

## **FATTURA ELETTRONICA: AGENZIA DELLE ENTRATE - RISOLUZIONE DEL 21/01/2008 N. 14**

di Avv. Andrea Lisi - DL Department [www.studiolegalelisi.it](http://www.studiolegalelisi.it)

Professore a contratto - Cattedra Informatica Giuridica, Facoltà Giurisprudenza - presso Università del Salento, Presidente di ANORC (Associazione Nazionale Responsabili della Conservazione Sostitutiva)

Un'altra risoluzione contraddittoria in materia di conservazione e fatturazione elettronica o meglio in materia di quella fantomatica fattura nata informatica senza firma digitale e, quindi, analogica da produrre su carta! Sembra incredibile, ma secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate tutte le fatture generate da uno spool di stampa, seppure vengano da un outsourcer stampate virtualmente e stabilizzate con processi di conservazione sostitutiva, (anche apponendo firma digitale e riferimento temporale sul singolo documento, seguendo gli schemi del DMEF 23 gennaio 2004 art. 3, richiamati anche dall'art. 4 dello stesso DMEF per la conservazione sostitutiva dei documenti analogici), devono essere irrimediabilmente materializzate su supporto fisico...per poi essere riacquisite come immagine e portate in conservazione sostitutiva! E' questa l'innovazione digitale all'italiana che dobbiamo aspettarci?

Secondo questa interpretazione tutti i CED italiani che volessero portare in conservazione sostitutiva le fatture a loro affidate in outsourcing attraverso processi informatizzati, dovrebbero sempre e comunque stamparle in duplice copia, seppure dal 1997 esiste in Italia una normativa sulla firma digitale che permette una completa equiparazione tra documento cartaceo e documento informatico.

Che differenza ci sarebbe tra una stabilizzazione di un flusso di dati informatici su carta e una loro stabilizzazione attraverso i meccanismi certificati di firma digitale non si riesce veramente a comprendere; come non si riesce veramente a trovare una giustificazione in questa interpretazione del DMEF 23 gennaio 2004.

Occorre evidenziare che la normativa fiscale in materia di fatturazione elettronica e conservazione sostitutiva dei documenti fiscali ormai è da rivedere e lo stesso DMEF 23 gennaio 2004, oltre che non essere allineato con la normativa comunitaria in materia e, quindi, con il D. Lgs. 52/2004 (a sua volta a rischio di disapplicazione in alcuni suoi punti perchè impone adempimenti non contenuti nella direttiva 2001/115/CE di recepimento) non rispecchia la realtà informatica che si vive in Italia e nel mondo!

Inoltre, è utile ricordare che la normativa di riferimento è e deve essere il D. Lgs. 82/2005 (Codice dell'amministrazione digitale), il quale oltre a confermare l'equivalenza tra documento cartaceo e informatico (anzi, viene sostenuta la primarietà di quello informatico per le P.A.), ha sviluppato una serie di principi che devono essere presi in considerazione. Pertanto, non si può più procedere con interpretazioni ardite che non analizzino nel dettaglio quanto viene affermato nei seguenti articoli del CAD che per comodità si riportano fedelmente:

#### ART. 20 (Documento informatico)

1. Il documento informatico da chiunque formato, la registrazione su supporto informatico e la trasmissione con strumenti telematici conformi alle regole tecniche di cui all'articolo 71 sono validi e rilevanti agli effetti di legge, ai sensi delle disposizioni del presente codice.

1-bis. L'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta è liberamente valutabile in giudizio, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità, sicurezza, integrità ed immodificabilità, fermo restando quanto disposto dal comma 2. (omissis)

#### ART. 23 (Copie di atti e documenti informatici)

1. All'articolo 2712 del codice civile dopo le parole: 'riproduzioni fotografiche' è inserita la seguente: ', informatiche'.

2. I duplicati, le copie, gli estratti del documento informatico, anche se riprodotti su diversi tipi di supporto, sono validi a tutti gli effetti di legge, se conformi alle vigenti regole tecniche.

2-bis. Le copie su supporto cartaceo di documento informatico, anche sottoscritto con firma elettronica qualificata o con firma digitale, sostituiscono ad ogni effetto di legge l'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato. (omissis)

#### ART. 43 (Riproduzione e conservazione dei documenti)

1. I documenti degli archivi, le scritture contabili, la corrispondenza ed ogni atto, dato o documento di cui è prescritta la conservazione per legge o regolamento, ove riprodotti su supporti informatici sono validi e rilevanti a tutti gli effetti di legge, se la riproduzione sia effettuata in modo da garantire la conformità dei documenti agli originali e la loro conservazione nel tempo, nel rispetto delle regole tecniche stabilite ai sensi dell'articolo 71.

