



SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE E SANZIONI

PREMESSA

Per l'esercizio di imprese o di arti e professioni (definite, rispettivamente, dagli artt.4 e 5 del Dpr n.633/72) le norme del codice civile e/o le norme tributarie prescrivono l'obbligo di tenere determinati libri e/o registri contabili, al fine di annotarvi tutte le operazioni di gestione inerenti l'attività esercitata.

Questo, anche perché è necessario tenere memoria delle informazioni relative a tutti i fatti di gestione inerenti l'attività esercitata per diversi fini:

- serve all'imprenditore e/o ai soci che vogliono conoscere l'andamento dell'attività esercitata (se va bene o va male e quali sono gli utili, anche per intervenire tempestivamente con le decisioni aziendali);
- serve al Fisco che vuole conoscere il reddito imponibile;
- serve ai fornitori che vogliono essere informati sullo stato di salute dell'azienda e capire fino a che punto possono dargli credito;
- serve alle banche per concedere affidamenti;
- serve a tutti i soggetti che entrano in relazione con il contribuente per i propri fini commerciali.

È chiaro che i soggetti obbligati alla tenuta dei libri/registri, per le loro esigenze, possono annotare per memoria i fatti di gestione inerenti l'attività esercitata anche su supporti extracontabili (agende, libri/registri informali – doppia contabilità), però devono avere la consapevolezza che, in caso di discordanza con le scritture obbligatorie, le annotazioni comunque annotate possono fare prova per “presunzione” contro l'imprenditore medesimo.

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA TENUTA DI SCRITTURE CONTABILI

AI FINI DELL'ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI:

(art.13 Dpr n.600/73)

- le società soggette all'IRPEG (ora IRES – Imposta sul Reddito Società – di cui agli artt.72 e seguenti del Dpr n.917/86);
- gli enti pubblici e privati (diversi dalle società) soggetti all'IRPEG, nonché i TRUST (aggiunti dall'art.1, c.76, lett.a), Legge n.296/06, con effetto dal 01.01.07) che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice e le società ad esse equiparate ai sensi dell'art.5 Dpr n.917/86 (*Redditi prodotti in forma associata: delle società semplici; delle S.n.c.; delle S.a.s.; delle società di armamento equiparate alle S.n.c. o alle S.a.s.; delle società di fatto; delle associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni equiparate alle società semplici; delle imprese familiari di cui art.230-bis c.c.*);
- le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art.51 Dpr n.917/86;
- le persone fisiche che esercitano arti e professioni, ai sensi dell'art.49, c.1-2, Dpr n.917/86;
- le società o associazioni fra artisti e professionisti di cui art.5, lett.c), Dpr n.917/86;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società, soggetti all'Irpeg, nonché i Trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE DEI SOGGETTI DI CUI ART.13/600:

(ex art.14, Dpr n.600/73)

- libro giornale previsto dall'art.2216 c.c.;
- libro inventari previsto dall'art.2217 c.c.;
- registri prescritti ai fini dell'I.V.A. previsti dagli artt. 23-24-25/633;
- scritture ausiliarie - libro mastro previsto dall'art.22/600;
- scritture ausiliarie di magazzino previsto dall'art.22/600;
- registro dei beni ammortizzabili previsto dall'art.16/600, in quanto ne ricorrano i presupposti;
- libri sociali previsti dall'art.2421 c.c. (libro dei soci; delle obbligazioni; delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee; delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale), in quanto ne ricorrano i presupposti;
- inventario e bilancio con il conto dei profitti e delle perdite a norma dell'art.2217 c.c. previsto dall'art.15/600, per le società, gli enti e gli imprenditori commerciali di cui al c.1, dell'art.13/600, entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini delle imposte dirette;



CONTABILITA' SEMPLIFICATA PER LE IMPRESE MINORI:

(ex art.18, Dpr n.600/73)

- questa norma prevede che le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice e le persone fisiche che esercitano imprese commerciali (di cui art.13/600), qualora i ricavi conseguiti in un anno intero non abbiano superato l'ammontare di €309.874,14 per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero di €516.456,00 per le imprese aventi per oggetto altre attività, sono esonerati per l'anno successivo dalla tenuta delle scritture contabili prescritte dai precedenti articoli (regime contabile ordinario). Quindi, questi soggetti, devono tenere la contabilità in regime semplificato (di seguito specificato).
- Tali soggetti, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione annuale, devono indicare nel registro I.V.A./Acquisti il valore delle rimanenze.
- Il regime di contabilità semplificata si estende di anno in anno qualora gli ammontari citati non vengano superati.
- Il contribuente ha facoltà di optare per il regime di contabilità ordinaria.

SCRITTURE CONTABILI DELLE IMPRESE DI ALLEVAMENTO DI ANIMALI:

(art.18-bis, Dpr n.600/73)

- Registro cronologico di carico e scarico degli animali allevati, distintamente per specie e ciclo di allevamento.

SCRITTURE CONTABILI PER LE ALTRE ATTIVITA' AGRICOLE:

(art.18-ter, Dpr n.600/73)

- registri prescritti ai fini dell'I.V.A. (di cui agli artt.23-24-25/633).

Vi rientrano:

- i soggetti che si avvalgono dei regimi di cui all'art.56-bis, Dpr n.917/86 (sarebbero i soggetti che svolgono le attività dirette alla produzione di vegetali esercitate oltre il limite di cui all'art.32, c.2, lett.b) – secondo cui sono considerate attività agricole l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno $\frac{1}{4}$ dal terreno e le attività dirette alla produzione

di vegetali adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste -);

- i soggetti di cui all'art.5 della Legge n.413/91 (*sarebbero quelli che esercitano attività di agriturismo di cui alla Legge n.730/85*).

SCRITTURE CONTABILI DEGLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI:

(art.19, Dpr n.600/73)

- **registro** per annotarvi cronologicamente:
 - le somme percepite** sotto qualsiasi forma e denominazione nell'esercizio dell'arte o della professione. I compensi in denaro per l'esercizio di arti e professioni sono riscossi esclusivamente mediante assegni non trasferibili o bonifici ovvero altre modalità di pagamento bancario o postale nonché mediante sistemi di pagamento elettronico, salvo per importi unitari inferiori a €100,00 (aggiunto dall'art.35, c.12, D.L. n.223/06);
 - le spese inerenti all'esercizio dell'arte o professione delle quali si richiede la deduzione analitica ai sensi dell'art.54 Dpr n.917/86** (*quali le quote di ammortamento dei beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione; canoni di locazione finanziaria di beni strumentali; spese ammodernamento di ristrutturazione e di manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni non imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili; spese acquisto beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente se il costo unitario non è superiore a €516,46, nella misura del 50%, e, nella stessa misura i canoni di locazione finanziaria e noleggio e spese relative all'impiego di tali beni. Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni sono deducibili nelle misure previste dall'art.95 Dpr n.917/86*);
- **uno o più conti correnti bancari o postali** (con decorrenza dal 04-07-06) ai quali affluiscono, obbligatoriamente, le somme riscosse nell'esercizio dell'attività e dai quali sono effettuati i prelevamenti per il pagamento delle spese (obbligo decorrente dal 04-07-06, data di entrata in vigore dell'art.35, c.12, D.L. n.223/06).

SCRITTURE CONTABILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI:

(art.20, Dpr n.600/73)

- **scritture contabili prescritte dagli artt. 14-15-16-18 Dpr n.600/73** (libro giornale; inventari; registri Iva; scritture ausiliarie di mastro e di magazzino in quanto ne ricorrano i presupposti; inventario e bilancio; beni ammortizzabili; contabilità semplificata per imprese minori in quanto ne ricorrano i presupposti).

Vi rientrano gli Enti non commerciali (soggetti IRPEG che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), qualora svolgano attività commerciali.

Gli Enti non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi, indipendentemente alla redazione del Rendiconto annuale economico e finanziario, devono redigere:

- **il rendiconto**, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, dal quale devono risultare, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione indicate nell'art.143, c.32, Dpr n.917/86 (*fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche di modico valore o di servizi ai sovventori; contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi*).

SCRITTURE CONTABILI DELLE ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE

DI UTILITA' SOCIALE (ONLUS)

(art.20-bis, Dpr n.600/73)

- **scritture contabili cronologiche e sistematiche** (libro giornale, libro mastro);
- **documento**, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, **per rappresentare la Situazione Patrimoniale, Economica e Finanziaria**, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali;
- **scritture contabili** previste dagli artt.14-15-16-18 Dpr n.600/73 prima citati, in relazione alle attività direttamente connesse.

Nell'ipotesi che nell'esercizio delle attività istituzionali e connesse non abbiano conseguito in un anno proventi, dal 2003, di ammontare superiore a €250.000,00 (modificato annualmente secondo le modalità previste dall'art.1, c.3, Legge n.398/91), possono tenere per l'anno successivo:



- **Rendiconto delle entrate e delle spese complessive**, nei termini e nei modi di cui all'art.20 citato.

SCRITTURE CONTABILI DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA

(art.21, Dpr n.600/73 - articoli 20 e seguenti del D.P.R. 30 giugno 1965, n. 1124)

- libro matricola;
- altri libri obbligatori previsti dalla vigente legislazione sul lavoro (es. libro degli infortuni);
- libro paga o documenti equipollenti tenuti ai sensi della vigente legislazione sul lavoro.

In libro di paga e quello di matricola debbono essere presentati nel luogo in cui si esegue il lavoro, ad ogni richiesta, agli incaricati dell'Istituto assicuratore: a tal fine i libri non possono essere rimossi, neanche temporaneamente, dal luogo di lavoro.

