entri il far riferimento al momento della Conservazione Sostitutiva quando si richiede di utilizzare questa data e ora (?) *all’atto della generazione* di un documento informatico rilevante ai fini tributari né tanto meno quale sia l’utilità di

³ *Informazione, contenente la data e l’ora, che viene associata ad uno o più documenti informatici; l’operazione di associazione deve rispettare le procedure di sicurezza definite e documentate, a seconda della tipologia dei documenti da conservare, dal soggetto pubblico o privato che intende o è tenuto ad effettuare la conservazione digitale ovvero dal responsabile della conservazione nominato dal soggetto stesso.*

Questa definizione “ricorda” molto la Deliberazione CNIPA n. 11 del 2004 che, all’Articolo 5, comma 1, stabilisce, tra le incombenze attribuite al Responsabile della Conservazione, che egli deve (punto a) “definire le caratteristiche e i requisiti del sistema di conservazione in funzione della tipologia dei documenti (analogici o informatici) da conservare ...” e (punto g) “definire e documentare le procedure di sicurezza da rispettare per l’apposizione del riferimento temporale”.

Per maggiore comprensione di chi legge, è utile sottolineare che il Riferimento Temporale di cui alla Deliberazione CNIPA non è attribuito ad un documento, bensì è la modalità con cui il Responsabile della Conservazione attesta il momento in cui conclude il processo di conservazione. In questo contesto le procedure di sicurezza di cui sopra sono del tutto ragionevoli e condivisibili.



definire l'ora in cui ciò avviene (l'ora di emissione di un documento non è mai stata rilevante dal punto di vista fiscale!).

Appare, dunque, evidente l'inconsistenza della prescrizione.

Si fa, peraltro, notare come il Riferimento Temporale sia (*fatto questo fuorviante e dannoso*) entrato nell'uso corrente quale uno degli elementi che caratterizzano un documento informatico rilevante ai fini tributari.

Disallineamento con la normativa europea che si sarebbe dovuta recepire

Analizzando, infine, le normative europee si nota che la Direttiva Europea 2001/115/CE, che introduce la Fattura Elettronica (forse il più comune tra i documenti rilevanti ai fini tributari), non parla affatto di Riferimento Temporale, ma (all'articolo 2, comma 2 dove si elencano le indicazioni che devono essere presenti in una fattura) cita, proprio, la data del suo rilascio o emissione ("date of issue").

Questa disposizione è ripresa, coerentemente, dal Decreto legislativo 52/2004 che modifica il DPR 633/72 ("*La fattura è datata e numerata in ordine progressivo per anno solare ...*" – art 21, comma 2 del citato DPR) che, purtroppo, ricade nell'equivoco al comma 3 dell'articolo 1, plagiando l' Articolo 3, comma 1, punto b del DMEF del 23 gennaio 2004, salvo, ri-allinearsi alla direttiva, non richiedendo per le trasmissioni EDI⁴ il Riferimento Temporale, ma la sola garanzia dei requisiti di autenticità e integrità.

Per mettere una parola definitiva sull'argomento si può fare, infine, riferimento alla più recente Direttiva 2006/112/CE del Consiglio Europeo, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

Dopo aver ribadito, all'articolo 226, l'obbligatorietà dell'apposizione della "*date of issue*" (data del documento) sulla fattura, suddetta direttiva sente l'esigenza di chiarire, e ribadire, quali debbano essere le caratteristiche ed i contenuti delle fatture elettroniche ("*trasmesse o messe a disposizione per via elettronica*") senza fare cenno ad alcun Riferimento Temporale; per di più afferma, all'articolo 234, che "*Member States may not impose on taxable persons supplying goods or*

⁴ Da notare che l'oggetto di tali trasmissioni sono considerate a tutti gli effetti documenti informatici rilevanti ai fini tributari.



services in their territory any other obligations or formalities relating to the sending or making available of invoices by electronic means” .

Ciò, in primo luogo, mette la normativa nazionale in conflitto con quella europea, con conseguenze ben più gravi di quelle di tipo “formale”: l’Italia si sta ponendo nella condizione di rendere molto difficile, se non impossibile, la circolazione delle fatture elettroniche all’interno della Comunità Europea (rendendo più complicato per le amministrazioni fiscali l’effettuazione di controlli ed ostacolando il corretto funzionamento del mercato interno), con la conseguenza di tagliare fuori il nostro Paese dai vantaggi di efficienza ed efficacia indotti dall’impiego di comunicazioni di tipo digitale.

