

# LA NUMERAZIONE E LA BOLLATURA DEI LIBRI SOCIALI E DELLE SCRITTURE CONTABILI OBBLIGATORI

## Sintesi della normativa e degli adempimenti

di Claudio Venturi

**Sommario:** - **1. Premessa.** - **2. Normativa di riferimento.** - **3. Numerazione e bollatura.** - 3.1. Disciplina civilistica. - 3.2. Disciplina fiscale. - 3.3. I libri sociali obbligatori previsti dalla riforma del diritto societario e dal collegato alla finanziaria 2004. - 3.4. I libri e i registri previsti da norme speciali. - 3.5. Le modalità di numerazione delle pagine. - 3.6. Le competenze in materia di bollatura. - 3.7. Luogo di tenuta dei libri sociali obbligatori e delle scritture contabili. - **4. Imposta di bollo.** - 4.1. Norme di carattere generale. - 4.2. Soggetti esenti. - 4.3. Modalità di pagamento. - 4.4. Integrazione dei bolli. - 4.5. Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici. - **5. Tasse e diritti di segreteria.** - 5.1. Il pagamento della tassa di concessione governativa. - 5.2. Il pagamento dei diritti di segreteria. - **6. Efficacia probatoria delle scritture contabili.** - **7. La bollatura presso il Registro delle imprese.** - 7.1. La bollatura facoltativa da parte dei soggetti non tenuti al pagamento della TCG forfettaria. - 7.2. La bollatura presso il Registro delle imprese. - **8. Effetti della soppressione della bollatura sul piano sanzionatorio.**

### APPENDICI

**TABELLA A** - I libri sociali obbligatori secondo la riforma del diritto societario e il collegato alla finanziaria 2004.

**TABELLA B** - I libri sociali obbligatori secondo la riforma del diritto societario secondo il sistema di amministrazione

## 1. Premessa

Nell'ambito della numerazione e della bollatura dei libri contabili obbligatori, sono state recentemente introdotte delle novità di assoluto rilievo che hanno ulteriormente semplificato gli adempimenti a carico dei contribuenti.

Dopo la eliminazione degli "adempimenti superflui" e dell'obbligo di bollatura annuale del libro giornale e del libro degli inventari, per effetto del disposto di cui all'art. 7-bis del decreto legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, il legislatore ha proseguito nella strada della semplificazione, introducendo ulteriori modifiche al Codice civile e ad alcune disposizioni tributarie in materia di scritture contabili.

**A decorrere dal 25 ottobre 2001** è stato, infatti, **soppresso l'obbligo della bollatura di molte scritture contabili e registri, anche se è rimasto l'obbligo della numerazione progressiva delle pagine.**

Le modifiche normative che dispongono tale abrogazione sono state disposte dall'**articolo 8 della legge 18 ottobre 2001, n. 383.**

Per arrivare a questo, il provvedimento legislativo:

A) **ha sostanzialmente riscritto tre norme:**

- **l'articolo 2215 del Codice civile;**
- il 1<sup>^</sup> comma **dell'articolo 39, del D.P.R. n. 633/1972**, concernente l'istituzione e la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, e
- il 1<sup>^</sup> comma **dell'articolo 22, del D.P.R. n. 600/1973**, recante disposizioni in materia di accertamento sulle imposte dei redditi;

B) ha **aggiunto una nuova nota** (la n. 2-bis) all'articolo 16 della Tariffa, Parte Prima, annessa al D.P.R. n. 642/1972, concernente la disciplina dell'imposta di bollo.

In questa breve sintesi vogliamo riassumere tutti quelli che sono gli adempimenti in merito alla tenuta, alla bollatura (quando richiesta) e alla numerazione dei libri sociali, dei registri e delle scritture contabili, con particolare riferimento alle disposizioni dettate dall'art. 8 della legge n. 383/2001.

## **2. Normativa di riferimento**

- **Legge 18 ottobre 2001, n. 383** (G.U. n. 248 del 24 ottobre 2001): Primi interventi per il rilancio dell'economia. **Art. 8**
- **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 92/E** del 20 ottobre 2001 – Soppressione e semplificazione di adempimenti a carico del contribuente.
- Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate, n. 174/E del 31 ottobre 2001.
- Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 104/E dell' 11 dicembre 2001.
- **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 30 gennaio 2002** – Risposte a quesiti. Punto 8.
- **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 85/E del 12 marzo 2002** – Art. 8 della L. 18 ottobre 2001, n. 383 – Numerazione dei libri contabili e modalità di assolvimento dell'imposta di bollo.
- **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 64/E del 1 agosto 2002** - Art. 8 della L. 18 ottobre 2001, n. 383 – Numerazione dei libri contabili e modalità di assolvimento dell'imposta di bollo.
- **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 22 gennaio 2003** – Articolo 8, legge 18 ottobre 2001, n. 383 – Numerazione dei registri contabili – Istanza di Interpello.

## **3. Numerazione e bollatura**

Per quanto riguarda la numerazione e bollatura, sono stati fissati tre principi:

- a) i libri contabili, prima di essere messi in uso, **devono essere numerati progressivamente;**
- b) nel caso sia previsto l'obbligo della bollatura o della vidimazione, i libri contabili, prima di essere messi in uso, oltre che numerati progressivamente in ogni pagina, **dovranno essere bollati su ogni foglio dall'Ufficio del Registro delle imprese o da un Notaio**, dichiarando nell'ultima pagina dei libri il numero dei fogli che li compongono;

- c) **il libro giornale e il libro degli inventari dovranno essere solo numerati progressivamente** in ogni pagina e non saranno più soggetti ad alcuna bollatura o vidimazione.

### **3.1. Disciplina civilistica**

Al comma 1, dell'articolo 8 della legge n. 383/2001, è stata prevista, come si è detto, la **soppressione dell'obbligo della bollatura e della vidimazione di alcuni libri contabili obbligatori**, attraverso una riformulazione dell'articolo 2215 del Codice civile <sup>1</sup>, rubricato "*Modalità di tenuta delle scritture contabili*".

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. In questo caso l'ufficio del Registro delle imprese o il notaio dovrà dichiarare nell'ultima pagina dei libri il numero dei fogli che lo compongono.

**Il libro giornale e il libro degli inventari** devono essere numerati progressivamente e non sono più soggetti a bollatura né a vidimazione.

Questa nuova normativa non propone alcuna modifica riguardante la tenuta dei libri sociali, regolamentata dalla norma civilistica.

Pertanto, **continueranno ad essere numerati e bollati** tutti i libri previsti dagli artt. 2421 e 2478 C.C., e precisamente:

- **il libro dei soci;**
- **il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee;**
- **il libro delle adunanze e delle deliberazioni del Consiglio di amministrazione;**
- **il libro delle adunanze e delle deliberazioni del Comitato esecutivo;**
- **il libro delle adunanze e delle deliberazioni del Collegio sindacale;**
- **il libro delle obbligazioni;**
- **il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti.**

Rimarrà, dunque, integralmente applicabile il disposto di cui al 2<sup>a</sup> comma dell'articolo 2421, secondo cui "*I libri suddetti, prima che siano messi in uso, devono essere numerati progressivamente in ogni pagina e bollati su ogni foglio a norma dell'articolo 2215*".

Questa disposizione va ora naturalmente collegata alla nuova formulazione dell'articolo 2215 C.C., che prevede la bollatura in ogni foglio qualora sia previsto l'obbligo della bollatura o della vidimazione. Circostanza questa che riguarda tutti i libri sociali obbligatori.

Ai libri sopra riportati dovranno essere aggiunti tutti quei libri o registri che, per disposizione di leggi speciali, siano soggetti, oltre che alla numerazione, anche alla bollatura.

---

<sup>1</sup> Si riporta l'art. 2215 C.C. nella sua redazione aggiornata:  
"Art. 2215. - (Modalità di tenuta delle scritture contabili).

1. 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.

2. Il libro giornale e il libro degli inventari devono essere numerati progressivamente e non sono soggetti a bollatura né a vidimazione".

