

Dott. Francesco Ferri de Lazara  
Dott. Enrico Grigolin  
Avv. Filippo Lo Presti

Avv. Vincenza Valeria Cicero

Dott.ssa Hillary Romanato  
Avv. Silvia Segato  
Dott.ssa Francesca Sturba  
Avv. Giulia Bassanini  
Dott.ssa Giulia Veronese  
Dott.ssa Alessia Segliani  
Avv. Elisa Mardegan  
Avv. Ilaria Manin  
Avv. Gianmarco Sarto  
Dott. Nicola Cantarello  
Rag. Monica Massironi

Padova, 5 dicembre 2024  
Spett.li  
Sig.ri Clienti

OGGETTO: CIRCOLARE INFORMATIVA N. 8/2024

## REGOLE E SCADENZE PER LA CONSERVAZIONE DEI REGISTRI CONTABILI

Gentili Clienti,

con la presente desideriamo ricordare che, come regola generale, la conservazione di libri, di registri contabili e della documentazione tributaria può avvenire:

- con modalità **“tradizionali”**, cioè su supporto **cartaceo**;
- **elettronicamente**.



L'art. 39 del DPR 633/72 prevede che le fatture elettroniche debbano essere conservate in modalità elettronica; le fatture create in formato elettronico e quelle cartacee possono essere conservate elettronicamente.

Entro **3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi**, occorre procedere alla **stampa su carta dei registri contabili tenuti con sistemi meccanografici o elettronici**, oppure **concludere il procedimento di conservazione elettronica dei documenti informatici fiscalmente rilevanti**.

### STAMPA DEI REGISTRI

In base all'art. 7 co. 4-ter del DL 357/94 (conv. L. 489/94), per **qualsiasi registro contabile** tenuto con sistemi meccanografici, occorre procedere alla **trascrizione su supporti cartacei entro 3 mesi dal termine di presentazione delle relative dichiarazioni annuali** che deve intendersi riferito, in un'ottica di semplificazione e uniformità del sistema, al “termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi”.

Mentre, **ove non sia ancora decorso tale termine**, sono considerati regolari anche in assenza della trascrizione, a condizione che, in sede di controlli ed ispezioni:

- **risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici**;
- vengano **stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti e in loro presenza**.



Ipotizzando il periodo d'imposta 2023 coincidente con l'anno solare, il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi era fissato al **31 ottobre** (art. 2 del DPR 322/98). Pertanto, in relazione al periodo 2023:

- il modello Redditi 2024 è stato presentato entro il **31.10.2024**;
- il termine di conservazione dei registri contabili scade il **31.01.2025**.

## REGISTRO CONTABILE TENUTO CON SISTEMI

In base all'art. 7 co. 4-quater del DL 357/94, la tenuta di qualsiasi **registro contabile con sistemi elettronici** su qualsiasi supporto si considera **regolare**, in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se, in sede di accesso, ispezione o verifica:

- **risulti aggiornato** sui supporti elettronici;
- **sia stampato su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza**.

Tale previsione è posta "in deroga" rispetto alla regola generale fissata dal già menzionato art. 7 co. 4-ter del DL 357/94; mentre, la disposizione non ha modificato le norme in tema di conservazione, per cui i registri tenuti in formato elettronico, entro il **terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi**, vanno posti in conservazione elettronica oppure materializzati (stampati).



Nella fattispecie specifica, è stato ritenuto **non corretto l'operato del contribuente istante** che, in applicazione dell'art. 7 co. 4-quater del DL 357/94, intendeva tenere i registri contabili elettronici aggiornati e memorizzati con e sui propri sistemi elettronici e negli archivi del proprio software gestionale, **senza procedere alla conservazione sostitutiva tramite apposizione di marcatura temporale e firma digitale**, procedendo alla stampa quando e se sarebbe pervenuta la richiesta degli organi di controllo.

Sempre in riferimento all'art. 7 co. 4-quater del DL 357/94, si segnala la successiva risposta a interpello 17.5.2021 n. 346, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la norma "**ha introdotto una novità in tema di registri contabili [...], permettendo di derogare all'obbligo della stampa o dell'archiviazione sostitutiva degli stessi**". Nella fattispecie specifica, l'istante, avvalendosi della deroga dell'obbligo di stampa per i registri contabili, intendeva effettuare "una stampa periodica virtuale dei libri contabili (stampa su file «pdf»)".

## NOZIONE DI DOCUMENTI INFORMATICI FISCALMENTE RILEVANTI



**Qualunque documento elettronico che contiene la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti ai fini tributari.** Ai sensi dell'art. 2 co. 2 del DM 17.6.2014, tali documenti:

- hanno le caratteristiche dell'**immodificabilità**, dell'**integrità**, dell'**autenticità** e della **leggibilità**;
- utilizzano i formati previsti dal D.lgs. 82/2005 (Codice dell'Amministrazione digitale - CAD), dai decreti emanati ai sensi dell'art. 71 del CAD, ovvero quelli scelti dal responsabile della conservazione il quale ne motiva la scelta nel manuale di conservazione.

