

# Guida alla conservazione digitale dei documenti

Aggiornata al D. Lgs. 235/2010

*Andrea Lisi, Simonetta Zingarelli,  
Francesca Giannuzzi, Luigi Foglia*

*Digital&Law Department - Studio Legale Lisi*

Con il patrocinio  
**ANORC**

**ANORC**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
PER OPERATORI E RESPONSABILI  
DELLA CONSERVAZIONE DIGITALE



**Pubblicazione del:  
giugno 2011**



© 2011 - Edisef

Via G.B. Falda, 3 - 00152 Roma Tel. 06.58.95.104

[redazione@edisef.it](mailto:redazione@edisef.it)

Tutti i diritti di traduzione, di riproduzione, di adattamento, totale o parziale, con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm e le copie fotostatiche) sono riservati. Ogni permesso deve essere dato per iscritto dall'editore.

# Guida alla conservazione digitale dei documenti

Aggiornata al D. Lgs. 235/2010

A cura del Digital&Law Department – Studio Legale Lisi

[www.studiolegalelisi.it](http://www.studiolegalelisi.it)

## INDICE

<b>Premesse</b>	<b>4</b>
<b>1 Introduzione (cosa significa conservare un documento digitale)</b>	<b>6</b>
<b>2 Il documento informatico di Francesca Giannuzzi e Luigi Foglia</b>	<b>7</b>
2.1 Il documento informatico nel Codice dell'Amministrazione Digitale;	11
2.1.1. Il documento informatico sprovvisto di firma;	13
2.2 Le firme elettroniche	14
2.2.1 Il documento informatico con firma elettronica cd. “semplice”;	15
2.2.2 Il documento informatico con firma elettronica avanzata;	16
2.2.3 Il documento informatico con firma elettronica qualificata;	17
2.2.4 Il documento informatico con firma digitale;	17
2.2.5 Focus – la firma digitale;	18
2.2.6 Il documento informatico con firma autenticata	21
2.3 Le attuali regole tecniche;	21
<b>3 La conservazione dei documenti di Andrea Lisi, Luigi Foglia e Francesca Giannuzzi</b>	<b>23</b>
3.1 Conservazione di un documento analogico;	
3.2 Conservazione di un documento digitale;	25
3.3 Il file di chiusura;	26
3.4 Il responsabile della conservazione;	27
3.4.1 Le modalità di conferimento dell'incarico di responsabile della conservazione;	32

### 3.4.2 Tipi di delega e tipi di rapporti delegante/delegato; 35

#### 3.5 Focus - la conservazione nel CAD;

## 4 **L'outsourcing** di *Andrea Lisi, Luigi Foglia e Francesca Giannuzzi* 37

4.1	I benefici dell'Outsourcing	38
4.2	Il contratto di Outsourcing	39
4.3	Criteri di selezione dell'outsourcer	40
4.4	Come redigere un buon contratto di outsourcing	43

## 5 **La conservazione di particolari tipologie di documenti** 45 di *Francesca Giannuzzi, Luigi Foglia e Simonetta Zingarelli*

5.1	I documenti fiscalmente rilevanti: il DMEF 23 gennaio 2004 e l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate;	45
5.1.1	<i>Documenti analogici e informatici rilevanti dal punto di vista fiscale: le regole per la loro archiviazione e conservazione digitale</i>	51

- a) il documento informatico rilevante ai fini tributari
- b) il documento analogico rilevante ai fini tributari

### 5.1.2 *Memorizzazione, Archiviazione e Conservazione di documenti analogici e informatici* 54

- a) Il processo di conservazione digitale dei documenti informatici
- b) Il processo di conservazione elettronica dei documenti analogici

### 5.1.3 *La comunicazione dell'impronta all'Agenzia dell'Entrate*

# Guida alla conservazione digitale dei documenti

Aggiornata al D. Lgs. 235/2010

5.1.4 *L'assolvimento dell'imposta di bollo* 64

5.1.4.1 *L'imposta di bollo e l'interpretazione  
dell'agenzia delle entrate* 65

5.1.5 *Controlli e verifiche* 69

5.1.6 *Le sanzioni per la violazione degli obblighi sulla  
conservazione dei documenti contabili* 70

5.2 Il Libro Unico del Lavoro; 75

5.3 I documenti assicurativi. 78

**bibl 80**

**norm 82**

## PREMESSE

Conservare digitalmente in maniera corretta e soprattutto efficace i documenti negli anni, in modo da poterli reperire con facilità, è un'esigenza fortemente sentita non solo per le pubbliche amministrazioni che si trovano ogni giorno a doverne gestire una quantità enorme, ma anche per i soggetti privati e perfino per i singoli cittadini.

Il Codice dell'Amministrazione Digitale ribadisce che tutti i documenti, che per legge o regolamento devono essere conservati, possono essere riprodotti e conservati su supporto informatico e sono validi a tutti gli effetti di legge. La riproduzione di questi e relativa conservazione devono essere effettuate in modo da garantire la conformità dei documenti agli originali e la loro conservazione nel tempo. In caso di documenti prodotti originariamente in modalità informatica, è obbligatorio che la loro conservazione permanente avvenga con modalità digitali.

Il presente volume intende fornire gli strumenti strettamente necessari per comprendere il mondo della dematerializzazione attraverso i suoi principali strumenti giuridici ed operativi, soprattutto alla luce delle recenti novità legislative, così come introdotte dal D. Lgs. 235/2010, che modifica profondamente il Codice dell'Amministrazione Digitale.

Si parte, dunque, dallo studio del documento informatico e, conseguentemente delle firme elettroniche attualmente disciplinate dalla legge, fino ad arrivare alla figura del responsabile della conservazione, perno del processo di conservazione e soggetto la cui scelta deve essere particolarmente oculata ed attenta. Si affronta poi la conservazione di particolari tipologie documentali, quali i documenti fiscalmente rilevanti, il Libro Unico del Lavoro e i documenti assicurativi. Tutti questi strumenti dovranno in seguito essere raccordati con le regole tecniche ex art. 71 del Codice. Si attendono, infatti, le Regole tecniche per la formazione, tenuta e conservazione del documento informatico che dovrebbero essere emesse entro il 25 gennaio 2012 con decreto

del Presidente del Consiglio dei Ministri o del Ministro delegato per la pubblica amministrazione e l'innovazione, di concerto con il Ministro per i beni e le attività culturali e la Conferenza unificata, sentiti DigitPA e il Garante per la protezione dei dati personali.

Con tali Regole tecniche verrà disciplinata la formazione del documento informatico, la sua memorizzazione su supporto informatico, la modalità di trasmissione, le copie e l'eventuale attestazione di conformità, la duplicazione e riproduzione, la generazione di estratti su supporto informatico o analogico, la stampa con contrassegno informatico, il recupero su supporto informatico dei documenti e degli atti cartacei, la conservazione e l'esibizione dei documenti tenuti o conservati.

Accanto alle regole tecniche, attendiamo anche un DPCM con il quale andranno definite le caratteristiche delle firme elettroniche e, in particolare, delle firme elettroniche avanzate e della firma digitale. Ad oggi, comunque, sono in vigore e si affiancano le regole tecniche contenute nel DPCM 30 marzo 2009 *“Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici”* e nella Delibera CNIPA 11/2004 *“Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti su supporto ottico idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali”*.

## 1 Introduzione

### (cosa significa conservare un documento digitale)

La conservazione digitale può essere definita come quel procedimento che permette di assicurare la validità legale nel tempo a un documento informatico o a un documento analogico<sup>1</sup> digitalizzato. Questa tipologia di processi consente di conferire la stessa efficacia giuridica dei documenti cartacei a quelli elettronici e permette alle aziende e alle pubbliche amministrazioni di risparmiare sui costi di stampa, di stoccaggio e di archiviazione cartacea. Un risparmio particolarmente elevato se si pensa alla documentazione che deve essere, per legge, conservata per più anni<sup>2</sup>. Conservare digitalmente il documento analogico vuol dire, dunque, sostituire quest'ultimo con il medesimo do-

- 
- 1 *DOCUMENTO ANALOGICO: la rappresentazione non informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti.*
  - 2 *Già la legge 4 Gennaio 1968 n. 15 aveva previsto che le pubbliche amministrazioni ed i privati potessero sostituire ai documenti ed alle scritture, per le quali la conservazione è obbligatoria per legge o regolamento, "la corrispondente riproduzione fotografica, anche se costituita da fotogramma negativo". Successivamente, a porre l'attenzione sulle questioni riguardanti la gestione dei sistemi informativi automatizzati della p.a. è intervenuto il D. Lgs. n. 39/93 e in seguito la Legge n. 537 dello stesso anno, con la quale è stato stabilito che "gli obblighi di conservazione e di esibizione di documenti per finalità amministrative e probatorie, previsti dalla legislazione vigente, si intendono soddisfatti anche se realizzati mediante supporti ottici purché le procedure utilizzate siano conformi a regole tecniche dettate dall'Autorità per l'informatica nella pubblica amministrazione, di cui al D.lgs. 12 Febbraio 1993 n. 39". Quest'ultima disposizione ha permesso di aggiungere all'art. 2220 c.c., il comma 3, che, ad oggi, così ancora recita "le scritture e i documenti di cui al presente articolo possono essere conservati sotto forma di registrazioni su supporti di immagini sempre che le registrazioni corrispondono ai documenti e possano in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a disposizione dal soggetto che utilizza tali supporti".*



cumento in formato digitale, impedendo, attraverso particolari accorgimenti tecnico/giuridici, quali la firma digitale e la marca temporale, che il suo contenuto o la forma vengano in qualche modo modificati o alterati. La firma digitale consente di risalire alla paternità del documento; d'altro canto, la marcatura temporale consente di datare con certezza il documento digitale creato.

Per approcciarsi alla conservazione digitale occorre prima avere chiari alcuni concetti di base. Documento informatico, firme elettroniche e firme digitali, marca temporale, etc. sono solo alcuni degli strumenti che bisogna conoscere per sviluppare un corretto processo di Conservazione digitale.

## 2 Il documento informatico

Una delle conseguenze che il trattamento automatico delle informazioni (ovvero l'informatica) ha comportato per il giurista è stato il doversi nuovamente confrontare con concetti sedimentati nel tempo e ormai dati per acquisiti, ma che, alla luce delle nuove possibilità offerte dall'innovazione tecnologica, necessitano di essere rivisti.

Si pensi alla scrittura: da sempre le è stato demandato il compito di conservare e tramandare pensieri, informazioni; lo stesso diritto e la sua evoluzione risultano indissolubilmente legati ad essa: scritte, infatti, sono le leggi, le sentenze, gli atti amministrativi, i più importanti negozi giuridici. Ora anche questo strumento sedimentato nel tempo ha bisogno di essere rivisto.

Parlando di scrittura, abbiamo imparato a distinguere ciò che è il **codice** (insieme di segni, linguaggio), utilizzato per rendere manifesto e intellegibile il messaggio che si vuole trasmettere mediante scrittura, dal **supporto** utilizzato per memorizzarlo e mantenerlo vivo nel tempo e dal mezzo mediante il quale è possibile incorporare il codice in un supporto (SCIALDONE).

Numerosi sono i linguaggi, i supporti ed i mezzi di scrittura che si sono succeduti nel tempo: *“non sempre si è scritto con gli stessi segni grafici, non sempre si è scritto sulla carta, non sempre si è scritto con l’inchiostro, con la penna e con la mano”<sup>3</sup>*, ma il valore riconosciuto alla scrittura è stato sempre simile.

Con l’avvento dell’informatica e del computer, ci siamo trovati di fronte ad un nuovo tipo di scrittura, quella elettronica, dove *“il flusso degli elettroni nel computer è il nuovo inchiostro, i bits il nuovo alfabeto e la memoria della macchina la nuova carta...<sup>4</sup>”*.

Ma la scrittura elettronica non è, come da alcuni sostenuto, un *tertium genus* rispetto alle altre forme d’espressione tradizionali (scritta e verbale): l’importante è che il documento, comunque scritto, lasci consapevolmente una traccia duratura e, dunque, leggibile della dichiarazione ivi contenuta, tanto al momento in cui la si scrive, quanto a distanza di tempo: il tipo di alfabeto e il supporto usato non contano. La scrittura si è, quindi, evoluta e con essa si è evoluto anche il “documento” ossia l’elemento dalla “lettura” del quale è possibile recepire un dato significativo<sup>5</sup>.

Possiamo dunque oggi parlare di **documento analogico**<sup>6</sup> (quello emesso secondo i metodi tradizionali su carta, pellicole fotografiche, cassette o nastri magnetici) e di **documento digitale** (composto da un insieme di cifre - bit - utilizzate in una precisa sequenza, così da assumere un determinato significato e memorizzate su di un supporto elettronico, magnetico o ottico).

---

3 Renato Borruso, *La scrittura elettronica ovvero: nascita ed evoluzione del documento informatico*, *Rivista di Diritto, Economia e Gestione delle Nuove Tecnologie* n.2/2007, Nyberg Editore;

4 Rif. Nota precedente.

5 Carnelutti definiva il documento come *“una cosa che fa conoscere un fatto”*.

6 Il documento analogico utilizza grandezze fisiche che assumono valori continui ed imm modificabili.

L'evoluzione normativa in materia dimostra proprio come sia stato difficile comprendere questa nuova realtà e recepire all'interno dell'ordinamento giuridico l'innovazione offerta dalla "scrittura" informatica e dal documento digitale.

Una prima traccia del riconoscimento nell'ordinamento italiano dell'esistenza e del valore giuridico del documento informatico, sia pur limitato all'ambito penale, si ha solo nel 1993<sup>7</sup>. Ma occorrerà attendere altri quattro anni<sup>8</sup> per una svolta decisiva che arriverà con la L. 15 marzo 1997 n. 59 (*"Riforma della PA e semplificazione amministrativa"*: c.d. legge Bassanini) ed il suo regolamento di attuazione (D.P.R. 10 novembre 1997 n. 513): la legge Bassanini riconosceva piena validità a tutti gli effetti di legge degli atti e dei contratti formati dalla PA e dai privati con strumenti informatici, nonché la loro archiviazione e trasmissione con i medesimi mezzi<sup>9</sup>; il regolamento d'attuazione chiariva che il documento informatico soddisfaceva il **requisito legale della forma scritta**, che *"il documento informatico, sottoscritto con firma digitale aveva efficacia di scrittura privata ai sensi dell'art. 2702 c.c."* e che *"l'apposizione della firma digitale al documento informatico equivaleva alla sottoscrizione prevista per gli atti e i documenti in forma*

---

7 La L. 23 dicembre 1993 n. 547 sulla criminalità informatica ha introdotto nel codice penale italiano l'art. 491-bis che così recita: "Documenti informatici – Se alcuna delle falsità previste del presente capo (falsità in atti) riguarda un documento informatico pubblico o privato, si applicano le disposizioni del capo stesso concernenti rispettivamente gli atti pubblici e le scritture private. A tal fine per documento informatico si intende qualunque supporto informatico contenente dati o informazioni aventi efficacia probatoria o programmi specificatamente destinati a elaborarli".

8 Per completezza occorre menzionare che tra il '93 ed il '97 alcune norme hanno preso in considerazione l'elemento informatico senza però nulla aggiungere al concetto di documento informatico: art. 3 comma1 D. Lgs. 12 febbraio 1993 n. 39; art. 3 comma 15 legge 24 dicembre 1993 n. 537; art. 4-ter legge 8 agosto 1994 n. 486 (conversione in legge del D.L. 10 giugno 1994 n. 357).

9 Secondo comma dell'art. 15 della L. 15 marzo 1997 n. 59.

*scritta su supporto cartaceo*"<sup>10</sup>.

Come si può notare, le norme sopracitate richiamavano entità disomogenee tanto sotto il profilo della natura giuridica (atti, dati, documenti e contratti), quanto sotto quello dello stadio in cui la rappresentazione informatica veniva in rilievo (formazione degli atti, dati e documenti; conclusione del contratto; trasmissione e archiviazione). Ciò che, invece, accomunava le entità suddette era, per l'appunto, quello di essere tutte rappresentazioni informatiche (FINOCCHIARO).

Al riguardo, non si può fare a meno di notare che, se nel 1993 il legislatore intendeva, per documento informatico, il supporto su cui esso è registrato; a quattro anni di distanza lo stesso legislatore (art. 1 del D.P.R. 10 novembre 1997 n. 513) identifica il documento informatico non più nel supporto, bensì nella ***“rappresentazione informatica di atti o fatti...”***. Segno evidente, questo, di una, sia pur lenta ma progressiva e felice, assimilazione da parte del legislatore delle verità informatiche, una delle quali consiste proprio nella normale scindibilità fisica dei bit registrati su un qualsiasi supporto leggibile a mezzo del computer (sia esso costituito da memorie elettroniche, magnetiche ovvero ottiche) dal supporto stesso e nella conseguente trasferibilità fisiologica del contenuto del documento informatico da un supporto all'altro, sicché quest'ultimo – non essendo più costretto da un vincolo di incorporazione necessaria col primo – finisce col diventare irrilevante rispetto al contenuto stesso (BORRUSO).

Nel 2000 veniva emanato il ***“Testo Unico in materia di Documentazione Amministrativa”*** (nel seguito anche D.P.R. 445/2000 o, più semplicemente, T.U.D.A.), nel quale si enunciava la definizione di documento informatico che è rimasta inalterata attraverso l'evoluzione normativa ed è, ora, accolta nel ***“Nuovo” Codice dell'Amministrazione Digitale***<sup>11</sup>: secondo tale definizione, l'ultima e la più comunemente accettata, il

---

10 Artt. 4, 5 e 10 del D.P.R. 10 novembre 1997 n. 513.

11 Decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 (recentemente modificato dal D.Lgs. 235/2010).

documento informatico è ***“la rappresentazione informatica di atti, dati, fatti giuridicamente rilevanti”***.

Si ribadisce, così, la non essenzialità del supporto quanto al contenuto del documento informatico su cui è registrato, anche se la qualità del supporto rimane, comunque, rilevante ai fini del giudizio sull'affidabilità del documento stesso dal punto di vista della cancellabilità e dell'alterabilità di quanto in esso registrato, come è implicito nelle disposizioni del predetto Codice che esamineremo nei successivi paragrafi.

## 2.1 Il documento informatico nel Codice dell'Amministrazione digitale

Il legislatore del 1942, nella redazione del codice civile, ha dato prevalentemente rilievo a due figure di documento, l'atto pubblico e la scrittura privata: rendere i documenti informatici equipollenti a quelli cartacei per gli effetti costitutivi e probatori, significava ricondurli a tali due tipologie fondamentali. Tuttavia, non si può sottacere come, nel campo dei documenti informatici, si possono immaginare molte più ***“forme documentali rilevanti”*** rispetto ai documenti cartacei: la pluralità di firme elettroniche moltiplica la possibilità di ***“scritture private informatiche”***(GENTILI), ponendo all'attenzione dell'operatore del diritto nuove tipologie di documenti che stentano ad essere inquadrare nella tradizionale dicotomia codicistica atto pubblico/scrittura privata.

Il Codice dell'Amministrazione Digitale (D. Lgs. n. 82/2005), che raccoglie la normativa in merito, a seguito delle modifiche intervenute con il D. Lgs. 235/2010, riconosce la rilevanza di cinque tipologie di scritture private informatiche:

- il documento informatico sprovvisto di firma;
- il documento informatico con firma elettronica semplice;
- il documento informatico con firma elettronica avanzata;
- il documento informatico con firma elettronica qualificata;
- il documento informatico con firma digitale.

### 2.1.1 Il documento informatico provvisto di firma

La prima e più semplice tipologia documentale che si incontra nel Codice è il **documento informatico non sottoscritto**. Come detto in precedenza, nel nuovo corpus normativo è stata confermata la definizione di documento informatico quale “*rappresentazione di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti*” (art. 1, lett. p).

Per quel che qui maggiormente interessa ai nostri fini, occorre riportare subito il dettato del comma 1-bis dell’articolo 20 del Codice dell’Amministrazione Digitale che così recita: “*L’idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio sono liberamente valutabili in giudizio, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità, sicurezza, integrità ed immodificabilità, fermo restando quanto disposto dall’articolo 21*”.

