

Normativa e prassi

Firma digitale con marca temporale: la data dell'attestazione è certa

18 Ottobre 2021

Tale modalità, a mente della nozione di "documento informatico" prevista dal Cad e nel rispetto delle regole tecniche vigenti, possiede gli stessi effetti dell'invio della Pec

immagine generica illustrativa

Con la **risposta n. 725** del 18 ottobre 2021, è stato chiarito che lo strumento della firma digitale corredata da marca

temporale, se rispondente ai requisiti previsti dalle norme e dalle regole tecniche vigenti, è idoneo a garantire la certezza della data di emissione, da parte dell'ente di certificazione accreditato, dell'attestato di conformità.

L'impresa richiedente deve mettere a disposizione degli organi di controllo l'attestato in forma digitale per le verifiche.

L'istante, che svolge attività di rilascio delle attestazioni di conformità previste dalle discipline dell'iper ammortamento e del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, è un organismo di certificazione accreditato presso Accredia, l'ente unico nazionale di accreditamento designato dal Governo italiano, in applicazione del regolamento Ce n. 765/2008, ad attestare la competenza, l'indipendenza e l'imparzialità degli organismi di certificazione, ispezione e verifica, e dei laboratori di prova e taratura.

Detta società, in particolare, si occupa del rilascio degli attestati di conformità utili a poter beneficiare dell'iper ammortamento e della maggiorazione del 40% per i beni immateriali (articolo 1, comma 11 legge di bilancio 2017) e del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi (articolo 1, comma 195 legge di bilancio 2020).

La compagine, una volta verificata la sussistenza dei requisiti necessari, trasmette le certificazioni e le attestazioni ai richiedenti mediante Pec. In questo modo, attraverso la data e l'ora del messaggio, dette certificazioni vengono "indirettamente" dotate di data certa.

La società ha adottato tale impostazione (trasmissione della certificazione via Pec e conferimento della data certa alla consegna del documento al richiedente) a causa del silenzio e dell'incertezza della normativa sul punto, che non specifica se, in che momento e con quale strumento la certificazione debba essere dotata di data certa.

Tuttavia, a causa delle difficoltà operative e di gestione del flusso comunicativo a favore dei propri clienti, a seguito del grande numero di certificazioni rilasciate e delle tempistiche delle attività di verifica, la società ha ricercato un metodo alternativo che potesse, comunque, garantire l'esistenza della certificazione, nel pieno rispetto della *ratio* sottesa alla normativa.

L'istante ha, quindi, individuato nella "firma digitale" corredata di "marca temporale" lo strumento idoneo a sostituire la (macchinosa) modalità di trasmissione a mezzo Pec, in quanto egualmente efficace a conferire data certa alla certificazione, ma in modo più immediato e di rapida gestione.

Con l'adozione della nuova procedura, le certificazioni e le attestazioni verrebbero quindi dotate di data certa - tramite, appunto, apposizione di firma digitale con marca temporale - al momento stesso del rilascio e verrebbero poi rese disponibili dalla società ai propri clienti, mediante l'accesso riservato ad una piattaforma *web* esclusivamente dedicata.

La società, apponendo la firma digitale corredata da marca temporale all'attestazione, raggiungerebbe lo stesso risultato ottenuto attraverso la trasmissione a mezzo Pec (identificazione e cristallizzazione dell'istante in cui viene rilasciata la certificazione) applicando, tuttavia, una procedura più snella, ma altrettanto valida e sicura.

In ogni caso, considerata la differenza tra le due procedure - al contrario della Pec, l'apposizione di marca temporale garantisce la data certa del momento del rilascio dell'attestazione (e, quindi, della sua esistenza) ma non del momento della consegna della medesima - la compagine vuole accertarsi di poter legittimamente adottare la nuova modalità operativa.

L'interpretazione dell'istante

In questo senso, la società chiede di confermare che la normativa di riferimento (articolo 1, comma 11 legge n. 232/2016 e articolo 1, comma 195 legge n. 160/2019) debba intendersi in modo tale per cui il requisito della data certa - in caso di attestazione di conformità - sia richiesto solo al momento del "rilascio" della stessa e non a quello della "consegna" al richiedente e, per l'effetto, che lo strumento della firma digitale con apposizione di marca temporale risulti idoneo ad attestare in modo certo ed inequivocabile la data di rilascio dell'attestato e, pertanto, possa essere utilizzato - in quanto ugualmente efficace - in sostituzione dell'invio tramite Pec.

In sintesi, secondo la compagine, la condotta sarebbe legittimata da un'interpretazione sia della prassi stessa dell'Agenzia che della giurisprudenza di legittimità.

La posizione dell'Agenzia

L'articolo 1, comma 11, del Bilancio 2017, premette l'Agenzia, stabilisce che, per beneficiare delle agevolazioni previste dai commi 9 e 10 dello stesso articolo (iper ammortamento e maggiorazione relativi ai beni elencati rispettivamente negli allegati A e B annessi alla legge stessa) l'impresa richiedente *"è tenuta a produrre (...), per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura"*.

