

Roma, 17 giugno 2010

***OGGETTO: Interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000 –
conservazione elettronica dei titoli di acquisto di beni agevolati***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del D.M. 23 gennaio 2004, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA S.r.l. gestisce, a norma del D.M. 23 gennaio 2004, il processo di conservazione sostitutiva dei documenti contabili e fiscali delle società del Gruppo BETA, di cui fa parte, avvalendosi di un outsourcer esterno.

Il Gruppo BETA beneficia delle agevolazioni fiscali, riconosciute sotto forma di crediti d'imposta, come previste, tra le altre, dalle leggi n. 388 del 2000 e n. 296 del 2006, nonché di altri finanziamenti e contributi nazionali ed europei.

Per la rendicontazione delle spese agevolate, deve essere prodotta idonea documentazione probatoria cartacea, con apposizione sulle fatture passive, in originale cartaceo, di un timbro di "annullamento" con un testo riportante l'indicazione del progetto di riferimento e la spesa finanziata.

Qualora l'agevolazione sia ripartita in più annualità ovvero la spesa effettuata assuma rilevanza, sia ai fini del riconoscimento di un beneficio fiscale, sia per l'erogazione di un contributo o di un finanziamento, sulla fattura passiva possono essere apposti, nel corso delle diverse annualità, più timbri di "annullamento".

La società istante intende procedere alla conservazione sostitutiva, di cui all'articolo 4 del D.M. 23 gennaio 2004, delle fatture passive (o degli altri titoli di spesa). Tale scelta, tuttavia, impedirebbe la materiale apposizione dei timbri

“di annullamento”, necessari per attribuire rilevanza alle spese sostenute, atteso che la fattura passiva cartacea, una volta dematerializzata e conservata in modalità sostitutiva (previa apposizione della firma digitale e della marca temporale), sarebbe distrutta.

Al fine di ovviare al problema, l'interpellante chiede se sia corretto procedere alla creazione di un timbro informatico (c.d. timbro virtuale) contenente le medesime informazioni del timbro cartaceo, da collegare al documento agevolato dematerializzato e da conservare a norma del citato D.M. 23 gennaio 2004. Tale procedura sarebbe strutturata in modo tale da gestire le timbrature anche su bandi di finanziamento europei, nazionali e regionali.

In particolare, si chiede se il documento di spesa dematerializzato e i timbri informatici ad esso collegati possano validamente rendicontare il tipo di agevolazione, contributo o finanziamento di cui si è usufruito, nonché la misura del beneficio medesimo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante intende procedere alla conservazione sostitutiva *ex* articolo 4 del D.M. 23 gennaio 2004 delle fatture d'acquisto (o di altro titolo di spesa), previa acquisizione della relativa immagine, apposizione della firma digitale e della marca temporale a cura del responsabile della conservazione, e successiva distruzione del documento cartaceo.

Al fine di adempiere, comunque, all'obbligo di timbratura delle fatture, richiesto dalle singole disposizioni che prevedono le agevolazioni fiscali in argomento, l'istante intende apporre timbri virtuali sulle fatture “dematerializzate”, utilizzando la seguente procedura:

a) creazione di un timbro virtuale, ossia di un documento informatico equivalente al timbro utilizzato per le fatture cartacee, contenente le medesime informazioni di riferimento da associare alla fattura timbrata, da trasferire insieme a questa in conservazione sostitutiva;

b) individuazione dell'elenco di fatture da sottoporre al processo di timbratura virtuale (c.d. collezione di fatture);

c) individuazione dell'importo di spesa da dichiarare ai fini dell'agevolazione, a fronte di ogni fattura. La funzione fornirebbe anche il totale in precedenza dichiarato per la medesima fattura risultante da precedenti timbrature;

d) processo di timbratura: ossia selezione del timbro da utilizzare e collezione delle fatture da timbrare. In tal modo, la fattura ed il relativo timbro virtuale di annullamento sarebbero associati in maniera inscindibile, anche a valere per l'eventuale esibizione. Ad ogni timbratura il sistema assegnerebbe un numero progressivo di protocollo;

e) creazione del registro dei protocolli di timbratura: i protocolli di timbratura confluirebbero in un apposito registro dei protocolli (documento prodotto in ambito DMS con periodicità annuale). La data di riferimento sarebbe determinata dalla data di esecuzione del processo di timbratura, mentre il numero di protocollo non si azzererebbe al cambio anno;

f) conservazione sostitutiva dei timbri con un lotto specifico;

g) conservazione sostitutiva del registro dei protocolli di timbratura con un lotto specifico, da produrre con cadenza annuale.

La dematerializzazione del documento di spesa e l'apposizione del timbro virtuale non consentirebbe di esibire la fattura senza il relativo timbro virtuale associato; ciò significa che l'utente del sistema di conservazione sostitutiva sarebbe obbligato a recepire l'insieme dei documenti (fattura e connesse timbrature).

Nel caso in cui fossero richieste le copie cartacee delle fatture, la loro conformità all'originale sarebbe attestata in tutte le componenti, ivi compresi quindi gli associati timbri virtuali, dal pubblico ufficiale autorizzato a norma dell'articolo 23, comma 2-*bis*, del decreto legislativo n. 82 del 2005.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si osserva che l'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e l'articolo 1, commi da 271 a 279, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, hanno introdotto il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nelle aree svantaggiate.

In relazione a tale agevolazione, con le circolari del 18 aprile 2001, n. 41/E e del 11 aprile 2008, n. 38/E, è stato chiarito che l'impresa beneficiaria deve apporre su ciascun titolo di spesa (ossia sulle fatture, sui contratti e su ogni altro documento dal quale risulti l'acquisizione, anche in locazione finanziaria, del bene agevolato), con scrittura indelebile, anche mediante apposito timbro, la seguente dicitura: *“Bene acquistato con il credito di imposta di cui all'articolo 8 della L. 388/2000 (...)”* ovvero *“spesa agevolata con credito di imposta previsto all'art. 1, commi 271-279, della legge 296/2006 (...)”*.

