La riproduzione su supporto cartaceo del presente documento costituisce una copia del documento firmato digitalmente e conservato presso gli archivi autorizzati dal Comune di Palermo ai sensi della normativa vigente

Città di Palermo

COMUNE DI PALERMO

AREA DELLA RAGIONERIA GENERALE

Il Ragioniere Generale

Via Roma n.209 – 90133 PALERMO

ragioneriagenerale@comune.palermo.it

Sito internet www.comune.palermo.it

C.A.P. 90133 C.F. 80016350821

400° Festino di Santa Rosalia 1624 — 2024

Ai Sigg. Dirigenti

E p. c. Al Sig. Segretario Generale

OGGETTO: Registrazione delle scritture private sottoscritte con firma elettronica avanzata (FEA). Rif. nota prot. n. 105171 del 01.02.2024

Con la nota a margine segnata (allegato A) il Sig. Segretario Generale trasmette la risoluzione n. 23/E dell'Agenzia delle Entrate (allegato B) invitando le SS.LL. a volersi conformare alle indicazioni ivi riportate.

Dalla lettura del documento in esame lo scrivente desume, per la parte di propria competenza, un'importante questione legata al principio secondo il quale *"l'eventuale declarata invalidità dell'atto per vizio imputabile alle part- quali, in generale, deve intendersi la sottoscrizione con firme non idonee in base alla tipologia dell'atto stesso- impedisce la restituzione delle somme versate in sede di registrazione"*.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate premette che a mente dell'art. 20, comma 2-bis del Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD), di cui al D. Lgs. 8 marzo 2005, n. 82, le scritture private di cui all'art. 1350 del codice civile se fatte con documento informatico sono sottoscritte, a pena di nullità, con firma elettronica qualificata o con firma digitale.

Tra detti atti elencati all'art. 1350 c.c. risultano compresi diversi negozi aventi ad oggetto beni immobili, tra cui, ad esempio i contratti che ne trasferiscono la proprietà, li concedono in locazione ultranovvenale o ne regolano la divisione.

A ciò va aggiunta la disposizione tributaria sancita dall'art. 38 del DPR 26 aprile 1986, n. 131 per la quale *"la nullità o l'annullabilità dell'atto non dispensa dall'obbligo di chiedere la registrazione e di pagare la relativa imposta*, salva restituzione *"per la parte eccedente la misura fissa, quando l'atto sia dichiarato nullo o annullato…."*.

Pertanto si invitano le funzioni interessate a voler attenersi alle indicazioni dell'interpello in esame e agli aspetti tributari ivi esplicati, onde evitare che il mancato rispetto possa causare riflessi economici negativi all'Ente, con potenziale danno erariale.

IL RAGIONIERE GENERALE
Dott. Bohuslav Basile

Documento firmato digitalmente ai sensi e per gli effetti degli artt.20 e 21 del D. Lgs. n.82 del 07.03.2005

Città di Palermo

Il Segretario Generale

400° Festino di Santa Rosalia 1624 — 2024

Oggetto: Registrazione delle scritture private sottoscritte con firma elettronica avanzata (FEA).

Ai Sig.ri Dirigenti

Con la presente si comunica che l'Agenzia delle Entrate, Divisione Contribuenti – Direzione Centrale Piccole e medie imprese ha emanato, in data 08/04/2021, la risoluzione n. 23/E a fronte di un atto di interpello riguardante le modalità di registrazione delle scritture private con firma elettronica avanzata.

La predetta risoluzione si trasmette, in allegato alla presente, affinché le eventuali funzioni dirigenziali interessate alla problematica di che trattasi, si conformino alle indicazioni rilasciate dall'Agenzia delle Entrate.

L'occasione è gradita per porgere distinti saluti.

