

LIBRI, REGISTRI, SCRITTURE E DOCUMENTI CONTABILI PREVISTI DALLA NORMATIVA CIVILISTICA E FISCALE E DALLA NORMATIVA SPECIALE

1. Libri, i registri e scritture contabili obbligatori secondo la normativa civilistica

In base al contenuto dei vari articoli che il Codice civile dedica ai libri e alle scritture contabili, le scritture contabili vanno distinte in:

- a) **obbligatorie per tutti gli imprenditori;**
- b) **obbligatorie solo per alcuni tipi di imprenditori**, in relazione alla natura e alla dimensione dell'impresa;
- c) **facoltative.**

Le prime sono obbligatorie per tutti, senza distinzione: rappresentano, come dice la Relazione Ministeriale (n. 911), il contenuto minimo dell'obbligo della tenuta della contabilità. Esse sono nominativamente indicate dalla legge: il libro giornale, il libro degli inventari ed il fascicolo della corrispondenza.

Le seconde sono obbligatorie solo per alcuni soggetti. Di queste la legge ne indica alcune nominativamente, specificando altresì coloro che devono tenerle, altre sono previste da leggi speciali.

Le altre scritture relativamente obbligatorie sono determinate in modo generico ed indiretto.

Al 2° comma dell'art. 2214 c.c. viene prescritto, infatti, che l'imprenditore commerciale deve altresì tenere «*le altre scritture contabili che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa*».

La legge fa riferimento alla natura ed alle dimensioni dell'impresa, perché sono queste che determinano la necessità di ulteriori scritture contabili, in aggiunta a quelle generalmente obbligatorie, per perseguire la finalità suddetta.

Le scritture contabili correlate alla natura dell'impresa sono quelle previste agli articoli 2421 (Spa), 2478 (Srl) e 2519 (Coop.) del Codice civile.

Per quanto riguarda le scritture contabili correlate alle dimensioni dell'impresa, il discorso si complica in quanto è necessario fare sempre un riferimento analitico a ciascuna realtà aziendale. In questo caso, infatti, l'onere di verificare i presupposti in base ai quali sorge l'obbligo contabile aggiuntivo si sposta sull'imprenditore, al quale, dunque, è devoluta la responsabilità di decidere, in base alle dimensioni della sua impresa, quali scritture contabili adottare.

Ogni imprenditore può, infine, attivare anche altre scritture per le quali non sussiste alcun obbligo di legge.

Queste altre scritture contabili vengono denominate, in contrapposizione alle prime, **scritture contabili facoltative**.

Il Codice civile all'art. 2214 prevede che tutti gli imprenditori (art. 2082 c.c.) che esercitano un'attività commerciale (art. 2195 c.c.), esclusi i piccoli imprenditori (art. 2083 c.c.) devono tenere obbligatoriamente il **libro giornale e il libro degli inventari**.

1.1. Libro giornale

Il libro giornale è un registro cronologico-analitico, nel quale vanno indicate giorno per giorno le operazioni relative all'esercizio dell'impresa.

La forma del libro giornale può variare a seconda delle diverse esigenze o a seconda delle dimensioni dell'impresa.

Esso può essere di tipo tradizionale, a fogli mobili o a modulo continuo.

1.2. Libro degli inventari

Il libro degli inventari è un registro periodico-sistematico che ha la funzione di fornire il quadro della situazione patrimoniale dell'imprenditore. In esso devono essere descritte e valutate le componenti attive e passive del patrimonio.

L'art. 2217 c.c. dispone che l'inventario:

1. deve essere redatto all'inizio dell'esercizio dell'attività di impresa e successivamente ogni anno;
2. deve contenere l'indicazione e la valutazione delle attività e delle passività relative all'impresa;
3. deve necessariamente chiudersi con il bilancio (almeno per le società di capitali);
4. deve essere sottoscritto dall'imprenditore entro tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini delle imposte dirette.

1.3. Libri sezionali

Il libro giornale può essere tenuto anche in forma riassuntiva; in tal caso, tuttavia, affinché siano rispettate le norme dettate dal Codice civile, è necessario disporre di libri giornalieri sussidiari, regolarmente numerati e bollati, nei quali devono essere trascritte tutte le operazioni secondo l'ordine cronologico.

Questa tecnica fa sì che possano essere adottati i «giornali sezionali», cioè tanti libri giornali quante sono le sezioni dell'impresa (banche, clienti, fornitori, ecc.) o quante sono le filiali dell'azienda. I dati riportati in questi libri vengono riepilogati nel libro giornale generale.

L'uso dei libri sezionali è diffuso, per ragioni pratiche, nelle imprese a struttura complessa, nelle quali diviene problematico l'utilizzo di un unico libro giornale su cui riportare tutti i movimenti contabili. Risulta, pertanto, più agevole tenere un libro giornale generale su cui riepilogare tutti i movimenti contabili annotati in uno o più libri giornali sezionali.

Tale abitudine, anche se non prevista da alcuna normativa, non è stata mai contrastata dall'Amministrazione finanziaria, la quale, anzi, ne ha sancito la validità con la Circolare della Direzione Generale delle Imposte Dirette n. 7/1496 del 30 aprile 1977.

Lo stesso Ministero dell'Industria, nella Circolare n. 3407/C del 9 gennaio 1997, afferma che «*l'attuale normativa non prevede la tenuta di libri inventari sezionali, sicché tale possibilità rimane limitata ai libri giornali*».

Tuttavia, la stessa Circolare si affretta a precisare che «*Naturalmente nulla vieta a singole imprese di utilizzare, a fini interni, inventari sezionali; in tal caso, però, questi libri non risultano soggetti all'obbligo della numerazione progressiva*».

Inoltre, continua la Circolare, il riepilogo dei sezionali deve comparire nel libro degli inventari vero e proprio.

La numerazione e la bollatura di tali libri, termina la Circolare, è comunque possibile, ma al di fuori della numerazione progressiva per ciascun imprenditore.

Nel caso di tenuta di libri giornali sezionali è possibile effettuare l'annotazione sul libro giornale generale riepilogativo anche non quotidianamente.

Il registro di prima nota, regolarmente numerato e bollato prima dell'uso e contenente, in ordine cronologico, tutte le operazioni della gestione dell'impresa, è un vero e proprio libro giornale con piena validità giuridica e fiscale (Ris. Min. Fin. n. 9/101 del 9 agosto 1979).

1.4. Libri sociali obbligatori previsti dalla riforma del diritto societario

1.4.1. Libri sociali obbligatori per le S.p.a. e per le società cooperative

Secondo quanto stabilito nel nuovo art. 2421 C.C., oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti nell'articolo 2214, la Società per azioni e le Società cooperative (per il richiamo fatto all'art. 2519 C.C.) devono tenere i seguenti libri obbligatori:

- il **libro dei soci**, nel quale devono essere indicati distintamente per ogni categoria il numero delle azioni, il cognome e il nome dei titolari delle azioni nominative, i trasferimenti e i vincoli ad esse relativi e i versamenti eseguiti;
- il **libro delle obbligazioni**, il quale deve indicare l'ammontare delle obbligazioni emesse e di quelle estinte, il cognome e il nome dei titolari delle obbligazioni nominative e i trasferimenti e i vincoli ad esse relativi;

- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee**, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico;
- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione o del consiglio di gestione**;
- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale ovvero del consiglio di sorveglianza o del comitato per il controllo sulla gestione**;
- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo**, se questo esiste;
- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti**, se sono state emesse obbligazioni;
- il **libro degli strumenti finanziari** emessi ai sensi art. 2447-sexies C.C..

