

IN EVIDENZA:

- **Cumulabilità della Tremonti-ter** con altre agevolazioni non fiscali: presentazione di **integrativa "a favore"** (ris. n. 132/2010)
- **Reverse charge** nelle transazioni concernenti **telefoni cellulari** e dispositivi a circuito integrato (circ. n. 59/2010)
- **Accertamento sintetico** e prova documentale (Cass. n. 24597/2010)
- Procedure: nuove regole di **territorialità** per **l'intermediazione commerciale**
- Rubrica dei quesiti
- Rassegna della Giurisprudenza e della Prassi

Le Guide del Fisco

in vendita esclusivamente in abbinamento al settimanale **il fisco** a soli 6,90 euro in più

1

3 gennaio
2011

Euro 6,00



Leggi d'Italia Professionale
Gruppo Wolters Kluwer

Viale Maresciallo Pilsudski, 124 - 00197 Roma
Poste Italiane S.p.a. - Sped. Abb. Postale DCB Milano
D.L. n. 353/2003 (conv. in L. 27/7/2004 n. 46) art. 1, c. 1.

Rivista settimanale - Anno XXXIV

Provvedimento n. 2010/143663 del 25 ottobre 2010

Conservazione dei documenti fiscali in formato digitale

di Vito Saracino^(*)

Con il presente articolo viene analizzato il contenuto del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 25 ottobre 2010, n. 143663, che ha definito le modalità e i termini per la trasmissione telematica dell'impronta dell'archivio informatico relativa ai periodi d'imposta 2010 e precedenti. Viene, quindi, data attuazione alle disposizioni contenute nel D.M. 23 gennaio 2004, in tema di conservazione sostitutiva dei documenti fiscalmente rilevanti.

1. Premessa

In attuazione all'art. 5 del D.M. 23 gennaio 2004, l'Agenzia delle Entrate ha emesso il provvedimento 25 ottobre 2010, n. 2010/143663¹ contenente le disposizioni attuative della comunicazione dell'impronta dell'archivio informatico dei documenti sottoposti a conservazione sostitutiva. Il provvedimento rappresenta la conclusione dell'*iter* regolamentare già delineato dal D.M. 23 gennaio 2004 per consentire agli studi professionali una **gestione dematerializzata delle informazioni** relative ai propri clienti, garantendo allo stesso tempo maggiore potenzialità ed efficienza in un contesto economico in evoluzione.

In virtù di quanto disposto dal nuovo prov-

^(*) Dottore commercialista e revisore contabile in Bitonto (Bari).

¹ Pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate il 27 ottobre 2010 ai sensi dell'art. 1, comma 361, della L. 24 dicembre 2007, n. 244.

vedimento e dal D.M. 23 gennaio 2004, sarà sufficiente comunicare al Fisco l'impronta dell'archivio informatico dei documenti, che li "sigilla" senza possibilità di modificarli o sostituirli, per poter finalmente eliminare il cartaceo e archiviare i propri documenti in formato digitale, riconosciuti a tutti gli effetti di legge, per tutto il periodo in cui è d'obbligo la conservazione ai fini tributari.

2. Cenni alla conservazione sostitutiva

Nel nostro Paese, la normativa per la conservazione sostitutiva, attraverso modalità digitali, dei documenti fiscali, esiste già dal 2004.

Con il D.M. 23 gennaio 2004, sulle modalità di assolvimento degli obblighi fiscali per i documenti informatici e la loro riproduzione in diversi tipi di supporto, sono stati disciplinati i sistemi con i quali i contribuenti possono digitalizzare tutti i **documenti fiscali** (fatture, registri Iva, dichiarazioni dei redditi, libri contabili, eccetera), in modo che le copie digitali siano riconosciute valide dall'Agenzia delle Entrate a tutti gli effetti di legge².