Il Segretario Generale

Liotta

Ufficio del Segretario Generale
Avv. Raimondo Liotta
Palazzo Palagonia alla Gancia
Via del IV Aprile 4 - 90133 Palermo (PA)

Sito: www.comune.palermo.it
E-mail: *segretariogenerale@comune.palermo.it*
PEC: *segretariogenerale@cert.comune.palermo.it*
☏ 091.740.5681

RISOLUZIONE N. 23/E

Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Piccole e medie imprese

Roma, 08/04/2021

OGGETTO: Registrazione delle scritture private sottoscritte con firma elettronica avanzata (FEA)

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, è un'agenzia immobiliare che opera esclusivamente *on-line* e, tramite il proprio legale, registra contratti preliminari di compravendita in forma di scrittura privata con firma elettronica avanzata (FEA), dotata dei requisiti richiesti dall'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID): sicurezza, integrità, immodificabilità e riconducibilità del documento all'autore.

Al momento della registrazione dei preliminari di compravendita, sarebbero state rilevate carenze formali potenzialmente ostative alla registrazione:

- estensione del *file* diversa da ".p7m";

- impossibilità di verificare le firme su Infocert.

In proposito, l'istante lamenta il parziale recepimento, da parte dell'Agenzia delle entrate, delle norme del Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD), di cui al decreto

legislativo 8 marzo 2005, n. 82. Infatti:

- i documenti sottoscritti tramite FEA non possono avere estensione ".p7m";

- Infocert permette la verifica delle firme nei soli documenti con estensione ".p7m";

- secondo la linea dell'Agenzia delle entrate, allo stesso modo non dovrebbero essere registrati i preliminari di compravendita cartacei redatti in forma di scrittura privata non autenticata che, invece, vengono regolarmente registrati nonostante la firma non sia verificata.

A seguito di specifica richiesta formulata dalla scrivente per l'acquisizione di elementi conoscitivi ulteriori rispetto a quelli inizialmente dedotti, l'istante ha chiarito che:

- le scritture private sottoscritte con FEA da sottoporre a registrazione sono contratti aventi ad oggetto beni immobili che non trasferiscono la proprietà: contratti di locazione, contratti preliminari di compravendita, proposte di acquisto di beni immobili, scritture private in genere;

- alla luce dell'emergenza epidemiologica e della conseguente limitazione degli accessi presso gli uffici, le richieste di registrazione sono inviate a mezzo pec, con allegati tutti i documenti che precedentemente erano contenuti nei CD/DVD consegnati agli uffici stessi (la scrittura privata e gli eventuali allegati, il *file* Audit Log, i documenti identificativi delle controparti etc.).

L'istante ha inoltre prodotto un esemplare di contratto preliminare di compravendita immobiliare unitamente al *file* Audit Log, in cui è specificato che il firmatario: «*richiede di sottoscriverlo tramite il servizio di firma elettronica avanzata (FEA) che permette di firmare la documentazione redatta dall'agenzia/agente immobiliare attraverso il servizio fornito dall'app iRealtors e che il "firmatario" intende sottoscrivere tramite la tecnologia e i software di Namirial*».

Alla luce di quanto sopra, l'istante pone il seguente dubbio: «*E' POSSIBILE REGISTRARE LE SCRITTURE PRIVATE SOTTOSCRITTE TRAMITE FEA?*»

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la FEA debba essere considerata valida e verificabile attraverso varie applicazioni *software* suggerite dall'AgID e dall'Agenzia delle entrate.

I *file* .pdf sottoscritti tramite FEA devono comunque risultare integri e immodificabili, come prescritto dal CAD e dalle linee guida AgID.

A tal fine, nel processo di firma interviene un certificatore accreditato che sigilla il *file* e lo conserva a norma di legge, garantendone sicurezza, integrità e immodificabilità e la riconducibilità all'autore. Il programma verifica la validità della firma elettronica e indica il certificatore accreditato come ultimo firmatario sigillante il documento.

Collegato al *file* .pdf firmato con FEA, il certificatore accreditato crea automaticamente un ulteriore *file* denominato Audit Log, che elenca i passaggi obbligatori del processo di firma. In particolare, tale *file* indica:

- nome e cognome dei firmatari;
- *e-mail* e cellulare dei firmatari, utilizzati nel processo di firma;
- data e ora della firma;
- geolocalizzazione;
- indirizzo IP del dispositivo utilizzato per la firma.

