

Giurisprudenza

Mancata produzione delle scritture: non è scusata dal supporto magnetico

14 Gennaio 2020

Il principio di equipollenza delle registrazioni meccanografiche a quelle cartacee prevede necessariamente la stampa contestuale alla richiesta avanzata dagli organi ispettivi

libri L'omessa esibizione dei libri contabili, anche se dovuta alla loro elaborazione e conservazione meccanografica in altro luogo, intralcia il regolare svolgimento dell'attività ispettiva in corso, legittimando, di conseguenza, la sanzione per violazioni sostanziali sull'adempimento degli obblighi contabili. Lo ha stabilito la Corte di cassazione con la sentenza n. 16253/2019.

L'articolo 7, comma 4-ter, del DL n. 357/1994, stabilisce che *"a tutti gli effetti di legge la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare, in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio corrente 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"*.

Conseguentemente se i dati aggiornati su supporti magnetici non sono stati stampati contestualmente alla richiesta degli operanti durante l'accesso, né si è provveduto a comunicare tempestivamente ex articolo 35 del Dpr n.633/1972, il diverso luogo di conservazione della contabilità, si integra una condotta di ostacolo al regolare svolgimento dell'attività ispettiva con conseguente legittima irrogazione di sanzioni per violazioni di carattere sostanziale e non meramente formale.

Con successive disposizioni normative, la regolarità della tenuta del registro contabile, pur in assenza di trascrizione su supporto cartaceo, era ammessa in presenza dei medesimi presupposti,

vale a dire l'aggiornamento su supporti meccanografici e la stampa contestuale alla richiesta avanzata dagli organi competenti, dapprima - ai sensi dell'articolo 3, della legge n. 342/2000 ai dati relativi all'esercizio per il quale non fossero scaduti i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali e, di seguito ex articolo 1 della legge n. 244/2007 - ai dati relativi all'esercizio per il quale i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali non fossero scaduti da oltre tre mesi.

Tale ultima disposizione esclude l'applicazione delle sanzioni previste per il mancato adempimento di obblighi formali (vale a dire la tempestiva registrazione su supporto cartaceo delle operazioni) che vengono assorbiti, nel rispetto dei presupposti normativamente fissati, dalla equipollenza delle registrazioni meccanografiche, come già affermato dalla Cassazione con la sentenza n. 26177/2011 (in questa rivista) e, quindi, come sottolineato dalla Suprema corte con la sentenza in epigrafe, il cennato principio di equipollenza delle registrazioni meccanografiche a quelle cartacee postula necessariamente la stampa contestuale alla richiesta avanzata dagli organi ispettivi e alla loro presenza.

Nel caso di specie, all'atto dell'accesso presso l'impresa, a seguito di richiesta finalizzata a verificare la regolare trascrizione delle operazioni Iva attive, la società contribuente aveva dichiarato di essere impossibilitata a farlo, in quanto l'elaborazione dei dati contabili avveniva su supporto meccanografico in sede diversa da quella aziendale, mai comunicata all'Agenzia delle Entrate, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 35 del Dpr n.633/1972. La disposizione da ultimo richiamata prevede che il contribuente debba comunicare, nell'ambito della dichiarazione di inizio attività, anche il luogo in cui sono tenute e conservate le scritture contabili e tale norma va letta congiuntamente al disposto dell'articolo 52, comma 10 del medesimo Dpr n.633/1972, giusta il quale *"Se il contribuente dichiara che le scritture contabili o alcune di esse si trovano presso altri soggetti deve esibire una attestazione dei soggetti stessi recante la specificazione delle scritture in loro possesso."* Inoltre, ai sensi dell'articolo 52, comma 5, del Dpr n.633/1972, se l'attestazione non è esibita e se il soggetto che l'ha rilasciata si oppone all'accesso o non esibisce in tutto o in parte le scritture, i libri, i registri, le scritture e i documenti di cui è rifiutata l'esibizione, questi non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa.

Nella controversia oggetto della decisione in rassegna, la contribuente non solo non aveva provveduto (all'atto della presentazione della dichiarazione di inizio attività) a comunicare il luogo di elaborazione e conservazione della contabilità, ma non aveva neanche proceduto, in sede di verifica, a esibire la relativa attestazione che avrebbe dovuto essere rilasciata dal soggetto incaricato dell'elaborazione dei dati contabili. In tale stato di cose, la Corte di cassazione ha ritenuto che l'omessa esibizione delle scritture contabili, seppure dovuta alla loro elaborazione e

conservazione meccanografica in altro luogo, assumeva rilevanza di fatto intralciando il regolare svolgimento dell'attività ispettiva in corso, con l'effetto che *"l'impossibilità di effettuare con la dovuta immediatezza i controlli della contabilità della contribuente"* legittimava l'irrogazione di una sanzione per violazioni sostanziali e non meramente formali, relative al regolare adempimento degli obblighi contabili.

Non si registrano precedenti *in terminis* con la sentenza in epigrafe, tuttavia, per completezza espositiva, si ricorda che nella vigenza del dato testuale originario della disposizione in commento, la Suprema corte ha in diverse occasioni sottolineato che la portata della disposizione sulla regolarità della tenuta del "registro contabile con i sistemi meccanografici in difetto di trascrizione sui supporti cartacei, nei termini di legge, allorquando essi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici", secondo la previsione dell'articolo 7, comma 4-ter, del Dl n. 357/1994 è circoscritta ai "dati relativi all'esercizio corrente" (Cassazione, sentenze n. 3381/2020 e n. 11651/2013).

a cura di Giurisprudenza delle imposte edita da ASSONIME

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/mancata-produzione-delle-scritture-non-e-scusata-dal-supporto>