L'art. 5 del decreto, così come modificato dall'art. 1, comma 1, del D.M. 6 marzo 2009, prevede che l'**impronta** scaturente dall'evidenza informatica **deve essere trasmessa** all'Agenzia delle Entrate **entro il quarto mese successivo alla presentazione delle dichiarazioni** rela-

² Per approfondimenti, si consenta un rimando a V. Saracino, *Le modalità operative di tenuta e conservazione delle scritture contabili in formato digitale*, in "il fisco" n. 33/2009, fascicolo n. 2, pag. 5537.

tive alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, la quale produrrà la ricevuta della comunicazione effettuata ed il relativo numero di protocollo.

Il comma 2 dell'art. 5 del D.M. 23 gennaio 2004 rinviava a un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi al fine della indicazione degli ulteriori dati ed elementi identificativi da comunicare unitamente a quelli del precedente comma.

3. Peculiarità del provvedimento attuativo

A distanza di sei anni, il Direttore delle Entrate, in attuazione all'art. 5, comma 2, del D.M. 23 gennaio 2004, ha proceduto ad indicare le modalità e la relativa tempistica per l'invio dell'impronta degli archivi informatici relativi ai periodi d'imposta 2010 e precedenti.

La trasmissione dell'impronta dell'archivio informatico (sul quale è stata apposta la firma digitale e la marca temporale) realizza principalmente lo scopo di **estendere nel tempo la validità** dei documenti informatici fino a che permane l'obbligo di conservarli ai fini tributari. In particolare, attraverso l'invio, **viene garantita l'immodificabilità** sia dell'archivio che dei documenti in esso contenuti, in quanto eventuali modifiche dell'uno o degli altri produrrebbero la generazione di un'impronta diversa da quella inviata.

Inoltre, partendo dal presupposto che l'invio dell'impronta comporta la comunicazione dei dati del contribuente, del responsabile della conservazione, o chi da quest'ultimo delegato, ciò consente all'Amministrazione finanziaria di essere a conoscenza di informazioni e dei nominativi di coloro che adottano procedure di conservazione sostitutiva dei documenti.

Nel campo informatico, l'impronta digitale è la stringa di caratteri binari generata con una funzione matematica irreversibile detta "hash", che trasforma i dati di lunghezza arbitraria (un file qualunque) in una stringa di dimensione fissa chiamata valore di "hash". Tale stringa identifica in modo univoco e senza possibilità di errore il documento informatico, ma senza che dalla stessa sequenza si riesca a rideterminare il documento originario.

La banca dati con cui deve essere generata l'impronta può essere composta da uno o più documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie oppure da un'evidenza informatica conte-

nente, a sua volta, l'impronta o le impronte di tali documenti o di loro insiemi.

Il contribuente ha facoltà di scelta, qualora vengano prodotti più archivi, di effettuare **più comunicazioni in base al numero di archivi** prodotti, **ovvero** di procedere con **un'unica comunicazione** dell'impronta complessiva. In quest'ultimo caso, il luogo di conservazione dei documenti coincide con il luogo in cui è stata prodotta l'impronta, successivamente inviata.

Ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.M. 23 gennaio 2004, il Direttore delle Entrate emetterà un successivo provvedimento in cui saranno definite le modalità mediante le quali esibire, sempre in via telematica, i documenti conservati nell'archivio informatico. L'Amministrazione finanziaria renderà accessibile, a titolo gratuito, un apposito *software* di controllo obbligatorio preventivo – a pena di scarto della comunicazione – per verificare la congruenza dei dati da inviare con le corrispondenti specifiche tecniche.

4. Soggetti obbligati

La comunicazione all'Agenzia delle Entrate, per via telematica, dell'impronta dell'archivio può essere effettuata da:

- **soggetto interessato;**
- **responsabile della conservazione;**
- **soggetto eventualmente delegato** dal responsabile della conservazione in base all'art. 5, comma 2, della deliberazione del Centro Nazionale per l'Informatica nella Pubblica Amministrazione (Cnipa) del 19 febbraio 2004, n. 11.