Il libro di matricola e il libro di paga debbono essere legati e numerati in ogni pagina e, prima di essere messi in uso, debbono essere presentati all'istituto assicuratore, il quale li fa contrassegnare in ogni pagina da un proprio incaricato, dichiarando nell'ultima pagina il numero dei fogli che compongono il libro e facendo apporre a tale dichiarazione la data e la firma dello stesso incaricato.

In casi speciali l'Istituto assicuratore può autorizzare per iscritto il datore di lavoro a tenere più libri o fogli di paga e più libri di matricola, con l'obbligo di riepilogarne i dati in libri riassuntivi secondo le modalità da esso stabilite.

I libri o fogli di paga e i libri di matricola debbono essere contrassegnati a cura dell'Istituto assicuratore da un numero d'ordine progressivo.

Il datore di lavoro deve conservare i libri di paga e di matricola per cinque anni almeno dall'ultima registrazione e, se non usati, dalla data in cui furono vidimati ai sensi del primo comma.

LIBRO UNICO DEL LAVORO

(artt.39 e 40 D.L. n.112/08, convertito con Legge n.133/08)

- Il libro unico del lavoro sostituisce i libri paga e matricola e gli altri libri obbligatori dell'impresa.

- Il Ministero del lavoro, della salute e delle politiche sociali, con il D.M. 9 luglio 2008, ha dettato un regime transitorio in base al quale, fino al periodo di paga relativo al dicembre 2008, i datori di lavoro potranno utilizzare i vecchi libri paga e presenze per assolvere agli obblighi di tenuta, registrazione ed esibizione del libro unico.
- L'entrata in vigore del Libro unico del lavoro è prevista con decorrenza dal 16-02-2009.
- Ha la funzione di documentare ad ogni singolo lavoratore lo stato effettivo del proprio rapporto di lavoro e agli organi di vigilanza lo stato occupazionale dell'impresa. Inoltre, ha lo scopo di semplificare la struttura di gestione prevenzione e contrasto del lavoro sommerso, oltre che di snellimento degli oneri burocratici ed economici gravanti sulle imprese.
- **Soggetti obbligati** all'istituzione del libro sono tutti i datori di lavoro privati di qualsiasi settore, compresi i datori di lavoro agricoli, quelli dello spettacolo, dell'autotrasporto e marittimi, con la sola eccezione dei datori di lavoro domestici, i quali devono iscriversi tutti i lavoratori subordinati, i collaboratori coordinati e continuativi (con o senza progetto) e gli associati in partecipazione con apporto lavorativo.
- **Non sono soggetti all'obbligo in tema di tenuta del libro unico** le società cooperative di produzione e lavoro (salvo che non istituiscano specifici rapporti di lavoro subordinato al proprio interno), l'impresa familiare per il lavoro del coniuge, dei figli e degli altri parenti o affini (con o senza retribuzione), le società e le ditte individuali del commercio che non occupino dipendenti.
- **Sono esentate le pubbliche amministrazioni**, che provvedono alle registrazioni con i cedolini o ruoli di paga, elaborati per ciascun dipendente.
- Il libro conterrà, oltre ai dati anagrafici, il codice fiscale, la qualifica, la retribuzione, l'anzianità, i rimborsi spese, le trattenute, le detrazioni spettanti, nonché le ore delle presenze compresi gli straordinari.
- Il datore di lavoro deve consegnare al lavoratore copia delle scritturazioni effettuate, in tal modo adempie gli obblighi previsti dalla normativa.
- **La tenuta e la conservazione** del libro unico deve essere svolta esclusivamente:
 1. con elaborazione e stampa meccanografica su fogli mobili;
 2. a stampa laser dietro autorizzazione dell'Inail competente per territorio;
 3. su supporti magnetici, senza obbligo di vidimazione, previa apposita comunicazione scritta alla direzione provinciale del lavoro competente (è mantenuto, invece, l'obbligo di vidimazione del libro unico).

L'unicità viene garantita da una numerazione sequenziale dei fogli, non essendo possibile suddividere il libro unico in sezioni distinte, mentre è ammessa l'elaborazione separata del calendario delle presenze.

- Riguardo al **luogo della tenuta** del libro unico, salvo che la sede legale della ditta non coincida con quella operativa, il libro non deve più essere tenuto sul luogo di lavoro, potendo essere affidato, previa comunicazione alla direzione provinciale del lavoro, a professionisti abilitati, associazioni di categoria o società capogruppo nei gruppi di imprese. Non possono provvedere alla tenuta e conservazione del libro unico, invece, i Ced.
- Non è più necessario, inoltre, tenere copie conformi del libro in sedi diverse da quella legale: infatti le nuove disposizioni obbligano a tenere un solo ed unico libro, anche in presenza di più sedi di lavoro, anche se stabili. Nei casi in cui il lavoratore non percepisca alcuna retribuzione o compenso o non svolga la propria prestazione lavorativa (ad esempio perché lavoratore intermittente), la registrazione sul libro unico del lavoro deve essere effettuata solo in occasione della prima immissione al lavoro e, successivamente, per ogni mese in cui il lavoratore si trovi a svolgere l'attività lavorativa o a percepire compensi o somme, nonché al termine del rapporto stesso.
- L'impresa che sceglie di affidare la tenuta del libro ad un consulente esterno è sollevata da una serie di oneri poiché non deve più conservare nella sua sede (o nelle sedi) la copia, con conseguente eliminazione di tutti gli adempimenti connessi: vidimazione, dichiarazione di conformità, registrazioni, assistenza all'autorità ispettiva. Anche l'impresa che gestisce al suo interno il libro unico del lavoro avrà benefici in termini di riduzione dei costi poiché:
 1. dovrà effettuare le registrazioni relative alle frequenze solo una volta al mese, e non più quotidianamente;
 2. non sarà più tenuta conservare il libro su supporto cartaceo;
 3. sarà obbligata a conservare il libro in archivio per soli 5 anni, non più per 10.
- L'obbligo di consegna al lavoratore della dichiarazione di assunzione, che prima della riforma doveva contenere i dati di iscrizione nel libro matricola, ora è assolto consegnando al lavoratore copia della comunicazione obbligatoria inviata telematicamente o copia del contratto individuale di lavoro completo di tutte le informazioni necessarie.
- La nuova disciplina comporta anche un'importante conseguenza sulla lotta al lavoro sommerso: essendo venuto meno l'obbligo di tenere il libro matricola e di iscrivere preventivamente, prima dell'immissione al lavoro, i lavoratori occupati nei documenti di lavoro, il personale ispettivo dovrà fondare l'accertamento della sussistenza di un impiego

lavorativo in nero solo sulla effettuazione della comunicazione obbligatoria di instaurazione del rapporto di lavoro previsto dalla L. 296/2006.

- In caso di ispezione, i funzionari preposti inviteranno il datore di lavoro a fornire prova della avvenuta comunicazione obbligatoria preventiva di instaurazione del rapporto di lavoro, e successivamente l'esibizione del libro unico del lavoro.

REGIMI CONTABILI FISCALI

1. regime ordinario Ex artt.13 e 18 Dpr n.600/73	(contabilità ordinaria applicabile per tutti i soggetti)
2. regime semplificato imprese minori Ex art.18 Dpr n.600/73	(contabilità semplificata per persone fisiche, imprese familiari, società di persone)
3. regime super semplificato imprese minori, EX ART.3 COMMI 165-170 LEGGE N.662/96	(abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07)
4. regime sostitutivo attività marginali Ex art.14 Legge n.388/2000 (c.d. forfettone per persone fisiche soggette studi di settore)	(abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07)
5. regime sostitutivo nuove iniziative produttive Ex art.13 Legge n.388/2000	(c.d. forfettino per persone fisiche che iniziano un'attività d'impresa)
6. regime contribuenti minimi in franchigia Ex art.37, c.15, D.L. 223/06 che ha introdotto l'art.32-bis Dpr n.633/72.	(abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07)
7. regime dei contribuenti minimi Ex art.1, commi 96/117, Legge n.244/07 – art.1 D.M. 02-01-08	c.d. dei contribuenti minimi

Il regime contabile, civilistico e/o fiscale, di un'impresa è l'insieme delle formalità da osservare per una corretta tenuta delle scritture contabili finalizzata, in generale, alla determinazione del reddito d'esercizio.



Le norme del codice civile disciplinano in termini generali i libri obbligatori e le modalità con cui essi devono essere tenuti.

Le norme tributarie, invece, prevedono diversi registri contabili in relazione:

- al volume d'affari,
- alla forma giuridica,
- alle dimensioni aziendali,
- alla possibilità di usufruire di semplificazioni,
- alla tenuta dei registri contabili;
- al calcolo delle imposte.

L'imprenditore, all'inizio dell'attività e poi di anno in anno, in base all'ammontare dei ricavi che presume di realizzare all'inizio dell'attività o dei ricavi realizzati per gli anni successivi, può scegliere il regime contabile.

Non vi è un obbligo di indicare l'opzione, in quanto può essere basata anche sul c.d. comportamento concludente (ad esempio l'effettuazione delle liquidazioni e dei versamenti periodici Iva con cadenza trimestrale anziché mensile).

Per le società di capitali è obbligatorio il regime contabile ordinario.

REGIME CONTABILE ORDINARIO

(ARTT.13 E 18 DPR N.600/73)

- è sempre obbligatorio per le società di capitali;
- per le società di persone, ditte individuali, imprese familiari e gli enti pubblici e privati relativamente alle attività commerciali esercitate, è obbligatorio solo se, nel periodo d'imposta precedente, sono stati conseguiti ricavi superiori a €309.874,14 se esercenti l'attività di prestazioni di servizi, superiori a €516.456,90, negli altri casi.

