

**Conservazione digitale sostitutiva a
norma dei documenti e Fatturazione
Elettronica verso la PA:
il ruolo del Dottore Commercialista e le
opportunità di business**

Novara, 16 gennaio 2014

INDICE

parte prima

introduzione: i risultati dell'Osservatorio ICT & Commercialisti

normativa di riferimento: amministrativa - fiscale- civile

definizioni

procedimento logico

caratteristiche della Conservazione sostitutiva

novità normative

Mission

Verificare se e come le tecnologie informatiche, in particolare quelle dedicate alla Dematerializzazione, siano in grado di generare valore per gli *Studi Professionali*, per il *sistema studio-impresa* e, su larga scala, per il *sistema economico nel suo complesso*

Obiettivi

Comprendere il ruolo delle ICT all'interno degli Studi di *Commercialisti ed Esperti Contabili*

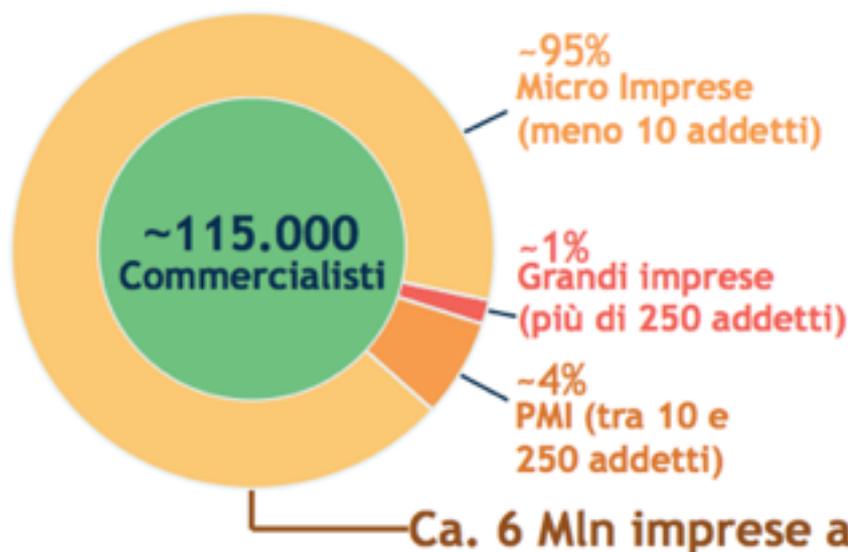
Analizzare il *tema dell'innovazione* negli studi professionali, sia dal punto di vista dell'incremento di «*efficienza*» *nei processi* degli studi, sia con riferimento alla possibilità di erogare *servizi innovativi* verso i propri clienti

Comprendere in particolare il ruolo dei *progetti di Dematerializzazione* sia per il mondo degli *Studi Professionali*, sia per l'universo delle *Imprese*

Diffondere cultura sul tema delle ICT e della Dematerializzazione attraverso un *aggiornamento professionale accreditato* rivolto ai Professionisti presenti nei diversi Ordini locali (*ODCEC*) organizzando eventi specifici

Presidiare l'evoluzione del quadro normativo di riferimento

Perché ogni soggetto economico è assistito o interagisce con (almeno) un Commercialista, che lo affianca, lo consiglia, ne orienta le decisioni e influisce sulle sue scelte



Per crescere, l'ecosistema imprenditoriale del nostro Paese ha bisogno di **innovare**, considerando l'**ICT** una **leva strategica per ottimizzare i processi, recuperare efficienza, efficacia e competitività**

«**affrontare il tema 'Commercialisti' significa affrontare il tema 'impresa'**»

Il Professionista, per il suo ruolo centrale nell'ecosistema, è sia **utente interessato, sia **canale di diffusione** del valore che le ICT possono portare**

Profilo anagrafico medio dello Studio Professionale

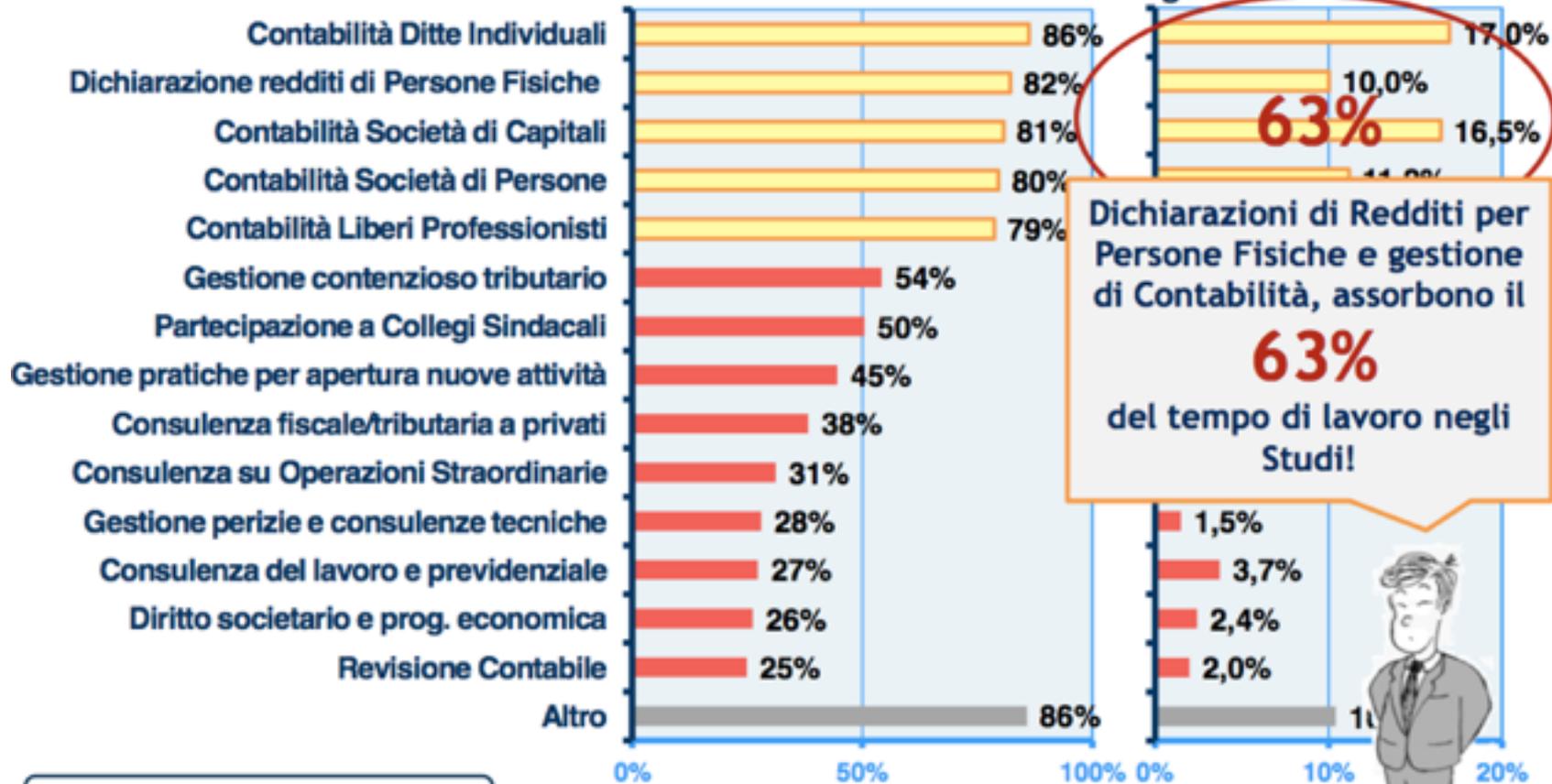


In prevalenza i Professionisti, che hanno partecipato alla Ricerca, hanno uno Studio-tipo:

- composto da 2 Professionisti e 4 Dipendenti
- con un Titolare tra i 40 e i 60 anni e con i dipendenti di età inferiore ai 40 anni
- con un numero medio di ca. 40 Clienti
- che si rivolge in prevalenza a Srl, Ditte Individuali e Lavoratori Autonomi
- che sviluppa un volume d'affari
 - inferiore a 50 k€/anno
 - oppure*
 - tra i 100 e i 250 k€/anno

Attività svolte dagli Studi Professionali:

Tempo dedicato alle singole attività:

