

Fatture elettroniche: “salta” la variazione dati IVA del conservatore

Data Articolo: 17 Novembre 2015

Autore Articolo: Nicolò Cipriani

Il **modello di variazione IVA AA9/12 o AA7/10** con indicazione del **luogo di conservazione** fisico dei documenti elettronici quando il **conservatore** è un soggetto diverso dal **depositario** non va trasmesso all’Agenzia delle Entrate. È l’importante chiarimento contenuto nella **risoluzione n. 81/E del 25/9/2015** che di fatto solleva il contribuente dall’incombenza di un adempimento molto discusso, anche in considerazione dei diversi orientamenti tra i vari uffici periferici delle Entrate.

Di fatto l’Agenzia delle Entrate tiene conto dei mutamenti tecnologici avvenuti negli ultimi anni e osserva che il concetto di “**conservazione**” è stato elaborato con riferimento ai soli **documenti cartacei** ed è sostanzialmente coincidente con il concetto di deposito. Ne deriva la necessità di un adeguamento, posto che l’avvento dei sistemi elettronici fondati sulla dematerializzazione introduce nuovi processi di conservazione dei documenti fiscalmente rilevanti. Infatti, il processo di conservazione viene gestito dal conservatore identificato nel **manuale di conservazione**: tale figura può coincidere con il contribuente o con il depositario delle **scritture contabili**, oppure, come nella gran parte dei casi, essere un soggetto terzo.

Nell’ipotesi più diffusa in cui il conservatore sia un **terzo** rispetto al **depositario** delle **scritture contabili**:

- il contribuente non è tenuto a darne comunicazione per il tramite dei modelli ministeriali;
- in caso di accesso i verificatori devono essere messi in condizione di visionare ed acquisire direttamente, presso la **sede del contribuente**, oppure del **depositario** delle **scritture contabili** la documentazione fiscale,
- i documenti elettronici, comprese le **fatture**, devono risultare in regola dal punto di vista dell’**autenticità** e dell’**integrità**, al fine di verificarne la corretta conservazione.

La presa di posizione dell’Agenzia è condivisibile: in presenza di **documenti cartacei** l’esigenza di immediatezza nella consegna dei documenti o del loro reperimento rappresentava di per sé il rimedio contro la possibile alterazione, così come la disponibilità immediata comprovava la generazione dei documenti nei tempi prestabiliti. La **comunicazione dei dati del depositario** rappresentava un elemento rilevante ai fini dell’attività di controllo nonché ai fini di un eventuale accertamento per omessa tenuta delle **scritture contabili**.

Con il processo di dematerializzazione, invece, la conservazione dei documenti fiscalmente rilevanti si chiude con l’apposizione di una **marca temporale** che fa fede circa l’esatto momento in cui tali documenti sono stati generati. Con una tecnologia di siffatta portata non è possibile alterare o produrre tardivamente dei

documenti.

L'autore dell'interpello (una farmacia) ha posto la questione per via delle nuove modalità di **fatturazione elettronica** nei riguardi delle ASL, non convinto delle indicazioni ricevute dalla propria associazione di categoria in relazione all'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate il soggetto conservatore e il **luogo di conservazione dei documenti elettronici**, sebbene l'effettivo depositario delle altre **scritture contabili** non fosse mutato anche se diverso rispetto al conservatore.

I tecnici del Fisco colgono l'occasione per richiamare le norme rilevanti in materia, in particolare gli artt. 35 comma 2, lett d) e 39 comma 3, entrambi del DPR 633/1972, nonché gli art. 3 e 5 del DM 17 giugno 2014 rappresentando la seguente situazione:

- a) sussiste 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) è previsto l'obbligo di comunicare, tramite la dichiarazione dei redditi, che nell'anno di riferimento si è proceduto alla **conservazione sostitutiva**. Nel modello fiscale di riferimento è necessario indicare il codice 1 al rigo RS140 di UNICO PF, o al rigo RS104 di UNICO SC, o al rigo RS40 di UNICO SP per segnalare che nell'anno di riferimento si è proceduto alla conservazione in modalità elettronica di almeno un documento rilevante ai fini tributari;
- c) in caso di controlli e verifiche, è fatto 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 di inizio/variazione attività.

Fatte queste premesse, posto che il contribuente non coincide con il depositario delle **scritture contabili** e che quest'ultimo non coincide con il conservatore dei documenti elettronici, l'Agenzia precisa quanto segue:

*In tale ultima ipotesi, oggetto della presente istanza, poiché il conservatore ("elettronico") non è il depositario delle scritture, il contribuente non è tenuto a farne comunicazione mediante il modello AA9/11 (essendo, in ogni caso, gli estremi identificativi del conservatore riportati obbligatoriamente nel manuale della conservazione), nel presupposto che, in caso di accesso, i verificatori siano messi in condizione di visionare e acquisire direttamente, presso la sede del contribuente ovvero del "depositario" delle **scritture contabili**, la documentazione fiscale, compresa quella che garantisce l'autenticità ed integrità delle fatture, al fine di verificarne la corretta conservazione. Va da sé che la mancata esibizione dei documenti sopra richiamati comporta gli effetti previsti dagli articoli 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 e 52 del D.P.R. n. 633 del 1972.*

Nicolò Cipriani – Centro Studi CGN