STUDIO TORDELLI - LEVRATTI

DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

VIALE REGINA GIOVANNA, 9 - MILANO 20129

TEL. 02 20 43 407 - 02 20 47 840 - 02 20 49 972

FAX 02 29 52 83 17

E-MAIL: INFO@TORDELLILEVRATTI.IT

Cod. Fisc. / P. IVA: 11355400158

Milano, 15 dicembre 2014

Clienti dello Studio

LORO SEDI

Alleghiamo alla presente circolare informativa inerente al seguente argomento:

- TENUTA DEI REGISTRI CONTABILI - LA "LA STAMPA" ENTRO IL 31/12/2014

Questa circolare è liberamente scaricabile anche al seguente indirizzo:

http://www.tordellilevratti.com/pmwiki/pmwiki.php?n=Main.Circolari

Ringraziando per la cortese attenzione, restiamo a disposizione.

Cordiali saluti.

Studio Tordelli Levratti La Segreteria

Paola

OGGETTO	TENUTA DEI REGISTRI CONTABILI – LA "STAMPA" ENTRO IL 31/12/2014
	ART. 7 C. 4-TER DL 357/1994; ART. 22 DPR 600/73; CM 181/1994; CM 64/2002
CIRCOLARE DEL	

Sintesi: come di consueto entro 3 mesi dal termine per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, e dunque entro il 31/12/2014, occorre procedere alla stampa dei registri contabili meccanografici riferiti all'esercizio precedente; ciò riguarda, sia i registri "fiscali" (registri Iva) che quelli tenuti in ossequio alle disposizioni civilistiche (libro giomale e il libro inventari), con l'unica eccezione riferita al registro dei beni ammortizzabili, il cui termine è scaduto lo scorso 30/09/2014.

La "stampa" può essere riferita anche al processo di conservazione sotto forma di documenti informatici (cd. "conservazione sostitutiva").

Con l'approssimarsi della fine dell'anno, occorre predisporre la stampa delle scritture contabili riferite al periodo d'imposta 2013.

SCRITTURE CONTABILI CON SISTEMI MECCANOGRAFICI

TERMINE PER LA STAMPA: la stampa "cartacea" dei registri tenuti con sistemi "meccanografici" va effettuata entro l'ultimo giorno del 3° mese successivo al termine per l'invio delle dichiarazioni annuali (art. 7 c. 4-ter DL 357/94).



PERIODO 2013: il termine di presentazione delle dichiarazioni è scaduto al 30/09/2014; pertanto la stampa sui registri della contabilità riferita al 2013 dovrà essere effettuata, nella generalità dei casi, entro il prossimo 31/12/2014.



Terzo mese: coincide con l'ultimo giorno del mese e dunque col 31/12 (non il 30/12), ex art. 2963 CC.

REGOLARITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

La regolarità della tenuta delle scritture va verificata in relazione

- ⇒ sia all'aggiornamento delle registrazioni su supporti magnetici
- ⇒ che al termine di trascrizione (su supporti cartacei o elettronici).

AGGIORNAMENTO DELLE REGISTRAZIONI SU SUPPORTI MAGNETICI

L'aggiornamento dei dati contabili per qualsiasi contribuente (impresa o professionista) deve tenere conto di un duplice termine:

- → in generale: va effettuato entro 60 giorni (art. 22 c. 1 Dpr 600/73 e art. 1 DM 11/08/1075)
- ⇒ ai fini lva: va comunque effettuato entro il termine previsto per la liquidazione periodica lva, mensile o trimestrale, in relazione alle operazioni attive rilevanti ai fini lva (CM 16/1990 e CM 181/1994).

Esempi:

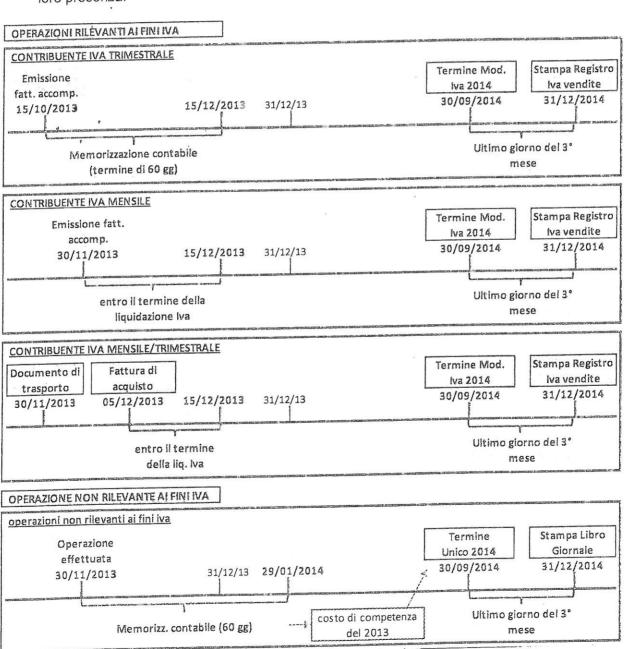
fattura differita emessa: per un contribuente mensile va annotata entro il 15 del mese successivo, mentre per un contribuente trimestrale può essere annotata anche oltre tale termine, purché tempestivamente per la liquidazione trimestrale (in ogni caso, con riferimento al mese di consegna/spedizione dei beni)