Al di sotto di tali limiti il regime ordinario è facoltativo (*si parla di imprese minori che rientrano nel regime semplificato*).

I soggetti in contabilità ordinaria, sia naturale sia per opzione, devono:

- a) **ai fini civilistici, ex art.2214 c.c. tenere:**

- libro giornale;
 - libro inventari;
 - libri sociali (solo per le società di capitali: libro soci, delle assemblee, del consiglio di amministrazione, del collegio sindacale se esiste, delle obbligazioni se emesse);
 - altre scritture contabili che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa;
- b) ai fini fiscali, ex art.14 Dpr n.600/73 e della normativa sul lavoro devono tenere:
- libro giornale;
 - libro inventari;
 - registri Iva (delle fatture emesse, dei corrispettivi e degli acquisti ed altri registri obbligatori in relazione all'esercizio di particolari attività);
 - scritture ausiliarie o conti di mastro;
 - scritture di magazzino nel caso di superamento di determinati limiti di ricavi e di valore delle rimanenze finali,
 - registro beni ammortizzabili (facoltativo, a condizione che le registrazioni siano effettuate sul libro giornale nel termine di presentazione della dichiarazione dei redditi o sul libro inventari);
 - libro paga, matricola ed infortuni (se esistono dipendenti o collaboratori coordinati e continuativi), altri libri previsti da specifiche normative.

Il reddito d'esercizio è calcolato come da codice civile: differenza tra Costi e Ricavi (saldo del conto economico).

Il reddito imponibile è calcolato, in applicazione dei criteri fiscali, partendo dal conto economico: Reddito d'esercizio *più* Costi fiscalmente indeducibili *meno* Ricavi non imponibili *meno* Costi non dedotti nei limiti fiscalmente ammessi.

VANTAGGI regime ordinario

- miglior dettaglio informativo dei fatti di gestione;
- possibilità di redigere i bilanci d'esercizio e infrannuali contenenti tutte le informazioni economiche, finanziarie e patrimoniali;
- maggiore elasticità con riguardo all'accertamento presuntivo del reddito sulla base di parametri e studi di settore.

SVANTAGGI regime ordinario

- necessità di conoscenze contabili;
- numerosi adempimenti formali;
- maggior costo per la tenuta.

SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO

(art.14, c.1, lett. d), Dpr n.600/73)

La tenuta di **scritture ausiliarie di magazzino** di cui all'art.14, c.1, lett.d), Dpr n.600/73, è obbligatoria a partire dal secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutivamente:

- l'ammontare dei ricavi di cui all'art.53 Dpr n.917/86 è superiore a € 5.164.568,99;
- e l'ammontare delle rimanenze di cui agli artt.59 e 60 stesso decreto (dei beni merce e delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale) è superiore a € 1.032.913,80.

L'obbligo di tenuta cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutivamente l'ammontare dei ricavi o il valore delle rimanenze è inferiore a tale limite **(art. 1, D.P.R. n. 695/1996)**.

Quindi, affinché scatti l'obbligo fiscale occorrono due condizioni:

- ricavi superiori a 10 miliardi e rimanenze finali superiori a 2 miliardi di lire;
- superamento dei limiti per 2 periodi d'imposta successivi.

Gli ammontari devono essere eventualmente ragguagliati alla durata diversa dall'anno solare e, in caso di accertamento, non si tiene conto delle relative risultanze qualora i maggiori valori accertati non eccedano del 15% tali limiti.

La contabilità di magazzino si avvale di due strumenti:

- Il **giornale di magazzino** (è una scrittura cronologica che rileva quotidianamente i movimenti in entrata e in uscita dei beni dal magazzino).

- Il **mastro di magazzino** (è un insieme di scritture sistematiche: è costituito da tante schede quante sono gli articoli trattati dall'impresa. Su ciascuna scheda si rilevano le esistenze iniziali, i carichi, gli scarichi e le rimanenze finali).

La scheda di magazzino fornisce delle informazioni riguardanti:

- Le quantità in rimanenza di ogni bene, con la possibilità di riscontri periodici mediante inventari a rotazione, attuati controllando alternativamente determinate categorie di beni o aree del magazzino fino alla verifica di tutte le scorte.
- I movimenti di carico.
- Movimenti di scarico e la loro specifica destinazione.

Le schede di magazzino possono essere tenute **a quantità** (quantità caricate, scaricate e in rimanenza) **o a quantità e valori** (più diffuse).

REGIME CONTABILE SEMPLIFICATO PER IMPRESE MINORI

(ART.18 DPR N.600/73)

Le imprese minori rientranti nel regime di contabilità semplificata non sono obbligate a redigere il bilancio d'esercizio, ma:

- **devono tenere:** i registri obbligatori ai fini I.V.A. (delle fatture emesse, dei corrispettivi, degli acquisti).

Il regime di contabilità semplificata si estende di anno in anno se l'ammontare dei ricavi, conseguiti nell'anno, si mantiene nei limiti fissati dalla legge, salvo opzione per il regime ordinario.

Il reddito d'esercizio è calcolato come da codice civile: differenza tra Costi e Ricavi (manca il conto economico).

il reddito imponibile è calcolato, in applicazione dei criteri fiscali, partendo dal reddito d'esercizio: Reddito d'esercizio *più* Costi fiscalmente indeducibili *meno* Ricavi non imponibili *meno* Costi non dedotti nei limiti fiscalmente ammessi.

VANTAGGI regime semplificato



- semplificazioni nella registrazione delle operazioni;
- minor costo per la tenuta della contabilità;
- non richiede particolari conoscenze contabili.

SVANTAGGI regime semplificato

- scarsi elementi informativi per il controllo di gestione;
- difficoltà nella predisposizione di bilanci periodici;
- assoggettamento all'accertamento presuntivo del reddito sulla base di parametri e studi di settore.

REGIME CONTABILE SUPERSEMPLIFICATO

(ART.3 COMMI 165-170 LEGGE N.662/96)

(abrogati, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07)

È previsto per le sole ditte individuali esercenti attività imprenditoriale, artistica o professionale che, nell'anno solare precedente, o nella denuncia di inizio attività, soddisfano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- ricavi conseguiti non superiori a €15.493,71 per esercenti attività di prestazioni di servizi o a €25.822,84 per altre attività;
- costo complessivo dei beni ammortizzabili utilizzati, al netto degli ammortamenti, di valore complessivo non superiore a €25.822,84;
- acquisti, al netto I.V.A., di ammontare non superiore a €18.075,99 per attività di cessione di beni o a €10.329,14 per altre attività;
- compensi comprensivi dei contributi previdenziali e assistenziali corrisposti a collaboratori non occasionali e dipendenti non superiori al 70% dei ricavi realizzati nell'anno precedente.

I soggetti super semplificati devono tenere solo i registri Iva;

(in alternativa, un apposito prospetto semplificato, approvato con D.M. 11-02-97 e conservato a norma art.39/633, sui quali debbono annotare:

- le operazioni attive con una registrazione cumulativa mensile, distinta per aliquota, entro il 15 del mese successivo a quello di emissione dei documenti;
- il valore complessivo degli acquisti effettuati ogni mese o trimestre, con distinta indicazione dell'Iva detraibile, entro il termine previsto per le liquidazioni Iva trimestrali;
- i dati relativi ai beni ammortizzabili nel registro Iva acquisti entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi;
- il valore delle rimanenze entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi).

Il reddito d'esercizio è calcolato come da codice civile: differenza tra Costi e Ricavi (manca il conto economico).

il reddito imponibile è calcolato, in applicazione dei criteri fiscali, partendo dal reddito d'esercizio: $\text{Reddito d'esercizio} + \text{Costi fiscalmente indeducibili} - \text{Ricavi non imponibili} - \text{Costi non dedotti nei limiti fiscalmente ammessi}$.

VANTAGGI regime super semplificato

- semplificazione nella registrazione delle operazioni;
- possibilità di utilizzare per le registrazioni un semplice prospetto contabile;
- possibilità di annotare le operazioni cumulative per mese o trimestre;
- omissione di alcune operazioni non rilevanti ai fini Iva i cui costi potranno essere imputati direttamente nella dichiarazione dei redditi (sostituite dalla semplice conservazione dei documenti di prova, ai fini della deduzione dei relativi costi);
- minimo costo per la tenuta della contabilità;
- non richiede nessuna conoscenza contabile.

SVANTAGGI regime super semplificato

- mancanza di elementi informativi per il controllo di gestione (viene conservata soltanto la documentazione);
- mancanza di bilanci periodici;
- assoggettamento all'accertamento presuntivo del reddito sulla base di parametri e studi di settore.



REGIME CONTABILE SOSTITUTIVO PER LE ATTIVITA' MARGINALI C.D. FORFETTONE

(art.14 L. N.388/2000 - articolo abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, L. n.244/07)

È previsto per le persone fisiche che esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo, anche sotto forma di imprese familiari, in presenza dei seguenti requisiti:

- l'attività svolta deve rientrare fra quelle soggette agli studi di settore;
- i ricavi/compensi del periodo d'imposta precedente devono essere di ammontare non superiore al limite individuato con apposito D.M. tenuto conto delle dimensioni medie degli operatori del settore, in relazione ai diversi settori di attività e, comunque non superiore a €25.822,85.

Tali soggetti sono tenuti al versamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef, rateizzabile, pari al 15% del reddito d'impresa conseguito, determinato ex art.66/600. Trattandosi di imposta sostitutiva, il reddito agevolato non concorre alla formazione del reddito complessivo Irpef del contribuente.

