

CONSULENZA AMMINISTRATIVA E TRIBUTARIA

Viale Regina Margherita, 2 – 42124 REGGIO EMILIA

Telefono 0522 / 51.85.25 – Telefax 0522 / 51.86.08

www.studiogalaverni.it – E-mail: 1925@studiogalaverni.it

Rag. CAMILLO GALAVERNI
Rag. LORETTO GRASSELLI
Dott. MARIO COSTI TONARELLI
Dott.ssa BARBARA BENATTI
Rag. BRUNO BERTOCCHI
Dott. EMANUELE GALAVERNI
Avv. MARGHERITA CROCI

Ai Sigg.
CLIENTI

LORO SEDI

li, 19 febbraio 2024

LETTERA INFORMATIVA N. 5/2024

STAMPA LIBRO GIORNALE, LIBRO INVENTARI E REGISTRI FISCALI E CONSERVAZIONE FATTURE ELETTRONICHE

Il **29 febbraio 2024**, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, scade il termine ultimo per provvedere alla stampa dei libri contabili e dei registri fiscali relativi al periodo d'imposta 2022, nonché alla conservazione elettronica dei documenti registrati su supporto informatico. La stampa o conservazione sostitutiva dei libri contabili e dei registri fiscali va infatti completata "**entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi**", che per le dichiarazioni relative all'anno 2022 era fissato al 30 novembre 2023.

Ricordiamo nel dettaglio gli adempimenti di stampa o conservazione sostitutiva in scadenza il prossimo **29 febbraio 2024**:

- ❑ **redazione e sottoscrizione dell'inventario relativo all'anno 2022:** l'inventario deve essere redatto e sottoscritto dal legale rappresentante entro tre mesi dal termine fissato per la presentazione della dichiarazione dei redditi (art. 2217 codice civile);
- ❑ **stampa del registro dei beni ammortizzabili riferito all'anno 2022, nel caso di utilizzo di sistemi meccanografici.** La tenuta di questo registro è prevista dall'articolo 16 del DPR 600/1973, il quale dispone che i contribuenti "devono compilare il registro dei beni ammortizzabili entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione". Pertanto la compilazione del libro va eseguita entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione e, nel caso di utilizzo di sistemi meccanografici, la stampa può avvenire entro i successivi tre mesi. Per sottolineare l'importanza dell'adempimento della tenuta del registro dei beni ammortizzabili si segnala che la

Corte di Cassazione (si veda la sentenza n. 24385 del 30/11/2016) ha sancito l'indeducibilità delle quote di ammortamento, ai fini delle imposte sul reddito, nel caso di loro omessa annotazione nel registro dei cespiti ammortizzabili;

- **stampa del libro giornale e dei registri IVA relativi all'anno 2022** (articolo 7, comma 4-ter, DL 357/1994): la tenuta del libro giornale e dei registri IVA si considera regolare se il contribuente effettua la stampa degli stessi entro tre mesi dal termine di scadenza per la presentazione delle dichiarazioni annuali. Tale termine trova applicazione anche per i registri IVA, nonostante il termine di invio della dichiarazione annuale IVA abbia scadenza diversa rispetto a quello della dichiarazione dei redditi (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 46 del 10 aprile 2017);
- **scritture ausiliarie (mastrini) relativi all'anno 2022** nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumerne chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;
- **scritture ausiliarie di magazzino per l'anno 2022**, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali. La contabilità di magazzino deve essere tenuta dai contribuenti in contabilità ordinaria a partire dal secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutivamente **l'ammontare dei ricavi ed il valore complessivo delle rimanenze sono superiori rispettivamente a € 5.164.000 e a € 1.100.000**. Non rientrano tra i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili ausiliarie di magazzino, i soggetti in contabilità semplificata e i contribuenti in contabilità ordinaria che non abbiano superato i citati limiti quantitativi.

Circa la tenuta dei libri contabili e dei registri fiscali con sistemi meccanografici occorre ricordare che l'art. 22 del DPR 600/1973 stabilisce che le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre sessanta giorni.

Per quanto riguarda le modalità operative di stampa, la **numerazione** deve essere effettuata dal contribuente in modo progressivo per anno, indicando, per i registri IVA, per il libro giornale e per il libro degli inventari, l'anno a cui si riferisce la contabilità (1/2022, 2/2022, ecc.) in modo da evitare una numerazione illimitata. Per quanto riguarda la numerazione progressiva del libro degli inventari, qualora le annotazioni occupino solo poche pagine per ciascuna annualità, l'indicazione dell'anno può essere omessa.

Le società con esercizio non solare indicano, accanto al numero di ciascuna pagina, il primo dei due anni di contabilità. In caso di tenuta dei registri a fogli mobili, ogni pagina deve essere intestata al soggetto obbligato alla tenuta dei registri.

Esonero dall'obbligo di stampa dei registri tenuti con sistemi elettronici

Come sopra precisato, per effetto di quanto disposto dall'art. 7, comma 4-ter, DL 357/1994, la tenuta dei registri contabili con sistemi meccanografici, è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei se il contribuente effettua la stampa degli stessi entro tre mesi dal termine di scadenza per la presentazione delle dichiarazioni annuali, 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.

Tale previsione, che richiede di effettuare la stampa dei registri tenuti in modalità meccanografica entro tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione annuale, prevede una **deroga**, contenuta nel comma 4-quater del citato art. 7, in base alla quale *“la tenuta e la conservazione di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto sono, in ogni caso, considerate regolari in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge o di conservazione sostitutiva digitale ai sensi del codice di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, 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 disposizione normativa contiene le modifiche recentemente apportate dal DL 73/2022 che ha inserito i riferimenti alla “conservazione”, superando di conseguenza i dubbi sorti in vigenza della precedente versione della deroga.

