

OGGETTO+

CONSERVAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE E DEI DOCUMENTI INFORMATICI

AGGIORNAMENTO

20 DICEMBRE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI

ART. 1 co. 209-214 L. 24.12.2007 N. 244 (LEGGE FINANZIARIA 2008); DM 7.3.2008; D.M. 3.4.2013 N. 55(G.U. 22.5.2013, n. 118); D.L. 24.4.2014 N. 66 (cd decreto "Renzi") convertito in L. 23.6.2014 N. 89; D.M. 17.6.2014 (G.U. 26.6.2014 N. 146) - Artt. 35, comma 2, lett. d) e 39, comma 3, DPR 26.10.1972 n. 633 - Risoluzione Agenzia Entrate 25.9.2015, n. 81/E

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IVA
FATTURAZIONE ELETTRONICA

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
020
021

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 84/17 - Conservazione delle fatture elettroniche
CIRCOLARE N. 61/18 - Obbligo di fatturazione elettronica nel settore privato dal 1 gennaio 2019
CIRCOLARE N. 75/18 - Redazione e sottoscrizione dell'inventario dell'esercizio 2017
CIRCOLARE N. 77/18 - Modalità di tenuta e conservazione dei registri contabili e dei libri contabili e sociali

REFERENTE STUDIO

Vincenzo ANTONINO

BRIEFING

Entro il terzo mese dalla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2017, scade il termine per attuare le procedure volte alla conservazione delle fatture e dei documenti elettronici emessi nell'anno 2017. La procedura si conclude con l'apposizione di una marca temporale che ha lo scopo di rendere opponibili a terzi i documenti elettronici prodotti e conservati secondo le previsioni normative. Quest'anno il termine scade il 31.01.2019 in virtù della proroga al 31.10.2018 del termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi relative all'anno d'imposta 2017.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 83/2018

PAGINA

2/6

FATTURA ELETTRONICA PA

La presente per comunicarVi che, i documenti fiscali possono essere conservati in modalità cartacea (analogica) ovvero informatica (elettronica).

Come già comunicatoVi con la Circolare Studio ADRIANI n. 84/17 del 21.12.2017, tale ultima modalità è obbligatoria, in particolare, per le fatture elettroniche emesse alla P.A. in quanto la Finanziaria del 2008 ha introdotto l'obbligo della fatturazione elettronica che opera con riferimento a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuati nei confronti della Pubblica Amministrazione. In attuazione di tale disposizione, il D.M. del 3.4.2013 n. 55, oltre a stabilire le regole tecniche di operatività dell'obbligo, ne ha individuato la decorrenza, distinguendola per classi di Pubbliche Amministrazioni:

- 6.6.2014, in relazione ai Ministeri, alle Agenzie fiscali e agli Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale, e alle relative unità periferiche;
- 31.3.2015, termine anticipato rispetto alla precedente scadenza 6.6.2015, per tutte le altre Amministrazioni centrali diverse dalle precedenti, e le Amministrazioni locali (art. 25 co. 1 del DL 24.4.2014 n. 66, conv. L. 23.6.2014 n. 89).

FATTURA ELETTRONICA B2B

L'art. 1 co. 1 del D.Lgs 05.08.2015 n. 127 ha previsto a far data dal 01.07.2016 l'avvio della fase sperimentale di fatturazione elettronica B2B, ovvero di fatturazione tra soggetti passivi IVA residenti nel territorio dello stato, per coloro che ne avessero fatto richiesta.

Il successivo co. 2 dell'art. 1 del D.Lgs 05.08.2015 n. 127, ha quindi previsto dal 01.01.2017 l'entrata a regime del nuovo sistema di fatturazione elettronica con la possibilità per tutti gli operatori economici residenti in Italia di emettere fatture elettroniche oltre che nei confronti della PA, anche nei confronti di altri operatori economici soggetti passivi IVA residenti nel territorio dello stato.

Pertanto, anche per quanto attiene le fatture elettroniche B2B emesse nel 2017, occorre procedere alla conservazione elettronica entro il 31.12.2018.