- fattura di acquisto: il termine di annotazione non va riferito ai 60gg dalla ricezione (non si applica la sanzione ex art. 9 c. 1 Dlgs 472/97), essendo considerata regolare la registrazione nella scadenza della liquidazione periodica in cui si esercita la detrazione (entro il termine dell'19 c. 1 Dpr 633/72)
- operazione fuori campo Iva: la memorizzazione va effettuata entro 60 giorni dal suo evidenziarsi (es: polizza assicurativa); le scritture di rettifica/integrazione vanno annotate anche oltre tale termine, purché con riferimento al periodo di competenza.

AGGIORNAMENTO DELLE REGISTRAZIONI SU SUPPORTI MAGNETICI

La tenuta dei registri è "regolare" se, in sede di eventuale controllo (art. 7 c. 4-ter DL 357/94):

- a) i registri risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici
- b) siano stampati contestualmente alla richiesta degli organi verificatori competenti e in loro presenza.



REGISTRI DA STAMPARE

La disposizione assume carattere generale ed opera nei confronti di tutti i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici ai fini dell'Iva e dei redditi; si tratta in particolare:

- a) dei registri IVA: per le contabilità semplificate ed ordinarie
- b) del libro giornale e libro inventari: per le contabilità ordinarie.

EFFETTUAZIONE DELLA STAMPA

In relazione alle modalità di stampa ed alle caratteristiche che devono avere i registri, occorre seguire dei particolari adempimenti:

	REGOLE GENERALI PER LA STAMPA E LA CONSERVAZIONE				
Sia i libri tenuti ai fini civilistici (Libro giornale e libro inventari) cl					
	dalle norme fiscali, devono essere numerati progressivamente:				
NUMERAZIONE PROGRESSIVA	prima o contestualmente (RM 85/2002) della stampa e per ciascun anno (non è più prevista alcuna numerazione preventiva per blocchi di pagine)				
	indicando pagina per pagina <u>l'anno di riferimento</u> ⇒ "anno 2013" (e non l'anno in cui la stampa è eseguita)				
ESERCIZIÓ A	In caso di soggetto IRES con esercizio a cavallo si indica il primo dei 2 anni di contabilità.				
CAVALLO	Es: Srl con esercizio 1/07/2013-30/06/2014 (con stampa da effettuare entro il 30/06/2015), le pagine vanno numerate con l'indicazione dell'anno 2013 (anche in relazione alle rilevazioni del primo semestre 2014)				
TENUTA	Tutti i libri contabili (sia obbligatori che facoltativi) vanno tenuti seguendo le regole di una ordinata contabilità, ovvero:				
REGISTRI	 senza spazi in bianco, interlinee e trasporti a margine senza abrasioni e/o cancellazioni (eventuali correzioni vanno effettuate in modo che le parole cancellate siano leggibili) 				
	a) Ai fini civilistici: i libri contabili obbligatori devono essere conservati per 10 anni dalla data dell'ultima registrazione presso la sede della società.				
	b) Dal punto di vista fiscale: i libri vanno conservati: in assenza di accertamento: fino alla scadenza del termine per effettuarli (generalmente 4 anni decorrenti dal 31/12 dell'anno in cui è stata presentata la dichiarazione cui si riferiscono) in presenza di accertamento: fino alla sua definizione (anche oltre il termine				
ONSERVAZIONE	previsto dal codice civile).				
	 CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA: può essere validamente effettuata (sia ai fini civilistici che fiscali) anche mediante archiviazione elettronica, purché le registrazioni corrispondano ai documenti e questi possano essere resi leggibili in qualsiasi momento i file generati abbiano le caratteristiche di immodificabilità, integrità ed autenticità. 				