1.4.2. Libri sociali obbligatori per le S.r.l.

Secondo quanto stabilito nel nuovo art. 2478 C.C., oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti nell'articolo 2214, la società a responsabilità limitata deve tenere i seguenti libri obbligatori:

- il **libro dei soci**, nel quale devono essere indicati il nome dei soci, la partecipazione di spettanza di ciascuno, i versamenti fatti sulle partecipazioni, nonché le variazioni nelle persone dei soci;
- il **libro delle decisioni dei soci**, nel quale sono trascritti senza indugio sia i verbali delle assemblee, anche se redatti per atto pubblico, sia le decisioni prese ai sensi del primo periodo del terzo comma dell'articolo 2479 C.C.; la relativa documentazione è conservata dalla società;
- il **libro delle decisioni degli amministratori**;
- il **libro delle decisioni del collegio sindacale o del revisore** nominati ai sensi dell'art. 2477 C.C.

1.4.3. I libri sociali obbligatori per i consorzi previsti dal D.L. n. 269/2003

Secondo quanto stabilito dall'art. 13, comma 36 del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, con la legge 24 novembre 2003, n. 326, i consorzi con attività esterna nonché quelli di garanzia collettiva dei fidi (CONFIDI), oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti tra quelli la cui tenuta è obbligatoria, deve tenere:

1. il **libro dei consorziati**, nel quale devono essere indicati la ragione o denominazione sociale ovvero il cognome e il nome dei consorziati e le variazioni nelle persone di questi;
2. il **libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea**, in cui devono essere trascritti anche i verbali eventualmente redatti per atto pubblico;
3. il **libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo amministrativo collegiale**, se questo esiste;

4. il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale**, se questo esiste.

I primi tre libri devono essere tenuti a cura degli amministratori e il quarto a cura dei sindaci.

Ai consorziati spetta il diritto di esaminare i libri indicati nel presente comma e, per quelli indicati nei numeri 1) e 2), di ottenerne estratti a proprie spese.

Il libro indicato nel numero 1) può altresì essere esaminato dai creditori che intendano far valere la responsabilità verso i terzi dei singoli consorziati ai sensi dell'art. 2165 c.c., secondo comma, e deve essere, prima che sia messo in uso, numerato progressivamente in ogni pagina e bollato in ogni foglio dall'ufficio del Registro delle imprese o da un notaio.

2. Libri, registri e scritture contabili obbligatori secondo la normativa fiscale

Oltre alle scritture contabili previste dalla norma civilistica, l'imprenditore commerciale è obbligato a tenere altre scritture previste dalle leggi tributarie a fini fiscali.

Questo obbligo riguarda anche altri soggetti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili ex art. 2214 c.c., quali: i piccoli imprenditori e i professionisti.

Secondo la normativa fiscale, dettata negli artt. 14 e ss. del D.P.R. n. 600/1973 e negli artt. 14 e ss. del D.P.R. n. 633/1972, è obbligatoria la tenuta dei seguenti libri e registri:

1. libro giornale e libro degli inventari (già previsti dalla normativa civilistica);
2. conti di mastro (vidimazione non obbligatoria);
3. libro dei cespiti ammortizzabili o registro dei beni ammortizzabili (se ne ricorrono i presupposti) ¹;
4. scritture ausiliarie di magazzino ²;
5. registro delle elaborazioni meccanografiche;
6. conti individuali o schede compensi a terzi (vidimazione non obbligatoria);
7. registro IVA acquisti (registro degli acquisti);
8. registro IVA vendite (registro delle fatture emesse);
9. registro IVA dei corrispettivi ³;

¹ Tale registro ha la funzione di evidenziare analiticamente gli ammortamenti pratici nei vari esercizi e il relativo ammontare che concorre come costo a formare il reddito d'impresa nei vari periodi.

È un registro previsto unicamente dalla legge fiscale e deve essere compilato entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Esso può non essere tenuto quando le annotazioni previste vengono effettuate nel libro degli inventari.

² Per la tenuta della contabilità di magazzino, si veda ora l'art. 1, del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695.

³ L'art. 24, ultimo comma, D.P.R. n. 633/72 prevede che i commercianti al minuto che tengono il registro dei corrispettivi «in un luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita» devono eseguire le annotazioni, entro il giorno non festivo successivo, anche in un registro di prima nota tenuto e conservato nel luogo o in ciascuno dei luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Tale obbligo è

10. registro dei corrispettivi per mancato o irregolare funzionamento del registratore di cassa;
11. registro unico ⁴;
12. registro riepilogativo ⁵;
13. registro di carico delle ricevute fiscali (art. 10, D.M. 29 novembre 1978);
14. corrispondenza e copie fatture (vidimazione non obbligatoria);
15. registro per fatture «in sospeso» (cfr. Circ. Min. Fin. n. 32/501388 del 27 aprile 1973);
16. registro campioni gratuiti (omaggi) (cfr. Circ. Min. Fin. n. 32/501388 del 27 aprile 1973);
17. registri multiaziendali per centri elaborazione dati;
18. registro di carico e scarico per centri elaborazione dati;
19. registro merci in conto lavorazione;
20. registro merci in conto deposito;
21. registro merci in visione;
22. registro cronologico (per professionisti in contabilità ordinaria);
23. libro incassi e pagamenti (per professionisti in contabilità semplificata) (vidimazione non obbligatoria);
24. registro IVA riepilogativo (Circ. Min. Fin. n. 27/522432 del 21 novembre 1972);
25. registro prima nota cassa (art. 24, ultimo comma, D.P.R. n. 633/1972);
26. registro onorari (tenuto dai professionisti);

stato regolamentato dal D.M. 19 giugno 1979. Il registro di prima nota, tuttavia, può non essere tenuto se, per le operazioni effettuate nel luogo in cui è esercitata l'attività di vendita, viene rilasciato lo scontrino o la ricevuta fiscale.

⁴ Nel «Registro unico» si possono annotare tutte le operazioni previste ai nn. 6, 7 e 8, purché sui registri acquisti, vendite e corrispettivi, non vidimati e bollati, siano indicati per ogni operazione il numero della pagina e della riga di registrazione sul registro unico.

Secondo quanto disposto dal 2° comma dell'articolo 39, del D.P.R. 26 ottobre 1972: "I contribuenti hanno facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo registro destinato a tutte le annotazioni prescritte dagli artt. 23, 24 e 25, a condizione che nei registri previsti da tali articoli siano indicati, per ogni singola annotazione, i numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione nell'unico registro numerato e bollato".

Le annotazioni previste dagli articoli citati riguardano, rispettivamente, le fatture emesse, i corrispettivi e le fatture di acquisto.

Al quesito se sia regolare l'adozione di un registro unico, regolarmente numerato e bollato ai sensi degli articoli 2215 e 2216 del codice civile, da utilizzare contemporaneamente come libro giornale ai fini civilistici e come registro unico previsto dall'art. 39, comma 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e successive modificazioni, il Ministero delle finanze, con le risoluzioni rispettivamente del 25 gennaio 1978, Prot. n. 364313 e dell'11 febbraio 1983, Prot. n. 352405, ha espresso parere positivo "nella considerazione della identità che viene a sussistere nella fattispecie tra il registro unico e il libro giornale e della circostanza che le garanzie che assistono il libro giornale (vidimazione) ed il suo contenuto si presentano idonee a conferire attendibilità a registri sezionali".

Ben s'intende, prosegue il Ministero, che l'adozione del registro unico proposto non fa venir meno l'obbligo della tenuta dei registri sezionali non bollati previsti dall'art. 39, comma 2, del richiamato D.P.R. n. 633 del 1972.

In sostanza, è consentito che sul libro giornale vengano riportate, unitamente ad altre operazioni contabili, tutte le operazioni rilevanti ai fini dell'IVA, nel rispetto delle modalità e dei termini di registrazione previsti dagli artt. 23, 24 e 25 del citato D.P.R. n. 633 del 1972.

Per tutte le operazioni deve essere adottata una numerazione unica e progressiva e che, ai sensi del 2° comma, dell'art. 39, devono essere istituiti i registri, non bollati, di cui agli artt. 23, 24 e 25 contenenti, per ogni singola operazione, i numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione nel libro giornale nonché tutti gli altri elementi previsti dalla legge.

