



Studio CE.BA. StP a rl

Società a Responsabilità Limitata tra Professionisti

Consulenza Fiscale, Tributaria, Societaria e Amministrativa

Consulenza del Lavoro ed Elaborazione Cedolini Paghe

Consulenza ed economia d'Impresa

Parere Tecnico-Giuridico: Evoluzione della Tenuta e Conservazione delle Scritture Contabili Digitali (D.L. 73/2022)

1. Inquadramento Normativo e Oggetto del Parere

L'attuale scenario normativo in materia di adempimenti contabili segna il passaggio definitivo da una gestione basata sulla fisicità del documento a una fondata sulla sua disponibilità e integrità digitale. Tale transizione non rappresenta un mero efficientamento procedurale, ma una vera e propria ridefinizione giuridica del concetto di "regolarità della tenuta contabile". Il legislatore, spinto dall'esigenza di dematerializzazione, ha progressivamente svincolato l'efficacia probatoria delle scritture dalla loro esistenza su supporto cartaceo, spostando il focus sulla pronta reperibilità dei dati.

La compliance attuale è regolata da una complessa stratificazione normativa:

- **Codice Civile (Artt. 2214-2220):** Disciplina l'obbligo di tenuta delle scritture (Libro Giornale, Libro Inventari), le formalità di numerazione e i principi di ordinata contabilità, imponendo la conservazione decennale.
- **D.P.R. 600/1973 (Artt. 14 e ss.):** Regola la tenuta dei registri ai fini fiscali e definisce i poteri di accertamento dell'Amministrazione Finanziaria (Art. 39) in presenza di contabilità irregolare.
- **D.Lgs. 82/2005 (Codice dell'Amministrazione Digitale):** Costituisce l'architettura per la validità giuridica del documento informatico.
- **Art. 7, comma 4-quater, D.L. 357/1994 (come modificato dal D.L. 73/2022):** Norma cardine che sancisce la regolarità dei registri elettronici non stampati, purché aggiornati e pronti per l'esibizione.

Il cuore dell'analisi risiede nel superamento del tradizionale obbligo di stampa periodica a favore della "disponibilità in verifica", un cambio di paradigma che richiede nuovi protocolli di controllo interno.

2. La Rivoluzione del D.L. 73/2022: Dalla Stampa Periodica alla "Disponibilità in Verifica"

L'Art. 1, comma 2-bis del D.L. 73/2022 ha apportato una modifica sostanziale all'Art. 7, comma 4-quater del D.L. 357/1994. Tale intervento legislativo supera definitivamente la prassi restrittiva dell'Agenzia delle Entrate (già espressa negli Interpelli 236/2021 e 346/2021), la quale subordinava la regolarità della contabilità digitale alla sua cristallizzazione in sistemi di conservazione sostitutiva entro termini perentori.

Di seguito si analizza il passaggio tra i due regimi:

Tel. 022405331 – 0222471230 – 0224300807 – Tel. Fax 022405337

Sito web: www.studioceba.it

E-mail: studioceba@studioceba.it



Studio CE.BA. StP a rl

Società a Responsabilità Limitata tra Professionisti

Consulenza Fiscale, Tributaria, Societaria e Amministrativa

Consulenza del Lavoro ed Elaborazione Cedolini Paghe

Consulenza ed economia d'Impresa

Critério	Regime Ante-2022 (Interpelli 236-346/2021)	Regime Post-2022 (D.L. 73/2022)
Obbligo di Stampa / Conservazione	Obbligatorio entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.	Non obbligatorio se il dato è aggiornato e residente nel sistema gestionale (ERP).
Definizione di "Regolarità"	Legata alla trascrizione su carta o al riversamento in conservazione sostitutiva a norma.	Legata alla disponibilità dei dati e alla capacità di stampa immediata in sede di verifica.
Termine Decadenziale	Scadenza rigida (3 mesi post-dichiarativo) per la "chiusura" dei registri.	Assenza di un termine di stampa; la regolarità è permanente se il sistema è aggiornato.
Stato del Dato Informatico	Il mero file nel gestionale era considerato "non regolare" ai fini fiscali.	Il dato nel gestionale è pienamente regolare <i>per se</i> , purché esibibile e stampabile.