**In sostanza continuerà ad esistere l'obbligo della numerazione e bollatura per tutti quei libri o registri per i quali tale obbligo viene previsto da una norma speciale.**

### **3.2. Disciplina fiscale**

#### **3.2.1. I libri IVA**

Con la modifica dell'articolo 39 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 <sup>2</sup>, è stata in qualche modo decretata **l'abrogazione dell'obbligo di bollatura per tutti i registri** (compresi i bollettari) **tenuti agli effetti dell'IVA.**

Dunque, secondo la nuova formulazione del comma 1, dell'articolo 39, del D.P.R. n. 633/1972:

- a) è stato **soppresso l'obbligo di bollatura** di tutti i registri IVA;
- b) **è rimasto l'obbligo della sola numerazione progressiva** delle pagine;
- c) **è rimasta l'esenzione dall'imposta di bollo;**
- d) è stato autorizzato l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili, secondo le modalità dettate dall'Amministrazione finanziaria.

Pertanto, i registri di cui agli articoli 23 (**registro delle fatture**), 24 (**registro dei corrispettivi**) e 25 (**registro degli acquisti**) del citato D.P.R. n. 633 del 1972, non più soggetti a bollatura, **possono ritenersi regolarmente tenuti soltanto se numerati progressivamente in ogni pagina.**

In definitiva, sia per il libro giornale e il libro degli inventari, sia per i registri previsti da norme tributarie, **la numerazione progressiva delle pagine rimane l'unico adempimento da porre in essere.**

#### **3.2.2. I registri tenuti ai fini delle imposte sui redditi**

La nuova normativa ha previsto anche la modifica del 1° comma, dell'articolo 22 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 <sup>3</sup>, prevedendo espressamente l'eliminazione dell'obbligo di bollatura per tutti quei libri e registri richiamati dalle disposizioni precedenti al citato articolo 22.

Dunque, secondo la nuova formulazione del comma 1, dell'articolo 22, del D.P.R. n. 600/1973:

- a) **è stato soppresso l'obbligo di bollatura** di tutte le scritture contabili previste dal citato decreto;
- b) **è rimasto l'obbligo della sola numerazione progressiva delle pagine;**
- c) **è rimasta l'esenzione dall'imposta di bollo,**

---

<sup>2 2</sup> Si riporta il 1° comma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972, nella sua redazione aggiornata:

"I registri previsti dal presente decreto, compresi i bollettari di cui all'articolo 32, devono essere tenuti a norma dell'articolo 2219 del codice civile e numerati progressivamente in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo. E' ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili secondo modalità previamente approvate dall'Amministrazione finanziaria su richiesta del contribuente".

<sup>3</sup> Si riporta il 1° comma dell'articolo 22, del D.P.R. n. 600/1973, nella sua redazione aggiornata:

"Fermo restando quanto stabilito dal codice civile per il libro giornale e per il libro degli inventari e dalle leggi speciali per i libri e registri da esse prescritti, le scritture contabili di cui ai precedenti articoli, ad eccezione delle scritture ausiliarie di cui alla lettera c) e alla lettera d) del primo comma dell'articolo 14, devono essere tenute a norma dell'articolo 2219 del codice stesso e numerate progressivamente in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo. Le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre sessanta giorni".

d) le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre 60 giorni.

I due registri previsti dall'articolo 14, lettere c) e d) del D.P.R. n. 600/1973, e precisamente:

- a) **le scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali**, raggruppati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumerne chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;
- b) **le scritture ausiliarie di magazzino**, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali (Cfr. art. 14, lettere c) e d), D.P.R. n. 600/1973).

continueranno a non essere soggetti né a numerazione né a bollatura.

### **3.2.3. Libro giornale sostitutivo dei registri IVA**

L'articolo 12 del regolamento approvato con D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, ha dato facoltà ai soggetti di cui all'articolo 13, comma 1<sup>4</sup>, del D.P.R. n. 600/1973, di non tenere il registro dei beni ammortizzabili ed i registri previsti dalla normativa IVA (registro delle fatture, registro degli acquisti e registro dei corrispettivi). Tale esonero è tuttavia subordinato a due condizioni:

1. che la registrazione nel libro giornale dei dati contabili previsti dalla disciplina IVA venga effettuata nei termini ivi stabiliti (si vedano gli articoli 23, 24 e 25 del D.P.R. n. 633/1972);
2. che, a richiesta dell'amministrazione, siano forniti i relativi dati in forma aggregata, organizzati secondo gli stessi criteri individuati dalle norme relative ai registri IVA.

Sostanzialmente le modifiche introdotte dal regolamento non innovano il sistema di tenuta del libro giornale, fatto salvo il rispetto dei termini di cui al punto sub 1), normalmente inferiori a quello di 60 giorni previsti dall'articolo 22 del D.P.R. n. 600/1973, per le annotazioni nel libro giornale.

---

<sup>4</sup> Si riporta il comma 1, dell'articolo 13:

**“Art. 13. Soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili.**

Ai fini dell'accertamento sono obbligati alla tenuta di scritture contabili, secondo le disposizioni di questo titolo:

- a) le società soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche;
- b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- c) le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice e le società ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597;
- d) le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 51 del decreto indicato alla lettera precedente.

Sono inoltre obbligate alla tenuta di scritture contabili, a norma degli articoli 19 e 20:

- e) le persone fisiche che esercitano arti e professioni, ai sensi dell'art. 9, commi primo e secondo del decreto indicato al primo comma, lettera c);
- f) le società o associazioni fra artisti e professionisti di cui all'art. 5, lettera c), del decreto indicato alla precedente lettera;
- g) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali”.

**Non sono più soggetti a vidimazione iniziale:**

- 1) **libro giornale**
- 2) **libro inventari**
- 3) **registri obbligatori ai fini delle imposte dirette:**
  - registro cronologico
  - libro cespiti ammortizzabili
- 4) **registri obbligatori ai fini dell'IVA:**
  - registro IVA delle fatture emesse
  - registro IVA dei corrispettivi
  - registro IVA degli acquisti
  - registro di carico stampati fiscali
  - registro delle dichiarazioni d'intento

**3.3. I libri sociali obbligatori previsti dalla riforma del diritto societario e dal collegato alla finanziaria 2004**

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

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

- 1) 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;
- 2) 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;
- 3) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee**, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico;
- 4) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione o del consiglio di gestione**;
- 5) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale ovvero del consiglio di sorveglianza o del comitato per il controllo sulla gestione**;
- 6) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo**, se questo esiste;
- 7) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti**, se sono state emesse obbligazioni;
- 8) il **libro degli strumenti finanziari** emessi ai sensi dell'articolo 2447-*sexies*.

Al terzo comma del medesimo articolo si stabilisce che i libri di cui sopra, **“prima che siano messi in uso, devono essere numerati progressivamente in ogni pagina e bollati in ogni foglio a norma dell'articolo 2215”**.

***3.2.1. Libri sociali obbligatori per le S.r.l.***



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

- 1) 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;
- 2) 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; la relativa documentazione è conservata dalla società;
- 3) il **libro delle decisioni degli amministratori**;
- 4) il **libro delle decisioni del collegio sindacale o del revisore** nominati ai sensi dell'articolo 2477.

La disposizione appena citata ci impone una riflessione soprattutto anche in relazione alla nuova veste che la Srl ha assunto nel nuovo diritto societario.

Contrariamente a quanto stabilito al 3° comma dell'art. 2421 C.C.<sup>5</sup>, a proposito delle scritture contabili previste per le Spa, all'articolo 2478 C.C.<sup>6</sup> (come del resto nella precedente normativa dettata dall'articolo 2490 C.C.) non si fa alcun riferimento alla preventiva numerazione e bollatura delle scritture contabili che devono essere tenute dalle Srl.

Ma mentre nella precedente normativa civilistica, per quanto riguardava la Srl, si faceva costante riferimento alle norme dettate per la Spa, in quanto

---

<sup>5</sup> Si riporta l'articolo 2421 C.C.:

“Art. 2421. (*Libri sociali obbligatori*).

1. Oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti nell'articolo 2214, la società deve tenere:

- 1) 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;
- 2) 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;
- 3) il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico;
- 4) il libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione o del consiglio di gestione;
- 5) il libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale ovvero del consiglio di sorveglianza o del comitato per il controllo sulla gestione;
- 6) il libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo, se questo esiste;
- 7) il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti, se sono state emesse obbligazioni;
- 8) il libro degli strumenti finanziari emessi ai sensi dell'articolo 2447-*sexies*.

2. I libri indicati nel primo comma, numeri 1), 2), 3), 4) e 8) sono tenuti a cura degli amministratori o dei componenti del consiglio di gestione, il libro indicato nel numero 5) a cura del collegio sindacale ovvero del consiglio di sorveglianza o del comitato per il controllo sulla gestione, il libro indicato nel numero 6) a cura del comitato esecutivo e il libro indicato nel numero 7) a cura del rappresentante comune degli obbligazionisti.

**3. I libri di cui al presente articolo, prima che siano messi in uso, devono essere numerati progressivamente in ogni pagina e bollati in ogni foglio a norma dell'articolo 2215”.**

<sup>6</sup> Si riporta l'articolo 2478 C.C.:

“Art. 2478. (*Libri sociali obbligatori*).

1. Oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti nell'articolo 2214, la società deve tenere:

- 1) 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;
- 2) 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; la relativa documentazione è conservata dalla società;
- 3) il libro delle decisioni degli amministratori;
- 4) il libro delle decisioni del collegio sindacale o del revisore nominati ai sensi dell'articolo 2477.

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

3. I contratti della società con l'unico socio o le operazioni a favore dell'unico socio sono opponibili ai creditori della società solo se risultano dal libro indicato nel numero 3 del primo comma o da atto scritto avente data certa anteriore al pignoramento”.

compatibili, nel nuovo diritto societario la Srl ha assunto una veste completamente nuova, regolata da una normativa quasi completamente autonoma, dove i richiami alle disposizioni della Spa sono quasi nulli, e con una caratterizzazione fortemente personalistica.

Da queste premesse, la mancata indicazione dell'obbligo di bollatura prima dell'uso dovrebbe indurre a pensare che per i libri sociali obbligatori tenuti dalle Srl non esista più alcun obbligo di bollatura, ma eventualmente solo quello della numerazione progressiva, come peraltro previsto per le altre scritture contabili, quali il libro giornale e il libro degli inventari.

Sarebbe auspicabile che in materia fosse fatta chiarezza da parte degli organi competenti.

### ***3.3.2. Le scritture contabili obbligatorie da tenere nel caso di patrimonio destinato ad uno specifico affare***

L'art. 2447 sexies del Codice Civile stabilisce che, per ogni patrimonio destinato, devono essere tenuti:

- **il libro giornale,**
- **il libro degli inventari,**
- **la corrispondenza inviata e ricevuta** (copie ed originali) *nonché*
- **le altre scritture richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa.**

**Se vengono emessi strumenti finanziari** la società dovrà tenere un libro che riporti le loro caratteristiche, i titolari, l'ammontare delle emissioni e delle estinzioni, i trasferimenti e i vincoli relativi.

### ***3.3.3. I libri sociali obbligatori per i consorzi di garanzia collettiva Fidi***

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 di garanzia collettiva Fidi, con attività esterna, oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti tra quelli la cui tenuta è obbligatoria, devono 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'articolo 2615, 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.



### 3.4. I libri e i registri previsti da norme speciali

Bisogna rilevare che la soppressione dell'obbligo della vidimazione iniziale di cui al comma 2 dell'articolo 8, della legge n. 383/2001 concerne solo i libri e i registri previsti da disposizioni concernenti l'applicazione dell'IVA e non anche i libri e i registri la cui tenuta è prevista da disposizioni diverse, anche se l'utilizzazione di tali registri può avere riflessi sull'applicazione dell'imposta, come, ad esempio, il caso dei formulari di identificazione dei rifiuti trasportati. In sostanza continuerà ad esistere l'obbligo della numerazione e bollatura per tutti quei libri o registri per i quali tale obbligo viene previsto da una norma speciale.

### 3.5. Le modalità di numerazione delle pagine

Circa la modalità di numerazione delle pagine dei libri e dei registri tenuti ai fini dell'IVA e delle imposte dirette, nonché delle pagine del libro giornale e del libro degli inventari, la Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 92/E del 25 ottobre 2001 ha evidenziato come, a differenza di quanto avveniva nel precedente sistema, **non viene più richiesta la numerazione progressiva e preventiva delle pagine** che compongono i libri e i registri (numerazione preventiva per blocchi), ma è sufficiente che il soggetto obbligato alla tenuta dei libri e dei registri **attribuisca un numero progressivo a ciascuna pagina, prima di utilizzare la stessa.**

Nel caso, pertanto, di registri a fogli mobili o di registri tenuti in forma meccanizzata è sufficiente che la numerazione del singolo foglio o delle singole pagine del registro meccanizzato **sia posta in essere prima dell'utilizzo del singolo foglio ovvero prima della stampa della pagina del registro meccanizzato** e non più preventivamente all'atto della messa in uso dell'intero registro.

Ci si è chiesto se, alla luce della soppressione dell'obbligo di bollatura, l'imprenditore potesse continuare a numerare le pagine del libro giornale o del libro degli inventari secondo le precedenti regole stabilite per un sistema che prevedeva come obbligatoria la vidimazione delle scritture contabili.

Al quesito si deve dare risposta affermativa. Non ci sono infatti controindicazioni, anche in mancanza dell'operazione di bollatura del libro giornale e degli inventari, a poter continuare ad utilizzare un sistema di numerazione preventiva delle pagine per blocchi, con l'indicazione dell'anno di bollatura. In questo caso sarà l'imprenditore a dichiarare il numero delle pagine che compongono i registri.

Secondo quanto comunicato dall'Agenzia delle Entrate nelle Circolari n. 92/E del 22 ottobre 2001 e n. 64/E del 1° agosto 2002 e nella Risoluzione n. 85/E del 12 marzo 2002, nel caso di 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.

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

Qualora il contribuente eserciti la facoltà di bollare e vidimare i libri e i 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 legge n. 383 del 2001, ossia quello della numerazione preventiva per blocchi di pagine.

In queste circolari e risoluzioni non era, però, stato chiarito come ci si doveva comportare nel caso di esercizio "a cavallo", quando cioè durante la stampa del libro giornale si passava da un anno solare ad un altro.

L'Agenzia delle Entrate, con la citata Risoluzione n. 9/E del 22 gennaio 2003, ha sostenuto che l'impresa con periodo d'imposta "a cavallo" di due anni solari deve effettuare la numerazione del libro giornale **indicando, accanto al numero di ciascuna pagina, il primo dei due anni di contabilità.**

Tale soluzione, anche se non detto esplicitamente, può essere estesa anche al libro degli inventari.

E' ovvio che, nel caso l'impresa decida di procedere alla bollatura del libro giornale o del libro degli inventari presso il Registro delle imprese o da un Notaio, trova applicazione il criterio sancito dalla Circolare del MICA n. 3407/C del 9 gennaio 1997, secondo il quale va indicato l'anno in cui viene effettuata la bollatura.

### **3.6. Le competenze in materia di bollatura**

A seguito delle modifiche apportate ai citati art. 39 del D.P.R. n. 633 del 1972 e 22 del D.P.R. n. 600 del 1973, "sono venute a cessare le competenze degli Uffici delle entrate in materia di numerazione e bollatura dei registri contabili". Ne consegue – come ha precisato l'Agenzia delle entrate nella Circolare n. 92/E – che **la bollatura facoltativa dei libri contabili e quella obbligatoriamente prevista da leggi speciali restano di competenza dell'Ufficio del Registro delle imprese o dei notai.**

Nel caso norme speciali prevedano che determinati registri vadano bollati **dall'Ufficio del Registro**, tali registri continueranno ad essere bollati dagli Uffici del Registro (*Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 104/E del 11 dicembre 2001*).

### **3.7. Luogo di tenuta dei libri sociali obbligatori e delle scritture contabili**

In merito al luogo di conservazione de libri sociali e delle scritture contabili obbligatorie bisogna subito dire che non viene previsto alcun obbligo di tenuta presso la sede legale. La società ha pertanto la facoltà di scegliere di tenerli presso altro soggetto incaricato alla conservazione (commercialisti, ragionieri, centri elaborazione dati, ecc.).