Almeno in linea teorica, si riconosce a qualsiasi documento informatico la capacità satisfattiva del requisito della forma scritta, sia pure passando attraverso il vaglio di una valutazione giudiziale ancorata ai parametri normativamente indicati.

Relativamente all’efficacia probatoria del documento informatico privo di firma, essa è stata regolata attraverso un’integrazione del codice civile. Nella disposizione dell’articolo 2712 c.c. viene aggiunta, infatti, prima dall’articolo 23 del D. Lgs. n. 82 del 2005 e poi dall’art. 16 del D. Lgs. 235/2010 che ha modificato il primo e ha introdotto l’art. 23-querter, la menzione delle riproduzioni informatiche tra quelle che formano piena prova dei fatti e delle cose rappresentate, se colui contro il quale sono prodotte non ne disconosce la conformità ai fatti o alle cose medesime.

Si tratta di un’impostazione perfettamente in linea con quanto aveva riconosciuto la giurisprudenza<sup>12</sup> ancor prima del dato normativo.

<sup>12</sup> *I documenti informatici privi di firma digitale (si tenga conto che al tempo dei fatti di causa non esisteva altro tipo di sottoscrizione elettronica validamente riconosciuta nel nostro ordinamento n.d.a) vanno ricondotti, tra le riproduzioni fotografiche o*

## 2.2 Le firme elettroniche

Il concetto di firma elettronica è tuttavia molto ampio<sup>13</sup>, include tutte le tecniche utilizzate per identificare una persona in ambiente elettronico e può essere espresso nei seguenti termini: la firma elettronica consiste in qualsiasi marcatura elettronica che indichi l'identità di un soggetto da considerarsi firmatario del documento. A titolo meramente esemplificativo, possono essere definite come firme elettroniche l'abbinamento “*user id - password*”, tecnologie biometriche quali la scannerizzazione della retina, tecnologie crittografiche e qualunque altro strumento in grado di adempiere alla funzione sopra descritta.

La differenza fondamentale che intercorre tra le diverse tipologie di firma elettronica è rappresentata, oltre che dalla tecnologia utilizzata, anche dalla loro maggiore o minore capacità di assicurare la presenza di tutti gli elementi richiesti per garantire la manifestazione di volontà da parte del soggetto firmatario, nonché l'integrità e l'immodificabilità

---

*cinematografiche, le registrazioni fonografiche e, in genere, ogni altra rappresentazione meccanica di fatti o cose, la cui efficacia probatoria è disciplinata dall'articolo 2712 c.c. (Cass. Civ., 6.12.2001, n. 11445, in Rep. Foro It., 2001). In caso di disconoscimento, concernendo fatti e non regole, questo non preclude al giudice di utilizzare liberamente il documento, apprezzandone l'attendibilità, per formare il proprio convincimento.*

- 13 La Direttiva 1999/93/CE distingueva solo tra firma elettronica e firma elettronica avanzata. Il TUDA, di conseguenza, introduceva la definizione di firma elettronica avanzata (all'art. 1, lett. d) che la definiva come quella firma elettronica “ottenuta attraverso una procedura informatica che garantisce la connessione univoca al firmatario e la sua univoca identificazione, creata con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo e collegata ai dati ai quali si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati”. Nel Codice dell'Amministrazione Digitale ante riforma scompariva la firma elettronica avanzata per poi riapparire a seguito della recente riforma del D. Lgs. 235/2010, come *genus* entro cui far rientrare sia la firma digitale che la firma elettronica qualificata, senza che, però, ne vengano definite le caratteristiche minime. A seguito della recente riforma, inoltre, scompare, nella definizione di firma digitale, il riferimento al dispositivo sicuro di firma su cui in precedenza la stessa era basata.

del documento così firmato.

### 2.2.1 Il documento informatico con firma elettronica c.d. “semplice”

La firma elettronica c.d. semplice all’interno del nostro ordinamento ha una storia travagliata la cui genesi risale alla direttiva 1999/93/CE, laddove era definita come *“l’insieme dei dati in forma elettronica, allegati oppure connessi tramite associazione logica ad altri dati elettronici, utilizzati come metodo di autenticazione”*. La direttiva veniva poi recepita nell’ordinamento italiano con il D.lgs. 10/2002, cui seguiva il D.P.R. 137/2003 che ne segnava formalmente l’ingresso nel panorama giuridico nazionale, interrompendo il monopolio della firma digitale nell’ambito delle sottoscrizioni elettroniche legalmente riconosciute.

La stessa definizione è stata mantenuta nel D. Lgs. 82/2005 contenente una prima edizione del CAD. Successivamente, con il D. Lgs. 159/2006, recante modificazioni e integrazioni al Codice dell’Amministrazione Digitale, è stata apportata una variazione a tale definizione di *“firma elettronica”*, sostituendo l’espressione *“autenticazione informatica”* con quella di *“identificazione informatica”*. Allo stato attuale, la lettera q) dell’articolo 1, comma I del CAD così recita: *“firma elettronica: l’insieme dei dati in forma elettronica, allegati oppure connessi tramite associazione logica ad altri dati elettronici, utilizzati come metodo di identificazione informatica”*.

La nuova definizione chiarisce che la firma elettronica *“semplice”* non ha solo lo scopo di validare gli atti su cui è apposta, ma ha anche e soprattutto compiti di *“authentication”*, quindi, identificativi del soggetto che l’ha emessa (LAZARI-LISI). La firma elettronica può essere costituita da una password, una firma scannerizzata o una firma biometrica.

Per quanto attiene agli effetti probatori, ad esempio, il primo comma dell’articolo 21, sempre sulla scorta della previsione comunitaria (direttiva 1999/93/CE, art. 5, comma 2) che imponeva agli Stati membri di non considerare inefficace e irrilevante il documento informatico



con firma elettronica semplice, ha statuito che lo stesso è liberamente valutabile in giudizio, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità e sicurezza, integrità ed immodificabilità<sup>14</sup>.

Volendo entrare nella discrezionalità con cui il giudice sarà chiamato a valutare il documento di cui trattasi, di sicuro andranno prese in considerazione le peculiari caratteristiche tecniche, di volta in volta riscontrabili, in grado di avvicinare la firma elettronica “*semplice*”, oggetto di esame, alla firma elettronica avanzata.

## 2.2.2 Il documento informatico con firma elettronica AVANZATA

La firma elettronica avanzata è una firma elettronica con determinati requisiti di sicurezza. L'art. 1, comma 1, lettera q-bis del CAD, così come modificato dal D. Lgs. 235/2010, definisce la firma elettronica avanzata come “*l'insieme di dati in forma elettronica allegati oppure connessi a un documento informatico che consentono l'identificazione del firmatario del documento e garantiscono la connessione univoca al firmatario, creati con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo, collegati ai dati ai quali detta firma si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati*”. Tale definizione corrisponde perfettamente, nella sostanza, alla definizione contenuta nella direttiva europea n. 93/1999. Il comma 2 dell'art. 21 del CAD riconosce al documento informatico sottoscritto con firma elettronica avanzata, così come anche per quella qualificata o digitale, l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del codice civile. L'efficacia probatoria è, dunque, equivalente alla scrittura privata, e, quindi, fa piena prova della provenienza delle dichiarazioni ivi contenute fino a querela di falso se riconosciuta da parte dell'autore, o meglio del titolare della firma elettronica utilizzata.

---

<sup>14</sup> Da notarsi che questi due ultimi criteri di valutazione sono stati inseriti con il decreto legislativo 159/2006, laddove in precedenza si faceva riferimento esclusivamente alla “qualità” e alla “sicurezza”.

Con l'introduzione delle firme elettroniche avanzate si è stabilito anche un loro limite di utilizzo. Il comma 2-bis dell'art. 21 del CAD, infatti, prevede che per la validità dei documenti informatici contenenti le scritture private di cui ai numeri 1-12 dell'art. 1350 del codice civile, sia necessario l'utilizzo di una firma elettronica qualificata o digitale.

### **2.2.3. Il documento informatico con firma elettronica QUALIFICATA**

La firma elettronica qualificata è definita dall'art. 1, comma 1 lettera r) del CAD come *“un particolare tipo di firma elettronica avanzata che sia basata su un certificato qualificato e realizzata mediante un dispositivo sicuro per la creazione della firma”*. In altre parole, è una species del genus firma elettronica avanzata.

La firma elettronica qualificata è, quindi, una firma elettronica avanzata certificata da terze parti fidate basata su un certificato qualificato (ovvero conforme ai requisiti della Direttiva Europea 1999/93/CE e rilasciato da un certificatore terzo) e realizzata attraverso un mezzo sul quale il firmatario può conservare il controllo esclusivo, quale ad esempio un dispositivo sicuro per la creazione della firma SSCD (Secure Signature Creation Device), quale token, smartcard etc.. Il riconoscimento richiede querela di falso e soddisfa il requisito della forma scritta ex art. 1350 punti da 1 a 12 del Codice Civile.

### **2.2.4. Il documento informatico con firma DIGITALE**

L'art. 1, comma 1, lettera s) del CAD definisce la firma digitale come *“un particolare tipo di firma elettronica avanzata basata su un certificato qualificato e su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici”*.

Il codice, nella nuova formulazione, definisce la firma digitale come

species del più ampio genus costituito dalla firma elettronica avanzata e non più sulla base della definizione della firma elettronica qualificata, come era invece previsto nella versione previgente. Inoltre, scompare il riferimento al dispositivo sicuro di firma presente, invece, nella precedente formulazione<sup>15</sup>. In realtà, mentre il documento informatico dotato di firma elettronica semplice è liberamente valutabile dal giudice, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità e sicurezza, integrità e immodificabilità, come anzidetto, quello dotato di firma digitale soddisfa pienamente il requisito della forma scritta anche quando questa è obbligatoria, come nelle ipotesi previste dall'art. 1350 c.c., in quanto il sistema di verifica della firma si basa comunque su un metodo sicuro, qual è quello delle doppie chiavi asimmetriche. Dal punto di vista dell'efficacia probatoria, il documento informatico sottoscritto con firma digitale fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza delle dichiarazioni da chi l'ha sottoscritta, se colui contro il quale la scrittura è prodotta ne riconosce la sottoscrizione, ovvero se questa è legalmente considerata come riconosciuta (art. 2702 codice civile). In ogni caso, il documento firmato digitalmente si presume riconducibile al titolare del dispositivo di firma, a meno che quest'ultimo non fornisca prova contraria (come previsto dall'art. 21, comma 2, del Codice dell'Amministrazione Digitale).

## 2.2.5 Focus - La firma digitale

Per comprendere come, in concreto, funzioni la firma digitale, cioè come si possa dare ad un documento informatico la certezza sull'identità del firmatario e sull'integrità del contenuto, bisogna innanzitutto tener presente che essa si basa su un **cifrario asimmetrico**: esso è fondato sull'uso di due chiavi diverse, generate insieme nel corso di un unico procedimento. Una delle due chiavi serve per cifrare (**chiave**

---

15 Cfr. FINOCCHIARO GIUSELLA, "Con la tecnologia avanzata le firme sono quattro", in *Guida al diritto* n. 8 del 19.2.2011.

**diretta**), l'altra per decifrare (**chiave inversa**).

Le proprietà fondamentali di un tale sistema sono:

- non si può decifrare il testo con la stessa chiave usata per cifrarlo;
- le due chiavi sono generate con la stessa procedura e correlate univocamente;
- conoscendo una delle due chiavi, non c'è nessun modo di ricostruire l'altra.

In tal modo, una delle due chiavi può essere resa pubblica, mentre l'altra deve essere mantenuta segreta.

A questo punto, il sistema più elementare per garantire al terzo la provenienza e l'integrità del documento sarebbe quello di inviargli un testo chiaro insieme ad una versione dello stesso cifrata con la chiave privata del mittente. Il destinatario sarebbe chiamato a decifrare il testo con la chiave pubblica del mittente e, se i due testi risultassero uguali, otterrebbe entrambe le certezze sull'identità del mittente e sull'integrità del contenuto.

Tuttavia, un sistema del genere è lento, perché bisognerebbe cifrare e decifrare tutto il documento, operazione che può richiedere molto tempo anche perché è strettamente connessa alle capacità dell'elaboratore utilizzato. Per ovviare ad un simile inconveniente si ricorre allora a una semplificazione che consiste nel cifrare solo un brevissimo riassunto del testo stesso, ottenuto con una procedura detta funzione di **hash**: tale funzione restituisce pochi caratteri che costituiscono l'impronta del testo (**digest**).

Se alla fine della procedura l'impronta che risulta dalla decifrazione con la chiave pubblica del mittente è uguale a quella che si ottiene applicando la funzione di **hash** al testo chiaro, vuol dire che esso proviene da chi appare come il titolare della chiave pubblica e che non è stato alterato dopo la generazione della firma digitale.

Quanto delineato ruota attorno a un perno centrale che è quello della **conoscibilità della chiave pubblica**, con il corollario della sua atten-

dibilità.

Se la comunicazione deve svolgersi tra due soggetti che si conoscono, essi possono direttamente scambiarsi le rispettive chiavi pubbliche. Ma il grande vantaggio dei sistemi di crittografia a chiave asimmetrica è proprio la possibilità di rendere pubblica una delle due chiavi, consentendo a chiunque di controllare che un messaggio provenga proprio dal titolare dell'altra chiave - quella privata - e che non sia stato alterato o contraffatto.

Naturalmente, la pubblicazione e il controllo delle chiavi si svolgono per via telematica, accedendo ad appositi registri, che costituiscono il punto critico del sistema.

Infatti, è indispensabile che i gestori di questi registri siano soggetti assolutamente scrupolosi e fidati e che siano, in qualche modo, a loro volta, certificati. Sarebbe, altrimenti, assai agevole per un malintenzionato pubblicare una chiave facendosi passare per un altro o contraffare chiavi altrui, con o senza la complicità del gestore del registro, con il risultato che dalla massima sicurezza consentita dalla crittografia a chiave asimmetrica si passi alla massima insicurezza che deriva dalla malafede, o più semplicemente dalla negligenza, aggravate dall'impossibilità di distinguere i bit veri da quelli falsi.

Dunque, in tutto il processo della firma digitale è necessario l'intervento di una **"terza parte fidata" (trusted third part)**, generalmente nota come **Certification Authority** (nel nostro ordinamento **"il certificatore"**) che ha il compito di gestire il *database* delle chiavi pubbliche e dei relativi certificati delle chiavi e ha la responsabilità di procedere all'identificazione del soggetto che richiede la certificazione.

L'insieme costituito dai soggetti indicati (utente, certificatore, destinatario ecc.), il modo con il quale ciascuno di essi assolve al proprio ruolo e le modalità di utilizzazione delle tecnologie disponibili, costituisce la **PKI (Public Key Infrastructure)**, l'infrastruttura di chiave pubblica.

### 2.2.6 Il documento informatico con firma autenticata

L'articolo 25 del Codice dell'Amministrazione Digitale, così come sostituito dal d. lgs. 235/2010, prevede che si abbia per riconosciuta, ex articolo 2703 c.c., la firma elettronica o qualsiasi altro tipo di firma elettronica avanzata autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato.

L'autenticazione della firma elettronica, **anche mediante l'acquisizione digitale della sottoscrizione autografa**, o di qualsiasi altro tipo di firma elettronica **avanzata**, consiste nell'attestazione, da parte del pubblico ufficiale, che la firma è stata apposta in sua presenza dal titolare, previo accertamento della sua identità personale, della validità dell'eventuale certificato elettronico utilizzato e del fatto che il documento sottoscritto non è in contrasto con l'ordinamento giuridico. Come si può notare, a differenza del documento cartaceo, la portata dell'autenticazione non è limitata all'attestazione da parte del pubblico ufficiale che la firma è stata apposta in sua presenza dal titolare previo accertamento dell'identità, ma è estesa alla validità del certificato rilasciato al titolare della firma e, soprattutto, al fatto che il documento non è in contrasto con l'ordinamento giuridico.

### 2.3 Le attuali regole tecniche

All'interno del CAD vengono richiamate più volte le regole tecniche emanate ai sensi dell'art. 71 del CAD<sup>16</sup>.

Attualmente tali regole tecniche sono contenute nella Deliberazione CNIPA n. 11/2004, nel DPCM 30.3.2009 e nella Deliberazione CNIPA

<sup>16</sup> Il comma 1 dell'art. 71 del CAD, così come modificato dal D. Lgs. 235/2010, prevede che "Le regole tecniche previste nel presente codice sono dettate, con decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri o del Ministro delegato per la pubblica amministrazione e l'innovazione, di concerto con i Ministri competenti, sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, ed il Garante per la protezione dei dati personali nelle materie di competenza, previa acquisizione obbligatoria del parere tecnico di DigitPA".

n. 45/2009<sup>17</sup>.

Il primo decreto contiene *“le regole tecniche per la generazione, apposizione e verifica delle firme elettroniche qualificate e per la validazione temporale, nonché per lo svolgimento delle attività dei certificatori qualificati”* (art. 2). Esso disciplina la fase di creazione e di verifica della firma digitale, le modalità di generazione e conservazione delle chiavi, specifica il dispositivo sicuro di firma di cui all’art. 35 del CAD e i requisiti di sicurezza dei gestori dei certificati di firma, dei certificati stessi e dei sistemi operativi utilizzati nelle attività di certificazione per la generazione delle chiavi, la generazione dei certificati qualificati e la gestione del registro dei certificati qualificati, i requisiti minimi per il piano di sicurezza da adottarsi da parte del certificatore. Tale decreto, però, contiene anche delle importanti specifiche relative ai riferimenti temporali opponibili ai terzi (marche temporali), nonché ai certificatori accreditati e alle regole per la validazione temporale dei documenti.

Il DPCM 30.3.2009 è stato poi integrato dalla delibera CNIPA n. 45/2009, che individua le *“Regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico”*: ovvero, come previsto dal suo art. 2, *“stabilisce le regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico alle quali devono attenersi i certificatori accreditati ai sensi dell’articolo 29 del codice”*. Essa specifica gli algoritmi di generazione e verifica delle firme, le caratteristiche delle chiavi utilizzate, le tecnologie da utilizzare anche ai fini della sicurezza (ad esempio come si crea l’hash) per generare e apporre le firme digitali e le marche temporali,

17 *Prima dell’emanazione di queste nuove regole tecniche, vi era stata una proposta di modifica alle vecchie adottate nel 2004, redatta dalla Commissione Interministeriale*

*presieduta dal Prof. Pierluigi Ridolfi (Commissione per la gestione del flusso documentale e dematerializzazione, la quale ha operato in stretto raccordo con la Conferenza permanente per l’innovazione tecnologica, prevista dall’art. 18 del Codice dall’Amministrazione Digitale) la quale è stata pubblicata il 14 gennaio 2008 sul sito del Ministero della Pubblica Amministrazione e Innovazione, ma poi non ha poi avuto esito alcuno.*

i formati e le caratteristiche dei certificati qualificati, le caratteristiche delle firme digitali e delle marche temporali, le regole per la validazione temporale. Con riferimento a tale ultimo argomento, questa delibera riprende un particolare tipo di standard ETSI TS 101733 che, a sua volta, si basa sulle specifiche RFC3852 e FRC2634 (quest'ultima aggiornata alla specifica RFC5035).

Accanto a tali regole tecniche, dovrebbero essere pubblicate nei prossimi mesi anche quelle riguardanti la creazione, l'utilizzo e la verifica delle firme elettroniche avanzate.

### 3 La conservazione dei documenti

La **conservazione digitale** può essere definita come quel procedimento che permette di assicurare la validità legale nel tempo a un documento informatico o a un documento analogico digitalizzato.

Ci si riferisce al *documento analogico* quando si parla di un documento formato utilizzando una grandezza fisica che assume valori continui come le tracce su carta, le immagini su film, la magnetizzazione su nastro.

Si considera *documento informatico*, invece, la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti. Il documento informatico nasce già formato dall'elaboratore, attraverso i propri dispositivi d'uscita ed è codificato nel linguaggio umano: la sua immagine permane nell'elaboratore.

#### 3.1 Conservazione di un documento analogico

Conservare digitalmente il documento analogico vuol dire, dunque, sostituire quest'ultimo con il medesimo documento in formato digitale e garantirne la validità nel tempo, impedendo - attraverso particolari accorgimenti tecnico/giuridici, tra i quali la firma digitale - che il suo contenuto o la sua forma vengano in qualche modo modificati o alterati.