Per effetto di tale deroga, affinché i libri contabili e i registri fiscali, tenuti con sistemi meccanografici, siano considerati regolari, non è necessario che essi siano fisicamente stampati su carta ma è sufficiente che essi siano disponibili e pronti alla stampa e quindi contenuti su sistemi digitali che consentano l'immediata stampa qualora ciò dovesse essere necessario (ad esempio nel caso di richiesta da parte degli organi verificatori). **Nella pratica è necessario che entro la scadenza del 29 febbraio 2024, nel caso si decida di non stampare fisicamente su carta, i libri contabili e i registri fiscali relativi all'anno 2022 siano salvati nel formato “pdf” e conservati in modo tale da consentirne la consultazione e la stampa cartacea su richiesta dei verificatori, anche a distanza di tempo.**

La conservazione sostitutiva dei libri contabili e dei registri fiscali ai sensi del DM 17/06/2014

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini IVA e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere conservati in modalità informatica ai sensi del DM 17/06/2014 (alternativa a quella “cartacea” e a quella in “pdf”). I libri contabili e i registri fiscali, una volta che sono stati formati e memorizzati sul supporto informatico, devono essere sottoposti al processo di conservazione: va creata un'evidenza informatica contenente l'impronta di ciascun libro e registro da conservare in modalità sostitutiva, a cui apporre la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità e integrità e va concluso, per il periodo di imposta 2022, entro lo stesso termine previsto per la stampa “cartacea/pdf” e quindi entro il **29 febbraio 2024**.

La conservazione digitale delle fatture elettroniche

La scadenza del **29 febbraio 2024** riguarda anche il processo di conservazione digitale delle fatture elettroniche emesse e ricevute nell'anno 2022.

Poiché il mancato rispetto dei termini determina effetti sanzionatori importanti in capo al contribuente è opportuno verificare che la procedura di conservazione delle fatture elettroniche sia correttamente impostata e che sia eseguita nei termini di legge.

Imposta di bollo per libro inventari e libro giornale

Per il libro degli inventari e per il libro giornale deve essere assolta **l'imposta di bollo**.

Le regole per la determinazione dell'imposta e il suo versamento variano a seconda che i libri siano tenuti in modalità "cartacea" oppure conservati in modo informatico.

Modalità "cartacea" – L'imposta di bollo è dovuta nella misura di € 16,00 ogni 100 pagine per le società di capitali (escluse le società cooperative) e di € 32,00 ogni 100 pagine negli altri casi (imprese individuali, società di persone e società cooperative). L'imposta di bollo può essere assolta con l'applicazione dei contrassegni telematici oppure con pagamento dell'imposta con mod. F23 (codice tributo 458T e codice dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate di competenza – TG2 per Reggio Emilia).

Per l'assolvimento dell'imposta di bollo sul libro giornale e sul libro inventari si può tener conto che se dal precedente periodo di imposta residuano pagine (fino alla centesima), è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità con conservazione informatica – L'imposta di bollo sui documenti conservati in modo informatico ai sensi del DM 17/06/2014 è dovuta ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle misure precedentemente indicate (€ 16,00 per le società di capitali e € 32,00 per gli altri soggetti). Per quanto riguarda i termini di versamento, il comma 2 dell'art. 6 del DM 17/06/2014 disciplina il pagamento dell'imposta di bollo su documenti informatici rilevanti ai fini tributari prevedendo che "il pagamento dell'imposta relativa alle fatture, agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio". L'imposta di bollo deve quindi essere versata a saldo in un'unica soluzione **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio** (ossia entro il 30 aprile, oppure il 29 aprile, per gli anni bisestili) mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501. Mancando in proposito chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, per prudenza si ritiene che con riferimento alle registrazioni dell'esercizio 2022, per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare, l'imposta di bollo andasse versata in una unica soluzione entro il 30 aprile 2023 (con scadenza che slittava al 2 maggio 2023, essendo il 30 aprile 2023 una domenica), mentre entro il 29 aprile 2024 dovrà essere versata l'imposta di bollo con riferimento alle registrazioni dell'anno 2023. È possibile fruire del ravvedimento operoso (vedasi risoluzione n. 32/E/2015).

L'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello 17/05/2021, n. 346 ha indicato l'applicabilità della disciplina dell'art. 6 del DM 17/06/2014 anche nell'ipotesi in cui i registri sono tenuti con sistemi informatici con stampa virtuale su file "pdf".

Si invita a prestare particolare attenzione al rispetto dei termini di stampa o conservazione sostitutiva: ai sensi dell'art. 14 del DPR 600/1973 la mancata esibizione del libro giornale, dei mastrini, del libro degli inventari e delle scritture ausiliarie di magazzino in caso di verifica da parte dell'Amministrazione Finanziaria può comportare il disconoscimento della validità della contabilità e quindi la possibilità per la stessa Amministrazione Finanziaria di un accertamento induttivo nei confronti del contribuente consistente nel determinare il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua

conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili.

Si coglie infine l'occasione per rinnovare l'invito ai clienti, nel caso di visite da parte dell'Amministrazione Finanziaria, ad esercitare il diritto di farsi assistere nel corso delle verifiche dal proprio consulente fiscale.

Nel restare a disposizione per chiarimenti di quanto sopra esposto, colgo l'occasione per porgere i miei migliori saluti.

Camillo Galaverni