Obbligo di verifica

Visto che la presenza e le modalità di formazione del Riferimento Temporale, in un documento rilevante ai fini tributari, sono definite da un Decreto Legislativo e da un Decreto Ministeriale, esse dovrebbero essere, infine, oggetto di “*scrupolosa*” verifica in caso di ispezione/accertamento con il conseguente impegno di *risorse che sarebbero, così, sottratte ai compiti istituzionali tesi ad evidenziare eventuali evasioni od elusioni fiscali o, comunque, situazioni a rischio.*

Soluzione proposta:

L’Associazione ritiene che bisognerebbe prendere atto che non si è tenuto conto che normativa e prassi fiscale già prevedevano e disciplinavano molto rigorosamente la data di emissione di un documento (delle fatture in particolare) e che il Riferimento Temporale nulla aggiunge, se non confusione ed inutili problemi, alla corretta gestione e al rigoroso controllo della data di emissione di un documento (informatico) fiscalmente rilevante.

Data anche la sua incoerente ed incomprensibile definizione sarebbe più utile, dai punti di vista sia tecnico sia amministrativo/fiscale, farlo coincidere - come buon senso, rigorosa e coerente gestione, nonché l’allineamento alla normativa europea, richiedono - con la data del documento (date of issue).

Sempre con riferimento alle fatture, si fa, infine, presente che l'interpretazione proposta risolverebbe l'antinomia introdotta dal D. L.vo 52/2004 che, modificando il DPR 633/72, al comma 3 dell'articolo 21, attribuisce al riferimento Temporale il compito di attestare la data di una fattura elettronica in contrasto con il comma 2, dello stesso articolo e del successivo articolo 23 (... *Per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione di essa, ...*).



2. Termine di 15 giorni per portare in Conservazione Sostitutiva le fatture elettroniche

Non si vede alcun motivo per un termine così restrittivo (15 giorni) per portare in conservazione le fatture, dato che con la fatturazione elettronica non vengono meno tutti i precedenti obblighi tra cui, uno dei più importanti, quello di registrazione.

Tale prescrizione è, peraltro, sostanzialmente inutile. Infatti, i documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono già, per definizione, avere *singolarmente* precise *caratteristiche di staticità, immutabilità, autenticità ed integrità* (Articolo 3, comma 1 del succitato DMEF).

Il processo di Conservazione Sostitutiva nulla aggiunge alle caratteristiche di cui sopra, essendo esso un processo, come il nome stesso dichiara, per garantire la loro corretta conservazione nel lungo periodo:

- l'apposizione della firma elettronica qualificata del Responsabile della Conservazione garantisce che il processo di conservazione è stato effettuato come previsto/stabilito e consente di verificare, un domani, se l'insieme dei documenti oggetto di quel determinato processo di conservazione hanno subito, per qualunque motivo, un'alterazione,
- la marca temporale, infine, individua un tempo certo vuoi per individuare quando si è completato il processo di conservazione, vuoi per determinare se la firma del Responsabile è stata apposta in validità di certificato.

Soluzione proposta:

Si potrebbe individuare un arco di tempo più ragionevole - senza perdere in correttezza e rigore - dopo il quale richiedere che le fatture elettroniche vadano in Conservazione: è comprensibile la "prudenza"⁵ di chi ha, a suo tempo, steso la

⁵ Forse dietro alla prescrizione dei 15 giorni vi era, invece, l'ingenua volontà di impiegare la tecnologia per semplificare gli obblighi del contribuente.

Lo si può evincere dalla relazione illustrativa del Decreto L.vo 52/2004 dove si legge, a proposito dell'Articolo 2 (Disposizioni normative di coordinamento):

Vengono aggiunti all'art. 39, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 quattro periodi con i quali si stabilisce:



norma, ma prescrivere termini troppo stretti e vincolanti nulla aggiunge alle capacità di controllo ed alla disincentivazione di comportamenti scorretti. L'unico risultato che si ottiene è quello di introdurre nel processo un ulteriore obbligo formale (che poi bisognerà controllare) e di disincentivare l'adozione di un processo/tecnologia.

Ciò premesso, dato che il DMEF in causa impone semplicemente una cadenza di conservazione quindicinale, **sembra molto ragionevole e pratico (senza nulla togliere alle capacità di controllo) far decorrere i 15 giorni dalla data di registrazione sul Libro giornale⁶**; o altra data ben identificata e meno restrittiva.

