



Maura Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE DI VARESE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Roberto Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Luca Miglierina

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
ORDINE INGEGNERI PROVINCIA DI VARESE

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Brescia, 7 maggio 2021

Oggetto: CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA DEI LIBRI CONTABILI CON MARCA TEMPORALE E FIRMA DIGITALE

L'articolo 7, comma 4-*quater*, D.L. 357/1994 stabilisce che la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge se gli stessi vengono aggiornati sui sistemi elettronici e stampati a seguito della richiesta avanzata in sede di accesso, ispezione o verifica dagli organi procedenti e in loro presenza.

È stata formulata una istanza di interpello all'Agenzia delle entrate chiedendo se la mancata apposizione della marcatura temporale e della firma digitale, ma il solo versamento dell'imposta di bollo mediante modello F24 (determinata sulla base del numero delle registrazioni contabilizzate) configura un comportamento a norma di legge sia sotto il profilo civilistico sia sotto il profilo tributario.

La risposta a interpello n. 236/E/2021

L'Agenzia delle entrate, nella risposta a interpello n. 236/E/2021 ha chiarito che l'attuale formulazione dell'articolo 7, comma 4-*quater*, D.L. 357/1994 (così come modificato dall'articolo 12-*octies*, D.L. 34/2019) esprime l'intento di estendere l'obbligo di stampa cartacea dei registri soltanto all'atto del controllo e su richiesta dell'organo procedente a tutti i registri contabili tenuti in via meccanizzata o elettronica (precedentemente, l'agevolazione era prevista esclusivamente per i registri rilevanti ai fini Iva).

Nulla pertanto è cambiato in merito alle norme in tema di conservazione dei registri contabili: i documenti informatici rilevanti devono possedere le caratteristiche dell'immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità ed essere conservati in modo tale che siano consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni in relazione al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita Iva, alla data, laddove tali informazioni siano normativamente previste.

Il processo di conservazione deve essere effettuato entro il termine previsto dall'articolo 7, comma 4-*ter*, D.L. 357/1994, ossia entro i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali, sempre che non siano scaduti da oltre 3 mesi.

Si precisa che per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019 il termine del 10 marzo 2021 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare è stato rinviato di altri tre mesi dall'articolo 5, comma 16, D.L. 41/2021 (Decreto Sostegni).

Pertanto, l'Agenzia delle entrate conclude chiarendo che la tenuta e la conservazione dei documenti configurano adempimenti distinti:

- a) ai fini della loro regolarità non hanno obbligo di essere stampati sino al terzo 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 lo stesso termine vanno posti in conservazione nel rispetto del D.M. 17 giugno 2014 laddove il contribuente voglia mantenerli in formato elettronico (con l'apposizione della firma digitale e della marca

temporale), ovvero materializzati in forma cartacea laddove non si sia optato per la conservazione sostitutiva degli stessi.

Imposta di bollo

- Ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo, l'obbligo è disciplinato dall'articolo 16, lettera a) della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 642/1972 che stabilisce che scontano l'imposta di bollo nella misura di 16 euro per ogni cento pagine o frazione di cento pagine i repertori, libri di cui all'articolo 2214, comma 1, cod. civ. e ogni altro registro se bollato e vidimato nei modi di cui agli articoli 2215 e 2216, cod. civ..
- Nell'ipotesi in cui la tenuta dei registri contabili avvenga in modalità elettronica l'articolo 6, D.M. 17 giugno 2014 prevede che l'imposta di bollo vada corrisposta mediante versamento con F24, con il codice tributo 2501, entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio. L'imposta di bollo è dovuta nel caso di conservazione sostitutiva ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse.

È vera semplificazione?

Dal testo della risposta a interpello n. 236/E/2021 sfugge il reale significato delle semplificazioni introdotte dall'articolo 12-*octies*, D.L. 34/2019 all'articolo 7, comma 4-*quater*, D.L. 357/1994 visto che non sarebbe possibile mantenere i registri contabili memorizzati elettronicamente (ad esempio in formato pdf) senza mai provvedere alla stampa o conservazione sostitutiva.

Ad esempio, per i libri contabili relativi al periodo di imposta 2020, l'arco temporale dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2022 consente esclusivamente la "formazione" del registro, che deve essere esibito in caso di richiesta da parte di un organo procedente. Tuttavia, secondo l'Agenzia, sempre entro il termine del 28 febbraio 2022 i registri dovranno anche essere obbligatoriamente "conservati" a norma di legge, ovvero conservati elettronicamente oppure materializzati in forma cartacea.

Restando a Vostra disposizione per chiarimenti in merito, è gradita l'occasione per porgere distinti saluti.

Del Tredici studio professionale associato
un associato