

Termini di stampa dei libri sociali e dei registri contabili 2016

13 MARZO 2017

Le variazioni dei termini apportate dall'[art. 4](#) del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193 all'[art. 8, comma 1](#), del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, hanno modificato le scadenze della dichiarazione annuale Iva, disponendo che: la presentazione deve necessariamente risultare posta in essere in forma autonoma e, quindi, con decorrenza dal periodo d'imposta 2016, non sarà più in forma unificata; il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva inerente all'anno d'imposta 2016 ha avuto come scadenza ufficiale il 28 febbraio 2017; a regime, la scadenza per la presentazione della onseguentemente emergono anche problematiche per quanto attiene la "stampa dei registri Iva".

SOMMARIO:

- > **PREMESSA**
- > **ADEMPIMENTI RIGUARDANTI I LIBRI E I REGISTRI CONTABILI**
- > **GESTIONE DEI LIBRI E REGISTRI CONTABILI**
- > **STAMPA REGISTRI IVA ENTRO TRE MESI DALLA DICHIARAZIONE ANNUALE IVA O DA QUELLA DEI REDDITI?**

Premessa

Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali, se ne ricorrono le condizioni, ai sensi dell'[art. 14](#) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, devono necessariamente tenere:

- il libro giornale;
- il libro degli inventari;
- i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- le scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumerne chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;
- le scritture ausiliarie di magazzino, tenute in forma sistematica e secondo norme di ordinata contabilità, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali.

Scritture contabili previste dall'[art. 14](#) del D.P.R. 600/1973:

Libro giornale	costituisce la scrittura destinata a raccogliere in modo analitico e in maniera progressiva i dati, tra loro collegati, inerenti all'intera gestione dell'impresa necessaria alla determinazione del reddito conseguito nel corso di un determinato periodo d'imposta, oltre a permettere la redazione del bilancio d'esercizio e l'evidenziazione del patrimonio netto esistente ad una certa data;
Libro degli inventari	oltre a fornire in modo dettagliato le informazioni e gli elementi espressamente prescritti dal codice civile o da leggi speciali, consente, come regola, la trascrizione e l'evidenziazione della cosiddetta "consistenza dei beni" raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo;

Registri Iva	Scritture contabili previste dall' art. 14 del D.P.R. 600/1973: devono necessariamente raccogliere le informazioni degli atti economici posti in essere in relazione all'attività economica, che sono individuabili nel registro delle fatture emesse (art. 23 decreto Iva) e/o dei corrispettivi (art. 24 decreto Iva) e del registro degli acquisti (art. 25 decreto Iva);
Registro beni ammortizzabili	previsto dall' art. 16 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel quale devono risultare rilevate tutte le immobilizzazioni materiali e immateriali;
Libri sociali	la tenuta è obbligatoria in relazione al tipo di società e della inerente gestione amministrativa e finanziaria.

Adempimenti riguardanti i libri e i registri contabili

Per quanto attiene alla stampa cartacea dei libri e registri è necessario tenere in considerazione che devono essere:

- numerati e bollati:
 - il libro giornale;
 - il libro degli inventari;
- solamente numerati:
 - i registro Iva;
 - il registro dei beni ammortizzabili;

mentre i libri sociali devono essere numerati al momento della vidimazione con la specificazione sia del numero pagina, sia dell'anno.

Attenzione

Come regola generale a livello procedurale, per quanto attiene alla **numerazione progressiva dei libri e dei registri contabili**, deve necessariamente risultare eseguita direttamente dal soggetto che è obbligato alla tenuta delle scritture contabili.

Ne deriva, di conseguenza, che non deve risultare posta in essere in via preventiva per blocchi di pagine, in quanto è sufficiente che risulti assegnato e stampato il numero progressivo di riferimento a ciascuna pagina prima del suo effettivo utilizzo.

Per quanto attiene alle modalità di numerazione dei libri e registri per i quali, a seguito dell'entrata in vigore dell'[art. 8](#) della L. 18 ottobre 2001, n. 383, è stato soppresso l'obbligo di bollatura e vidimazione iniziale, l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 22 gennaio 2003, n. 9/E](#), ha puntualizzato la numerazione deve essere effettuata progressivamente per ciascun anno, con l'indicazione pagina per pagina, dell'anno cui si riferisce, come, a titolo meramente indicativo, per il 2016 doveva risultare così eseguita: 2016/1, 2016/2, ecc...".