Naturalmente anche per il registro unico valgono le disposizioni dettate dall'art. 8 della legge 18 ottobre 2001, n. 383, in merito alla soppressione dell'obbligo di bollatura.

⁵ È consentita la tenuta di registri IVA acquisti, vendite e corrispettivi sezionali in base alle esigenze del contribuente. In questo caso, sul registro riepilogativo dovranno essere indicati gli elementi riportati da tali registri per effettuare la liquidazione periodica.

27. registro delle esportazioni in conto deposito (Ris. Min. Fin. n. 520657 del 4 dicembre 1975);
28. registro degli acquisti da raccoglitori ⁶ (Circ. Min. Fin. n. 70/502886 dell'8 novembre 1973).
29. registro relativo alla movimentazione dei beni custoditi nei depositi IVA (Art. 50 bis, comma 3, D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427; art. 3 D.M. 20 ottobre 1997, n. 419).
30. registro dei beni spediti o ricevuti a titolo non transitivo (art. 50, comma 5, D.L. 30 agosto 1993, n. 331).

3. Libri e registri particolari

3.1. I libri dei lavoratori dipendenti

Tutti i **datori di lavoro privati, ad eccezione del datore di lavoro domestico**, che hanno alle loro dipendenze persone soggette alle assicurazioni sociali devono tenere il **LIBRO UNICO DEL LAVORO**, introdotto in sostituzione dei vecchi libri obbligatori di lavoro (libri matricola, libro paga, nonché il registro delle imprese per le aziende agricole).

La funzione di tale documento è duplice:

- **per i lavoratori**, permette loro di avere una precisa documentazione relativa allo stato effettivo del proprio rapporto di lavoro;
- **per gli organi di vigilanza**, permette agli ispettori di avere a disposizione una precisa documentazione relativa allo stato occupazionale dell'intera impresa.

Fra i Datori di lavoro obbligati sono ricompresi anche:

- Datori di lavoro agricoli;
- Datori di lavoro dello spettacolo;
- Datori di lavoro del settore autotrasporto;
- Datori di lavoro del settore marittimo;

per i quali in precedenza si prevedeva una documentazione particolare.

⁶ La tenuta di tale registro non è obbligatoria ma è opportuna quando il contribuente si trovi nella situazione di documentare acquisti da soggetti privi della qualifica di soggetto passivo IVA, come ad esempio: acquisti di tartufi, di oli lubrificanti esausti, di scarti di ossa, di materiali da recupero, ecc.).

La Circolare Ministeriale n. 20/2008 individua in un elenco dettagliato i **soggetti non obbligati**:

- 1) società cooperative di produzione e lavoro ed ogni altro tipo di società, anche di fatto, relativamente al lavoro manuale e non manuale dei soci;
- 2) impresa familiare, relativamente al lavoro, con o senza retribuzione, del coniuge, dei figli e degli altri parenti e affini che lavorano all'interno dell'Azienda;
- 3) titolari di Aziende individuali artigiane che operino col solo lavoro del titolare o avvalendosi solo di soci e familiari coadiuvanti;
- 4) società (di persone e di capitale) e ditte individuali del commercio che operino con il solo lavoro del titolare o dei soci lavoratori;
- 5) Pubbliche Amministrazioni (provvedono già alle registrazioni mediante l'utilizzo di fogli o cedolini o ruoli di paga elaborati individualmente per ciascun dipendente).

Sul Libro Unico del lavoro **devono essere registrati**:

- lavoratori subordinati, anche se occupati presso sedi operative situate all'estero;
- collaboratori coordinati e continuativi, indipendentemente dalla modalità organizzativa (co.co.co., co.co.pro., mini.co.co.co.);
- associati in partecipazione con apporto lavorativo (anche se di tipo misto, cioè capitale e lavoro);
- lavoratori con contratto di somministrazione;
- lavoratori distaccati.

La circolare n. 20/2008 del Ministero ha inoltre individuato che **non sussiste l'obbligo di registrazione** sul Libro Unico per:

- 1) collaboratori e coadiuvanti delle imprese familiari;
- 2) coadiuvanti delle imprese commerciali;
- 3) soci lavoratori di attività commerciali e di imprese in forma societaria.

Con la nuova normativa è previsto **solo l'utilizzo informatico** con facoltà di scelta - per la compilazione e tenuta del Libro Unico - fra i 3 metodi previsti dall'articolo 1 del D.M. 9 Luglio 2008:

1. **a elaborazione e stampa meccanografica su fogli mobili a ciclo continuo**: la numerazione di ogni pagina e la vidimazione avvengono prima della messa in uso presso l'INAIL o, in alternativa, con numerazione e vidimazione effettuata, dai soggetti appositamente autorizzati dall'INAIL, in sede di stampa del modulo continuo;
2. **a stampa laser**: in questo caso è necessaria la preventiva autorizzazione dell'INAIL per la stampa e generazione della numerazione automatica;

3. **su supporti magnetici:** in tal caso, ogni singola scrittura presente sul supporto magnetico dovrà rappresentare un documento informatico, collegato alle registrazioni effettuate in precedenza, oppure dovrà essere caratterizzato da un'elaborazione automatica dei dati. In questo modo è garantita la consultabilità dei dati in ogni momento, nonché l'inalterabilità, l'integrità dei dati e la sequenzialità cronologica delle operazioni eseguite.

A prescindere dal metodo che si sceglie per la tenuta del Libro Unico **è sempre necessario che in fase di stampa venga attribuita, a ciascun foglio del Libro Unico, una numerazione sequenziale e dovranno essere conservati anche i fogli deteriorati o annullati.**

3.2. Registri previsti dalla normativa di pubblica sicurezza

Il Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, approvato con R.D. 18 giugno 1931, n. 773 e il relativo regolamento di attuazione, approvato con il R.D. 6 maggio 1940, n. 635, prevedono, per lo svolgimento di alcune attività soggette ad autorizzazione di polizia, la tenuta di alcuni registri.

Ne riportiamo alcuni, a titolo esemplificativo:

- 1. registro di carico e scarico di autoveicoli;**
- 2. registro degli autoveicoli affidati a terzi;**
- 3. registro delle operazioni giornaliere tenuto dagli autodemolitori;**
- 4. registro delle operazioni giornaliere per i commercianti di oggetti e metalli preziosi, cesellatori, orafi;**
- 5. registro delle operazioni giornaliere per i commercianti di oggetti di antiquariato o da collezione;**
- 6. registro delle operazioni giornaliere per i fabbricanti e commercianti di armi;**
- 7. registro delle operazioni giornaliere per gli esercenti fabbriche e depositi di esplosivi.**

Tali registri, prima di essere messi in uso, **devono essere opportunamente bollati dall'autorità locale di P.S., competente per territorio.**

A tale proposito è necessario tener presente che, ai sensi dell'art. 163, comma 2, lett. d) del D. Lgs. 31 marzo 1998, n. 112, **alcune competenze sono state trasferite ai Comuni**, tra cui *“il rilascio delle licenze concernenti le agenzie di affari, di cui all'articolo 115 del richiamato testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, ad esclusione di quelle relative all'attività di recupero crediti, pubblici incanti, agenzie matrimoniali e di pubbliche relazioni”*.

A seguito di tale trasferimento, si ritiene che anche la vidimazione dei rispettivi registri (registro degli affari per gli esercenti le pubbliche agenzie d'affari), obbligatori ai sensi della normativa di P.S., sia stata trasferita ai Comuni. Rimane di competenza dell'Autorità di P.S. la vidimazione degli altri registri.

Riassumendo:

A. Sono rimaste di competenza dell'Autorità di P.S. la bollatura e vidimazione dei seguenti registri:

- Registro delle operazioni giornaliere per i commercianti di oggetti e metalli preziosi, cesellatori, orafi;
- Registro delle operazioni giornaliere per attività di recupero crediti;
- Registro delle operazioni giornaliere per fabbricanti e commercianti di armi, esercenti fabbriche e depositi di esplosivi;
- Registro delle operazioni giornaliere tenuto dagli autodemolitori;
- Registro delle operazioni giornaliere tenuto dalle agenzie matrimoniali.