REGISTRO BENI AMMORTIZZABILI

Si applicano delle regole particolari (v. oltre).

I LIBRI CONTABILI - GENERALITA'

LIBRO GIORNALE

Come noto, il libro giornale deve indicare cronologicamente, giorno per giorno, tutte le operazioni relative alla gestione aziendale; in particolare, detto registro deve contenere:

- a) la data dell'operazione
- b) la descrizione dell'operazione
- c) la rappresentazione dell'operazione con indicazione dei conti di mastro
- d) gli importi delle operazioni distinti per ciascun conto di mastro.



<u>SEZIONALI</u>: il libro giornale può essere suddiviso tra più libri sezionali, sui quali vengono rilevate le operazioni appartenenti a diverse categorie ovvero a diversi rami d'azienda.

SCRITTURE AUSILIARIE - PARTITARI/MASTRINI

La stampa dei partitari/mastrini è <u>opportuno</u> sia abbinata alla stampa del libro giornale; deve contenere le movimentazioni contabili per ciascun conto (ivi compreso ogni singolo cliente e fornitore) del piano dei conti utilizzato nell'anno. In particolare, le schede mastro:

- vanno stampate dopo la chiusura dei conti, che deve comparire nella stampa delle stesse.
- non devono essere numerati progressivamente, né bollati o vidimati,
- vanno firmate.



FIRMA: è ammesso <u>l'accertamento induttivo</u> se i partitari non sono sottoscritti dall'imprenditore o dal legale rappresentante (Cass. n. 2250/2003). Al fine di evitare di firmare ogni singola scheda contabile, si consiglia di produrre e firmare apposita dichiarazione (che attesti di aver preso visione e controllato che i partitari e le schede di mastro sono conformi alle scritture contabili) da allegare alla stampa dei partitari per ogni anno



OBBLIGO DI STAMPA - DUBBIO: l'obbligo della stampa discende dal fatto che vanno considerate "scritture ausiliarie" (art. 2214 c. 2 C.C. e art. 14 Dpr 600/73). La Cassazione (sent. n. 21513/2010 e n. 21512/2010) ha, tuttavia, assunto una posizione contraria, negando la natura di scrittura ausiliaria (in tal senso anche la Ctp Milano sent. 20/01/1999, n. 407, nella quale è stato ritenuto inoppugnabile l'aggiornamento dei mastrini nei sistemi meccanizzati, senza procedere ad alcuna stampa).

LIBRO INVENTARIO

Il libro degli inventari:

- deve contenere annualmente l'indicazione analitica degli elementi patrimoniali attivi e passivi relativi all'impresa e la loro valutazione (c.d. inventario).
- deve redigersi all'inizio dell'esercizio dell'impresa e successivamente ogni anno.

SOTTOSCRIZIONE: l'inventario, riportato nell'apposito libro, va sottoscritto:

- dal titolare dell'impresa individuale
- dal rappresentante legale della società (es: amministratore unico, presidente del CdA, ecc.). che in tal modo assume la responsabilità del suo contenuto



Nota: la mancata sottoscrizione rende inesistente, ai fini giuridici, il documento.

Rinvio: per maggiori dettagli si rinvia alla precedente Info Fisco n. 275/2013.

REGISTRI IVA

L'art. 14 c. 1 lett. b) Dpr 600/73 dispone che società, enti con attività commerciale ed imprenditori individuali devono in ogni caso tenere i registri prescritti ai fini Iva:

⊭ fatture emesse (art. 23,DPR 633/72)	E liquidazione Iva di gruppo (art. 39 DPR 633/72)	E lva per l'editoria
E corrispettivi (art. 24, DPR 633/72)	sistema analitico Iva del margine (art. 38 D.L.41/95)	movimentazione beni tra paesi UE a titolo non traslativo della proprietà
* acquisti (art. 25, DPR 633/72)	sistema globale Iva del margine (art. 38 D.L. 41/95)	© omaggi
■ bollettario madre e figlia (art. 32 DPR 633/72)	□ annotazione consegne a terzi in lavorazione, comodato, deposito, ecc. (art.53, DPR 633/72)	F depositi Iva (art.50-bis, DL 331/93)
delle dichiarazioni di intento orange	■ di emergenza per misuratore fiscale	F corrispettivi agenzie di viaggio

Anche i registri IVA:

- ⇒ vanno stampati entro 3 mesi dal termine di invio della dichiarazione.
- ⇒ vanno numerati progressivamente nell'ambito di ciascun registro e non di ciascun anno.

REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI

Il registro dei beni ammortizzabili (cd. "libro cespiti"):

- → è discrezionale ai fini civilistici
- → è obbligatorio ai fini fiscali: va tenuto al fine di poter dedurre dal reddito d'esercizio le
 quote di ammortamento, le quali devono inoltre risultare imputate a conto economico.

S	OGGETTI OBBLIGATI ALLA TENUTA DEL REGISTRO DEI BENI AMMORTIZZABILI				
К	le società soggette Ires				
E	le società di persone e le società ad esse equiparate				
H	genti pubblici e privati soggetti all'Ires				
M	persone fisiche che esercitano attività d'imprese o arti e professioni				

REGISTRAZIONE ALTERNATIVA: gli ammortamenti possono essere registrati, in alternativa:

- per i soggetti in contabilità ordinaria: sul libro inventari
- per i soggetti in contabilità semplificata: sul registro IVA degli acquisti

ove si sia in grado di fornire, in forma sistematica, gli stessi dati che sarebbero indicati nel libro cespiti.

I DATI DA INDICARE

Ai sensi dell'art. 16 del DPR 600/73 nel suddetto registro vanno indicati:

14	per ciascun immobile e per ciascuno dei beni iscritti in pubblici registri:			
BENI IMMOBILI E I BENI MOBILI ISCRITTI IN PUBBLICI REGISTRI	- l'anno di acquisizione	- il coefficiente di ammortamento praticato nel periodo d'imposta		
	- il costo originario			
	- le rivalutazioni e le svalutazioni	- il fondo di ammortamento nella		
	- la quota annuale di ammortamento	misura raggiunta al termine del		
	- le eliminazioni dal processo produttivo	periodo d'imposta precedente		
ALTRI BENI MOBILI	gli altri beni mobili ammortizzabili diversi o attrezzature, mobili, arredi ecc.), che poss raggruppati per:	da quelli indicati (es. impianti, macchinari, ono essere distintamente indicati ovvero		

	 categorie di beni omogenee anno di acquisizione coefficiente di ammortamento È necessario comunque indicare le informazioni sopraelencate
BENI GRATUITAMENTE DEVOLVIBILI	i beni gratuitamente devolvibili, ossia beni costruiti dall'impresa a cui è stata affidata la concessione e che al termine di quest'ultima l'impresa consegna gratuitamente al concedente, per i quali si indica distintamente la quota annua che affluisce al fondo ammortamento finanziario



Nota: si rammenta che nel registro dei beni ammortizzabili:

- vanno distintamente indicate le quote di costo non deducibili
- vanno indicati anche i costi di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, nonché le spese di acquisto di beni il cui costo unitario ≤ € 516.46.

MODALITA' DI TENUTA E TERMINE DI STAMPA

Dei termini particolari vanno applicati al registro dei beni ammortizzabili. In tal caso:

- ⇒ il termine "di redazione" (cioè di memorizzazione su supporto informatico) coincide con quello di invio delle dichiarazioni (30/09/2014)
- ⇒ il termine di stampa rimane quello ordinario (31/12/2014).



N.B.: l'art.16 Dpr 600/73 dispone, infatti, solo circa l'obbligo di "compilazione" del registro, non della sua stampa.

IMPOSTA DI BOLLO

Come noto, l'imposta di bollo si applica:

- → limitatamente al libro giornale e libro inventari
- restandone esclusi i registri Iva e gli altri registri (beni ammortizzabili, partitati, ecc.).

L'imposta è dovuta nella seguenti misure:

SOCIETÀ DI CAPITALI (tenute al versamento della Tassa di CCGG)	→ <u>€.16,00</u> ogni 100 pagine o frazione
PERSONE FISICHE SOCIETÀ DI PERSONE	→ €32,00 ogni 100 pagine o frazioni
SOCIETA DI PERSONE	

Termine di applicazione: l'imposta va assolta

- ⇒ prima che il registro sia "posto in uso"
- ⇒ e cioè, al più tardi, al momento di effettuazione della stampa.

Modalità di assolvimento: può essere pagata, alternativamente:

- tramite applicazione di marche da bollo (cd. "contrassegni telematici")
- tramite versamento con il mod. F23, cod. trib. 458T (cd. "modalità virtuale").

In entrambi i casi:

- ⇒ le marche da bollo o gli estremi di versamento (se si è optato per l'assolvimento "virtuale") vanno apposti, <u>alternativamente</u>:
 - a) sulla prima pagina numerata del libro (o sulla prima pagina numerata di ogni blocco di 100)
 - b) o sull'ultima pagina.