In pratica, la numerazione deve essere progressiva per anno e non progressiva per imprenditore, al fine di evitare una progressività illimitata, tenendo, inoltre, presente che la numerazione non si deve effettuare sin dall'inizio per l'intero libro, né tanto meno per il complessivo periodo d'imposta, ma può essere "eseguita nel momento in cui si utilizza la pagina", cioè, su un piano meramente concreto, contestualmente all'effettuazione delle registrazioni.

Attenzione

Con specifico riferimento all'anno che precede il numero di pagina, si evidenzia che il **criterio di numerazione dell'anno in cui è effettuata la vidimazione**, stabilito dalla [circolare del Ministero dell'Industria 9 gennaio 1997, n. 3407/C](#), trova attualmente applicazione solamente nel caso di bollatura e vidimazione facoltativa dei libri.

Con riguardo ai libri che non sono facoltativamente bollati e vidimati, si pone in rilievo che per le **scritture correnti**, cioè per quelle inerenti ai fatti di gestione dell'impresa nei suoi rapporti con i terzi, si rende operativo il criterio parimenti uniforme dell'indicazione dell'anno cui fa riferimento la contabilità.

Nel caso specifico di società con esercizio non coincidente con l'anno solare, si ritiene che la numerazione delle pagine debba riferirsi al primo dei due anni di contabilità.

Per quanto concerne le **scritture di assestamento e rettifica**, queste ultime, come è noto, afferiscono ad operazioni che, seppure relative all'esercizio già chiuso, sono generalmente rilevate nel corso dell'esercizio successivo, in quanto strettamente connesse alla definitiva redazione del bilancio d'esercizio. Ne consegue che le scritture di assestamento e rettifica, se annotate a libro giornale nell'esercizio successivo a quello di riferimento, prenderanno il numero progressivo dell'esercizio in cui sono annotate e la data della loro effettiva rilevazione, avendo cura di specificare, ovviamente, che si tratta di registrazione riferita alla data di chiusura dell'esercizio precedente.

Gestione dei libri e registri contabili

Con decorrenza dall'anno 2008, il termine per la stampa dei registri fiscali risulta disciplinato dall'[art. 1, comma 161](#), della L. 24 dicembre 2007, n. 244, che ha modificato l'[art. 7, comma 4-ter](#), del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla [L. 10 agosto 1994, n. 489](#), e successive modifiche e integrazioni, le parole: "*per il quale non siano scaduti i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali*" sono state sostituite dalle seguenti: "*per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi*".

La norma prevista dall'[art. 7, comma 4-ter](#), D.L. 357/1994, assume carattere generale e, di conseguenza, si rende operativa nei riguardi di tutti i libri e registri contabili che risultano tenuti con sistemi meccanografici (compresi, quindi, sia il libro giornale e il libro degli inventari, sia i registri unici multi-aziendali a striscia continua utilizzabili sia come libro giornale ai fini civilistici sia come registro unico agli effetti Iva ai sensi dell'[art. 39, comma 2](#), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e il cui impiego è stato espressamente autorizzato dal [D.M. 22 dicembre 1988](#)).

Unica eccezione che risulta operativa per il **registro dei beni ammortizzabili** è il termine di redazione, il quale continua a coincidere, in base all'[art. 16](#) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, con quello di invio delle dichiarazioni (quindi, per il periodo di imposta 2016 il termine scadrà, come regola, senza considerare la mini proroga accorata ai soggetti Ires, il 30 settembre 2017).

Trascrizione cartacea dei registri e libri contabili	
Fino al 31 dicembre 2007	Ai sensi dell' art. 3, comma 4 , L. 21 novembre 2000, n. 342, a tutti gli effetti di legge, i registri contabili cosiddetti "meccanizzati" venivano consideravano tenuti in modo regolare, se i dati e le informazioni risultavano stampati sui registri corrispondenti entro il "termine di presentazione delle dichiarazioni annuali". In concreto, per il soggetto interessato era possibile tenere tutte le registrazioni contabili sul proprio computer fino alla data di presentazione delle inerenti dichiarazioni, superata la quale, in difetto di trascrizione su supporto cartaceo , la contabilità poteva essere considerata "non regolare";
Dal 1° gennaio 2008	La contabilità d'impresa, o meglio "i registri e i libri contabili" si devono considerare regolarmente tenuti con sistemi meccanografici senza che debba essere eseguita la trascrizione su supporti cartacei dei dati e delle informazioni che si riferiscono al periodo d'imposta per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non risultano effettivamente scaduti da più di tre mesi.