Il luogo della tenuta dei libri contabili deve essere segnalati nella dichiarazione di inizio attività da presentare all'Agenzia delle Entrate e nelle successive dichiarazioni di variazione dati (art. 35, comma 2, lettera d), D.P.R. n. 633/1972 7).

---

<sup>7</sup> Si riporta il comma 2, dell'art. 35:

**Art. 35 - Disposizione regolamentare concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione attività.**  
(*Omissis*)

[2] Dalla dichiarazione di inizio attività devono risultare:

- a) per le persone fisiche, il cognome e nome, il luogo e la data di nascita, il codice fiscale, la residenza, il domicilio fiscale e l'eventuale ditta;
- b) per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la natura giuridica, la denominazione, ragione sociale o ditta, la sede legale, o in mancanza quella amministrativa, e il domicilio fiscale e deve essere inoltre indicato il codice fiscale per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza;
- c) per i soggetti residenti all'estero, anche l'ubicazione della stabile organizzazione;

Ai sensi dell'art. 52, comma 10, del medesimo decreto <sup>8</sup>, è necessario farsi rilasciare dal soggetto depositario dei libri contabili un'attestazione riportante il luogo in cui esse sono conservate e la specificazione dei libri contabili in suo possesso.

Questa attestazione dovrà essere tenuta presso la sede della società ed esibita all'amministrazione finanziaria in sede di accessi, ispezioni e verifiche.

In caso di mancata esibizione, nonché di opposizione all'accesso da parte del soggetto che l'ha rilasciata troveranno applicazione le disposizioni previste dal comma 5 del medesimo articolo <sup>9</sup>.

## **4. Imposta di bollo**

### **4.1. Norme di carattere generale**

Novità si riscontrano anche in materia di imposta di bollo.

Con il comma 4, dell'articolo 8 della legge in esame viene, infatti, modificato anche l'articolo 16 della Tariffa, Parte Prima, allegato al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 <sup>10</sup>.

A seguito di queste modifiche, vengono introdotte le seguenti novità:

a) **per i libri soggetti alla numerazione e alla bollatura**, l'imposta di bollo è stata stabilita, a decorrere dal 1° agosto 2004 <sup>11</sup>, nella misura di **11.00**

---

d) il tipo e l'oggetto dell'attività e il luogo o i luoghi in cui viene esercitata anche a mezzo di sedi secondarie, filiali, stabilimenti, succursali, negozi, depositi e simili, il luogo o i luoghi in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti prescritti dal presente decreto e da altre disposizioni;

e) per i soggetti che svolgono attività di commercio elettronico, l'indirizzo del sito web ed i dati identificativi dell'internet service provider;

f) ogni altro elemento richiesto dal modello ad esclusione dei dati che l'Agenzia delle entrate è in grado di acquisire autonomamente.

(Omissis)

<sup>8</sup> Si riporta il comma 10 dell'art. 52:

**Art. 52 - Accessi, ispezioni e verifiche**

(Omissis)

[10] Se il contribuente dichiara che le scritture contabili o alcune di esse si trovano presso altri soggetti deve esibire una attestazione dei soggetti stessi recante la specificazione delle scritture in loro possesso. Se l'attestazione non è esibita e se il soggetto che l'ha rilasciata si oppone all'accesso o non esibisce in tutto o in parte le scritture si applicano le disposizioni del quinto comma.

(Omissis)

<sup>9</sup> Si riporta il comma 5 dell'articolo 52:

**Art. 52 - Accessi, ispezioni e verifiche**

(Omissis)

[5] I libri, registri, scritture e documenti di cui è rifiutata l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa. Per rifiuto d'esibizione si intendono anche la dichiarazione di non possedere i libri, registri, documenti e scritture e la sottrazione di essi alla ispezione.

(Omissis)

<sup>10</sup> **Si riporta la nota 2-bis dell'art. 16 della Tariffa, Parte Prima, annessa al D.P.R. n. 642/1972:**

"2-bis. Se i libri di cui all'articolo 2214, primo comma, del codice civile sono tenuti da soggetti diversi da quelli che assolvono in modo forfettario la tassa di concessione governativa per la bollatura e la numerazione di libri e registri a norma dell'articolo 23 della Tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, l'imposta è maggiorata di lire 20.000".

<sup>11</sup> Si veda la **Legge 30 luglio 2004, n. 191** (Pubblicata nel Suppl. Ord. n. 136 alla G.U. n. 178 del 31 luglio 2004), la quale, nel convertire il **D.L. 12 luglio 2004, n. 168**, concernente "Interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica", ha aggiunto l'art. 1-bis, nel quale, al comma 10, si dispongono modifiche di rilievo al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, concernente la disciplina dell'imposta di bollo, e al D.M. 20 agosto 2002, portante l'approvazione della tariffa dell'imposta di bollo, tra cui l'aumento dell'imposta di bollo da 10.33 a 11.00 euro

- euro per ogni 100 pagine e dal 1° giugno 2005, nella misura di 14.62 euro, dal **26 giugno 2013**, nella misura di **16.00 euro**;
- b) **per il libro giornale e il libro degli inventari**, tenuti dai soggetti diversi da quelli che assolvono in modo forfetario la tassa di concessione governativa per la bollatura e la numerazione di libri e registri a norma dell'articolo 23 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/1972, sarà dovuta una imposta di bollo di 29,24 euro, a decorrere dal 1° giugno 2005 e di **32,00 euro**, a decorrere dal 26 giugno 2013, per ogni 100 pagine.

Dunque:

1. **Sul libro giornale e sul libro degli inventari tenuti da:**

- a) gli imprenditori commerciali individuali,
- b) le società di persone,
- c) le società cooperative (comprese le banche popolari e le banche di credito cooperativo);
- d) le mutue assicuratrici;
- e) i consorzi,

dovrà essere applicata una **marca da bollo** di 29,24 euro, a decorrere dal 1° giugno 2005 e di **32,00 euro**, a decorrere dal 26 giugno 2013, ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

2. **Sul libro giornale e sul libro degli inventari tenuti da:**

- a) le società per azioni,
- b) le società in accomandita per azioni,
- c) le società a responsabilità limitata,
- d) le società consortili a responsabilità limitata

continuerà ad essere applicata una **marca da bollo** di 14,62 euro, a decorrere dal 1° giugno 2005 e di **16,00 euro**, a decorrere dal 26 giugno 2013, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

3. **Su tutti gli altri libri soggetti a numerazione e bollatura**, continuerà ad applicarsi una **marca da bollo** di 14,62 euro, a decorrere dal 1° giugno 2005 e di **16,00 euro, a decorrere dal 26 giugno 2013**, per ogni 100 pagine e frazione di 100 pagine. L'incremento dell'imposta di bollo non riguarderà, infatti, i libri sociali non rientranti nell'articolo 2214 del Codice civile.

Come emerge dalla relazione alla legge n. 383/2001, la riduzione di gettito conseguente al mancato versamento della tassa di concessione governativa in occasione della vidimazione del libro giornale e del libro degli inventari (di cui si parlerà nel paragrafo successivo), è stata compensata dall'aumento dell'imposta di bollo dovuta per i registri stessi.

Per motivi di copertura finanziaria, dunque, il comma 4 dell'articolo 8, della legge in questione, nell'inserire una nuova nota 2-bis all'articolo 16 della Tariffa, Parte Prima, annessa al D.P.R. n. 642/1972, come sostituita dal D.M. 20 agosto 1992, ha disposto il **raddoppio dell'imposta di bollo** per la numerazione delle pagine del libro giornale e del libro degli inventari, che viene conseguentemente fissata nell'importo di **29,24 euro**, a decorrere dal 1° giugno 2005 e di **32,00 euro** a decorrere dal 26 giugno 2013, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

L'aumento non si applica, però, per espressa previsione normativa, se la formalità è posta in essere dalle società di capitali, che, come si dirà più avanti, continueranno a pagare la tassa sulle concessioni governative nella precedente misura forfetaria.

