logo FiscoOggi
Image not found or type unknown

Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Attualità

La "dematerializzazione" dei documenti fiscalmente rilevanti

6 Aprile 2007

Illustrazione delle varie fasi operative del processo che si conclude con l'archiviazione elettronica del file

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nei processi di fatturazione elettronica l'Italia ha un'indubbia *leadership*, potendo contare su un complesso normativo tra i più avanzati nel panorama europeo, con molteplici applicazioni già ampliamente collaudate, affidabili e sicure, che consentiranno al Paese di realizzare, in tempi relativamente brevi, la tanto auspicata *scomparsa della carta*.

Quali documenti è possibile "dematerializzare"

Per quanto riguarda i documenti fiscalmente rilevanti, che ricadono nell'ambito di applicazione del Dm 23 gennaio 2004, si annoverano, a titolo esemplificativo, le scritture, i libri e i registri elencati dal Dpr n. 600/1973 e dal Dpr n. 633/1972, quali:

- il libro giornale, dove vengono annotate in ordine cronologico tutte le operazioni effettuate giornalmente dall'impresa
- il libro degli inventari, contenente le attività e passività dell'impresa
- le scritture ausiliarie, comprese quelle di magazzino
- il registro dei beni ammortizzabili
- il bilancio di esercizio, composto da stato patrimoniale (articolo 2424 cc), conto economico (articolo 2425 cc), nota integrativa (articolo 2427 cc) ed eventuale relazione sulla gestione (articolo 2428 cc)

- i registri prescritti ai fini Iva, quali il registro degli acquisti, delle vendite, dei corrispettivi
- le dichiarazioni fiscali e la modulistica relativa ai pagamenti (modelli F23 ed F24)
- le fatture
- i documenti di trasporto
- gli ordini
- il libro soci e il libro delle adunanze
- il libro delle obbligazioni.

Un ulteriore chiarimento si rende necessario per quanto riguarda la ricevuta fiscale, lo scontrino fiscale e il documento di trasporto.
A tale proposito, la circolare n. 36/E del 6 dicembre 2006, ha chiarito che:

- **la ricevuta fiscale** deve essere emessa in duplice copia su appositi bollettari a ricalco "madre e figlia" (Dm 28 gennaio 1983, n. 761). Pertanto, viste le particolari modalità di formazione, la ricevuta potrà essere emessa **solo in formato analogico**, ed eventualmente essere conservata, previa acquisizione della relativa immagine, in formato digitale
- **lo scontrino fiscale** deve essere emesso utilizzando esclusivamente apparecchi misuratori fiscali, come disposto dall'articolo 1, comma 3, del Dm 23 marzo 1983. Anche lo scontrino potrà essere emesso **solo in forma cartacea**, ma a differenza della ricevuta fiscale, il contribuente potrà beneficiare di un sistema di conservazione elettronica (il cosiddetto "giornale di fondo elettronico")
- **il documento di trasporto (Ddt)**, la cui emissione è disciplinata dall'articolo 1, comma 3, del Dpr n. 472 del 1996; in virtù del fatto che viene emesso completo di tutti gli elementi obbligatori, senza che emittente e ricevente siano obbligati a eseguire ulteriori annotazioni sullo stesso, potrà essere emesso sotto forma di **documento informatico**.

Le caratteristiche dei documenti informatici
L'articolo 1, lettera e), del Dm 23 gennaio 2004, definisce il **documento informatico** come "*la rappresentazione informatica di atti, fatti, o dati giuridicamente rilevanti*".
Con riguardo alla forma, la caratteristica più importante che i documenti informatici devono possedere riguarda la *non modificabilità nel tempo* (**statici non modificabili**), come previsto dall'articolo 1, comma 2, lettera a), del sopra citato decreto. Inoltre, il documento informatico non dovrà contenere né "*macroistruzioni*" né "*codici eseguibili*" che possano modificare il contenuto

dello stesso.

Al fine di garantire l'attestazione della data, l'autenticità e l'integrità, i documenti informatici devono essere emessi con l'apposizione del riferimento temporale e della sottoscrizione elettronica.
Per **riferimento temporale** si intende un'informazione contenente la data e l'ora, che viene associata a uno o più documenti informatici, la procedura di generazione del riferimento temporale viene definita e documentata dal responsabile della conservazione.
Per **sottoscrizione elettronica** si intende l'apposizione sul documento informatico della firma elettronica qualificata o digitale, che (allo stato attuale) rappresenta l'unico strumento idoneo a garantire l'identità del firmatario e l'integrità del documento.

Memorizzazione, archiviazione e conservazione elettronica
Prima di procedere con le fasi operative del processo di dematerializzazione, si rende necessario chiarire il significato dei seguenti termini: memorizzazione, archiviazione e conservazione.
Con il termine **memorizzazione** ci si riferisce al processo di trasposizione su qualsiasi idoneo supporto, di documenti analogici o informatici, ottenuto con un processo di elaborazione, come, ad esempio la **scannerizzazione** di un documento cartaceo.
Il processo di **archiviazione elettronica** riguarda la memorizzazione, su qualsiasi idoneo supporto, di documenti informatici, identificati in modo univoco mediante un codice di riferimento. Si evidenzia che questo processo non è disciplinato dal Dm 23 gennaio 2004 e, pertanto, non è obbligatorio, ma può essere propedeutico a quello di conservazione elettronica.
Per quanto riguarda il processo di **conservazione elettronica** dei documenti informatici e analogici, la normativa di riferimento è rappresentata dagli articoli 3 e 4 del Dm 23 gennaio 2004, nel rispetto delle regole tecniche dettate agli articoli 3 e 4 della deliberazione Cnipa n. 11 del 2004.

