

**ACCERTAMENTO**

## ***Esibizione documentale e controlli fiscali: il limite legale della duplicazione delle richieste***

di **Fabio Sartori**

Convegno di aggiornamento

### **Accertamento e compliance nell'era dell'AI**

Scopri di più

Con la ripresa dell'attività ordinaria successiva alla pausa estiva, dal 5 settembre 2025 si è **riattivato il flusso di notificazioni** relative agli **avvisi bonari** e alle richieste documentali, la cui emissione era stata sospesa nel periodo **compreso tra il 1° agosto e il 4 settembre**, in applicazione della c.d. **tregua fiscale**. L'Amministrazione finanziaria ha sensibilmente intensificato **l'invio di comunicazioni** con richieste di chiarimento indirizzate ai contribuenti selezionati, finalizzate a segnalare **eventuali difformità tra i dati dichiarativi e gli importi effettivamente corrisposti**, a rilevare irregolarità connesse alla **gestione dei modelli F24** e a evidenziare **omissioni o ritardi nei versamenti delle imposte**, come emerso nell'ambito delle attività di controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni.

Per gli uffici fiscali, la progressiva telematizzazione dei processi dichiarativi ha reso **le attività di controllo e selezione sempre più puntuali**, grazie non solo all'accesso alle numerose banche dati già disponibili alla Pubblica amministrazione, ma anche **all'introduzione della fatturazione elettronica**, che ha ampliato in modo significativo la base informativa. Nonostante ciò, permane la prassi degli uffici di **richiedere ai contribuenti l'esibizione di documentazione** che si presume **già nella disponibilità dell'Amministrazione**, con l'ulteriore aggravio di doverla **riprodurre in formato digitale standardizzato**, prevalentemente **PDF/A o TIFF/TIF**.

Il formato **PDF/A**, a differenza del PDF tradizionale, **esclude funzionalità quali collegamenti ipertestuali**, contenuti multimediali, script o font non incorporati, così da assicurare **la leggibilità del documento nel tempo e garantire che**, anche a distanza di anni, **esso resti fruibile nella medesima forma in cui è stato originariamente creato**. Il formato **TIFF (Tagged Image File Format)**, invece, è un formato raster, basato su una griglia di pixel, caratterizzato da una compressione lossless, ovvero **senza perdita di dati che ne garantisce l'integrità**. Le estensioni **.TIF** e **.TIFF**, nello specifico, si riferiscono allo stesso standard: la prima si riferisce alla variante abbreviata per esigenze di compatibilità con **sistemi operativi meno evoluti**, come l'MS-DOS.

A ciò si aggiunga che l'Agenzia delle Entrate, oltre a prescrivere i suddetti formati, impone

anche specifici limiti dimensionali, solitamente pari a **5 MB per singolo allegato**. Tale restrizione risponde all'esigenza di **assicurare la ricezione, la protocollazione e la corretta archiviazione automatizzata nei sistemi informatici dell'Amministrazione**, i quali devono quotidianamente processare un volume estremamente elevato di comunicazioni. Inoltre, viene richiesto che i file siano **omogenei per tipologia documentale**, preferibilmente un **solo file per ciascuna categoria**, in corrispondenza delle definizioni riportate negli elenchi allegati alle richieste ufficiali (ad esempio: **deleghe, detrazioni, ritenute, crediti d'imposta, spese mediche** o, in via residuale, **"altro" per documenti non riconducibili alle categorie tipiche**).

Gli intermediari abilitati che operano per conto dei contribuenti sono tenuti, al momento del **primo invio di documentazione** all'Agenzia delle Entrate, ad **allegare obbligatoriamente due elementi**:

1. la **delega** sottoscritta dal contribuente (delegante), che conferisce formalmente all'intermediario il potere di agire in sua vece;
2. la **copia del documento di identità** in corso di validità del medesimo delegante, necessaria per attestare l'autenticità del conferimento del mandato.

Una volta effettuato l'invio, l'utente (ossia l'intermediario o il contribuente che trasmette direttamente) può:

- **inoltrare nuova documentazione**;
- **integrare quella già trasmessa**;
- consultare le **ricevute** generate dal sistema.

Tale procedura si svolge attraverso il **Nuovo Sistema Documentale (NSD)**, piattaforma informatica dell'Agenzia delle Entrate che **acquisisce i documenti trasmessi**, attribuisce un **numero di protocollo** e li assegna automaticamente al funzionario competente.

Grazie alla funzione **"visualizza ricevute"**, l'utente ottiene un **riepilogo dei documenti acquisiti dal NSD**, con l'indicazione di eventuali cause di **scarto** (ossia motivi per cui i file non sono stati accettati, ad esempio per **formato errato, dimensioni superiori ai limiti consentiti** o incompletezza dei dati).

In caso di scarto, il contribuente o l'intermediario deve **reinviare i documenti** utilizzando il canale **CIVIS** – piattaforma telematica di assistenza e comunicazione con l'Agenzia – tramite la funzione **"integrazione documentazione"**. In alternativa, è sempre possibile **presentare i documenti direttamente presso un ufficio territoriale**.