B. Sono state trasferite ai Comuni la bollatura e vidimazione dei seguenti registri:

- Registro degli affari giornalieri delle agenzie di affari per conto terzi;
- Registro dei beni usati, preziosi e antichi, per il commercio dei beni usati;
- Registro delle auto in deposito per i venditori di auto usate.

3.3. Registri previsti dalle leggi sull'imposta di fabbricazione

Le numerose leggi che regolano l'imposta di fabbricazione prevedono la tenuta di appositi registri di carico e scarico, i quali, **prima di essere messi in uso, devono essere bollati presso l'Ufficio Tecnico delle Imposte di Fabbricazione.**

Ci limitiamo ad elencare i principali:

1. registro di carico e scarico per i titolari di depositi di oli minerali, di stazioni di servizio e degli apparecchi di distribuzione automatica di carburanti in genere (art. 4, legge 15 dicembre 1971, n. 1161);
2. registro di carico e scarico per gli esercenti depositi per la vendita all'ingrosso dei prodotti petroliferi adulterati (art. 9, D.M. 6 agosto 1963);
3. registro di carico e scarico dei «Libri certificati di provenienza per oli minerali» per i titolari di depositi di oli minerali, stazioni di servizio e apparecchi di distribuzione automatica del carburante in genere (art. 5, D.L. 5 maggio 1957, n. 271, convertito dalla legge 2 luglio 1957, n. 474);
4. registro di carico e scarico per le ditte esercenti il commercio di prodotti petroliferi o di gas di petrolio liquefatti (art. 3, D.M. 14 agosto 1959; art. 6, D.M. 26 gennaio 1972);
5. registro di carico e scarico per i fabbricanti e importatori di margarina (art. 9, legge 11 giugno 1959, n. 450; art. 5, D.M. 18 dicembre 1975);

6. registro di carico e scarico annuale del prodotto finito o registro di magazzino per i fabbricanti e gli esercenti opifici di imbottigliamento della birra (art. 1, D.Lgs. 27 novembre 1992, n. 464 e art. 2, D.M. 11 dicembre 1992);
7. registro di carico e scarico per i fabbricanti, importatori e distributori all'ingrosso di apparecchi di accensione (art. 5, legge 18 giugno 1971, n. 376 art. 5, D.P.R. 1° ottobre 1971, n. 1198; art. 12, D.M. 2 febbraio 1972);
8. registro di carico e scarico per i fabbricanti di oli di semi (art. 12, D.P.R. 11 luglio 1953, n. 495, art. 4, legge 28 luglio 1961, n. 769);
9. registro di carico e scarico per i titolari di depositi degli spiriti (art. 95, R.D. 25 novembre 1909, n. 762);
10. registro di carico e scarico delle materie prime, dei liquidi fermentescibili e dei fermentati per gli esercenti stabilimenti per la produzione di liquori o di fermentati alcolici (art. 2, legge 20 dicembre 1952, n. 2384);
11. registro di imbottigliamento per i produttori di vini aromatizzati (art. 12, D.M. 1° luglio 1957);
12. registro di carico e scarico per gli esercenti fabbriche di glucosio (art. 7, R.D. 16 aprile 1896, n. 106);
13. registro di carico e scarico per i fabbricanti di marmellate o latte condensato con zucchero nazionale od estero indicante la movimentazione di zucchero (art. 4, D.M. 14 maggio 1948).

3.4. Altri libri e registri particolari

Esistono, infine, libri, registri e scritture la cui tenuta è obbligatoria secondo leggi speciali.

A titolo esemplificativo, ricordiamo:

1. registro protocollo dichiarazioni esportatori (emesse o ricevute);
2. registro delle dichiarazioni di intento emesse ⁷
3. registro delle dichiarazioni di intento ricevute ⁸;
4. registro dei giornali quotidiani e dei periodici ⁹;
5. registro di carico e scarico degli imballaggi a rendere ¹⁰;
6. registro carico e scarico rifiuti tossici e nocivi e dei rifiuti speciali;
7. registro carico e scarico oli minerali;
8. registro movimentazioni finanziarie;
9. registro unico ai fini IRPEF;

⁷ Tale registro deve essere tenuto nel caso in cui il contribuente voglia effettuare acquisti in sospensione del pagamento dell'IVA, in quanto si trovi nelle condizioni previste dagli artt. 8, 1° comma, lettera c) e 2° comma; 8 bis, 2° comma e 9, 2° comma, D.P.R. n. 633/72. In tal caso l'imprenditore è tenuto a rilasciare al fornitore un'apposita dichiarazione di responsabilità da cui risulta che intende avvalersi della facoltà di acquistare beni e servizi in sospensione dal pagamento dell'IVA.

⁸ Tale registro deve essere tenuto dai contribuenti che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi a soggetti che si trovano nelle condizioni di avvalersi del beneficio di non applicare l'IVA.

⁹ Tale registro deve essere obbligatoriamente tenuto dagli editori.

¹⁰ Tale registro deve essere obbligatoriamente tenuto, a cura dei soggetti d'imposta che si rendano cedenti di imballaggi e di recipienti per i quali sia stato espressamente pattuito il rimborso della resa (art. 15, n. 4, D.P.R. n. 633/72).

10. registro cronologico di carico e scarico degli animali allevati (art. 18-bis, D.P.R. n. 600/73);
11. registro-giornale degli incarichi (art. 6, legge 8 agosto 1991, n. 264) ¹¹;
12. registro dei palinsesti (art. 20, legge n. 223/90) ¹²;
13. registro aziendale prescritto per le aziende che detengono animali (art. 3, D.P.R. 30 aprile 1996, n. 317) ¹³;
14. registro tenuto dai produttori di congegni automatici, semiautomatici, elettrici ed elettronici per il gioco da trattenimento o di abilità (legge 17 dicembre 1986, n. 904, legge 6 ottobre 1995, n. 425, Circ. MICA n. 160170 del 21 luglio 1995);
15. registro di carico e scarico oli usati o esausti (art. 8, D.P.R. 23 agosto 1982, n. 691; D.M. 22 febbraio 1984) ¹⁴;
16. registro di lavorazione e di carico e scarico tenuto dai produttori di olio d'oliva (legge 13 novembre 1960, n. 1407, legge 23 dicembre 1966, n. 1143, di conversione del decreto-legge 9 novembre 1966, n. 912, concernente norme per l'erogazione dell'integrazione del prezzo ai produttori di olio d'oliva nonché modificazioni al regime fiscale degli oli) ¹⁵;

¹¹ Tale registro è tenuto dalle imprese di consulenza per la circolazione dei mezzi di trasporto.

Si riporta l'articolo 6 della legge 8 agosto 1991, n. 264:

“Art. 6 - Registro-giornale

1. Il titolare dell'impresa di consulenza per la circolazione dei mezzi di trasporto o, nel caso di società, gli amministratori redigono un registro-giornale che indica gli elementi di identificazione del committente e del mezzo di trasporto, la data e la natura dell'incarico, nonché gli adempimenti cui l'incarico si riferisce. Il registro-giornale, prima di essere messo in uso, è numerato progressivamente in ogni pagina e bollato in ogni foglio ai sensi dell'art. 2215 del codice civile. Esso è inoltre vidimato annualmente ai sensi dell'art. 2216 del codice civile ed è tenuto a disposizione delle autorità competenti per il controllo, nonché delle autorità che, per motivi d'istituto, debbano individuare i committenti delle operazioni”.

¹² Tale registro è tenuto dai concessionari privati per la radiodiffusione sonora e televisiva per annotare settimanalmente i dati relativi ai programmi trasmessi.

¹³ Secondo quanto disposto dal 1° comma dell'art. 3, il detentore deve tenere presso l'azienda un registro, intestato all'azienda medesima, composto da pagine numerate progressivamente recanti il timbro del servizio veterinario competente e la sigla del responsabile del servizio stesso. Tale libro va timbrato dal Servizio veterinario competente per territorio.