I supporti di memorizzazione
Per la memorizzazione digitale è possibile utilizzare supporti che applicano la tecnologia laser, come i dischi ottici (**Cd-R**, non modificabili una volta scritti, e **Dvd**, che hanno una maggiore capacità di memorizzazione). Si precisa che, oltre ai supporti con tecnologia laser, per i processi di conservazione elettronica è possibile utilizzare altri supporti di memorizzazione digitale, purché sia garantita la conformità dei documenti agli originali, oltre che la leggibilità nel tempo. Un esempio di tecnologia diversa da quella laser è rappresentato dai cosiddetti dischi magnetici, che consistono in memorie di massa magnetiche realizzate con materiale plastico o metallico. Rientrano in questa categoria i *floppy disk*, gli *hard disk* del Pc, i nastri magnetici a cartucce utilizzati per effettuare le

copie di *back-up*.

Il processo di conservazione elettronica

L'articolo 3, Dm 23 gennaio 2004, dispone che il processo di conservazione dei documenti informatici dovrà avvenire mediante memorizzazione su qualsiasi supporto di cui sia garantita la leggibilità nel tempo; lo stesso si concluderà con la sottoscrizione elettronica e l'apposizione della marca temporale, in luogo del riferimento temporale, sui documenti, ovvero su un'evidenza informatica contenente l'impronta o le impronte degli stessi.

Per **impronta** si intende una sequenza di bit di lunghezza predefinita, generata mediante l'applicazione di una funzione matematica. Il decreto prevede, inoltre, che tali operazioni debbano essere eseguite dal responsabile della conservazione, di cui all'articolo 5 della deliberazione Aipa n. 42 del 2001, integralmente sostituita dalla deliberazione Cnipa n. 11 del 2004.

Le fasi operative del processo di conservazione

1) generazione dei documenti elettronici tramite scannerizzazione dei documenti cartacei o mediante acquisizione dei *file* di *spool* dal server aziendale (lo *spool* rappresenta la sezione del sistema informativo dove vengono convogliate tutte le stampe)

2) apposizione da parte del responsabile della conservazione della sottoscrizione elettronica e del riferimento temporale sull'insieme dei documenti o su un'evidenza informatica contenente l'impronta o le impronte dei documenti

3) dei documenti informatici ottenuti generazione della relativa impronta digitale, impiegando un algoritmo di *hash* (Ripemd-160 o Sha-1)

4) apposizione, sull'impronta ottenuta, della **marca temporale** da parte di un ente terzo detto Time stamping authority (Tsa), che provvederà a dare data e ora certe

5) apposizione della **firma digitale** da parte del responsabile della conservazione e generazione del documento informatico di tipo "M7M"

6) fase di **conservazione elettronica** dei documenti informatici (tipo "M7M") nel rispetto delle regole tecniche impartite dal Cnipa

Chiarimenti tecnici

Un ulteriore chiarimento, necessario per comprendere le complesse operazioni da porre in essere, riguarda l'apposizione della marca temporale: così come avviene per un documento firmato in modo olografo, dove la data riportata in calce indica il riferimento temporale in cui è stato redatto,

anche per i documenti informatici vale lo stesso principio, con la differenza che la data sul documento viene apposta da un soggetto terzo sotto forma di marca temporale, nel rispetto dello standard internazionale Rfc-3161.

Le modalità operative saranno le seguenti: dopo aver creato il *file* firmato digitalmente contraddistinto dal tipo "P7M" (definito dallo standard Pkcs7), verrà calcolata la sua impronta impiegando una funzione di *hash*, ovvero l'algoritmo Ripemd-160 o Sha-1, entrambi a 160 bit. L'impronta ottenuta, composta da una stringa di 40 caratteri, dovrà essere inviata a una *Time stamping authority* (Tsa), che provvederà a completare la richiesta con la data e l'ora esatta di marcatura e a sottoscriverla, apponendo la propria firma digitale. Il messaggio di risposta definito dallo standard internazionale Rfc-3161 (Time stamp response - Tsr), che sostanzialmente è un *file* di tipo "P7M" rappresentante la marca temporale, verrà aggiunto al *file* firmato in precedenza, generando un nuovo *file* di tipo "M7M", in formato S/Mime.

I termini per la conservazione

Il processo di conservazione elettronica deve essere eseguito con cadenza almeno quindicinale per le fatture e almeno annuale per i restanti documenti, come disposto dall'articolo 3, comma 2, del Dm 23 gennaio 2004. Il termine annuale di conservazione è quello stabilito per la presentazione della dichiarazione annuale relativa al periodo di imposta cui le scritture contabili si riferiscono. Tale termine risulta coerente con il disposto dell'articolo 5 del Dm che prevede la comunicazione dell'impronta dell'archivio informatico all'Agenzia delle entrate entro il mese successivo alla scadenza dei termini per la presentazione delle dichiarazioni.

La distruzione dei documenti analogici di cui sia obbligatoria la conversazione è consentita, come disposto dall'articolo 4, comma 4, del Dm, soltanto dopo il completamento della procedura di conservazione digitale. Si precisa, inoltre, che non sono previsti obblighi di comunicazione preventiva di distruzione, né particolari obblighi di verbalizzazione, ma è ragionevole pensare che il responsabile della conservazione descriva, in un apposito manuale, le modalità operative di distruzione dei documenti e l'annotazione di tutte le operazioni di macero.

di
Gaetano Silipigni

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/dematerializzazione-dei-documenti-fiscalmente-rilevanti