

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 21/01/2008 n. 14

Oggetto:

Conservazione elettronica. Istanza di interpello 2007 - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del d.m. 23 gennaio 2004, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La societa' istante eroga ai propri clienti servizi di firma digitale, marcatura temporale e conservazione di documenti ed intende procedere, in qualita' di soggetto delegato dal cliente, all'intero procedimento di conservazione sostitutiva dei documenti a rilevanza tributaria.

Al riguardo, l'istante rappresenta le tre procedure che intende utilizzare per la conservazione delle fatture.

1) Per quanto concerne le fatture attive dei propri clienti, l'istante:

a) riceve dai propri clienti lo "spool di stampa" della singola fattura attiva e, attraverso un procedimento di "stampa virtuale" lo converte in un file-immagine in formato statico e non modificabile, ovvero in un formato PDF, oppure in formato TIFF o altri formati immagine (jpeg, bmp, etc.);

b) in alternativa, riceve dai propri clienti la singola fattura attiva gia' convertita in un file-immagine in formato statico e non modificabile, ovvero in formato PDF, oppure TIFF, o altri formati immagine (jpeg, bmp, etc.);

c) acquisisce i dati rilevanti del documento per consentire le funzioni di ricerca ed estrazione dei dati stessi;

d) sul documento cosi' formato appone la propria firma elettronica qualificata ed una marca temporale;

e) memorizza i documenti su un qualsiasi supporto di cui e' garantita la leggibilita' nel tempo, assicurando l'ordine cronologico e senza soluzione di continuita' per periodo d'imposta.

2) In relazione alle fatture passive dei propri clienti:

a) il cliente riceve la fattura passiva dal proprio fornitore attraverso modalita' di trasmissione informatiche (posta elettronica, scan to mail, fax server e simili);

b) in alternativa, la societa' istante riceve la fattura passiva direttamente dal fornitore del proprio cliente attraverso modalita' di trasmissione informatiche (posta elettronica, scan to mail, fax server e simili);

c) l'istante, in entrambi i casi, riceve un file-immagine relativo alla singola fattura in un formato statico e non modificabile ovvero in formato PDF, oppure TIFF, o altri formati immagine (jpeg, bmp, etc.);

d) dopodiche' prosegue con le stesse operazioni sopra descritte per le fatture attive.

3) L'interpellante opera, inoltre, in qualita' di soggetto terzo (VAN - Value Added Network) mettendo a disposizione dei clienti la propria rete di tipo EDI (Electronic Data Interchange) e consentendo agli stessi la trasmissione delle fatture e lo scambio di altri documenti commerciali.

L'istante precisa che il mittente e/o destinatario delle fatture scambiate tramite sistemi EDI non intende considerare il suddetto scambio quale fatturazione elettronica ai sensi dell'articolo 21 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Nell'ambito di tale servizio la societa' l'istante intende operare in qualita' di delegato all'intero processo di conservazione sostitutiva delle fatture scambiate per via elettronica.

La procedura adottata e' la seguente:

a) il soggetto che emette la fattura la trasmette, attraverso il canale EDI, al destinatario in un formato elaborabile standard concordato tra le parti, ovvero in un formato TXT codificato con le regole specifiche dello standard usato;

b) il destinatario riceve la fattura attraverso il canale EDI;

c) la societa' istante riceve, dal soggetto emittente o dal destinatario o da entrambi, la fattura in formato TXT e, attraverso un processo di "stampa virtuale" del documento, lo converte in un file-immagine in formato statico e non modificabile, ovvero in formato PDF, oppure TIFF, o altri formati immagine (jpeg, bmp, etc.);

d) prosegue con lo stesso procedimento visto in precedenza per le fatture attive e passive.

Tanto premesso, l'interpellante chiede chiarimenti relativamente al processo di conservazione sostitutiva delle fatture attive e passive, cosi' come regolamentato dal D.M. 23 gennaio 2004 e chiarito con la circolare n. 45/E del 19 ottobre 2005 e con la circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i requisiti richiesti dagli articoli 3 e 4 del D.M. 23 gennaio 2004 siano pienamente rispettati dalle procedure descritte.

In particolare, relativamente ai primi due procedimenti illustrati, ritiene di poter procedere alla conservazione sostitutiva delle fatture attive e passive senza dover transitare per la fase di acquisizione dell'immagine da un supporto fisico.

Allo stesso modo, in relazione alla terza procedura descritta, ritiene di poter procedere alla conservazione sostitutiva delle fatture attive e passive scambiate attraverso sistemi EDI, senza dover preventivamente acquisire le relative immagini da supporto fisico.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si osserva che, ai sensi del combinato disposto degli articoli 3 e 4 del decreto ministeriale del 23 gennaio 2004, il processo di conservazione elettronica dei documenti analogici si realizza mediante la memorizzazione su supporti ottici o altri idonei supporti della loro immagine e termina con la sottoscrizione elettronica e l'apposizione della marca temporale sull'insieme dei documenti, ovvero su un'evidenza informatica contenente l'impronta o la marcatura dei documenti o di un insieme di essi, da parte del responsabile della conservazione.

