

## **SERVIZIO FISCALE**

**CIRCOLARE N. 51 – del 19.11.2015**

### **Comunicazione del luogo di conservazione in modalità elettronica dei documenti tributari** **Risoluzione Agenzia Entrate n. 81/E del 25 settembre 2015**

Con la **Risoluzione n. 81/E del 25 settembre 2015**, l’Agenzia delle Entrate ha fornito un importante chiarimento in merito alla comunicazione all’Amministrazione Finanziaria del luogo di conservazione elettronica dei documenti tributari.

Infatti, in risposta ad un interpello posto da un contribuente, relativamente alla comunicazione del luogo di conservazione delle fatture elettroniche, l’Agenzia delle Entrate, dalla disamina del combinato disposto delle norme in materia, ha desunto che non ricorre l’obbligo di trasmettere all’Amministrazione Finanziaria il modello di variazione dati IVA (di cui all’art. 35 del D.P.R. n. 633/1972) riportante l’indicazione del luogo di conservazione elettronica dei documenti a rilevanza fiscale, qualora il servizio di conservazione elettronica sia affidato ad un soggetto diverso dal contribuente e dal depositario delle scritture contabili.

Più precisamente, l’Agenzia ha riepilogato la normativa sul punto, ossia:

- **art. 39, co. 3, D.P.R. n. 633/1972** (così come modificato dalla Legge 228/2012), in base al quale *“le fatture elettroniche sono conservate in modalità elettronica, in conformità alle disposizioni del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze adottato ai sensi dell’articolo 21, comma 5, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82”*;
- **D.M. 17 giugno 2014** (“Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto - articolo 21, comma 5, del decreto legislativo n. 82/2005”), in cui l’**art. 3** stabilisce che i documenti informatici siano conservati in modo tale che *“siano rispettate le norme del codice civile, le disposizioni del codice dell’amministrazione digitale e delle relative regole tecniche e le altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità”*, mentre l’**art. 5** specifica che *“il contribuente comunica che effettua la conservazione in modalità elettronica dei documenti rilevanti ai fini tributari nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riferimento. In caso di verifiche, controlli o ispezioni, il documento informatico è reso leggibile e, a richiesta, disponibile su supporto cartaceo o informatico presso la sede del contribuente ovvero presso il luogo di conservazione delle scritture dichiarato dal soggetto ai sensi dell’art. 35, comma 2, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”*;
- **art. 35, co. 2, lettera d), D.P.R. n. 633/1972**, in cui è precisato che dalla dichiarazione di inizio attività deve risultare, tra gli altri *“il luogo o i luoghi in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti dal presente decreto e da altre disposizioni”*, nonché, a norma del successivo comma 3, ogni eventuale variazione del luogo di conservazione;
- **modelli UNICO 2015**, nei quali è stato introdotto un rigo (rigo RS104 modello UNICO SC, rigo RS140 modello UNICO PF, rigo RS40 modello UNICO SP), nel quale va indicato *“il codice 1, qualora il contribuente, nel periodo d’imposta di riferimento, abbia conservato in modalità elettronica, almeno un documento rilevante ai fini tributari”*;

- modelli di "Domanda di attribuzione del numero di codice fiscale e dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini IVA", discendenti dall'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972 (**modello AA7/10, per i soggetti diversi dalle persone fisiche e AA9/12 per le persone fisiche**), le cui istruzioni chiariscono che nel quadro E del modello AA7/10 (ovvero nel quadro F del modello AA9/12):
  - o la Sezione 1 "Soggetti depositari e luoghi di conservazione delle scritture contabili" va compilata per indicare la scelta di un soggetto nuovo depositario o di un nuovo luogo di conservazione delle scritture contabili, nonché per indicare la variazione del soggetto depositario, ovvero, la variazione di uno o più luoghi di conservazione delle scritture contabili;
  - o la Sezione 2 "Luoghi di conservazione delle fatture all'estero" è riservata all'indicazione dei *"luoghi di conservazione elettronica delle fatture, dei registri e degli altri documenti previsti ai fini IVA, situati in uno Stato diverso da quello del soggetto emittente"*.