¹⁴ Tale registro è stato previsto dall'art. 8 del D.P.R. 23 agosto 1982, n. 691 e deve essere tenuto, a norma dell'art. 1 del D.M. 22 febbraio 1984, dai seguenti soggetti:

- a) imprese che ottengono oli usati da propri cicli produttivi e comunque dalla propria attività lavorativa o commerciale;
- b) il consorzio e le imprese che raccolgono per conto del consorzio oli usati, diverse da quelle di cui alla precedente lettera);
- c) imprese autorizzate a riutilizzare oli usati per la rigenerazione, combustione o altri usi;
- d) imprese autorizzate ad eliminare oli usati non rigenerabili né riutilizzabili.

Secondo quanto stabilito dal 1° comma dell'art. 8, del D.Lgs 27 gennaio 1992, n. 95, alla tenuta del registro degli oli usati sono obbligati i soggetti che ottengono, raccolgono, riutilizzano od eliminano oli usati in quantitativi superiori a 300 litri annui.

Con D.M. 16 maggio 1996, n. 392 sono state emanate le norme tecniche relative alla eliminazione degli oli usati.

¹⁵ Si riporta l'articolo 5:

“E' fatto obbligo a tutti gli esercenti stabilimenti di molitura delle olive di tenere un registro di lavorazione nel quale debbono essere annotati giornalmente e per ogni singola partita:

la quantità di olive lavorate; il proprietario delle olive; l'olio di pressione prodotto; la sansa ricavata.

Sullo stesso registro sono altresì annotati: le quantità di sansa vergine cedute agli stabilimenti di estrazione dell'olio dalla sansa, con l'indicazione dello stabilimento medesimo; gli estremi della bolletta di accompagnamento della sansa avviata agli stabilimenti.

Gli esercenti stabilimenti di estrazione con solvente di olio dalla sansa vergine di oliva sono obbligati a tenere un registro di carico e di scarico nel quale debbono essere riportati:

la quantità di sansa acquistata con l'indicazione del venditore e degli estremi della bolletta di accompagnamento; la quantità di sansa passata alla lavorazione; la relativa quantità di olio ottenuto; gli stabilimenti che provvedono alla rettificazione dell'olio di sansa prodotto.

Gli esercenti stabilimenti di raffinazione dell'olio di oliva lampante e di oli estratti dalla sansa debbono tenere un registro di carico e di scarico nel quale vanno riportati i movimenti di entrata delle materie prime e di uscita del prodotto finito e dei sottoprodotti della lavorazione.

17. registro di magazzino di carico e scarico tenuto dai commercianti di olio a denominazione di origine controllata (legge 5 febbraio 1992, n. 169, art. 12 ¹⁶);
18. registro di carico e scarico tenuto dai detentori di presidi sanitari (D.P.R. 3 agosto 1968, n. 1255, successivamente abrogato dall'art. 43 del D.P.R. 23 aprile 2001, n. 290, concernente "Regolamento di semplificazione dei procedimenti di autorizzazione alla produzione, alla immissione in commercio e alla vendita di prodotti fitosanitari e relativi coadiuvanti");
19. registro di carico e scarico tenuto dai commercianti di prodotti sementieri (legge 25 novembre 1971, n. 1096, Artt. 5 e 18 ¹⁷);
20. registro di carico e scarico tenuto dai produttori di semi di bietole (art. 9, R.D. 30 settembre 1937, n. 2121 ¹⁸);
21. libro giornale delle autenticazioni delle girate (R.D. 29 marzo 1942, n. 239) ¹⁹;
22. bolle di accompagnamento delle sostanze zuccherine ²⁰;

Gli esercenti stabilimenti di molitura e di quelli di estrazione con solvente di olio dalla sansa vergine di oliva sono tenuti a segnalare ogni dieci giorni, ai competenti ispettorati provinciali dell'alimentazione i dati riassuntivi di lavorazione, quali risulteranno dai registri di cui ai commi precedenti".

¹⁶ Si riporta l'articolo 12:

"1. I produttori e i commercianti di olio a denominazione di origine controllata devono tenere un registro di magazzino di carico e scarico in cui, nella parte del carico, sono registrate le partite da essi prodotte o acquistate, allegando le ricevute delle dichiarazioni relative alla produzione o le fatture, e, nella parte dello scarico, le partite vendute con gli estremi delle fatture emesse.

2. I venditori al consumo che non confezionino gli oli di cui al comma 1 non sono obbligati a tenere il registro di carico e scarico; essi devono conservare per tre anni le fatture di acquisto dell'olio commercializzato".

¹⁷ Si riportano gli articoli 5 e 18:

"Art. 5

I produttori di sementi e degli altri materiali indicati al precedente art. 1 devono tenere, per ciascuno stabilimento, un registro di carico e scarico nel quale devono essere cronologicamente ed analiticamente annotate l'entrata e l'uscita di tutte le partite di prodotti sementieri, distinguendo quelle prodotte direttamente da quelle acquistate.

I produttori di sementi, sotto la loro responsabilità possono sconfezionare e riconfezionare i prodotti sementieri acquistati e questo sia presso lo stabilimento, che presso magazzini e centri di deposito, purché anche questi siano muniti di regolare licenza di cui all'art. 2 della presente legge.

Ove trattasi di prodotti sementieri ufficialmente controllati e certificati, la sconfezione, la riconfezione e la ricartellatura di essi, sono soggette alla vigilanza degli organi ufficiali di controllo previsti dal successivo art. 21.

Il regolamento di esecuzione della presente legge stabilirà il modello del registro di carico e scarico, nonché le modalità di tenuta del registro stesso".

"Art. 18

Chiunque importi prodotti sementieri per immetterli in commercio nel territorio della Repubblica deve tenere un apposito registro di carico e scarico, nel quale saranno indicate cronologicamente ed analiticamente le partite di prodotti importati e, in corrispondenza di ciascuna di esse, le ditte o persone alle quali sono state cedute.

I produttori di sementi muniti di licenza di cui all'art. 2 potranno usare, anche per i prodotti importati, il registro di carico e scarico previsto dal precedente art. 5".

¹⁸ Si riporta l'articolo 9:

"Ogni produttore di semi di bietole zuccherine, autorizzato a termini di legge, deve tenere un registro di carico e scarico del seme prodotto od eventualmente importato e di quello comunque ceduto a coltivatori di bietole o eventualmente esportato, nel quale devono essere annotati:

a) per ogni partita prodotta, la quantità, il tipo o varietà e la data di applicazione del marchio;

b) per ogni partita importata direttamente o acquistata da un importatore, la quantità, il tipo o varietà e la località di origine, il nome del fornitore e quello dell'importatore, la data di entrata in magazzino, nonché gli estremi del nulla osta all'importazione, rilasciato dall'ente seme bietole zuccherine;

c) per ogni partita ceduta a coltivatori di bietole, la quantità, la data o varietà, la data della consegna e il nome del cessionario;

d) per ogni partita esportata, la quantità, il tipo o varietà, la data di spedizione, il nome del destinatario e la località di destinazione, nonché gli estremi del nulla osta all'esportazione, rilasciato dall'ente seme bietole zuccherine".

¹⁹ Tale libro è tenuto da Notaio, agenti di cambio e aziende di credito.

