

ADEMPIMENTI

Corrispettivi: obblighi di certificazione e conservazione

di Davide Albonico

Con l'avvento dei **“corrispettivi telematici”** cambieranno le modalità con le quali gli operatori del settore dovranno certificare e conservare i dati delle transazioni poste in essere.

In particolare, il nuovo obbligo si applicherà **dal 01.01.2020** per la **generalità dei commercianti al minuto** ex [articolo 22 D.P.R. 633/1972](#) (a tal proposito si rimanda ad un [precedente approfondimento](#)).

Ciò detto, si ritiene però doveroso **ripercorrere brevemente la normativa previgente**, anche e soprattutto in considerazione del fatto che le transazioni avvenute prima dell'avvio della trasmissione telematica dei corrispettivi devono in ogni caso essere **certificate e conservate a norma di legge**.

Ai sensi dell'[articolo 22 D.P.R. 633/1972](#), le operazioni effettuate da **commercianti al minuto** e soggetti assimilati **non sono soggette all'obbligo di emissione della fattura**, sempreché il documento non sia espressamente richiesto dal cliente.

In tali casi, l'[articolo 1 D.P.R. 696/1996](#) prevede **l'obbligo di certificazione fiscale** dell'operazione attraverso l'emissione, in luogo della fattura, della **ricevuta** o dello **scontrino fiscale** o, in ultimo, del **documento commerciale**, ai sensi dell'[articolo 12, comma 1, L. 413/1991](#).

La [circolare n. 97 del 04.04.1997](#) aveva inoltre precisato che *“i corrispettivi per i quali ricorre l'obbligo della certificazione ai sensi dell'articolo 12 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, potranno essere documentati, a scelta del contribuente, con l'emissione dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale”*. Pertanto, essendo la **ricevuta fiscale alternativa allo scontrino fiscale**, il contribuente poteva liberamente scegliere se utilizzare l'una o l'altra modalità di certificazione.

L'ammontare dei compensi giornalieri così certificati, doveva essere annotato nel **registro dei corrispettivi**, di cui all'[articolo 24 D.P.R. 633/1972](#), ivi compreso l'ammontare delle operazioni documentate con l'emissione delle fatture, entro il giorno non festivo successivo ogni operazione.

La **L. 18/1983**, ed il relativo [decreto attuativo del 23.03.1983](#), stabiliva inoltre che lo **scontrino** doveva essere **rilasciato obbligatoriamente utilizzando esclusivamente speciali registratori di cassa** che dovevano essere in grado di produrre e stampare, oltre al normale **scontrino fiscale**,

anche:

- apposito **scontrino di chiusura giornaliera**, progressivamente numerato contenente il numero degli scontrini emessi nella giornata ed il totale complessivo giornaliero dei corrispettivi delle operazioni effettuate;
- un **giornale di fondo**, contenente il numero progressivo degli scontrini, l'ammontare complessivo dell'operazione nonché il totale complessivo giornaliero dei corrispettivi delle operazioni effettuate.

Quanto invece agli **obblighi di conservazione**, l'[articolo 16 del citato Decreto 23.03.1983](#) e, in senso conforme, la **circolare n. 60 del 10.06.1983**, stabiliscono che, in tema di obblighi di conservazione documentale, “*I registri e i documenti previsti dal presente decreto, ad eccezione del giornale di fondo, devono essere tenuti e conservati ai sensi dell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni. Il giornale di fondo deve essere conservato per un biennio a decorrere dalla data dell'ultima operazione ivi riportata; il libretto di dotazione dell'apparecchio deve essere conservato per il periodo di uso dell'apparecchio cui si riferisce. E' ammesso l'impiego di sistemi fotografici di conservazione secondo modalità previamente approvate dall'amministrazione finanziaria.*”

Secondo l'[articolo 39](#) citato, i registri, le fatture e gli altri documenti devono essere conservati fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta, anche oltre il termine decennale, stabilito dall'[articolo 2220 cod. civ.](#) (per via del richiamo all'[articolo 22 D.P.R. 600/1973](#)) e, agli effetti tributari, dall'[articolo 8, comma 5, L. 212/2000](#) - Statuto dei diritti del contribuente.

Tale norma va però interpretata nel senso che l'**ultrattività dell'obbligo di conservazione oltre il termine decennale opera solo se l'accertamento, iniziato prima del decimo anno, non sia stato definito prima di tale scadenza** (cfr. Cassazione, [sentenza n. 1089 del 02.05.2017](#) e [sentenza n. 9834 del 13.05.2016](#); Aidc norma di comportamento n. 200).

Nell'attuale panorama normativo il processo di **conservazione dei documenti rilevanti ai fini fiscali** può essere effettuato tramite **due distinte metodologie**:

- **analogica**;
- **informatica/elettronica**.

La procedura **analogica** prevede il riporto dei dati eventualmente contenuti nei sistemi informatici su un supporto cartaceo.

La procedura **informatica** comporta, invece, il mantenimento dei dati in formato elettronico tramite l'esecuzione di un'apposita procedura volta a garantire l'origine e l'immodificabilità degli stessi, nonché le funzioni di ricerca e di leggibilità nel tempo.

La normativa civilistica ([D.Lgs. 82/2005](#)) e quella fiscale ([D.M. 23.01.2004](#); [circolare AdE](#)

[45/E/2005](#)) consentono poi la **conservazione in formato elettronico**:

- di **documenti originariamente emessi in forma cartacea**;
- di **documenti che, fin dall'origine, sono stati creati solo in forma elettronica**.

Con particolare riferimento allo **scontrino fiscale**, la [circolare AdE 36/E/2006](#) richiamando l'[articolo 1, comma 3, del citato D.M. 23.03.1983](#), chiarisce come lo stesso debba essere emesso in **forma cartacea**.

Ciò non impedisce, tuttavia, che il **giornale di fondo** venga conservato in **formato digitale**, purché garantisca la non alterabilità delle informazioni ivi memorizzate (con **Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 31 maggio 2002** è infatti stata introdotta la possibilità di tenere, in alternativa alla modalità cartacea, un **giornale di fondo elettronico - DGFE**).

Pertanto, fermo restando **l'obbligo di emissione dello scontrino cartaceo**, il contribuente può in questo caso beneficiare di un sistema di conservazione elettronica del giornale di fondo, in **alternativa alla conservazione cartacea**, con evidenti benefici in termini tecnico giuridico oltre che logistico aziendale.

Come chiarito nelle stesse motivazioni al Provvedimento del 2002, l'utilizzo del giornale di fondo elettronico avrebbe la caratteristica di rendere i dati riportati negli scontrini fiscali sicuri, non alterabili e archiviabili in forma indelebile, tali da **conservare la loro valenza anche fiscale ben oltre il biennio previsto dalla legge**.

Il giornale elettronico potrebbe fungere da archivio elettronico e, in linea con le regole di semplificazione, portare ad una rilevante attenuazione dei costi di acquisizione e di conservazione del materiale cartaceo utilizzato, purché rispetti tutti i requisiti richiesti dalle norme in materia (a tal proposito si veda il [D.P.C.M. 03.12.2013](#), CAD Codice dell'amministrazione digitale, ...).

Sempre l'Agenzia, in una risposta ad uno specifico interpello sollevato da un'associazione di categoria (**consulenza giuridica n. 954-8/2014 del 15 luglio 2014**), ha confermato che il DGFE può essere considerato un **valido supporto di conservazione dei documenti rilevanti ai fini fiscali in alternativa alla conservazione cartacea** (si veda ancora la [circolare AdE 36/E/2006](#)).

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SUL
PASSAGGIO GENERAZIONALE**

Milano

►►