FATTURA ELETTRONICA PER IL TAX FREE SHOPPING

L'art. 4-bis del D.Lgs. 22.10.2016 n. 193, convertito con modificazioni dalla Legge n. 225/2016, ha previsto dal 01.01.2018, successivamente prorogato al 01.09.2018 dalla Legge di Bilancio 2018, l'obbligo di emissione della fattura in formato elettronico da parte degli operatori economici soggetti passivi IVA nel territorio dello stato per operazioni effettuate nei confronti di consumatori non residenti nel territorio dello stato e di uno qualunque dei paesi della Comunità Europea per operazioni di importo superiore a € 155,00, nell'ambito del cosiddetto Tax Free Shopping, ex art. 38-quater del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, il quale prevede la facoltà per i consumatori non comunitari di richiedere il rimborso dell'IVA pagata sugli acquisti entro tre mesi dall'effettuazione dell'operazione.

In tale ambito, oltre alle modalità già previste, è previsto pertanto l'obbligo di emissione di fattura elettronica nell'ipotesi in cui l'acquisto sia eccedente € 155,00 IVA inclusa. Con nota n.

54088 e n. 54505 del 23.05.2018 l'Agenzia delle Dogane di concerto con l'Agenzia delle Entrate hanno rilasciato le modalità tecniche e le regole operative per l'utilizzo del sistema O.T.E.L.L.O. (OnLine tax Refund at Exit).

CONSERVAZIONE FATTURE ELETTRONICHE

In base a quanto disposto dall'art. 39, comma 3, D.P.R. n. 633/72:

- le fatture elettroniche sono conservate in modalità elettronica nel rispetto delle regole individuate da un apposito Decreto;
- le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente;
- il luogo di conservazione delle fatture elettroniche può essere situato in Italia ovvero in un altro Stato;
- il soggetto che conserva le fatture elettroniche deve consentire, ai fini dei controlli, l'accesso automatizzato all'archivio nonché garantire che i documenti ed i dati nello stesso contenuti siano stampabili e trasferibili su un altro supporto informatico.

La conservazione elettronica può essere effettuata:

- direttamente dal contribuente;
- dal soggetto depositario delle scritture contabili;
- da un soggetto terzo.

MODALITÀ DI CONSERVAZIONE ELETTRONICA

Chiarito che le fatture elettroniche rappresentano un documento informatico, predisposto in forma elettronica con garanzia di attestazione della data, autenticità dell'origine e integrità del contenuto, con il D.M. 17.6.2014 in attuazione di quanto stabilito dal comma 3 del citato art. 39, si è disposto, tra l'altro, che:

- i documenti informatici devono essere conservati con modalità che consentano il rispetto delle disposizioni del Codice civile, del Codice dell'Amministrazione digitale e delle relative regole tecniche nonché delle altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;
- il contribuente deve comunicare l'effettuazione della conservazione elettronica dei documenti rilevanti ai fini tributari nel mod. REDDITI dell'anno di riferimento. In particolare (nel mod. REDDITI 2018 la modalità di conservazione utilizzata per i documenti fiscali andava evidenziata in un apposito rigo presente nel quadro RS).

Ai fini della conservazione ottica dei documenti fiscali informatici gli stessi devono presentare alcune caratteristiche, pertanto il processo di conservazione deve garantire che i documenti siano:

- Statici: il contenuto dei documenti non deve poter essere alterato durante la fase di accesso e di conservazione e non deve essere modificabile nel tempo;

- Emessi con apposizione del riferimento temporale (data e ora);
- Sottoscritti mediante firma elettronica qualificata;
- Resi leggibili, e a richiesta stampati su carta e resi disponibili su supporto informatico nel luogo di conservazione delle scritture contabili in occasione di verifiche, controlli e ispezioni;
- Memorizzati su qualunque supporto che consenta la leggibilità anche in futuro dei dati, a condizione che ne sia garantito l'ordine cronologico e non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d'imposta, e la ricerca ed estrazione di dati in base al cognome, nome, denominazione, codice fiscale, partita Iva, data ed altre associazioni logiche dei predetti elementi.