Data la dimostrata inconsistenza della prescrizione dei 15 giorni, si potrebbero anche, per similitudine, ritenere applicabili i termini di cui al vigente comma 4-ter⁷, articolo 7 del Decreto Legge del 10/06/1994 n. 357.

a) l'archiviazione elettronica delle fatture elettroniche trasmesse o ricevute nella stessa forma. Inoltre è prevista la facoltà dell'archiviazione elettronica anche nelle ipotesi in cui le fatture elettroniche vengano consegnate o spedite in copia sotto forma cartacea al cliente privo di idonea strumentazione informatica. In tal caso la fattura si ha per emessa al momento della sua consegna o spedizione; tale previsione è peculiare ed stata adottata affinché nel periodo di avvio della tenuta della contabilità su supporto elettronico venga disciplinata anche l'ipotesi appena riportata, nella quale il soggetto emittente *non è, ovviamente, tenuto alla predisposizione di registri cartacei atteso che l'archiviazione elettronica equivale alla registrazione ed alla conservazione dei documenti*;

b)

⁶ Art. 22 (Tenuta e conservazione delle scritture contabili) del DPR del 29/09/1973 n. 600 - Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

⁷ 4-ter. - A tutti gli effetti di legge, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi, allorquando anche in sede di controlli ed ispezioni gli stessi risultino

3. Stampa dei documenti cartacei, rilevanti ai fini tributari, emessi, per i quali si è deciso autonomamente di adottare la Conservazione Sostitutiva

Il problema in esame è molto pratico (ovviamente non previsto da nessuna norma in quanto conseguenza diretta di un processo di dematerializzazione che, solo dopo che le norme sono state scritte, ha preso consistenza) e riveste un fattore economico non irrilevante.

In questo caso, stando alla lettera della normativa vigente, tutti i documenti non informatici ricevuti in formato elettronico e/o prodotti con strumenti informatici (Fatture Cartacee emesse od equivalenti, ad esempio), debbono essere materializzati su carta salvo poi essere, eventualmente, riconvertiti in digitale per essere sottoposti al processo di Conservazione Sostitutiva.

I documenti (cartacei) originati all'interno di un'organizzazione sono prodotti come stampa di uno "spool"⁸.

Questo spool può essere convertito in una sequenza di immagini digitali *statiche ed immutabili* dei documenti generati dell'applicativo gestionale e successivamente (o contemporaneamente) stampate e, se del caso, immesse nel

aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti ed in loro presenza.

⁸ Quando un applicativo deve produrre una stampa, in genere, forma uno spool, ossia un file che ha il compito di istruire una stampante affinché stampi quanto prodotto/desiderato.

Gli spool contengono, dunque, sia i dati da stampare, sia le istruzioni (caratteri di controllo) affinché la stampante posizioni correttamente i dati (quali salti pagina, spazi verticali ed orizzontali da eseguire, ...); essi possono anche contenere informazioni sui tipi di carattere da stampare (font, grassetto, corsivo, ...).

Le altre componenti grafiche di un documento (fincature, loghi, ...) possono essere generate dallo stesso applicativo ed essere, quindi, parte dello spool, sia essere fornite in modo separato alla stampante.

Dato uno spool è, dunque, facile individuare i singoli documenti e crearne una loro immagine.

È, però indispensabile, se si vogliono ottenere le immagini dei singoli documenti (magari da inserire nel sistema aziendale di gestione elettronica dei documenti), che lo spool sia sottoposto ad una elaborazione preventiva durante la quale si può fare in modo che le immagini (i documenti in formato digitale) generate (ovviamente rese identiche a quelle che risulteranno come prodotto del processo di stampa) vengano, anche, rese statiche ed immutabili.

Va da se che la stampa fisica può avvenire prima o dopo la generazione delle immagini digitali, ma il risultato finale è identico.

sistema aziendale di gestione dei documenti elettronici (Electronic Document Management), già pronte per essere sottoposte al processo di Conservazione Sostitutiva.

In queste situazioni l'obbligo di materializzare su carta i documenti, nel periodo di tempo intercorrente tra due operazioni consecutive di Conservazione Sostitutiva, si tradurrebbe in un inutile costo.

In particolare, trattandosi di documenti Originali Non Unici, vi sono tutti gli strumenti per riconoscere eventuali frodi. In ogni caso, il tempo di "esposizione", prima che i suddetti documenti vengano "sigillati" in un processo di Conservazione Sostitutiva, è relativamente breve (più i documenti crescono di numero, peraltro, più diminuisce il tempo intercorrente tra due processi di Conservazione Sostitutiva).