Valutazione Strategica: La semplificazione riduce drasticamente i costi di archiviazione e la complessità dei flussi documentali. Tuttavia, emerge un rischio tecnologico latente: l'obbligo di "pronta stampa" implica che il sistema gestionale debba essere sempre in grado di generare i registri. In caso di **migrazione software o decommissioning** di vecchi applicativi, l'azienda deve garantire l'estrazione preventiva in formato PDF/A. Senza questa cautela, l'impossibilità di produrre il registro su richiesta dei verificatori comporterebbe l'immediata irregolarità della contabilità, con conseguente decadenza dell'efficacia probatoria.

3. **Analisi dei Rischi:** L'Articolo 39 D.P.R. 600/1973 e le Sanzioni

La corretta tenuta contabile, ancorché dematerializzata, resta l'unico scudo efficace contro gli accertamenti presuntivi. L'Amministrazione Finanziaria, ai sensi dell'Art. 39 del D.P.R. 600/1973, può infatti disattendere le risultanze aziendali qualora la contabilità sia considerata inattendibile o indisponibile.

Si distinguono due scenari di rischio:

1. **Accertamento Analitico-Induttivo:** Scatta in presenza di irregolarità formali o omissioni che consentono comunque di ricostruire il reddito sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti.
2. **Accertamento Induttivo Puro:** Si verifica nei casi più gravi di contabilità complessivamente inattendibile o quando i registri non vengono esibiti. In questa sede, l'Ufficio può prescindere totalmente dai dati contabili, utilizzando medie di settore o dati extratestuali.

Tel. 022405331 – 0222471230 – 0224300807 – Tel. Fax 022405337

Sito web: www.studioceba.it

E-mail: studioceba@studioceba.it



Studio CE.BA. StP a rl

Società a Responsabilità Limitata tra Professionisti

Consulenza Fiscale, Tributaria, Societaria e Amministrativa

Consulenza del Lavoro ed Elaborazione Cedolini Paghe

Consulenza ed economia d'Impresa

Rischi Critici Identificati:

1. **Invalidazione della Contabilità:** La mancata produzione dei registri in sede di accesso ispettivo (GDF/Agenzia Entrate) per ragioni tecniche o di disorganizzazione equivale alla loro omessa tenuta, esponendo l'azienda alla ricostruzioni induttive del reddito.
2. **Sanzioni Pecuniarie (Bollo):** L'irregolarità nell'assolvimento dell'imposta di bollo, pur non inficiando direttamente la validità dei dati, comporta sanzioni amministrative rilevanti, sanabili solo tramite ravvedimento operoso.
3. **Rilevanza Penale:** La mancata esibizione dei documenti, se interpretato come volontà di occultamento o distruzione di scritture obbligatorie, può configurare fattispecie di rilevanza penale ex D.Lgs. 74/2000.

4. Gestione dell'Imposta di Bollo nei Registri Elettronici

Il D.L. 73/2022 ha introdotto una lacuna operativa: consentendo la non-stampa, ha reso ambiguo il calcolo della base imponibile per l'imposta di bollo. In attesa di chiarimenti normativi espliciti, si rende necessaria un'interpretazione tecnica rigorosa per mitigare il rischio di contestazioni.

