

Contabilità virtuale pronta a partire!

di Andrea Lisi (andrealisi@studiodl.it) (*)

Il 6 dicembre è stata pubblicata dall'Agenzia delle Entrate l'importante Circolare n. 36/E interpretativa del DMEF del 23 gennaio 2004 sulle modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto.

La Circolare contiene poche, ma rilevanti novità e costituisce un'utile guida per procedere senza alcun indugio nei processi di conservazione sostitutiva. Infatti, se i timori verso le novità tecnologiche spingevano ancora qualcuno - trincerandosi dietro una presunta mancanza di chiarezza interpretativa di alcune norme - a frenare l'inevitabile progresso verso l'emissione, archiviazione e conservazione di documenti informatici, anche rilevanti fiscalmente, oggi non ci sono più dubbi: si può procedere con l'eliminazione dell'archivio cartaceo con innegabili vantaggi per le imprese in termini di efficienza, trasparenza, costi.

In verità, nelle 46 pagine che costituiscono la Circolare interpretativa l'Agenzia delle Entrate si è spesso limitata a ribadire concetti ovvi - già richiamati in numerose risposte a interpelli - e frutto di un'interpretazione razionale e concreta delle norme, che già da qualche anno consentono l'epocale passaggio dall'analogico al digitale (con possibilità di distruggere l'intero archivio cartaceo all'avvenuto completamento delle procedure di conservazione sostitutiva).

Ai più scettici, appare utile ricordare come la prima legislazione che si è posta il delicato problema di risolvere le tante, annose problematiche relative all'ingombrante conservazione cartacea dei documenti contabili si può far risalire addirittura agli anni '60, quando l'art. 25 della legge del 4 gennaio 1968 n. 15 già prevedeva che *"le pubbliche amministrazioni ed i privati hanno facoltà di sostituire, a tutti gli effetti, ai documenti dei propri archivi, alle scritture contabili, alla corrispondenza ed agli altri atti di cui per legge o regolamento è prescritta la conservazione, la corrispondente riproduzione fotografica, anche se costituita da fotogramma negativo"*. Ovviamente l'avvento dell'informatica era lontano, ma già allora moderni sistemi tecnologici aspiravano a sostituire il vecchio cartaceo nella gestione e conservazione dei documenti. Da allora ne è passato di tempo e il digitale ha reso oggi possibile la nascita di un documento rilevante giuridicamente pur in assenza del suo supporto, perché la sua provenienza e immodificabilità vengono assicurate da strumenti nuovi quali la firma digitale e la marca temporale.

Come ricordato nella Circolare 36/E, le principali norme di riferimento, attualmente in vigore, che rendono possibile la formazione, archiviazione e conservazione dei documenti informatici, non solo dal punto di vista amministrativo-contabile, come già previsto dalla L. 1994 n. 489, ma anche dal punto di vista fiscale sono:

- 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";
- il Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 gennaio 2004 (qui di seguito D.M.E.F.) "Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto";

(*) L'avv. Andrea Lisi è titolare dello "STUDIO ASSOCIATO D.&L (www.studiodl.it), è fondatore del Centro Studi&Ricerche Scint e della prima banca dati sul diritto dell'informatica www.scintlex.it. È Direttore della "RIVISTA DI DIRITTO ECONOMIA E GESTIONE DELLE NUOVE TECNOLOGIE", Nyberg Editore, Milano e della Collana "DIRITTO, ECONOMIA E SOCIETÀ DELL'INFORMAZIONE", Cierre Edizioni, Roma. È componente del Comitato Scientifico di varie riviste giuridiche telematiche e autore di diversi volumi e numerose pubblicazioni in materia di diritto delle nuove tecnologie. È, inoltre, docente in master dedicati al diritto dell'informatica, presso l'università di Lecce, Taranto, Padova e Messina. E' attualmente iscritto all'Albo Docenti della Scuola Superiore dell'Amministrazione dell'Interno. Collabora in tutta Italia con università, enti camerali, centri di ricerca, primarie società fornendo progettazione, formazione, assistenza e consulenza legale nell'e-business internazionale, nella privacy, nei servizi di archiviazione ottica/fatturazione elettronica e nel diritto delle nuove tecnologie, in genere.