Attraverso il *file* Audit Log e i dati che risultano dal pannello di verifica del programma Adobe, pertanto, il funzionario addetto alla registrazione ha tutti gli strumenti per verificare la validità della FEA e registrare le scritture private così sottoscritte.

A tal fine, è necessario che chiunque presenti per la registrazione un documento sottoscritto tramite FEA disponga di un supporto CD o DVD non modificabile contenente:

1) il documento in formato .pdf sottoscritto tramite FEA;

2) il *file* Audit Log generato automaticamente alla conclusione del processo di firma;

3) ogni allegato necessario per la registrazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'istanza presentata pone, invero, due diverse questioni interpretative:

a) la validità ed efficacia degli atti sottoscritti tramite FEA;

b) la possibilità di procedere alla loro registrazione.

In merito alla prima questione, va ricordato che ai sensi dell'articolo 20, comma 1-*bis*, del CAD, «*Il documento informatico soddisfa il requisito della forma scritta e ha l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del Codice civile quando vi è apposta una firma digitale, altro tipo di firma elettronica qualificata o una firma elettronica avanzata o, comunque, è formato, previa identificazione informatica del suo autore, attraverso un processo avente i requisiti fissati dall'AgID ai sensi dell'articolo 71 con modalità tali da garantire la sicurezza, integrità e immodificabilità del documento e, in maniera manifesta e inequivoca, la sua riconducibilità all'autore.* [...]».

Il successivo comma 2-*bis*, inoltre, dispone che «*Salvo il caso di sottoscrizione autenticata, le scritture private di cui all'articolo 1350, primo comma, numeri da 1 a 12, del codice civile, se fatte con documento informatico, sono sottoscritte, a pena di nullità, con firma elettronica qualificata o con firma digitale. Gli atti di cui all'articolo 1350, numero 13), del codice civile* [ossia «*gli altri atti specialmente indicati dalla legge*», ndr.] *redatti su documento informatico o formati attraverso procedimenti informatici sono sottoscritti, a pena di nullità, con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale ovvero sono formati con le ulteriori modalità di cui all'articolo 20, comma 1-bis, primo periodo*».

Fra gli atti elencati all'articolo 1350 c.c., che «*devono farsi per atto pubblico o per scrittura privata, sotto pena di nullità*», figurano molteplici negozi aventi ad

oggetto beni immobili, tra cui, ad esempio, i contratti che ne trasferiscono la proprietà, li concedono in locazione ultranovvenale o ne regolano la divisione [si vedano, per gli esempi richiamati, rispettivamente i numeri 1), 8) e 11) dell'articolo 1350 c.c.].

Il successivo articolo 1351 c.c., rubricato "*Contratto preliminare*", prevede poi che «*Il contratto preliminare è nullo, se non fatto nella stessa forma che la legge prescrive per il contratto definitivo*».

Ne deriva che i contratti preliminari di compravendita immobiliare redatti come documenti informatici devono essere sottoscritti con firma elettronica qualificata o con firma digitale.

L'assenza di una delle due tipologie di firme da ultimo citate comporta la nullità del contratto, vizio che, nella normalità dei casi, può essere fatto valere da chiunque vi abbia interesse (cfr. l'articolo 1421 c.c.), ma necessita dell'intervento di un giudice e della relativa sentenza dichiarativa per essere accertato.

Va peraltro aggiunto - in riferimento alla questione prima richiamata *sub b)* - che il legislatore tributario ha comunque stabilito che la «*nullità o l'annullabilità dell'atto non dispensa dall'obbligo di chiedere la registrazione e di pagare la relativa imposta*», salva restituzione «*per la parte eccedente la misura fissa, quando l'atto sia dichiarato nullo o annullato, per causa non imputabile alle parti, con sentenza passata in giudicato e non sia suscettibile di ratifica, convalida o conferma*» (così l'articolo 38 di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131).