La detta disposizione è stata richiamata anche dalle successive leggi di bilancio, che hanno prorogato la disciplina dell'iper ammortamento e della maggiorazione relativa ai beni immateriali.

Nello stesso senso, per i beni di costo unitario di acquisizione superiore a 300mila euro, si esprime l'articolo 1, comma 195 del Bilancio 2020, relativamente al credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui ai commi 189 e 190 dello stesso articolo (beni ricompresi, rispettivamente, nell'allegato A e nell'allegato B annesso alla citata legge n. 232/2016).

Prassi di riferimento

Al riguardo, continua l'Agenzia, la circolare n. 4/2017 ha precisato che, secondo la relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2017, la perizia deve essere acquisita dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. La relazione evidenzia che, in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

La risoluzione n. 152/2017, poi, ha fornito i chiarimenti necessari per ovviare alle possibili difficoltà che i professionisti incaricati della perizia giurata avrebbero potuto incontrare per il rispetto del termine del 31 dicembre 2017 (che, per la generalità dei soggetti, costituiva il termine di chiusura del periodo d'imposta agevolabile).

All'epoca, infatti, con riferimento al caso della perizia tecnica giurata, erano state segnalate possibili difficoltà per il rispetto di tale termine nelle situazioni in cui l'entrata in funzione e l'interconnessione dei beni agevolabili - nonché, in caso di beni ed impianti complessi realizzati in appalto, la stessa consegna e le fasi di collaudo ed accettazione - fossero avvenute proprio a ridosso degli ultimi giorni dell'anno; in queste situazioni, infatti, il professionista avrebbe potuto incontrare oggettive difficoltà a completare la procedura con il giuramento.

Con la risoluzione citata è stata accolta una soluzione che, pur mantenendo fermo il rispetto del termine del 31 dicembre 2017 per l'effettuazione della verifica delle caratteristiche tecniche dei

beni e dell'interconnessione, ha consentito al professionista di procedere al giuramento della perizia anche nei primi giorni successivi al 31 dicembre 2017.

Pertanto, nella descritta situazione, è stata ritenuta sufficiente la consegna all'impresa, da parte del professionista incaricato, di una perizia asseverata (e, quindi, dotata comunque di assunzione di responsabilità circa la certezza e la veridicità dei suoi contenuti) entro la data del 31 dicembre 2017.

Visto che, in tale situazione, veniva a mancare uno strumento (il giuramento) che garantisse la certezza della sussistenza, entro la predetta data, delle caratteristiche tecniche dei beni e dell'interconnessione, la risoluzione ha previsto che la consegna entro il 31 dicembre 2017 della perizia asseverata e la sua acquisizione da parte dell'impresa dovesse risultare da un atto avente data certa (ad esempio, plico raccomandato senza busta oppure posta elettronica certificata) e che, ovviamente, il documento successivamente esibito per il giuramento dovesse essere esattamente il medesimo inviato all'impresa.

In seguito, con la circolare n. 48610/2019, il ministero dello Sviluppo Economico ha affermato che, in caso di perizia giurata, ai fini della decorrenza degli effetti dell'iper ammortamento è sufficiente che, entro la data di chiusura del periodo d'imposta, si proceda al giuramento della perizia medesima, non essendo necessario dimostrare in altri modi la data certa di acquisizione da parte dell'impresa.

Attestato di conformità e data certa

Ciò posto, l'Agenzia ritiene che il principio contenuto nella circolare appena citata possa essere esteso, con i dovuti adattamenti, anche all'attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

In tal caso, quindi, ai fini della decorrenza degli effetti dell'agevolazione, è sufficiente che entro la data di chiusura del periodo d'imposta si proceda all'emissione di un attestato di conformità, munito di data certa, dal quale risulti la sussistenza delle caratteristiche tecniche dei beni e dell'interconnessione. In questa ipotesi, non sarà necessario dimostrare in altri modi la data certa di acquisizione dell'attestato da parte dell'impresa.

Infatti, lo strumento della firma digitale con apposizione di marca temporale è idoneo ad attestare in modo certo ed inequivocabile la data di emissione dell'attestato, anche a mente di quanto prescritto riguardo alla validità del "documento informatico" dal Codice dell'amministrazione digitale (Dlgs n. 82/2005) nonché dal successivo Dpcm 22 febbraio 2013, che stabilisce l'opponibilità ai terzi dei riferimenti temporali realizzati dai certificatori accreditati.

Pertanto, l'Agenzia conclude che lo strumento della firma digitale corredata da marca temporale, se rispondente ai requisiti previsti dalle norme e dalle regole tecniche vigenti, sia idoneo a

garantire la certezza della data di emissione, da parte dell'ente di certificazione accreditato, dell'attestato di conformità.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/firma-digitale-marca-temporale-data-dellattestazione-e-certa>