I soggetti che si avvalgono di tale regime (a tempo indeterminato, salvo il verificarsi delle cause di decadenza e rinuncia previste) devono presentare domanda su apposito modello all'ufficio dell'Agenzia Entrate competente entro il mese di gennaio dell'anno a decorrere del quale si intende fruirla.

Tali soggetti sono esonerati:

- dalla registrazione e tenuta delle scritture contabili ai fini delle imposte dirette, dell'Irap e dell'Iva;
- dalle liquidazioni e versamenti periodici ai fini dell'I.V.A. (l'imposta va versata in sede annuale).

Tali soggetti possono farsi assistere negli adempimenti tributari dall'ufficio dell'Agenzia Entrate competente in ragione del domicilio fiscale. In tal caso devono munirsi di un'apparecchiatura informatica idonea per la connessione con il sistema informativo del Dipartimento delle entrate del M.E.F., per la quale è attribuito un credito d'imposta del 40% del costo dell'apparecchiatura, fino a un importo massimo di €309,97, utilizzabile in compensazione.

In tal caso devono trasmettere, entro il 10 dei mesi di gennaio, aprile, luglio, ottobre, i dati contabili relativi alle operazioni effettuate nel trimestre precedente.

Il reddito d'esercizio è calcolato come da codice civile: differenza tra Costi e Ricavi (manca il conto economico).

il reddito imponibile è calcolato, in applicazione dei criteri fiscali, partendo dal reddito d'esercizio:
Reddito d'esercizio *più* Costi fiscalmente indeducibili *meno* Ricavi non imponibili *meno* Costi non dedotti nei limiti fiscalmente ammessi.

VANTAGGI regime sostitutivo per attività marginali

- semplificazione nella registrazione delle operazioni;
- possibilità di utilizzare per le registrazioni un semplice prospetto contabile;
- possibilità di annotare le operazioni cumulative per mese o trimestre;
- omissione di alcune operazioni non rilevanti ai fini Iva i cui costi potranno essere imputati direttamente nella dichiarazione dei redditi (sostituite dalla semplice conservazione dei documenti di prova, ai fini della deduzione dei relativi costi);
- minimo costo per la tenuta della contabilità;
- non richiede nessuna conoscenza contabile.

SVANTAGGI regime sostitutivo per attività marginali

- mancanza di elementi informativi per il controllo di gestione (viene conservata soltanto la documentazione);
- mancanza di bilanci periodici;
- assoggettamento all'accertamento presuntivo del reddito sulla base di parametri e studi di settore.

REGIME CONTABILE SOSTITUTIVO PER LE NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE

O FORFETTINO

(ART.13 LEGGE N.388/2000)

Tale regime è previsto per incoraggiare le nuove iniziative produttive, in favore di persone fisiche che iniziano una nuova attività imprenditoriale (anche in forma di impresa familiare) o di lavoro autonomo, per il primo periodo d'imposta e i due successivi e prevede il pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 10% del reddito d'impresa, determinato ai sensi art.66/600.

Tale regime si applica esclusivamente ai contribuenti in possesso dei seguenti **requisiti**:

- persona fisica o impresa familiare;

- il soggetto non deve aver esercitato negli ultimi tre anni attività artistica, professionale o d'impresa. La qualità di socio che abbia conferito solo capitale in società non costituisce causa ostativa;
- l'attività non deve costituire il proseguimento di un'altra attività svolta prima anche in forma di lavoro dipendente o autonomo (escluso il periodo di tirocinio professionale);
- i ricavi/compensi non debbono superare un determinato ammontare, precisamente €30.987,41 per i lavoratori autonomi e per le imprese esercenti servizi ed €61.974,83 per le imprese esercenti altre attività;
- qualora un contribuente subentri nell'impresa i limiti non debbono essere stati superati dal precedente titolare nel periodo precedente al subentro;
- debbono essere adempiuti regolarmente gli obblighi previdenziali, assicurativi ed amministrativi.

Il regime agevolato ha la **durata** massima di tre anni.

I soggetti debbono comunicare la scelta utilizzando l'apposito modello in sede di dichiarazione d'inizio attività o entro 30 giorni dalla medesima ed entro 30 giorni dall'inizio del periodo d'imposta per i periodi successivi al primo. L'eventuale ritardo nel comunicare la scelta non pregiudica il diritto di accedere al regime agevolato in quanto vale il comportamento concludente.

Il Dpr n.442/97 fissa il principio secondo il quale il regime di determinazione d'imposta, o il regime di contabilità aziendale, si desume *“da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili”*.

Tale principio subordina la validità di eventuali opzioni e delle revoche che ne discendano *“unicamente alla sua concreta attuazione sin dall'inizio dell'anno o dell'attività”*.

Causa di decadenza è il superamento dei limiti dei compensi/ricavi richiesti dalla norma, precisamente:

- dal periodo d'imposta successivo, nel caso in cui siano superati, ma non oltre il 50%;
- a decorrere dalla stesso periodo d'imposta in cui si verifica lo splafonamento, nel caso in cui, invece, i ricavi/compensi superino del 50% i limiti richiesti.

Sono esonerati:

- dagli adempimenti contabili di registrazione dei fatti di gestione;
- dalla tenuta dei libri o registri contabili (tranne quelli dei dipendenti, se esistenti).

Il reddito d'esercizio è calcolato come da codice civile: differenza tra Costi e Ricavi (manca il conto economico).

il reddito imponibile è calcolato, in applicazione dei criteri fiscali, partendo dal reddito d'esercizio: Reddito d'esercizio *più* Costi fiscalmente indeducibili *meno* Ricavi non imponibili *meno* Costi non dedotti nei limiti fiscalmente ammessi.

VANTAGGI regime sostitutivo per nuove iniziative produttive

- tassazione forfetaria sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali con un'imposta agevolata del 10% applicata sul reddito imponibile. Il reddito non concorre alla formazione del reddito complessivo netto ai fini delle imposte sui redditi, in quanto soggetto a imposta sostitutiva;
- non debbono registrare e tenere le scritture contabili (tranne quelli dei dipendenti, se esistenti);
- possono omettere le liquidazioni e i versamenti periodici dell'Iva, nonché l'acconto annuale della stessa imposta e il pagamento delle addizionali Irpef;
- compilazione della dichiarazione dei redditi più facile e meno costosa;
- non assoggettamento a ritenuta d'acconto, da parte del sostituto d'imposta, dei ricavi/compensi. A tal fine debbono rilasciare una dichiarazione dalla quale risulti che il loro reddito è soggetto a imposta sostitutiva;
- non richiede nessuna conoscenza contabile;
- possibilità di utilizzare un software gratuito per l'utilizzo di questo regime, messo a disposizione dall'A.F.;
- concessione di un credito d'imposta per l'acquisto dell'apparecchiatura informatica del 40% del loro costo, con il limite massimo di €309,87.

SVANTAGGI regime sostitutivo per nuove iniziative

- mancanza di elementi informativi per il controllo di gestione (viene conservata soltanto la documentazione);
- mancanza di bilanci periodici;
- applicazione del regime sostitutivo di tassazione solo al reddito dell'attività, per il quale è stato richiesto, e non agli altri eventuali redditi soggetti a Irpef;



- impossibilità di considerare le detrazioni e deduzioni Irpef non correlate con l'attività esercitata.

REGIME CONTABILE DEI CONTRIBUENTI MINIMI IN FRANCHIGIA

NOTO COME DECRETO BERSANI

(art.37, c.15, D.L. 223/06 che ha introdotto l'art.32-bis Dpr n.633/72)

(abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07)

Tale regime opera dal 2007:

- è rivolto alle persone fisiche che esercitano attività commerciali, agricole e professionali, che prevedono di realizzare o che hanno realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a €7.000,00;
- non riguarda le imposte sui redditi;
- in alternativa il contribuente può optare per il regime ordinario;
- al di sotto di una franchigia è previsto un regime di esonero Iva;
- i contribuenti in franchigia sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli altri obblighi previsti in materia di Iva;
- ai fini Iva sono assimilati ai privati: non possono emettere fatture, detrarre l'Iva sugli acquisti, hanno adempimenti limitati (conservare le fatture di acquisto, certificare i corrispettivi comunicandoli telematicamente all'Agenzia Entrate).
- tale norma ha recepito l'art.24 (non obbligatorio) della VI Direttiva Comunitaria;
- lo scopo è di non imporre oneri amministrativi sproporzionati a soggetti di piccole dimensioni, di ridurre il numero delle partite Iva attive, anche al fine di evitare che contribuenti di minori dimensioni abbiano troppe possibilità di detrarre l'Iva relativa ad acquisti personali;
- il regime agevolato cessa di avere efficacia a decorrere dall'anno successivo a quello in cui risulta superata la sola di €7.000,00 fino al 50% della stessa soglia, o a decorrere dall'anno solare in cui risulta superata la soglia di €7.000,00 di Volume d'affari per una percentuale del 50% della stessa soglia.

Sono esclusi:

- i soggetti diversi dalle persone fisiche;

- le persone fisiche che hanno effettuato o prevedono di effettuare cessioni all'esportazione;
- soggetti che si avvalgono di regimi speciali di determinazione dell'Iva (editoria, agricoltura, agenzie di viaggio ed altri soggetti di cui art.74/633,
- soggetti non residenti che esercitano attività all'interno del territorio Stato tramite stabile organizzazione;
- soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati, di terreni edificabili (art.10, n.8) e di mezzi di trasporto nuovi (art.53, c.1, D.L. n.331/93).

CAMBIAMENTO DI REGIME CONTABILE

- sia per superamento dei limiti imposti dalla legge;
- sia per opzione volontaria del contribuente.