Nel periodo intercorrente tra la loro generazione e il momento della conservazione possono essere stampate su richiesta degli organi preposti alle ispezioni. Gli organi accertatori, peraltro, potrebbero essere in grado di ricostruire come sia stata generata tale immagine e verificarne le caratteristiche di staticità ed immutabilità.

Soluzione proposta:

Sarebbe pertanto auspicabile che, nella fattispecie in esame (i documenti generati dal gestionale sono stati convertiti in una serie di immagini digitali dei documenti stessi statici ed immutabili ed in tutto "corrispondenti agli originali"), fosse consentito di non stampare i documenti destinati alla Conservazione Sostitutiva.

Ciò eliminerebbe i costi rappresentati dall'inutile stampa della copia di documenti destinati alla Conservazione senza ridurre le capacità di controllo.

Val la pena, infine, di evidenziare che "portare in conservazione uno spool" è di per se privo di significato se non si è proceduto ad eseguire la su descritta fase di creazione delle singole immagini digitali dei documenti prodotti dall'applicativo e destinati alla stampa.



A supporto di quanto affermato possono essere portati almeno due considerazioni:

1. Il conforto del citato comma 4-ter, articolo 7 del Decreto Legge del 10/06/1994 n. 357 che autorizza, per l'anno contabile in corso, la tenuta della contabilità con di sistemi informatici (le fatture emesse non sono, di fatto, una delle principali espressioni della contabilità aziendale?)
2. I ripetuti interventi di esperti che, correttamente ed in modo documentato, affermano che una volta che sia stata accertata la sola "irregolarità" sopra citata, essa non potrebbe causare l'inattendibilità delle scritture contabili nel loro complesso e pertanto portare al tanto temuto accertamento induttivo. L'unica sanzione concretamente applicabile potrebbe essere quella prevista dall'articolo 9 comma 1 del D. L.vo n. 471/1997 (da un minimo di 1.032,00 Euro ad un massimo di 7.746,00 Euro).

Vale la pena di rimarcare che la soluzione auspicata, che non introduce rischi di frode, consentirebbe

- di incentivare la digitalizzazione dei documenti intercorrenti tra aziende con il risultato di spianare la strada alla fatturazione elettronica,
- una più facile e veloce attuazione dei controlli. Le immagini digitali di fatture cartacee ottenute tramite opportuna elaborazione degli spool di stampa, come sopra citato, consentirebbero un facile ed attendibile riconoscimento dei caratteri in esse contenuti, allargando le capacità e le possibilità dei controlli.



4. L'incidente delle Risoluzioni dell'Agenzia delle entrate n° 161/E, del 9 luglio 2007 e n° 14/E del 21 gennaio 2008

Le Risoluzioni in oggetto fanno intendere che il contribuente non solo deve stampare (materializzare) le fatture cartacee emesse (vedasi anche punto precedente), ma per portarle in Conservazione Sostitutiva dovrebbe acquisire la loro immagine digitale direttamente dalla carta (!).

Premesso che un'ispezione fiscale avrebbe cose ben più rilevanti da verificare, si può osservare che per effettuare il processo di conservazione la normativa vigente⁹ (DMEF 23 gennaio 2004 e Deliberazione CNIPA 11/2004) richiede che sia portata in conservazione la relativa immagine senza specificare come tale immagine debba essere ottenuta (il processo di ottenimento dell'immagine è, peraltro, irrilevante dal momento che si ha a disposizione l'originale cartaceo); le caratteristiche dell'immagine del documento da portare in conservazione sono dettate dal buon senso, dall'articolo 2220¹⁰ del CC, dall'articolo 43 (comma 1) del Codice dell'amministrazione digitale, da una attenta lettura del succitato DMEF, che richiede che la "forma" digitale da portare in conservazione abbia caratteristiche di staticità ed immodificabilità, nonché dalle raccomandazioni della prassi consolidata.

Ciò vale analogamente anche per le fatture passive ricevute per via telematica.

Soluzione proposta:

Si ritiene utile ribadire "semplicemente" l'importanza e l'esigenza che l'immagine del documento cartaceo da portare in Conservazione Sostitutiva

⁹ Peraltro ricordata in modo molto chiaro dal punto 7.2. *Conservazione elettronica dei documenti analogici* della Circolare 36/E

¹⁰ Articolo 2220 - Conservazione delle scritture contabili

Le scritture devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione.

