



VADEMECUM PER LA STAMPA E LA CONSERVAZIONE OTTICA DEI REGISTRI CONTABILI

Come noto, le imprese / lavoratori autonomi, in relazione ai registri contabili nonché, limitatamente alle imprese in contabilità ordinaria, al libro degli inventari, devono effettuare la stampa in formato cartaceo, ovvero, provvedere alla conservazione elettronica (c.d. conservazione sostitutiva), ossia alla registrazione degli stessi su supporti informatici (dischi ottici, CD-Rom, DVD, ecc.) con le modalità ex DM 23.1.2004, entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi del relativo periodo d'imposta. Va evidenziato che il registro dei beni ammortizzabili doveva essere "aggiornato", ai sensi dell'art. 16, DPR n. 600/73, entro il termine di presentazione della dichiarazione. Tuttavia coloro che utilizzano sistemi meccanografici per la tenuta di tale registro possono procedere alla stampa dello stesso entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi del relativo periodo d'imposta

REGISTRI CONTABILI

La tenuta della contabilità meccanografica si realizza nelle seguenti 2 fasi:

- memorizzazione delle singole operazioni (input);
- stampa dei vari movimenti sui registri contabili.

MEMORIZZAZIONE DELLE OPERAZIONI

Relativamente alla memorizzazione delle operazioni (ossia l'input del dato contabile nella procedura meccanografica) si rammenta che:

- ai fini delle imposte dirette, le registrazioni contabili devono essere eseguite, ai sensi dell'art. 22, DPR n. 600/73, entro 60 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione;
- ai fini IVA, la registrazione (digitazione dei dati delle fatture) va effettuata entro il termine previsto per la liquidazione periodica mensile o trimestrale, in quanto necessaria alla determinazione del saldo IVA a debito o a credito, come precisato dal Ministero delle Finanze nella Risoluzione 22.3.90, n. 16 e nella Circolare 27.10.94, n. 181/E.

STAMPA DEI REGISTRI

La stampa delle operazioni sui registri contabili ossia, ad esempio, su:

- registri IVA;
- libro giornale o, per i professionisti, registro cronologico delle movimentazioni finanziarie ovvero registro degli incassi e pagamenti;

va effettuata entro il termine stabilito dall'art. 7, comma 4-ter, DL n. 357/94 il quale dispone che "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 per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi, allorché 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."



Alla luce di quanto sopra, la stampa su carta dei registri contabili va effettuata entro 3 mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'esercizio di riferimento, sempreché in sede di controllo i registri risultino aggiornati e vengano stampati contestualmente alla richiesta del verificatore.

Entro il termine previsto per la stampa dei registri contabili è necessario procedere, per i soggetti in contabilità ordinaria, alla stampa delle schede contabili (c.d. "mastrini").

LIBRO DEGLI INVENTARI

Il libro degli inventari, come disposto dall'art. 2217, C.c., deve essere redatto "all'inizio dell'esercizio dell'impresa e successivamente ogni anno".

In particolare lo stesso va predisposto, ai sensi dell'art. 15, DPR n. 600/73, entro "tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi ...".

DATI DA INDICARE LIBRO DEGLI INVENTARI

Il libro degli inventari deve contenere tutti gli elementi previsti dal Codice civile o da leggi speciali nonché quelli richiesti dalla normativa fiscale ossia:

- l'indicazione in forma analitica e la valutazione delle attività e passività relative all'impresa e delle attività e passività estranee alla medesima (nelle valutazioni è necessario tener conto dei criteri previsti per i bilanci delle società di capitali). L'imprenditore individuale, come stabilito dal citato art. 15, deve indicare le sole attività e passività relative all'impresa;
- l'indicazione della consistenza dei beni raggruppati per categorie omogenee, per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo con l'indicazione degli elementi che costituiscono ciascun gruppo e la loro ubicazione.

Se dall'inventario non è possibile individuare tali elementi il contribuente deve tenere a disposizione dell'Ufficio le distinte che sono state utilizzate per la compilazione dell'inventario stesso.

In particolare l'inventario deve contenere l'indicazione distinta dei seguenti elementi:

a) crediti e debiti suddivisi per nominativo
b) immobili, impianti, macchinari e altri beni mobili (ad esempio, automezzi, personal computers, ecc.)
c) caratteristiche e costi di brevetti e diritti, nonché relativi contratti di acquisizione
d) avviamento e estremi dell'atto di acquisizione dell'azienda
e) rimanenze di materie prime, sussidiarie, merci, semilavorati, prodotti finiti e in corso di lavorazione
f) entità e valore delle partecipazioni possedute
g) composizione del capitale sociale, delle riserve e dei fondi

Nel libro degli inventari è necessario specificare anche il criterio adottato per la valutazione delle rimanenze. Infatti, come previsto dal DPR n. 570/96, tale omissione renderebbe inattendibile la contabilità, esponendo di conseguenza l'interessato all'accertamento induttivo basato su parametri o studi di settore.

