

IVA

La tenuta dei registri Iva mediante sistemi elettronici

di **Cristoforo Florio**

Con l'[articolo 19-octies, comma 6, D.L. 148/2017](#) è stata apportata un'importante modifica all'[articolo 7 D.L. 357/1994](#), concernente la **tenuta dei registri mediante sistemi elettronici**.

In particolare e in una prima fase iniziale, con l'aggiunta al sopra citato [articolo 7](#) del comma 4-*quater*, è stato previsto che la **tenuta con sistemi elettronici**:

- del registro Iva di cui all'[articolo 23 D.P.R. 633/1972](#) (c.d. "registro Iva vendite"); e
- del registro Iva di cui all'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#) (c.d. "registro Iva acquisti")

è – in ogni caso – considerata **regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei** nei termini di legge, se – **in sede di accesso, ispezione o verifica** – gli stessi:

- risultano **aggiornati sui predetti sistemi** elettronici; e
- vengono **stampati a seguito della richiesta** avanzata dagli organi procedenti ed in loro presenza.

In pratica, con la predetta norma, è stato previsto che la tenuta dei registri Iva mediante sistemi elettronici è da considerarsi regolare **anche quanto tali registri non siano stampati su un supporto cartaceo** (entro il termine del terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi), a condizione – però – che, in sede di accesso, ispezione o verifica, i richiamati registri siano **aggiornati sui supporti elettronici** e che possano essere **stampati immediatamente**, a seguito di richiesta dei verificatori e in loro presenza.

In merito al termine temporale dei tre mesi sopra detto va evidenziato che l'Agenzia delle Entrate, con la **risoluzione 46/E/2017**, aveva chiarito che essi **sono da calcolarsi con riferimento al termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi**, considerato che quest'ultimo risulta disallineato rispetto a quello di presentazione della dichiarazione Iva.

Peraltro, con l'[articolo 17, comma 1-bis, D.L. 119/2018](#), tale semplificazione circa la non obbligatorietà della stampa su carta è stata poi **estesa anche al registro Iva di cui all'articolo 24 D.P.R. 633/1972** (c.d. "registro dei corrispettivi"), inizialmente escluso in modo inspiegabile dal provvedimento di semplificazione.

Infine, con l'intervento operato dall'[articolo 12-octies, comma 1, D.L. 34/2019](#), è stato ampliato – con effetto dal 1° maggio 2019 – lo spettro di operatività della norma in esame, dal momento che la semplificazione è stata poi estesa alla **tenuta di qualsiasi registro contabile**

con sistemi elettronici su qualsiasi supporto e non più, soltanto, relativamente ai registri Iva vendite, acquisti e corrispettivi.

Focalizzando la nostra analisi sui registri Iva va evidenziato, **sotto il profilo soggettivo**, che la disposizione **interessa tutti i soggetti passivi Iva** (imprese ed esercenti arti e professioni).

Sul contenuto soggettivo della norma va inoltre preliminarmente osservato che la **tenuta dei predetti registri** è prevista non solo dalle norme del **D.P.R. 633/1972** ma **anche dalle disposizioni contenute nel D.P.R. 600/1973**, recante disposizioni comuni in materia di **accertamento delle imposte sui redditi**, e – in particolare – dall'[articolo 14, comma 1, lett. b\).](#)

Inoltre, e con specifico riguardo ai soggetti in contabilità semplificata, **i registri Iva possono assumere rilievo anche ai fini della determinazione del reddito d'impresa**; si pensi, ad esempio, all'utilizzo dei "registri Iva integrati" ai sensi di quanto disposto dall'[articolo 18, comma 4](#) e [comma 5](#), **D.P.R. 600/1973**.

Ciò posto e considerato che, in un primo momento, la norma **riguardava solo i registri Iva** era lecito domandarsi se la non obbligatorietà della stampa cartacea **riguardasse solo i soggetti in contabilità ordinaria** (per i quali i registri Iva sono **del tutto "separati" dalla contabilità** prevista ai fini della determinazione dell'imponibile da assoggettare alle imposte sui redditi) oppure **si estendesse anche ai soggetti in contabilità semplificata** (per i quali, invece, tali registri possono assumere una **doppia valenza**, risultando finalizzati anche ai fini della determinazione del "reddito fiscale" mediante le opportune integrazioni richieste dalla normativa).

A seguito dell'estensione della semplificazione a qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto, si può ritenere che la norma **riguardi anche i soggetti in contabilità semplificata**, pur non essendoci stata in tal senso **alcuna interpretazione ufficiale**.

In merito al concetto di **aggiornamento dei registri Iva**, si potrebbero richiamare i chiarimenti forniti con la [circolare 181/1994](#) emanata dal Ministero delle Finanze, con la quale era stato precisato che – ai fini Iva – le registrazioni devono essere effettuate **entro i termini previsti per le liquidazioni Iva periodiche** (rinvenibili nell'[articolo 1 D.P.R. 100/1998](#)); invece, ai fini delle imposte sui redditi e relativamente ai soggetti in contabilità semplificata che adottano i "registri IVA integrati", va ricordato che – secondo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare 11/E/2017](#) – i componenti positivi o negativi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa secondo il principio di cassa, ma non sono considerate né cessioni di beni, né prestazioni di servizi ai fini Iva, **devono essere registrati entro 60 giorni dal momento in cui si considera rilevante l'operazione, ossia dalla data dell'avvenuto incasso o pagamento** ([articolo 9 D.L. 69/1989](#) e [articolo 1 D.M. 154/1989](#) mentre, per quel che concerne i componenti positivi e negativi **che non concorrono alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa** (ad esempio, gli ammortamenti oppure le spese per il personale dipendente), questi devono essere annotati nei registri Iva entro il **termine di presentazione della dichiarazione dei redditi** ([articolo 18, comma 3, D.P.R. 600/1973](#)).

Discorso diverso da quello della “tenuta”, finora affrontato, è quello **concernente la “conservazione”** dei registri Iva per la quale, tuttavia, non è chiaro se la semplificazione in questione **possa escludere o meno gli obblighi di conservazione sostitutiva previsti dal [D.M. 17.06.2014](#)**, recante disposizioni in merito alle modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai **documenti informatici** e alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto.

In caso negativo, la conservazione di tali registri dovrebbe avvenire **in conformità a quanto previsto dall'articolo 3** del richiamato D.M., con l'apposizione di un riferimento temporale opponibile a terzi sul pacchetto di archiviazione, **entro i tre mesi dal termine di presentazione annuale della dichiarazione dei redditi**.

Infine, in relazione alle eventuali **violazioni** (omessa stampa dei registri Iva) **commesse prima del 6 dicembre 2017** (data di entrata in vigore dell'[articolo 19-octies, comma 6, D.L. 148/2017](#)), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito – nelle risposte alla stampa specializzata – che, in mancanza di indicazioni circa le violazioni già constatate al momento dell'entrata in vigore della norma, **si deve ritenere applicabile il principio del *favor rei*** di cui all'[articolo 3, comma 2, D.Lgs. 472/1997](#), fermo restando che si potranno produrre effetti favorevoli per il contribuente sempre **a condizione che la stampa sia stata effettivamente posta in essere all'epoca del controllo**.



Master di specializzazione

ADEMPIMENTI E NOVITÀ IVA 2020

[Scopri le sedi in programmazione >](#)