Nella Risoluzione n. 81/2015 viene evidenziato che, alla luce delle norme sopra richiamate, risulta:

- a) la facoltà, per chi emette/riceve fatture elettroniche, di conservare le stesse, così come le altre scritture contabili, tanto sul territorio nazionale, quanto all'estero, in Paesi con i quali esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza;
- b) l'obbligo di comunicare, tramite la dichiarazione dei redditi, che nell'anno di riferimento si è proceduto alla conservazione sostitutiva;
- c) in caso di controlli e verifiche, l'obbligo di rendere leggibili ed accessibili i documenti (fatture *in primis*) tanto dalla sede presso cui il contribuente svolge la propria attività, quanto dal diverso luogo in cui gli stessi sono fisicamente collocati, previa apposita dichiarazione da effettuare ai sensi del citato articolo 35, comma 2, lettera d), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Tutto ciò premesso, l'Agenzia ha fornito i chiarimenti di seguito descritti, che fugano i dubbi manifestati nei mesi scorsi dalla stampa specializzata, emersi anche da opinioni non ufficiali dell'Amministrazione Finanziaria:

- l'art. 35, co. 2, lett. d), D.P.R. n. 633/1972, nonché i conseguenti modelli AA7/10 e AA9/12, devono ora essere correttamente interpretati alla luce del processo di dematerializzazione dei documenti fiscalmente rilevanti, poiché, se per i documenti analogici il concetto di "conservazione" coincide con quello di "deposito", per i documenti elettronici, invece, **il conservatore è il soggetto che si occupa unicamente della realizzazione del processo di "conservazione elettronica" dei documenti fiscali**;
- il conservatore preposto alla "conservazione elettronica" può coincidere con il contribuente, oppure può assumere anche la funzione di soggetto depositario delle scritture contabili, ovvero può essere un soggetto terzo, quindi diverso sia dal contribuente che dal depositario delle scritture contabili;
- **qualora il conservatore elettronico sia un soggetto terzo, il contribuente non è tenuto ad effettuare alcuna comunicazione dei dati inerenti a tale soggetto, mediante il modello AA7/10 (o AA9/12), poiché:**
  - o la trasmissione del modello AA7/10 (o AA9/12) è obbligatoria solo per l'indicazione di un nuovo luogo di conservazione o di un nuovo depositario delle scritture contabili, nonché per la comunicazione di loro successive variazioni (ovvero, nella rara ipotesi di conservazione delle fatture elettroniche in uno Stato estero);
  - o gli estremi identificativi del conservatore "elettronico" sono riportati obbligatoriamente nel **Manuale della conservazione**, come prescritto e disciplinato dal D.Lgs. 07/03/2005, n. 82 ("Codice dell'Amministrazione Digitale", o CAD), D.Lgs. 30/12/2010, n. 235 (Modifiche ed integrazioni al D.Lgs. 82/2005), D.P.C.M. 22/02/2013 (Regole tecniche per

generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche e digitali), D.P.C.M. 03/02/2013 (Regole tecniche in materia di conservazione elettronica;

- in caso di accesso, l'Amministrazione Finanziaria richiede al contribuente e al depositario delle scritture contabili (e non al conservatore "elettronico") di accedere alla documentazione fiscale, compresa quella conservata in modalità elettronica (fatture *in primis*), al fine di verificarne la corretta conservazione;
- Il contribuente è tenuto a comunicare nel modello UNICO (rigo RS104 modello UNICO SC), se nel periodo d'imposta è stata effettuata la conservazione in modalità elettronica di almeno un documento rilevante ai fini tributari, indicando il codice 1.

Ne discende che, qualora nel 2015 il contribuente abbia effettuato la conservazione elettronica di alcuni documenti rilevanti ai fini tributari (tra cui, ad esempio, le fatture elettroniche), non dovrà fare alcuna comunicazione *ex ante* all'Agenzia delle Entrate nel caso in cui il conservatore "elettronico" sia un soggetto terzo, ma sarà tuttavia obbligato ad indicare tale scelta *ex post*, nel modello UNICO 2016, con riferimento ai redditi 2015.

Per completezza, si segnala che i «**documenti rilevanti ai fini tributari**» sono stati individuati al paragrafo 2 della Circolare dell'Agenzia delle Entrate 36/E del 6/12/2006 e sono: libro giornale, libro degli inventari, libro dei cespiti ammortizzabili, bilancio d'esercizio, registri Iva, dichiarazioni fiscali, libri sociali, fatture e modulistica relativa ai pagamenti.