L'inventario, come disposto dal citato art. 2217:



- “si chiude con il bilancio e con il conto dei profitti e delle perdite, il quale deve dimostrare con evidenza e verità gli utili conseguiti o le perdite subite”. Da tale formulazione normativa si evince che sul libro degli inventari va riportato il bilancio completo di Stato Patrimoniale e Conto Economico, nonché, per le società di capitali, della Nota Integrativa;
 - deve essere sottoscritto:
 - dal titolare dell’impresa individuale;
 - dal rappresentante legale della società o dell’ente.

Essendo richiesta la sottoscrizione, in caso di verifica non è sufficiente il semplice aggiornamento su supporti magnetici e la stampa in presenza del verificatore come previsto per le scritture contabili; infatti l’inventario deve essere stampato su carta e sottoscritto nei termini suindicati.

REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI

Come accennato, il registro dei beni ammortizzabili va “compilato”, ai sensi dell’art. 16, DPR n. 600/73, entro il termine di presentazione della dichiarazione.

La predetta disposizione va comunque coordinata con quanto stabilito dal citato art. 7, comma 4-ter che, essendo applicabile a “qualsiasi registro contabile” tenuto con sistemi meccanografici, si ritiene operi anche con riguardo al registro in esame.

Dal registro in esame devono risultare, in relazione ai beni ammortizzabili, i seguenti dati:

- anno di acquisizione;
- costo originario;
- rivalutazioni e svalutazioni;
- fondo ammortamento, coefficiente di ammortamento, quota annuale di ammortamento;
- eliminazione dal processo produttivo.

Inoltre, devono essere separatamente indicate le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione non imputate ad incremento del costo del bene cui si riferiscono e non deducibili interamente nell’esercizio (trattasi delle spese eccedenti il 5% del valore dei beni strumentali).

Si rammenta che, secondo quanto disposto dall’art. 2, DPR n. 695/96, le annotazioni in esame anziché sul registro dei beni ammortizzabili possono essere eseguite:

- per le imprese in contabilità ordinaria, nel libro degli inventari di cui al citato art. 2217, C.c.;
- per le imprese in contabilità semplificata, nel registro IVA degli acquisti.

ASSOLVIMENTO DELL’IMPOSTA DI BOLLO

Per ogni 100 pagine o frazione di esse relative ai libri e registri di cui agli artt. 2214, 2215 e 2216, C.c. (libro giornale e libro degli inventari) è richiesto l’assolvimento dell’imposta di bollo, nelle seguenti misure, differenziate a seconda del soggetto:

- Società di persone ed imprese individuali: 29,24 euro ogni 100 pagine o frazione di esse;



- Società di Capitali: 14,62 euro ogni 100 pagine o frazione di esse.

L'imposta di bollo deve essere assolta:

- prima che il registro sia posto in uso, ossia antecedentemente all'effettuazione delle annotazioni sulla prima pagina numerata;
- con le seguenti modalità alternative:
 - applicazione del contrassegno telematico sulla prima pagina numerata o sulla prima pagina numerata di ciascun blocco di 100, ovvero sull'ultima pagina di ciascun blocco di 100.

Considerato che l'imposta di bollo deve essere assolta prima che il libro sia posto in uso, l'acquisto dei contrassegni deve avvenire entro il termine in cui è effettuata la stampa su carta;

- versamento utilizzando il mod. F23 (codice tributo "458T") e annotazione degli estremi della relativa ricevuta di pagamento.

Va evidenziato che l'imposta di bollo deve essere corrisposta ogni 100 pagine, indipendentemente dall'anno cui si riferisce la numerazione progressiva.

Si rammenta che i registri contabili (compresi i registri IVA), devono essere numerati:

- all'atto del loro utilizzo (stampa);
- per ciascun anno, con indicazione dell'anno su ogni pagina (ad esempio, 2008/0001, 2008/0002, 2008/0003, ecc.).

L'anno da indicare, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 1.8.2002, n. 64/E, è quello a cui si riferisce la contabilità e non quello in cui è eseguita la stampa.

In particolare per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare va indicato il primo dei 2 anni di contabilità. Per i registri IVA la numerazione va comunque sempre effettuata facendo riferimento all'anno solare.

CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA DELLE SCRITTURE CONTABILI

I soggetti che adottano la "conservazione sostitutiva", ossia la registrazione delle scritture contabili su supporti informatici (dischi ottici, CD-Rom, DVD, ecc.) non sono obbligati alla stampa delle stesse sui registri.

Tale modalità di conservazione è applicabile, tra l'altro, alle scritture contabili, ai libri, ai registri e, in generale, "a ogni documento rilevante ai fini tributari".