Il passaggio dalla contabilità ordinaria alla contabilità semplificata, ai sensi art.5 D.M. n.352/89, comporta che:

- gli accantonamenti operati a titolo di quiescenza e previdenza (art.105/917), per rischi su crediti (art.106/917), per rischi di cambio e altri accantonamenti (art.107/917) non concorrono a formare il reddito d'impresa del periodo in cui è avvenuto il passaggio;
- le spese e le perdite del periodo sono deducibili per la parte che eccede gli anzidetti accantonamenti, in quanto in contabilità semplificata le spese cui si riferiscono i fondi sono direttamente deducibili senza necessità di iscrivere appositi fondi.

Il passaggio dalla contabilità semplificata alla contabilità ordinaria, ai sensi art.1 Dpr n.126/2003, comporta:

- di redigere un prospetto delle attività e delle passività esistenti all'inizio del periodo d'imposta, valutate con i criteri civilistici e fiscali di cui al Dpr n.689/74. Il prospetto deve essere riportato sul libro inventari o redatto in forma autonoma e libera, senza alcuna formalità di vidimazione, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta precedente. Il prospetto deve contenere i dati identificativi del soggetto che ha effettuato il passaggio di regime contabile; il valore delle attività e passività patrimoniali; il valore del patrimonio netto, suddiviso fra i vari componenti.

NOVITA' DELLA FINANZIARIA 2008 (REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI)

(art.1, commi 96/117, Legge n.244/07 e, art.1 D.M. 02-01-08)

Questo regime contabile è previsto per gli imprenditori che:

- non hanno dipendenti, collaboratori o associati in partecipazione di solo lavoro;
- hanno un volume d'affari inferiore a €30.000,00;
- non hanno una dotazione di beni strumentali acquistati nel triennio 2005/2007 superiore a €15.000,00 computando al 50% il valore dei beni utilizzati in modo promiscuo;
- non effettuano cessioni all'esportazione;
- è previsto un **regime semplificato a forfait**, che comporta il venir meno dell'obbligo di tenuta dei libri contabili, Iva e Irap.

Per coloro che aderiscono:

- sono esonerati dagli adempimenti contabili (tranne l'obbligo di conservazione dei documenti, di certificazione delle operazioni attive e di presentazione della dichiarazione annuale);
- non possono esercitare il diritto di rivalsa e quello di detrazione dell'imposta, quindi non si possono scaricare l'Iva sugli acquisti;
- l'esenzione dall'Irap;
- ai fini delle imposte sui redditi il reddito deve essere determinato con il criterio di cassa;
- ai fini dell'Irpef pagano un'imposta sostitutiva del 20% sul reddito imponibile;
- la non applicazione degli studi di settore.

Possono optare il regime ordinario nella prima dichiarazione dei redditi successiva, oppure porre in essere comportamenti concludenti (ad esempio applicare l'Iva sulle fatture emesse).

La scelta per il regime ordinario vincola per il primo triennio e, successivamente, di anno in anno; in via di deroga e solo in fase di avvio delle nuove regole sarà possibile restare ordinari per il solo 2008 e revocare la scelta per il 2009.

La disapplicazione del regime dei minimi può avvenire per libera scelta, o per effetto del venir meno dei requisiti richiesti dalla legge e produce i suoi effetti a decorrere dal periodo d'imposta successivo.

Nel caso in cui i ricavi/compensi superassero, in corso di periodo, €45.000,00, la caducazione degli effetti è immediata, con conseguente obbligo di attivazione di tutti gli adempimenti sospesi.



Sono esclusi:

- i soggetti che applicano regimi speciali Iva (attività agricole di cui art.34/633 e quelle connesse di cui all'art.34-bis/633; particolari settori di cui art.74/633, c.1-2-6; agenzie di viaggio e turismo di cui art.74-ter/633; attività agrituristiche che usufruiscono del regime forfetario di cui art.5, Legge n.413/91);
- i soggetti che effettuano vendite a domicilio, ex art.25-bis/600, c.6;
- i soggetti che effettuano solo o prevalentemente cessioni di fabbricati, terreni o mezzi di trasporto nuovi.

Vengono soppressi:

- il regime della franchigia Iva,
- il regime delle attività marginali;
- il regime super semplificato.

CONTABILITA' ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI

(art.10 D.L. n.69/89, che richiama l'art.79 Dpr n.917/86, ora art.66)

- Le imprese minori, possono optare per il regime di contabilità ordinaria, ai fini delle imposte sui redditi.
- L'opzione può essere esercitata nella dichiarazione dell'I.V.A. relativa all'anno precedente o, per i contribuenti non soggetti all'obbligo presentazione predetta dichiarazione, mediante raccomandata postale da inviare, entro lo stesso termine di presentazione della dichiarazione annuale dell'I.V.A., all'ufficio delle imposte.
- L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo di imposta nel corso del quale è esercitata, fino a quando non è revocata ed in ogni caso per almeno un triennio.

CONTABILITA' ORDINARIA PER GLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI:

(art.3, c.2, Dpr n.695/1996)

1. Gli esercenti arti e professioni **possono optare per il regime di contabilità ordinaria**, per il periodo d'imposta in corso, nella dichiarazione annuale ai fini dell'I.V.A., relativa all'anno precedente, o nella dichiarazione di inizio di attività.
2. L'opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio.

3. **In tal caso devono tenere:**

- registro nel quale annotare cronologicamente le operazioni produttive di componenti positivi e negativi di reddito integrate dalle movimentazioni finanziarie inerenti all'esercizio dell'arte o professione, compresi gli utilizzi delle somme percepite, ancorchè estranei all'esercizio dell'art. o professione nonché gli estremi dei conti correnti bancari utilizzati per le movimentazioni predette;
- registri obbligatori ai fini dell'I.V.A.;
- registro dei beni ammortizzabili di cui art.16/600, fermo restando la facoltà di eseguire le annotazioni esclusivamente nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'I.V.A.

**SEMPLIFICAZIONI PER I CONTRIBUENTI MINORI RELATIVE ALLA FATTURAZIONE
E ALLA REGISTRAZIONE AI FINI DELL'I.V.A.**

(art.32, Dpr n.633/72, come sostituito dall'art.2, c.1, Dpr n.222/2001)

- **Bollettario a madre e figlia** per adempiere gli obblighi di fatturazione delle operazioni di cui all'art.21, e, di registrazione delle fatture emesse di cui all'art.23;
- **registro di prima nota** da tenere nel luogo in cui svolgono l'attività di vendita al minuto per i commercianti al minuto che tengono il registro dei corrispettivi, di cui al c.1, dell'art.24/633, in luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività (art.24, c.4 dpr n.633/72).

**SEMPLIFICAZIONI CONTABILI PER I SOGGETTI OBBLIGATI A TENERE LE SCRITTURE
CONTABILI DI CUI ART.13/600:**

(art.12, Dpr n.435/2001)

1. Tal soggetti, che sono obbligati a tenere il libro giornale e degli inventari, **hanno facoltà di non tenere i registri prescritti ai fini dell'I.V.A., ed il registro dei beni ammortizzabili** di cui art.16 Dpr n.600/73, a condizione che:
 - le registrazioni siano effettuate nel libro giornale nei termini previsti dalla disciplina dell'I.V.A. per i relativi registri e nel termine stabilito per la presentazione della dichiarazione per il registro dei beni ammortizzabili;
 - su richiesta dell'A.F., siano forniti, in forma sistematica, gli stessi dati per essi previsti, essendo così equiparati.

SEMPLIFICAZIONE IN MATERIA DI REGISTRAZIONE DEI BENI AMMORTIZZABILI PER I SOGGETTI IN REGIME DI CONTABILITA' SEMPLIFICATA:

(art.13, Dpr n.435/2001)

- I soggetti in contabilità semplificata di cui art.18 Dpr n.600/73, **possono non tenere il registro dei beni ammortizzabili** di cui art.16/600, qualora, a seguito di richiesta dell'A.F., forniscano, ordinati in forma sistematica, gli stessi dati per essi previsti, essendo così equiparati.

SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI TENUTA DI REGISTRI CONTABILI DEGLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI:

(art.14, Dpr n.435/2001)

1. I soggetti esercenti arti e professioni di cui art.19 Dpr n.600/73, **possono non tenere il registro dei beni ammortizzabili** di cui art.16/600, qualora, a seguito di richiesta dell'A.F., forniscano, ordinati in forma sistematica, gli stessi dati per essi previsti, essendo così equiparati.
2. Gli stessi soggetti che abbiano optato per il regime di contabilità ordinaria prevista dall'art.3, c.2, Dpr n.695/96, **hanno facoltà di non tenere i registri prescritti ai fini dell'I.V.A., ed il registro dei beni ammortizzabili** di cui art.16/600, a condizione che:
 - le registrazioni siano effettuate nel Registro cronologico di cui art.3, c.2, lett.a), Dpr n.695/96, nei termini previsti dalla disciplina dell'I.V.A. per i relativi registri e nel termine stabilito per la presentazione della dichiarazione per il registro dei beni ammortizzabili;
 - su richiesta dell'A.F., siano forniti, in forma sistematica, gli stessi dati per essi previsti, essendo così equiparati.