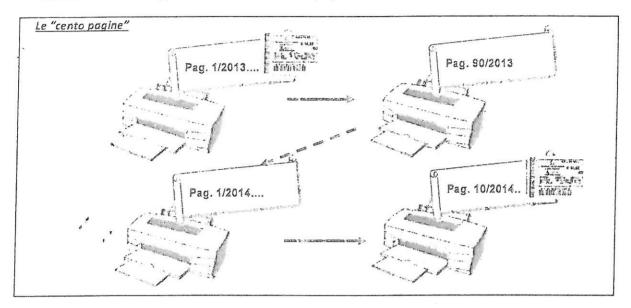
Esempio - DITTA INDIVIDUALE O SOCIETÀ DI PERSONE

Libro giornale (anno 2013) composto da pag. n. 1 a pag. n. 90.

Imposta di bollo:

- va inizialmente riportata sulla pagina 2013/1 sono 90 pagine
- varrà anche per le prime 10 pagine dell'anno 2014 (vanno esaurite 100 pagine complessive).

Un nuovo bollo sarà apposto nell'anno 2014 sulla pagina n. 11/2014.



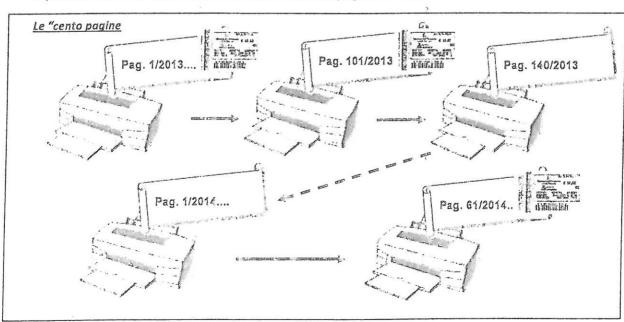
Esempio - SOCIETÀ DI CAPITALI

Libro giornale (anno 2013) composto da pag. n. 1 a pag. n. 140

Imposta di bollo:

- è riportata inizialmente sulla pagina n. 1/2013 e 101/2013
- varrà anche per le prime 60 pagine dell'anno 2014

L'imposta di bollo sarà riportata poi nell'anno 2014 sulla pagina n. 61/2014



IMPOSTA DI BOLLO - CONTRASSEGNI TELEMATICI

A far data dal giugno 2007 il pagamento (DM 25.5.2007):

- dell'imposta di bollo
- della tassa di concessione governativa

si effettua:

- → tramite "contrassegni" (in precedenza avveniva mediante le cd. "marche")
- → rilasciati telematicamente dagli intermediari convenzionati con l'Agenzia delle Entrate (Lottomatica Italia Servizi Spa, Federazione Italiana Tabaccai, Poligrafico dello Stato, ecc.).



L'interessato, pagato all'esercente l'importo dovuto, riceve un tagliando adesivo stampato da uno specifico terminale (i dati vengono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle Entrate dal gestore). I contrassegni vanno debitamente "annullati" al momento dell'utilizzo (con un timbro, una firma, ecc.).

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Come noto, i contrassegni telematici riportano la data di loro emissione; può, pertanto, accadere che le stampe siano effettuate successivamente al termine ultimo dei 3 mesi dall'invio delle dichiarazioni, applicando contrassegni emessi successivamente al 31/12/2014.

In tal caso:



- ⇒ <u>le scrifture rimangono perfettamente valide</u> (l'Ufficio non può dimostrare che la stampa è avvenuta in ritardo, potendo solo sanzionare la dimenticanza nell'applicazione dei contrassegni)
- ⇒ è possibile effettuare il ravvedimento per l'imposta di bollo applicata tardivamente.

MODALITA' DI EFFETTUAZIONE

In presenza di tardivo "assolvimento" dell'imposta di bollo (es.: acquisto tardivo della marca) occorre procedere al ravvedimento come segue:

- → SANZIONE: è pari al 100% del tributo, ridotta a:
 - 1/10 (10%) nel caso in cui si procede alla regolarizzazione entro i 30 giorni dalla scadenza ordinaria (su €.16 è di €.1,60)
 - 1/8 (12,5%) in caso di ravvedimento successivo i 30 giorni ma entro un anno dalla scadenza ordinaria (su €. 16 è €. 2)

Questa si versa in F23 "Sanzione pecuniaria imposta di bollo" con il codice tributo 675T

- → <u>INTERESSI</u>: vanno calcolati "a giorno" nella misura del tasso legale
- → IMPOSTA: è già assolta con l'apposizione della marca.