Nel caso in cui gli atti da portare in conservazione siano relativi genericamente a documenti stampati o comunque disponibili in formato cartaceo, ovvero documenti ricevuti a mezzo fax, ecc, l'iter cui fare riferimento per una corretta conservazione digitale sarà quello che attiene ai documenti analogici. Sarà necessario, quindi, in un primo momento, memorizzare l'immagine relativa al documento su un supporto che permetta di leggere i dati in esso contenuti anche nel lungo periodo e di garantirne l'assoluta inalterabilità, nella forma e nel contenuto, rendendo di fatto il documento STATICO e NON MODIFICABILE. Il procedimento di conservazione inizia, dunque, mediante la scansione del documento analogico e l'acquisizione della relativa immagine su idoneo supporto.

In base all'art. 4 della deliberazione del CNIPA n. 11/2004, il processo di conservazione si conclude correttamente solo dopo aver apposto sull'insieme dei documenti digitalizzati o sull'evidenza informatica che contiene una o più impronte<sup>18</sup> degli stessi, un riferimento temporale e la firma digitale del Responsabile della Conservazione<sup>19</sup>, la cui funzione, in tale circostanza specifica, è proprio quella di convalidare il processo di conservazione e, quindi, di attestare la conformità del documento, digitalizzato e conservato, al suo originale analogico. Inoltre, lo stesso articolo 4, al comma 4, dispone che la **distruzione di documenti analogici**, di cui sia obbligatoria la conservazione, sia consentita soltanto dopo il completamento della procedura di conservazione sostitutiva.

Per la memorizzazione, è possibile utilizzare supporti dotati di tecnolo-

18 *Per "impronta", si intende una sequenza di simboli binari (bit) di lunghezza predefinita generata mediante l'applicazione di un'opportuna funzione di hash (funzione che elaborando una sequenza di bit di qualsiasi lunghezza restituisce un'univoca sequenza di bit di lunghezza predefinita) alla sequenza di bit che forma il documento di cui si vuole calcolare l'impronta.*

19 *Le attività proprie del Responsabile della Conservazione sono definite dall'art. 5 della Deliberazione CNIPA 11/04 e trattate in maniera più approfondita nel paragrafo 3.4 della presente Guida al quale si rimanda.*

gia laser come dischi ottici (CD-Rom / DVD) o altri supporti di memorizzazione; unico limite alla libera scelta del supporto è la necessità di mantenere la leggibilità del contenuto dei documenti anche nel lungo periodo e, comunque, di garantire la conformità dei documenti così ottenuti agli originali analogici.

Infine, per quanto riguarda i documenti analogici, la normativa distingue tra documenti “non unici” e “unici”.

Quando si avrà l'intenzione di dematerializzare e conservare digitalmente documenti analogici NON UNICI (al cui contenuto può risalirsi attraverso altre scritture o documenti, di cui sia obbligatoria la conservazione anche presso terzi) si adotterà la normale procedura sopra descritta (memorizzazione dell'immagine del documento su supporto informatico e associazione di riferimento temporale e firma digitale da parte del Responsabile della Conservazione).

Quando, invece, si avrà l'intenzione di dematerializzare documenti analogici UNICI (il cui contenuto non può essere desunto da altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione) occorrerà anche l'intervento di un pubblico ufficiale, il quale, tramite l'apposizione della propria firma digitale, attesterà la conformità tra il documento analogico unico che si vuol dematerializzare e il nuovo documento informatico creato mediante la solita procedura descritta dall'art. 4 della Deliberazione CNIPA 11/04.

### **3.2 Conservazione di un documento informatico**

Conservare digitalmente il documento informatico significa, invece, garantire ad un documento, già valido nella sua “essenza digitale”, una permanenza e un'immutabilità nel tempo, attraverso gli stessi strumenti del riferimento temporale e della firma digitale del Responsabile della Conservazione.

La firma digitale di quest'ultimo serve a validare il processo di conservazione, rendendo imm modificabile il documento o l'insieme dei

documenti affidati alla sua custodia, mentre il riferimento temporale permette di determinare temporalmente tale affidamento in custodia e - se trattasi di riferimento temporale opponibile a terzi - ad estendere la validità dei certificati di firma digitale.

Ovviamente, anche per la conservazione di tale tipologia documentale occorrerà sviluppare un processo che rispetti gli attuali parametri tecnici fissati dal CNIPA (con la già citata Deliberazione CNIPA n. 11/2004). La conservazione digitale dei **documenti informatici**, anche sottoscritti, avverrà mediante la memorizzazione su supporti ottici (o comunque idonei alla conservazione) e si concluderà con l'apposizione, sull'insieme dei documenti o su una evidenza informatica contenente una o più impronte dei documenti o di insiemi di essi, della firma digitale e del riferimento temporale ad opera del responsabile della conservazione che certificherà, in tal modo, l'esatto svolgimento del processo (art. 3 Deliberazione CNIPA n.11/2004).

Il Responsabile della Conservazione digitale deve, inoltre, garantire la tracciabilità di tutte le operazioni effettuate durante l'intero processo. La tracciabilità permette, infatti, di facilitare le operazioni di controllo e verifica effettuate dagli organi preposti e di mappare più facilmente l'iter che il documento ha percorso, permettendo, altresì, di risalire ai vari soggetti che si sono interfacciati al sistema informatico dell'azienda.

### 3.3 Il file di chiusura

Abbiamo visto come entrambi i processi di conservazione si concludano con l'apposizione della firma digitale e di un riferimento temporale (o di una marca temporale) sul documento da conservare, sulla sua impronta o su un documento contenente un elenco delle impronte dei documenti da conservare. In quest'ultimo caso, il documento che riporta tutte le impronte correttamente catalogate prende il nome di "file di chiusura".

Specialmente nei casi di conservazione a lungo termine (oltre i 10

anni), si è molto dibattuto relativamente al formato che tale file di chiusura dovesse avere proprio al fine di garantire la sua leggibilità e interoperabilità nel tempo.

In risposta a queste problematiche, è stata predisposta un'apposita norma, la UNI 11386 [UNI 11386:2010 - Supporto all'Interoperabilità nella Conservazione e nel Recupero degli Oggetti digitali (SinCRO)]. L'obiettivo prioritario del gruppo di lavoro UNI SinCRO è stato quello di definire la struttura dell'insieme dei dati a supporto del processo di conservazione sostitutiva, individuando gli elementi informativi necessari alla creazione di un Indice di Conservazione (il cosiddetto "file di chiusura"), e descrivendone sia la semantica, sia l'articolazione, in maniera tale da consentire agli operatori del settore di utilizzare una struttura-dati condivisa e raggiungere un soddisfacente grado d'interoperabilità nei processi di migrazione, grazie all'adozione dello Schema XML appositamente elaborato e reso disponibile nello standard.

### **3.4 Il responsabile della conservazione**

La concreta realizzazione della conservazione digitale (o, come definita dalla normativa tecnica del CNIPA, "sostitutiva") presuppone necessariamente la nomina di un responsabile della conservazione. È importante valutare la nomina alla luce dei compiti e delle responsabilità che la normativa prevede in maniera specifica per questa figura. È noto che il responsabile del procedimento di conservazione sostitutiva abbia in carico il processo di conservazione e di esibizione della documentazione che si è deciso di conservare a norma. Egli, dunque, ha il compito principale di attestare il corretto svolgimento del processo di conservazione apponendo, quasi come se fosse un sigillo, la propria firma digitale e un riferimento temporale al documento conservato. Il responsabile, inoltre, si rende, nell'ambito della gestione dell'intero processo di conservazione sostitutiva, garante della corretta tenuta dell'archivio secondo principi documentati di sicurezza, attraver-

so l'adozione di procedure di tracciabilità tali da garantire la corretta conservazione, accessibilità ed esibizione dei documenti. Si può, quindi, affermare che il vero obiettivo del responsabile del procedimento di conservazione sostitutiva sia quello di definire e realizzare, attraverso un'opportuna organizzazione delle attività e mediante idonee procedure informatiche, il processo per il trattamento della documentazione soggetta a conservazione sostitutiva.

La Deliberazione CNIPA n. 11/2004 dedica al responsabile della conservazione l'intero art. 5, attribuendogli precisi compiti e specifiche responsabilità. Più in dettaglio, l'art. 5 comma 1 della Deliberazione afferma che "il Responsabile del procedimento di Conservazione Sostitutiva:

- a) definisce le caratteristiche e i requisiti del sistema di conservazione in funzione della tipologia dei documenti (analogici o informatici) da conservare, della quale tiene evidenza. Organizza conseguentemente il contenuto dei supporti ottici e gestisce le procedure di sicurezza e di tracciabilità che ne garantiscono la corretta conservazione, anche per consentire l'esibizione di ciascun documento conservato;*
- b) archivia e rende disponibili, con l'impiego di procedure elaborative, relativamente ad ogni supporto di memorizzazione utilizzato, le seguenti informazioni:*
  - descrizione del contenuto dell'insieme dei documenti;*
  - estremi identificativi del responsabile della conservazione;*
  - estremi identificativi delle persone eventualmente delegate dal responsabile della conservazione, con l'indicazione dei compiti alle stesse assegnati;*
  - indicazione delle copie di sicurezza.*
- c) mantiene e rende accessibile un archivio del software dei programmi in gestione nelle eventuali diverse versioni;*
- d) verifica la corretta funzionalità del sistema e dei programmi in gestione;*

- e) *adotta le misure necessarie per la sicurezza fisica e logica del sistema preposto al processo di conservazione sostitutiva e delle copie di sicurezza dei supporti di memorizzazione;*
- f) *richiede la presenza di un pubblico ufficiale nei casi in cui sia previsto il suo intervento, assicurando allo stesso l'assistenza e le risorse necessarie per l'espletamento delle attività al medesimo attribuite;*
- g) *definisce e documenta le procedure di sicurezza da rispettare per l'apposizione del riferimento temporale;*
- h) *verifica periodicamente, con cadenza non superiore a cinque anni, l'effettiva leggibilità dei documenti conservati provvedendo, se necessario, al riversamento diretto o sostitutivo del contenuto dei supporti”.*

Sulla base di quanto disposto dalla normativa, i compiti del responsabile della conservazione possono essere sintetizzati in:

- compiti organizzativi, ovvero definire le caratteristiche e i requisiti del sistema di conservazione, definire il manuale operativo della conservazione<sup>20</sup>, partecipare a incontri e seminari formativi dedicati alle procedure di conservazione sostitutiva, definire le procedure informatiche, organizzative e di sicurezza inerenti al processo di conservazione, etc.;
- compiti di registrazione, ovvero garantire la corretta archiviazione delle informazioni caratterizzanti ciascun supporto di memorizzazione, assicurandone la disponibilità in caso di richiesta, descrivere in dettaglio le attività del processo di conservazione (gestione ordinaria, gestione delle anomalie, ispezioni e verifiche), i documenti conservati, le figure coinvolte (ruoli, deleghe, responsabilità, formazione) e gli strumenti utilizzati, etc.;

---

20 *Il manuale della conservazione sostitutiva è un documento in cui sono descritti tutti i dettagli dell'organizzazione e delle procedure operative, informatiche, di sicurezza, etc. del processo di conservazione.*

- compiti di manutenzione e controllo, ovvero effettuare specifici controlli sui sistemi software e sui supporti hardware utilizzati per la conservazione, conservare in archivio le differenti versioni e release dei programmi adottati per la conservazione a norma, aggiornare il certificato di firma, verificare la validità della marca temporale, verificare periodicamente la leggibilità dei documenti, provvedendone se necessario al riversamento, etc.;
- compiti operativi, ovvero supervisionare l'intero processo di archiviazione e conservazione sostitutiva, verificare la effettiva leggibilità dei documenti prima dell'apposizione della firma digitale e della marca temporale e la leggibilità dei supporti contenenti i documenti alla fine del processo di conservazione, ossia prima della loro archiviazione in luogo sicuro, redigere il manuale operativo della conservazione, etc.;
- compiti per la protezione dei dati e delle procedure informatiche, ovvero garantire tutte le misure necessarie per la sicurezza fisica, logica e ambientale dei dati e del sistema preposto alla loro conservazione (comprensivo della copie di sicurezza dei supporti di memorizzazione), garantire la tutela della privacy attraverso un trattamento a norma di dati e informazioni personali, etc.;
- compiti di assistenza/ispezione, ovvero garantire l'adeguato supporto ai vari delegati che svolgono le attività di conservazione, ispezionare i luoghi in cui vengono eseguite le attività di registrazione delle informazioni digitali e di conservazione a garanzia della validità giuridica e fiscale del processo, per non incorrere nelle sanzioni previste per mancata osservanza, etc.;
- compiti di natura fiscale<sup>21</sup> (o relativi alla specifica tipologia di documenti da conservare) ovvero fornire l'assistenza in tutti i casi in

---

21 Tali compiti derivano principalmente dalle norme in materia di conservazione dei documenti fiscalmente rilevanti. Il DMEF 23 gennaio 2004, infatti, prevede, ad esempio, che, se appositamente designato, il responsabile della Conservazione in-

cui sia necessario il suo intervento, sia per la verifica – a campione – della validità dei supporti, sia per eventuali aggiornamenti riguardanti la normativa fiscale e giuridica rilevante, sia nel caso di controlli da parte delle autorità di vigilanza.

Per la delicata ed importante tipologia di mansioni che è chiamato a svolgere, il responsabile del processo di conservazione deve, pertanto, poter garantire competenze sia di natura normativa che di natura tecnico/organizzativa.

Ecco che la scelta di tale figura assume una notevole importanza sia per il compito delicato che le viene affidato, sia per l'azienda stessa. L'incarico può essere affidato a una figura interna all'azienda (dirigente, legale rappresentante, dipendente), oppure a una persona fisica o giuridica esterna all'organizzazione (soggetto incaricato alla tenuta della contabilità, commercialista, ma anche a una società informatica altamente specializzata).

Anche nel caso in cui sia nominata una figura interna come responsabile del processo di conservazione, è sua facoltà delegare parte dei suoi compiti/responsabilità ad altri soggetti esterni, così come espressamente previsto dalla Deliberazione del CNIPA 11/2004<sup>22</sup>.

L'oculatezza deve contraddistinguere sempre la fase di scelta del responsabile della conservazione, indipendentemente dal fatto che questo soggetto venga scelto all'interno dell'azienda, o all'esterno della stessa, originariamente o in virtù di delega.

---

*vii l'impronta dell'archivio oggetto di conservazione alle competenti agenzie fiscali, (art. 5, comma 1, DM 23 gennaio 2004).*

22 *Art. 5, commi 2 e 3 della citata Delibera CNIPA 11/2004: "il responsabile del procedimento di conservazione sostitutiva può delegare, in tutto o in parte, lo svolgimento delle proprie attività ad una o più persone che, per competenza ed esperienza, garantiscano la corretta esecuzione delle operazioni ad essa delegate. Il procedimento di conservazione sostitutiva può essere affidato, in tutto o in parte, ad altri soggetti, pubblici o privati, i quali sono tenuti ad osservare quanto previsto dalla presente deliberazione".*



## 3.4.1 Le modalità di conferimento dell'incarico di Responsabile della Conservazione

Considerato il numero e la complessità dei compiti previsti dalla normativa, è frequente che il responsabile della conservazione deleghi ad altri soggetti parte di tali compiti, avocando a sé una funzione di controllo e coordinamento generale.

È auspicabile che la delega sia conferita a persone che, per competenza ed esperienza, siano in grado di garantire la corretta esecuzione del lavoro. In ogni caso, si ritiene comunque assolutamente necessario il conferimento dell'incarico a mezzo di atto formale di nomina con relativa accettazione.

È buona norma, infatti, delegare processi e responsabilità nell'ambito di specifici accordi contrattuali, aggiungendo sempre le opportune lettere di delega.

La lettera di delega rappresenta, infatti, un atto formale e giuridico con il quale si trasferiscono, in maniera più specifica di quanto può avvenire in un contratto (cui deve essere comunque e sempre legata), i doveri e le responsabilità in capo al delegato.

## 3.4.2 Tipi di delega e tipi di rapporti delegante/delegato

La lettera di delega può avere diverse forme di stesura e la modalità di redazione dipende strettamente dal rapporto tra delegante e delegato. Il rapporto può, infatti, essere:

- diretto, quando il delegante incarica direttamente il delegato;
- oppure indiretto, ossia nel caso in cui il delegante incarica un delegato che, a sua volta, delega ad un terzo il processo (cosiddetta "delega a tre")<sup>23</sup>. La normativa consente tale delega

---

23 Quest'ultimo caso è più frequente del previsto. Capita, infatti, molto spesso che terzi intermediari (normalmente studi professionali quali commercialisti, tributaristi, nonché società IT specializzate in processi di conservazione) vengano incaricati dalle

e, naturalmente, le deleghe relative assumeranno una tipologia differente dalla delega diretta.

L'importante è che il delegante autorizzi e, comunque, venga sempre messo a conoscenza del fatto che il delegato ha, a sua volta, delegato il processo stesso o parte di esso e a chi, e che si citino tutti i termini della normativa su cui la delega si basa, nonché tutti i diversi passaggi contrattuali.

### **3.5 Focus: La conservazione nel CAD**

Il D. Lgs. n. 82/2005 (meglio noto come Codice dell'Amministrazione Digitale – C.A.D.) ha introdotto nel nostro ordinamento giuridico un vero e proprio diritto per i cittadini e per le imprese di richiedere l'uso delle tecnologie telematiche nelle comunicazioni con gli enti pubblici, ribadendo che le pubbliche amministrazioni e i privati possono conservare le proprie scritture contabili, la corrispondenza e gli altri documenti su supporti fotografici e ottici o su altri mezzi che garantiscano la conformità di tali documenti a quelli originali, sostituendo così i propri archivi cartacei con archivi informatizzati, di fatto più snelli e meno onerosi.

Per espressa disposizione del comma 3° dell'art. 1 del Codice, le disposizioni di cui al capo II concernenti i documenti informatici, le firme elettroniche, i pagamenti informatici, i libri e le scritture, le disposizioni di cui al capo III, relative alla formazione, gestione, alla conservazione, nonché le disposizioni di cui al capo IV relative alla trasmissione dei documenti informatici si applicano anche ai privati, ai sensi dell'articolo 3 del Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

---

*aziende a svolgere il ruolo di responsabile della conservazione ma, mancando a questi la possibilità di realizzare integralmente il processo, essi lo deleghino, a loro volta, parzialmente o totalmente, ad outsourcer specializzati.*

Fin dalla sua prima redazione, il D. Lgs. 82/2005 ha previsto, all'art. 44, i requisiti minimi necessari per la conservazione dei documenti informatici:

- a) *l'identificazione certa del soggetto che ha formato il documento e dell'amministrazione o dell'area organizzativa omogenea di riferimento di cui all'articolo 50, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445;*
- b) *l'integrità del documento;*
- c) *la leggibilità e l'agevole reperibilità dei documenti e delle informazioni identificative, inclusi i dati di registrazione e di classificazione originari;*
- d) *il rispetto delle misure di sicurezza previste dagli articoli da 31 a 36 del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, e dal disciplinare tecnico pubblicato in allegato B a tale decreto.*

Alcune novità sono anche contenute nel D. Lgs. 235/2010, con il quale diventano operative le modifiche al CAD predisposte dal Ministero per la Pubblica Amministrazione e l'Innovazione.

Tali modifiche sono frutto della delega contenuta nell'art. 33 della Legge 18 giugno 2009, n. 69, con la quale il Parlamento ha dettato i principi e i criteri direttivi per una riforma del Codice dell'Amministrazione Digitale.

La riforma si era posta 2 obiettivi principali: da un lato, adeguare il codice al velocissimo sviluppo tecnologico intervenuto negli ultimi 5 anni; dall'altro, dare maggiore efficacia a molte norme fino a questo momento rimaste disattese.

