

CIRCOLARE 16/2022 DEL 26 APRILE 2022

RIEPILOGO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLA STAMPA E CONSERVAZIONE
DIGITALE DEI REGISTRI

Rif. normativi
e di prassi: *Risoluzione Agenzia Entrate del 28/03/2022, n. 16/E*

In sintesi

Recentemente l'Agenzia delle Entrate, nel fornire chiarimenti in merito "alle modifiche recate nel corso del tempo alle disposizioni in tema di tenuta della contabilità in forma meccanizzata", ha ribadito che i registri:

- possono essere mantenuti in forma meccanografica (ossia non stampati) fino al terzo mese successivo al termine di presentazione del mod. REDDITI del periodo di riferimento, salvo specifica richiesta in sede di verifica;*
- entro il terzo mese successivo al termine di presentazione del mod. REDDITI devono essere posti in conservazione digitale ovvero stampati su carta.*

Le disposizioni in materia di tenuta della contabilità con sistemi meccanografici e di stampa / conservazione della stessa hanno subito nel corso del tempo alcune modifiche (da ultimo ad opera del DL n. 34/2019), relativamente alle quali "sono state avanzate richieste di chiarimento" anche in ordine "a come vada interpretato l'attuale quadro normativo di riferimento".

In merito l'Agenzia delle Entrate con la recente Risoluzione 28.3.2022, n. 16/E, richiamando tra l'altro le precisazioni già fornite nelle Risposte 9.4.2021, n. 236 e 17.5.2021, n. 346, ha riepilogato la disciplina, fornendo "un quadro di insieme" e confermando la **distinzione tra "tenuta e conservazione dei documenti"**.

LA TENUTA DEI REGISTRI

La **tenuta dei registri contabili con sistemi meccanografici**, come disposto dall'art. 7, comma 4-ter, DL n. 357/94 "è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio **per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi**, allorquando anche in sede di controlli ed ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata

dagli organi competenti ed in loro presenza”.

A quanto stabilito dal comma 4-ter che dispone l'obbligo di effettuare la stampa dei registri tenuti in modalità meccanografica entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione annuale è prevista una **deroga**, contenuta nel comma 4-quater del citato art. 7 in base al quale *“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”.***

Tale deroga, introdotta originariamente dal DL n. 148/2017 esclusivamente per i registri IVA, è stata estesa dall'art. 12-octies del citato DL n. 34/2019 a *“qualsiasi registro contabile”* e pertanto riguarda anche il libro giornale, il libro degli inventari, ecc.. In merito l'Agenzia nella Risoluzione n. 16/E in esame:

- evidenzia innanzitutto che nel Dossier dei lavori parlamentari relativi a detta disposizione, è stato specificato che con la stessa il Legislatore *“ha inteso estendere l'obbligo di stampa cartacea soltanto all'atto del controllo e su richiesta dell'organo procedente, già previsto limitatamente ai registri IVA ... a tutti i registri contabili tenuti in modalità meccanizzata o elettronica”*;
- precisa che detto intervento normativo **non ha modificato le norme in materia di conservazione**, tra le quali, con specifico riferimento ai documenti informatici fiscalmente rilevanti (libro giornale, libro degli inventari, scritture ausiliarie di magazzino, registro dei beni ammortizzabili, registri IVA, ecc.), quelle contenute nel DM 17.6.2014.

LA CONSERVAZIONE DEI REGISTRI

Relativamente alla conservazione dei registri contabili, nella Risoluzione n. 16/E in esame l'Agenzia rammenta innanzitutto che in base al citato DM 17.6.2014 i documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono presentare le seguenti caratteristiche:

- **immodificabilità**;
- **integrità** (il documento è completo ed inalterato);
- **autenticità** (il documento deve garantire “di essere ciò che dichiara di essere”, senza aver subito alterazioni o modifiche; tale caratteristica può essere valutata analizzando l'identità del sottoscrittore nonché del documento stesso);
- **leggibilità** (il documento è fruibile durante il ciclo di gestione dello stesso).

Inoltre, la conservazione richiede:

- il rispetto delle norme del Codice civile / Codice dell'Amministrazione digitale e delle relative regole tecniche nonché delle altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;
- la possibilità di effettuare ricerche / estrazioni delle informazioni dagli archivi informatici in relazione almeno a cognome, nome, denominazione, codice fiscale, partita IVA, data o associazioni logiche di questi ultimi, laddove tali informazioni siano obbligatoriamente previste.

Il processo di conservazione:

- si **conclude con** l'apposizione della **firma digitale** e della **marca temporale** che rappresenta *“l'evidenza informatica che consente di rendere opponibile a terzi un riferimento temporale”*;
- va **effettuato entro il terzo mese successivo** al termine di **presentazione della dichiarazione dei redditi**.

LE RECENTI CONCLUSIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nella citata Risoluzione n. 16/E l'Agenzia, dopo aver precisato come sopra accennato che **“tenuta e conservazione dei documenti restano concetti ed adempimenti distinti, seppure posti in continuità”**, ribadisce che nel caso in cui i documenti fiscalmente rilevanti consistono in registri tenuti in formato elettronico:

- ai fini della relativa **regolarità, non sussiste l'obbligo di stampa fino al terzo mese successivo al termine di presentazione della relativa dichiarazione** dei redditi, salva specifica richiesta da parte degli organi di controllo in sede di accesso / ispezione / verifica. Sul punto la stessa Agenzia rammenta che con riferimento al periodo d'imposta 2019, per effetto di quanto stabilito dal DL n. 41/2021, c.d. “Decreto Sostegni”, il termine è stato prorogato di 3 mesi, con la conseguenza che l'obbligo di stampa non sussisteva fino al sesto mese successivo alla presentazione della relativa dichiarazione, ossia fino al 10.6.2021 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, considerato che la scadenza del mod. REDDITI 2020 era stata prorogata al 10.12.2020;
- **entro il terzo (sesto per il 2019) mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi** i registri vanno: - **materializzati**, ossia stampati in formato cartaceo; ovvero - **posti in conservazione digitale** nel rispetto delle regole stabilite dal citato DM 17.6.2014, qualora il contribuente intenda **mantenerli in**

formato elettronico.

Di fatto, l’Agenzia conferma che entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione è necessario comunque procedere alla stampa in formato cartaceo dei registri (a meno di non avvalersi della conservazione digitale); la possibilità di non stampare può essere procrastinata soltanto fino al termine stabilito per la conservazione, salva richiesta dei verificatori. Considerato che il termine di stampa / conservazione digitale è collegato a quello di presentazione della dichiarazione, lo stesso non è unico per tutti i contribuenti, come di seguito evidenziato.

Tipologia di soggetto	Termine invio modello Redditi	Termine stampa/conservazione digitale registri
Con esercizio coincidente con anno solare	30 novembre	28 febbraio dell’anno successivo (3 mesi dal 30 novembre)
Con esercizio non coincidente con l’anno solare	ultimo giorno dell’11° mese dalla chiusura del periodo d’imposta	3 mesi dal termine di presentazione mod. REDDITI
Interessato da operazione straordinaria	ultimo giorno del 9° mese dalla chiusura del periodo d’imposta	3 mesi dal termine di presentazione mod. REDDITI