Come precisato nella Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 92/E, "L'imposta di bollo, dovuta per la formalità di numerazione, **va assolta prima che il registro sia posta in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina**".

#### **4.2. Soggetti esenti**

Le società cooperative edilizie, le cooperative sociali e le ONLUS (art. 17, D.Lgs. n. 460/1997) continuano ad essere esentate dal pagamento dell'imposta di bollo.

#### **4.3. Modalità di pagamento**

Relativamente alle **modalità di applicazione dell'imposta di bollo** dovuta per la formalità della numerazione delle pagine del libro giornale e del libro degli inventari, la Circolare n. 92/E del 20 ottobre 2001 ha chiarito che l'imposta va assolta prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina di ciascuno dei libri. Poiché, però, l'imposta è dovuta nella misura di **29,24 euro**, a decorrere dal 1° giugno 2005 e di **32,00 euro**, a decorrere dal 26 giugno 2013, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine, è da ritenere che il tributo debba essere assolto, in funzione delle pagine numerate, già con la numerazione della prima pagina.

E' possibile, dunque, applicare una marca da bollo da 29,24 euro o da 32,00 euro per chi non paga la tassa di concessione governativa, innanzitutto nella pagina n. 1, e successivamente – man mano che vengono stampate – sulle pagine 101, 201, 301, ecc.

Il comma 4 dell'articolo 8 della legge n. 383/2001 ha, infine, previsto, come norma di carattere generale e non concernente solo il libro giornale o il libro degli inventari, un **nuovo modo di pagamento dell'imposta di bollo** dovuta sui libri e i registri in aggiunta alle marche da bollo e al bollo a punzone.

In questo caso, gli estremi della relativa ricevuta di pagamento (e cioè della copia del modello F23 riservata al contribuente) dovranno essere riportati sulla prima pagina di ciascun libro o registro.

Il codice tributo da utilizzare per il pagamento dell'imposta di bollo su libri e registri è il seguente: **458T – Imposta di bollo su libri e registri**.

#### **4.4. Integrazione dei bolli**

Come si è detto, il Ministero dell'economia e delle finanze, con **decreto 24 maggio 2005**, ha aumentato l'imposta di bollo da 11,00 euro a **14.62 euro**, a decorrere dal 1° giugno 2005. Tale importo è poi passato, a decorrere dal 26 giugno 2013, a **16,00 euro**.

Gli aumenti valgono, naturalmente, per gli atti scritti formati (contratti, ecc.), per i documenti emessi (fatture, ricevute, ecc.) e anche per i libri e registri in uso a partire da tale data.

Nel caso di libri e registri, dato che l'imposta è dovuta per ogni "blocco" di 100 pagine, la nuova misura si applica ai "blocchi" **in uso a partire dal 1° giugno 2005**.

Nel caso l'imposta relativa ai libri e registri, o ai blocchi di 100 pagine, risulta assolta al 1° giugno 2005 ma i libri sono in uso da tale data, l'imposta assolta dovrà essere integrata fino a concorrenza della nuova misura (3,62 euro). Nessuna integrazione di pagamento deve essere effettuata per i libri in uso in data anteriore al 1° giugno 2005, anche se utilizzati solo in parte.

#### 4.5. Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici

Anche per le scritture contabili in modalità informatica occorre assolvere all'**imposta di bollo**. Non essendo possibile materialmente apporre le marche da bollo, il tributo va assolto in forma **virtuale**, e cioè con un versamento effettuato con modello F23 nei modi di cui al D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 237. L'imposta di bollo sui documenti informatici è corrisposta mediante versamento in due distinti momenti.

Dapprima l'interessato deve presentare all'Ufficio delle entrate competente una comunicazione contenente l'indicazione del numero presuntivo degli atti, dei documenti e dei registri che potranno essere emessi o utilizzati durante l'anno, nonché l'importo e gli estremi dell'avvenuto pagamento dell'imposta.

A consuntivo, entro il mese di gennaio dell'anno successivo, dovrà essere presentata all'Ufficio delle entrate competente una comunicazione contenente l'indicazione del numero dei documenti informatici, distinti per tipologia, formati nell'anno precedente e gli estremi del versamento dell'eventuale differenza dell'imposta, ovvero la richiesta di rimborso o di compensazione. L'importo complessivo corrisposto, risultante dalla comunicazione, viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso.

Secondo quanto stabilito dall'art. 7, comma 3, del D.M. 23 gennaio 2004, l'imposta sui libri e sui registri di cui all'art. 16 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972 (libro giornale e libro degli inventari), tenuti su supporto di memorizzazione ottico o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati, **è dovuta per ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse** ed è versata nei modi indicati sopra.

Tenendo conto di quanto stabilito all'art. 16 della tariffa allegata al DPR n. 642/1972, la misura dell'imposta di bollo è la seguente:

Tavola n. 2

<b>Libro elettronico</b>	<b>Imposta di bollo</b>
Libro giornale e libro degli inventari tenuto da imprenditori individuali e da società di persone	<b>Euro 32,00</b> per ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse
Libro giornale e libro degli inventari tenuto da società di capitali	<b>Euro 16,00</b> per ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse
Libro giornale e libro degli inventari tenuto da ogni altro soggetto che non paga la tassa forfetaria annuale di cui all'art. 23 della Tariffa allegata al DPR n. 642/1972	<b>Euro 32,00</b> per ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse
Libri IVA	Esenti



Si tratta ora di comprendere cosa si deve intendere con l'espressione "2500 registrazioni o frazioni di esse".

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per registrazioni si deve intendere il complesso di righe di dettaglio che è riferito al medesimo accadimento contabile che ha dato luogo all'annotazione.

In concreto, la registrazione sul libro giornale dell'acquisto di un bene, indipendentemente delle righe che vengono riportate, l'insieme di queste costituisce un'unica registrazione.

## **5. Tasse e diritti di segreteria**

### **5.1. Il pagamento della tassa di concessione governativa**

#### ***5.1.1. La derivazione dell'obbligo di pagamento***

L'abrogazione dell'obbligo di bollatura del libro giornale e del libro degli inventari ha avuto riflessi anche sulla materia della tassa di concessione governativa.

Il problema relativo all'obbligo o meno del pagamento della tassa di concessione governativa va risolto ricollegandolo all'obbligo o meno di bollatura o di numerazione.

E' necessario, pertanto, distinguere il caso delle società di capitali dal caso di tutte le altre imprese (individuali, società di persone, cooperative, ecc.) e far riferimento prima alla nota 1 e poi alla nota 3, dell'articolo 23 della Tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641.

Dalla lettura della **nota 1**<sup>12</sup>, si percepisce che l'obbligo di pagamento della T.C.G. è ricollegato all'operazione di bollatura. Pertanto, essendo stato soppresso l'obbligo di bollatura viene meno anche l'obbligo di versare la tassa di concessione governativa.

Per quanto riguarda, invece, **la nota 3**<sup>13</sup>, relativa alle società di capitali, le cose sono completamente diverse. Si tratta, anzitutto, di una tassa annuale, stabilita in una misura fissa indipendentemente dal numero dei libri o registri tenuti.

Diversamente, poi, da quanto si verifica per gli imprenditori di cui alla nota 1, l'obbligo di pagamento non è correlato solo alla bollatura dei registri, ma anche alla numerazione delle pagine degli stessi.

L'abrogazione dell'obbligo di bollatura, quindi, non determina alcun effetto sull'obbligo di pagamento della tassa in questione.

---

<sup>12</sup> **Si riporta il testo della Nota 1:**

1. La tassa può essere pagata anche a mezzo marche ed è dovuta per i libri di cui all'art. 2215 del codice civile e per tutti gli altri libri e registri che per obbligo di legge o volontariamente (art. 2218 codice civile) sono fatti bollare nei modi ivi indicati, tranne quelli la cui tenuta è prescritta soltanto da leggi tributarie.