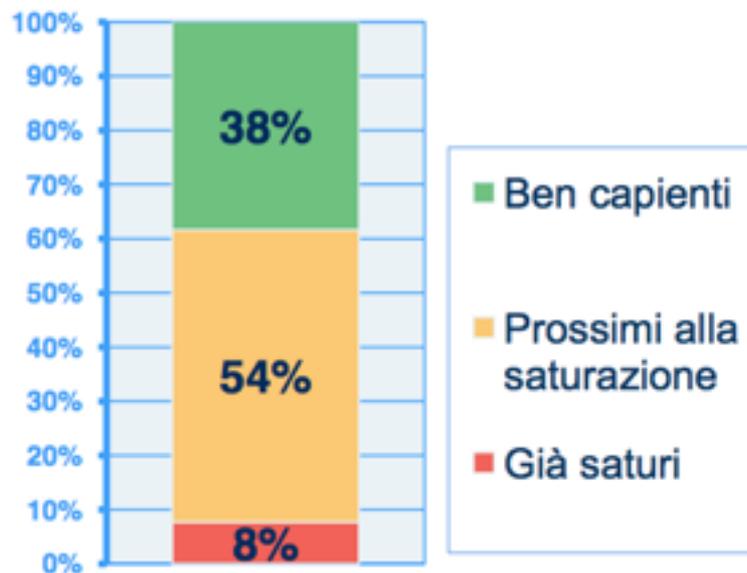


Dichiarazioni di Redditi per Persone Fisiche e gestione di Contabilità, assorbono il **63%** del tempo di lavoro negli Studi!



Base empirica: 608 risposte

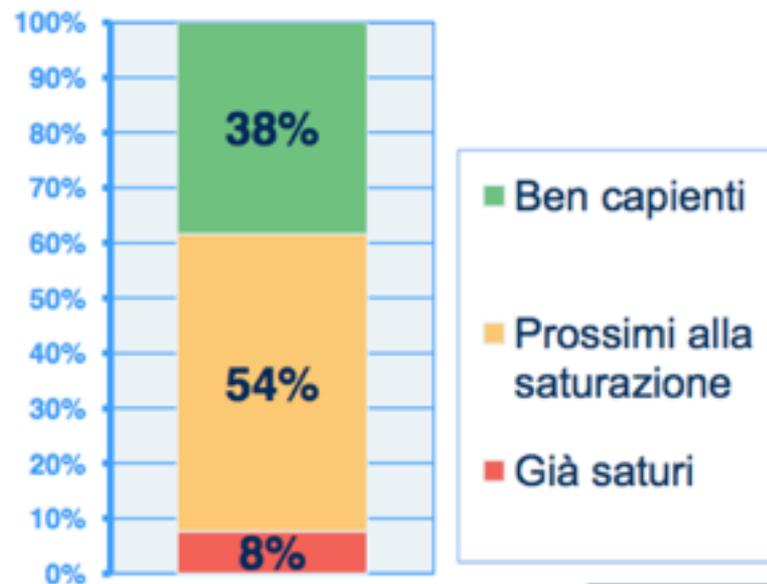
Qual è l'attuale grado di saturazione degli
archivi cartacei dello Studio?



Base empirica: 608 risposte

C'è sempre meno spazio...

Qual è l'attuale grado di saturazione degli archivi cartacei dello Studio?



Lo Studio adotta soluzioni di Conservazione Sostitutiva per i propri documenti?



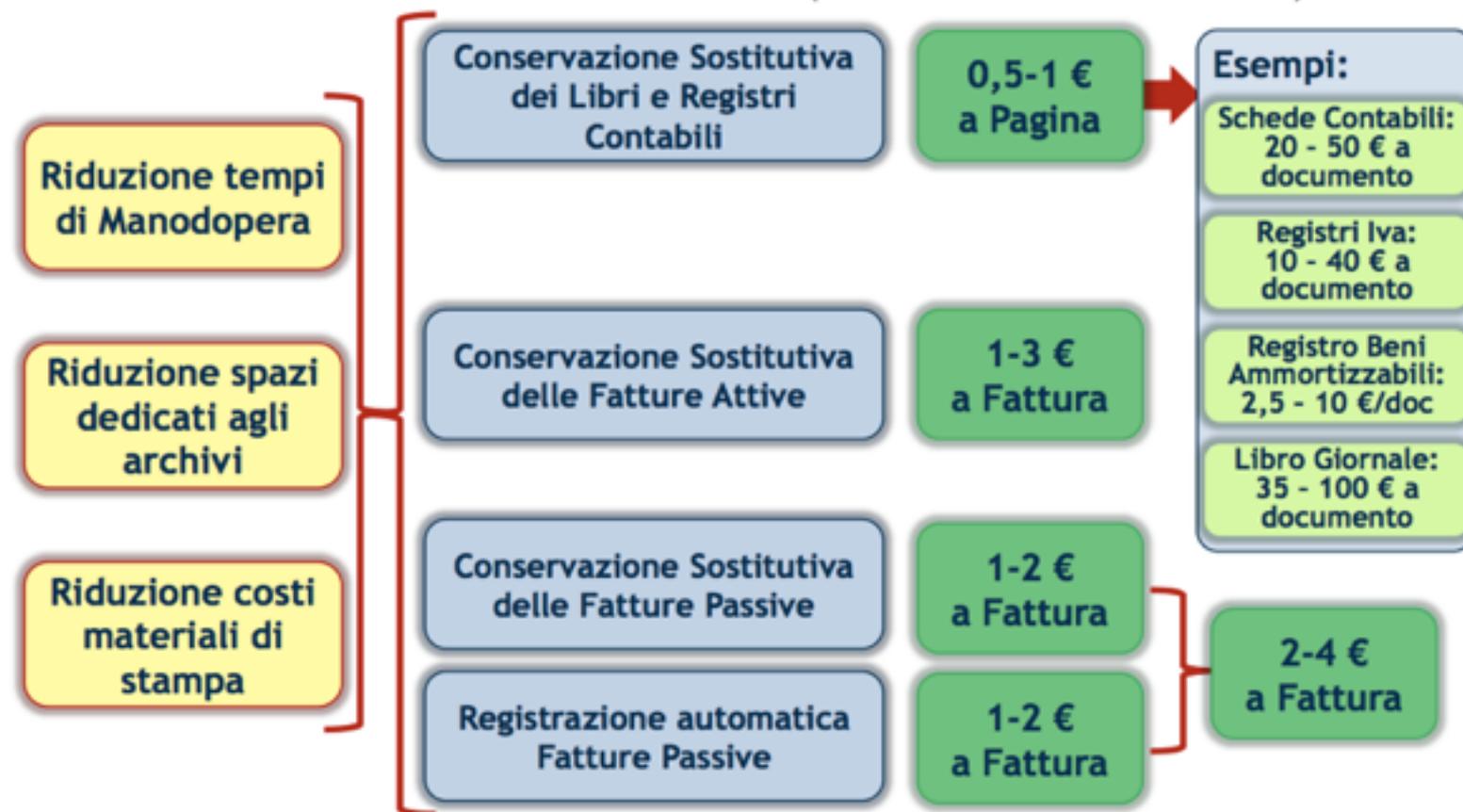
Base empirica: 608 risposte

C'è sempre meno spazio...

