Hartmann Aichner
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater
Ragioniere commercialista / Revisore contabile

Dietenheimer Straße 1 Via Teodone
I-39031 Bruneck/Brunico (BZ)
Tel +39 04 74 41 40 25
Fax +39 04 74 55 11 17
info.steuern@aichner.biz

Rundschreiben Nr. 21/2009 – Steuer- und Handelsrecht
ausgearbeitet von: Hartmann Aichner

Bruneck, 10.12.2009

Druck der Geschäfts - und Gesellschaftsbücher

Mit dem gegenständlichen Rundschreiben weisen wir darauf hin, dass der vorgeschriebene Ausdruck der Geschäfts- und Gesellschaftsbücher sowie der Inventarbücher bezüglich der Steuerperiode 2008 **innerhalb 3 Monaten ab Abgabetermin der Steuererklärung, also bis 31.12.2009**, vorzunehmen ist. Eine Ausnahmeregelung gilt für den Druck des Abschreiberegisters, welches innerhalb des Termins zur Abgabe der Steuererklärung (**30.09.2009**) des betreffenden Jahres zu drucken ist. Das Abschreiberegister muss also bis spätestens 30.09. des Folgejahres gedruckt werden.

Welche Bücher müssen in Papierformat ausgedruckt werden?

Grundsätzlich müssen alle zivil- und steuerrechtlich vorgeschriebenen Bücher und Rechnungsunterlagen ausgedruckt werden und müssen für die Dauer von 10 Jahren aufbewahrt werden.
Alternativ dazu kann man sich auch der digitalen Archivierung bedienen, wobei in diesem Fall die Stempelgebühren digital abzuführen sind und die in digitaler Form erstellten Dokumente (PDF/a-Format) müssen mit einer Zeitmarke (marca temporale) versehen werden, mittels welcher deren Erstellungsdatum und deren Unveränderbarkeit garantiert wird.
Im Einzelnen handelt es sich um die folgenden Bücher:

- das Journal und Inventarbuch;
- die Mehrwertsteuerregister (Einkauf, Verkauf, usw.);
- das Abschreiberegister;
- die Kontenblätter der Buchhaltung.

Für welche Geschäftsbücher ist die Stempelsteuer geschuldet?

Die Stempelsteuer muss für das **Journal** und das **Inventarbuch** abgeführt werden. Wobei für Kapitalgesellschaften je 100 Seiten eine Gebühr von € 14,62 und für Personengesellschaften und Einzelfirmen je 100 Seiten eine Gebühr von € 29,24 zu entrichten ist.

Zahlungsbedingung der Stempelsteuer

Die Stempelsteuer kann durch verschiedene Möglichkeiten entrichtet werden:

- Zahlung erfolgt mittels angebrachter **Stempelmarke**;

- Zahlung erfolgt durch direkte Einzahlung mit **Mod. F23** (Kodex „458-T"). Die Eckdaten der Einzahlung müssen auf der ersten Seite des Registers (oder letzten Seite des Registers) angeführt werden.

Zu welchem Zeitpunkt muss die Zahlung der Stempelsteuer erfolgen?

Die Stempelsteuer muss **vor** Benutzung des Registers beziehungsweise **vor** den ersten Anmerkungen auf der ersten Seite entrichtet werden (VORSICHT: alle Stempelmarken sind mit einem Ausstellungsdatum versehen). Alternativ dazu kann die Stempelsteuer auch durch Anmerkung auf der letzten Seite entrichtet werden, doch auf jeden Fall vor Benutzung des Registers.
Grundsätzlich empfehlen wir jedoch, die Stempelsteuer bereits auf der ersten Seite zu entrichten.

Zusammenfassende Tabelle der Vorschriften:

1) Journal und Inventarbuch					
Geschäftsbuch/Register		**Art und Weise der Nummerierung**		**Beispiel: Registrierung Zeitraum 01.01.2008 - 31.12.2008**	
Journal/Inventarbuch		fortlaufende Nummerierung mit Angabe des jeweiligen Geschäftsjahres		2008/1, 2008/2, 2008/3 usw.	
		Stempelsteuer		***Konzessionsgebühr***	
Register	**Nummerierung**	**Kapitalgesellschaften**	**andere Steuerobjekte**	**Kapitalgesellschaften**	**andere Steuerobjekte**
Journal/ Inventarbuch	ja	alle 100 Seiten **14,62€**	alle 100 Seiten **29,24€**	**309,87€** oder **516,46€** innerhalb 16. März mit Mod. F24 (abhängig von der Höhe des Gesellschaftskapitals).	nicht geschuldet