Ne deriva, di conseguenza, che la tenuta dei registri e dei libri contabili deve necessariamente essere considerata regolare se si verificano contestualmente le seguenti condizioni:

1. **al momento dello svolgimento dell'attività di controllo**, il contenuto dei libri e dei registri risulta aggiornato sugli appositi supporti magnetici;
2. **in sede di ispezione e/o di controllo**, i libri e i registri contabili possono essere stampati in maniera simultanea a seguito di una specifica richiesta formulata in tal senso dagli organi verificatori competenti e in loro presenza.

Attenzione

Dal termine perentorio della presentazione della dichiarazione dei redditi decorrono i tre mesi per provvedere all'aggiornamento, nonché alla stampa su supporto cartaceo dei libri e dei registri contabili. Quindi, come regola generale, i contribuenti hanno la possibilità di usufruire di un termine più ampio, che scade tre mesi dopo la scadenza stabilita per la presentazione della dichiarazione dei redditi, tenendo presente che l'espressione individuativa del termine per la stampa utilizza le parole "*tre mesi*", per cui, ai fini dell'individuazione del termine effettivo, ha rilevanza il "mese", a prescindere che questo sia costituito da 28, 30 o 31 giorni.

Regole e termini di stampa scritture contabili (periodo d'imposta 2016)				
Libri/registri	Numerazione	Imposta di bollo		Scadenza
		Società di capitali	Altri soggetti	
Libro giornale	SI progressivo per anno 2016/1...	16,00 € ogni 100 pagine o frazione	32,00 € ogni 100 pagine o frazione	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi
Libro Inventari	SI progressivo per anno 2016/1...	16,00 € ogni 100 pagine o frazione	32,00 € ogni 100 pagine o frazione	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi
Registri Iva	SI progressivo per anno 2016/1...	Non prevista	Non prevista	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva (o dalla presentazione della dichiarazione dei redditi)
Registro beni ammortizzabili	SI	Non prevista	Non prevista	entro la presentazione della dichiarazione dei redditi per anno 2016 30/09/2016
Partitari mastrini	Non obbligatoria	Non prevista	Non prevista	entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione dei redditi e seguono il libro giornale.

Stampa registri Iva entro tre mesi dalla dichiarazione annuale Iva o da quella dei redditi?

Nella tabella precedente, per quanto attiene al termine per la stampa dei registri Iva è stato specificato "entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva (o della dichiarazione dei redditi)".

La modifica del termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva che, come accennato, per l'anno 2016 è stata prevista nel corso del mese di febbraio 2017, applicando letteralmente il disposto dell'[art. 7, comma 4-ter](#), del D.L. 357/1994, recita "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 per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi..." tende a far ritenere variati anche i termini di stampa o di conservazione dei registri e dei documenti rilevanti ai fini Iva.

In pratica, sulla base di quanto precede i contribuenti (e, ovviamente, anche i professionisti che gestiscono la contabilità per i loro clienti) devono procedere a stampare i registri e i documenti Iva nel corso del prossimo mese di maggio (e, in ogni caso, entro il 29 maggio 2017, in quanto il giorno 28 cade di domenica).

Non solo, così operando, si attivano due diverse procedure di stampa o conservazione, in date diverse e in relazione al medesimo periodo d'imposta.

In merito, però, si possono considerare sussistenti margini per poter ritenere il termine di stampa dei libri e dei registri Iva all'interno di un contesto sistematico e legislativo più ampio, propedeutico a fornire

un'interpretazione della norma in grado di associare le esigenze del legislatore e quelle dei contribuenti.