La norma, corrispondente al precedente articolo 36 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 634 (cfr. la circolare 10 giugno 1986, n. 37/220391), ribadisce il principio per cui la presenza di un vizio dell'atto non incide sull'obbligazione tributaria [*ex multis*, si veda, anche di recente, Cass. civ., sez. V, ord. n. 21819 del 9 ottobre 2020, dove si è riaffermato che « *"In tema di imposta di registro, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 38, la nullità o l'annullabilità dell'atto non incidono sull'obbligo di chiederne la registrazione, nè su quello, conseguente, di pagare la relativa imposta, tanto principale quanto complementare, ma costituiscono*

soltanto titolo per ottenerne la restituzione, ove venga dichiarata o accertata l'invalidità dell'atto con sentenza passata in giudicato, in ragione, peraltro, di un vizio non imputabile alle parti e che renda l'atto stesso insuscettibile di ratifica, convalida o conferma" (vedi Cass. n. 6832 del 2018).»].

Alla luce di quanto sopra, senza qui entrare nel merito dell'effettiva validità ed efficacia degli atti sottoscritti tramite FEA - problematica di ordine civilistico che, nel caso di specie, non esplica effetti in tema di imposta di registro, ma semmai di opponibilità degli atti tra le parti e nei confronti dei terzi ovvero di idoneità degli stessi a specifici fini (si pensi, ad esempio, all'eventuale trascrizione di un preliminare di compravendita) - e nel presupposto che la soluzione di FEA adottata dall'istante soddisfi i requisiti previsti dalla normativa per la sua formazione (e, quindi, produca gli effetti di cui all'articolo 20, comma 1-*bis,* del CAD) la cui dimostrazione di validità non è incombenza dell'Agenzia delle entrate, va qui confermato - per quanto attiene gli aspetti tributari da trattarsi nel presente interpello - che i sopra menzionati atti sono da sottoporre a registrazione con il versamento della relativa imposta secondo le regole generali (cfr. in particolare il d.P.R. n. 131 del 1986).

Viene altresì ricordato che gli atti presentati per la registrazione, sulla base di quanto previsto dal CAD (articolo 43), devono essere presentati in formati idonei, in linea con le disposizioni di legge in materia, onde consentire agli uffici dell'Agenzia di acquisirli nel proprio Sistema di conservazione, anch'esso previsto dall'articolo 44 del CAD, al fine di garantirne l'integrità, affidabilità, leggibilità e reperibilità.

Resta fermo, in applicazione del disposto del citato articolo 38 del d.P.R. n. 131 del 1986, che l'eventuale declarata invalidità dell'atto per vizio imputabile alle parti - quale, in generale, deve intendersi la sottoscrizione con firme non idonee in base alla tipologia dell'atto stesso - impedisce la restituzione delle somme versate in sede di registrazione.

In ultimo, pur non costituendo oggetto di quesito, si rammenta che le scritture private di cui l'istante effettua la registrazione sono altresì soggette ad imposta di bollo

sin dall'orgine (cfr. l'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642 e l'allegata tariffa, parte I).

Tale imposta dovrà essere assolta secondo le modalità indicate nell'articolo 3 del d.P.R. n. 642 del 1972 e, dunque, mediante contrassegno, procedendo al versamento ad un intermediario convenzionato, ovvero con la modalità virtuale.

Il contribuente che intende assolvere il bollo mediante contrassegno potrà comprovare l'assolvimento dell'imposta indicando nel documento inviato il codice numerico composto da 14 cifre rilevabili dal contrassegno telematico rilasciato dall'intermediario.

In tal caso, sarà cura dell'utente conservare il contrassegno utilizzato entro il termine di decadenza triennale previsto per l'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria (si veda l'articolo 37 del d.P.R. n. 642 del 1972, nonchè la risoluzione n. 89/E del 6 ottobre 2016).

Del tutto residuale risulta invece la possibilità di versare l'imposta tramite modello F24 (cfr., per i relativi codici tributo, la risoluzione n. 9/E del 20 febbraio 2020), da intendersi limitata ai casi di irreperibilità del contrassegno telematico (cfr. l'articolo 32 del d.P.R. n. 642 del 1972).

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

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)