Il **funzionario addetto** accede, quindi, al proprio profilo NSD, prende in carico la documentazione ricevuta e ne avvia la lavorazione. Le fasi successive – cioè, l'**analisi del materiale acquisito**, la **lavorazione vera e propria** e la **chiusura del procedimento** – non vengono tracciate all'interno del sistema CIVIS. Esse seguono l'iter ordinario già disciplinato dalla **Direzione Centrale Accertamento**, che ne definisce modalità e tempi.

L'esame della disciplina concernente la richiesta, l'esibizione e la forma dei documenti di natura fiscale e contabile, nell'ambito dei poteri di verifica attribuiti all'Amministrazione finanziaria, **impone di interrogarsi sui limiti entro i quali gli uffici possano legittimamente esigere la produzione di atti e scritture** già nella disponibilità della Pubblica amministrazione o comunque agevolmente reperibili presso banche dati istituzionali. Si pensi, a titolo esemplificativo, alla richiesta di un **bilancio di esercizio agevolmente acquisibile** tramite la piattaforma **Telemaco** di Infocamere.

In proposito, lo **Statuto dei diritti del contribuente** sancisce espressamente il **divieto per gli uffici finanziari di pretendere dal contribuente la produzione di documenti già detenuti** dall'Amministrazione ovvero da altre amministrazioni pubbliche indicate dal soggetto verificato. Tale principio, confermato anche dalla Legge n. 241/1990, pone a carico della P.A. un preciso **dovere di acquisizione d'ufficio** della documentazione detenuta da altri enti pubblici. Ne consegue che **l'eventuale reiterazione di richieste documentali** relative ad atti già acquisibili *aliunde* si traduce in una violazione del principio di **leale collaborazione** e determina un **ingiustificato aggravio per il contribuente** e gli intermediari delegati. La giurisprudenza di legittimità ha più volte ribadito **l'inammissibilità di tali pretese ridondanti**, qualificandole come **indebite** (cfr. Cass., Sez. trib., [ord. n. 15147/2019](#); Cass., Sez. trib., n. 16097/2000).

Di particolare rilevanza è il caso della fattura elettronica, il cui **formato fiscalmente rilevante è l'XML (eXtensible Markup Language)**, un **formato di testo** che usa **tag** (ad esempio, <Totale>) per descrivere i dati in modo **strutturato e gerarchico**. La fattura elettronica, per effetto delle misure di **minimizzazione dei dati** richieste dal Garante della Privacy e recepite dall'Agenzia, è resa disponibile ai verificatori soltanto limitatamente ai **dati fattura** (dati fiscalmente rilevanti) mentre sono oscurate le **descrizioni di riga** – natura, qualità e quantità dei beni/servizi. Tali informazioni sono consultabili **solo** per finalità di **analisi del rischio e controllo** da soggetti espressamente **autorizzati**, con **tracciamento degli accessi**. Nei casi in cui occorra verificare i requisiti di **certezza, inerenza e competenza**, l'Amministrazione, pertanto, potrà richiedere al contribuente la **documentazione di dettaglio** non presente nei propri archivi. Se l'invio avviene tramite **CIVIS**, i documenti devono essere previamente **convertiti nei formati ammessi (PDF/A o TIFF)**, altrimenti **la procedura telematica scarta i documenti**. Se la **consegna è operata di persona**, possono essere presentati documenti cartacei e solitamente **copie digitali anche su diversi supporti come ad esempio USB**. Questo scambio documentale rientra in una logica di **collaborazione amministrazione-contribuente**, finalizzata a **facilitare l'istruttoria** e la corretta leggibilità dei dati.

Rimangono a carico del contribuente, in ogni caso, **gli obblighi di esibizione della documentazione contabile non già acquisita dall'Amministrazione**. A titolo esemplificativo: **libro giornale, libro inventari, libri sociali, situazioni contabili infrannuali, registri IVA, registro beni ammortizzabili, libro unico del lavoro, prospetto variazioni fiscali**. Il **rifiuto di esibizione** – concetto che include sia la dichiarazione di inesistenza sia la sottrazione intenzionale – **determina l'inutilizzabilità del documento a favore del contribuente** sia in sede amministrativa che contenziosa. La ratio legis è chiara: mentre **le dichiarazioni ed i bilanci transitano per via**



**telematica** o per il Registro delle imprese, i **registri e le scritture interne rimangono nella disponibilità esclusiva del soggetto** e, pertanto, **solo attraverso la loro produzione** può l'Amministrazione **verificarne la corretta tenuta**.

In sintesi, il sistema normativo costruisce un **equilibrio tra l'esigenza di certezza probatoria e l'onere collaborativo del contribuente**.

#### **Tabella di confronto**

Il rispetto di tali coordinate normative **evita inutili duplicazioni**, garantisce la linearità dei controlli e assicura la piena tutela delle parti **in sede di accertamento e contenzioso**. La chiave rimane **la leale collaborazione** tra Amministrazione e contribuente che **permea l'intero sistema tributario**.