Ai fini procedurali, analizzando le diverse norme di natura fiscale si potrebbe ritenere che i termini di stampa e conservazione dei libri, documenti e registri potrebbero essere considerati "unificati" a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Infatti, ai sensi:

- dell'[art. 39, terzo comma](#), del decreto Iva "Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi", risulta espressamente previsto che i registri, i bollettari, gli schedari e i tabulati, nonché le fatture, le bollette doganali e gli altri documenti previsti dal decreto Iva, devono essere conservati a norma dell'[art. 22](#) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 "Tenuta e conservazione delle scritture contabili";
- l'[art. 14](#) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 "Scritture contabili delle imprese commerciali, delle società e degli enti equiparati", stabilisce che "le società, gli enti e gli imprenditori commerciali di cui al [primo comma dell'art. 13](#) debbano in ogni caso tenere:

- a. il libro giornale e il libro degli inventari;
- b. i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- c. scritture ausiliarie...";

- l'[art. 39, secondo comma](#), del decreto Iva, prevede che "i contribuenti hanno la facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo registro destinato a tutte le annotazioni prescritte dagli [artt. 23, 24 e 25](#), a condizione che nei registri previsti da tali articoli siano indicati, per ogni singola annotazione, i numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione nell'unico registro numerato e bollato".
Tale norma consente di utilizzare il libro giornale, di cui all'[art. 2215](#) del Codice civile, quale unico registro numerato e bollato rilevante **anche ai fini** dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

Ricorda

A tal fine, nel libro giornale devono essere riportate sia le annotazioni previste dalle disposizioni civilistiche, sia quelle previste ai fini IVA; i registri "sezionali" di cui agli [artt. 23, 24 e 25](#) del citato decreto Iva, di conseguenza, possono rimanere non bollati in quanto permettono, attraverso l'indicazione di pagina e riga, di risalire per ogni operazione – in maniera certa ed univoca – alla relativa annotazione compiuta sul libro giornale;

- l'[art. 8, comma 3](#), del [D.L. 14 marzo 1988, n. 70](#) (convertito, con modificazioni, nella [L. 13 maggio 1988, n. 154](#)) prevede, inoltre, che possono essere elaborati da terzi, per conto dei soggetti obbligati, i libri e registri contabili previsti dal [D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600](#), mediante l'impiego di libri e registri multi-aziendali a striscia continua.

La possibilità di utilizzare registri sezionali non bollati – ai sensi del secondo comma del citato [art. 39](#) – è **subordinata all'indicazione**, per ogni registrazione, dei numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione del registro unico multi-aziendale.

Al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti e in aderenza alla *ratio* della norma, è opportuno tenere in considerazione che se tutte le annotazioni riportate nel predetto registro unico vengono singolarmente e progressivamente numerate, il collegamento tra tale registro ed i registri sezionali può essere operato mediante il richiamo del numero progressivo indicato nel registro unico.

In pratica, l'indicazione del numero progressivo, al pari della pagina e della riga, **consente di individuare** in maniera univoca e certa l'annotazione di riferimento, in aderenza al sostanziale contenuto precettivo della norma.

Così operando, a ciascun utente vengono attribuiti, in sede di elaborazione, specifici fogli del registro multi-aziendale contraddistinti per mezzo di una numerazione progressiva.

Ogni operazione di ciascun utente, inoltre, viene a sua volta individuata attraverso un numero progressivo di registrazione.

Da quanto accennato in materia di tenuta e conservazione sussiste, pertanto, nel vigente sistema legislativo uno specifico avvicinamento della documentazione prevista dalla normativa Iva alle disposizioni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

L'esame congiunto di quanto brevemente puntualizzato consente di porre in rilievo che i libri e i registri contabili, i documenti e scritture di natura fiscale con riflessi contabili, anche se collegati a differenti norme, risultano connesse con quelle inerenti alle imposte sui redditi.

È auspicabile sia una conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate che potrebbe, per così dire, fare proprie tutte le predette considerazioni e, soprattutto, confermare l'analogia della fattispecie in esame con quella collegata alla trasmissione dell'impronta degli archivi informatici, vigente il [D.M. 23 gennaio 2004](#), sia un'alternativa di tipo collaborativo a favore dei professionisti che si trovano a doversi adeguare a continui incrementi di adempimenti e scadenze che, come nel caso della stampa dei registri Iva anticipata rispetto alle scritture contabili, non forniscono maggiori garanzie all'Amministrazione finanziaria. Al riguardo, sarebbe sufficiente un "comunicato stampa" con il quale si riconosce, magari solo per periodo d'imposta 2016, la stampa dei registri Iva entro lo stesso termine operativo per le scritture contabili previste ai fini dell'imposizione diretta.