2) Steuerregister		
Geschäftsbuch/Register	**Art und Weise der Nummerierung**	**Beispiel: Registrierung Zeitraum 01.01.2008 - 31.12.2008**
Steuerregister (Mehrwertsteuerregister, Abschreiberegister)	fortlaufende Nummerierung mit Angabe des jeweiligen Geschäftsjahres	2008/1, 2008/2, 2008/3 usw.

Eine detaillierte Zusammenfassung finden Sie im beigelegten Anhang, welche der Fachzeitschrift „RATIO n. 11/2009" entnommen wurde. Sollten Sie noch eventuelle Fragen haben, stehen wir Ihnen jeder Zeit zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
Aichner Hartmann

NUMERAZIONE E BOLLATURA DEI LIBRI CONTABILI

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- ASPETTI NORMATIVI
- NUMERAZIONE PROGRESSIVA

Art. 8 L. 18.10.2001, n. 383 *- Art. 22 D.P.R. 29.09.1973, n. 600 - Art. 39 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - Art. 23 Tariffa allegata al D.P.R. 26.10.1972, n. 641 - Art. 23 D.M. 28.12.1995 - D.M. 24.05.2005 - Art. 3, cc. da 142 a 146, L. 28.12.1995 n. 549 - L. 30.07.2004, n. 191 - Art. 1, c. 300 L. 30.12.2004, n. 311 - D. Dirigenz. 9.12.1997 - Artt. 2214, 2215, 2218 e 2219, 2421 C.C. - Com. M.F. 11.01.1996 - Com. M.F. 11.02.1999 - C.M. 3.05.1996, n. 108/E - Nota M. F. 15.01.1996, n. II/4/126 - R.M. 30.05.1996, n. 90/E - C.M. Ind. 9.01.1997, n. 3407/C - C.M. 4.02.1998, n. 38/E - Art. 2215 C.C. - C.M. 22.10.2001, n. 92/E - C.M. 11.12.2001, n. 104 - C.M. 1.08.2002, n. 64/E - R.M. 31.10.2001, n. 174 - R.M. 12.03.2002, n. 85/E - R.M. 22.01.2003, n. 9/E - Circ. Ass. 21.12.2001, n. 62 - Circ. Ass. 10.06.2005, n. 31 - Consiglio Notariato. Studio 10.05.2002, n. 3804 - D.R.E. Veneto 11.03.2004, n. 907-2863/2004 - Provv. Ag. Entrate 5.05.2005*

Si riepilogano gli adempimenti relativi ai libri e registri connessi con la soppressione dell'obbligo della bollatura del libro giornale, del libro inventari e dei registri obbligatori ai fini delle imposte dirette e dell'imposta sul valore aggiunto, ferma restando la formalità di numerazione progressiva delle pagine. In particolare, l'art. 2215 Codice Civile, non prevede l'obbligo della bollatura e della vidimazione del libro giornale e del libro degli inventari. Restano invece soggetti all'obbligo di bollatura i libri sociali obbligatori previsti dall'art. 2421 Codice Civile ed ogni altro libro o registro per i quali l'obbligo della bollatura è previsto da norme speciali. La formulazione degli artt. 39 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 e 22 del D.P.R. 29.09.1973, n. 600 esclude l'obbligo della bollatura per i registri previsti dalle norme fiscali. Anche per tali registri resta confermato, invece, l'obbligo della numerazione progressiva delle pagine che li compongono.

