

ADEMPIMENTI

Modalità di tenuta e conservazione dei registri fiscali

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

STRALCIO DELLE CARTELLE E DEFINIZIONE DEGLI AVVISI BONARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Da diversi anni si parla della volontà dell'Amministrazione di semplificare gli adempimenti ma poi, a volte, la realtà è un po' più complicata del previsto.

Molti ricorderanno che l'[**articolo 12-octies D.L. 34/2019**](#), aggiunto dalla Legge di conversione n. 58/2019, è intervenuto sull'[**articolo 7, comma 4-quater, D.L. 357/1994**](#).

Tale comma prevede che “*la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto 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*”.

L'**obbligo di stampa cartacea soltanto all'atto del controllo** e su richiesta dell'organo precedente, già previsto limitatamente ai registri Iva, è stato pertanto esteso a **tutti i registri contabili tenuti in via meccanizzata o elettronica**. Per la tenuta in forma elettronica, inoltre, è **considerato valido qualsiasi supporto**.

L'intervento richiamato, tuttavia, non ha modificato le **norme in tema di conservazione** e tra queste, con specifico riferimento ai **documenti informatici fiscalmente rilevanti**, il **D.M. 17.06.2014**, secondo il quale tali documenti devono possedere le **caratteristiche dell'immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità**.

Con il recente [**interpello 236/E/2021**](#) l'Agenzia delle entrate ha approfondito il tema della **tenuta e conservazione dei documenti fiscalmente rilevanti** – es. libro giornale, libro degli inventari, scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali, scritture ausiliarie di magazzino; registro dei beni ammortizzabili; registri Iva – rispondendo ad un'impresa che chiedeva **chiaramenti sulla richiamata semplificazione introdotta con l'[articolo 12-octies D.L. 34/2019](#)**.

Secondo l'istante, la semplificazione in argomento gli consentirebbe di poter **conservare nei propri archivi elettronici** i libri ed i registri fiscalmente rilevanti, **senza effettuare la conservazione sostitutiva degli stessi**, ossia senza apporre la marcatura temporale e la firma digitale, garantendo in sede di controllo la stampa in presenza e su richiesta dei verificatori.

Inoltre, la società interpellante chiede lumi circa le corrette **modalità di applicazione dell'imposta di bollo** in caso di **registri tenuti in formato elettronico**: ogni 100 pagine con apposizione del contrassegno, o pagamento con F24 ogni 2500 registrazioni?

Con riferimento alla conservazione dei libri e registri non materializzati su carta **le Entrate non condividono il parere del contribuente**, evidenziando che la **tenuta e la conservazione dei documenti restano concetti ed adempimenti distinti, seppure posti in continuità** (si vedano, in questo senso, anche [l'articolo 39 D.P.R. 633/1972](#) e [l'articolo 22 D.P.R. 600/1973](#)).

Pertanto, nel rispetto della legislazione vigente, **i documenti fiscalmente rilevanti tenuti in formato elettronico:**

- a) **ai fini della loro regolarità, non vanno obbligatoriamente stampati sino al terzo (o sesto per il solo 2019) mese successivo al termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi**, salvo apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica;
- b) **entro tale momento** (terzo/sesto mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi) **vanno comunque posti in conservazione sostitutiva nel rispetto del citato D.M. 17.06.2014** e, quindi, anche del codice dell'amministrazione digitale (D.Lgs. 82/2005) e dei relativi provvedimenti attuativi ai quali lo stesso D.M. rinvia - laddove il contribuente voglia mantenerli in formato elettronico, **ovvero materializzati (stampati) in caso contrario**.

La risposta, a nostro avviso, lascia **qualche perplessità**: i chiarimenti arrivano con un discreto ritardo rispetto alle modifiche apportate al citato comma 4-quater e, soprattutto, dal momento in cui resta necessario avvalersi della conservazione sostitutiva dei registri o della stampa, **s fugge la portata della semplificazione**.

Relativamente all'imposta di bollo, infine, l'obbligo di assolvere l'imposta relativamente alle scritture contabili, è disciplinato dall'[articolo 16, lettera a\), della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 642/1972](#), secondo il quale **scontano l'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di 16,00 euro**, per ogni cento pagine o frazione di cento pagine, i *repertori; libri di cui all'articolo 2214, primo comma, del Codice civile; ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli articoli 2215 e 2216 del Codice civile*. In linea generale, quindi, **è dovuta l'imposta di bollo per la tenuta del libro giornale, del libro inventari e delle altre scritture contabili di cui all'articolo 2214 cod. civ..**

Nell'ipotesi in cui **la tenuta dei registri contabili e i libri sociali**, indipendentemente dalla

successiva conservazione, **avvenga in modalità elettronica occorre far riferimento al D.M. 17.06.2014**, recante “*modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto*”.

In particolare, l'articolo 6, comma 1 prevede che l'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti sia corrisposta con **modalità esclusivamente telematica**.

Ne consegue che è dovuta l'imposta di bollo **ogni 2500 registrazioni** o frazioni di esse sui **libri e sui registri tenuti in modalità informatica**, da versare mediante **modello di pagamento F24**, con il **codice tributo 2501** ([risoluzione 106/E/2014](#)), in **un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio**.