... ma la CS non interessa (42%)

I benefici economici

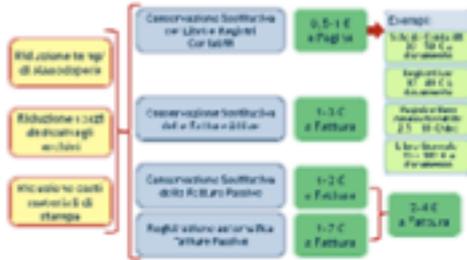
I benefici economici della Dematerializzazione (da ricerche su oltre 500 casi)



Fonte dati: Osservatori ICT&Management, School of Management Politecnico di Milano - www.osservatori.net

Il Tool dei Benefici

I benefici economici della Dematerializzazione (da ricerche su oltre 500 casi)

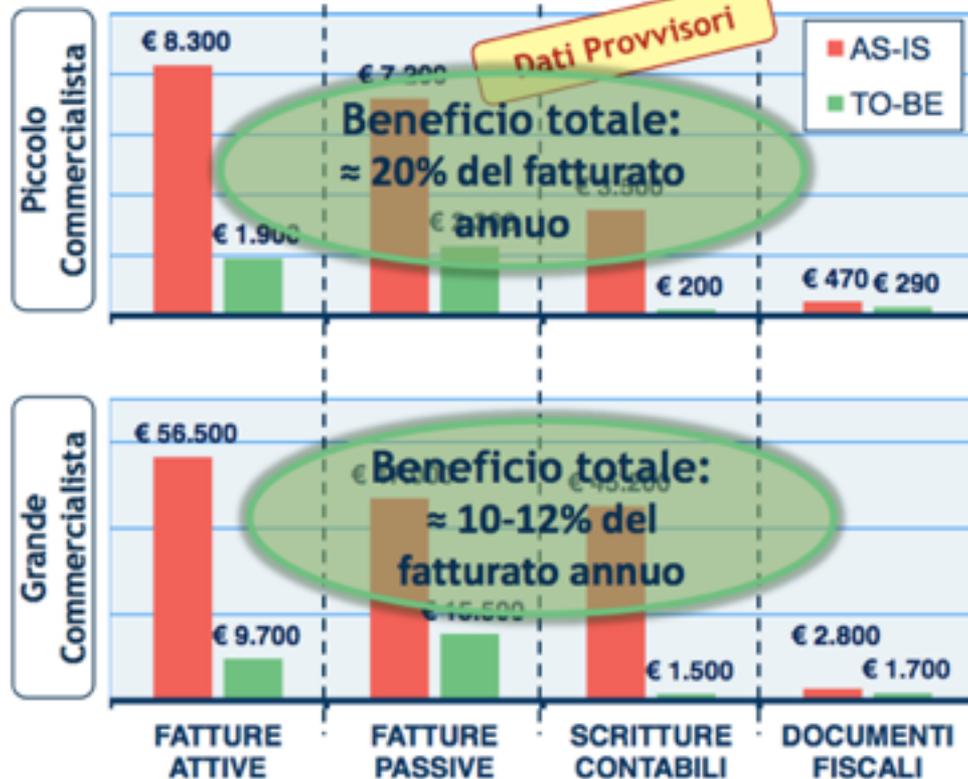


Piccolo Commercialista:

- Registra 13.000 fatture/anno
- Fatturato <50.000 €
- 35 clienti

Grande Commercialista:

- Registra 110.000 fatture/anno
- Fatturato >1.000.000€
- 130 clienti "Società"



NORMATIVA

AMMINISTRATIVO

Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa

DPR n.445/2000

Codice dell'Amministrazione Digitale - CAD

D.Lgs. n.82/2005 *

* in continua evoluzione www.digitpa.gov.it

NORMATIVA

FISCALE

Il comma 5 dell'articolo 21 del C.A.D. dispone che:
“Gli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto sono assolti secondo le modalità definite con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro delegato per l'innovazione e le tecnologie”.

DMEF 23/1/2004 (Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto)

D.Lgs.vo 52/2004 (fattura elettronica)

NORMATIVA CIVILISTICO

articolo 2215 bis del Codice Civile

La normativa civilistica è recente, sintetica e mutua dagli altri due filoni normativi le definizioni e, ove possibile, la prassi

Le specifiche tecniche a cui rinviano la normativa (amministrativa e fiscale) sono emanate da uno specifico Ente a ciò preposto

AIPA → CNIPA → DigitPa

febbraio 1993 gennaio 2003 dicembre 2009

→ **Agenzia per l'Italia Digitale** 26 giugno 2012

www.digitpa.gov.it

il Codice Civile, invece, non fa alcun riferimento a specifiche tecniche o a norme delegate, per cui si ritiene che siano applicabili quelle dettate dalla normativa “amministrativa”

NORMATIVA AMMINISTRATIVA - C.A.D.

L'art. 1 - Definizioni - del DPR 445/2000 "**Disposizioni legislative in materia di documentazione amministrativa**" definisce il **DOCUMENTO AMMINISTRATIVO** ogni rappresentazione, comunque formata, del contenuto di atti, anche interni, delle **pubbliche amministrazioni** o, comunque, utilizzati **ai fini dell'attività amministrativa**. Le relative modalità di trasmissione sono quelle indicate al capo II, sezione III del presente testo unico

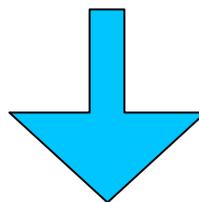
....anche la successiva intitolazione del "Codice dell'Amministrazione Digitale" (D.Lgs 7 marzo 2005 n.82) manifesta la chiara volontà del legislatore di rivolgersi alla Pubblica Amministrazione....

... che è quindi la principale destinataria delle norme in esame ed in tale contesto è stato necessario dettare regole **PRECISE** a cui si sarebbero dovuti attenere i funzionari pubblici, ai quali veniva affidata la responsabilità di sostituire il tradizionale supporto cartaceo con un supporto digitale.

NORMATIVA AMMINISTRATIVA - C.A.D.

Tale normativa però richiama anche una serie di definizioni e di precetti che vengono applicate anche ai soggetti privati (art. 2 c.3: “Le disposizioni di cui al [capo II](#), agli articoli [40](#), [43](#) e [44](#) del [capo III](#), nonché al [capo IV](#), si **applicano ai privati** ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445 , e successive modificazioni.”)

Da una attenta lettura del C.A.D. risulta più semplice esaminare le norme in oggetto e declinarle nei rapporti tra Fisco e contribuente.



DEFINIZIONI

NORMATIVA AMMINISTRATIVA - C.A.D. DEFINIZIONI

DOCUMENTO ANALOGICO (art.1, 1°c., lett.b Delibera CNIPA n.11 19/02/2004)

Sono definiti **documenti analogici** quelli formati utilizzando grandezze fisiche che assumono valori continui, cioè i documenti che si materializzano su supporti cartacei (ad esempio, lo scritto, il dattiloscritto, la fotocopia) o su pellicole fotografiche, cinematografiche, microfiches o microfilm, su lastre o pellicole radiologiche, su cassette e nastri magnetici audio e video.

DIFFERENZA con documento INFORMATICO?

NON è richiesta alcuna elaborazione informatica

NORMATIVA AMMINISTRATIVA - C.A.D. DEFINIZIONI

... e quindi

un DOCUMENTO INFORMATICO

è la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti.

DOCUMENTO ANALOGICO UNICO E NON UNICO

dalla definizione di doc. NON unico si risale a quella di doc. unico:

Il **Documento originale non unico** è quel documento analogico al cui contenuto è “possibile risalire attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche in possesso di terzi”(art.1, 1°c., lett.c Del.CNIPA n.11 19/02/2004)

DEFINIZIONI

DOCUMENTO ANALOGICO/ORIGINALE NON UNICO

Con la Circ. 46/E del 6 dic 2006, l'Agenzia delle Entrate ritiene che *“un documento è originale non unico quando indifferentemente:*

- *deve essere emesso per legge in duplice esemplare e la relativa annotazione e conservazione sono obbligatorie per almeno un soggetto;*
- *deve essere annotato e conservato per legge da almeno un soggetto in libri o registri obbligatori;*
- *il suo contenuto è riprodotto in altri documenti, ovvero il suo contenuto riproduce quello di altri documenti che devono essere conservati obbligatoriamente, anche presso terzi.*

DEFINIZIONI

DOCUMENTO ANALOGICO/ORIGINALE NON UNICO

.....Circ. 46/E del 6 dic 2006.....

Sono documenti originali non unici, a titolo esemplificativo, i libri di cui all'articolo 2214 codice civile, quali il libro giornale e il libro degli inventari. Infatti, il contenuto del libro giornale può essere integralmente ricostruito sulla base delle schede di mastro, la cui tenuta è obbligatoria ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera c) del D.P.R. n. 600 del 1973. A loro volta, le schede di mastro possono essere integralmente ricostruite dal libro giornale.

Possono essere considerati originali non unici, inoltre, le fatture, le ricevute fiscali e gli scontrini fiscali. Infatti, il contenuto di tali documenti può essere integralmente ricostruito sulla base dei libri e registri in cui debbono essere annotati e la cui tenuta è obbligatoria per legge.”

DEFINIZIONI

DOCUMENTO ANALOGICO/ORIGINALE UNICO

..... Circ. 46/E del 6 dic 2006.....