SCHEMA DI SINTESI

DISPOSIZIONI GENERALI	Regola	I libri contabili e i registri, **prima di essere messi in uso**, **devono essere solo numerati** progressivamente.
	Deroghe	La bollatura o vidimazione è eseguita solo se espressamente prevista.
TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI Art. 2215 Codice Civile	Bollatura eventuale	• 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 delle Imprese o il notaio devono dichiarare, nell'ultima pagina dei libri, il numero dei fogli che li compongono.
	Libro giornale ed inventari	• Devono essere numerati progressivamente prima di essere messi in uso. • **Non sono più soggetti a bollatura (vidimazione iniziale) né a vidimazione annuale.**
	Libri sociali obbligatori	I libri sociali (libro soci, verbali assemblea, verbali del C.d.A., ecc.) **rimangono soggetti agli usuali obblighi di numerazione e bollatura** iniziale presso il Registro delle Imprese o presso un notaio: l'art. 2421 Codice Civile, infatti, non ha subito modifiche.
TENUTA DEI REGISTRI IVA Art. 39, c. 1 D.P.R. 633/1972		• Tutti i registri previsti dalla normativa IVA, compresi i bollettari madre-figlia che possono essere utilizzati in sostituzione delle fatture e dei registri dai contribuenti minori, devono essere: .. tenuti a norma dell'art. 2219 Codice Civile; .. **numerati progressivamente in ogni pagina**, in esenzione dall'imposta di bollo. È ammesso, in alternativa ai registri, l'utilizzo di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili, secondo modalità previamente approvate dall'Amministrazione Finanziaria, su richiesta del contribuente.

ASPETTI NORMATIVI

SCRITTURE CONTABILI

Art. 22 D.P.R. 29.09.1973, n. 600

• Numerazione progressiva

• I registri contabili previsti dal D.P.R. 600/1973 devono essere tenuti secondo le regole dettate dall'art. 2219 Codice Civile e **numerati progressivamente** in ogni pagina, **in esenzione dall'imposta di bollo.**

• Eccezioni

• Costituiscono eccezione alla regola:
- il **libro giornale** ed il **libro inventari**, per i quali valgono le norme previste dall'art. 2215 Codice Civile;
- i **libri particolari** previsti da norme di legge speciali, che seguono le specifiche disposizioni in esse previste;
- le **scritture ausiliarie**, nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumere chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito [art. 14, c. 1, lett. c) D.P.R. 600/1973];
- 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 [art. 14, c. 1, lett. d) D.R.P. 600/1973].

Cessata competenza Uffici Entrate

• A seguito delle modificazioni apportate ai citati artt. 39 D.P.R. 633/1972 e 22 D.P.R. 600/1973, sono cessate le competenze degli Uffici delle Entrate in materia di numerazione e bollatura dei registri contabili.

• Ne consegue che la **bollatura facoltativa** dei libri contabili e quella obbligatoriamente prevista da **leggi speciali** continueranno ad essere di competenza dell'**Ufficio del Registro delle Imprese** o dei **notai**.

IMPOSTA DI BOLLO

Art. 16, Tariffa Parte Prima, allegata al D.P.R. 642/1972

• Imprese individuali
• Società di persone e assimilate

• Se i libri di cui all'art. 2214 Codice Civile (libro giornale e inventari) sono tenuti da **soggetti diversi** da quelli che assolvono in modo forfetario la tassa di concessione governativa, prevista per la numerazione e bollatura di libri e registri, l'imposta di bollo **è stabilita in € 29,24** (€ 22,00 fino al 31.05.2005) per ogni 100 fogli o frazione.

• Società di capitali

• Se i libri di cui all'art. 2214 Codice Civile (libro giornale e inventari) sono tenuti da soggetti che assolvono in modo forfetario la tassa di concessione governativa, prevista per la numerazione e bollatura di libri e registri, l'imposta di bollo **è fissata in € 14,62** (€ 11,00 fino al 31.05.2005) **per ogni 100 fogli o frazione.**

L'aumento disposto dal D.M. 24.05.2005 ha effetto a decorrere **dall'1.06.2005** e, pertanto, nessuna integrazione di pagamento deve effettuarsi per i libri posti in uso in data anteriore, ancorché utilizzati solo in parte.

• Modalità di pagamento dell'imposta

• Il pagamento dell'imposta di bollo può essere assolto mediante:
- applicazione di apposito **contrassegno** che sostituisce le marche da bollo;
- applicazione del **bollo a punzone**;

→ **• Sulla 1ª pagina numerata.**

- versamento diretto con **Mod. F23**, secondo le modalità di cui al D. Lgs. 237/1997.

Codice Tributo "458-T", denominato "imposta di bollo su libri e registri" (R.M. 31.10.2001, n. 174).

→ **• Gli estremi della relativa ricevuta** di pagamento **devono essere riportati sulla 1ª pagina** di ciascun libro o registro.