Per lo stesso periodo devono conservarsi le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti e le copie delle fatture, delle lettere e dei telegrammi spediti.

Le scritture e documenti di cui al presente articolo possono essere conservati sotto forma di registrazioni su supporti di immagini, sempre che le registrazioni corrispondano ai documenti e possano in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a disposizione dal soggetto che utilizza detti supporti (Comma aggiunto dall'art. 7 bis, D. Legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito con modificazioni dalla Legge 8 agosto 1994, n. 489)

corrisponda all'originale cartaceo e possedga caratteristiche di staticità ed immodificabilità.

È importante sottolineare, inoltre, in coerenza con il punto precedente, la “concreta” indifferenza dal punto di vista dell'efficacia dei controlli fiscali del fatto che l'immagine delle fatture non informatiche, portate in conservazione, sia ottenuta direttamente dalla carta o per altra via che possa garantire le caratteristiche sopra citate.



5. Inutilità dell'invio dell'impronta dell'archivio alle Agenzie fiscali, per adempiere a quanto richiesto dall'articolo 5 del DMEF 23 gennaio 2004

Obiettivo dichiarato di questa prescrizione è *“l'estensione della validità dei documenti informatici”*.

Si ricorda che il DPCM 13 gennaio 2004 *“Regole tecniche per la formazione, la trasmissione, la conservazione, la duplicazione, la riproduzione e la validazione, anche temporale, dei documenti informatici”*, all'articolo 50 - Registrazione delle marche generate stabilisce, che

- comma 1 - Tutte le marche temporali emesse da un sistema di validazione, sono conservate in un apposito archivio digitale non modificabile, per un periodo non inferiore a cinque anni ovvero, su richiesta dell'interessato, per un periodo maggiore, alle condizioni previste dal certificatore;
- comma 2 - La marca temporale è valida per l'intero periodo di conservazione, a cura del fornitore del servizio.

Ciò premesso, si fa notare che una marca temporale (utilizzata a conclusione di ogni singolo processo di Conservazione e che serve *anche* a “mantenere la validità dei documenti informatici” conservati) resta valida per almeno 5 anni e che esiste già un luogo gestito da terza parte fidata (Certificatore) che conserva copia, opponibile a terzi, delle marche temporali, comprese quelle utilizzate nei processi di Conservazione Sostitutiva, e che questa condizione può essere estesa, ad esempio, a 10 anni.

Inoltre è sufficiente - a garanzia dell'inalterabilità di quanto oggetto del processo di Conservazione Sostitutiva - l'apposizione di ulteriori marche temporali prima della scadenza di quelle già apposte, in modo che le firme presenti e le marche temporali a protezione della integrità dei documenti conservati non risultino mai “esposte”, per scadenza dei relativi certificati.

Resta, pertanto, salvo il fatto di poter verificare in caso di ispezione che non siano state apportate alterazioni a posteriori ai documenti oggetto del processo di conservazione!

Soluzione proposta:

Visto l'obiettivo dichiarato dalla prescrizione e visto che non è possibile, né ragionevolmente perseguibile alcun altro obiettivo, non si comprende il perché della prescrizione stessa e la giustificazione della conseguente spesa che l'Amministrazione sarebbe obbligata a sostenere per organizzare, realizzare e mantenere il Servizio definito dall'articolo 5 del Decreto.

Se, infine, l'Amministrazione sente l'esigenza di essere informata circa la scelta di una azienda di procedere a processi di Conservazione Sostitutiva di documenti cartacei rilevanti ai fini tributari, oppure all'emissione o ricezione di documenti informatici rilevanti ai fini tributari, è sufficiente richiedere al contribuente di informare l'Amministrazione stessa: non mancano oggi strumenti efficaci ed economici per raggiungere tale scopo.



6. Inutilità della distinzione rigida tra fattura cartacea ed elettronica

Si è consolidata una visione che separa in modo netto il documento informatico da quello che è un documento cartaceo tradizionale; specialmente per quanto riguarda i documenti rilevanti ai fini tributari ed, in particolare, le fatture.

Eppure, indipendentemente dalla forma, entrambi possono contenere le stesse informazioni (possono anche essere identici dal punto di vista visivo).

