

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 procedente, **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 **chiarimenti 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**, salva 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, **sfugge 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**.