Momento di pagamento

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

TASSE DI CONCESSIONI GOVERNATIVE

Art. 23, Tariffa allegata al D.P.R. 641/1972

• Società di capitali

• Rimane fermo l'obbligo del versamento, della tassa forfetaria annuale di **€ 309,87,** o **€ 516,46** nel caso in cui il capitale sociale sia superiore a € 516.456,90.

→ **• Entro il 16.03** di ogni anno.
• Modello F24.

• Imprese individuali
• Società di persone

• È abolito l'obbligo di versamento della tassa di € 51,65 dovuta per ogni 500 pagine o frazione di **libro giornale** o **libro inventari** da bollare.

NUMERAZIONE PROGRESSIVA

SOGGETTI INTERESSATI

- La numerazione è eseguita direttamente dal soggetto che è obbligato alla tenuta delle scritture.

NUMERAZIONE CONTEMPORANEA ALL'UTILIZZO

C.M. 1.08.2002, n. 64/E
R.M. 12.03.2002, n. 85/E
C.M. 22.10.2001, n. 92/E

- **Numerazione per blocchi**
  - Qualora il contribuente eserciti la facoltà di bollare e vidimare i libri e registri contabili per i quali è venuto meno tale obbligo, il criterio di numerazione delle pagine è il medesimo di quello utilizzato anteriormente all'entrata in vigore dell'art. 8 della L. 383/2001, ossia quello della numerazione preventiva per blocchi di pagine.
- **Numerazione progressiva per anno**
  - Nel caso dei libri e registri contabili per i quali è stato soppresso l'obbligo di bollatura e vidimazione iniziale e che non siano facoltativamente bollati e vidimati dal contribuente, la numerazione progressiva delle pagine deve effettuarsi prima della loro utilizzazione e per ciascun anno, con l'indicazione pagina per pagina, dell'anno cui si riferisce (per il 2009: 2009/1, 2009/2, ecc.).

Si evidenzia che l'anno da indicare è **l'anno cui fa riferimento la contabilità** e non quello in cui è effettuata la stampa delle pagine.

Nella numerazione progressiva del libro degli inventari, qualora le relative annotazioni occupino solo poche pagine per ciascuna annualità, l'indicazione dell'anno può essere omessa (C.M. 1.08.2002, n. 64/E).

- **Registri con fogli mobili**: Ciascuna pagina dei registri a fogli mobili deve essere **intestata al soggetto obbligato alla tenuta dei libri.**

IMPOSTA DI BOLLO

Provv. Ag. Entrate 5.05.2005
C.M. 1.08.2002, n. 64/E
R.M. 12.03.2002, n. 85/E
C.M. 22.10.2001, n. 92/E

Libri sottratti all'obbligo della bollatura iniziale

- **Momento di pagamento**
  - L'imposta di bollo, dovuta per la formalità di numerazione, deve essere assolta **prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla 1ª pagina.**
- **Importo da corrispondere ogni 100 pagine**
  - L'utilizzatore dei libri **può** assolvere l'imposta di bollo **esclusivamente con riferimento all'importo dovuto per le prime 100 pagine o frazioni di esse.**
  - Solo dopo aver utilizzato queste ultime è soggetto al tributo in questione, prima dell'uso delle successive 100.
    - Le marche devono essere applicate ogni 100 pagine - oppure frazione o multipli di 100 - effettivamente utilizzate, **indipendentemente dall'anno cui si riferisce la numerazione progressiva**.
    - Nel caso in cui il libro giornale recante le scritture dell'anno 2008 termini alla pagina numero 2008/85, l'imposta di bollo, assolta a mezzo contrassegno applicato sulla pagina 2008/1, deve ritenersi assolta anche per le prime 15 pagine dell'anno 2009. Pertanto, le nuove marche dovranno apporsi sulla pagina 2009/16, ossia sulla 101ª pagina del libro giornale.
- **1ª pagina numerata**
  - Relativamente ai libri per i quali l'obbligo di bollatura è stato soppresso, è sufficiente che il contrassegno autoadesivo sia apposto **sulla 1ª pagina numerata.** In tal caso, infatti, non è più richiesta la vidimazione iniziale, con indicazione del numero totale delle pagine numerate e bollate di ciascun libro nell'ultima di esse, secondo il disposto dell'art. 2215 del Codice Civile.
- **Bollatura di blocchi di pagine**
  - Il contribuente **può,** tuttavia, apporre il contrassegno **non solo sulla 1ª pagina numerata,** o sulla 1ª pagina numerata di ogni blocco di 100, **ma anche sull'ultima pagina di ciascun blocco di 100, purché l'imposta di bollo sia assolta prima che il libro sia posto in uso,** ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina numerata di ciascun blocco di 100 pagine.