Riportiamo alcune delle modifiche più rilevanti in tema di conservazione:

- l'art. 22 prevede che le copie informatiche di atti pubblici, scritture private e documenti in genere, compresi atti e documenti amministrativi, spedite o rilasciate dai depositari pubblici autorizzati

e dai pubblici ufficiali, abbiano la stessa efficacia degli originali analogici da cui sono tratte, purché ad esse sia apposta o associata una firma digitale o altra firma elettronica qualificata da parte di colui che li spedisce o li rilascia, richiamando espressamente gli artt. 2714 e 2715 del codice civile. L'attuale assetto normativo prevede anche che le copie per immagine di documenti analogici non depositati hanno, invece, la stessa efficacia degli originali da cui sono tratte solo se la loro conformità all'originale è attestata da un notaio o altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato. In assenza di tale attestazione, tali copie per immagine avranno comunque, così come accade per le copie analogiche, efficacia probatoria pari agli originali da cui sono tratte, a meno che non vengano disconosciute. Ai sensi del comma 4 dell'art. 22, le copie per immagine formate nei modi appena richiamati, e comunque sempre nel rispetto delle regole tecniche stabilite ai sensi dell'art. 71 del CAD, sono idonee anche ad assolvere gli obblighi di conservazione previsti per legge. Per la distruzione degli originali, però, nel caso di documenti unici, si dovrà comunque attendere un decreto<sup>24</sup> che, sulla base di ragioni di ordine pubblicistico, individui categorie di documenti per i quali sarà obbligatoria la conservazione dell'originale analogico o la cui conservazione sostitutiva potrà essere effettuata solo con l'attestazione di conformità di un Pubblico Ufficiale.

- l'art. 23, che disciplina le copie analogiche di documenti informatici, riconoscendo loro la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte, a meno che la loro conformità non sia espressamente disconosciuta. Al fine di evitare il rischio del disconoscimento in giudizio, si potrà richiedere ad un pubblico ufficiale a ciò autorizzato

---

<sup>24</sup> Il D. Lgs. 235/2010 stabilisce che il decreto dovrà essere approvato entro il prossimo 25 gennaio 2012.

un'attestazione della loro conformità, in ogni loro componente<sup>25</sup>, all'originale da cui sono tratte;

- l'art. 44, il quale al comma 1-bis stabilisce che il sistema di conservazione deve essere gestito da un responsabile [della conservazione] che lavori d'intesa con il responsabile del trattamento dei dati personali di cui all'art. 29 del D. Lgs. 196/2003 e, ove presente, con il responsabile del servizio per la tenuta del protocollo informatico, della gestione dei flussi documentali e degli archivi; il successivo comma 1-ter, oltre a ribadire la possibilità che il processo di conservazione sia affidato in outsourcing, riconosce anche la possibilità che soggetti terzi certifichino la conformità di tale processo a quanto stabilito dall'art. 43 del CAD (Riproduzione e conservazione dei documenti) e dalle regole tecniche stabilite ai sensi dell'art.71 del codice medesimo;
- l'art. 44-bis, il quale prevede che i soggetti pubblici e privati, che svolgono attività di conservazione dei documenti e di certificazione dei relativi processi, possono accreditarsi presso il DigitPa per conseguire il riconoscimento del possesso dei requisiti di livello più elevato in termini di qualità e sicurezza. Ovvìa conseguenza di tale disposizione è quella di rendere processualmente più problematico il disconoscimento di una copia digitale sostitutiva di un originale analogico effettuata da un conservatore accreditato;
- l'art. 50-bis, inserito dall'art. 34, comma 2, del D. Lgs. 235/2010, prevede l'adozione di piani di continuità operativa e di disaster recovery per tutte le Pubbliche Amministrazioni, in modo da garantire, anche in situazioni di emergenza, "la continuità delle operazioni indispensabili per il servizio e il ritorno alla normale operatività". Tali piani vengono adottati sulla base di appositi

---

<sup>25</sup> Il Pubblico ufficiale, oltre alla conformità della copia rispetto all'originale informatico, dovrà attestare la rispondenza del documento e la validità dell'eventuale firma elettronica alle regole tecniche stabilite ai sensi dell'art. 71 del CAD.

e dettagliati studi di fattibilità tecnica, per i quali è obbligatorio richiedere il parere di DigitPA;

- l'art. 51, c. 2, D. Lgs. 82/2005 che dispone che i documenti informatici delle pubbliche amministrazioni devono esser custoditi e controllati con modalità tali da ridurre al minimo i rischi di distruzione, perdita, accesso non autorizzato o non consentito o non conforme alle finalità della raccolta.

#### 4. L'outsourcing

L'art. 5 della delibera CNIPA, al comma 3, prevede anche che “il procedimento di conservazione sostitutiva può essere affidato, in tutto o in parte, ad altri soggetti, pubblici o privati, i quali sono tenuti ad osservare quanto previsto dalla presente deliberazione”. Tale articolo va oltre la possibilità, già esaminata, di delegare all'esterno alcuni, o anche tutti, oneri gravanti sul Responsabile, in quanto ammette che l'azienda o l'ente interessato demandino l'intero processo di conservazione a soggetti diversi, con tutto ciò che ne deriva in termini di attribuzione diretta degli eventuali danni derivanti dalla non corretta gestione del processo di conservazione<sup>26</sup>.

In realtà, nel caso di sanzioni per violazioni o errori verificatisi nell'ambito del processo di conservazione sostitutiva di documenti fiscalmente rilevanti, la responsabilità fiscale e amministrativa resta, comunque, in capo all'impresa, come statuito dalla recente modifica introdotta dal D.L. 30 Settembre 2003 n. 269 (“le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono

---

26 *Qualora non rispetti le regole previste nell'articolo 7.4. del Decreto ministeriale 23 gennaio 2004 e nell'articolo 5 della Deliberazione 19 febbraio 2004, sarà, infatti, tenuto 8quanto meno civilisticamente) a risarcire tutti i danni che sono derivati dalle sue inadempienze.*

esclusivamente a carico della persona giuridica”). A questo proposito, tuttavia, è opportuno precisare che tale disposizione, volta a colpire il soggetto che effettivamente trae beneficio dalla violazione, vale esclusivamente per le società di capitali.

Ciò si traduce in una responsabilità fiscale che permane in capo alla società interessata al processo di conservazione sostitutiva e in una possibile azione di rivalsa di quest’ultima nei confronti del responsabile della conservazione in outsourcing, sulla scorta della responsabilità contrattuale in capo a quest’ultimo per inadempimento o inesatto adempimento, ai sensi dell’art. 1218 c.c., e il mancato rispetto dell’obbligo di diligenza previsto dall’art. 1176 c.c. Il comma e dall’art. 1710 c.c., quest’ultimo secondo le regole del mandato.

## 4.1 I benefici dell’outsourcing

La possibilità di delegare a soggetti competenti ed altamente qualificati l’intero processo di conservazione dei documenti assume un’importanza tanto più rilevante quanto maggiori sono le dimensioni dell’azienda impegnata nella conservazione sostitutiva.

Invero, in un’epoca in cui il presupposto, per le aziende, di una loro competitività sul mercato è costituito dalla semplificazione dei processi organizzativi, la delega a terzi della gestione di alcuni processi che non hanno un collegamento diretto con il loro core business, si traduce in un risparmio sui costi produttivi, in quanto evita le spese notevoli per l’implementazione di nuovi comparti operativi e permette di riservare l’impiego di risorse interne ai settori strategici.

In altri termini, affidare i dettagli della conservazione sostitutiva a una società o uno specialista esterni significa sollevare le aziende e le Pubbliche Amministrazioni dai rischi e dagli oneri relativi e permettere loro di concentrarsi sulle questioni ad esse proprie.

## 4.2 Il contratto di outsourcing

La delega verso l'esterno avviene, in genere, mediante la sottoscrizione di un contratto di outsourcing, un rapporto contrattuale strutturato, di medio-lungo termine, rivolto alla acquisizione di servizi (in tal caso la conservazione sostitutiva) presso un terzo "fornitore". Con la stipulazione di questa tipologia di contratto, il terzo fornitore non assume il ruolo di un mero professionista, chiamato ad adempiere esclusivamente alle mansioni assegnategli: tra il terzo e l'azienda cliente si viene a creare, infatti, uno stretto rapporto di collaborazione, una vera e propria partnership. E, infatti, l'outsourcer non si limita ad effettuare la sola conservazione dei documenti informatici: il suo intervento comprende, in genere, anche lo studio dei flussi documentali digitalizzati, la riparazione di eventuali guasti al sistema, la ricerca di modifiche da apportare al servizio a seguito di evoluzioni tecnologiche o normative, la fornitura di potenziali applicazioni connesse al servizio di conservazione, (per es. il backup remoto dei dati) o anche la somministrazione di sistemi di messaggistica istantanea, ecc.<sup>27</sup>.

L'outsourcer, pertanto, sarà sempre più spesso chiamato a seguire anche il cammino dell'impresa cliente, le sue evoluzioni e i suoi cambiamenti organizzativi e dovrà garantire che il passaggio eventuale del compito di responsabile della conservazione ad altro soggetto avvenga celermente e senza traumi per l'impresa cliente.

A tal proposito, sarà sempre utile richiedere al proprio outsourcer l'utilizzo di tecnologie e sistemi compatibili e interoperabili. In ordine a tale profilo, è utile ricordare l'esistenza di uno standard a cui fare rife-

---

27 Si parla dell'evoluzione dell'outsourcing in **SaaS** (Software as a Service), un contratto con cui l'azienda sceglie di esternalizzare tutto ciò che non riguarda specificamente il suo core business, ma che comunque resta di supporto all'organizzazione aziendale e può essere curato mediante software applicativi gestiti e forniti da terzi (per es. business intelligence, gestione delle relazioni con i clienti, webmail, data integration, ecc.).



rimento per i file di chiusura dei lotti appartenenti all'archivio di conservazione: si tratta dello standard UNI/SInCRO, ovvero la Norma UNI 11386:2010 – Supporto all'Interoperabilità nella Conservazione e nel recupero degli Oggetti digitali (SInCRO), che è stata pubblicata lo scorso anno.

## 4.3 Criteri di selezione dell'Outsourcer

Ecco che appare ancora più comprensibile il fatto che la scelta del partner costituisca un adempimento di pregnante importanza per l'azienda che, pertanto, dovrà tenere presenti alcune variabili e seguire precisi criteri di selezione.

Gli "step" che l'azienda (o la PA) dovrà seguire prima di procedere alla scelta del partner sono:

- effettuare una valutazione di convenienza, in termini di costi/benefici, per stabilire se la decisione di esternalizzare il processo sia effettivamente conveniente;
- realizzare una corretta analisi di mercato che permetta di valutare correttamente a quale soggetto rivolgersi.

È in questa seconda fase che si devono tener presente i seguenti elementi:

1. la capacità di fornire una **prestazione altamente qualificata**;
2. **l'esperienza** del fornitore nella conservazione sostitutiva in generale e, in particolare, per la **specificata** tipologia di documenti da conservare (nel caso, ad esempio, si tratti di documenti fiscalmente rilevanti da conservare, sarà opportuno verificare la particolare esperienza del fornitore nella conservazione sostitutiva di tali documenti);
3. la **conoscenza** e il rispetto della **normativa privacy**, anche in considerazione della nuova formulazione dell'art. 44 del Codice dell'Amministrazione Digitale, che prescrive che il responsabile che gestisce il sistema di conservazione deve necessariamente

operare d'intesa “con il responsabile del trattamento dei dati personali di cui all'articolo 29 del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, e, ove previsto, con il responsabile del servizio per la tenuta del protocollo informatico, della gestione dei flussi documentali e degli archivi di cui all'articolo 61 del Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, nella definizione e gestione delle attività di rispettiva competenza”;

4. l'**ampiezza dei servizi offerti**, tra i quali merita di essere attentamente valutata anche l'offerta di applicazione dei modelli organizzativi nell'azienda di cui al D. Lgs. 231/01;
5. le **garanzie tecnologiche e di sistema** offerte dal fornitore in relazione agli standard di sicurezza informatica, per esempio, in riferimento alla protezione dei dati personali e delle informazioni scambiate. Per quanto concerne la sicurezza informatica della globalità del sistema di conservazione, le norme ISO/IEC 27001 e 27002 e la specifica ETSI TS 102 573 (“*Policy requirements for trust service providers signing and/or storing data for digital accounting*”) dettano le condizioni per la gestione e valutazione di sistemi sicuri e affidabili per la conservazione elettronica delle informazioni;
6. il **possesso di eventuali certificazioni sui servizi proposti**;
7. il **prezzo** del servizio;
8. le **referenze**;
9. il livello di **professionalità del personale**;
10. le **dimensioni ed il grado di umidità dei locali** in cui saranno conservati gli eventuali documenti analogici non distrutti in seguito al processo di conservazione, verificando preventivamente che siano stati rispettati gli standard richiesti dalla normativa europea;
11. l'**eventuale accreditamento del fornitore ex art. 44-bis del CAD**, così come modificato dal D.lgs. 235/2010. Ricordiamo che, secondo quanto stabilito da tale norma, i soggetti pubblici e privati che svolgono attività di conservazione dei documenti e di certificazio-

ne dei relativi processi, possono accreditarsi presso il DigitPa per conseguire il riconoscimento del possesso dei requisiti di livello più elevato in termini di qualità e sicurezza. I certificatori e i conservatori che intendono conseguire tale riconoscimento devono, quindi, presentare domanda di accreditamento presso DigitPA secondo le regole, ove compatibili, previste dagli artt. 26, 27, 29 e 31 del CAD<sup>28</sup>. La domanda di accreditamento si considererà accolta qualora non verrà comunicato all'interessato il provvedimento di diniego entro novanta giorni dalla data di presentazione della stessa. A seguito dell'accoglimento della domanda, il DigitPA disporrà l'iscrizione del richiedente in un apposito elenco pubblico, tenuto dal DigitPA stesso e consultabile anche in via telematica, ai fini dell'applicazione del-

---

28 *Il richiedente, se soggetto privato, dovrà quantomeno:*

*a) avere forma giuridica di società di capitali e un capitale sociale non inferiore a 200.000 Euro (tale requisito non è richiesto per le PA).*

*b) garantire il possesso, oltre che da parte dei rappresentanti legali, anche da parte dei soggetti preposti alla amministrazione e dei componenti degli organi preposti controllo, dei requisiti di onorabilità richiesti ai soggetti che svolgono funzioni di amministrazione, direzione e controllo presso banche ai sensi dell'articolo 26 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385.*

*La domanda di accreditamento dovrà, inoltre, contenere:*

*a) il profilo professionale del personale responsabile della conservazione o della certificazione e l'impegno al rispetto delle regole tecniche;*

*b) attestazione dell'affidabilità organizzativa, tecnica e finanziaria necessaria per svolgere attività di certificazione e conservazione;*

*c) dichiarazione di utilizzo di personale dotato delle conoscenze specifiche, dell'esperienza e delle competenze necessarie per i servizi forniti, in particolare della competenza a livello gestionale, della conoscenza specifica nel settore della tecnologia dei processi di conservazione e della dimistichezza con procedure di sicurezza appropriate e che sia in grado di rispettare le norme del presente codice e le regole tecniche di cui all'articolo 71;*

*d) attestazione dell'applicazione di procedure e metodi amministrativi e di gestione adeguati e conformi a tecniche consolidate;*

*e) attestazione dell'affidabilità e della sicurezza dei sistemi utilizzati.*

la disciplina in questione; da questo momento in poi il Conservatore/Certificatore accreditato potrà qualificarsi come tale nei rapporti commerciali e con le pubbliche amministrazioni.

#### **4.4. Come redigere un buon contratto di outsourcing**

Il contratto di outsourcing è un contratto atipico che la maggior parte della dottrina ha inteso inquadrare nell'ambito dell'appalto di servizi e della somministrazione. In genere, al pari di quest'ultima, il servizio fornito mediante la stipulazione di un contratto di outsourcing ha un decorso pluriennale; da ciò la necessità di prevedere, sin dalle fasi di preparazione, particolari meccanismi di composizione delle controversie che permettano di salvaguardare il contratto mediante forme di rinegoziazione o transazione. Trattandosi di accordi particolarmente complessi, soprattutto per quanto concerne gli standard applicativi, in genere, a queste tipologie contrattuali vengono aggiunti degli allegati che prendono il nome di Service Level Agreements (SLA) - Contratti di qualità e servizio.

Negli SLA vengono ripresi più in dettaglio e trattati dal punto di vista tecnico il servizio fornito e le obbligazioni reciproche delle parti, già contenute nell'accordo principale. Vengono, inoltre, definiti puntualmente i livelli qualitativi che l'outsourcer dovrà mantenere, i criteri di misurazione degli stessi, le procedure di monitoraggio ed eventuali obblighi aggiuntivi che si rendano indispensabili in relazione alla riservatezza dei dati e alla sicurezza delle informazioni scambiate.

Nella fase che precede la stipulazione, è necessario chiarire correttamente l'oggetto del contratto, specificando quali incarichi restano nell'area di competenza di ciascuna parte ed evidenziando i rispettivi obblighi e diritti. Sarà opportuno prevedere e progettare eventuali piani di disaster recovery, ovvero procedure di emergenza e soccorso, imprescindibili qualora eventi anomali e inaspettati producano la temporanea interruzione del servizio.

E' in questa fase, inoltre, che sarà necessario definire i cd. accordi di segretezza. Data la delicatezza delle informazioni e dei dati oggetto del servizio di conservazione sostitutiva, è, infatti, opportuno inserire questa tipologia di obbligazioni tra le parti, affinché si mantenga un rigoroso riserbo sul contenuto dei documenti scambiati.

Passando al contratto vero e proprio, esso dovrà delineare:

- le modalità di implementazione del servizio;
- la durata prevista per la fase di *start up*, la cui descrizione tecnica sarà accuratamente delineata nello SLA;
- l'iter da seguire nel processo di conservazione sostitutiva;
- lo sviluppo di una reportistica *on line* che faciliti il monitoraggio del servizio offerto;
- le regole di ingresso nell'archivio, prevedendo un accesso riservato ai soli utenti che si identificano mediante ID e Password specifici (o altre tipologie di autenticazione informatica) anche quando non siano presenti dati personali;
- le responsabilità dell'*outsourcer* e le speciali polizze assicurative per particolari tipologie di danni e/o eventi e delle penali;
- clausole specifiche sulla tutela della proprietà intellettuale. Durante l'esecuzione del contratto, l'*outsourcer* potrebbe imbattersi in documenti che riguardano il *know how* del suo cliente, pertanto, si rende opportuno specificare l'assoluta riservatezza delle informazioni, di esclusiva proprietà dell'impresa cliente. Di conseguenza, l'*outsourcer*, per tutta la durata del contratto, dovrà impegnarsi a non utilizzare tali informazioni, se non per i fini previsti, obbligandosi a cessarne l'uso al termine del rapporto contrattuale. Ovviamente, questo varrà anche per l'impresa cliente nei confronti del *know how* del suo fornitore;
- clausole utili a chiarire i tempi di fornitura del servizio, scandendo le varie fasi del procedimento di conservazione;
- la programmazione per le manutenzioni che si renderanno

opportune, prevedendo la necessità di averne notizia con congruo anticipo;

- i controlli che potranno essere legittimamente effettuati dall'impresa cliente per verificare il rispetto degli standard di qualità nella fornitura del servizio, specificando le modalità mediante le quali potrebbe avvenire tale accertamento e prevedendo, ad esempio, l'accesso pacifico nei luoghi fisici di conservazione dei documenti;
- le modalità di calcolo del corrispettivo per l'erogazione del servizio (in genere calcolato su base mensile o, più spesso, conteggiato sul numero di documenti portati in conservazione) ed eventuali rinegoziazioni delle tariffe che si rendessero opportune al verificarsi di eventi ben delineati;
- l'obbligo per le parti, qualora si verificasse lo scioglimento del contratto, di restituire o distruggere qualsiasi dato, documento o informazione e un impegno dell'*outsourcer* a che il passaggio del servizio di conservazione sostitutiva ad eventuale altro fornitore avvenga nella maniera più semplice.

## 5 La conservazione di particolari tipologie di documenti

### 5.1 I documenti fiscalmente rilevanti: il DMEF 23 gennaio 2004 e l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate

Per il documento che ha rilevanza tributaria, il legislatore ha introdotto ulteriori accorgimenti nella sua regolare tenuta e conservazione elettronica, dettati da esigenze di certezza che tali documentazioni devono garantire.