TENUTA E CONSERVAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI:

(art.22, dpr n.600/73)

Fermo restando quanto stabilito dal codice civile per il libro giornale e per il libro inventari, le scritture contabili di cui agli articoli in precedenza citati, ad eccezione delle scritture ausiliarie citate, a norma dell'art.2219 c.c., devono essere tenute:

- secondo le norme di un'ordinata contabilità;

- senza spazi in bianco;
- senza interlinee e senza trasporti in margine;
- non vi si possono fare abrasioni e, se è necessaria qualche cancellazione, questa deve eseguirsi in modo che le parole cancellate siano leggibili;
- le registrazioni nelle scritture cronologiche (libro giornale) e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre 60 giorni (come modificato dall'art.8, c.3, Legge n.383/01).
- La bollatura per tutte le scritture contabili non è più obbligatoria, ma facoltativa.
- Tali libri sono soggetti al solo obbligo della numerazione progressiva delle pagine, prima di essere messi in uso, in esenzione dall'imposta di bollo.
- **Le scritture contabili obbligatorie devono essere conservate** fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta, anche oltre il termine stabilito dall'art.2220 c.c. *(in base al quale le scritture devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione)* o da altre leggi tributarie, salvo il disposto dell'art.2496 c.c. *(in base al quale i libri sociali compiuta la liquidazione, la distribuzione dell'attivo o il deposito delle somme non riscosse, devono essere depositati e conservati per dieci anni presso l'ufficio del registro delle imprese).*
- Gli eventuali supporti meccanografici, elettronici e similari devono essere conservati fino a quando i dati contabili in essi contenuti non siano stati stampati sui libri e registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge.

TENUTA E CONSERVAZIONE DEI REGISTRI E DEI DOCUMENTI AI FINI DELL'I.V.A.

(art.39, Dpr n.633/72)

- La bollatura di tutti i registri IVA non è più obbligatoria, ma facoltativa.
- I registri previsti dal Decreto Iva, **devono essere tenuti a norma dell'art.2219 c.c.;**
- **numerati progressivamente in ogni pagina**, in esenzione dall'imposta di bollo. Non è più richiesta la numerazione preventiva per blocchi di pagine, essendo sufficiente che il contribuente attribuisca un numero progressivo a ciascuna pagina, prima di utilizzare la stessa (Circ. 92 del 22.10.2001).
- È ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili su richiesta del contribuente.
- I contribuenti hanno facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo Registro destinato a tutte le annotazioni prescritti dagli artt.23-24-25, 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.

- I registri, i bollettari, gli schedari e i tabulati nonché le fatture, le bollette doganali e gli altri documenti contabili obbligatori **devono essere conservati a norma dell'art.22 del Dpr n.600/73**. Le fatture elettroniche trasmesse o ricevute in forma elettronica sono archiviate nella stessa forma. Le fatture elettroniche consegnate o spedite in copia sotto forma cartacea possono essere archiviate in forma elettronica.

SEMPLIFICAZIONE DI ADEMPIMENTI:

(art.7, c.4-ter, D.L. n.357/1994, conv. in L. n.489/94, come modif. dall'art.3, c.4, L. n. 342/2000)

- 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 (modificate con effetto dal 01-01-08 dall'art.1, c.161, Legge n.244/07)*, **allorquando 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.**

MODIFICAZIONI AL CODICE CIVILE E AD ALTRE DISPOSIZIONI

IN MATERIA DI SCRITTURE CONTABILI

(art.7-bis, c.9, D.L. n.357/94, convertito dalla Legge n.489/94)

- l'art.7-bis della Legge n.489/94 (Modificazioni al cod.civ. ed altre disposizioni in materia di scritture contabili) ha modificato l'art.2421 c.c.: **i libri sociali, prima che siano messi in uso, devono essere numerati progressivamente in ogni pagina e bollati in ogni foglio a norma dell'articolo 2215.**
- ha modificato il Dpr n.641/72, Tariffa allegata, inserendo la **Bollatura e numerazione di libri e registri (art.2215 c.c.): per ogni 500 pagine o frazione di 500 pagine; all'art.2215 c.c. le parole "vidimare" sono soppresse** (con effetto dal 12-06-94).
- **Le scritture contabili ed i documenti di cui all'art.2220 c.c. possono essere conservati sotto forma di registrazioni su supporti di immagini**, sempre che le registrazioni corrispondano ai documenti e possono in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a

disposizione dal soggetto che utilizza detti supporti. Tali disposizioni si applicano a tutte le scritture e i documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie. Con D.M. sono determinate le modalità per la conservazione su supporti di immagini delle scritture e dei documenti in argomento.

- Il documento cartaceo deve obbligatoriamente essere conservato fino al perfezionamento del processo di conservazione elettronica, al termine del quale, quindi, si potrà procedere alla distruzione del documento analogico (Circ. 45 del 19.10.05).
- La registrazione dei dati contabili nella memoria del computer non esonera dall'aggiornamento delle scritture su supporto cartaceo nei termini previsti dalla norma. Ciò perché la registrazione su nastro magnetico o disco di per sé non assicura l'intangibilità e la conservazione dei dati (Cassazione Sez. III penale del 28.11.93, n.9737).

SOPPRESSIONE DELL'OBBLIGO DI NUMERAZIONE E BOLLATURA DI ALCUNI LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI

- L'art.8 legge 383/01 ha abrogato l'obbligo di vidimazione del libro giornale e del libro inventari, previsto dall'art.2215 c.c., nonché dei registri prescritti ai fini imposte dirette e iva, previsto dall'art.39 del dpr 633/72, lasciando invariata la formalità della numerazione progressiva delle pagine.
- L'art.2215 c.c. dispone che i libri contabili, prima di essere messi in uso, devono essere numerati progressivamente in ogni pagina e, qualora sia previsto l'obbligo della bollatura o della vidimazione, devono essere bollati in ogni foglio dall'ufficio del registro delle imprese o da un notaio secondo le disposizioni delle leggi speciali. L'ufficio del registro o il notaio deve dichiarare nell'ultima pagina dei libri il numero dei fogli che li compongono. Il libro giornale e il libro degli inventari devono essere numerati progressivamente e non sono soggetti a bollatura né a vidimazione".

Quindi, la bollatura di tal libri non è più obbligatoria, ma facoltativa.

Tali libri sono soggetti al solo obbligo della numerazione progressiva prima di essere messi in uso. La numerazione dovrà essere, come prima, annuale ed è sufficiente che avvenga precedentemente all'utilizzo di ciascuna pagina.

- Le modifiche non riguardano i libri sociali delle società di capitali per i quali permane l'obbligo della bollatura iniziale presso il Registro delle Imprese o presso un Notaio.

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA DI BOLLO D.P.R. N.642/72

- Il citato art.8 della Legge n.383/01 ha modificato l'ARTICOLO 16 TARRIFFA, PARTE PRIMA, ANNESSA AL DPR N.642/72 (DISCIPLINA IMPOSTA DI BOLLO), come sostituita dal D.M. 20-08-1992, disponendo che:

Libri e registri: a) repertori; libri di cui art.2214, c.1, c.c.; ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui artt.2215 c.c.: per ogni 100 pagine o frazione €14,62.

Il pagamento può avvenire a mezzo marche o bollo a punzone devono applicarsi sull'ultima pagina numerata o nei modi di cui al D.Lgs. n.237/97 (mediante versamento presso gli sportelli bancari, postali e dei concessionari del servizio di riscossione dei tributi. In questo caso gli estremi della relativa ricevuta di pagamento devono essere riportati sulla prima pagina di ciascun libro o registro).

Per i libri e registri tenuti con sistemi meccanografici l'imposta di bollo può essere assolta direttamente all'ufficio del registro; in tal caso, gli estremi del versamento devono essere riportati sull'ultima pagina del libro o registro.

L'imposta di bollo, dovuta per la formalità di numerazione, va assolta prima che il registro sia posto in uso, cioè prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina.

- In base alla Nota 2-bis dell'art.16, Tariffa Parte prima, allegato A al dpr n.642/72 se i libri di cui all'rt.2214, c.1, c.c. sono tenuti da soggetti diversi (cioè società di persone) da quelli che assolvono in modo forfettario la T.C.G. (cioè società di capitali) per la bollatura e la numerazione di libri e registri a norma dell'art.23 Tariffa allegata al Dpr n.641/72, come sostituita dal D.M. 28-12-95, l'imposta di bollo è maggiorata di €14,62 (sempre per ogni 100 pagine o frazione relativamente alla numerazione del libro giornale e del libro inventari. Numero aggiunto dall'art.8, c.4, lett.a), Legge n.383/01).
- Per quanto attiene l'assolvimento dell'imposta di bollo SUI DOCUMENTI INFORMATICI e la loro riproduzione in diversi tipi di supporto, l'articolo 7, comma 3, D.M. 23-01-2004 prevede che *"L'imposta sui libri e sui registri di cui all'art. 16 della tariffa, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, tenuti su supporto di memorizzazione ottico o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati, è dovuta ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse ed è versata nei modi indicati nel c.1"*.

- Al riguardo, è stato chiarito che “per **registrazione** deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio. Dunque, se si guarda al libro degli inventari per accadimento contabile deve intendersi la registrazione relativa a ciascun cespite - nonché la registrazione della nota integrativa - mentre per il libro giornale il concetto di registrazione va riferito ad ogni singola operazione rilevata in partita doppia, a prescindere dalle righe di dettaglio interessate” (R.M. n.161/E del 09-07-2007).
- Ai fini dell’applicazione dell’imposta di bollo in base all’articolo 16, punto 1, lett. a), della Tariffa allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, è da ritenere che **l’imposta è dovuta per le registrazioni o frazioni di esse effettuate nel libro giornale o nel libro degli inventari o in un registro bollato e vidimato nei modi di cui agli articoli 2215 e 2216 del codice civile.**
- Qualora, l’obbligo di tenuta del libro giornale venga soddisfatto mediante **utilizzo congiunto e di un libro giornale secondo criteri sintetici, e di “libri giornalieri sezionali”**, ai fini della determinazione dell’imposta di bollo in base all’articolo 7, comma 3, del DM 23 gennaio 2004, **rilevano non solo le registrazioni effettuate nel libro giornale ma anche quelle effettuate nei libri giornalieri sezionali**, che siano parte integrante del libro giornale al fine della sua regolare tenuta.
- **Non sono soggetti all’imposta di bollo**, fin dall’origine, le diverse scritture contabili sistematiche, tenute con modalità e secondo fini diversi da quelli propri del libro giornale (quali, ad esempio, le c.d. scritture ausiliarie), anche se definite in senso atecnico “sezionali del libro giornale”.