5. Modalità e termini di comunicazione dell'impronta

L'atto in parola, stabilisce che l'adempimento, a carico del soggetto interessato, del responsabile della conservazione o chi delegato da costui, deve essere assolto utilizzando i **canali Entratel e Fiscoonline**, oppure ricorrendo ad un **intermediario abilitato** alla trasmissione telematica delle dichiarazioni dei redditi, a norma dell'art. 3, commi 2-*bis* e 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.

Il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha inoltre stabilito il **contenuto minimo** obbligatorio che la comunicazione deve presentare:

- **dati identificativi** del soggetto interessato, del responsabile della conservazione, del soggetto eventualmente delegato dal responsabile della conservazione;

- **luogo di conservazione** dell'archivio informatico o della evidenza informatica da cui è stata generata l'impronta;
- **elenco dei documenti** a cui l'impronta si riferisce;
- **marca temporale** apposta sull'archivio informatico o sulla evidenza informatica di cui si sta inviando l'impronta.

Qualora l'invio venga effettuato tramite un intermediario abilitato alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, nella comunicazione deve essere indicata la data in cui è assunto il relativo impegno.

Inoltre la comunicazione deve essere conforme alle **specifiche tecniche** per la trasmissione telematica, allegate al provvedimento in commento.

L'adempimento di comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate deve avvenire entro il quarto mese successivo alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Stando a quanto riportato nel nuovo provvedimento, quindi, l'invio dell'impronta dei documenti fiscali relativi all'esercizio 2010 dovrà essere fatto entro il 31 gennaio 2012 (ipotizzando la scadenza della dichiarazione al 30 settembre 2011).

Considerando che la conservazione sostitutiva è in teoria possibile già dal 2004, il provvedimento stabilisce che la comunicazione delle impronte per gli archivi relativi ad esercizi anteriori al 2010 dovrà anch'essa essere effettuata entro il 31 gennaio 2012.

6. Controllo della comunicazione

Prima della trasmissione telematica, pena lo scarto della comunicazione, è obbligatorio effettuare un controllo, finalizzato alla **verifica della correttezza formale delle informazioni** da trasmettere, utilizzando i prodotti *software* di controllo distribuiti gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate.

Al termine della fase di controllo, **viene notificato all'utente l'esito delle elaborazioni** mediante segnalazioni puntuali di errori o anomalie.

In caso di esito positivo, vale a dire in assenza di errori di formattazione o di formato tali da pregiudicare l'esito delle elaborazioni, viene prodotto un *file* "telematico" contenente le informazioni predisposte dall'utente, oltre ai dati di pertinenza esclusiva del servizio telematico.

Per gli utenti Entratel, tale *file* è contenuto nella cartella Entrate/documenti/controllati e dovrà essere successivamente sottoposto alla sottoscrizione elettronica prima dell'invio, tramite la funzione "Autentica" del menù di Entratel.

Per gli utenti Fisconline, il *file* già pronto per l'invio telematico è situato nella cartella Uniconline/invio, giacché lo stesso è stato, contestualmente al controllo, sottoposto alla "preparazione" mediante il codice Pin attraverso la funzione "Prepara file" di FileInternet.

Solo i soggetti indicati nella comunicazione come "Titolari della contabilità" possono inviare la comunicazione tramite Fisconline, se abilitati al servizio, pena lo scarto della comunicazione in fase di accettazione. Qualora il soggetto che invia la comunicazione sia diverso dal titolare della contabilità, è necessario che inserisca i suoi dati nella sezione "Dati intermediario" del *file* xml, sempre affinché la comunicazione non sia scartata in fase di accettazione.

7. Ricezione del *file* contenente l'archivio

La comunicazione si considera effettuata nel **momento in cui è completata la ricezione del *file*** contenente l'archivio, da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Dopo la ricezione del *file*, l'Agenzia delle Entrate emette un'**attestazione**, che **comprova l'avvenuta ricezione**, identificata da un numero di protocollo, contenuta in un *file* munito del codice di autenticazione per il servizio Entratel, o del codice di riscontro per il servizio Fisconline.