In tema di semplificazioni contabili, il Decreto Legge 10 giugno 1994 n. 357 (convertito con L. 489/94) aveva già previsto significative modifiche in materia di conservazione dei registri e delle scritture ob-

bligatorie<sup>29</sup>: era prevista la possibilità di tenere qualsiasi registro con strumenti meccanografici e di conservare qualsiasi documento contabile sotto forma di registrazioni su supporti di immagini. Ma tale semplificazione aveva valore solo dal punto di vista civilistico: la norma, infatti, rinviava ad un successivo Decreto da emanarsi a cura del Ministero delle Finanze, per la determinazione delle modalità per la conservazione su supporti di immagini *“delle scritture e dei documenti fiscalmente rilevanti”*.

Successivamente, seppur con la Deliberazione AIPA n. 42 del 2001, prima, e con la Deliberazione CNIPA 11/04, poi, si parlò di conservazione, solo con l’emanazione del Decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze del 23 gennaio 2004 (d’ora in poi “DMEF”) la normativa in materia di archiviazione e conservazione digitale può ritenersi completa anche per i cd. “Documenti fiscalmente rilevanti”.

A completare il quadro normativo, il 6 dicembre 2006 è stata pubblicata dall’Agenzia delle Entrate l’importante Circolare n. 36/E interpretativa del DMEF del 23 gennaio 2004 sulle modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto.

Il quadro normativo di riferimento per la conservazione dei documenti fiscalmente rilevanti risulta, quindi, così composto:

- **DPCM 30 marzo 2009** *“Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici”*;
- la **Deliberazione CNIPA n. 11/2004** del 19 febbraio 2004 con le Note esplicative *“Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti su supporto ottico idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali”*;
- il **Codice dell’Amministrazione Digitale** (Decreto legislativo 5

---

29 La possibilità di sostituire le proprie scritture contabili con la loro riproduzione fotografica è prevista fin dal 1968 (art. 25 L. 4 gennaio 1968 n. 15)

marzo 2005, n. 82): artt. 20-23 e artt. 40-44;

- il **Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 23 gennaio 2004** (qui di seguito D.M.E.F.) *“Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”*.

A queste norme devono essere aggiunti il **D. Lgs. 20 febbraio 2004 n. 52** (di attuazione della direttiva 2001/115/CE, in tema di fatturazione elettronica), la **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 45/E del 19 ottobre 2005** (interpretativa del decreto legislativo n. 52/2004) e la citata Circolare 36/E<sup>30</sup>.

La Circolare 36/E ha ribadito con forza come le **norme del DMEF siano applicabili alle scritture contabili, ai libri, ai registri e, in generale, a ogni documento rilevante ai fini tributari**, fatta eccezione per le scritture e i documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie

30 *E' sempre utile ricordare come la normativa principale che contiene tutti i criteri guida a cui attenersi nell'opera di digitalizzazione - dalla formazione di un documento, alla sua gestione e archiviazione, sino all'esibizione e conservazione - rimane il Codice dell'Amministrazione Digitale, unico corpus normativo che aiuta il giurista, attento alla materia, a trovare le giuste chiavi interpretative delle tante regolamentazioni tecniche oggi in vigore. A questi provvedimenti normativi è utile aggiungere il D. Lgs. 196/2003 sulla protezione dei dati personali, in particolare l'allegato B) dello stesso (richiamato dall'art. 44 del CAD); la Deliberazione CNIPA n. 45/2009 del 21 maggio 2009 “Regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico”; il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 9 dicembre 2004: “Modalità di trasmissione e contenuti della comunicazione telematica di cui all'art. 21, comma 1, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, ai fini dell'emissione delle fatture da parte del cliente o del terzo residente in un Paese con il quale non esistono strumenti giuridici di reciproca assistenza in materia di IVA”; la Circolare 5/D Agenzia delle Dogane del 25 gennaio 2005 (applicabilità del DMEF 23 gennaio 2004 ai documenti con accise e imposte di competenza dell'Agenzia delle Dogane) e il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 25 ottobre 2010 “Provvedimento attuativo della comunicazione dell'impronta relativa ai documenti informatici rilevanti ai fini tributari, ai sensi dell'articolo 5 del decreto 23 gennaio 2004 (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, prot. Nr 2010/143663).*



nel settore doganale, delle accise e delle imposte di consumo di competenza dell'Agenzia delle dogane<sup>31</sup>.

In particolare, **nell'ambito di applicazione del decreto vengono annoverati:**

- il libro giornale e libro degli inventari;
- le scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali;
- le scritture ausiliarie di magazzino;
- il registro dei beni ammortizzabili;
- il bilancio d'esercizio - composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa;
- tutti i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (ad esempio, il registro degli acquisti, il registro dei corrispettivi, il registro delle fatture emesse, ecc.);
- le dichiarazioni fiscali;
- la modulistica relativa ai pagamenti (ad esempio, i modelli F23 e F24) le fatture e documenti simili.

La prima considerazione che si potrebbe esprimere è che la Circolare n. 36/2006 ha adottato un'interpretazione piuttosto "rigorosa" del concetto di "documento rilevante ai fini tributari": a solo titolo esemplificativo, si osserva che il documento "contratto" potrebbe avere degli immediati riflessi in ambito tributario (si pensi, per esempio, ad una qualificazione di una determinata operazione ai fini IVA nell'ambito delle regole della territorialità); tuttavia, sulla scorta delle esemplificazioni contenute nella circolare n. 36, sembrerebbe potersi escludere che il

---

<sup>31</sup> La Circolare 5/D del 2005 dell'Agenzia delle Dogane ha precisato che i documenti commerciali emessi per l'addebito dei corrispettivi relativi alle somministrazioni indicate nell'art. 1, del D.M. 24/10/2000 n. 370, non rientrano nell'esclusione prevista dall'art. 2, comma 2, del D.M. in oggetto e, pertanto, non sussistono motivi ostativi alla loro conservazione secondo le regole. Nell'ambito dell'esclusione restano, invece, la dichiarazione annuale di consumo e i documenti di accompagnamento per beni soggetti ad accisa (es. DAS).

contratto si possa qualificare come documento direttamente rilevante ai fini tributari. Si comprende come questa posizione, se confermata, sia portatrice di rilevanti conseguenze sotto il profilo operativo e interpretativo: la conservazione dei contratti potrà, infatti, essere effettuata con le regole più “blande” previste dalla delibera CNIPA del 19 febbraio 2004 n. 11, rispetto a quelle imposte dal DMEF<sup>32</sup>.

La seconda rilevante considerazione riguarda la possibilità di dematerializzare i **libri sociali** elencati nell’articolo 2421 c.c. (e, cioè, il registro delle imprese<sup>33</sup>, il libro delle obbligazioni, il libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione, delle assemblee, del collegio sindacale, del comitato esecutivo e delle assemblee degli obbligazionisti). Per tale ultima tipologia di documenti, qualcuno aveva ipotizzato una difficoltà di “formazione informatica” (pur ribadendo la loro possibile e successiva conservazione sostituiva), stante la loro ancora oggi necessaria vidimazione (di fatto tecnicamente impossibile da realizzare attraverso la firma digitale)<sup>34</sup>. L’Agenzia delle Entrate, attraverso un’interpretazione<sup>35</sup> in linea con i tempi e con le caratteristi-

32 *Le regole CNIPA, ad esempio, dispongono che la chiusura del processo di conservazione avvenga con l'apposizione del riferimento temporale in luogo della marca temporale e prevedono la possibilità di portare in conservazione documenti informatici non sottoscritti secondo i rigidi parametri dell'art. 3 del DMEF. Ovviamente conservare sostitutivamente un contratto analogico, come vedremo, comporta problematiche difficilmente risolubili legate alla digitalizzazione della sottoscrizione cartacea. Mentre le regole del CNIPA potrebbero (o, forse, sarebbe meglio dire dovrebbero) essere facilmente applicate ai tanti contratti di e-commerce che quotidianamente animano il mondo dell'internet, i quali nascono e si sviluppano on-line e, quindi, potrebbero essere facilmente archiviabili digitalmente.*

33 *Le parole «registro delle imprese» sono state sostituite alle parole «libro dei soci» dall'art. 16, comma 12 novies, del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, conv., con modif., nella l. 28 gennaio 2009, n. 2.*

34 *Così si era autorevolmente espresso anche il Consiglio Nazionale del Notariato in un recente studio.*

35 *Tale interpretazione è contenuta nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36/E del 6.12.2006 rubricata “Decreto ministeriale 23 gennaio 2004 – Modalità di*

che intrinseche del documento informatico, ha affermato come la nuova modalità di tenuta dei registri – su supporto di memorizzazione ottica o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati (quindi, anche supporto magnetico)<sup>36</sup> – comporti che gli stessi non possano essere sottoposti alla vidimazione, neppure quando tale obbligo sussista per i corrispondenti registri tenuti su supporto cartaceo. Da tale impostazione risulta “implicitamente avallata” la tesi, più volte sostenuta, secondo la quale sarebbe possibile la formazione informatica dei libri soggetti ad obbligo di vidimazione, pur in assenza di un reale processo di vidimazione informatica ex ante, fermi restando gli obblighi di assolvimento dell’imposta di bollo<sup>37</sup>.

Tale assunto è oggi confermato anche dal codice civile, il cui art. 2215 - bis<sup>38</sup>, al comma 3, prevede: *“Gli obblighi di numerazione progressiva, vidimazione e gli altri obblighi previsti dalle disposizioni di legge o di regolamento per la tenuta dei libri, repertori e scritture, ivi compreso quello di regolare tenuta dei medesimi, sono assolti, in caso di tenuta con strumenti informatici, mediante apposizione, ogni tre mesi a far data dalla messa in opera, della marcatura temporale e della firma digitale dell'imprenditore, o di altro soggetto dal medesimo delegato,*

---

*assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”.*

- 36 In stretta applicazione del principio dell’equipollenza del supporto di memorizzazione espresso nell’art. 8, della deliberazione CNIPA n. 11/2004, e richiamato nelle stesse Note Esplicative delle Regole Tecniche.
- 37 Ovviamente l’immodificabilità del registro sarà assicurata dalle caratteristiche del documento informatico (che dovrà essere statico e non modificabile) e dall’apposizione della firma digitale e della marca temporale.
- 38 Articolo inserito dall’art. 16, comma 12 bis, del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, conv., con modif., nella l. 28 gennaio 2009, n. 2. Ai sensi del successivo comma 12 ter del medesimo articolo, l’obbligo di bollatura dei documenti di cui al presente articolo, in caso di tenuta con strumenti informatici, è assolto in base a quanto previsto all’art. 7 del decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze 23 gennaio 2004, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 27 del 3 febbraio 2004.

*inerenti al documento contenente le registrazioni relative ai tre mesi precedenti”.*

Le disposizioni contenute nel DMEF 23 gennaio 2004, infine, si applicano anche alla **relazione sulla gestione e alla relazione dei sindaci e dei revisori contabili**, le quali, per legge, devono essere allegate al bilancio d'esercizio.

### **5.1.1 Documenti analogici e informatici rilevanti dal punto di vista fiscale: le regole per la loro archiviazione e conservazione digitale**

Nella Circolare 36/E, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato come, in ordine alle tipologie di documenti rilevanti fiscalmente, ai quali sono applicabili le disposizioni del DMEF (in stretto collegamento con quanto regolamentato nella fondamentale deliberazione CNIPA n. 11/2004), le norme distinguano tra:

- **documenti informatici**, dei quali vengono previste, in particolare, le modalità di emissione, conservazione ed esibizione;
- **documenti analogici**, formati o emessi secondo le modalità tradizionali, per i quali è comunque possibile, in alternativa alla conservazione cartacea, la conservazione elettronica (o meglio digitale), previo esperimento delle specifiche procedure indicate nel DMEF e nella richiamata delibera CNIPA.

#### *a) il documento informatico rilevante ai fini tributari*

Nella Circolare 36/E si è prima di tutto evidenziato come - ai sensi dell'art. 3 DMEF, comma 1, lett. a) e b) - tutti i **documenti informatici rilevanti fiscalmente debbano essere “statici e non modificabili”**<sup>39</sup>

<sup>39</sup> Secondo quanto riportato nella stessa Circolare 36/E, per documento statico e non modificabile deve intendersi quel “documento informatico redatto in modo tale per cui il contenuto risulti non alterabile durante le fasi di accesso e di conservazione nonché immutabile nel tempo; a tal fine il documento informatico non deve contenere macroistruzioni o codice eseguibile, tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati”.

(quindi, non devono contenere al loro interno “macroistruzioni” e “codici eseguibili”<sup>40</sup>); **essi devono inoltre essere emessi**, al fine di garantirne l’attestazione della data, l’autenticità e l’integrità, con l’**apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata**. Si è precisato come a più documenti possa essere applicato lo stesso riferimento temporale.

Inoltre, l’Agenzia delle Entrate ha utilmente specificato che i documenti rilevanti ai fini tributari per i quali è prevista l’*emissione* sono, a titolo esemplificativo, la *fattura*, (anche sotto forma di conto, nota, parcella e simili), la *ricevuta fiscale*, lo *scontrino fiscale* e il *documento di trasporto*. Allo stato attuale, quindi, non tutti i documenti rilevanti dal punto di vista tributario sono suscettibili di emissione con le modalità sopra delineate (e contenute nell’art. 3 del DMEF).

In particolare, la Circolare ha puntualizzato che sia la ricevuta (in duplice esemplare su apposito bollettario) e sia lo scontrino fiscale (per il quale si utilizzano misuratori fiscali conformi a specifiche norme tributarie), devono essere emessi in forma analogica, ma possono liberamente essere portati in conservazione sostitutiva digitale ai sensi dell’art. 4 del DMEF.

Mentre il d.d.t.<sup>41</sup> (come ovviamente la stessa fattura, per la quale è in vigore l’apposita disciplina contenuta nel D. Lgs. 52/2004, interpretata nella Circ. Ag. Entrate 45/E) può essere emesso sotto forma di documento informatico, poiché è completo di ogni elemento obbligatorio sin dall’origine, senza che né il soggetto emittente né i successivi soggetti riceventi siano tenuti ad eseguire ulteriori annotazioni.

---

40 *Dalla Circolare 36/E si legge che “sono “macroistruzioni”, ad esempio, i comandi che permettono l’aggiornamento automatico della data, la quale, per espres-  
sa previsione normativa, deve invece restare immutata. Sono “codici eseguibili”,  
ad esempio, le istruzioni non sempre visibili all’utente, in grado di controllare, in  
modo non pilotato da chi apre il documento, l’aspetto e il contenuto dello stesso”.*

41 *Documento di trasporto.*

*b) il documento analogico rilevante ai fini tributari*

Per quanto concerne i **documenti analogici**, la Circolare 36/E ha confermato l'importante differenziazione tra **documento originale unico e non unico**<sup>42</sup>, sottolineando come debbano ritenersi documenti analogici originali unici solo e soltanto quei documenti il cui contenuto non possa essere desunto da altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la tenuta, anche presso terzi. In particolare, sono documenti originali non unici i libri di cui all'articolo 2214 codice civile, quali il **libro giornale e il libro degli inventari**; così come sono senz'altro originali non unici **le fatture, le ricevute fiscali e gli scontrini fiscali**.

Si possono, invece, considerare documenti originali unici, a titolo esemplificativo, i **titoli all'ordine** di cui agli articoli 2008 e segg. c.c. (assegno e cambiale). Al riguardo, tuttavia, la Circolare ha chiarito che, in caso di cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti di consumatori finali non soggetti IVA regolate a mezzo assegno bancario o cambiale, l'unicità di tali documenti attiene esclusivamente alla fase di emissione e di circolazione. Una volta ricevuti tali strumenti di pagamento da un beneficiario o prenditore soggetto IVA, infatti, essi inevitabilmente rientrano nella categoria dei documenti originali non unici, essendone prescritta l'annotazione in libri o registri obbligatori (e il contenuto del documento è, attraverso queste annotazioni obbligatorie, facilmente ricostruibile).

Anche per il **registro delle imprese**, la Circolare ha precisato che essi debbano essere considerati documenti originali unici solo quando il relativo contenuto non possa essere ricavato *“attraverso altre scritture o documenti di cui sia obbligatoria la conservazione, anche in possesso di terzi”*. Ne consegue così che i documenti il cui contenuto risulti, ad esempio, depositato presso i repertori e gli archivi notarili (ad esempio, i verbali delle assemblee straordinarie), ovvero presso il

<sup>42</sup> Questa differenziazione è presente sia nella deliberazione CNIPA 11/2004, sia nel Codice dell'Amministrazione Digitale, sia nello stesso DMEF, pure in modo meno lineare.

Registro delle imprese (ad esempio, il verbale della delibera assembleare di approvazione del bilancio), non possono essere considerati documenti originali unici.

## 5.1.2 Memorizzazione, Archiviazione e Conservazione di documenti analogici e informatici

Per quanto concerne il processo di memorizzazione, archiviazione e conservazione digitale dei documenti informatici e analogici fiscalmente rilevanti, il DMEF e la Circolare ribadiscono quanto già previsto dalla deliberazione CNIPA 11/04, confermando come, in ogni caso, la **distruzione del documento cartaceo** possa avvenire solo a termine del processo di conservazione (e, quindi, normalmente con l'apposizione di marca temporale e firma digitale del responsabile della conservazione).

Nella **deliberazione CNIPA 19 febbraio 2004 n. 11** (che detta – come già riferito - le “regole tecniche” per la riproduzione e conservazione di documenti su supporto ottico o altro supporto idoneo), si tiene distinto il processo di conservazione sostitutiva da quello di archiviazione elettronica: quest’ultimo può essere propedeutico al primo, ma non è obbligatorio. Questa differenziazione si ritrova anche nel **DMEF** all’art. 3 comma 1° lett. d), dove si parla della archiviazione, quale memorizzazione su qualsiasi supporto idoneo del documento informatico valido ai fini tributari. Va, tra l’altro, notato che per l’archiviazione elettronica dei documenti non sono previste particolari modalità operative, né nella delibera n. 11, né altrove. L’importante è, secondo il DMEF art. 3, comma 1° lett. d), *che la memorizzazione avvenga su qualsiasi supporto di cui sia garantita la leggibilità nel tempo, purché sia assicurato l’ordine cronologico e non vi sia soluzione di continuità per ciascun periodo d’imposta; inoltre, devono essere consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale,*

*alla partita Iva, alla data o associazioni logiche di questi ultimi.*

L'adempimento di questa disposizione normativa viene, quindi, lasciato all'iniziativa del soggetto interessato, il quale potrà utilizzare un qualsiasi supporto di memorizzazione (anche dischi magnetici, come espressamente riferito nella Circolare 36/E) per l'acquisizione del documento, la sua classificazione e l'attribuzione di un codice univoco di identificazione, in modo da renderne agevole il reperimento.

#### a) Il processo di conservazione digitale dei documenti informatici

Per quanto riguarda la conservazione sostitutiva dei documenti informatici rilevanti fiscalmente, il DMEF e la Circolare 36/E si sono limitati a ribadire che essa segua le indicazioni contenute nella Deliberazione CNIPA (si fa riferimento nel DMEF alla precedente deliberazione AIPA n. 42 del 2001 che, come sappiamo, è stata sostituita dalla più recente deliberazione CNIPA n. 11 del 2004). La conservazione, quindi, deve essere effettuata mediante memorizzazione su supporti ottici (o, sebbene non ottici, comunque idonei ai sensi dell'art 8 della deliberazione CNIPA n. 11) e terminare con l'apposizione, sull'insieme dei documenti ovvero su un'evidenza informatica contenente l'impronta o le impronte dei documenti o di insiemi di essi, della firma digitale da parte del responsabile della conservazione di cui all'art. 5 della deliberazione CNIPA<sup>43</sup> e della marca temporale (in luogo del riferimento temporale). Si ricorda, infine, che il processo va obbligatoriamente effettuato con cadenza almeno quindicinale per le fatture e almeno annuale per i restanti documenti (art. 3 comma 2 ult. parte DMEF). Questa tempistica andrà coordinata con l'art. 16 comma 12-bis del nuovo D.L. n.

---

43 Quest'ultimo, come precedentemente descritto, può essere anche un soggetto esterno, in outsourcing, e ha compiti precisi, analiticamente descritti dall'art. 5 della citata deliberazione CNIPA.