Non è obbligatorio apporre alcuna annotazione sulla pagina in cui sono applicate le marche.

Libri ancora soggetti all'obbligo della bollatura iniziale

- **Ultima pagina numerata**
  - Solo per i libri soggetti all'obbligo di bollatura iniziale si applica la nota 1 all'art. 16 della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 642/1972, secondo cui le **marche o il bollo a punzone devono apporsi sull'ultima pagina numerata.**

Esempio

Libro giornale relativo all'anno 2008, stampato in data 6.10.2009

LIBRO GIORNALE - pagina 2008/1

Ditta: **Alfa di Rossi Mario & C. S.n.c.**
Via Milano n. 5
25100 Brescia (BS)
Codice Fiscale: 01234560981
Partita IVA: 01234560981

06.10.2009

06.10.2009

****

N.PR.	DATA	COD. CONTO	DESCRIZIONE	CAUSALE	DESCR. AGGIUNTIVA	N. DOC.	DT. DOC.	DARE	AVERE	CONTROP.
1	10/01/2008	30/0475/F	BETA S.R.L.	FATT. ACQUISTO	51/02884 BETA S.R.L.	190/08	10/01/2008		1,585,33	
2	10/01/2008	45/0120/G	IVA C/ACQUISTI	FATT. ACQUISTO	51/02884 BETA S.R.L.	190/08	10/01/2008	264,22		30/0475/F
3	10/01/2008	46/0110/G	MATERIE PRIME C/ACQUISTI	FATT. ACQUISTO	51/02884 BETA S.R.L.	190/08	10/01/2008	1.321,11		*30/0475/F
4	15/01/2008	45/0035/G	CLIENTI CORRISPETTIVI	CORRISPETTIVO			15/01/2008	178,44		
5	15/01/2008	45/0125/G	IVA C/CORRISPETTIVI	CORRISPETTIVO			15/01/2008		29,74	45/0035/G
6	15/01/2008	48/0195/G	PRESTAZIONI DI SERVIZI	CORRISPETTIVO			15/01/2008		148,70	*45/0035/G
7	15/01/2008	45/0035/G	CLIENTI CORRISPETTIVI	ENTRATA	INC. CORR. 15/01/2008				178,44	
8	15/01/2008	41/0005/G	CASSA	ENTRATA	INC. CORR. 15/01/2008			178,44		*
9	21/01/2008	20/0844/C	BIANCHI PAOLO (PRIVATO)	FATT. VENDITA	49 BIANCHI PAOLO	49/08	21/01/2008	6.972,17		
10	21/01/2008	45/0130/G	IVA C/VENDITE	FATT. VENDITA	49 BIANCHI PAOLO	49/08	21/01/2008		86,08	20/0844/C
11	21/01/2008	48/0136/G	MARGINE BENI USATI ART. 36 L. 85	FATT. VENDITA	49 BIANCHI PAOLO	49/08	21/01/2008		430,38	20/0844/C
12	21/01/2008	48/0101/G	VENDITA BENI USATI ART. 36 L. 85	FATT. VENDITA	49 BIANCHI PAOLO	49/08	21/01/2008		6.455,71	*20/0844/C
13	23/01/2008	30/0573/F	VERDI S.R.L.	EMESSO ASSEGNO	423 VERDI 3724			16.784,85		
14	23/01/2008	41/0150/G	BANCA CREDITO COOPERATIVO	EMESSO ASSEGNO	423 VERDI 3724				16.784,85	*
15	28/01/2008	41/0150/G	BANCA CREDITO COOPERATIVO	VERS. IN BANCA	VERSAM. IN BANCA			723,04		
16	28/01/2008	41/0005/G	CASSA	VERS. IN BANCA	VERSAM. IN BANCA				723,04	*
17	28/01/2008	20/0844/C	BIANCHI PAOLO (PRIVATO)	ENTRATA	49 BIANCHI PAOLO				4.906,34	
18	28/01/2008	41/0005/G	CASSA	ENTRATA	49 BIANCHI PAOLO			4.906,34		*

..... *(omissis)* .....