In particolare, il processo di memorizzazione:

- puo' avvenire attraverso la trasposizione su qualsiasi supporto che garantisca la leggibilita' nel tempo;

- deve essere rispettato l'ordine cronologico, senza soluzione di continuita' per ciascun periodo d'imposta;

- devono essere consentite le funzioni di ricerca ed estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione, ad esempio, a nome, cognome, denominazione, codice fiscale, partita Iva, data (cfr. circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006, par. 5.1).

Cio' detto e' evidente che la firma elettronica qualificata e la marca temporale vanno apportate non sul singolo documento prima della sua memorizzazione, come invece e' stato evidenziato dall'istante, bensì alla fine del processo di conservazione.

Tanto premesso, in relazione ai primi due procedimenti descritti dall'istante si ritiene che nella conservazione sostitutiva dei documenti analogici non si possa prescindere dalla fase di acquisizione dell'immagine del supporto cartaceo, al fine di garantire che le fatture scambiate tra le parti siano perfettamente identiche ai documenti conservati.

Infatti, come gia' precisato con risoluzione n. 161 del 9 luglio 2007, lo spool di stampa e' una rappresentazione informatica del documento da conservare che, tuttavia, non possiede fin dall'origine i requisiti del documento informatico rilevanti ai fini tributari, ossia non e' statico e non modificabile e non viene emesso con l'apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata.

Dunque, ai fini fiscali, il documento da cui trae origine lo spool non puo' che essere un documento analogico, ossia "formato utilizzando una

grandezza fisica che assume valori continui" (art. 1 co. 1, lett. b) del d.m. del 23 gennaio 2004).

Pertanto, se il documento e' formato utilizzando una grandezza fisica, occorrera' acquisire l'immagine dalla suddetta grandezza fisica, carta, film o nastro magnetico, cosi' come prescritto dal citato articolo 4 citato d.m. del 23 gennaio 2004.

Lo stesso dicasi per i documenti analogici ricevuti con modalita' informatiche (scan to mail, fax server, e-mail, links e simili), che hanno comunque natura di documenti analogici, pur essendo ricevuti attraverso strumenti informatici.

Di conseguenza, anche per la conservazione di tali documenti e' necessario procedere alla materializzazione su supporto fisico ad alla successiva acquisizione dell'immagine.

La terza procedura descritta prevede la trasmissione attraverso il canale EDI delle fatture tra clienti e fornitori e l'invio di tali documenti in formati TXT alla societa' istante, che provvede a convertirli in un file-immagine statico e non modificabile e ad apporvi la propria firma elettronica qualificata e la marca temporale.

Al riguardo, l'articolo 21, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nel disporre quali siano le condizioni affinche' un documento possa considerarsi fattura elettronica, prevede che "...l'attestazione della data, l'autenticita' dell'origine e l'integrita' del contenuto della fattura elettronica sono rispettivamente garantite mediante l'apposizione su ciascuna fattura o sul lotto delle fatture del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati...".

L'EDI (Electronic Data Interchange) e', infatti, un sistema di trasmissione dati caratterizzato, principalmente, dallo scambio diretto di messaggi commerciali tra sistemi informativi, a mezzo di reti di comunicazioni nazionali ed internazionali che garantisce l'origine e l'integrita' del contenuto del documento informatico (cfr. circolare n. 45/E del 19 ottobre 2005, par. 2.5.2.2).

Affinche' si possa parlare di documento informatico occorre, tuttavia, la volonta' delle parti all'emissione e trasmissione dello stesso tramite il sistema EDI. Solo in tale ipotesi e' possibile procedere alla conservazione delle fatture in formato elettronico, senza necessariamente procedere alla loro stampa, con cadenza quindicinale, cosi' come dispone il citato articolo 3 del d.m. del 23 gennaio 2004.

Cio' posto, dalla documentazione prodotta dalla societa' istante, si evince che sia i clienti, sia i fornitori che si avvalgono del sistema EDI non intendono utilizzare detto sistema al fine di porre in essere la fatturazione elettronica e tutti i successivi adempimenti obbligatori. Peraltro, l'istante rappresenta che le fatture in formato TXT sono trasmesse dai clienti/fornitori attraverso canali diversi dal sistema EDI, seppure con i massimi standard di sicurezza.

Pertanto, si deve dissentire da quanto prospettato dall'istante, ritenendo, anche in quest'ultima fattispecie, che per la conservazione dei documenti contabili scambiati tra clienti e fornitori tramite sistema EDI, con i limiti sopra descritti, e poi trasmessi all'istante attraverso sistemi non-EDI, non si possa prescindere dalla preventiva acquisizione dell'immagine degli stessi da un supporto fisico.

La risposta cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile del 2001, n. 209.