<sup>13</sup> **Si riporta il testo della Nota 3:**

3. Per la numerazione e bollatura di libri e registri tenuti da esercenti imprese, soggetti d'imposta agli effetti dell'IVA, la tassa è dovuta annualmente per le sole società di capitali nella misura forfettaria di lire 600 mila, prescindendo dal numero dei libri o registri tenuti e delle relative pagine; tale misura è elevata a lire un milione se il capitale o il fondo di dotazione supera, alla data del 1° gennaio, l'importo di un miliardo di lire. La tassa deve essere corrisposta entro il termine di versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'anno precedente, mediante delega alle aziende e agli istituti di credito che provvedono a versarla alle sezioni della tesoreria provinciale dello Stato; per l'anno di inizio dell'attività la tassa di cui alla presente nota deve essere corrisposta in modo ordinario prima della presentazione della relativa dichiarazione nella quale devono essere indicati gli estremi dell'attestazione di versamento.

In altre parole, **continuerà ad esistere l'obbligo di pagamento della tassa in questione** (di **309.87 euro** o di **516.46 euro**), correlato, in questo caso, all'obbligo di numerazione progressiva delle pagine.

In conclusione,

❖ **saranno esentati dal pagamento della tassa forfetaria di cui sopra:**

- gli imprenditori commerciali individuali,
- le società di persone,
- le società cooperative (comprese le banche popolari e le banche di credito cooperativo);
- le mutue assicuratrici;
- i consorzi saranno esentati dal pagamento della tassa di concessione governativa.

Per questi imprenditori, nel caso richiedano la bollatura dei libri sociali previsti dalla normativa civilistica, **dovranno pagare, per ogni libro, la T.C.G. di 67.00 euro.**

❖ **continueranno a pagare la tassa forfetaria (di 309.87 euro per le società che hanno un capitale sociale o fondo di dotazione inferiore a 516.456,90 euro o di 516.46 euro, se lo hanno superiore):**

- le società per azioni;
- le società in accomandita per azioni;
- le società a responsabilità limitata;
- le società consortili a responsabilità limitata;
- le Aziende speciali e i consorzi fra Enti territoriali di cui al D. Lgs. n. 267/2000.

### **5.1.2. Modalità di pagamento**

Per il pagamento di tale tributo è necessario distinguere le società di capitali di nuova costituzione e che bollano le scritture contabili nel primo anno di attività, da quelle che chiedono la bollatura negli anni successivi.

Le società di capitali, limitatamente alle bollature effettuate al primo anno di attività, devono effettuare il versamento sul **Conto Corrente Postale n. 6007**, intestato all'Ufficio Registro - Tasse concessione governativa - ROMA (n. 210906 per i versamenti di competenza della Regione Sicilia).

Per gli anni successivi a quello di inizio attività, i versamenti dovranno essere effettuati secondo le modalità di cui al D.M. 25 settembre 1995, utilizzando l'apposito modello di pagamento unificato (Mod. F24), indicando il **Codice tributo 7085** - Tassa annuale vidimazione libri sociali.

### **5.1.3. Soggetti esenti o con tassa ridotta**

Le **cooperative sociali e le ONLUS** continuano ad essere esentate dal pagamento della tassa di concessione governativa (art. 18, D.Lgs. n. 460/1997<sup>14</sup>; art. 13-bis, D.P.R. n. 641/1972<sup>15</sup>); mentre le società **cooperative edilizie**

---

<sup>14</sup> **Art. 18. - Esenzioni dalle tasse sulle concessioni governative**

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, recante disciplina delle tasse sulle concessioni governative, dopo l'articolo 13, è inserito il seguente:

“Art. 13-bis (Esenzioni). - 1. Gli atti e i provvedimenti concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.”.

continueranno a pagare una tassa di concessione governativa ridotta ad un quarto (attualmente di euro 16.75, per ogni 500 pagine o frazione di 500 pagine) <sup>16</sup>.

## **5.2. Il pagamento dei diritti di segreteria**

Per quanto riguarda i diritti di segreteria dovuti alla Camera di Commercio nulla è mutato. Pertanto, per ogni libro o registro di cui si chiede la bollatura presso l'Ufficio del Registro delle imprese, continuerà ad essere dovuto un diritto di segreteria che, a decorrere dal 1° luglio 2008, è fissato, nella misura di **25,00 euro**.

Tale diritto, è questa è una novità dei nuovi diritti di segreteria, è previsto **indipendentemente dal numero delle pagine di cui è composto il libro da vidimare e bollare**.

## **6. Efficacia probatoria delle scritture contabili**

L'abrogazione della vidimazione e bollatura (non della numerazione) del libro giornale e del libro degli inventari, sancita dall'art. 8 della legge n. 383/2001, e il mancato coordinamento delle norme hanno causato il nascere, per alcuni aspetti, di incertezze soprattutto in merito alla "efficacia probatoria" delle scritture contabili, prevista dall'art. 2710 C.C., o alla concessione del decreto ingiuntivo, ai sensi dell'art. 634 C.P.C.

L'art. 2710 (*Efficacia probatoria tra imprenditori*) prescrive che "*i libri **bollati e vidimati** nelle forme di legge, quando sono regolarmente tenuti, possono fare prova tra imprenditori per i rapporti inerenti all'esercizio dell'impresa*".

Identico riferimento a bollatura e vidimazione è contenuto anche nell'art. 634 C.P.C. (*Prova scritta*), il quale, nell'ambito del procedimento d'ingiunzione, nel disciplinare i titoli necessari per il rilascio del decreto ingiuntivo, così dispone: "*Sono prove scritte idonee a norma del n. 1 dell'articolo precedente le polizze e promesse unilaterali per scrittura privata e i telegrammi, anche se mancanti dei requisiti prescritti dal codice civile*".

*Per i crediti relativi a somministrazioni di merci e di danaro nonché per prestazioni di servizi fatte da imprenditori che esercitano una attività commerciale anche a persone che non esercitano tale attività, sono altresì prove scritte idonee gli estratti autentici delle scritture contabili di cui agli articoli 2214 e seguenti del codice civile, **purché bollate e vidimate nelle forme di legge e regolarmente tenute**, nonché gli estratti autentici delle scritture contabili prescritte dalle leggi tributarie, quando siano tenute con l'osservanza delle norme stabilite per tali scritture*".

---

<sup>15</sup> **Art. 13-bis - (Esenzioni)**

1. Gli atti e i provvedimenti concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e le società e associazioni sportive dilettantistiche sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.

1-bis Sono altresì esenti dalle tasse sulle concessioni governative gli atti costitutivi, gli statuti ed ogni altro atto necessario per l'adempimento di obblighi dei movimenti o partiti politici, derivanti da disposizioni legislative o regolamentari.

<sup>16</sup> Per le cooperative edilizie, rientranti nelle disposizioni sull'edilizia popolare ed economica, secondo il dettato di cui all'art. 147, lett. f) del R.D. 28 aprile 1938, n. 1165 (tuttora vigente per effetto dell'art. 14 del D.P.R. n. 641/1972), si applica la riduzione ad un quarto della tassa prevista per la bollatura dei libri e delle scritture contabili (Cfr. Ris. Min. Fin. N. 40219 del 31 maggio 1975).

L'art. 634 C.P.C.<sup>17</sup> prevede dunque, come condizione per l'esser prova scritta idonea, ai fine del rilascio del decreto ingiuntivo, la bollatura e la vidimazione nonché la regolare tenuta delle scritture contabili da cui vengono estrapolati gli estratti autentici.

Si pone pertanto il problema del coordinamento delle due norme citate – entrambe richiedenti i tre requisiti della **bollatura**, della **vidimazione** e della **regolare tenuta** - con l'art. 8 della legge n. 383 del 18 ottobre 2001, il quale, intervenendo sull'art. 2215 C.C., ha abrogato l'obbligo di vidimazione e bollatura per il libro giornale ed il libro degli inventari, lasciando il solo obbligo di numerazione

Il Consiglio Nazionale del Notariato<sup>18</sup> prevede tre possibili letture dell'intervento legislativo.