In particolare, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 6.12.2006, n. 36/E, tra i documenti che possono essere conservati elettronicamente rientrano il libro giornale, i registri IVA, i mastrini, il registro dei beni ammortizzabili e le scritture ausiliarie di magazzino nonché le dichiarazioni dei redditi.

La validità del processo di conservazione è subordinata al rispetto delle modalità operative prescritte dal citato DM 23.1.2004 nonché delle regole tecniche stabilite dal CNIPA con la Deliberazione 19.2.2004, n. 11.



Il processo di conservazione sostitutiva dei documenti informatici:

- 1) inizia con la memorizzazione e si conclude con l'apposizione:
 - della firma digitale;
 - della marca temporale che rappresenta "l'evidenza informatica che consente di rendere opponibile a terzi un riferimento temporale";
- 2) deve essere eseguito:
 - almeno ogni 15 giorni per le fatture;
 - almeno ogni anno per i restanti documenti.

Anche ai fini della conservazione sostitutiva, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 11.3.2008, n. 85/E, si rende applicabile il disposto di cui al citato art. 7, comma 4-ter, DL n. 357/94 e pertanto la stessa va effettuata entro 3 mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione annuale relativa al periodo oggetto di registrazione.

In caso di accesso, ispezione e verifica, sia i documenti informatici sia i documenti analogici conservati su supporto informatico devono essere resi leggibili e, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, disponibili su carta o su supporto informatico presso il luogo di conservazione delle scritture contabili.

INVIO DELL'IMPRONTA INFORMATICA ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Alla fine del processo di conservazione il contribuente o il responsabile della conservazione deve trasmettere all'Agenzia delle Entrate l'impronta dell'archivio informatico oggetto della conservazione stessa entro 4 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione, come disposto dall'Agenzia delle Entrate nel Provvedimento 25.10.2010.

Pertanto, l'impronta informativa relativa ai documenti contabili 2010 va trasmessa all'Agenzia delle Entrate entro il 30.1.2012.

Entro la medesima data devono essere trasmesse anche le impronte degli archivi informatici dei documenti rilevanti ai fini tributari riguardanti i periodi d'imposta precedenti il 2010.

ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

Relativamente al libro giornale l'assolvimento dell'imposta di bollo è richiesto ancorché lo stesso sia tenuto su supporti informatici.

In tal caso l'imposta (€ 14,62 o € 29,24) è dovuta ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse e va versata con il mod. F23 (codice tributo "458T").

In relazione a tale adempimento è necessario presentare all'Agenzia delle Entrate:

- una comunicazione dalla quale devono risultare il numero delle registrazioni che in via presuntiva si ritiene verranno effettuate nel corso dell'anno, nonché gli estremi di versamento dell'imposta di bollo;
- una comunicazione a consuntivo, entro il mese di gennaio dell'anno successivo, nella quale riportare il numero delle registrazioni eseguite nell'anno precedente, gli estremi di versamento dell'imposta di bollo (qualora quanto già corrisposto in via presuntiva risulti insufficiente) o la richiesta di rimborso o di compensazione (qualora quanto già corrisposto in via presuntiva risulti

MATTEO MORASSI
DOTTORE COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE
VIA BEROALDO N. 7
40127 BOLOGNA

C.F. MRS MTT 80B23 G888Q
P.IVA 01653690931



eccedente il dovuto).

TENUTA DEI LIBRI CONTABILI / SOCIALI, AI FINI CIVILISTICI, CON STRUMENTI INFORMATICI

La possibilità di predisporre e tenere i libri contabili e sociali con strumenti informatici è riconosciuta anche civilisticamente ai sensi dell'art. 2215-bis, C.c..

Apposizione marca temporale e firma digitale

Ai fini della regolare tenuta dei libri / registri con modalità informatica è necessario, come previsto dal citato art. 2215-bis, apporre la marca temporale e la firma digitale.

In particolare, per effetto della modifica dei commi 3 e 4 di tale articolo, ad opera dell'art. 6, comma 2, lett. f-quater), DL n. 70/2011, c.d. "Decreto sviluppo" è previsto che:

- la marca temporale e la firma digitale dell'imprenditore (o di un suo delegato) devono essere apposte sui documenti "almeno una volta l'anno" anziché, come previsto in precedenza, "ogni tre mesi".

Qualora per 1 anno non siano state eseguite registrazioni, la firma digitale e la marca temporale devono essere apposte all'atto di una nuova registrazione.

La modifica del termine per l'apposizione della marca temporale e della firma digitale ha determinato l'allineamento tra le modalità, cartacea e digitale, di tenuta dei libri / registri contabili;

- per i libri e registri la cui tenuta è obbligatoria per disposizione di legge o regolamento di natura tributaria, il termine per l'apposizione della marca temporale e della firma digitale opera secondo le disposizioni in materia di conservazione sostitutiva in esse contenute.