185<sup>44</sup>, il quale ha stabilito che gli obblighi di numerazione progressiva, vidimazione e gli altri obblighi previsti dalle disposizioni di legge o di regolamento per la tenuta dei libri, repertori e scritture, ivi compreso quello di regolare tenuta dei medesimi, sono assolti, in caso di tenuta con strumenti informatici, mediante apposizione, ogni tre mesi a far data dalla messa in opera, della marcatura temporale e della firma digitale dell'imprenditore, o di altro soggetto dal medesimo delegato, inerenti al documento contenente le registrazioni relative ai tre mesi precedenti. Qualora per tre mesi non siano state eseguite registrazioni, la firma digitale e la marcatura temporale devono essere apposte all'atto di una nuova registrazione, e da tale apposizione decorre il periodo trimestrale di cui al terzo comma.

Inoltre, occorre precisare che, ai sensi del 2° comma dell'art. 3 della deliberazione CNIPA, il processo di **riversamento sostitutivo di documenti informatici**<sup>45</sup> conservati avviene mediante memorizzazione su altro supporto ottico e termina con l'apposizione - sull'insieme dei documenti o su una evidenza informatica contenente una o più impronte dei documenti o di insiemi di essi - del riferimento temporale e della firma digitale da parte del responsabile della conservazione che attesta il corretto svolgimento del processo.

Qualora il processo riguardi documenti informatici sottoscritti, così

---

44 L'art. 16, comma 12-bis, del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, conv., con modif., nella l. 28 gennaio 2009, n. 2, ha introdotto nel nostro ordinamento, come sappiamo, l'art.A 2215-bis c.c., rubricato "Documentazione informatica".

45 Per riversamento diretto si intende il processo che trasferisce uno o più documenti conservati da un supporto ottico di memorizzazione ad un altro, non alterando la loro rappresentazione informatica; mentre per riversamento sostitutivo si intende quel processo che trasferisce uno o più documenti conservati da un supporto ottico di memorizzazione ad un altro, modificando la loro rappresentazione informatica (come specificato nella Circolare 36/E si tratta, in pratica, dell'aggiornamento tecnologico dell'archivio informatico quando non è possibile o conveniente mantenere il formato della rappresentazione digitale dei documenti originariamente conservati).

come individuati nell'art. 1, lettera f), è, inoltre, richiesta l'apposizione del riferimento temporale e della firma digitale da parte di un pubblico ufficiale, per attestare la conformità di quanto riversato al documento d'origine (è utile riferire che di fatto tutti i documenti informatici rilevanti ai fini tributari sono sottoscritti, ai sensi dell'art. 3 del DMEF, e, quindi, in caso di riversamento sostitutivo, deve essere sempre presente l'attestazione del pubblico ufficiale<sup>46</sup>).

In caso di riversamento diretto, la delibera CNIPA non prevede invece l'assolvimento di particolari formalità.

#### b) Il processo di conservazione elettronica dei documenti analogici

L'art. 4 del DMEF stabilisce che il processo di conservazione sostitutiva dei documenti analogici inizia con l'acquisizione dell'immagine del documento originale e poi prosegue tenendo conto delle indicazioni dell'art. 3 (relativo alla conservazione dei documenti informatici)<sup>47</sup>. La Circolare dell'Agenzia delle Entrate non aggiunge nulla, limitandosi ad affermare l'indispensabile e riportandosi a quanto riferito nel DMEF. È, pertanto, utile sottolineare come la Circolare abbia semplicemente

---

46 *Circostanza questa confermata anche dalla Circolare 35/E.*

47 *In particolare, la Circolare riferisce che la conservazione elettronica dei documenti analogici fiscalmente rilevanti si realizza mediante trasposizione della loro immagine su supporti di memorizzazione, anche non ottici, a condizione che il processo di conservazione adottato garantisca la conformità dei documenti stessi agli originali, nonché la loro leggibilità nel tempo. Le fasi preliminari al processo di memorizzazione e conservazione dei documenti analogici non sono disciplinate dal decreto; a tal fine, solo le note esplicative della delibera CNIPA n. 11 fanno riferimento ad una fase di predisposizione ed organizzazione del materiale documentale denominata "cartellinatura", destinata a semplificare la consultazione, la duplicazione o l'esibizione dei documenti conservati. L'articolo 4, comma 1, nel dettare la disciplina della conservazione elettronica dei documenti analogici rinvia, in generale, alle modalità di cui all'articolo 3, previste per la conservazione elettronica dei documenti informatici. Per i documenti analogici, pertanto, valgono quindi le medesime considerazioni prima svolte a proposito dei documenti informatici.*

evidenziato che la memorizzazione del documento analogico debba essere attivata attraverso la trasposizione della relativa immagine.

Inoltre, nella Circolare 36/E si è ribadito ciò che era ovvio e cioè che, nonostante ciò non sia specificato nell'art. 4 del DMEF, la presenza del pubblico ufficiale nella procedura di conservazione deve intendersi prevista solo in caso di conservazione sostitutiva di documenti originali unici, coerentemente alle disposizioni della delibera CNIPA e del Codice dell'Amministrazione Digitale.

Devono ritenersi documenti originali unici quei documenti per i quali non sia possibile risalire al loro contenuto attraverso altre scritture di cui si obbligatoria la conservazione. In tali casi, il processo di conservazione si conclude con l'apposizione della marca temporale e della firma digitale da parte del responsabile della conservazione digitale e da parte di un pubblico ufficiale (secondo quanto previsto dalla Deliberazione del Cnipa e del DMEF) per attestarne la conformità di quanto memorizzato al documento di origine.

In tal senso il nuovo art. 22, del Codice dell'Amministrazione Digitale così come riscritto dal D. Lgs. 235/2010, prevede una serie di modifiche nell'assetto normativo relativo al valore giuridico delle copie informatiche di documenti analogici; elimina la "debole" figura del detentore che "sostituiva" la presenza del responsabile della conservazione a chiusura del processo di conservazione sostitutiva, come previsto dalla deliberazione del CNIPA e dal DMEF, e tutta la materia viene riequilibrata rispetto alle norme del codice civile che regolano le copie analogiche.<sup>48</sup>

---

48 *Il Codice della amministrazione digitale, nella sua vecchia formulazione, ai commi 4 e 5 dell'art. 23 (dedicato alle copie di atti e documenti informatici), ora trasfusi nel citato art. 22, ribadiva che le copie su supporto informatico di documenti originali, formati in origine su supporto cartaceo o, comunque, non informatico, sostituiscono, ad ogni effetto di legge, gli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale è assicurata dal suo "detentore" (figura introdotta dall'art. 16, comma 12, del D.L. 29.11.2008, n. 185 e che sostituirebbe quella del responsabile della*

L'art 22, del codice modificato prevede che le copie per immagine di documenti analogici hanno la stessa efficacia degli originali da cui sono tratte solo se la loro conformità all'originale è attestata da un notaio o altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato. In assenza di tale attestazione, tali copie per immagine avranno comunque, così come accade per le riproduzioni fotografiche ai sensi dell'art. 2719 del codice civile, efficacia probatoria pari agli originali da cui sono tratte, a meno che non vengano disconosciute.

Le copie per immagine formate nei modi appena richiamati, e comunque sempre nel rispetto delle regole tecniche stabilite ai sensi dell'art. 71 del CAD, sono idonee anche ad assolvere gli obblighi di conservazione previsti per legge, dando in tal modo la possibilità di liberarsi degli archivi cartacei. Per la distruzione degli originali, però, nel caso di documenti originali unici, si dovrà comunque attendere ancora un decreto che, sulla base di ragioni di ordine pubblicistico, individui categorie di documenti per i quali sarà obbligatoria la conservazione dell'originale analogico oppure, in caso di conservazione sostitutiva, la loro conformità all'originale deve essere autenticata da un notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato. Occorre tenere presente, quindi, che, fino a quando tali tipologie di documenti non saranno individuate, permane l'obbligo di conservazione degli originali su carta oppure è necessario che un notaio o un pubblico ufficiale attesti la conformità delle copie per immagine a tali originali. (Commi 5 e 6, art. 22 CAD).<sup>49, 50</sup>

---

*conservazione) mediante l'utilizzo della propria firma digitale e nel rispetto delle regole tecniche di cui all'articolo 71.*

- 49 *DigitPA: il nuovo codice dell'Amministrazione Digitale. Cosa cambia per i cittadini e le amministrazioni.*
- 50 *Art. 22, commi 4 e 5 del Codice dell'Amministrazione Digitale: ....5."Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri possono essere individuate particolari tipologie di originali unici per le quali, in ragione di esigenze di natura pubblicistica, permane l'obbligo della conservazione dell'originale analogico oppure, in caso di*

Anche nel caso di **riversamento sostitutivo di documenti originariamente analogici conservati digitalmente**, la deliberazione CNIPA, al comma 5, dell'art. 4, prevede che il processo di riversamento di tali documenti debba avvenire mediante memorizzazione su altro supporto ottico (o comunque altro supporto idoneo). Il responsabile della conservazione, al termine del riversamento, ne attesta il corretto svolgimento con l'apposizione del riferimento temporale e della firma digitale sull'insieme dei documenti o su una evidenza informatica contenente una o più impronte dei documenti o di insiemi di essi. Qualora il processo riguardi documenti originali unici di cui al comma 2, è richiesta l'ulteriore apposizione del riferimento temporale e della firma digitale da parte di un pubblico ufficiale, per attestare la conformità di quanto riversato al documento d'origine. Tale disposizione va eventualmente coordinata con le norme di cui all'articolo 22, commi 5 e 6, del Codice dell'Amministrazione Digitale come modificato dal D. Lgs 235/2010.

Per quanto attiene al profilo temporale, la Circolare specifica che la **conservazione elettronica dei documenti analogici rilevanti ai fini tributari**, previa memorizzazione della relativa immagine, **può essere effettuata in qualunque momento**.

### 5.1.3 La comunicazione dell'impronta all'Agenzia dell'Entrate

Il DMEF del 23 Gennaio 2004 stabiliva, all'art. 5, che entro il mese

---

*conservazione sostitutiva, la loro conformità all'originale deve essere autenticata da un notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato con dichiarazione da questi firmata digitalmente ed allegata al documento informatico". 6. "Fino alla data di emanazione del decreto di cui al comma 5 per tutti i documenti analogici originali unici permane l'obbligo della conservazione dell'originale, oppure, in caso di conservazione sostitutiva, la loro conformità all'originale deve essere autenticata da un notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato con dichiarazione da questi firmata digitalmente ed allegata al documento informatico".*

successivo alla scadenza dei termini stabiliti dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, recante le norme relative alle modalità di presentazione delle dichiarazioni delle imposte sui redditi, imposta regionale sulle attività produttive e imposta sul valore aggiunto, il soggetto interessato o il responsabile della conservazione, quando questi fosse stato nominato, comunicassero alle competenti Agenzie fiscali l'impronta dell'archivio informatico riferita alla conservazione, la sottoscrizione elettronica a questa connessa e la marca temporale.

Considerando che tali adempimenti sono dovuti al fine di estendere la validità dei documenti informatici conservati, la Circolare 36/E spiega la funzione di garanzia che assume tale comunicazione, alla quale si attribuisce specifica rilevanza fiscale. Trasmettere l'impronta e la marca temporale dei documenti sottoposti al processo di conservazione significa aver rispettato le prescrizioni previste per il corretto processo di conservazione dei documenti, anche ai fini di un eventuale controllo da parte degli uffici dell'Agenzia delle entrate.

Successivamente, con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 marzo 2009, è stato differito l'invio dell'impronta entro il quarto mese successivo alla scadenza dei termini stabiliti dal D.P.R. 22.07.1998, n. 322 per la presentazione delle dichiarazioni IIDD, IRAP e IVA.

Solo con un provvedimento<sup>51</sup> del 27 ottobre 2010 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, viene data finalmente attuazione all'obbligo di comunicazione dell'impronta relativa ai documenti informatici rilevanti ai fini tributari.

Secondo quanto previsto dall'art. 5 del DMEF 23 gennaio 2004, l'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate, insieme alla relativa sotto-

---

51    *Provvedimento Prot. n. 2010/143663.*

scrizione e alla marca temporale, entro il quarto mese successivo<sup>52</sup> alla scadenza dei termini previsti per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, al fine di estendere la validità dei documenti informatici.

Il provvedimento in esame individua, inizialmente, come soggetti obbligati ad effettuare la comunicazione, il soggetto interessato, il responsabile della conservazione ovvero il soggetto delegato da quest'ultimo. Tali soggetti dovranno effettuare, nei termini sopra riportati, la comunicazione dell'impronta dell'archivio informatico<sup>53</sup> – sul quale è stata apposta la firma digitale e la marca temporale – dei documenti oggetto della conservazione, nonché la marca temporale.

La comunicazione dovrà contenere obbligatoriamente:

- i dati identificativi<sup>54</sup> del soggetto interessato, del responsabile della conservazione (e dell'eventuale delegato) e i dati dell'intermediario di trasmissione (questi ultimi solo nel caso in cui la trasmissione sia effettuata da soggetto diverso dal Titolare della contabilità);
- i dati relativi all'archivio informatico da cui viene generata l'impronta comunicata<sup>55</sup> (luogo di conservazione, impronta dell'archivio<sup>56</sup>, marca temporale apposta all'archivio, indice dei documenti in

52 *Il termine di 1 mese inizialmente previsto dall'art. 5 del DMEF 23 gennaio 2004 è stato modificato con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 marzo 2009.*

53 *L'archivio informatico potrà essere costituito da uno o più documenti informatici ovvero da un'evidenza informatica contenente l'impronta o le impronte dei predetti documenti o di un insieme di essi.*

54 *I dati identificativi dovranno consistere nel codice fiscale seguito dai dati della persona fisica ovvero la denominazione e il domicilio fiscale/sede legale della persona giuridica.*

55 *Nel caso di più archivi, il contribuente può anche scegliere di effettuare un'unica comunicazione dell'impronta complessiva: in questo caso, il luogo di conservazione dei documenti coincide con il luogo in cui è generata l'impronta inviata.*

56 *L'impronta dovrà essere generata secondo le regole tecniche individuate dal CNIPA con la Deliberazione n. 45 del 21 maggio 2009.*

archivio, numero di tipologie differenti dei documenti presenti in archivio, tipologia di documenti, numero dei documenti presenti per tipologia, data di inizio e di fine validità<sup>57</sup> dei documenti per tipologia indicata).

La comunicazione dovrà avvenire esclusivamente attraverso i servizi telematici Entratel o Internet (Fisconline) o tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni. La comunicazione dovrà, inoltre, essere obbligatoriamente sottoposta a controllo mediante l'utilizzo di un apposito software messo a disposizione dall'Agenzia dell'Entrate.

Il provvedimento si occupa anche delle comunicazioni delle impronte dei documenti informatici fiscalmente rilevanti relative ai periodi d'imposta antecedenti al 2010, stabilendo che debbano essere inviate entro il termine previsto per l'invio dell'impronta dell'archivio informatico relativa al periodo d'imposta 2010.

Infine, il provvedimento chiarisce che, in caso di riversamento sostitutivo di documenti contenuti in un archivio la cui impronta è stata già comunicata, sarà obbligatoria la comunicazione della nuova impronta entro 4 mesi dal completamento del procedimento di riversamento sostitutivo.

#### **5.1.4 L'assolvimento dell'imposta di bollo**

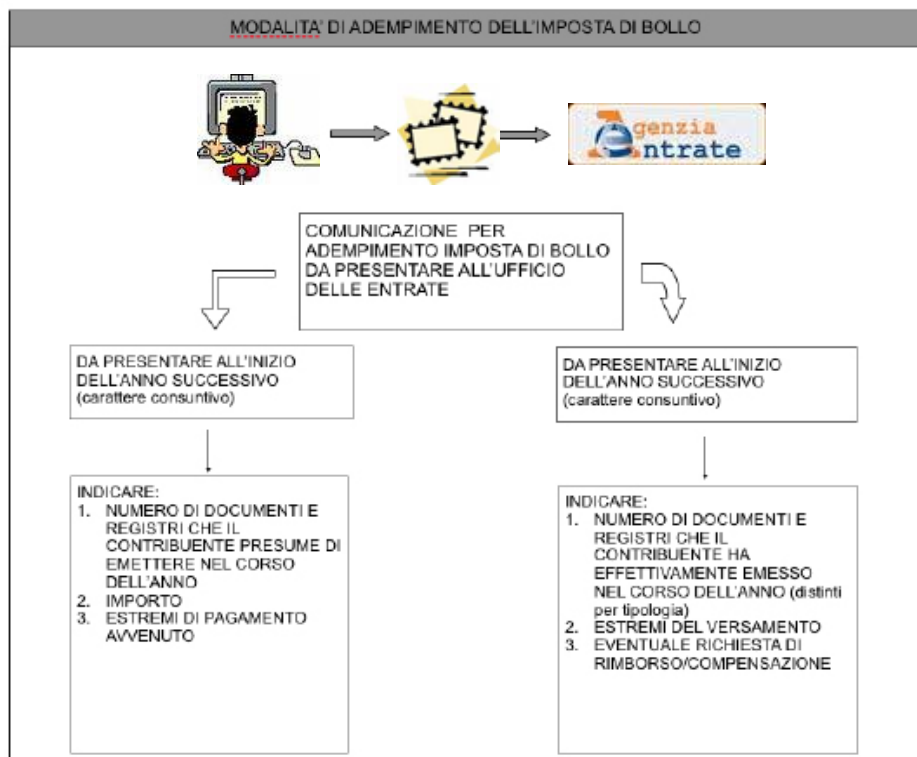
Per quanto concerne l'assolvimento dell'imposta di bollo dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari, resta valido quanto dettato dall'art. 7 del DMEF 23 Gennaio 2004, ovvero deve essere versata l'imposta di bollo per i registri e i documenti, conservati in modalità digitale, per i quali, qualora siano tenuti e conservati in forma cartacea, è previsto

---

<sup>57</sup> *Ad esempio, per le fatture, andrà riportata la data di emissione della prima e dell'ultima fattura archiviata.*



il pagamento della medesima imposta di bollo. A tal proposito, la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 371 del 2008 ha sottolineato che il DMEF non ha modificato i presupposti impositivi, né ha ampliato il novero degli atti, documenti e registri soggetti all'imposta di bollo, ma ha solo individuato le modalità di applicazione qualora il documento sia riprodotto su supporto informatico; pertanto, non sono soggetti all'imposta di bollo, fin dall'origine, le diverse scritture contabili sistematiche, tenute con modalità e secondo fini diversi da quelli propri del



libro giornale (quali, ad esempio, le c.d. scritture ausiliarie), anche se definite in senso atecnico “sezionali del libro giornale”.

L'imposta viene corrisposta mediante versamento al concessionario del servizio di riscossione dei tributi e agli istituti di credito.

Il contribuente ha l'obbligo di presentare all'ufficio delle entrate competente una comunicazione, in cui indica il numero degli atti, dei documenti e dei registri che potranno presumibilmente essere emessi entro l'anno, nonché l'importo e gli estremi dell'avvenuto pagamento dell'imposta.

L'imposta sui libri e sui registri di cui all'art. 16 della Tariffa – Allegato A – Parte I, D.P.R. n. 642/1972, è dovuta ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse e deve essere versata tramite modello F23 utilizzando il codice tributo 458T.

Entro il mese di gennaio dell'anno successivo, il contribuente deve presentare all'ufficio delle entrate competente per territorio una comunicazione, avente carattere consuntivo e contenente *“l'indicazione del numero dei documenti informatici, distinti per tipologia, formati nell'anno precedente e gli estremi del versamento dell'eventuale differenza dell'imposta o la richiesta di rimborso o di compensazione”*.

#### **5.1.4.1 L'imposta di bollo e l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate**

L'Agenzia delle Entrate, con proprio provvedimento 31.12.2010 protocollo n. 954-74291/2010, rispondeva all'Associazione Anorc, la quale, nella persona del suo Presidente, Avv. Andrea Lisi, in data 9.3.2010 aveva presentato alla Direzione Generale Normativa, su stimolo di una società sua associata, formale istanza di consulenza giuridica ai sensi della circolare 99/E del 18 maggio 2000, al fine di conoscere la corretta applicazione della normativa sull'imposta di bollo ai sensi del D.P.R. 26.10.1972 n. 642 in caso di tenuta meccanografica di registri assicurativi e contabili da portare in conservazione sostitutiva.