Secondo una prima, possibile, interpretazione, **il venir meno dei due requisiti della bollatura e della vidimazione importerebbe il venir meno anche dell'efficacia probatoria dei libri contabili**: gli artt. 2710 C.C. e 634 C.P.C. non sarebbero stati – tacitamente e parzialmente – abrogati. Solo che, non sussistendo più (*rectius*: non essendo più possibile ottemperare ai) requisiti della bollatura e della vidimazione dei libri contabili, verrebbe meno l'efficacia probatoria degli stessi;

All'opposto, **il venire meno dell'obbligo della bollatura e della vidimazione non inciderebbe sulla efficacia probatoria dei libri contabili**, la quale efficacia, in forza dell'intervento normativo, non sarebbe più subordinata ai requisiti della bollatura e della vidimazione, ma solo a quello della regolare tenuta. Sicché vi sarebbe stata una implicita e parziale abrogazione degli artt. 2710 C.C. e 634 C.P.C. nella parte in cui ancora prevedono i suddetti requisiti; Ad una soluzione, per così dire, intermedia, si perviene, invece, **distinguendo i due profili della regolare tenuta dei libri contabili e della loro efficacia probatoria**:

a) per quanto attiene al primo aspetto, della regolare tenuta, non sarebbero più necessarie la vidimazione e la bollatura del libro giornale e del libro degli inventari, secondo quanto dispone il nuovo testo dell'art. 2215 C.C., fermo restando, per gli altri libri, la necessità della bollatura e della vidimazione ove espressamente richiesta da leggi speciali;

b) per ciò che concerne, invece, il profilo dell'efficacia probatoria, sarebbe sempre necessaria, secondo quanto disposto dagli artt. 2710 C.C. e 634 C.P.C., tanto la bollatura quanto la vidimazione: in sostanza, andrebbe esclusa, secondo quest'ultima ricostruzione, una sia pur parziale e tacita abrogazione delle disposizioni da ultimo citate e i due requisiti della bollatura e della vidimazione continuerebbero ad avere rilevanza anche se esclusivamente sotto il profilo probatorio che gli è proprio.

La soluzione che viene prospettata dal Consiglio Nazionale del Notariato è la seguente: considerato che il legislatore è intervenuto solo sull'articolo 2215 e non anche sugli articoli 2710 C.C. e 634 C.P.C., nel caso sia richiesto al notaio di rilasciare un estratto autentico del libro giornale o del libro degli inventari al fine di ottenere la prova scritta di cui all'art. 634 C.P.C., lo stesso sarà ancora tenuto ad accertare anche la sussistenza dei requisiti della bollatura e della vidimazione, oltre che a certificare la conformità dell'estratto all'originale e a verificare la regolare tenuta dei libri.

---

<sup>17</sup> Sul punto si veda Cass. 6 dicembre 1982, n. 6660, in *Foro it., Rep.*, voce *Ingiunzione (procedimento)*, n. 5, secondo cui "l'estratto di una scrittura contabile, ancorché non soggetta obbligatoriamente a bollatura e vidimazione (nella specie: estratto di conto corrente presso una banca privata), integra prova scritta al fine della emanazione di decreto ingiuntivo, a norma dell'art. 634 c.p.c., solo quando detta scrittura sia stata sottoposta a dette formalità".

<sup>18</sup> Idem, nota 1.

Alla luce dell'ultima parte dell'art. 634 C.P.C., parte dei commentatori auspicano che i Tribunali seguano una soluzione più elastica assegnando piena efficacia probatoria alle scritture contabili prescritte da leggi tributarie. Si ritiene, infatti, che per queste scritture l'unica condizione che si richiede per ottenere il decreto ingiuntivo possa essere il fatto che le stesse siano semplicemente numerate progressivamente in ogni foglio, e non anche bollate e vidimate.

## **7. La richiesta di bollatura presso il Registro delle imprese**

### **7.1. La bollatura facoltativa da parte dei soggetti non tenuti al pagamento della tassa di concessione governativa forfettaria**

Come si è detto, l'art. 8, comma 1 della L. n. 383/2001, riscrivendo l'articolo 2215 C.C., ha di fatto soppresso l'obbligo di bollatura e di vidimazione di molti libri, tra cui il libro giornale e il libro degli inventari, lasciando il solo obbligo di numerazione.

Il comma 4, del medesimo articolo 8, è inoltre intervenuto sulla disciplina dell'imposta di bollo aggiungendo una nuova nota (nota n. 2-bis) all'articolo 16 della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. n. 642/1972, disponendo che il libro giornale e il libro degli inventari, **tenuti dai soggetti diversi da quelli che assolvono in modo forfettario la tassa di concessione governativa** per la bollatura e la numerazione dei libri e registri a norma dell'art. 23 della Tariffa, allegata al medesimo decreto, sarà dovuta una **imposta di bollo maggiorata** dell'importo attuale di **32,00 euro**, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

A seguito di ciò, ci si è chiesto se tale maggiorazione dell'imposta di bollo sia dovuta anche nel caso in cui l'utente proceda alla richiesta di bollatura presso il Registro delle imprese o da un notaio dei libri in questione, dopo aver pagato la prescritta tassa di concessione governativa dell'importo di **67.00 euro** per ogni 500 pagine o frazione di 500 pagine.

Secondo una linea interpretativa, dell'aumento dell'imposta di bollo si dovrà tener presente sia nel caso in cui l'imprenditore si avvalga della facoltà di far bollare i libri, sia qualora l'imprenditore non dovesse avvalersi di tale possibilità, utilizzando il libro giornale e il libro degli inventari senza nessuna bollatura.

Quindi, sia che i libri in questione siano o non siano bollati e vidimati l'imposta di bollo da applicare è sempre nella misura di **32,00 euro**, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

Del resto, la nuova nota 2-bis dell'art. 16 della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. n. 642/1972 stabilisce che, nel caso i libri in questione siano tenuti dai soggetti diversi da quelli che hanno l'obbligo del pagamento della tassa forfettaria annuale, l'importo del bollo è maggiorato.

Non viene fatto alcun riferimento al pagamento della tassa di concessione governativa, dando per scontato che tali libri non vanno più né bollati né vidimati.

Un'altra linea interpretativa parte, innanzitutto, da una considerazione di fatto: molti imprenditori sono "costretti" a chiedere ugualmente la bollatura e la vidimazione dei libri in questione, in quanto la norma – come abbiamo visto nel precedente punto 6 – non ha fatto chiarezza sul problema della "efficacia probatoria" delle scritture contabili non raccordando la nuova normativa

dettata dall'art. 8 in questione con quanto previsto dagli articoli 2710 C.C. e 634 del C.P.C., rimasti peraltro immutati.

Entrambe le norme richiedono i tre requisiti della bollatura, della vidimazione e della regolare tenuta, mentre l'art. 8 della legge n. 383 del 18 ottobre 2001, intervenendo sull'art. 2215 C.C., ha abrogato l'obbligo di vidimazione e bollatura per il libro giornale ed il libro degli inventari, lasciando la sola numerazione.

Ora, considerato che l'aumento dell'imposta di bollo è derivato dal fatto di dover compensare la riduzione di gettito conseguente al mancato versamento della tassa di concessione governativa <sup>19</sup>, provvedendo alla richiesta di vidimazione e di bollatura e quindi al pagamento della rispettiva tassa di concessione governativa nell'importo di **67,00 euro**, l'imposta di bollo torna ad essere quella originaria nell'importo attuale di **16,00 euro**, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

L'aumento dell'imposta di bollo non è, infatti, dovuta da parte delle società di capitali che assolvono in ogni caso al pagamento della tassa di concessione governativa forfettaria.

Dunque, secondo questa linea, è logico concludere che, se il raddoppio dell'imposta di bollo è legato al solo fatto del mancato pagamento della tassa di concessione governativa, nel caso tale tassa venga pagata, perché si intende procedere alla bollatura e vidimazione, l'imposta di bollo deve essere pagata nell'importo ordinario non maggiorato di **16,00 euro**, per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

In merito a tale questione nessun chiarimento è pervenuto da parte dell'Agenzia delle Entrate, anche se sembra che la linea interpretativa maggiormente seguita sia la prima; dunque, sia che vengano numerati e bollati, sia che vengano solo numerati l'imposta di bollo dovuta è sempre e in ogni caso raddoppiata.