23. registro di carico e scarico tenuto dalle imprese che esercitano l'attività di raccolta e trasporto di rifiuti (D.M. 2 maggio 2006; art. 190, D. Lgs. 3 marzo 2006, n. 152) ²¹;
24. i formulari di identificazione tenuti dagli enti o imprese che trasportano rifiuti (art. 17, D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, così come integrato dall'art. 1, commi 25 e 26 del D.Lgs. 8 novembre 1997, n. 389; D.M. 1° aprile 1998, n. 145; art. 193, D. Lgs. 3 marzo 200, n. 152) ²²;
25. Registro dei vincoli (art. 7, comma 1, L. 19 giugno 1986, n. 289 ²³, art. 13, Delibera CONSOB 7 gennaio 1997, n. 10436);
26. Libro dei soci degli emittenti (artt. 7 e 9, L. 19 settembre 1986, n. 289 art. 43, Delibera CONSOB 7 gennaio 1997, n. 10436).
27. Registro di carico e scarico tenuto da coloro che importano o utilizzano per vendere miele confezionato in imballaggi o recipienti di peso netto non inferiore a Kg. 10;
28. Registro di miscelazione tenuto da coloro che effettuano miscele di miele (art. 1, D.M. 25 ottobre 1985) ²⁴;
29. Libro dei fiduciari ²⁵;

²⁰ Tale bollettario (libretto a madre e due figlie) va numerato e bollato dagli Istituti di vigilanza del Ministero delle risorse agricole, alimentari e forestali competenti per territorio (Art. 74, D.P.R. 12 febbraio 1965, n. 162 e successive modificazioni).

²¹ In attuazione di quanto disposto dall'art. 190, del D. Lgs. 3 aprile 2006, n. 152 (Codice ambientale), con **decreto del Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio 2 maggio 2006** (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 107 del 10 maggio 2006) sono stati approvati i nuovi modelli di carico e scarico dei rifiuti, utilizzabili dai soggetti di cui all'art. 189, comma 3, del D. Lgs. n. 152/2006, nonché dai soggetti che producono rifiuti non pericolosi, con esclusione dei piccoli produttori artigiani che non hanno più di tre dipendenti.

Con lo stesso decreto è stato stabilito che la vidimazione e la numerazione di tali registri seguono le procedure e le modalità fissate dall'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972, così come da ultimo modificato dall'art. 8 della legge 18 ottobre 2001, n. 203. Dunque, **anche per i registri di carico e scarico in questione l'obbligo della vidimazione è stato soppresso.**

All'articolo 2 del citato decreto 2 maggio 2006, si stabilisce infine che "Il presente decreto sostituisce a tutti gli effetti il decreto ministeriale 1° aprile 1998, n. 148. I registri di carico e scarico di cui al decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, conformi al decreto ministeriale richiamato e in uso alla data di entrata in vigore del presente decreto, possono continuare ad essere utilizzati fino al loro esaurimento purchè contengano tutti gli elementi previsti ai sensi dell'art. 1".

²² Si riporta il comma 6, dell'art. 193 del D. Lgs. n. 152/2006:

"6. La definizione del modello e dei contenuti del formulario di identificazione e le modalità di numerazione, di vidimazione e di gestione dei formulari di identificazione, nonché la disciplina delle specifiche responsabilità del produttore o detentore, del trasportatore e del destinatario sono fissati con decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio tenendo conto delle specifiche modalità delle singole tipologie di trasporto, con particolare riferimento ai trasporti intermodali, ai trasporti per ferrovia e alla microraccolta. Sino all'emanazione del predetto decreto continuano ad applicarsi le seguenti disposizioni:

a) relativamente alla definizione del modello e dei contenuti del formulario di identificazione, si applica il decreto del Ministro dell'ambiente 1° aprile 1998, n. 145;

b) relativamente alla numerazione e vidimazione, i formulari di identificazione devono essere numerati e vidimati dagli uffici dell'Agenzia delle entrate o dalle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura o dagli uffici regionali e provinciali competenti in materia di rifiuti e devono essere annotati sul registro IVA acquisti. La vidimazione dei predetti formulari di identificazione è gratuita e non è soggetta ad alcun diritto o imposizione tributaria."

²³ Si riporta il comma 1, dell'articolo 7:

"1. I vincoli gravanti su titoli immessi nel sistema si trasferiscono, senza effetti novativi, sui diritti del depositante; con la girata alla "Monte Titoli S.p.a.", le annotazioni dei vincoli sui certificati si hanno per non apposte; di ciò è fatta menzione sul titolo. Detti vincoli e quelli costituiti successivamente risultano da **apposito registro tenuto dal depositario in conformità agli articoli 2215, 2216 e 2219 del codice civile**".

²⁴ Entrambi i registri vanno vidimati dall'Istituto di vigilanza per le repressioni delle frodi competente per territorio ove ha sede il luogo di lavorazione o il magazzino o il deposito all'ingrosso (art. 2, D.M. 25 ottobre 1985).

²⁵ L'art. 15 del D.M. 16 gennaio 1995 stabilisce quanto segue:

30. I registri di carico e scarico previsti per la fabbricazione ed il deposito in magazzini della margarina e dei grassi idrogenati alimentari ²⁶;
31. Documenti amministrativi e contabili tenuti ai sensi del D.P.R. 21 dicembre 1999, n. 554 (Regolamento di attuazione della legge in materia di lavori pubblici) – Artt. 152-186 ²⁷;

“Art. 15. Libri e scritture dell'attività fiduciaria. - 1. La società fiduciaria è tenuta ad istituire un “libro dei fiducianti” nel qual vengono annotati gli elementi necessari a consentire il riscontro con le scritture della contabilità generale, ossia le generalità dei fiducianti, il loro domicilio, il codice fiscale, il numero ovvero il codice attribuito al mandato ricevuto.

2. Tale libro dovrà essere vidimato prima di essere posto in uso, numerato e bollato in ogni foglio. Tale “libro” può essere tenuto anche avvalendosi di elaborazione elettronica purché il tabulato adempia agli obblighi di vidimazione iniziale.

4. Le annotazioni dei dati, degli elementi e delle notizie di cui al precedente punto 1. debbono essere eseguite nel “libro dei fiducianti” nella data dell'accettazione del mandato fiduciario.

5. L’“archivio unico” di cui al decreto del Ministro del tesoro 12 dicembre 1991 e successive modificazioni ed integrazioni potrà essere derivato quale “libro dei fiducianti”, ferme restando le distinte finalità.

²⁶ Tali registri, previsti dall'articolo 8, commi 1, 2 e 3 della legge 23 dicembre 1956, n. 1526, sono stati soppressi – a decorrere dal 24 maggio 1998 – per effetto del disposto di cui all'art. 9 del D.P.R. 13 novembre 1997, n. 519.

È stato altresì soppresso l'obbligo di vidimazione di detti documenti da parte dell'Ufficio periferico territorialmente competente dell'Ispettorato centrale repressioni e frodi.

²⁷ Si riportano gli articoli 156, 157 e 183 del DOR n. 554 del 1999:

Art. 156 - (Elenco dei documenti amministrativi e contabili)

1. I documenti amministrativi contabili per l'accertamento dei lavori e delle somministrazioni in appalto sono:

- a) il giornale dei lavori;
- b) i libretti di misura delle lavorazioni e delle provviste;
- c) le liste settimanali;
- d) il registro di contabilità;
- e) il sommario del registro di contabilità;
- f) gli stati d'avanzamento dei lavori;
- g) i certificati per il pagamento delle rate di acconto;
- h) il conto finale e la relativa relazione.

2. I libretti delle misure, il registro di contabilità, gli stati d'avanzamento dei lavori e il conto finale sono firmati dal direttore dei lavori.

3. I libretti delle misure e le liste settimanali sono firmati dall'appaltatore o dal tecnico dell'appaltatore suo rappresentante che ha assistito al rilevamento delle misure. Il registro di contabilità, il conto finale, e le liste settimanali nei casi previsti sono firmati dall'appaltatore.

4. I certificati di pagamento e la relazione sul conto finale sono firmati dal responsabile del procedimento.

Art. 157 - (Giornale dei lavori)

1. Il giornale dei lavori è tenuto da un assistente del direttore dei lavori, per annotare in ciascun giorno l'ordine, il modo e l'attività con cui progrediscono le lavorazioni, la specie ed il numero di operai, l'attrezzatura tecnica impiegata dall'appaltatore nonché quant'altro interessi l'andamento tecnico ed economico dei lavori.

2. Inoltre sul giornale sono riportate le circostanze e gli avvenimenti relativi ai lavori che possano influire sui medesimi, inserendovi, a norma delle ricevute istruzioni, le osservazioni meteorologiche ed idrometriche, le indicazioni sulla natura dei terreni e quelle particolarità che possano essere utili.