In caso contrario, la ricevuta di attestazione non viene rilasciata; conseguentemente, i dati si considerano non trasmessi; il *file* che li contiene può essere scartato per uno dei seguenti motivi:

- mancato riconoscimento del codice di autenticazione o del codice di riscontro;
- codice di autenticazione o codice di riscontro duplicato;
- *file* non elaborabile, in quanto non verificato utilizzando il *software* di controllo;
- mancato riconoscimento del soggetto tenuto alla trasmissione dei dati, in caso di trasmissione telematica effettuata tramite intermediario abilitato alla trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- non corrispondenza del numero e della tipologia dei documenti contenuti nell'archivio informatico per il quale era già stata comunicata l'impronta e quelli contenuti nell'archivio riversato, in caso di riversamento sostitutivo.

Colui che ha effettuato la trasmissione deve essere informato, sempre in via telematica, qualora il *file* venga scartato e deve riproporre la corretta trasmissione entro i 5 giorni lavorativi successivi alla comunicazione di scarto.

Il soggetto che ha proceduto all'invio dell'impronta riceverà una comunicazione con **segnalazione di tardività**, se la comunicazione ordinaria è inviata oltre il termine di quattro mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi.

8. Comunicazione sostitutiva correttiva

Il provvedimento prevede anche la possibilità di sostituire la comunicazione precedentemente inviata, inviandone una nuova **entro 30 giorni dal termine di trasmissione della comunicazione originaria**. Tale comunicazione correttiva, il cui invio è consentito per una sola volta e a condizione che si riferisca al medesimo periodo di riferimento della comunicazione ordinaria, deve contenere tutti i dati in precedenza trasmessi, con le modifiche ed integrazioni che si sono rese necessarie. La sostituzione, una volta confermata con l'attestazione di ricevimento dell'Agenzia delle Entrate, comporta l'annullamento del *file* precedentemente inviato, che di conseguenza non può più essere in alcun modo ripristinato.

9. Riversamento sostitutivo

Disposizioni specifiche sono previste, inoltre, in caso di riversamento sostitutivo dei documenti contenuti in un archivio per il quale era già stata inviata l'impronta digitale.

Nello specifico, il riversamento è una procedura

che consente di **riprodurre i documenti conservati su supporti ottici di memorizzazione**, e può avvenire mediante due diverse procedure di riversamento: diretto e sostitutivo.

Il riversamento **diretto** consiste nel trasferimento di uno o più documenti conservati da un supporto di memorizzazione ad un altro, **senza modificare** la loro **rappresentazione informatica**. Si tratta, ad esempio, della generazione di copie di sicurezza da parte del responsabile della conservazione, come disposto dall'art. 5, comma 1, della delibera, dato che possono essere realizzate liberamente, in quanto la delibera non prevede, al riguardo, specifiche prescrizioni formali. Con il riversamento diretto viene effettuata quella che in termini tecnici viene definita "clonazione del supporto", ossia, viene generato un supporto identico sia nel contenuto che nella rappresentazione dei *file*.

Il riversamento **sostitutivo** consiste nel trasferimento di uno o più documenti conservati da un supporto di memorizzazione ad un altro, **modificando la rappresentazione informatica** del suo contenuto. Si tratta, in questo caso, di un aggiornamento tecnologico dell'archivio informatico, in quanto non è più conveniente mantenere nel tempo il formato di rappresentazione digitale dei documenti originariamente conservati.

I contribuenti che effettuano il riversamento sostitutivo dei documenti contenuti in un archivio per il quale era già stata inviata l'impronta, **entro quattro mesi dal completamento del procedimento di riversamento**, saranno tenuti a ripetere la comunicazione; ciò in quanto il riversamento sostitutivo comporta la modifica della rappresentazione informatica dei documenti e rende, dunque, priva di valore l'impronta a sua tempo generata.