*Si devono, altresì considerare **documenti originali unici** i libri sociali elencati all'articolo 2421 c.c., nella misura in cui, tuttavia, il relativo contenuto non possa essere ricavato "attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche in possesso di terzi". Ne consegue che i documenti il cui contenuto risulti, ad esempio, depositato presso i repertori e gli archivi notarili (ad esempio, i verbali delle assemblee straordinarie), ovvero presso il Registro delle imprese (ad esempio, il verbale della delibera assembleare di approvazione del bilancio), non possono essere considerati documenti originali unici.*

Se la "tenuta" dei libri avviene a norma dell'articolo 2215-bis c.c., ossia con "strumenti informatici", non è necessario l'intervento del pubblico ufficiale.

DEFINIZIONI

DOCUMENTO ANALOGICO/ORIGINALE UNICO

Casi particolari.

Vi sono alcuni documenti che, in funzione delle loro caratteristiche, possono essere ritenuti originali unici o non unici: sono le schede carburanti e le note spese dei dipendenti, in relazione ai quali l' Agenzia delle Entrate ha espresso un orientamento che si può ritenere condivisibile[1], affermando che:

*le **schede carburanti***

sono sostanzialmente un documento originale unico, in quanto le annotazioni che sono ivi previste non trovano corrispondenza in altri documenti in possesso di terzi. Tuttavia, se nella contabilità generale dell'impresa le registrazioni contabili vengono integrate con tutte le annotazioni della scheda, la stessa assume il connotato di originale non unico e può essere conservata digitalmente senza l'intervento del pubblico Ufficiale”;

[1] Risoluzione 161/E del 9 luglio 2007, tra l'altro opinione coerente con altre espresse in precedenza.

DEFINIZIONI

DOCUMENTO ANALOGICO/ORIGINALE UNICO

Casi particolari.

*per le **note spese del personale**, “la valutazione della natura unica o non unica della nota spese dipendenti dovrà essere effettuata caso per caso, tenendo conto delle modalità con cui viene effettuato il rimborso delle spese e della tipologia di documento in concreto utilizzata dall’impresa.*

Ad ogni modo, se si utilizza una modalità analitica di rimborso spese ai dipendenti ed insieme alla nota spese sono conservati i documenti giustificativi della stessa, la nota può rientrare nel novero dei documenti analogici originali non unici, qualora sia possibile ricostruirne il contenuto attraverso la combinazione dei predetti documenti giustificativi e dei dati risultanti dalla contabilità.

DEFINIZIONI

DOCUMENTI E SCRITTURE CHE SI POSSONO CONSERVARE IN FORMATO DIGITALE

- | | |
|-----------------------------------|---|
| 01 FattureEmesse | 17 RegistroFattureEmesse |
| 02 FattureRicevute | 18 RegistroFattureInSospeso |
| 03 NotaVariazioneAumento | 19 RegistroCorrispettivi |
| 04 NotaVariazioneDiminuzione | 20 GiornaleFondo |
| 05 DocumTrasporto | 21 RegistroCorrispettiviAgenzieViaggio |
| 06 Scontrino | 22 Registro Emergenza Iva |
| 07 Ricevuta | 23 Bollettario |
| 08 Bolla | 24 RegistroPrimaNota |
| 09 LibroGiornale | 25 RegistroUnico Iva |
| 10 LibroInventari | 26 RegistroRiepilogativo Iva |
| 11 LibroMastro | 27 RegistroSezionaleIvaAcquisitiIntraUe |
| 12 RegistroCronologico | 28 RegistroAcquistiIntraUeNonComm |
| 13 LibroCespiti | 29 RegistroTrasferimentiIntraUe |
| 14 RegistroIrpef | 30 RegistroDichIntentiEmesse |
| 15 RegistroFattureAcquisto | 31 RegistroDichIntentiRicevute |
| 16 RegistroAcquistiAgenzieViaggio | 32 RegistroOmaggi |

DEFINIZIONI

DOCUMENTI E SCRITTURE CHE SI POSSONO CONSERVARE IN FORMATO DIGITALE

- | | |
|--|---|
| 33 RegistroMemoriaProdContrassegno | 48 RegistroScaricoCentriElabDati |
| 34 RegistroLavorazioneProdContrassegno | 49 RegistroSommeRicevuteDeposito |
| 35 RegistroCaricoProdContrassegno | 50 RegistroEditori |
| 36 RegistroScaricoProdContrassegno | 51 LibroSoci |
| 37 RegistroBeniInDeposito | 52 LibroObbligazioni |
| 38 RegistroBeniInContoLavorazione | 53 LibroAdunanzeDelibAssemblee |
| 39 RegistroBeniComodato | 54 LibroAdunanzeDelibConsiglioAmministrazione |
| 40 RegistroBeniProva | 55 LibroAdunanzeDelibCollegioSindacale |
| 41 RegistroSezionaleInValInterno | 56 LibroAdunanzeDelibComitatoEsecutivo |
| 42 RegistroCaricoStampatiFiscali | 57 LibroAdunanzeDelibAssembleeAzionisti |
| 43 RegistroSocControllantiControllate | 58 AltriRegistri |
| 44 RegistroCaricoScaricoRegime MargineMetodoAnalitico | 59 UnicoPersoneFisiche |
| 45 RegistroAcquistiRegimeMargineMetodoGlobale | 60 UnicoSocietaPersone |
| 46 RegistroVenditeRegimeMargineMetodoGlobale | 61 UnicoSocietaCapitale |
| 47 RegistroCaricoCentriElabDati | 62 UnicoEntiNonCommerciali |
| | 63 IrapPersoneFisiche |

DEFINIZIONI

DOCUMENTI E SCRITTURE CHE SI POSSONO CONSERVARE IN FORMATO DIGITALE

- | | |
|---|---|
| 64 Irap Societa Persone | 76 ModelloDatiContenutiDichiarazioneIntentoRicevute |
| 65 Irap Societa Capitale | 77 Modello770Semplificato |
| 66 UnicoEntiNonCommercialiEdEquiparati | 78 Modello770Ordinario |
| 67 Irap Amministrazioni Ed Enti Pubblici | 79 ModelloCertificazioneCud |
| 68 Modello730 | 80 ModelloF23 |
| 69 ModelloConsolidatoNazionaleEMondiale | 81 ModelloF24 |
| 70 Modello Iva | 82 ModelliAllegatiDichiarazioneRedditiModelloUnico |
| 71 Modello Iva Vr Richiesta Rimborso Credito Iva | 83 ModelliAnnotazioneSeparata |
| 72 Modello Iva 26Lp2006 Prospetto LiquidazioniPeriodiche | 84 RicevutaPresentazioneModelliDichiarazione |
| 73 Modello Iva 74Bis | 85 AltriDocumenti |
| 74 Comunicazione Annuale Dati Iva | |
| 75 ModelloRichiestaRimborso Credito Iva Trimestrale | |

ELENCO DEI TIPI DI DOCUMENTO DI CUI ALL'ALLEGATO 1 DEL "PROVVEDIMENTO ATTUATIVO DELLA COMUNICAZIONE DELL'IMPRONTA RELATIVA AI DOCUMENTI INFORMATICI RILEVANTI AI FINI TRIBUTARI, AI SENSI DELL'ARTICOLO 5 DEL DECRETO 23 GENNAIO2004" DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 25 OTTOBRE 2010 (PROT. 2010/143663)

RISOLUZIONE Ag. Entrate n. 158 del 15 giugno 2009

“...Le trascritte disposizioni (*) *non specificano con quale sistema debba avvenire l’acquisizione dell’immagine, tale modalità, dunque, deve considerarsi libera e non soggetta a specifiche regole.*

*Tuttavia, trattandosi di acquisire l’immagine di “documenti”, ossia della rappresentazione di atti, fatti e dati giuridicamente rilevanti, è necessario che il procedimento di acquisizione garantisca che l’immagine rispecchi in maniera **fedele, corretta e veritiera i dati, i fatti e gli atti** che il documento rappresenta.*

*.... ferma restando la necessità della materializzazione su supporto fisico dei documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie, formati tramite strumenti informatici, ma non aventi, fin dall’origine i requisiti dei documenti informatici, per la loro conservazione si potrà procedere all’acquisizione della relativa immagine tramite il processo di generazione dello spool (o rappresentazione grafica) di stampa, a condizione che l’immagine così acquisita rispecchi **in maniera, fedele, corretta e veritiera il contenuto rappresentativo del documento.**”*

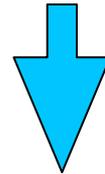
(*) art. 4 DMEF

DEFINIZIONI

FIRMA DIGITALE

La firma digitale

E' la firma apposta con un dispositivo elettronico (sotto forma di smart card, usb key, etc.) rilasciato da un Ente a ciò abilitato.