– la Deliberazione CNIPA n. 11/2004 del 19 febbraio 2004 con le Note esplicative "Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti su supporto ottico idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali";
- il Codice dell'amministrazione digitale (Decreto legislativo 5 marzo 2005, n. 82): artt. 20-23 e artt.40-44.

A queste norme devono essere aggiunti il D. Lgs. 20 febbraio 2004 n. 52 (di attuazione della direttiva 2001/115/CE, in tema di fatturazione elettronica) e la Circolare n. 45/E del 19 ottobre 2005 dell'Agenzia delle Entrate (interpretativa del decreto legislativo n. 52/2004 e più volte richiamata dalla Circolare 36/E).

La Circolare ha ribadito con forza come le norme del DMEF siano applicabili alle scritture contabili, ai libri, ai registri e, in generale, a ogni documento rilevante ai fini tributari, fatta eccezione per le scritture e i documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie nel settore doganale, delle accise e delle imposte di consumo di competenza dell'Agenzia delle dogane. In particolare, nell'ambito di applicazione del decreto vengono annoverati tutti i libri, le scritture, i registri elencati dal D.P.R. n. 600 del 1973 e dal D.P.R. n. 633 del 1972 (quali il libro giornale e libro degli inventari; le scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali; le scritture ausiliarie di magazzino; il registro dei beni ammortizzabili; il bilancio d'esercizio - composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa; tutti i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, come ad esempio, il registro degli acquisti, il registro dei corrispettivi, il registro delle fatture emesse). Le disposizioni del DMEF si applicano, inoltre, a tutte le dichiarazioni fiscali, alla modulistica relativa ai pagamenti (ad esempio, i modelli F23 ed F24), alle fatture e documenti simili. A tale già lungo elenco di documenti interamente dematerializzabili *ex lege* possono tranquillamente essere aggiunti i libri sociali elencati nell'articolo 2421 c.c. (e, cioè, il libro dei soci, il libro delle obbligazioni, il libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione, delle assemblee, del collegio sindacale, del comitato esecutivo e delle assemblee degli obbligazionisti). Per tale ultima tipologia di documenti qualcuno aveva ipotizzato una difficoltà di "formazione informatica" (pur ribadendo la loro possibile conservazione sostituiva), stante la loro necessaria vidimazione (di fatto tecnicamente impossibile da realizzare attraverso la firma digitale). Oggi l'Agenzia delle Entrate, con un'interpretazione veramente in linea con i tempi e con le caratteristiche intrinseche del documento informatico, ha affermato come la nuova modalità di tenuta dei registri – su supporto di memorizzazione ottica o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati (quindi, anche supporto magnetico) – comporti che gli stessi non possano essere sottoposti alla vidimazione, neppure quando tale obbligo sussista per i corrispondenti registri tenuti su supporto cartaceo. Tale circostanza, tuttavia, non fa venir meno l'obbligo di assolvimento dell'imposta di bollo.

Le disposizioni contenute nel decreto, infine, si applicano alla relazione sulla gestione e alla relazione dei sindaci e dei revisori contabili, le quali per legge devono essere allegate al bilancio d'esercizio. Per quanto attiene, invece, ai registri previsti dalla legislazione del lavoro, come il libro matricola e il libro paga, la Circolare ha rilevato che la relativa conservazione debba essere effettuata nel rispetto delle istruzioni fornite dal dicastero di competenza, e cioè dalla Circolare del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 33/03...e, verità, si spera che tale ultima circolare venga presto sostituita con un'altra che sia più in linea con le esigenze delle imprese e con gli ultimi orientamenti espressi sia dal legislatore con il Codice dell'amministrazione digitale e sia dalla stessa Agenzia delle Entrate.

Insomma, della Circolare 36/E si sentiva il bisogno ed essa rappresenta una boccata di ossigeno per i tanti che hanno creduto sin dall'inizio nelle opportunità dettate dall'innovazione digitale, ricordandosi prima di tutto come le norme (che già c'erano ed erano da tempo in vigore) debbano essere interpretate tenendo conto della realtà aziendale e dello scopo per il quale esse sono state emanate: e alla base di queste norme ci sono evidentemente esigenze di modernità, semplificazione dei processi, risparmio dei costi del cartaceo e anche di tutela dell'ambiente (considerato che

l'eccessiva produzione di carta contribuisce anche a privarci di quel poco di verde che è rimasto nel nostro pianeta!).