2. Restano validi i documenti degli archivi, le scritture contabili, la corrispondenza ed ogni atto, dato o documento già conservati mediante riproduzione su supporto fotografico, su supporto ottico o con altro processo idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali.

3. I documenti informatici, di cui è prescritta la conservazione per legge o regolamento, possono essere archiviati per le esigenze correnti anche con modalità cartacee e sono conservati in modo permanente con modalità digitali. (omissis)

Oggi, dunque, non esistono documenti informatici per natura analogici e stampabili, ma esistono riproduzioni informatiche, documenti informatici sottoscritti e non sottoscritti, firme digitali ed elettroniche, processi di conservazione e regole tecniche! Come evidenziato anche in un articolo di stampa pubblicato a pag 31 del Sole 24 Ore di oggi, risulta evidente che processi come quelli descritti in maniera confusa nell'interpello portato all'attenzione dell'Agenzia possono essere perfettamente aderenti alle esigenze di immodificabilità, sicurezza e paternità. Infatti la stampa, ancorché virtuale, produce a tutti gli effetti (CAD) un documento informatico, che quindi può essere correttamente conservato in modo sostitutivo secondo quanto previsto negli articoli 3 e 4 del DM 23/01/04.

Inoltre, è utile ricordare che in materia fiscale i compiti del Ministero dell'Economia e delle Finanze dovrebbero limitarsi a quanto indicato nell'art. 21 comma 5 dello stesso CAD, secondo il quale 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. Quindi, il Ministero competente dovrebbe dedicarsi a spiegare ai contribuenti come assolvere gli obblighi fiscali e non a capovolgere il senso di quanto riportato in articoli di legge contenuti in una fonte primaria del diritto.

Insomma un caos, che potrebbe essere evitato con interpretazioni elastiche e lucide della normativa, alle quali l'Agenzia ci aveva pure abituati con le recenti Circolari 45/E del 19/10/2005 e 36/E del 06 dicembre 2006. Invece, l'Agenzia in quest'ultimo periodo continua a far ascoltare la sua voce con una serie di risoluzioni altalenanti e poco coordinate tra loro, le quali non agevolano quel processo di informatizzazione che la stessa Agenzia dichiara di voler favorire.

Infine, è d'obbligo richiamare quanto sostenuto recentemente da Corte di Cassazione e Corte Costituzionale (sentenze

Cass, a SU, del 2 novembre 2007 e Corte Costituzionale n. 191/2007) in merito all'efficacia esterna di circolari, risoluzioni, interpelli, i quali non possono spiegare alcun effetto giuridico all'esterno dell'amministrazione e, quindi, non vincolano il contribuente!

Nel caso specifico, è opportuno rilevare come l'interpello portato all'attenzione dell'Agenzia competente presenti in modo contorto e non lineare alcuni processi indipendenti tra loro, ampiamente applicati in realtà aziendali (1); ciò ha certamente favorito l'interpretazione restrittiva da parte dell'Agenzia che potrebbe aver letto in alcuni passaggi dei quesiti un tentativo di aggirare le norme relative alla fatturazione elettronica.

Alla luce di quanto sopra ci chiediamo:

- è veramente indispensabile continuare a pubblicare e rendere disponibili a tutti risoluzioni e documenti che hanno un valore quantomeno relativo e sono comunque prettamente connessi al caso singolo che li ha generati?
- è utile al contribuente che l'Agenzia delle Entrate disserti filosoficamente su questioni che appaiono puramente semantiche?
- non sarebbe invece necessario concentrare l'attenzione sulla verifica dei contenuti dei documenti e sulla definizione di un insieme di regole su come effettuare questi controlli?

-----

(1) In particolare, la società che ha posto il quesito non ha ben evidenziato all'Agenzia delle Entrate la specificità dei singoli processi di trasmissione/acquisizione delle fatture dal cliente all'outsourcer e soprattutto non ha correttamente separato, nella descrizione del processo di conservazione delle fatture affidato all'outsourcer, le singole fasi di acquisizione del flusso di dati (spool di stampa) e sua corretta stabilizzazione/archiviazione con firma digitale e riferimento temporale e di successiva conservazione con firma digitale e marca temporale da parte del Responsabile della conservazione. Questa carente descrizione ha certamente favorito la lettura restrittiva dell'Agenzia.

Allegata in .pdf la Risoluzione

**22/01/2008**

**Andrea Lisi**