3. Nel giornale sono inoltre annotati gli ordini di servizio, le istruzioni e le prescrizioni del responsabile del procedimento e del direttore dei lavori, le relazioni indirizzate al responsabile del procedimento, i processi verbali di accertamento di fatti o di esperimento di prove, le contestazioni, le sospensioni e le riprese dei lavori, le varianti ritualmente disposte, le modifiche od aggiunte ai prezzi.

4. Il direttore dei lavori, ogni dieci giorni e comunque in occasione di ciascuna visita, verifica l'esattezza delle annotazioni sul giornale dei lavori ed aggiunge le osservazioni, le prescrizioni e le avvertenze che ritiene opportune apponendo con la data la sua firma, di seguito all'ultima annotazione dell'assistente.

Art. 183 - (Numerazione delle pagine di giornali, libretti e registri e relativa bollatura)

1. I documenti amministrativi e contabili sono tenuti a norma dell'articolo 2219 cod. civ.

2. Il giornale, i libretti delle misure ed i registri di contabilità, tanto dei lavori come delle somministrazioni, sono a fogli numerati e firmati nel frontespizio dal responsabile del procedimento.

3. Nel caso di utilizzo di programmi informatizzati, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 158.

32. Registro di carico e scarico degli oli extravergini e vergini sfusi e confezionati con designazione dell'origine, tenuto dalle imprese di confezionamento dell'olio di oliva (art. 5, D.M. 4 giugno 2004) ²⁸;
33. Registro di carico e scarico tenuto dai produttori e imbottiglieri di aceto (art. 19, Legge 20 febbraio 2006, n. 82 ²⁹);
34. Registro per i produttori, gli importatori ed i grossisti di saccarosio, glucosio e isoglucosio (art. 28, Legge 20 febbraio 2006, n. 82 ³⁰);

4. Il registro di contabilità è numerato e bollato dagli uffici del registro ai sensi dell'articolo 2215 cod. civ.

²⁸ Si riporta l'articolo 5:

“Art. 5. - Designazione dell'origine

1. I controlli sulla designazione dell'origine di cui all'art. 4 del regolamento, che indica uno Stato membro o la Comunità, riguardano la verifica della corrispondenza della zona geografica nella quale le olive sono raccolte e quella in cui è situato il frantoio per l'estrazione dell'olio.
2. Ai fini dei controlli le imprese detengono, per ogni stabilimento e deposito, uno specifico registro di carico e scarico, nel quale sono annotati i movimenti per ogni tipo di olio introdotto ed uscito, di cui si intende dichiarare l'origine.
3. Il registro di cui al comma 2 è costituito da:
 - a) non oltre 50 fogli fissi o da schede contabili mobili da compilarli a mano, o
 - b) non oltre 200 fogli, da compilarli con sistemi informatici e da stamparsi mensilmente entro il terzo giorno lavorativo del mese successivo.
4. **I fogli del registro sono preventivamente numerati e soggetti, prima dell'uso, alla vidimazione dell'Ispettorato.**
5. Le annotazioni sui registri di cui al comma 2 si effettuano entro il terzo giorno lavorativo successivo a quello in cui si sono verificati i movimenti, a condizione che le operazioni soggette a registrazione possano essere controllate in qualsiasi momento, sulla base di altri documenti giustificativi.
6. Le imprese entro il 10 aprile e il 10 ottobre, di ciascun anno, inviano all'Ispettorato un riepilogo delle registrazioni riferite al semestre precedente, dei quantitativi di olio acquistati, confezionati, venduti e giacenti alla fine del semestre stesso.
7. I controlli di cui al comma 1 sono svolti una volta l'anno presso le imprese e a sondaggio, presso gli esercizi commerciali, i fornitori e i frantoi”.

²⁹ Si riporta l'articolo 19 della legge 20 febbraio 2006, n. 82:

Art. 19. - (Registro)

1. Negli stabilimenti di produzione o di imbottigliamento dell'aceto deve essere tenuto un **registro aggiornato di carico e scarico con fogli progressivamente numerati e preventivamente vidimato dal competente ufficio periferico dell'Ispettorato centrale repressione frodi**. Sul registro, tenuto eventualmente anche tramite supporto informatico secondo le modalità stabilite con decreto del Ministero delle politiche agricole e forestali, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, devono essere annotati, di volta in volta:
 - a) la data dell'operazione;
 - b) il quantitativo entrato o uscito delle materie prime con la specificazione della singola natura delle materie prime;
 - c) il prodotto ottenuto adottando l'esatta denominazione rispettivamente prevista dagli articoli 16 e 23;
 - d) il riferimento al documento che giustifica l'entrata o l'uscita;
 - e) la trasformazione e lo scarico del prodotto.
2. Sul registro sono tenuti conti distinti per ciascuna materia prima introdotta e per ciascun aceto prodotto da diverse materie prime, ivi compresi gli aceti che utilizzano denominazioni di origine riservate ai vini o denominazioni di origine protette di cui all'articolo 21.
3. Il Ministro delle politiche agricole e forestali, con decreto emanato di concerto con il Ministro delle attività produttive e con il Ministro della salute, può fissare:
 - a) le eventuali ulteriori caratteristiche dei liquidi alcolici o zuccherini di origine agricola che possono essere impiegati per la preparazione di aceti;
 - b) le eventuali diverse caratteristiche degli aceti, oltre a quelle previste dall'articolo 16, in relazione a nuove acquisizioni tecnico-scientifiche e igienico-sanitarie;
 - c) qualora si renda necessario, le precauzioni e le limitazioni idonee a evitare possibili forme di frode, restando in ogni caso proibita ogni pratica di colorazione”.

³⁰ Si riporta l'articolo 28 della legge 20 febbraio 2006, n. 82:

Art. 28. - (Registri per i produttori, gli importatori ed i grossisti di saccarosio, glucosio e isoglucosio)

1. I produttori, gli importatori ed i grossisti di saccarosio, escluso lo zucchero a velo, di glucosio e di isoglucosio, anche in soluzione, devono tenere aggiornato un **registro di carico e scarico assoggettato all'imposta di bollo, con fogli progressivamente numerati e vidimati prima dell'uso dal comune competente in base al luogo di detenzione**, e annotarvi tutte le introduzioni e le estrazioni all'atto in cui si verificano.
2. I grossisti che effettuano vendita al minuto devono annotare sul registro di carico e scarico ogni operazione, precisando il nominativo e il recapito dell'acquirente.

35. Registro degli interventi tecnici (art. 10, D.M. 11 marzo 2005 ³¹).

4. Libri e scritture facoltative

La legge, come si è visto, lascia piena libertà di organizzare la contabilità con i metodi e le forme preferite a seconda della natura e delle dimensioni dell'impresa.

Secondo quanto stabilito dall'art. 2218 del Codice civile, l'imprenditore può far numerare e bollare, nei modi indicati nell'art. 2215 dello stesso codice, «gli altri libri da lui tenuti».

In sostanza, all'imprenditore commerciale, oltre ai libri e alle scritture contabili obbligatorie in precedenza menzionati (libro giornale e libro degli inventari), è concessa la facoltà di tenere anche altre scritture contabili che vengono normalmente definite «scritture facoltative».

Per queste scritture è fatto obbligo dell'osservanza delle formalità estrinseche previste agli artt. 2215 e 2216 del Codice civile dipendendo da tale osservanza la rilevanza probatoria ex art. 2709 e ss. c.c.

5. I registri multiaziendali

3. A tutti gli utilizzatori dei prodotti annotati nei registri di cui ai commi 1 e 2, ad eccezione di quelli che somministrano al pubblico o che producono alimenti in laboratori annessi a esercizi di vendita o di somministrazione, compresi quelli artigiani, e di quelli in possesso di un registro di carico e scarico delle materie prime, vidimato dal competente ufficio periferico dell'Ispettorato centrale repressione frodi, o dell'apposito registro vidimato dall'ufficio dell'Agenzia delle dogane competente per territorio, e' fatto obbligo di tenere un registro di carico e scarico con le stesse modalità previste dal comma 1 e di annotarvi giornalmente per prodotti omogenei i quantitativi delle sostanze zuccherine impiegate.