La società istante – che gestisce il processo di conservazione sostitutiva dei documenti per le società del gruppo di cui fa parte (alcune delle quali beneficiano dell'agevolazione sopra richiamata) – intende procedere alla conservazione sostitutiva dei titoli che documentano la spesa agevolata e, in seguito, creare i documenti informatici (timbri virtuali) da collegare a ciascuno dei suddetti titoli.

La procedura proposta sarebbe analoga, ad avviso dell'istante, a quella ammessa dalla scrivente con la circolare del 19 ottobre 2005, n. 45/E, in tema di integrazione delle fatture di acquisto intracomunitarie.

Il documento di prassi richiamato fa riferimento, in particolare, alle fatture elettroniche d'acquisto di merce da un operatore intracomunitario, le quali devono essere integrate con l'indicazione degli elementi che concorrono alla formazione della base imponibile dell'operazione, nonché dell'ammontare dell'imposta. Ai fini dell'integrazione della fattura, la citata circolare, paragrafo 2.7.2, chiarisce che il cessionario, non potendo modificare la fattura ricevuta, deve emettere un documento in forma elettronica, da allegare alla fattura

originaria, rendendolo immodificabile mediante l'apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata.

Con riguardo alla fattispecie in esame, si è in presenza di fatture d'acquisto o di altri titoli di spesa analogici da sottoporre a conservazione sostitutiva; tali documenti devono essere timbrati, ossia devono contenere l'indicazione della spesa agevolata e della normativa di riferimento, al fine di usufruire del credito d'imposta previsto per l'acquisto del bene agevolato.

L'obbligo di timbratura, richiesto in via di prassi dalle richiamate circolari n. 41/E del 2001 e n. 38/E del 2008, è diretto a garantire il regolare esercizio dell'azione di controllo sul regime agevolativo e, in particolare, sul rispetto del divieto di cumulo di cui agli articoli 8, comma 1, della legge n. 388 del 2000 e 1, comma 272, della legge n. 296 del 2006.

In altre parole, la timbratura apposta sulla fattura passiva rappresenta un elemento necessario della stessa solo ai fini dell'attribuzione dell'agevolazione in argomento.

Con riguardo alla conservazione sostitutiva dei documenti analogici (articolo 4 del D.M. 23 gennaio 2004), si ricorda che occorre acquisire la corretta immagine degli stessi, sia tramite la scansione del documento analogico, sia con altre modalità che garantiscano la rappresentazione fedele, corretta e veritiera del contenuto rappresentativo del documento stesso (cfr. risoluzioni 30 luglio 2009, n. 196/E e 13 agosto 2009, n. 220/E). I documenti analogici devono essere conservati e, a richiesta degli organi accertatori, esibiti fino a che non sia completata la procedura di conservazione sostitutiva, che termina con l'apposizione della marca temporale e della firma elettronica qualificata da parte del responsabile della conservazione (cfr. risoluzione 30 luglio 2009, n. 195/E).

Considerato che tale procedura di conservazione può essere effettuata in qualunque momento, è possibile conservare in modalità sostitutiva i titoli di spesa una volta che ciascuno di essi sia completo delle necessarie timbrature apposte in modalità analogica.

In alternativa, si ritiene, tuttavia, ammissibile la procedura proposta dalla società interpellante, sempre che sia assicurata l'immodificabilità del documento originario (sottoposto a conservazione sostitutiva) e dei documenti informatici di timbratura ad esso correlati e, inoltre, sia garantita l'univoca correlazione tra i dati contenuti nei documenti di spesa e quelli riportati nei predetti timbri.

In particolare, al fine di completare ciascuna fattura passiva – già conservata – con la relativa timbratura, il cessionario potrà emettere uno o più documenti informatici di timbratura, da collegare a ciascuna fattura già conservata, mediante apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata, e da conservare ai sensi dell'articolo 3 del D.M. 23 gennaio 2004. A tal riguardo, si ricorda che il processo di conservazione dei documenti informatici termina con l'apposizione della marca temporale e della firma elettronica qualificata da parte del responsabile della conservazione.

Dai dati dell'istanza emerge, inoltre, che, nell'ambito della procedura ipotizzata, il collegamento tra la fattura passiva "dematerializzata" e il documento informatico di timbratura sarebbe assicurato mediante assegnazione di un numero progressivo di protocollo ad ogni timbratura, nonché l'istituzione di un registro di protocollo da sottoporre a conservazione sostitutiva.

Si è dell'avviso, in proposito, che ai fini dell'attività di controllo debba essere comunque garantita, anche tramite la consultazione del registro di protocollo, la possibilità di individuare agevolmente quali siano le fatture o gli altri documenti di spesa oggetto di timbratura e tutti i timbri ad essi collegati.

Si osserva, infine, che ai sensi dell'articolo 23, comma 2-bis, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le copie su supporto cartaceo dei documenti informatici sono idonee a sostituire "*ad ogni effetto di legge*" gli originali informatici da cui sono tratte qualora il pubblico ufficiale attesti la loro conformità agli originali "*in tutte le sue componenti*"; ciò significa che, nel caso di specie, al fine di ottenere gli effetti sopra richiamati, occorrerà l'intervento del pubblico ufficiale per ottenere la copia cartacea dell'originale della fattura

“dematerializzata” (o di altro documento di spesa) nonché dell’originale del documento informatico di timbratura ad esso associato.

Le Direzioni regionali e provinciali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.