CERTEZZA della

staticità
immodificabilità
identità del firmatario

DEFINIZIONI

FIRMA DIGITALE

Art. 2702 C.C.

Efficacia della scrittura privata

La scrittura privata fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza delle dichiarazioni da chi l'ha sottoscritta, se colui contro il quale la scrittura è prodotta ne riconosce la sottoscrizione, ovvero se questa è legalmente considerata come riconosciuta.

Articolo 21, comma 2, del D.Lgs.vo 82/2005 (C.A.D.)

Il documento informatico sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale, formato nel rispetto delle regole tecniche di cui all'articolo 20, comma 3, che garantiscano l'identificabilità dell'autore, l'integrità e l'immodificabilità del documento, ha l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del codice civile. L'utilizzo del dispositivo di firma si presume riconducibile al titolare, salvo che questi dia prova contraria.
(DIFFICILE)

DEFINIZIONI

RIFERIMENTO TEMPORALE

E' l'informazione, contenente data e ora, associata ad un doc.informatico.

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.

Ciò significa che il responsabile della conservazione **deve garantire che la data e l'ora siano apposte in maniera precisa e corretta**, per esempio, facendo ricorso alla sincronizzazione del sistema con cui si opera con appositi sistemi di apposizione del riferimento temporale, tramite l'utilizzo di speciali software che via internet permettono di sincronizzare ogni pochi secondi l'orologio del sistema con NPT server web (Network Time Protocol www.ntp.org), in grado di certificare la data e l'ora con assoluta precisione. (vedi anche www.inrim.it - Istit. Naz.le di Ricerca Metrologica)

DEFINIZIONI

MARCA TEMPORALE

E' un servizio erogato da ENTI CERTIFICATORI, sotto la sorveglianza della DigitPa. Le marche temporali vengono acquistate a lotti ed utilizzate tramite connessione Internet, con cui l'Ente certificatore che ha emesso la marca appone la firma sul documento.

Con la firma viene apposta la data e l'ora in cui si effettua la marcatura, opponibili ai terzi in quanto effettuate da un Ente a ciò abilitato.

La opponibilità ai terzi della data e dell'ora di formazione del documento informatico (articolo 20, comma 3, C.A.D.)

La data e l'ora di formazione del documento informatico sono opponibili ai terzi se apposte in conformità alle regole tecniche sulla validazione temporale (articoli 37 – 43 DPCM 30 marzo 2009)..

Art. 43 C.A.D.

Validazione temporale con marca temporale

Una evidenza informatica è sottoposta a validazione temporale mediante generazione e applicazione di una marca temporale alla relativa impronta.

DEFINIZIONI

IMPRONTA

L'impronta, è una sequenza di byte ottenuta sottoponendo uno specifico file a una particolare elaborazione normativamente regolata secondo standard internazionali (cosiddetta funzione di hash).

L'impronta serve a realizzare un file di piccole dimensioni (qualche decina di caratteri) che:

- ha corrispondenza biunivoca col file dal quale è stato generato
- rende impossibile ricavare dall'impronta il contenuto del file principale

DEFINIZIONI

IMPRONTA

La **utilità** dell'impronta risiede nella opportunità offerta dall'

Articolo 3 delib. CNIPA 11/2004

Conservazione sostitutiva di documenti informatici

1. Il processo di conservazione sostitutiva di documenti informatici, anche sottoscritti, così come individuati nell'art. 1, lettera f), e, eventualmente, anche delle loro impronte, avviene mediante **memorizzazione** su supporti ottici e termina con l'apposizione, sull'insieme dei documenti o su una **evidenza informatica** contenente una o più impronte dei documenti o di insiemi di essi, del riferimento temporale e della firma digitale da parte del responsabile della conservazione che **attesta** il corretto svolgimento del processo.

e dall' Art. 43 del CAD

Validazione temporale con marca temporale

.....

3. L'evidenza informatica da sottoporre a validazione temporale può essere costituita da un insieme di impronte.

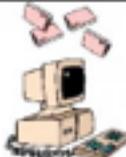
| Documento di origine | Impronta | File contenente le impronte |
|---|---|---|
| Libro Giornale 2011.pdf  | 7985F5E8 81363D5C 1F5020FA 00166B91 F113E7D3 109367BD 04925150 E353E6AB | <p style="text-align: center;">Impronte.txt</p> <pre>7985F5E8 81363D5C 1F5020FA 00166B91 F113E7D3 109367BD 04925150 E353E6AB 1E7A9FFD 19CF6CA2 4D9FA557 A8513B02 F627B429 E1ECAE0D 5F5214C4 6C37B591 A80C5F56 E7E5D015 92830E9A DE92AB59 C1AAC130 3F8F3510 BE53C3FB B66D353F 7681A0CF F97F7B30 EDDBC2F0 699E731D 03852753 D774A163 A8B0D5C8 2681D344 E37D0E3D 6FA6C5B7 60886CC3 DB8CDA56 B5FF18A5 218215BB 296E5B5F FB84E917</pre> |
| Libro IVA unico 2011.pdf  | 1E7A9FFD 19CF6CA2 4D9FA557 A8513B02 F627B429 E1ECAE0D 5F5214C4 6C37B591 | |
| Sezionale IVA acquisti 2011.pdf  | A80C5F56 E7E5D015 92830E9A DE92AB59 C1AAC130 3F8F3510 BE53C3FB B66D353F | |
| Sezionale Iva Vendite 2011.pdf  | 7681A0CF F97F7B30 EDDBC2F0 699E731D 03852753 D774A163 A8B0D5C8 2681D344 | |
| Libro Inventari 2011.pdf  | E37D0E3D 6FA6C5B7 60886CC3 DB8CDA56 B5FF18A5 218215BB 296E5B5F FB84E917 | |

in pratica

| File contenente le impronte | Applicazione firma e marca | File/s da conservare |
|---|---|--|
| <p data-bbox="266 711 527 758">Impronte.txt</p> <div data-bbox="175 762 616 1160" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"><p data-bbox="189 768 602 789">7985F5E8 81363D5C 1F5020FA 00166B91</p><p data-bbox="241 796 550 818">F113E7D3 109367BD 04925150</p><p data-bbox="338 825 454 846">E353E6AB</p><p data-bbox="231 853 560 875">1E7A9FFD 19CF6CA2 4D9FA557</p><p data-bbox="231 882 560 903">A8513B02 F627B429 E1ECAE0D</p><p data-bbox="289 911 502 932">5F5214C4 6C37B591</p><p data-bbox="231 939 560 961">A80C5F56 E7E5D015 92830E9A</p><p data-bbox="231 968 560 989">DE92AB59 C1AAC130 3F8F3510</p><p data-bbox="280 996 511 1018">BE53C3FB B66D353F</p><p data-bbox="231 1025 560 1046">7681A0CF F97F7B30 EDDCB2F0</p><p data-bbox="231 1053 560 1075">699E731D 03852753 D774A163</p><p data-bbox="280 1082 511 1103">A8B0D5C8 2681D344</p><p data-bbox="231 1110 560 1132">E37D0E3D 6FA6C5B7 60886CC3</p><p data-bbox="231 1139 560 1160">DB8CDA56 B5FF18A5 218215BB</p><p data-bbox="280 1168 511 1189">296E5B5F FB84E917</p></div> |  | <p data-bbox="1193 639 1663 696">Impronte.txt.p7m</p> <p data-bbox="1155 715 1702 772">Impronte.txt.p7m.tsr</p> <p data-bbox="1348 846 1508 896">Oppure</p> <p data-bbox="1184 968 1673 1025">Impronte.txt.m7m</p> |

procedimento logico

Fase 1 = predisposizione del documento informatico
(ad esempio: un contratto, libro inventari....)

| Documento iniziale | Procedura | Risultato |
|--|--|---|
|  Oppure  | Elaborazione Oppure  |  (*) |
| Il file <i>Contratto.pdf.p7m</i> viene aggiornato ad ogni firma che viene aggiunta | | |

(*) si ricorda che i formati dei files possono essere di vario tipo: jpeg, tiff, png, ecc.. per semplicità si utilizza il formato .pdf

procedimento logico

Fase 2 = applicazione della firma digitale

| Documento iniziale | Procedura | Risultato |
|--|---|---|
|  Libro Inventari.pdf | Firma digitale Tante volte quante sono le firme da apporre e riferimento temporale | Viene generato un nuovo file  Libro Inventari.pdf.p7m (= Libro Inventari.pdf con aggiunta firma/e) |
| Il file Libro Inventari.pdf.p7m viene aggiornato ad ogni firma che viene aggiunta | | |

procedimento logico

Fase 3 = apposizione della marca temporale

| Documento iniziale | Procedura | Risultato |
|---|--------------------|--|
|  Libro Inventari.pdf.p7m | Marca temporale | Viene generato un nuovo file (*)  Libro Inventari.pdf.p7m.tsr (impronta di p7m + marca) |

| Al termine della procedura, avremo tre files | |
|--|--------------------------|
| Libro Inventari.pdf | dimensione 166.703 bytes |
| Libro Inventari.pdf.p7m | dimensione 168.812 bytes |
| Libro Inventari.pdf.p7m.tsr | dimensione 2.694 bytes |

(*) è anche possibile generare un file con unica estensione .m7m contenente sia la firma sia la marca (nel nostro caso “Libro Inventari.pdf.m7m”)

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

..e quindi....