La conservazione dei documenti informatici avviene mediante:

- la memorizzazione sul supporto ottico;
- l'apposizione sul supporto ottico della firma elettronica qualificata e della "marca temporale" (consente di rendere opponibile ai terzi il riferimento temporale, rendendo certa la data) sull'insieme dei documenti o su un'evidenza informatica contenente "l'impronta" degli stessi.

Il processo di conservazione dei documenti:

- termina con l'apposizione, sul pacchetto di archiviazione, di un riferimento temporale opponibile ai terzi;
- deve essere effettuato entro tre mesi dal termine di presentazione della relativa dichiarazione fiscale annuale.

Tale processo di conservazione termina con la sottoscrizione elettronica e l'apposizione della marca temporale da parte del Responsabile della conservazione, il quale può essere l'imprenditore, un suo dipendente o un terzo da questi incaricato, purché munito di smart card, ossia di un dispositivo necessario all'apposizione della firma elettronica.

In allegato viene riportato un riepilogo dei principali aspetti legati alla conservazione elettronica disciplinati dal DM 17.6.2014 (disciplina applicabile dal 27.6.2014).

LUOGO DI CONSERVAZIONE

Va altresì considerato che, secondo quanto previsto dall'art. 35, D.P.R. n. 633/72, il luogo di tenuta e conservazione dei libri, registri, scritture e altri documenti deve risultare dalla dichiarazione di inizio attività (mod. AA7 / AA9), da "aggiornare" in caso di variazione dello stesso.

Come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione n. 81/E/2015, per effetto del combinato disposto dei citati artt. 35 e 39:

- il soggetto che emette/riceve le fatture elettroniche può conservare le stesse in Italia ovvero all'estero, in Stati con i quali esiste uno strumento giuridico che disciplina la reciproca assistenza;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 83/2018

PAGINA

5/6

- l'effettuazione della conservazione elettronica nell'anno di riferimento va comunicata tramite il mod. REDDITI;
- in caso di controlli/verifiche è obbligatorio rendere leggibili ed accessibili i documenti sia dalla sede di svolgimento dell'attività sia dal diverso luogo in cui gli stessi sono collocati, previa dichiarazione ex art. 35, D.P.R. n. 633/72.

Come evidenziato nella Risoluzione n. 81/E/2015, il luogo di conservazione delle scritture contabili individuato dal citato art. 35, originariamente riferito ai documenti cartacei "e, quindi, sostanzialmente coincidente con il concetto di «deposito» - deve necessariamente tenere conto del processo di dematerializzazione dei documenti fiscalmente rilevanti".

A tal fine va considerato che, nell'ambito di tale processo, il soggetto "conservatore" corrisponde con colui che effettua "solo il processo di «conservazione elettronica» dei documenti fiscali".

Lo stesso può, quindi, non coincidere con il depositario delle scritture contabili, ossia con il soggetto che, come evidenziato dall'Agenzia, "gestisce la contabilità e che, ai fini fiscali, assume specifiche responsabilità".

In tal caso, posto che:

- gli estremi identificativi del conservatore sono riportati nel manuale della conservazione;
- in caso di accesso/verifica della documentazione fiscale, compresa quella che garantisce l'autenticità e l'integrità delle fatture elettroniche, è visionata e acquisita direttamente presso la sede del contribuente ovvero del depositario delle scritture contabili;

non è necessario comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati del conservatore tramite il mod. AA7/AA9.

Di conseguenza, l'effettuazione della conservazione elettronica richiede esclusivamente l'indicazione nel quadro RS del mod. REDDITI (codice "1").

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Vi preciso, inoltre, che al fine di poter fornire compiutamente l'assistenza tributaria per la conservazione elettronica delle fatture in questione, tenuto conto delle inevitabili esigenze di coordinamento, i clienti interessati dovranno affidarmi uno specifico incarico in tal senso, non rientrando detta prestazione nell'ambito dell'incarico di consulenza continuativa e generica in essere.

