



# “CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA DEI DOCUMENTI TRIBUTARI: ANALISI E CONTROLLO”

a cura del Ten.Col. t.ST Gaetano Cutarelli  
Comandante del I Gruppo Tutela Entrate  
del Nucleo Polizia Tributaria Torino della Guardia di Finanza



# Sviluppo tecnologico e adeguamento normativo



D.L. 10.06.1994, n. 357

- **Art. 7, comma 4-ter** prevede la possibilità di tenere le scritture contabili con sistemi meccanografici, previo aggiornamento e stampa contestuale in sede di verifica/controllo;
- **Art. 7-bis, comma 4:** ha inserito nell'art. 2220, comma 3, del c.c., un'apposita modifica prevedendo la facoltà di conservare le scritture ed i documenti sotto forma di registrazioni su supporti di immagini;
- **Art. 7-bis, comma 9:** ha sancito l'applicazione della (predetta) disposizione *ex* art. 2220, comma 3, del c.c., a tutte le scritture ed i documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie, rimandando l'operatività delle modalità per la conservazione su supporti di immagini all'emanazione di un decreto del Ministro delle Finanze.

In relazione a quanto disposto dal (menzionato) art. 7-bis, comma 9, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha emanato il **D.M. 23 gennaio 2004**, con il quale è stata disciplinata in maniera unitaria la procedura informatica relativa alla **memorizzazione, archiviazione ed esibizione** dei documenti tenuti in forma digitale.



# Sviluppo tecnologico e adeguamento normativo



## Art. 2215-bis c.c.

- dispone che la documentazione la cui tenuta è obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento o che è richiesta dalla natura o dalle dimensioni dell'impresa può essere formata e tenuta con strumenti informatici;
- prevede l'obbligo di rendere consultabile in ogni momento la citata documentazione;
- stabilisce che in caso di tenuta con strumenti informatici, gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione si considerano assolti se vengono apposte, **almeno una volta all'anno**, la marca temporale e la firma digitale;
- sancisce l'efficacia probatoria prevista dagli articoli 2709 e 2710 del codice civile dei libri e scritture tenuti con strumenti informatici.



# Sviluppo tecnologico e adeguamento normativo



- **Art. 52, comma 4, del D.P.R. n. 633/72:** estende l'ispezione documentale *“... a tutti i libri, registri, documenti e scritture, compresi quelli la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito o che sono comunque accessibili tramite apparecchiature informatiche installate in detti locali”*.

Tale modifica è stata apportata dall'art. 2, comma 1, lett. b), D.Lgs. 20 febbraio 2004, n. 52 (Attuazione della direttiva 2001/115/CE che semplifica ed armonizza le modalità di fatturazione in materia di IVA)

*Variano le procedure di controllo ,  
non anche i poteri istruttori*



# Equiparazione probatoria tra documento cartaceo e documento elettronico

Caratteristica indispensabile: staticità, correttezza, non modificabilità



## ATTENDIBILITÀ

- Cristallizzare il contenuto del documento:
  - dall'inizio dell'anno sino alla data di ispezione
  - fornire copia cartacea o “conservazione sostitutiva anticipata”

Il processo di conservazione é effettuato con cadenza almeno quindicinale per le fatture e almeno annuale per i restanti documenti  
(art. 3, comma 2, DM 23.01.2004)

NON CAMBIANO le garanzie per il contribuente



# Adempimenti del contribuente



- ✓ nomina formale (facoltativa) del responsabile della conservazione

Il contribuente può delegare lo svolgimento delle proprie attività ad una o più persone che possano garantire la corretta esecuzione delle operazioni ad esse delegate.

Si tratta delle **attività** di:

- corretto svolgimento del processo di archiviazione;
  - gestione del sistema nel suo complesso;
  - verifica della funzionalità del sistema;
  - definire e documentare le procedure da rispettare per l'apposizione della marca temporale;
  - verifica, almeno ogni 5 anni, che i documenti conservati siano leggibili.
- ✓ predisposizione del “Manuale della conservazione elettronica”:
    - responsabile della conservazione o suo delegato;
    - procedure di formazione, gestione e conservazione;
    - misure di sicurezza adottate e verifiche periodiche;
    - comunicazioni all'Amministrazione finanziaria.