IMPOSTA DI BOLLO E "BOLLATURA INIZIALE"

Occorre tenere ben distinti gli adempimenti relativi:

- ⇒ alla cd. "bollatura iniziale": l'art. 2215 C.C. non ne prevede più l'obbligo (che rimane limitato ai "libri sociali" obbligatori di cui all'art. 2421 C.C.: libro delle Assemblee, ecc.)
- ⇒ all'imposta di bollo periodica: ancora applicabile, come visto, a Libro giornale e libro inventari, ex art. 16 Tar. all. Dpr 642/72).

, 3

Bollatura iniziale - Forza probatoria tra imprenditori

L'abrogazione della bollatura/vidimazione "iniziale" dei libri contabili (L. 383/2001) ha reso incerta l'applicabilità dell'art. 2710 CC nella parte in cui dispone della efficacia probatoria dei libri contabili nei rapporti tra imprenditori, subordinata alla bollatura e vidimazione iniziale dei registri (secondo la Circ. n. 62/2001 di Assonime, i libri e registri fanno prova solo se bollati inizialmente).

PRINCIPALI SANZIONI PER OMESSA/IRREGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA

TIPO DI VIOLAZIONE	SANZIONE	DLGS 471/1997 Art. 9 c. 1
Omessa tenuta o conservazione scritture obbligatorie	da € 1,032 a € 7,746 (1) (2)	
Rifiuto di esibire o sottrazione all'ispezione di scritture contabili o altri documenti obbligatori	da € 1,032 a € 7,746	Art. 9 c. 2
Superamento fino al 50% dei limiti previsti per i regimi contabili semplificati	da € 258 a € 2.582	Art. 9 c. 4

- (1) La sanzione può essere ridotta fino alla meta del minimo qualora le Irregolarità rilevate siano di scarsa rilevanza a condizione che non sia derivato ostacolo all'accertamento delle imposte dovute.
- (2) La sanzione e raddoppiata qualora sia accertata una evasione delle imposte dirette e lva complessivamente superiore nell'esercizio a €. 51.645,69.

STAMPA DEI LIBRI CONTABILI - SINTESI

	BOLLAT.	NUMERA- IMPOSTA BOLLO				CCAPCNIZA
LIBRI/REGISTRI	INIZIALE	ZIONE	Società capitali	Altri soggetti	SCADENZA	
LIBRO GIORNALE		SI	€. 16,00 ogni 100	€. 32,00 ogni 100	Entro 3 mesi dalla	
LIBRO INVENTARI	-	progress.	pagine o frazione	pagine o frazione	presentazione della	
REGISTRI IVA		per anno	Soppressa	Non dovuta	dichiarazione	
REGISTRO BENI AMMORTIZZABILI	NO	SI	Soppressa	Non dovuta	Entro il 30/09	
PARTITARI ("conti di mastro")		NO NO		OVUTA		
CONTABILITA' DI MAGAZZINO		NO	I NON DOVUTA I		Entro 3 mesi dalla presentazione della	
PROFESSIONISTI (reg. cronologico; reg. incassi e pagam.)		SI	NON DOVUTA		dichiarazione	

ADEMPIMENTO		TERMINI	MODALITA'
AGGIORNAM. DEI SUPPORTI MAGNETICI	Entro 60 gio	rni (sìa per le imprese che per i professionisti).	La data indicata sui registri cronologici è quella di effettivo accadimento delle operazioni (non quella di registrazione)
	SU MODELLI CARTACEI	Entro 3 mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi	 I dati contabili vanno aggiornati sui supporti magnetici, nei termini di cui sopra I dati vanno stampati contestualmente alla richiesta degli organi competenti ed in loro presenza.
STAMPA DELLE REGISTRAZIONI	CONSERV. SOSTIT.	Le scritture contabili (così ' come i documenti contabili) possono essere conservati in forma di "documenti informatici"	Vanno generati dei file (formato pdf, tiff, ecc.) che siano immodificabili, integri, autentici e leggibili. Si conclude con l'apposizione di un riferimento temporale (opponibile a terzi) sul file di archiviazione. In caso di verifica, il documento informatico va reso disponibile su supporto cartaceo, informatico o telematico presso la sede del contribuente (o presso il luogo di conservazione delle scritture dichiarato)