Il processo di conservazione di un **documento analogico** richiede la sua preventiva trasformazione in **documento informatico**, ed è regolato **dall'articolo 4 del DMEF 23/01/2004**.

..che avviene mediante la **memorizzazione** su qualsiasi supporto di cui (*):

- sia garantita la leggibilità nel tempo
- sia assicurato l'ordine cronologico
- non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta;
- devono essere consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita Iva, alla data o associazioni logiche di questi ultimi.

La trasformazione di un documento analogico in documento informatico richiede la firma digitale di un pubblico ufficiale quando ci troviamo in presenza di un documento "ORIGINALE UNICO"

(*) art. 3 c.2 del DMEF

ATTENZIONE

DOCUMENTO STATICO NON MODIFICABILE

*“I documenti informatici rilevanti ai fini tributari hanno la forma di **documenti statici non modificabili**”* (art.3, primo comma DMEF 23/1/2004)



- Redatto in modo tale per cui il **contenuto** risulti **non alterabile** durante le fasi di accesso e di conservazione , ed **immutabile nel tempo**
- Non deve contenere **macroistruzioni** o **codice eseguibile**, tale da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati rappresentati

Macroistruzioni che consentono l'aggiornamento
ad esempio della data della fattura

Codice eseguibile che consentono di
modificare il contenuto del documento
informatico



*3. Il documento informatico, sottoscritto con firma digitale o altro tipo di firma elettronica qualificata , **non produce gli effetti** di cui all'art. 21, comma 2, del codice, **se contiene macroistruzioni o codici eseguibili, tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati.**”* (Art.3 terzo comma D.P.C.M.30 marzo 2009)

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Il processo di conservazione di un documento **informatico** (art. 3, co. 2, del Decreto):

*“..... e termina con la sottoscrizione **elettronica** e l'apposizione della marca temporale, sull'insieme dei predetti documenti ovvero su un'evidenza informatica contenente l'impronta o le impronte dei documenti o di insiemi di essi da parte del responsabile della conservazione di cui all'art. 5 della deliberazione dell'AIPA n. 42 del 2001”.* (Ora CNIPA 11/2004).

Il compito del responsabile della conservazione, secondo la predetta deliberazione, è quello di **attestare** il **corretto svolgimento** del processo di conservazione.

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

*Il processo di conservazione è effettuato con cadenza almeno **quindicinale** per le fatture(*) e almeno **annuale** per i restanti documenti. La riproduzione dei documenti informatici, su supporto idoneo, avviene secondo le modalità di cui all'art. 1, lettere o) e p) della deliberazione dell'AIPA n. 42 del 2001. (ora lett. n) e o) CNIPA 11/2004)*

• **riversamento diretto**: trasferimento **senza alterazione** della rappresentazione informatica. Per tale processo non sono previste particolari modalità;

• **riversamento sostitutivo**: trasferimento con modifica della rappresentazione informatica:

Per i documenti informatici: art. 3, comma 2

Se provvisti di firma: con l'intervento di un pubblico Ufficiale

Per i documenti analogici art. 4, comma 4

Se originali unici: con l'intervento di un pubblico Ufficiale

(*) termine in fase di modifica

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

in sintesi, **gli obblighi sono:**

1.**Formazione.** I documenti informatici rilevanti ai fini tributari hanno la forma di documenti statici non modificabili, ovvero non devono contenere macroistruzioni o codice eseguibile

2.**Emissione.** I documenti informatici rilevanti ai fini tributari sono emessi al fine di garantirne l'attestazione della data, l'autenticità e l'integrità (con firma digitale e riferimento temporale)

3.**Esibizione.** Debbono essere resi leggibili, a richiesta, disponibili su supporto cartaceo e informatico presso il luogo di conservazione delle scritture, e potranno essere esibiti anche per via telematica

4.**Memorizzazione.** Il supporto di memorizzazione deve garantire la leggibilità nel tempo, assicurare l'ordine cronologico, non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta e consentite funzioni di ricerca e di estrazione per cognome, nome, denominazione, C.F, P.Iva, data.

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

in sintesi, gli obblighi sono:

1. Conservazione. Il processo di conservazione sostitutiva termina con la firma digitale del responsabile della conservazione e la marca temporale (quindicinale per le fatture)

2. Riversamento. Processo che trasferisce uno o più documenti conservati da un supporto di memorizzazione ad un altro, non modificando (riversamento diretto ad esempio la generazione di copie di sicurezza da parte del responsabile della conservazione) oppure modificando (riversamento sostitutivo) la loro rappresentazione informatica. Si tratta, in questo secondo caso, di un “aggiornamento tecnologico” degli archivi informatici (garanzia di leggibilità nel tempo): occorrerà ritrasmettere una nuova impronta.

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

in sintesi schematicamente

| | | | |
|---|--|---|---|
| 1° Documento iniziale | 2° creazione documento informatico | 3° attività di indicizzazione | 4° conclusione del processo di conservazione |
| Documento Analogico | Scansione (o attività equivalente) | predisposizione del database per le funzioni di ricerca | conservazione sostitutiva |
| Documento informatico (art. 3, comma 1 del DMEF) | | | |

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Imposta di bollo (art.7) e Risoluzione n.161/E del 9 luglio 2007

L'imposta di bollo è dovuta sui libri sociali, sul libro giornale e sul libro inventari. L'imposta dovuta è di € 16,00 per ogni 2.500 registrazioni (o frazione di esse).(*)

“Per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio. Dunque, se si guarda al libro degli inventari per accadimento contabile deve intendersi la registrazione relativa a ciascun cespite - nonché la registrazione della nota integrativa - mentre per il libro giornale il concetto di registrazione va riferito ad ogni singola operazione rilevata in partita doppia, a prescindere dalle righe di dettaglio interessate”.

(*) Le fatture riguardanti operazioni non assoggettate ad IVA e contenenti importi superiori a euro 77,47, sono assoggettate ad imposta di bollo per euro 2,00 (no CEE o extraCEE)

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Imposta di bollo

esempio di possibile risparmio dell'imposta di bollo a seguito di adozione della conservazione sostitutiva

| Bollato contabilità su carta | | | | Conservazione sostitutiva | | | | |
|------------------------------|-----------------|-------|-------|---------------------------|-----------------|-------|-------|------------|
| pagine bollato | N.ro | | | n.ro registrazioni | N.ro | | | differenza |
| | marche da bollo | Bollo | € | | marche da bollo | Bollo | € | |
| 227 | 3 | € | 48 | 2384 | 2 | € | 32 | 16 |
| 533 | 6 | € | 96 | 5597 | 3 | € | 48 | 48 |
| 1813 | 19 | € | 304 | 19037 | 9 | € | 144 | 160 |
| 4334 | 44 | € | 704 | 45507 | 19 | € | 304 | 400 |
| 10000 | 101 | € | 1.616 | 105000 | 43 | € | 688 | 928 |
| 25000 | 251 | € | 4.016 | 262500 | 106 | € | 1.696 | 2.320 |

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Imposta di bollo
(art.7) e Risoluzione n.161/E del 9 luglio 2007

Comunicazione preventiva da presentare all'Ufficio dell'Ag. Entrate competente, contenente il numero presunto degli atti, dei documenti e dei registri che potranno essere emessi o utilizzati durante l'anno e l'importo e gli estremi dell'avvenuto pagamento dell'imposta (*)

Comunicazione consuntiva da presentare entro il mese di gennaio dell'anno successivo all'Ufficio dell'Ag. Entrate competente, contenente il numero dei documenti informatici, distinti per tipologia, formati nell'anno precedente e gli estremi del versamento dell'eventuale differenza dell'imposta, ovvero la richiesta di rimborso o di compensazione

L'importo corrisposto, risultante dalla comunicazione consuntiva, viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso.