# Adempimenti del contribuente



- **Art. 5 D.M. 23 gennaio 2004 prevede la comunicazione della:**
  - ✓ **impronta archivio informatico**: evidenza informatica generata da un algoritmo contenente i dati identificativi del soggetto e del contenuto del documento
  - ✓ **marca temporale**: riferimento temporale certo ed opponibile che chiude il processo di conservazione
  - ✓ **firma digitale**: contiene l'impronta del documento per garantirne l'autenticità



# Attività ispettiva



- opponibilità all'Amministrazione finanziaria se il documento elettronico è:
  - ✓ statico;
  - ✓ imm modificabile;
  - ✓ reso leggibile:
    - ✓ ordine cronologico;
    - ✓ funzioni di ricerca ed estrazione per nome, cognome, codice fiscale, partita IVA;
  
- richiesta del manuale della conservazione sostitutiva
  
- preliminare verifica della
  - ✓ marca temporale
  - ✓ firma digitale



# Confronto dell'impronta d'archivio

Provvedimento del 25 ottobre 2010 (n. 143663) a firma del Direttore dell'Agenzia delle Entrate disciplina:

- modalità di invio;
- termini: 4° mese successivo alla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione (per il periodo d'imposta 2010 tale termine è stato prorogato al 1^ marzo 2012);
- finalità:
- conoscere chi adotta sistemi di conservazione sostitutiva
- conoscere i dati relativi ai responsabili.

Lo stesso provvedimento estende la validità dei documenti conservati elettronicamente fino a quando permane l'obbligo di conservazione per fini tributari.

**IL CONFRONTO TRA L'IMPRONTA INVIATA  
E QUELLA RISCONTRATA  
DETERMINA L'ATTENDIBILITA'  
DELLE SCRITTURE CONTABILI.**



# I controlli della G.d.F. dopo il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 25 ottobre 2010



l'Agenzia delle Entrate ha dettato le istruzioni che il **responsabile della conservazione** dovrà seguire per trasmettere **l'impronta digitale**

La comunicazione deve essere inviata tramite il canale *Entratel o Fisconline* e deve contenere

- i dati identificativi del responsabile della conservazione o del suo eventuale delegato
- l'elenco dei documenti cui si riferisce l'impronta
- l'indicazione del luogo in cui è conservata l'evidenza informatica da cui è stata generata l'impronta
- la marca temporale apposta all'archivio



Dopo la ricezione del file, l'Agenzia delle Entrate emette un'ATTESTAZIONE, identificata da un numero di PROTOCOLLO



# I controlli della G.d.F. dopo il provvedimento dell'Agencia delle Entrate del 25 ottobre 2010



I verificatori della Guardia di Finanza dovranno controllare l'esistenza e la regolarità della ricevuta attestante l'invio della comunicazione dell'impronta digitale (munita di protocollo)

I documenti che possono essere conservati su supporto digitale sono:

- i libri previsti dal codice civile (libro giornale, libro degli inventari e libri sociali);
- i registri previsti dalle norme Iva e II.DD. (registri delle fatture emesse e ricevute, registro dei corrispettivi, registro dei beni ammortizzabili);
- le altre scritture e documenti contabili (scritture ausiliarie, fatture, lettere, telegrammi);
- le dichiarazioni fiscali e i modelli di versamento (F23 e F24).





# VIOLAZIONI/SANZIONI



*Non variano in relazione alle modalità di tenuta della contabilità*



## *Valutazione dell'irregolarità commessa*

- *Omessa conservazione;*
- *Sottrazione/rifiuto di esibizione delle scritture*
  
- *Causa di forza maggiore: es. danneggiamento, supporto illeggibile/ non recuperabilità dei dati*



*Art. 9 D.Lgs. n. 471/97 : violazione obblighi relativi alla contabilità*



*Art. 39 D.P.R. n. 600/73: possibilità di applicare accertamento induttivo del reddito*

*Occultamento/distruzione: reato ex art. 10*

*D.Lgs. 74 del 2000*



# Assolvimento dell'imposta di bollo

Art. 16 D.P.R. n. 642 del 1972



Modalità virtuale ex art. 7, commi 1 e 3, del D.M. 23 gennaio 2004  
È dovuta nella misura di 14,62 euro ogni 2.500 registrazioni o frazione.

## 1. Comunicazione preventiva:

- ✓ numero presuntivo di registrazioni o di documenti emessi o utilizzati;
- ✓ imposta dovuta;
- ✓ estremi del pagamento.

## 2. Comunicazione a consuntivo su cui calcolare l'eventuale saldo della differenza.

**Dal 2013, secondo i chiarimenti forniti con la circolare n. 5/E del 29 febbraio 2012, l'Agenzia delle Entrate ritiene sufficiente effettuare un'unica comunicazione entro il 31 gennaio di ogni anno.**



# Dematerializzazione scheda carburante



## SCHEDA CARBURANTE

### DOCUMENTO UNICO

nessuna registrazione in contabilità



intervento pubblico ufficiale

### DOCUMENTO NON UNICO

registrazione in contabilità di tutte le annotazioni previste per la scheda



conservazione senza intervento del pubblico ufficiale



***Grazie PER la  
cortese  
attenzione***