Guida Operativa all'Assolvimento:

- **REGISTRI CARTACEI:**
 - **Calcolo:** Ogni 100 pagine o frazione.
 - **Versamento:** Tramite contrassegno telematico (marca da bollo) o Modello F23 (Codice Tributo 458T).
- **REGISTRI INFORMATICI (Digitali):**
 - **Calcolo:** Ogni 2.500 registrazioni o frazione.
 - **Tariffe:** € 16,00 per società di capitali (soggette a Tassa di Concessione Governativa); € 32,00 per gli altri soggetti (imprese individuali e società di persone).
 - **Versamento:** Esclusivamente tramite Modello F24 (Codice Tributo 2501), entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Soluzione Interpretativa Prudenziale: Si raccomanda l'adozione della tecnica della "**Stampa Virtuale in PDF**" a fine esercizio. Questa procedura, sebbene non espressamente prevista dalla norma, costituisce l'unica **ricostruzione interpretativa** valida per determinare con certezza il numero di registrazioni o di pagine virtuali prodotte. Tale accorgimento fornisce una base documentale oggettiva per la liquidazione dell'imposta tramite F24 e protegge l'azienda in sede di audit.

5. Focus Prudenziale: Il Libro Inventari e le Scritture Critiche

È fondamentale sottolineare che la semplificazione del 2022 non deve essere applicata indiscriminatamente a tutte le scritture. Documenti con elevata valenza sostanziale e probatoria richiedono una tutela rafforzata della loro paternità e integrità.

Tel. 022405331 – 0222471230 – 0224300807 – Tel. Fax 022405337

Sito web: www.studioceba.it

E-mail: studioceba@studioceba.it



Studio CE.BA. StP a rl

Società a Responsabilità Limitata tra Professionisti

Consulenza Fiscale, Tributaria, Societaria e Amministrativa

Consulenza del Lavoro ed Elaborazione Cedolini Paghe

Consulenza ed economia d'Impresa

Il **Libro Inventari** presenta criticità specifiche: deve contenere il dettaglio analitico delle rimanenze, i criteri di valutazione adottati e il raccordo con il Bilancio UE. Ai sensi dell'Art. 2214 c.c., la sua validità è subordinata alla **sottoscrizione dell'imprenditore o del legale rappresentante**.

Raccomandazione Professionale Perentoria: Si sconsiglia vivamente il mantenimento del Libro Inventari in formato puramente "fluido" sul gestionale. Per garantire la piena efficacia probatoria in sede giudiziale e prevenire contestazioni sulla paternità dei dati valutativi, si raccomanda la **stampa cartacea con firma autografa** o, in alternativa, la generazione di un file PDF/A con apposizione di **firma digitale forte e marcatura temporale**. La certezza della data e della firma è l'unico elemento che blinda il documento contro presunzioni di manipolazione postuma.

6. Conclusioni Strategiche e Roadmap di Implementazione

La nuova disciplina offre un'importante opportunità di riduzione del *paper work*, ma sposta l'onere della prova sulla robustezza dell'infrastruttura IT aziendale. Si ricorda che i **Libri Sociali ex Art. 2421 c.c.** (Libro Soci, Verbali Assemblee, Verbali CDA) non rientrano pienamente nella semplificazione del D.L. 73/2022 e rimangono soggetti a regole specifiche di bollatura e vidimazione preventiva.

Roadmap di Implementazione per la Direzione Aziendale:

1. **Protocollo di Esportazione:** Verificare che i sistemi gestionali permettano la generazione di file PDF/A con numerazione progressiva e che tali file vengano archiviati esternamente al database ERP per prevenire perdite di dati durante migrazioni software.
2. **Pianificazione Liquidazione Bollo:** Istituire una procedura di conteggio delle registrazioni contabili entro il 31 marzo dell'anno successivo (per esercizi solari) per la corretta liquidazione del tributo tramite codice 2501.
3. **Gestione Ibrida dei Libri Critici:** Mantenere un regime di conservazione analogico (o digitale forte) per il Libro Inventari e per i Libri Sociali, garantendo la tempestività delle sottoscrizioni e delle vidimazioni ove richieste.

Tel. 022405331 – 0222471230 – 0224300807 – Tel. Fax 022405337

Sito web:www.studioceba.it

E-mail:studioceba@studioceba.it