In particolare, l'Associazione istante aveva chiesto all'Agenzia se,

in caso di tenuta meccanografica dei registri assicurativi e contabili, con previo pagamento dell'imposta di bollo sulla tenuta cartacea, fosse possibile, nel termine ultimo per la stampa del registro, procedere alla conservazione sostitutiva acquisendo la relativa immagine direttamente dallo "spool di stampa" o se, invece, si sarebbe dovuto necessariamente procedere con un sistema di tenuta e conservazione digitale di documenti informatici e, dunque, adempiere alle regole previste dall'art. 7 del DMEF 23 gennaio 2004, relative alle modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici.

Dopo aver analizzato la normativa attualmente in vigore in tema di applicazione dell'imposta di bollo (D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 642, D.P.R. 30 dicembre 1982, n. 955 che integra e modifica sostanzialmente il D.P.R. 642, Decreto del Ministero delle Finanze del 20 agosto 1992 con il quale è stata approvata la nuova tariffa all. A D.P.R. n.642) l'Associazione aveva evidenziato nell'istanza come oggetto dell'imposta di bollo fosse la tenuta del documento, cartaceo o informatico, e non la modalità di conservazione utilizzata. Poiché, nel caso dei registri assicurativi e documenti contabili, si tratta di documenti soggetti fin dall'origine all'imposta, il presupposto giuridico per il pagamento è la formazione dell'atto.

Nel caso di tenuta dei documenti in modalità analogica, il bollo deve essere assolto, a pena di sanzioni, prima di mettere in uso il libro o il registro tradizionali. Il pagamento del bollo deve essere effettuato nella misura di Euro 14,62 per ogni cento pagine o frazione di cento pagine.

Nel caso di tenuta digitale di documenti elettronici, l'imposta deve essere assolta ai sensi dell'art. 7 del D.M.E.F., prescindendo dal numero di pagine ed effettuando il pagamento in base al numero presumibile di registrazioni contabili.

Nella sua risposta, l'Agenzia delle Entrate, dopo aver preso atto di quanto sopra e condiviso la posizione dell'Associazione in ordine alla

normativa di riferimento, specificava che l'imposta di bollo per i registri contabili ed assicurativi analogici può essere assolta, alternativamente:

- mediante apposizione sul supporto cartaceo di apposito contrassegno rilasciato con modalità telematiche da un intermediario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate;
- nei modi di cui al decreto legislativo 9.7.1997 n. 237, vale a dire mediante pagamento da effettuarsi presso qualsiasi concessionario della riscossione, banca o posta. In quest'ultimo caso, sulla prima pagina di ciascun libro o registro dovranno essere riportati gli estremi della ricevuta di pagamento.

Una volta assolta l'imposta di bollo, il registro è tenuto a disposizione per la stampa entro il termine di legge, ovvero contestualmente alla richiesta degli organi competenti in sede di eventuali controlli e ispezioni. In particolare, il quesito sottoposto da Anorc all'Agenzia delle Entrate aveva riguardato propriamente la fase successiva della conservazione sostitutiva dei registri tenuti "meccanograficamente", ovvero l'Associazione si è chiesta se il contribuente, attraverso il proprio outsourcer, può acquisire direttamente lo spool di stampa, evitando così l'ulteriore passaggio di *"acquisizione dell'immagine del documento stampato"* e se il pagamento della relativa imposta può essere comunque effettuato sulla tenuta in modalità analogica (e, quindi, ogni 100 pagine).

L'Agenzia delle Entrate, richiamando la propria Risoluzione 158/E del 2009 - così come fatto anche dall'istante – per spiegare le modalità di acquisizione dell'immagine del documento analogico, arriva alle medesime conclusioni dell'Associazione Anorc allorché afferma che tale fase *"deve considerarsi libera e non soggetta a specifiche regole"*, e che *"l'acquisizione dell'immagine del documento analogico tramite il processo di generazione dello spool (o rappresentazione grafica) di stampa" è consentita, purché l'immagine acquisita "rispecchi in maniera fedele, corretta e veritiera i dati, i fatti e gli atti che il documento rappresenta"*.

L'Agenzia precisava, inoltre, che l'acquisizione dell'immagine mediante spool di stampa rappresenta unicamente *“una modalità di conservazione di documenti e registri che, sebbene formati con strumenti informatici, si considerano analogici agli effetti di legge, in quanto privi della sottoscrizione elettronica e del riferimento temporale prescritti dall'art. 3 del DM 23 gennaio 2004”*. Concludeva, quindi, asserendo la necessità che i registri e i libri analogici, affinché possano essere considerati *“giuridicamente esistenti e rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie”*, devono essere obbligatoriamente materializzati su supporto fisico e solo successivamente portati in conservazione sostitutiva, o acquisendo la loro immagine attraverso un processo di scansione o portando in conservazione direttamente lo spool di stampa.

La risposta dell'Agenzia delle entrate, quindi, ha confermato la posizione da sempre tenuta da Anorc relativamente all'usabilità, in fase di conservazione, dello spool di stampa come fonte delle immagini da conservare.

Come già affermato con la risoluzione 158/E del 2009, l'Agenzia ha ancora una volta ribadito la necessità di materializzare comunque il registro, e, stante l'attuale impianto normativo che non lascia molto spazio a differenti letture, non poteva fare altrimenti.

Si dovrà, quindi, comunque allegare al manuale della Conservazione una dichiarazione circa l'avvenuta materializzazione dei registri entro i termini previsti dalla legge, insieme al verbale relativo alle successive operazioni di distruzione del cartaceo a seguito del buon esito delle procedure di conservazione, così come previsto dal comma 4 dell'art. 4 del DMEF 23 gennaio 2004.

## 5.1.5 Controlli e verifiche

Nuovi modi di fare stanno per nascere con la dematerializzazione dei documenti, anche in riferimento alle modalità in cui saranno eseguite le ispezioni e i controlli ad opera dell'Amministrazione finanziaria. E

in effetti, probabilmente, assisteremo, nel prossimo futuro, a indagini a distanza effettuate dalla Guardia di Finanza e dall'Agenzia delle Entrate.

L'art. 6, secondo comma del DMEF del 23 gennaio 2004, prevede, infatti, che il documento conservato possa essere esibito anche in via telematica, con modalità che saranno stabilite da provvedimenti emessi dai direttori delle agenzie fiscali<sup>58</sup>.

Un'attività di verifica a distanza permetterà l'esibizione di tutta o parte della documentazione per via telematica, mediante l'invio diretto del documento conservato digitalmente da sottoporre a ispezione, o attraverso l'inoltro del link di riferimento per il download. Questo modo di fare consentirà una notevole semplificazione nei processi di controllo e verifica, soprattutto nel caso in cui la sede legale di una società sia localizzata in un luogo diverso e distante dalla sede operativa presso cui è conservata la documentazione.

L'art. 52 comma 4 del D.P.R. 633/72, riformulato dal D. Lgs. n. 52/2004, stabilisce che l'ispezione dei documenti conservati in azienda si estende a tutti i documenti che si trovano nei locali in cui viene eseguito l'accesso, compresi quelli la cui tenuta e conservazione non è obbligatoria e compresi libri, registri, documenti e scritture che sono comunque accessibili tramite apparecchiature informatiche, installate nei locali in cui l'accesso viene eseguito. Questo significa che per estendere l'eventuale indagine alle apparecchiature informatiche, gli

---

58 *Principi analoghi si ricavano dall'art. 6 (obbligo di esibizione) della Deliberazione CNIPA n 11/2004*

1. *Il documento conservato deve essere reso leggibile in qualunque momento presso il sistema di conservazione sostitutiva e disponibile, a richiesta, su supporto cartaceo.*
2. *Il documento conservato può essere esibito anche per via telematica.*
3. *Qualora un documento conservato venga esibito su supporto cartaceo fuori dall'ambiente in cui è installato il sistema di conservazione sostitutiva, deve esserne dichiarata la conformità da parte di un pubblico ufficiale se si tratta di documenti per la cui conservazione è previsto il suo intervento.*

organi ispettivi non hanno bisogno di un'ulteriore autorizzazione; risulta anche questo il motivo per il quale l'art. 6 del DMEF e l'art. 6 della delibera CNIPARaccomandano di rendere leggibile il documento conservato su supporto informatico e, a richiesta dell'amministrazione finanziaria, renderlo disponibile su carta o su supporto informatico presso il luogo di conservazione delle scritture contabili. Inoltre, nel caso di controlli e ispezioni, l'obbligo di conservazione elettronica dei documenti informatici deve essere anticipato rispetto alla cadenza stabilita dalla normativa. Pertanto, documenti, libri e registri contabili dovranno essere resi statici e non modificabili dall'inizio dell'anno e fino al giorno dell'ispezione.

## 5.1.6 Le sanzioni per la violazione degli obblighi sulla conservazione dei documenti contabili

Qualora il processo di conservazione dei documenti informatici rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie non venga effettuato in conformità alle disposizioni previste dal DMEF (e agli altri principi generali in tema di formazione del documento informatico e sua conservazione), tali documenti potrebbero non essere più opponibili all'amministrazione finanziaria o comunque dare luogo a sanzioni da parte del FISCO. La circolare 36/E dell'Agenzia delle Entrate ci ricorda che, in sede di controllo, spetterà all'amministrazione finanziaria valutare la gravità e la rilevanza degli errori commessi e orientare l'eventuale attività di rettifica o di **accertamento induttivo**:

- in tema di imposte dirette si ricorre all'accertamento induttivo quando *“le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica”*(art 39,co. 2, lett. d), D.P.R. n.600 del 1973);
- in tema di IVA, analogamente, si procede all'accertamento induttivo

*quando “dal verbale di ispezione risulta che il contribuente (...) ha comunque sottratto all’ispezione, totalmente o per una parte rilevante, le fatture emesse”<sup>59</sup> oppure quando “le irregolarità formali dei registri e delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibile la contabilità del contribuente”<sup>60</sup>.*

In tema di fatturazione elettronica, potrebbe venire in considerazione, anzitutto, l’art. 6 del Decreto Legislativo 471/97 che punisce l’inosservanza degli obblighi di documentazione, registrazione e individuazione delle operazioni che rientrano nel campo di applicazione dell’IVA (es. mancata emissione di fattura attiva, scontrino o ricevuta, mancata emissione di autofattura, illegittima detrazione d’imposta da parte del cliente, ecc.).

La sanzione per queste violazioni, è compresa tra il 100% e il 200% dell’imposta sul valore aggiunto relativa all’imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell’esercizio. La sanzione irrogata per ogni violazione non può, comunque, essere inferiore a € 516,46.

L’art. 6 del Decreto Legislativo n. 471/97, secondo l’interpretazione del Ministero delle Finanze<sup>61</sup>, si applica anche nel caso di emissione di fatture attive oltre i termini consentiti: quindi, occorre fare molta attenzione alla tempistica, proprio perché nei processi di fatturazione elettronica esiste una “data certa” di trasmissione della fattura<sup>62</sup>.

59 Art. 55, co. 2, par. 2, D.P.R. n. 633 del 1972

60 Art. 55, co. 2, par. 3, D.P.R. n. 633 del 1972

61 Circolare n. 23/1999

62 Non così nei processi di fatturazione “tradizionali” (es. spedizione via posta, fax o mail) per cui vige una presunzione, introdotta dalla Circolare del Ministero delle Finanze 134/1994, secondo cui “per data di emissione deve intendersi la data indicata nella fattura, ritenendola coincidente, in assenza di altra specifica indicazione, con la data di consegna o con quella di spedizione”.



La riforma del 1997 ha previsto sia in tema di imposte dirette che in tema di imposte indirette una sanzione amministrativa che va da euro 1.032,91 ad euro 7.746,85 nei seguenti casi:

per chi non procede alla regolare tenuta ed alla conservazione della contabilità<sup>63</sup>;

per chi, a seguito di verifica ispettiva, non intende esibire i documenti, registri e scritture contabili, oppure asserisce di non possederli o, ancora, li occulta.

Se anomalie riscontrate sono di grande rilevanza (l'evasione accertata supera i 51.645,69 euro), le sanzioni possono essere raddoppiate<sup>64</sup>; qualora siano di scarsa rilevanza e non ostacolino il corretto accerta-

63 *La violazione di omessa tenuta delle scritture contabili si realizzava, nel passato, non solo nella ipotesi in cui le stesse non fossero state materialmente istituite, ma anche nella ipotesi in cui il contribuente non avesse bollato o vidimato, secondo le disposizioni di legge, i libri contabili, adempimento che era obbligatorio anche per il libro giornale, il libro degli inventari ed i registri IVA. Attualmente, l'obbligo di vidimazione iniziale dei citati libri è stato soppresso per i libri contabili, ma la precisazione, contenuta nella circolare n. 23/1999, conferma indirettamente l'applicabilità della sanzione prevista dall'art. 9 del decreto legislativo n. 471/1997 anche nell'ipotesi di irregolarità nel processo di conservazione sostitutiva delle scrittura contabili: infatti, si può affermare che vi sono delle analogie, in termini funzionali, fra gli adempimenti della bollatura e vidimazione e le formalità richieste per le procedure di conservazione sostitutiva. L'obbligo di vidimazione per i registri contabili cartacei garantiva, nel passato, l'inalterabilità delle registrazioni contabili al pari di quanto avviene con l'apposizione della firma elettronica e del riferimento temporale. Con l'articolo 2215-bis del codice civile viene introdotta una nuova sorta di bollatura e vidimazione "informatica", che, a differenza del passato, non riguarda più i documenti cartacei, bensì quelli informatici. Gli obblighi di numerazione progressiva, vidimazione e gli altri obblighi previsti dalle disposizioni di legge o di regolamento per la tenuta dei libri, repertori e scritture, ivi compreso quello di regolare tenuta dei medesimi, sono assolti, in caso di tenuta con strumenti informatici, mediante apposizione, ogni tre mesi (con riferimento alle registrazioni dei tre mesi precedenti), della marca temporale e della firma digitale da parte dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato.*

64 *L'art. 9, comma 3, secondo periodo, dell'art. 9 del Decreto Legislativo 471/1997.*

mento fiscale possono essere ridotte sino alla metà.

Il contribuente può anche beneficiare della riduzione ad  $\frac{1}{4}$  delle sanzioni irrogate se paga entro 60 giorni dalla notifica dell'atto di contestazione o dell'avviso d'accertamento

Tra le violazioni cui torna applicabile la sanzione da € 1.032,91 ad € 7.746,85 prevista dal comma 1 dell'art. 9 decreto legislativo n. 471/97, rientra anche l'ipotesi di emissione di fatture che non contengono le indicazioni prescritte dalla legge o che contengono indicazioni incomplete o inesatte tali da non consentire l'identificazione delle parti. Si pensi, ad esempio, alla fattura per la quale non è stato indicato che si tratta di fattura compilata dal cliente o da un terzo, secondo quanto chiarito dall'art. 21, comma 2, lettera h) del D.P.R. n. 633/72.

L'art. 11 del Decreto Legislativo n. 471/97 prevede una serie di norme che sanzionano le **omesse o irregolari comunicazioni** all'Agenzia delle Entrate.

La sanzione prevista per queste violazioni va da un minimo di € 258,23 ad un massimo di € 2.065,83: questa sanzione si applica anche nelle ipotesi di omissione, incompletezza o non veridicità per obblighi di comunicazione specificamente prescritti dalla legge tributaria, oltre che a seguito di specifiche richieste da parte degli uffici finanziari o dalla Guardia di finanza nell'esercizio dei poteri di indagine loro attribuiti.

Per citare le ipotesi previste nel caso di conservazione sostitutiva, si pensi ai seguenti casi:

- omessa comunicazione dell'impronta e della relativa firma e marca temporale all'Agenzia delle Entrate entro il mese successivo alla presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP ed IVA;
- omessa comunicazione che le fatture sono emesse da un terzo residente in un paese con il quale non esiste uno strumento che disciplini la reciproca assistenza;
- omessa comunicazione del luogo in cui sono tenute tutte o parte

delle scrittura contabili nel caso, ad esempio, in cui il processo di conservazione delle fatture sia affidato in outsourcing;

- mancata esibizione da parte della società della dichiarazione rilasciata dal soggetto a cui ha affidato la conservazione delle proprie fatture, dei registri contabili o degli altri documenti secondo quanto previsto dall'art. 52, comma 10, del D.P.R. n. 633/72.

Sono previste sanzioni anche a carico dei soggetti che avrebbero dovuto verificare la corretta osservanza degli obblighi relativi alla contabilità. Gli amministratori delegati, i sindaci o revisori e chiunque sia legittimato a sottoscrivere la dichiarazione fiscale e non denuncia la violazione degli obblighi relativi alla contabilità è punito con la sanzione da euro 2.065,83 ad euro 10.329,14; con la stessa sanzione è poi punito chi non sottoscrive la dichiarazione senza giustificato motivo.

Qualora, poi, a seguito dell'accertamento risultino superati fino al 50% i limiti per il godimento dei regimi semplificati e dunque non si siano rispettate le norme previste per il regime ordinario, si applicano le sanzioni da euro 258,23 ad euro 2.582,28.

Resta fermo che anche in caso di tenuta informatica delle scritture contabili, al contribuente potrà essere contestato il reato previsto dall'art. 10 del D. Lgs. 74/2000 (Occultamento o distruzione di documenti contabili).

Va, infine, ricordato che, qualora il servizio di conservazione delle fatture elettroniche fosse affidato a soggetti terzi in outsourcing, ovvero a seguito dell'avvio del processo di conservazione sostitutiva vi fosse una variazione del luogo di conservazione di tali documenti, il contribuente sarà tenuto a presentare all'Agenzia delle Entrate apposito modello previsto per la variazione dati dell'attività (mod. AA9/8 per le persone fisiche e AA7/9 per gli altri soggetti).

## 5.2 Il Libro Unico del Lavoro

Per quanto attiene, invece, ai **documenti previsti dalla legislazione**

**del lavoro**, occorre ricordare che l'art. 39 del D.L. 112/08 (convertito in L. n. 133/2008) ha introdotto il “Libro Unico del Lavoro” ed il Decreto del Ministero del Lavoro 9 luglio 2008 ne prevede la tenuta e la conservazione in formato digitale.

Con il Decreto Legge 25 giugno 2008 n.112, i libri paga e matricola sono stati sostituiti dal Libro Unico del lavoro.

Quest'innovazione nasce dall'esigenza di semplificazione di tenuta dei documenti di lavoro mediante l'introduzione di un nuovo, unico, documento costruito sulla base di due elementi: le presenze del lavoratore e lo sviluppo del trattamento retributivo. Il libro unico del lavoro equivale, infatti, al cedolino paga fino a ieri tenuto dal datore di lavoro integrato con il dettaglio delle presenze del lavoratore. Esso assolve alla duplice funzione di documentare ad ogni lavoratore lo stato del proprio rapporto di lavoro e agli organi di vigilanza lo stato occupazionale dell'impresa.

Il Libro Unico del lavoro è entrato in vigore il 18 agosto 2008: a decorrere da tale data, il libro matricola è stato immediatamente abrogato, mentre per l'abrogazione del libro paga si è attesa la fine del periodo di paga relativo a dicembre 2008 (quindi, fino al 16 gennaio 2009).

Sulla base della previsione del 4° comma dell'art. 39 del Decreto Legge 112/2008, il Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali ha emanato, in data 9 luglio 2008, un decreto con lo scopo di regolare le modalità e i tempi di tenuta e conservazione del Libro Unico del Lavoro.

Il Decreto del Min. Lav. prevede 3 sistemi di tenuta del Libro Unico:

- a) a elaborazione e stampa meccanografica su fogli mobili a ciclo continuo, con numerazione di ogni pagina e vidimazione prima della messa in uso presso l'Inail;
- b) a stampa laser, con autorizzazione preventiva, da parte dell'Inail, alla stampa e generazione della numerazione automatica;
- c) su supporti magnetici, sui quali ogni singola scrittura costituisca

documento informatico e sia collegata alle registrazioni in precedenza effettuate, o ad elaborazione automatica dei dati, garantendo oltre alla consultabilità, in ogni momento, anche la inalterabilità e la integrità dei dati, nonché sequenzialità cronologica delle operazioni eseguite, nel rispetto delle regole tecniche di cui all'art. 71 del D. Lgs. 82/2005.