APPLICAZIONE DELLE TASSE CONCESSIONI GOVERNATIVE D.P.R. N.641/72

- **L’abrogazione dell’obbligo di bollatura del libro giornale o del libro degli inventari ha determinato delle conseguenze in materia di TASSE DI CONCESSIONE GOVERNATIVE di cui alla nota 1 dell’art. 23 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/72:**

Bollatura e numerazione di libri e registri (art.2215 c.c.): **per ogni 500 pagine o frazione €67,00** (aggiornato, con effetto dal 01.02.05, dall’allegato 2-ter, punto 1, L.311/04).

In base alla Nota 1, la T.C.G. può essere pagata anche a mezzo marche ed è dovuta per i libri di cui art.2215 c.c. e per tutti gli altri libri e registri che per obbligo di legge o volontariamente (art.2218 c.c.) sono fatti bollare nei modi ivi indicati, tranne quelli la cui tenuta è prescritta da leggi tributarie.

- L'obbligo di pagamento della T.C.G. è collegato all'operazione di bollatura. Se l'imprenditore dovesse utilizzare questo libro, senza provvedere preventivamente alla bollatura dello stesso e, quindi, scontando semplicemente l'imposta di bollo nella misura di €14,62 (ogni 100 pagine o frazione), non dovrà essere versata alcuna T.C.G.. La mancata bollatura determina il venir meno dell'obbligo di versamento della T.C.G.. Viceversa, se l'imprenditore dovesse avvalersi della possibilità di far bollare, sia pure facoltativamente, il libro giornale, il tributo sarà dovuto.
- Per le società di capitali, diversamente che per le società di persone, si applicano le disposizioni di alla Nota 3, all'art.23 della Tariffa allegata al D.P.R. n.641/72 che regola le TT.CC.GG.):

Per la numerazione e bollatura di libri e registri tenuti da esercenti imprese, soggetti I.V.A., la T.C.G. è dovuta annualmente per le sole società di capitali nella misura forfetaria di €309,87, prescindendo dal numero dei libri o registri tenuti e delle relative pagine.

Tale misura è elevata a €516,46 se il capitale o il fondo di dotazione supera, alla data del 01 gennaio, l'importo di €516.456,90.

La tassa deve essere corrisposta entro il termine di versamento dell'Iva dovuta per l'anno precedente (16 marzo), mediante delega alle aziende e agli istituti di credito, utilizzando il modello F24 ed indicando il codice tributo 7085 e l'anno di riferimento. Per l'anno di inizio dell'attività la tassa deve essere corrisposta in modo ordinario prima della presentazione della relativa dichiarazione nella quale devono essere indicati gli estremi dell'attestazione di versamento.

VALIDAZIONE INFORMATICA DEI LIBRI CONTABILI - D.L. N.185/2008

- i libri, i repertori, le scritture e la documentazione la cui tenuta da parte delle imprese sia obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento, o che sono richiesti dalla natura o dalle dimensioni dell'impresa, possono essere formati e tenuti con strumenti informatici. Le registrazioni contenute nei documenti informatici devono essere rese consultabili in qualsiasi momento con i mezzi messi a disposizione dal soggetto tenentario. Tali registrazioni costituiscono informazione primaria e originale da cui è possibile effettuare, su diversi tipi di supporto, riproduzioni e copie per gli usi consentiti dalla legge; le stesse hanno, inoltre, l'efficacia probatoria sancita agli artt. 2709 e 2710 del c.c. (art. 2215-bis -

Documentazione informatica, aggiunto in sede di conversione del D.L. 185/2008, convertito in Legge n. 2/2009).

- **Con la vidimazione informatica del D.L. n. 185/2008, che ha aggiunto l'art. 2215-bis c.c.** è stata introdotta una nuova sorta di bollatura e vidimazione che, a differenza del passato, non riguarda più i documenti cartacei bensì quelli informatici.
- **Le nuove prescrizioni per attestare la regolarità delle scritture contabili, in caso di tenuta con strumenti informatici,** sono assolte mediante apposizione, ogni tre mesi (con riferimento alle registrazioni dei tre mesi precedenti), della marca temporale e della firma digitale da parte dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato.
- Tenuto conto che non è possibile firmare e marcare le registrazioni del proprio software gestionale, **se la messa in opera delle scritture è avvenuta il primo gennaio, entro la fine di marzo bisognerà generare un file "statico ed imm modificabile",** ad esempio in formato pdf, e applicare sullo stesso prima la firma digitale e successivamente la marca temporale che viene apposta da un soggetto terzo accreditato presso il Cnipa, per sigillare i documenti stessi. Qualora per tre mesi non venissero eseguite registrazioni, le descritte operazioni dovranno essere effettuate all'atto di una nuova registrazione e da tale momento decorre la cadenza trimestrale.
- **L'obbligo di bollatura dei documenti informatici è assolto in base alle disposizioni dell'articolo 7 del Dm 23.1.2004, che prevede il pagamento dell'imposta di bollo nella misura di 14,62 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse.**
- Il tributo deve essere assolto preventivamente, prima che il libro giornale e il libro degli inventari siano posti in uso, per mezzo di una comunicazione da presentare all'ufficio delle Entrate territorialmente competente.
- Entro il mese di gennaio dell'anno successivo, il contribuente dovrà presentare una comunicazione consuntiva con l'indicazione del numero di documenti informatici formati nell'anno precedente, distinti per tipologia, e gli estremi del versamento dell'eventuale differenza d'imposta. L'importo complessivo corrisposto, risultante dalla comunicazione, viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso.

SANZIONI TRIBUTARIE PENALI E NON PENALI PER LE VIOLAZIONI DEGLI OBBLIGHI RELATIVI ALLA CONTABILITA' COMUNI ALLE IMPOSTE DIRETTE E ALL'I.V.A. – D.LGS. N.471/97.

<p>Per chi non tiene o non conserva secondo le prescrizioni le scritture contabili, i documenti e i registri obbligatori ai fini II.DD. e Iva, si applica la sanzione amm/va dell'art.9, c.1, D.Lgs. 471/97.</p>	<p>Da €1.032,00 a €7.746,00</p>
<p>Per chi, nel corso degli accessi eseguiti ai fini II.DD. e Iva, si rifiuta di esibire o dichiara di non possedere o comunque sottrae all'ispezione e alla verifica i documenti, registri e scritture, ancorchè non obbligatori, dei quali risulti con certezza l'esistenza, si applica la sanzione amm/va dell'art.9, c.1, D.Lgs. 471/97.</p>	<p>Da €1.032,00 a €7.746,00</p>

- La sanzione può essere **ridotta fino alla metà del minimo** qualora le irregolarità rilevate siano di scarsa rilevanza, sempreché non ne sia derivato ostacolo all'accertamento delle imposte dovute (art.9, c.3, D.Lgs. 471/97).
- **Nella nozione di rifiuto, come in quella della sottrazione o occultamento,** è insita l'intenzionalità del soggetto di ostacolare il compito dei verificatori, per cui operano comunque sia la disposizione strettamente sanzionatoria di cui art.9, c.1 citato, che quella stabilita dall'art.52, c.5, Dpr 633/72 (cioè le scritture contabili di cui è rifiutata l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amm/va o contenzioso. Per rifiuto d'esibizione si intendono anche la dichiarazione di non possedere i registri e la sottrazione di essi alla ispezione, con possibilità per l'ufficio di ricorrere all'accertamento induttivo di cui art.55/633) – in tal senso Circ. 23/E/8560 del 25.01.99 -.
- **IPOTESI DI REATO TRIBUTARIO: In caso di occultamento o distruzione di documenti contabili obbligatori,** al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari, **si ravvisa l'ipotesi di reato prevista e punita dall'art. 10, D.Lgs. n.74/2000** (reclusione da sei mesi a cinque anni).

L'occultamento consiste nel tenere nascosta la contabilità, per cui non viene integrata l'ipotesi delittuosa se, ad esempio, il contribuente abbia affidato a terzi la tenuta della contabilità (Circ. n.154/2000).

Tale sanzione si applica *“salvo che il fatto costituisca più grave reato”*. Cioè, in caso di bancarotta fraudolenta documentale, non vi è concorso di reati, ma si applicherà soltanto la sanzione prevista per il reato di bancarotta.

I documenti contabili mancanti, anche se parzialmente, devono essere tali che, senza di essi l'amministrazione non è in grado di ricostruire i reali redditi o il reale volume d'affari.

A tal fine è irrilevante che l'amministrazione riesca comunque a ricostruire il reale o presunto volume d'affari (ad esempio attraverso i controlli incrociati). Infatti, trattandosi di reato di evento e non operando l'esclusione di cui all'art.6 (per l'ipotesi di Dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di F.O.I. o altri artifici o di Dichiarazione infedele), è punibile il tentativo.

Per la realizzazione di tale delitto è richiesto il **dolo specifico**, consistente nel fine specifico di evadere l'Iva o le imposte sui redditi o di consentire a terzi l'evasione.