(*) p.5 Circ. 5/E del 29/02/12

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Trasmissione telematica dell'impronta
(art.5) e Provv. 25/10/2010 n.143663

Art.5 Decreto. *Entro il (quarto) mese successivo alla scadenza dei termini stabilitiper la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, il soggetto interessato o il responsabile della conservazione, ove designato, al fine di estendere la validità dei documenti informatici trasmette alle competenti Agenzie fiscali, l'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione, la relativa sottoscrizione elettronica e la marca temporale.*

Art. 3 provv. 25/10/2010 - ***La comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'impronta estende la validità dei documenti medesimi fino a che permane a fini tributari l'obbligo di conservazione dei documenti stessi***

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

**Trasmissione telematica dell'impronta
(art.5) e Provv. 25/10/2010 n.143663**

Alla data di emanazione del Decreto (2004) le marche temporali avevano generalmente **durata quinquennale**[1], il legislatore si era correttamente posto il problema di come offrire al contribuente la possibilità di estendere la validità (fiscale) dei documenti anche oltre la data di scadenza della marca temporale; la procedura con cui realizzare tale possibilità è appunto la trasmissione dell'impronta all'Amministrazione Finanziaria.

Il DPCM 30 marzo 2009, "Registrazione delle marche generate", all'articolo 49, dispone che *"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 venti anni ovvero, su richiesta dell'interessato, per un periodo maggiore, alle condizioni previste dal certificatore"*.

[1] DPCM 13 gennaio 2004, art.50, Registrazione delle marche generate: "Tutte le marche temporali emesse ... sono conservate ... per un periodo non inferiore a 5 anni".

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Trasmissione telematica dell'impronta
(art.5) e Provv. 25/10/2010 n.143663

se da un lato la trasmissione dell'impronta impedisce che un soggetto possa avere due o più versioni di scritture contabili, dal momento che quella valida sarà solo quella che trova corrispondenza con l'impronta (il problema della validità temporale è stato superato)

dall'altro si deve tener presente che i files firmati e marcati non sono logicamente modificabili. Nel senso che sono fisicamente modificabili, ma la eventuale modifica rende invalido il documento in sede di controllo.

caratteristiche della conservazione sostitutiva previste dalla normativa fiscale

Esempio timing adempimenti anno di imposta 2013

| entro la data del | cosa fare |
|--|---|
| un giorno prima dell'avvio della conservazione (*) | pagamento F23 in acconto |
| 31/01/2014 | pagamento F23 a saldo 2013 acconto 2014 |
| 30/12/2014 | conclusione procedimento di conservazione |
| 31/01/2015 | trasmissione telematica impronta |

(*) nell'esempio 31/12/2012

Conservazione digitale sostitutiva a norma dei documenti e Fatturazione Elettronica verso la PA:
il ruolo del Dottore Commercialista e le opportunità di business

Agenzia delle Entrate di

Via

.....(..)

Oggetto: **"DENOMINAZIONE SOCIETA"**: comunicazione preventiva contenente l'indicazione del numero di documenti informatici rilevanti ai fini tributari e scritture contabili che si presume verranno emessi e conservati in formato digitale relativi al periodo competenza 2014, come da art 7 primo comma del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23 gennaio 2004.

Con la presente il sottoscritto nato a, il, residente in, via, codice fiscale C.F., in qualità di Direttore Amministrativo della società, con sede legale in (.....), Via n. ... avente codice fiscale e partita iva

COMUNICA

Che per la Società nell'anno 2014 si presume verranno formati, emessi e conservati in formato digitale i seguenti documenti informatici:

| | | | |
|---|---|--|----------------------|
| + | Tipologia di documenti informatici soggetti ad imposta di bollo | | TOTALE IMPOSTA BOLLO |
|---|---|--|----------------------|



La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

Articolo 2215-bis c.c.

Primo comma

*“I libri, i repertori, le scritture e la documentazione la cui tenuta è obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento o che sono richiesti dalla natura o dalle dimensioni dell'impresa possono essere formati e tenuti con strumenti **informatici**.”*

- la disposizione è applicabile non solo alle scritture contabili e ai libri sociali, ma a tutti i documenti, come per esempio le fatture di vendita e di acquisto, i documenti di trasporto emessi e ricevuti, ecc.;
- la disposizione si applica alle sole scritture contabili, libri sociali ed altra documentazione obbligatoria, nativamente formata in digitale, e non ai suddetti documenti nativamente cartacei e solo successivamente convertiti in digitale al fine di una loro conservazione sostitutiva;

La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

Articolo 2215-bis c.c.

Secondo comma

*Le registrazioni contenute nei documenti di cui al primo comma debbono essere rese **consultabili in ogni momento** con i mezzi messi a disposizione dal **soggetto tenentario** e costituiscono informazione primaria e originale da cui è possibile effettuare, su diversi tipi di supporto, riproduzioni e copie per gli usi consentiti dalla legge.*

- è richiesto che le suddette registrazioni “debbono essere rese consultabili in ogni momento”, e quindi il sistema di conservazione sostitutiva dovrà garantire una accessibilità ai documenti conservati e ai relativi certificati di firma, 24 ore su 24, 7 giorni su 7
- la disposizione di cui all'art. 2215-bis c.c. deve essere assicurata “dall'imprenditore, o di altro soggetto dal medesimo delegato”, e quindi, in caso di servizio di conservazione sostitutiva in full outsourcing, l'attività richiesta dal presente articolo potrà essere delegata all'operatore esterno, ricordando che il libro inventari, a norma dell'art. 2217, terzo comma, dovrà comunque essere “sottoscritto dall'imprenditore”, con la conseguente impossibilità di delega di tale attività da parte dell'imprenditore;

**La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa
civilistica: l'efficacia probatoria
Articolo 2215-bis c.c.**

Terzo comma

*Gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione previsti dalle disposizioni di legge o di regolamento per la tenuta dei libri, repertori e scritture **sono assolti**, in caso di tenuta con strumenti informatici, mediante apposizione, **almeno una volta all'anno**, della **marcatore temporale** e della **firma digitale** dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato.*

- la locuzione “almeno una volta all'anno” va intesa nel senso che la tempistica con cui deve essere apposta la firma digitale e la marca temporale dovrà avvenire con cadenza almeno annuale, circostanza per la quale risulta ammissibile l'adozione di una tempistica più breve (per esempio semestrale, trimestrale o mensile);
- nell'ipotesi in cui la tenuta del libro o della scrittura non sia anche prevista dalle leggi tributarie, la scadenza entro cui apporre la firma digitale e la marca temporale sarà quella di un anno dall'ultima registrazione (o dalla istituzione)

La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

Articolo 2215-bis c.c.

Quarto comma

Qualora per un anno non siano state eseguite registrazioni, la firma digitale e la marcatura temporale devono essere apposte all'atto di una nuova registrazione e da tale apposizione decorre il periodo annuale di cui al terzo comma.

La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

Articolo 2215-bis c.c.

Quinto comma

I libri, i repertori e le scritture tenuti con strumenti informatici, secondo quanto previsto dal presente articolo, hanno l'efficacia probatoria di cui agli articoli 2709 e 2710 del codice civile.

- in pratica si conferisce alle scritture contabili la piena efficacia probatoria che esse avevano quando erano sottoposte alla preventiva bollatura e alla vidimazione annuale. Efficacia che da parecchi anni è andata persa nella generalità dei casi.

La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

L'articolo 2710 del C.C. prevede che

“I libri bollati e vidimati nelle forme di legge, **quando sono regolarmente tenuti**, possono fare prova tra imprenditori per i rapporti inerenti all'esercizio dell'impresa”.

L'articolo 2709 del C.C. prevede che le scritture contabili possono costituire prova contro l'imprenditore (anche se non bollate e vidimate), ma tuttavia non è consentito scinderne il contenuto.

