

FISCO

Conservazione delle fatture, termine massimo di 10 anni

Non può essere in alcun modo prorogato, nemmeno nel caso degli accertamenti sulle componenti pluriennali

/ Alfio CISSELLO e Silvia LATORRACA

Il termine per la **conservazione delle scritture contabili** coincide con il decorso di **dieci anni** dalla loro formazione, posto che tale termine, previsto dall'art. 2220 del codice civile, non può in alcun modo essere prorogato, nemmeno nel caso degli accertamenti sulle componenti **pluriennali**.

Così, la Commissione tributaria provinciale di Lecce, con la sentenza del 27 settembre 2010 n. 502, si pronuncia su una questione tanto importante quanto poco analizzata sia dalla giurisprudenza che dalla prassi ministeriale.

Nel corso di una verifica avvenuta nel 2007, avente ad oggetto il periodo di imposta 2004, l'ente accertatore ha contestato la **deducibilità** degli **ammortamenti** relativi a fabbricati, per la parte delle spese sostenute in relazione alle quali il contribuente non è stato in grado di esibire fatture o altri documenti giustificativi. Il contribuente, infatti, avendo conservato la documentazione contabile, come prevede il codice civile, per 10 anni, ha esibito, nel 2007, le fatture formate dall'anno 1997 in poi, essendosi probabilmente disfatto di quelle concernenti i periodi d'imposta *ante* 1997.

La Commissione provinciale ha escluso l'obbligo di conservazione della suddetta documentazione in relazione agli anni antecedenti il 1997, in quanto l'art. 22 del DPR 600/73 prevede che le scritture contabili "devono essere conservate fino a quando non siano **definiti** gli **accertamenti** relativi al corrispondente periodo di imposta".

I giudici richiamano anche lo Statuto dei diritti del Contribuente, ove, all'art. 8 comma 5, viene sancito che l'obbligo di conservazione di atti e documenti, contemplato ai soli effetti fiscali, non può eccedere il limite di dieci anni dalla loro emanazione o formazione.

Infine, viene messa in risalto la normativa **codicistica** (art. 2220 c.c.), secondo cui le scritture contabili di cui all'art. 2214 c.c. devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione e per lo stesso periodo devono conservarsi le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti e le copie delle fatture, delle lettere e dei telegrammi spediti.

A nostro avviso, la sentenza può essere condivisa nella parte in cui, rigettando la tesi erariale, sostiene l'infondatezza dell'assunto in forza del quale le fatture dovrebbero essere conservate per l'intero periodo di ammortamento, quindi per **33 anni** (o addirittura computando il termine di conservazione con riferimento al periodo d'imposta in cui è stata dedotta l'ultima quota di ammortamento).

Per contro, pare che i giudici non abbiano dato il giusto rilievo al DPR 600/73 art. 22, nella parte in cui sancisce che le

scritture contabili vanno conservate anche oltre i termini del codice civile, ma sempre "fino a quando non sono definiti gli accertamenti relativi al **corrispondente periodo d'imposta**". Quindi, nel sistema attuale, a nostro avviso l'obbligo permanente, in assenza di cause di proroga del termine (si pensi alla constatazione di violazioni penali), sino al 31 dicembre del **quarto anno** successivo alla presentazione della dichiarazione, o del quinto anno se la dichiarazione è stata omessa. Tra l'altro, pare che ciò sia confermato da C.T. Prov. Napoli 29 aprile 2010 n. 266, pronunciatisi, però, in riferimento al **raddoppio dei termini** per rinvenimento di elementi penalmente rilevanti.

Con ciò non si intende di certo sostenere che il contribuente, spirati i termini per l'accertamento, possa disfarsi della propria documentazione contabile, stante la presenza dei più ampi termini previsti dal codice civile. Piuttosto, si vuole affermare che se, per qualsiasi ragione, spirato il suddetto termine, i documenti non vengono esibiti, nessuna **sanzione** potrà essere irrogata e nessun **disconoscimento** di costi potrà essere basato solo su tale fatto.

Altra questione concerne il caso specifico degli ammortamenti, e pone il problema relativo all'individuazione del *dies a quo* per il termine di conservazione. Secondo C.T. Reg. Torino 24 maggio 2010 n. 35, esso deve essere calcolato dall'esercizio in cui il costo del bene **strumentale** è stato sostenuto, il che andrebbe a vantaggio del contribuente.

Il menzionato discorso, a sua volta, appare collegato al termine di **decadenza** negli accertamenti sugli ammortamenti (per il quale si pone l'ulteriore problema dell'obbligo, per gli uffici, di riliquidare i periodi d'imposta successivi all'anno ove viene recuperata a tassazione la quota di ammortamento, ad esempio per errata applicazione dei coefficienti ministeriali, su cui si rinvia al nostro lavoro "Accertamenti sugli ammortamenti: termini di decadenza e divieto di duplicazione d'imposta", ove viene analizzata la posizione della giurisprudenza sul punto).

Ad avviso della Corte di **Cassazione** (sentenza 23 giugno 2010 n. 15178), l'accertamento non deve concernere il primo anno di ammortamento, siccome "pur sussistendo l'asserita decadenza dell'Ufficio dalla possibilità di rideterminare valori riferiti a spese per immobili in anni precedenti il quinquennio ("vecchio" termine decadenziale, *ndr*), è possibile la regolarizzazione dei calcoli delle quote di ammortamento per gli anni successivamente accertati".