Entrambi offrono la garanzia dell'integrità dei dati, dell'immodificabilità, della staticità e della garanzia dell'origine:

- per quanto concerne un documento cartaceo tali caratteristiche sono ormai accettate e consolidate,
- i documenti informatici (fatture elettroniche in particolare) essendo rilevanti ai fini tributari - come da normativa - posseggono le caratteristiche di documenti statici non modificabili, mentre l'integrità e l'origine sono assicurati dalla firma digitale.

Consideriamo in questa sede la sole fatture.

Cosa osta a consentire che chi ha emesso una fattura elettronica la possa stampare e, se più conveniente per lui, conservarla e trattarla come cartacea (senza, quindi, obblighi relativi alla conservazione ed alla registrazione di fatture elettroniche)?

Non sono certo esigenze di controllo o di disincentivazione di frodi!

Se poi, in fase di ispezione, si desidera sapere se dalla parte del committente si trova una fattura elettronica sarebbe sufficiente richiedere che, sulla fattura cartacea, sia specificato che è stata emessa una fattura elettronica (ovviamente con le stesse informazioni/dati della "copia" cartacea, sulla quale potrebbero essere aggiunti gli elementi che caratterizzano il certificato che accompagna la firma digitale associata alla "copia" elettronica della fattura).

Questa coesistenza (e relative modalità di conservazione) della stessa fattura in due "formati" differenti (elettronica e cartacea) è peraltro prevista dallo stesso DPR 26 ottobre 1972, n. 633 che da un lato prevede che una fattura emessa come



elettronica dal cedente o prestatore possa/debba essere inviata nella sua forma cartacea al committente se questi non accetta la fatturazione elettronica (articolo 21, comma 3); lo stesso decreto all'art. 39, terzo comma prevede che, sia pure nel caso del committente che non accetta di ricevere fatture elettroniche, sia indifferente conservarle in una delle due forme.

Soluzione proposta:

Si ritiene utile evidenziare esplicitamente che una fattura, emessa come elettronica, possa essere gestita e conservata, se il cedente o il prestatore di servizi lo ritiene più conveniente, come una tradizionale fattura cartacea.

Può sembrare banale, ma la separazione netta della forma in cui un documento si presenta potrebbe, tra l'altro, rappresentare uno dei motivi di disincentivazione all'uso della fatturazione elettronica in un Paese la cui struttura portante è rappresentata prevalentemente da imprese micro, piccole e medie. Dato che i vantaggi maggiori della fatturazione elettronica sono a vantaggio di chi la riceve, le aziende avrebbero meno vantaggi a procedere su questa strada, specialmente se obblighi formali (magari irrilevanti dal punto di vista sostanziale) inducono spese superiori ai vantaggi ottenuti o, quantomeno, sono in grado di eroderli in modo significativo.

Un caso, per tutti, che non tarderà a presentarsi è la piena realizzazione della prescrizione, prevista dalla finanziaria 2008 (Legge 244/2007, Articolo 1, commi da 209 a 214), dell'impiego della fatturazione elettronica nei rapporti con le amministrazioni dello Stato e con gli enti pubblici nazionali.

A puro titolo esemplificativo, *indipendentemente da come saranno strutturati e articolati i decreti previsti*, si può ipotizzare, nel caso di azienda fornitrice di ridotte dimensioni e non adeguatamente strutturata dal punto di vista informatico, che una fattura elettronica potrebbe essere emessa, magari in nome e per conto dell'azienda stessa, da un intermediario (ad esempio grazie ad un opportuno servizio on line tramite il quale il cedente o prestatore trasmette le informazioni



Assinform

dovute). Resterebbe l'obbligo di gestire la fattura emessa come elettronica con gli oneri di conservazione come tale e quelli di registrazione in apposito sezionale.

Senza voler avallare o sostenere tale tipologia di soluzioni, è evidente che sarebbe, di contro, molto più semplice ed economico per l'azienda in questione, poter far pervenire alla PA una fattura elettronica e, nello stesso tempo, poter gestire la propria copia come cartacea.

--- 0 ---

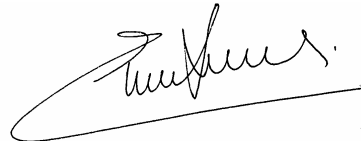
Avendo esposto quanto sopra, l'associazione Assinform, nella persona del suo legale rappresentante

CHIEDE

che codesta spettabile Amministrazione voglia indicare, nei tempi e nei modi prescritti dalle Norme in vigore, il proprio parere riguardo le soluzioni proposte per i punti evidenziati.

Milano, 17 aprile 2008

Il Presidente



Ing. Ennio Lucarelli