Secondo l'art.1, c.1, lett.d), D.Lgs. 74/2000, il fine di evadere le imposte è comprensivo anche del fine di conseguire un indebito rimborso o il riconoscimento di un credito d'imposta inesistente.

Secondo lo stesso art.1, lett.e), nel caso che chi agisce è l'amministratore, il liquidatore od il rappresentante di società, enti o persone fisiche, il fine di evadere le imposte ed il fine di sottrarsi al pagamento si intendono riferiti al soggetto per conto del quale agisce.

1) Per l'omessa istituzione – tenuta – conservazione delle scritture contabili ai sensi dell'art.2215 c.c.;	Da €1.032,00X2
3) se vengono accertate evasioni dei tributi diretti e dell'Iva complessivamente superiori, nell'esercizio, a €51.645,69, si applica la sanzione amm/va di cui art.9, c.3, D.Lgs. 471/97 (cioè la sanzione di cui al c.1 in misura doppia).	a €7.746,00X2

Quando, in esito ad accertamento, gli obblighi in materia di Iva ed II.DD. risultano non rispettati in dipendenza del superamento, fino al 50%, dei limiti previsti per l'applicazione del regime semplificato per i contributi minori di cui artt.32 e 33 Dpr 633/72, del regime speciale per l'agricoltura di cui art.34/633, o dei regime semplificati per l'adempimento degli obblighi documentali e contabili da parte di esercenti imprese, arti e professioni di cui art.3, c.165 e 171 L.662/96, si applica la sanzione di cui art.9, c.4, D.Lgs. 471/97.	da €258,00 a €2.582,00
--	---------------------------------

- **Le violazioni relative al soppresso obbligo di bollatura non sono più sanzionabili** ai sensi dell'art.9 D.Lgs. n.471/97, anche se commesse prima dell'entrata in vigore della Legge n.383/01 (Circ. 92/E del 22.10.01).

- La violazione dell'obbligo di numerazione delle pagine, se riconducibile all'irregolare tenuta delle scritture contabili che sia di pregiudizio per l'attività di accertamento, è sanzionabile ai sensi dell'art.9 d.Lgs. 471/97.
- Ciò si desume dall'art.7 D.Lgs. n.32/2001 (che ha apportato modifiche alla L.212/2000 – Statuto diritti contribuente), laddove esclude la punibilità limitatamente a violazioni che non incidono sulla determinazione della base imponibile o dell'imposta e sul versamento del tributo e che, comunque, non arrecano pregiudizio all'esercizio dell'azione di controllo (Circ. 92/2001).
- La violazione di Irregolare tenuta della contabilità, se di scarsa rilevanza, non può essere sanzionata ai sensi dell'art.9, c.3, D.Lgs. 471/97, cioè con la sanzione di cui al c.1 in misura doppia. (Circ. 23/E/8560 del 25.01.99).

1) Per l'omessa bollatura delle scritture contabili ai sensi dell'art.2215 c.c.	Da
2) ovvero in presenza di irregolarità gravi, numerose e ripetute da far risultare inattendibili nel loro complesso le scritture medesime (equiparata all'ipotesi di omessa istituzione e tenuta delle scritture contabili), si applica la sanzione amm/va di cui art.9, c.3, D.Lgs. 471/97 (cioè la sanzione di cui al c.1 in misura doppia).	€1.032,00X2 a €7.746,00X2

SANZIONI TRIBUTARIE NON PENALI PER LE VIOLAZIONI DEGLI OBBLIGHI RELATIVI ALL'IMPOSTA DI BOLLO – D.P.R. N.642/72.

Per l'omesso od insufficiente pagamento dell'imposta di bollo, si applica la sanzione amm/va di cui art.25, c1, Dpr 642/72.	Dal 100% al 500% dell'imposta oltre al pagamento del tributo.
---	---

SANZIONI TRIBUTARIE NON PENALI PER LE VIOLAZIONI DEGLI OBBLIGHI RELATIVI ALLE TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE – D.P.R. N.641/72.

Per l'omesso pagamento della T.C.G., si applica la sanzione amm/va di cui art.9, c1, Dpr 641/72.	Dal 100% al 200% della Tassa e, in ogni caso, non inferiore a €103,29.
--	--



INDICE

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA TENUTA DI SCRITTURE CONTABILI
AI FINI DELL'ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI:
(art.13 Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORIE DEI SOGGETTI DI CUI ART.13/600:
(ex art.14, Dpr n.600/73);

CONTABILITA' SEMPLIFICATA PER LE IMPRESE MINORI:
(ex art.18, Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI DELLE IMPRESE DI ALLEVAMENTO DI ANIMALI:
(art.18-bis, Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI PER LE ALTRE ATTIVITA' AGRICOLE:
(art.18-ter, Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI DEGLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI:
(art.19, Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI:
(art.20, Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI DELLE ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE DI UTILITA' SOCIALE
(ONLUS) (art.20-bis, Dpr n.600/73);

SCRITTURE CONTABILI DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA
(art.21, Dpr n.600/73 - articoli 20 e seguenti del D.P.R. 30 giugno 1965, n. 1124);

LIBRO UNICO DEL LAVORO
(artt.39 e 40 D.L. n.112/08, convertito con Legge n.133/08);

REGIME CONTABILE ORDINARIO
(ARTT.13 E 18 DPR N.600/73);

SCRITTURE AUSILIARIE DI MAGAZZINO

(art.14, c.1, lett. d), Dpr n.600/73);

REGIME CONTABILE SEMPLIFICATO PER IMPRESE MINORI

(ART.18 DPR N.600/73);

REGIME CONTABILE SUPERSEMPLIFICATO

(ART.3 COMMI 165-170 LEGGE N.662/96)

(abrogati, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07);

REGIME CONTABILE SOSTITUTIVO PER LE ATTIVITA' MARGINALI C.D. FORFETTONE

(art.14 L. N.388/2000 - articolo abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, L. n.244/07);

REGIME CONTABILE SOSTITUTIVO PER LE NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE O FORFETTINO

(ART.13 LEGGE N.388/2000);

REGIME CONTABILE DEI CONTRIBUENTI MINIMI IN FRANCHIGIA NOTO COME DECRETO BERSANI (art.37, c.15, D.L. 223/06 che ha introdotto l'art.32-bis Dpr n.633/72)

(abrogato, con effetto dal 2008, dall'art.1, c.116, Legge n.244/07);

NOVITA' DELLA FINANZIARIA 2008 (REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI)

(art.1, commi 96/117, Legge n.244/07 e, art.1 D.M. 02-01-08);

CONTABILITA' ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI

(art.10 D.L. n.69/89, che richiama l'art.79 Dpr n.917/86, ora art.66);

CONTABILITA' ORDINARIA PER GLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI:

(art.3, c.2, Dpr n.695/1996);

SEMPLIFICAZIONI PER I CONTRIBUENTI MINORI RELATIVE ALLA FATTURAZIONE E ALLA REGISTRAZIONE AI FINI DELL'I.V.A.

(art.32, Dpr n.633/72, come sostituito dall'art.2, c.1, Dpr n.222/2001);



SEMPLIFICAZIONI CONTABILI PER I SOGGETTI OBBLIGATI A TENERE LE SCRITTURE CONTABILI DI CUI ART.13/600 (LIBRO GIORNALE E DEGLI INVENTARI):

(art.12, Dpr n.435/2001);

SEMPLIFICAZIONE IN MATERIA DI REGISTRAZIONE DEI BENI AMMORTIZZABILI PER I SOGGETTI IN REGIME DI CONTABILITA' SEMPLIFICATA:

(art.13, Dpr n.435/2001);

SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI TENUTA DI REGISTRI CONTABILI DEGLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI:

(art.14, Dpr n.435/2001);

TENUTA E CONSERVAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI:

(art.22, dpr n.600/73);

TENUTA E CONSERVAZIONE DEI REGISTRI E DEI DOCUMENTI AI FINI DELL'I.V.A.

(art.39, Dpr n.633/72);

SEMPLIFICAZIONE DI ADEMPIMENTI:

(art.7, c.4-ter, D.L. n.357/1994, conv. in L. n.489/94, come modif. dall'art.3, c.4, L. n. 342/2000);

MODIFICAZIONI AL CODICE CIVILE E AD ALTRE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SCRITTURE CONTABILI

(art.7-bis, c.9, D.L. n.357/94, convertito dalla Legge n.489/94);

SOPPRESSIONE DELL'OBBLIGO DI NUMERAZIONE E BOLLATURA DI ALCUNI LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI

(art.8 Legge n.383/01);

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA DI BOLLO D.P.R. N.642/72;

APPLICAZIONE DELLE TASSE CONCESSIONI GOVERNATIVE D.P.R. N.641/72;

VALIDAZIONE INFORMATICA DEI LIBRI CONTABILI - D.L. N.185/2008.



SANZIONI TRIBUTARIE NON PENALI PER LE VIOLAZIONI DEGLI OBBLIGHI RELATIVI ALLA CONTABILITA' COMUNI ALLE IMPOSTE DIRETTE E ALL'I.V.A. – D.LGS. N.471/97.

SANZIONI TRIBUTARIE PENALI E NON PENALI PER LE VIOLAZIONI DEGLI OBBLIGHI RELATIVI ALL'IMPOSTA DI BOLLO – DPT N.642/72.

SANZIONI TRIBUTARIE NON PENALI PER LE VIOLAZIONI DEGLI OBBLIGHI RELATIVI ALLE TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE – D.P.R. N.641/72.

20 febbraio 2009

(Rosario Pernice)

Articolo pubblicato in data 3 aprile 2009