Restando a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti, porgo cordiali saluti.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)

Dott.ssa Adriana ADRIANI

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati

ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 83/2018

PAGINA

6/6

ALLEGATO N. 1 - RIEPILOGO PRINCIPALI ASPETTI LEGATI ALLA CONSERVAZIONE ELETTRONICA DISCIPLINATI DAL DM 17.6.2014 (Disciplina applicabile dal 27.6.2014)

Operazioni sui documenti informatici	Ai fini tributari, le operazioni sui documenti informatici (formazione, emissione, trasmissione, conservazione, copia, duplicazione, riproduzione, esibizione, validazione temporale, sottoscrizione) avvengono nel rispetto delle regole tecniche adottate ai sensi dell'art. 71 del CAD e dell'art. 21 co. 3 del DPR 633/72, come modificato in recepimento della direttiva 2010/45/UE in materia di fatturazione elettronica.
Documenti informatici rilevanti ai fini tributari - Nozione	Sono tali le copie informatiche di documenti analogici, le copie per immagine su supporto informatico di documenti analogici, i documenti informatici puri; <ul style="list-style-type: none">➤ hanno le caratteristiche dell'immodificabilità, dell'integrità, dell'autenticità e della leggibilità;➤ utilizzano i formati previsti dal codice dell'Amministrazione digitale, dai decreti emanati ai sensi dell'art. 71 del CAD, ovvero quelli scelti dal responsabile della conservazione il quale ne motiva la scelta nel manuale di conservazione.
Conservazione dei documenti informatici	Procedura: <ul style="list-style-type: none">➤ deve rispettare le vigenti disposizioni in materia di tenuta della contabilità;➤ deve consentire le funzioni di ricerca ed estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in base a cognome, nome, denominazione, codice fiscale, partita IVA, data o associazioni logiche tra questi, laddove tali informazioni siano obbligatoriamente previste;➤ termina con l'apposizione di un riferimento temporale opponibile a terzi sul pacchetto di archiviazione; non è più richiesta la sottoscrizione elettronica dell'archivio rispetto al DM 23.1.2004;➤ è effettuata entro il termine di cui all'art. 7 co. 4-ter del DL 357/94 (entro tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi). Il termine vale anche per la conservazione delle fatture elettroniche a differenza di quanto prevedeva il DM 23.1.2004 il quale contemplava per tali documenti la conservazione con cadenza almeno quindicinale.
Dematerializzazione di documenti e scritture analogici rilevanti ai fini tributari	La generazione delle copie informatiche e delle copie per immagine su supporto informatico di documenti e scritture analogici: <ul style="list-style-type: none">➤ avviene ai sensi dell'art. 22 co. 3 del CAD (il quale sancisce che dette copie hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale non è espressamente disconosciuta);➤ termina con l'apposizione della firma elettronica qualificata, della firma digitale ovvero della firma elettronica basata sui certificati rilasciati dalle Agenzie fiscali. Ai fini fiscali, la conformità all'originale delle copie informatiche e delle copie per immagine su supporto informatico di documenti analogici originali unici può essere attestata da un notaio o altro pubblico ufficiale.
Distruzione di documenti analogici di cui è obbligatoria la conservazione	È possibile soltanto dopo il completamento della procedura di conservazione.
Obbligo di comunicazione della conservazione elettronica	Il contribuente deve comunicare di aver optato per la conservazione elettronica dei documenti fiscali nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riferimento; in tal modo, è, di fatto, eliminato l'obbligo di comunicazione dell'impronta dell'archivio informatico alle Agenzie fiscali.
Obbligo di esibizione delle scritture e dei documenti rilevanti ai fini tributari	In caso di verifiche, controlli o ispezioni, il documento informatico deve essere reso leggibile e, a richiesta, disponibile su supporto cartaceo o informatico presso la sede dell'attività o presso il luogo di conservazione delle scritture dichiarato dal contribuente nella dichiarazione di inizio attività. Con provvedimenti dei direttori delle competenti Agenzie fiscali saranno altresì stabilite le modalità con le quali il documento conservato può essere esibito anche per via telematica.
Sottoscrizione dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari, per i quali è prevista la trasmissione alle Agenzie fiscali	Avviene mediante apposizione della firma digitale ovvero della firma elettronica basata sui certificati rilasciati dalle Agenzie fiscali.