Inoltre, sono inclusi tra i documenti informatici fiscalmente rilevanti i seguenti registri:

- il libro giornale e il libro degli inventari;

- le scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali;
- le scritture ausiliarie di magazzino;
- il registro dei beni ammortizzabili;
- il bilancio d'esercizio e relativi allegati;
- i registri IVA;
- i libri sociali elencati nell'articolo 2421 c.c.

## MODALITA' E TERMINE DI CONSERVAZIONE

La procedura di conservazione elettronica dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari deve avvenire conformemente ai principi definiti dall'art. 3 del DM 17.6.2014, ossia:

- **nel rispetto delle norme** del Codice civile, delle disposizioni del CAD e delle relative regole tecniche (Linee guida Agid maggio 2021) e delle altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;
- **consentendo le funzioni di ricerca ed estrazione delle informazioni dagli archivi informatici** in base a cognome, nome, denominazione, codice fiscale, partita IVA, data o associazioni logiche tra questi, laddove tali informazioni siano obbligatoriamente previste;
- **mediante apposizione del riferimento temporale opponibile a terzi** sul pacchetto di archiviazione;
- **con conclusione del processo di conservazione entro tre mesi dal termine** di presentazione della dichiarazione dei redditi.

**I modelli dichiarativi, comunicativi e di versamento** devono essere conservati elettronicamente computando il termine **di tre mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi** dall'annualità in cui il documento è stato prodotto ed eventualmente trasmesso (ris. Agenzia delle Entrate 29.1.2018 n. 9).

## IMPOSTA DI BOLLO

L'imposta di bollo è dovuta per la tenuta:

- di **repertori**;
- del **libro giornale e del libro degli inventari** ex art. 2214 co. 1 c.c.;
- **di ogni altro registro, se bollato e vidimato** nei modi di cui agli artt. 2215 e 2216 c.c. (art. 16 lett. a) della Tariffa Parte I allegata al DPR 642/72).

Sono esentati i libri e i registri prescritti dalle norme tributarie come, ad esempio, dal DPR 600/73 o dal DPR 633/72 (art. 5 Tabella B allegata al DPR 642/72).

## TENUTA MEDIANTE SISTEMI MECCANOGRAFICI

*Registri tenuti su supporto cartaceo o con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo*

Se i registri sono tenuti su supporto cartaceo o con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo, **il tributo è dovuto ogni 100 pagine o frazione di esse**, nella misura di **16,00 euro** per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa, oppure di **32,00 euro** per tutti gli altri soggetti.

Mentre, l'imposta di bollo è **assolta**:

- **prima che il registro sia posto in uso**, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina o su nuovo blocco di pagine;
- **mediante pagamento ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate** il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno, **oppure mediante pagamento ai soggetti autorizzati**.

### Registri tenuti in modalità informatica

Se i registri sono tenuti in modalità informatica, la liquidazione ed il versamento del tributo sono disciplinati dall'art. 6 del DM 17.6.2014.



Per documenti informatici fiscalmente rilevati, ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo nei modi previsti dal DM 17.6.2014, si intendono i **libri e i registri** di cui all'art. 16 lett. a) della tariffa Parte prima allegata al DPR 642/72, **fatture, note e simili**.

Il tributo è dovuto ogni **2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle misure precedentemente indicate** (16,00/32,00 euro). In particolare, per "registrazioni" deve intendersi **ogni singolo accadimento contabile** (rispetto al libro degli inventari, per accadimento contabile deve intendersi la registrazione relativa a ciascun cespite; rispetto al libro giornale, ogni singola operazione rilevata in partita doppia, a prescindere dalle righe di dettaglio interessate);

### PAGAMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

Il pagamento dell'imposta di bollo relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene (art. 6 co. 1 e 2 del DM 17.6.2014):

- con modalità **esclusivamente telematica**, mediante modello F24;
- **in unica soluzione**;
- **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio** (ossia entro il 30 aprile, oppure il 29 aprile, per gli anni bisestili).

Secondo la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 9.4.2021 n. 236, occorrerebbe far riferimento alle modalità di determinazione e assolvimento dell'imposta di bollo di cui al DM 17.6.2014 **quando la tenuta dei registri avviene in modalità elettronica "indipendentemente dalla successiva conservazione"**.

In seguito, l'Agenzia ha indicato l'applicabilità della disciplina del DM 17.6.2014 **nell'ipotesi in cui i registri sono tenuti con sistemi informatici con stampa periodica virtuale (stampa su file "pdf")**.

Cordiali saluti.