4. I registri istituiti ai sensi dei commi 1 e 3 possono essere tenuti anche tramite supporto informatico, secondo le modalità stabilite con decreto del Ministero delle politiche agricole e forestali, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, e devono essere conservati per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data dell'ultima registrazione.

5. Per coloro che tengono la propria contabilità avvalendosi di sistemi informatizzati, ai sensi del comma 4, le iscrizioni nei registri di carico e scarico possono essere completate settimanalmente”.

³¹ In base a quanto disposto dall'art. 10, del D.M. 11 marzo 2005, due sono i registri devono essere tenuti dalle imprese che operano nel settore dei tachigrafici digitali.

Il primo riguarda i fabbricanti di tachigrafi digitali, le officine concessionarie, le officine di riparazione di veicoli nel settore meccanico o elettrico e tutte le imprese che svolgono un'attività di controllo in sede di montaggio dei tachigrafi digitali ed alla taratura degli stessi. Questi soggetti debbono tenere un "**registro degli interventi tecnici**", i cui contenuti sono specificati al punto 4 dell'allegato del citato decreto.

Il secondo riguarda i centri tecnici, quelli cioè che svolgono le attività di montaggio e di attivazione dei tachigrafi digitali, autorizzati dal Ministero dello Sviluppo Economico. Questi soggetti devono tenere un registro nel quale vengono annotati gli smarrimenti e i furti nonché le comunicazioni e le eventuali denunce presentate.

Non viene espressamente specificato se tali registri debbano o meno essere, oltre che numerati, bollati e vidimati. Il decreto si limita a dire che il primo registro "può essere realizzato con procedure informatiche".

Nel caso di richiesta di bollatura, si ritiene che la stessa debba essere effettuata dall'Ufficio metrico presente presso ogni Camera di Commercio, previo pagamento dei soli diritti di segreteria, nell'attuale importo di 30,00 euro.

Secondo quanto disposto dall'art. 8, comma 3, del D.L. n. 70/1988, convertito dalla L. n. 154/1988, le scritture contabili previste dal D.P.R. n. 600/1973, elaborate per conto dei soggetti obbligati da terzi, **possono essere tenute mediante l'impiego di libri o registri multiaziendali a striscia continua.**

I registri multiaziendali possono riguardare la tenuta o di soli libri giornalieri, o di soli libri degli inventari o di soli registri IVA (registri IVA, registro dei beni ammortizzabili).

Le norme relative alla tenuta dei registri multiaziendali IVA a striscia continua da parte dei soggetti incaricati di elaborare le scritture contabili di terzi erano, in precedenza contenute nel D.M. 22 dicembre 1988.

La norma semplificativa introdotta dall'articolo 8 della legge n. 383 del 2001, la quale ha tra l'altro soppresso l'obbligo di bollatura di numerosi libri, registri e scritture contabili, ha conseguentemente semplificato anche i criteri e le modalità di tenuta dei libri o registri aziendali a striscia continua disciplinati, come si è detto, dal D.M. 22 dicembre 1988, tenuti dai soggetti incaricati da terzi di elaborare le scritture contabili previste dagli articoli 14 e seguenti del D.P.R. n. 600 del 1973.

Su tale argomento è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 60 del 30 settembre 2002 fornendo numerosi chiarimenti.

L'articolo 1 del citato D.M. 22 dicembre 1988, prevede che i soggetti incaricati dell'elaborazione delle scritture contabili previste agli artt. 14 e ss., del D.P.R. n. 600/1973, ossia per l'elaborazione del libro giornale, del libro degli inventari, dei registri IVA e del registro dei beni ammortizzabili siano "numerati progressivamente e tenuti secondo i criteri e le modalità di cui all'art. 22 del D.P.R. n. 600/1973".

Questo rinvio, come evidenzia l'Agenzia delle entrate nella citata circolare, è all'articolo 22 come ora novellato dall'articolo 8, comma 3, della legge n. 383 del 2001, il quale, per le scritture contabili tenute ai fini delle imposte dirette, prevede unicamente l'obbligo della numerazione progressiva delle pagine e non più quello della bollatura.

Ne consegue che ogni riferimento alla bollatura e alla vidimazione iniziale contenuto nei successivi articoli 2 e 3 del D.M. 22 dicembre 1988 è da ritenersi tacitamente abrogato.

Pertanto, i soggetti incaricati di elaborare i libri e i registri contabili previsti dagli articoli 14 e seguenti del D.P.R. n. 600 del 1973 mediante l'impiego di libri o registri multiaziendali non sono più tenuti ad effettuare i seguenti adempimenti:

- numerazione progressiva e alla bollatura dei libri o registri multiaziendali;
- stampa e conservazione, dopo ogni elaborazione, di un indice numerato e bollato di tutti i fogli utilizzati dei libri e dei registri indicati sopra, per ciascun utente;
- conservazione dell'ultimo foglio di ogni libro o registro multiaziendale, sul quale è riportata la vidimazione iniziale;
- tenuta di un registro di carico sul quale annotare gli estremi dei libri e dei registri multiaziendali sottoposti a vidimazione iniziale;
- tenuta di un registro di carico e scarico sul quale annotare, per anno solare, i numeri dei fogli dei libri o dei registri multiaziendali utilizzati e gli utenti ai quali sono stati attribuiti;

- rilascio, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, di apposita dichiarazione attestante i numeri dei fogli dei libri o dei registri multiaziendali utilizzati per le registrazioni relative a ciascun utente, nonché l'elenco degli utenti per i quali sono state effettuate le elaborazioni nel corso dell'anno solare.

Considerato che è da ritenersi tacitamente abrogato l'obbligo di bollatura dei libri o registri multiaziendali di cui all'articolo 2, comma a) del D.M. 22 dicembre 1988, viene meno anche l'obbligo, strettamente correlato al primo, della loro intestazione al terzo incaricato.

Gli unici adempimenti cui sono tenuti i terzi incaricati della tenuta dei libri e dei registri multiaziendali sono i seguenti:

- attribuzione di un numero progressivo ai vari fogli utilizzati per i registri ed i libri di ciascun utente, distintamente per periodo d'imposta;
- consegna a ciascun utente dei "fogli", componenti il libro o registro, relativi alle registrazioni eseguite nel periodo d'imposta.
- Restano alcuni adempimenti facoltativi, quando ciò risulti più consono al modello organizzativo degli incaricati dell'elaborazione, quali:
 - la numerazione progressiva e bollatura dei libri o registri multiaziendali;
 - la tenuta di un registro di carico e scarico sul quale annotare, per anno solare, i numeri dei fogli dei libri o dei registri multiaziendali utilizzati e gli utenti ai quali sono stati attribuiti;
 - il rilascio, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, di una dichiarazione attestante i numeri dei fogli dei libri o dei registri multiaziendali utilizzati per le registrazioni relative a ciascun utente, nonché l'elenco degli utenti per i quali sono state effettuate le elaborazioni nel corso dell'anno solare.

Il terzo incaricato, quindi, poiché intesta direttamente ai soggetti obbligati i singoli libri o registri, numerandoli progressivamente soltanto al momento della loro stampa, "confeziona" in realtà libri o registri non più multiaziendali, ma monoaziendali.

La circolare dell'Agenzia delle entrate in commento ricorda, infine, che non sono state modificate le disposizioni sulla tenuta delle scritture contabili mediante sistemi meccanografici, non esclusi i libri o registri multiaziendali a striscia continua.

Ai sensi dell'articolo 7, comma 4-ter del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 1994, n. 489 e da ultimo modificato dall'art. 3, comma 4, della legge 21 novembre 2000, n. 342, tali scritture si considerano tenute regolarmente a condizione che *"i dati relativi all'esercizio per il quale non siano scaduti i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni annuali, 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"*.