Ante D.L. 357/1994 vigeva l'obbligo della bollatura iniziale dei libri e della vidimazione annuale. Le scritture contabili che rispettavano tali condizioni erano provviste di efficacia probatoria ex art.2710 C.C.

Essendo stati progressivamente aboliti dapprima l'obbligo di vidimazione annuale, e successivamente (nel 2001) l'obbligo di bollatura iniziale, le scritture sono divenute un po' “fragili” dal punto di vista della efficacia probatoria.

FORMALITÀ ED LA EFFICACIA PROBATORIA DELLE SCRITTURE CONTABILI

Deregulation normativa

Inasprimento normativo

Piena efficacia probatoria scritture contabili

| | | |
|--|------|--|
| | 1993 | Normativa studi settore per soggetti no ordinari |
| abolizione vid.annuale. Termine stampa 31 dicembre per dati anno in corso | 1994 | |
| Stampa libri e scritture esercizio entro 3 mesi termine pres.dichiarazione | 1995 | |
| | 1996 | Regolamento contabilità irregolare per acc.induttivo soggetti ordinari |
| | 1998 | Avvio studi settore |
| abolizione obbligo bollatura iniziale | 2001 | |
| | 2005 | Applicazione studi regola 2/3 |
| | 2006 | Applicazione studi regimi ordinari senza eccezioni |
| | 2010 | Accertamenti basati sulla antieconomicità |

Fragilità efficacia probatoria scritture contabili

La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

La conservazione sostitutiva effettuata nel rispetto delle norme vigenti attribuisce ai libri e documenti **certezza**:

- della data di generazione dei documenti;
- della unicità dei documenti generati

La stampa tradizionale **NO**

Pertanto, la conservazione sostitutiva torna ad attribuire alle scritture contabili una efficacia probatoria identica a quella dell'epoca in cui erano in vigore le formalità della bollatura iniziale e della vidimazione annuale.

Questo potrebbe e dovrebbe essere fatto valere in sede di accertamenti fondati sulla inattendibilità delle scritture contabili (parametri e studi di settore, antieconomicità, etc etc)

La tenuta e formazione dei libri, scritture e documenti secondo la normativa civilistica: l'efficacia probatoria

Articolo 2215-bis c.c.

Sesto comma

Per i libri e per i registri la cui tenuta è obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento di natura tributaria, il termine di cui al terzo comma opera secondo le norme in materia di conservazione digitale contenute nelle medesime disposizioni.

- il termine ultimo entro cui apporre “almeno una volta all’anno” la firma digitale e la marca temporale è individuato nello stesso termine in cui operano le norme in materia di conservazione sostitutiva, ovvero entro tre mesi dai termini ultimi di presentazione delle relative dichiarazioni annuali;

QUADRO NORMATIVO

Amministrativo

- DPR n.445/2000 - Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa
- Delib. CNIPA n.11 del 19/02/2004
- D.Lgs. n.82/2005 - Codice dell'Amministrazione Digitale - CAD
- DPCM 30 marzo 2009 (Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici)
- DPCM 5 febbraio 2013 (elenco dei documenti analogici originali che le amministrazioni possono conservare in digitale e quelli per i quali vige l'obbligo della conservazione in formato cartaceo)
- DPCM 22 febbraio 2013 - G.U. n.117 del 21/05/2013 (regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche avanzate, qualificate e digitali)
- Giugno 2013 - Linee guida per la stesura di convenzioni per la fruibilità di dati delle PA - art.58 c.2 CAD
- 26 giugno 2013 - Specifiche operative per la fatturazione elettronica verso la PA

DOCUMENTI approvati il 3 dicembre 2013 in attesa di pubblicazione in G.U.

- regole tecniche per il protocollo informatico;
- regole tecniche in materia di **sistema di conservazione** dei documenti digitali;
- regole tecniche del documento informatico e gestione documentale

QUADRO NORMATIVO

Tributario

DMEF 23/1/2004 (Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto)*

D.Lgs.vo 52/2004 (fattura elettronica)

Circ. 46/E del 6 dic 2006 - (definizioni)

Risoluzione n.161/E del 9 luglio 2007 (imposta di bollo)

RISOLUZIONE Ag. Entrate n. 158 del 15 giugno 2009 (memorizzazione)

Prov. D.Ag.E. 25/10/2010 - prot. 2010/143663 (documenti)

Prov. 25/10/2010 n.143663 (estensione validità temporale impronte)

Legge 244/2007, articolo 1, comma 204 (obbligo fatt. elettronica v/so la P.A.)

Circolare AE 5/E del 29 febbraio 2012 (imposta di bollo)

Circolare Ag.Dogane 16D del 12 novembre 2012 (telematizzazione delle operazioni doganali)

Recepimento Direttiva Europea 45/2010/UE - in vigore dal 01/01/2013 i nuovi artt 21 e 39 del DPR 633/72 (fattura elettronica: articolo 1, comma 325, legge n. 228/12)

Risoluzione n.19/E del 25/03/2013 (CMR elettronico per op. intracomunitarie)

DMEF 3 aprile 2013 n.55 (G.U. 22/05/13 n.118) (regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle amministrazioni pubbliche)

* di imminente modifica

QUADRO NORMATIVO

Civilistico

Art. 2215 bis del Codice Civile

Altre modifiche normative

D.L. 18/10/2012 n.179 (modifiche alla legge fallimentare e al decreto legislativo 08/07/1999 n.270 - Amministr. straordinaria grandi imprese in crisi)

NOVITA' Modifiche DMEF 23/01/2004

1. Conservazione elettronica dei documenti fiscali con cadenza almeno annuale (comprese le fatture elettroniche)
2. Conservazione elettronica dei registri contabili entro 3 mesi dal termine ultimo di presentazione delle dichiarazioni annuali
3. In caso di conservazione di documenti analogici, la cadenza annuale di conservazione sostitutiva decorre dalla marca temporale apposta alle immagini digitali
4. Eliminazione comunicazione impronta, sostituita da una comunicazione da indicare in dich. dei redditi
5. Assolvimento imposta di bollo più semplice: un unico pagamento a consuntivo e comunicazione unica telematica entro febbraio anno successivo

Le irregolarità commesse nel procedimento di emissione e conservazione - considerazioni

Da una lettura della normativa sorge una certa incertezza sulle conseguenze della violazione di quanto indicato nel DMEF 23/1/2004. Dell'argomento se ne è occupata l'Agenzia delle Entrate con la circolare 36/E del 6 dicembre 2006. Al punto 7.3, "violazione degli obblighi di conservazione. Effetti", l'Agenzia afferma che

“Qualora il processo di conservazione dei documenti informatici rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie non venga effettuato in conformità alle disposizioni recate dal decreto, in linea di principio detti documenti non sono più validamente opponibili all'Amministrazione finanziaria ... Qualora le irregolarità formali commesse in sede di conservazione dei documenti informatici fossero tali da renderli inattendibili nel loro complesso, l'Amministrazione finanziaria procederà ad accertamento induttivo ai sensi della norma sopra citata”.

Le irregolarità commesse nel procedimento di emissione e conservazione

L'analisi delle fattispecie deve essere necessariamente comparato con la normativa applicabile nel caso in cui il contribuente si avvalga della conservazione tradizionale analogica.

Una diversa impostazione realizzerebbe una ingiustificata discriminazione che altro effetto non sortirebbe se non quello di ostacolare il “trapasso” alla conservazione sostitutiva.

In linea di principio, sarebbe auspicabile trovare un punto di incontro e di partenza nell'affermare che le violazioni non assumono rilevanza sostanziale se, nell'ambito delle verifiche, il contribuente è in grado di produrre un supporto, anche analogico, con contenuto almeno conforme a quello previsto per la conservazione tradizionale su carta.

Se per esempio è il contribuente è in possesso di un documento statico (per esempio, un libro giornale in pdf), questi deve immediatamente darne copia alla A.F. e provvedere – dietro richiesta - alla sua stampa.

Le irregolarità commesse nel procedimento di emissione e conservazione

Una simile linea interpretativa sarebbe peraltro coerente e conforme con lo Statuto dei diritti del contribuente (Legge 212/2000):

- comma 1 dell'articolo 10, secondo cui “Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta”; norma ispiratrice del

- comma 5-bis dell'articolo 6 del Decreto Legislativo 472/1997, secondo cui “Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo”

... continua



Dott. Robert Braga
Dottore Commercialista in Novara
braga@swing.it