Come si può facilmente evincere, nel caso di tenuta e conservazione regolamentate nel citato punto c), ci troviamo di fronte ad una vera e propria rivoluzione: viene previsto, infatti, un sistema di tenuta completamente elettronica del Libro Unico che esclude obblighi di vidimazione e di autorizzazione da parte dell'Inail; unico adempimento per i soggetti che si avvalgono di questa modalità di tenuta è l'inoltro di un'apposita comunicazione scritta, anche a mezzo fax o e-mail, alla Direzione provinciale del lavoro competente per territorio, prima della messa in uso, con l'indicazione dettagliata delle caratteristiche tecniche del sistema adottato.

Con una **Circolare del 21 agosto 2008 n. 20**, il Ministero del Lavoro ha emanato alcuni chiarimenti ed indirizzi operativi per una regolare tenuta "elettronica" del Libro Unico del Lavoro.

La Circolare ha specificato che i documenti informatici che compongono il Libro devono avere la forma di documenti statici non modificabili e devono essere emessi, al fine di garantirne l'attestazione della data, l'autenticità e l'integrità, con l'apposizione del riferimento temporale e della sottoscrizione elettronica; potranno poi essere registrati su qualsiasi supporto che sia in grado di garantire la leggibilità nel tempo delle scritture e assicurare l'ordine cronologico delle stesse. Devono, inoltre, essere consentite le funzioni di ricerca ed estrazione delle informazioni quantomeno in relazione al nome, cognome e codice fiscale del lavoratore, alla data e alle associazioni logiche di tali dati.

Il Libro Unico del Lavoro, ai sensi dell'art. 39, comma 3, D.L. 112/2008 (convertito in L. n. 133/2008), deve essere compilato per ciascun

mese di riferimento entro il giorno 16 del mese successivo.

Il libro può essere tenuto dal datore di lavoro, dai professionisti autorizzati o dai servizi e centri di assistenza delle associazioni di categoria e deve essere obbligatoriamente conservato per almeno 5 anni dalla data dell'ultima registrazione.

Anche il sistema sanzionatorio è radicalmente mutato. Se in precedenza veniva punita l'omessa o l'errata compilazione dei libri obbligatori di lavoro con riferimento alle regole di corretta compilazione (dando luogo a sanzioni anche in caso di violazioni meramente formali delle regole di tenuta), la nuova normativa, invece, collega la sanzione alle ipotesi di sostanziale incidenza della condotta illecita sui profili di tutela dei lavoratori.

La nuova sanzione pecuniaria amministrativa è distinta in base alla gravità della condotta, a seconda del numero di lavoratori interessati dalle omesse o infedeli registrazioni:

- fino a dieci lavoratori, l'importo della sanzione va da 150 a 1.500 euro;
- da undici lavoratori in su, la sanzione va da 500 a 3.000 euro.

Per le omesse registrazioni, in quanto queste ultime sono ancora materialmente realizzabili, è ammessa la diffida e il pagamento della sanzione minima a seguito dell'avvenuta registrazione; quest'ultima possibilità non è ammessa in caso di infedele registrazione.

Per i casi di registrazione tardiva (si ricorda che le registrazioni per ogni mese di paga vanno effettuate entro il 16 del mese successivo) è prevista una sanzione, sempre sulla base dei criteri precedentemente spiegati, che va da 100 a 600 euro fino a 10 lavoratori, e da 150 a 1500 per più di 11 lavoratori.

### **5.3 I documenti assicurativi**

Anche l'Isvap<sup>65</sup>, in linea con le novità in materia di dematerializzazione, ha riconosciuto la piena validità legale alla tenuta e conservazione dei registri e dei documenti assicurativi in formato digitale.

Il Regolamento Isvap n. 27 del 14 Ottobre 2008, concernente la tenuta dei registri assicurativi di cui all'articolo 101 del Decreto Legislativo 7.9.2005, n. 209, infatti, ha stabilito che le imprese assicurative e le loro sedi secondarie possano redigere e conservare i loro registri su supporti informatici, nel rispetto delle disposizioni contenute nel Decreto Legislativo 7 marzo 2005, n. 82 e delle regole previste dal DMEF 23 gennaio 2004, in riferimento all'assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti.

Inoltre, anche per la documentazione relativa alle imprese assicurative, è ammessa la conservazione in outsourcing dei registri formati su supporti informatici. Nello specifico, il Regolamento n. 27 prevede, di fatto, che la conservazione sostitutiva possa avvenire in un luogo diverso dalla sede legale o secondaria dell'impresa, purché il luogo di conservazione sia localizzato sul territorio italiano. Ovviamente, deve essere garantita la possibilità di accesso da parte dell'ISVAP nei locali in cui si compie la conservazione.

La conservazione dei registri formati su supporti informatici o la stampa dei registri formati su supporto cartaceo deve essere effettuata alla chiusura di ciascun trimestre.

Il periodo di conservazione previsto dal nuovo Regolamento per quanto concerne i registri assicurativi è di dieci anni, a partire dalla data dell'ultima registrazione, nel rispetto di quanto ordinariamente dispone

65 *L'Istituto per la Vigilanza sulle Assicurazioni Private e di interesse collettivo è un ente dotato di personalità giuridica di diritto pubblico ed è stato istituito con legge 12 agosto 1982, n. 576, per l'esercizio di funzioni di vigilanza nei confronti delle imprese di assicurazione e riassicurazione nonché di tutti gli altri soggetti sottoposti alla disciplina sulle assicurazioni private, compresi gli agenti e i mediatori di assicurazione. L'ISVAP svolge le sue funzioni sulla base delle linee di politica assicurativa determinate dal Governo. Sito internet: [www.isvap.it](http://www.isvap.it).*

l'art. 2220 c.c., mentre, per quanto concerne i contratti emessi nei rami vita, il nuovo periodo di conservazione è stabilito in venti anni.

Le informazioni contenute nei registri assicurativi devono essere rese disponibili in speciali database che permettano la loro estrazione, oltre che l'elaborazione elettronica.

Le procedure di conservazione sostitutiva devono garantire che possa essere provata *“la data in cui i documenti rilevanti ai fini della tenuta dei registri assicurativi sono pervenuti presso l'impresa legittimata a riceverli”*.

L'art. 8 del Regolamento prevede che le imprese di assicurazione possano conservare in forma digitale le proposte di assicurazione, i contratti, i trattati, i certificati medici, i fascicoli di sinistro, le comunicazioni delle imprese delegatarie, delle imprese cedenti e di quelle gestinarie e, in genere, tutta la documentazione di supporto per le annotazioni nei registri assicurativi, secondo le regole previste per i **documenti originali unici**. Quest'ultima regola, così disposta, impone la necessaria presenza del pubblico ufficiale, il cui intervento conferisce legittimità alla procedura, garantendo la conformità delle copie all'originale, in assoluta coerenza con quanto stabilito dal Codice dell'Amministrazione Digitale che, all'art. 22 come già esaminato, richiede l'attestazione da parte del notaio o di altro pubblico ufficiale della conformità all'originale formato in origine su supporto analogico delle sue copie per immagine su supporto informatico, al fine di conferire a queste ultime la stessa valenza probatoria dell'originale stesso.



## Bibliografia Essenziale

AA.VV., Gestione e Archiviazione elettronica dei documenti contabili e fiscali, Map servizi, 2005

Bardavid E., Conservazione Sostitutiva, Normativa e consigli per realizzarla in modo sicuro, SAN Communication, 2007

Battelli E. Dalla Teoria generale del documento alla fatturazione elettronica, Aracne Editrice, 2008

Borruso R., La scrittura elettronica, in Rivista del diritto e gestione delle nuove tecnologie N. 2. - Nyberg Editore. 2007

Bramieri M. – Bagaglia D. – Firmani A. – Mifsud A., La responsabilità amministrativa e penale delle imprese, Egea, 2008

Brembilla E. – Raimondi R., Dalla fattura elettronica alla semplificazione dei processi di business, 4IT Group, 2008

Campomori F. – Zanini U., Fatturazione elettronica e conservazione sostitutiva, Expert Ed., 2005

Cassano G. – Cimino I.P., Diritto dell'Internet e delle nuove tecnologie telematiche, CEDAM, 2009

Ciacchi G. – Meazza M. – Piazza M. – Santacroce B. – Tognolo P., E-Commerce e Fisco, Il Sole 24ore, Milano, 2001

Dei B. - Sorignani P.R. , Fisco in Pratica- Fatturazione e archiviazione elettronica, IPSOA, 2004

Falzone E., Privacy & Conservazione sostitutiva, [www.eucs.it](http://www.eucs.it), 2007

Infocamere, I documenti digitali e la conservazione a norma. Guida pratica per le imprese, Il Sole 24 Ore Editore. 2007

Lisi A., Conservazione dei documenti informatici. Aspetti giuridici, fiscali, amministrativi e strategici della conservazione sostitutiva e della fatturazione elettronica.– Edizioni Cierre. 2007

Lisi A., I contratti di internet. Sottoscrizione, nuovi contratti, tutela del consumatore, privacy e mezzi di pagamento, Utet Giuridica. 2006

Lisi A., Il negozio Telematico- Profili giuridici di un E-shop, Halley Editrice,

2007

Lisi A. - Bertoni F., Pubblica Amministrazione e Privacy, Edizioni Cierre, 2006

Lisi A. - D'Urso D., Informazione e gestione elettronica dei documenti., Iged.

It Riv, N.3 / 2008. Iged Editore

Lisi A. - Giacomuzzi L., Guida al Codice dell'Amministrazione Digitale, Halley Editrice, 2006

Lisi A. – Scialdone M., Il documento informatico e le firme elettroniche in Diritto dell'Internet e delle nuove tecnologie telematiche (citato), CEDAM, 2009

Marin D.L., Guida alla Conservazione sostitutiva, 4IT Group srl, Segrate (MI), 2008

Ministero per l'Innovazione e le Tecnologie, La Dematerializzazione della documentazione amministrativa: Libro bianco del Gruppo di Lavoro interministeriale per la dematerializzazione della documentazione tramite supporto digitale, pubblicazione a Cura del CNIPA, 2006

Politecnico di Milano-Dipartimento di ingegneria gestionale, Fatturazione elettronica: benefici non solo sulla carta, a cura dell'Osservatorio sulla Fatturazione Elettronica e la Dematerializzazione, 2007

Rocca D., Il ruolo del Responsabile della Conservazione a norma, Rubrica Legale [www.dierrelegal.it](http://www.dierrelegal.it),

Rognetta G., L'archiviazione ottica dei Documenti, Giuffrè Editore, 2003

Rosselo C. – Finocchiaro G. – Tosi E., Commercio elettronico, documento informatico e firma digitale – La nuova disciplina, Giappichelli Editore, Torino, 2003

Zambon P., Fatturazione e archiviazione elettronica. Nuovi obblighi della finanziaria 2008. Conservazione sostitutiva dei documenti aziendali. - Il Sole 24 Ore. 2008

Zambon P., Archiviazione e Fatturazione elettronica, Vademecum fiscali del Sole 24ore, 2005

## PRINCIPALE NORMATIVA DI RIFERIMENTO

- Decreto del Presidente della Repubblica del 28/12/2000 n. 445 Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa (G.U. n. 42 del 20 febbraio 2001);
- Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n.196 Codice in materia di protezione dei dati personali (G.U. n.174 del 29 luglio 2003);
- Decreto Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23 gennaio 2004 Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto;
- Deliberazione CNIPA n. 11/2004 del 19 febbraio 2004 Regole tecniche per la riproduzione e conservazione di documenti su supporto ottico idoneo a garantire la conformità dei documenti agli originali –articolo 6, commi 1 e 2, del Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445;
- Decreto Legislativo del 20 febbraio 2004 n. 52 Attuazione della direttiva 2001/115/CE che semplifica ed armonizza le modalità di fatturazione in materia di IVA (G.U. n. 49 del 28 febbraio 2004);
- Provvedimento Agenzia Entrate del 9 dicembre 2004 Modalità di trasmissione e contenuti della comunicazione telematica ai sensi dell'articolo 21, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ai fini dell'emissione delle fatture da parte del cliente o del terzo residente in un Paese, con il quale non esistono strumenti giuridici di reciproca assistenza in materia di IVA ( G.U. n. 298 del 21 dicembre 2004);
- Circolare dell'Agenzia delle Dogane n. 5/D del 25 gennaio 2005 D.M. 23/1/2004 recante “modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto”.Campo di applicazione;
- Decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005 n.

68 Regolamento recante disposizioni per l'utilizzo della posta elettronica certificata, a norma dell'articolo 27 della legge 16 gennaio 2003 n.3;

- Decreto Legislativo 7 marzo 2005 n. 82 Codice dell'amministrazione digitale (G.U. n.112 del 16 maggio 2005 ), come modificato dal Decreto Legislativo 30 dicembre 2010 n. 235 Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, recante Codice dell'amministrazione digitale, a norma dell'articolo 33 della legge 18 giugno 2009, n. 69 (in Suppl. ordinario n. 8 alla Gazz. Uff., 10 gennaio 2011, n. 6);
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 45/E del 19 ottobre 2005 Decreto legislativo 20 febbraio 2004, n. 52 –attuazione della direttiva 2001/115/CE che semplifica ed armonizza le modalità di fatturazione in materia di IVA;
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36/E del 6 dicembre 2006 Decreto ministeriale 23 gennaio 2004 – Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici e alla loro riproduzione in diversi tipi di supporto;
- Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 161/E del 9.7.2007 - D.M. 23 gennaio 2004, articolo 21 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 Fatturazione elettronica e modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto.
- Decreto del Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali 9 luglio 2008 – “Istituzione e tenuta del Libro Unico del Lavoro”.
- Circolare del Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali n. 20/2008 – “Libro Unico del Lavoro e attività ispettiva. Articoli 39 e 40 del decreto legge n. 112 del 2008: prime istruzioni operative al personale ispettivo”.
- Decreto Legge n. 112/2008 convertito nella legge 6 agosto 2008, n. 133 – “Provvedimento idoneo a regolare le modalità e i tempi di

conservazione del Libro Unico”.

- Regolamento ISVAP n. 27 del 14.10.2008 – Regolamento concernente la tenuta dei registri assicurativi di cui all'articolo 101 del Decreto Legislativo 7 settembre 2005, n. 209 – Codice delle Assicurazioni Private (pubblicato in G.U. n. 251 del 25 ottobre 2008).
- Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 30 marzo 2009 Regole tecniche in materia di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali e validazione temporale dei documenti informatici;
- Deliberazione CNIPA n.45 del 21 maggio 2009 Regole per il riconoscimento e la verifica del documento informatico;
- Decreto legislativo n. 110/2010 Disposizioni in materia di atto pubblico informatico redatto dal notaio, a norma dell'articolo 65 della legge 18 giugno 2009, n. 69.
- Provvedimento Agenzia delle Entrate del 25 ottobre 2010 Provvedimento attuativo della comunicazione dell'impronta relativa ai documenti informatici rilevanti ai fini tributari, ai sensi dell'articolo 5 del decreto 23 gennaio 2004 (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, prot. Nr 2010/143663);
- Decreto del Ministero della Giustizia 21 febbraio 2011 n. 44 Regolamento concernente le regole tecniche per l'adozione nel processo civile e nel processo penale, delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, in attuazione dei principi previsti dal decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni, ai sensi dell'articolo 4, commi 1 e 2, del decreto-legge 29 dicembre 2009, n. 193, convertito nella legge 22 febbraio 2010 n. 24 (in Gazz. Uff., 18 aprile, n. 89);
- DPCM 2 marzo 2011 - Modalità, limiti e tempi di applicazione delle disposizioni del codice dell'amministrazione digitale all'Agenzia delle Entrate (Gazzetta Uff. 25/03/2011, n.69);

## Sitografia

[www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it) – sito ufficiale dell'Agenzia delle Entrate

[www.altalex.it](http://www.altalex.it) – quotidiano di informazione giuridica

[www.anorc.it](http://www.anorc.it) – sito ufficiale dell'Associazione Nazionale Operatori e Responsabili della Conservazione sostitutiva dei documenti

[www.conservazionesostitutiva.it](http://www.conservazionesostitutiva.it) – sito di informazione sulle problematiche della conservazione sostitutiva

[www.corrieredellecomunicazioni.it](http://www.corrieredellecomunicazioni.it) – il quotidiano online dell'information e communication technology

[www.digitpa.it](http://www.digitpa.it) – sito ufficiale dell'Ente Nazionale per la Digitalizzazione della Pubblica Amministrazione

[www.computerlaw.it](http://www.computerlaw.it) – sito web ricco di notizie e approfondimenti sul diritto dell'informatica

[www.diritto.net](http://www.diritto.net) – quotidiano di informazione giuridica

[www.diritto.it](http://www.diritto.it) – quotidiano di informazione giuridica

[www.i-dome.it](http://www.i-dome.it) – il network per le piccole e medie imprese

[www.forumpa.it](http://www.forumpa.it) – sito che promuove l'incontro e il confronto tra pubbliche amministrazioni, imprese e cittadini sui temi chiave dell'innovazione

[www.giuristitelematici.it](http://www.giuristitelematici.it) – sito ufficiale del Circolo dei Giuristi Informatici

[www.punto-informatico.it](http://www.punto-informatico.it) – Quotidiano del mondo dell'ICT

[www.studiolegalelisi.it](http://www.studiolegalelisi.it) – sito web dello Studio Legale Lisi con un'ampia rassegna di news e approfondimenti sul mondo giuridico dell'ICT

[www.scintlex.it](http://www.scintlex.it) – prima banca dati italiana del diritto dell'informatica

<http://www.xplor.it> – sito ufficiale di Xplor Italia – Electronic Document Systems Association

**L'Avv. Andrea Lisi**, perfezionato in diritto comunitario. Coordinatore del Digital & Law Department. Presidente di Anorc - Associazione Nazionale per Operatori e Responsabili della Conservazione Digitale. Già professore a contratto di informatica giuridica - Università del Salento - Facoltà Giurisprudenza. Docente nella Document Management Academy, SDA Bocconi, Milano e di UniDOC – Progetto COIN-FO dell'Università degli Studi di Torino. Oggi è nel Comitato Scientifico dell'Istituto Italiano per la Privacy (IIP), della Document Management Academy, SDA Bocconi, Milano, del DOCUBUSINESS, del Progetto e-HealthCare Forum, della Rivista Digital Document Magazine e di varie riviste giuridiche telematiche ed è autore di diversi volumi e numerose pubblicazioni in materia di diritto delle nuove tecnologie. Ha fondato il Centro Studi&Ricerche Scint ([www.scint.it](http://www.scint.it)) e la prima banca dati sul diritto dell'informatica [www.scintlex.it](http://www.scintlex.it). Si occupa prevalentemente di consulenza legale nell'e-business internazionale, nella privacy, nei servizi di conservazione digitale/fatturazione elettronica, nella realizzazione dei modelli organizzativi D. Lgs. 231/2001 e nel diritto delle nuove tecnologie.

**L'Avv. Luigi Foglia** si occupa di diritto dell'informatica dal 2004. Dal 2009 collabora con il Digital & Law Department dello Studio Legale Lisi, occupandosi principalmente di contratti di outsourcing informatico, conservazione digitale, fatturazione elettronica, privacy, licenze d'uso software, e-government, disaster recovery e business continuity.

**L'Avv. Simonetta Zingarelli** collabora con il Digital & Law Department dello Studio Legale Lisi dal 2006, occupandosi principalmente di diritto dell'informatica, e-government e conservazione digitale. Tesoriere di Anorc - Associazione Nazionale per Operatori e Responsabili della Conservazione Digitale. Relatrice in numerosi convegni e autrice di pubblicazioni in materia di diritto delle nuove tecnologie.

**L'Avv. Francesca Giannuzzi** è specializzato in Diritto Amministrativo e in Diritto delle Nuove Tecnologie applicato alla Pubblica Amministrazione. Collabora dal 2010 con il Digital & Law Department occupandosi di diritto dell'informatica, e-government e dematerializzazione. Collabora dal 2005 con il Centro Studi & Ricerche SCiNT come consulente esterno in materia di procedimenti amministrativi in generale e, nello specifico, dei procedimenti amministrativi digitali nella Pubblica Amministrazione e dei processi di dematerializzazione e conservazione sostitutiva in ambito pubblico e privato.