## **7.2. La procedura di bollatura presso il Registro delle imprese**

La richiesta di bollatura dei libri e delle scritture contabili al Registro delle imprese va effettuata facendo uso dell'apposito **modello L2**, nel quale andranno indicati i dati completi dell'impresa per la quale si richiede la bollatura, compreso il numero di posizione REA.

Il modello L2 potrà essere sottoscritto, oltre che dal titolare o legale rappresentante dell'impresa, anche dalla persona dello Studio o dell'Agenzia che procede direttamente alla richiesta.

All'interno del modello dovrà essere allegata, quando richiesta, **la prova dell'avvenuto pagamento della T.C.G.**, che potrà essere o l'attestazione del versamento effettuato sul CCP n. 6007 o le apposite marche di T.C.G..

Nel caso di società di capitali dovrà essere allegata la copia del Mod. F24, attestante il pagamento della tassa forfettaria annuale <sup>20</sup>.

Per i diritti di segreteria, si veda il punto 5.2.

Si ricorda che, qualora il contribuente, nonostante l'abrogazione della formalità, decida di far bollare facoltativamente i registri, trova applicazione quanto disposto nell'ultimo periodo del comma 1 dell'art. 2215 C.C., secondo cui *“l'ufficio del registro o il notaio deve dichiarare nell'ultima pagina dei libri il numero dei fogli che lo compongono”*.

---

<sup>19</sup> Così emerge dalla relazione alla legge n. 383/2001.

<sup>20</sup> Si veda il Punto 5.1.



Per quanto riguarda la numerazione, si deve tener presente che nel caso di bollatura facoltativa la numerazione precede l'utilizzo del registro e riguarda anche tutte le pagine che lo compongono.

Diversamente, qualora il contribuente non intenda procedere alla bollatura, la numerazione, sia pur preventiva, potrà essere limitata alle sole pagine effettivamente utilizzate.

Per quanto riguarda, infine, l'imposta di bollo, nel caso di bollatura dei libri, la stessa dovrà essere applicata nell'ultima pagina numerata, tenendo presente che va applicata una marca da bollo per ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine.

Diversamente, qualora il contribuente non intenda procedere alla bollatura, l'imposta di bollo va assolta sulla prima pagina, prima di effettuare le annotazioni, e, man mano che le pagine vengono stampate, sulle successive pagine 101, 201, 301, ecc.

Per i diritti di segreteria dovuti alla Camera di commercio, si rimanda al Punto 5.2.

## **8. Effetti della soppressione della bollatura sul piano sanzionatorio**

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 92/E del 20 ottobre 2001 ha fornito importanti chiarimenti anche in merito agli effetti con seguenti alla soppressione della "vidimazione iniziale", soprattutto con riguardo alla violazione dell'omessa vidimazione di libri e registri posti in essere prima dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni

La Circolare chiarisce che per le violazioni commesse anteriormente alla predetta data del 25 ottobre 2001 trova applicazione il principio generale del "favor rei", sancito dall'articolo , comma 2 del D. Lgs. n. 472 del 1997, secondo cui nessuno può essere assoggettato a sanzione per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce più una violazione punibile.

Ne consegue, come ha confermato la Circolare n. 92/E del 22 ottobre 2001, che le violazioni relative al soppresso obbligo di bollatura non sono più sanzionabili ai sensi dell'articolo 9 del D. Lgs. n. 471 del 1997, anche se commesse prima dell'entrata in vigore della legge.

Considerato che in forza delle nuove disposizioni l'omessa bollatura delle scritture contabili non è più punibile, essendo venuto meno il relativo obbligo a carico dei contribuenti, la Circolare n. 92/E riconosce che tale violazione non è più sanzionabile, anche se commessa anteriormente alla data di entrata in vigore delle nuove disposizioni.

La medesima circolare precisa, inoltre, che, nel caso la sanzione sia già stata irrogata con provvedimento definitivo e il trasgressore ha pagato in tutto o in parte la sanzione, l'eventuale debito residuo si estingue, ma non è ammesso il rimborso delle somme pagate.

La circolare non affronta il problema dell'efficacia delle nuove norme sugli accertamenti induttivi, fondati sulla mancata o tardiva vidimazione iniziale dei registri IVA.

E auspicabile che sulla questione l'Agenzia delle entrate faccia conoscere il proprio orientamento.

### **Violazione dell'obbligo della numerazione**

La Circolare n. 92/E fornisce, invece, alcuni chiarimenti in merito alle sanzioni applicabili alla violazione dell'obbligo previsto dalla nuova legge e cioè quello della violazione dell'obbligo di numerare progressivamente le pagine o i fogli dei libri e dei registri contabili.

La violazione, in effetti, si può concretizzare, ad esempio, sia nella **omessa numerazione delle pagine**, sia nel **mancato rispetto della progressione della numerazione delle stesse**, sia ancora nell'attribuzione dello stesso numero a più pagine o fogli.

Al riguardo viene precisato che l'omessa numerazione delle pagine o dei fogli dei libri e dei registri contabili è soggetta alla sanzione di cui all'articolo 9 del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, se riconducibile ad un profilo di irregolare tenuta delle scritture contabili e sempre che tale violazione sia di pregiudizio all'attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria. In caso contrario la sanzione non si renderebbe applicabile.

Il comma 3 dell'articolo 10, della legge n. 212/2000 stabilisce, infatti che *“Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta. ....”*.

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 77/E del 3 agosto 2001, nell'illustrare questo comma, ha precisato che il giudizio sulla natura “meramente formale” delle violazioni deve essere effettuato in concreto, vale a dire a posteriori in base all'effettiva incidenza dell'illecito sulla determinazione del tributo o sull'attività di controllo.

Relativamente alla violazione dell'omessa numerazione delle pagine dei libri e dei registri contabili, la Circolare n. 92/E specifica che spetta all'Agenzia delle Entrate di valutare, anche in combinazione con eventuali altre irregolarità, la configurabilità di tale violazione come pregiudizio all'esercizio del potere di controllo dell'Agenzia stessa.

## APPENDICE

### **TABELLA A** **I LIBRI SOCIALI OBBLIGATORI SECONDO LA RIFORMA** **DEL DIRITTO SOCIETARIO E IL COLLEGATO ALLA** **FINANZIARIA 2004**

#### **1. I libri sociali obbligatori previsti dalla riforma del diritto societario in vigore dal 1° gennaio 2004**

##### **1.1. Libri sociali obbligatori per le S.p.a. e per le società cooperative**

Secondo quanto stabilito nel nuovo articolo 2421, 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:

- 1) 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;
- 2) 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;
- 3) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee**, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico;
- 4) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione o del consiglio di gestione**;
- 5) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale** ovvero **del consiglio di sorveglianza o del comitato per il controllo sulla gestione**;
- 6) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo**, se questo esiste;
- 7) il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti**, se sono state emesse obbligazioni;
- 8) il **libro degli strumenti finanziari** emessi ai sensi dell'articolo 2447-*sexies*.

##### **1.2. Libri sociali obbligatori per le S.r.l.**

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

- 1) 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;
- 2) 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; la relativa documentazione è conservata dalla società;

- 3) il **libro delle decisioni degli amministratori**;
- 4) il **libro delle decisioni del collegio sindacale o del revisore** nominati ai sensi dell'articolo 2477.

Come si potrà notare dalle tabelle che si riportano in seguito, alcuni libri hanno subito una variazione di denominazione.

Si consiglia, pertanto, gli studi e le imprese, che intendono bollare nuovi libri sociali, di iniziare ad adottare le nuove diciture previste dalla nuova riforma del diritto societario.

## **2. I libri sociali obbligatori per i consorzi di garanzia collettiva Fidi**

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 di garanzia collettiva Fidi, con attività esterna, oltre i libri e le altre scritture contabili prescritti tra quelli la cui tenuta è obbligatoria, devono 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'articolo 2615, 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.

**TABELLA B**  
**I LIBRI SOCIALI OBBLIGATORI SECONDO LA RIFORMA**  
**DEL DIRITTO SOCIETARIO**  
**SECONDO IL SISTEMA DI AMMINISTRAZIONE**

**PER LE SPA e LE SOCIETA' COOPERATIVE**

**1. SISTEMA TRADIZIONALE O CLASSICO**

<b>FINO AL 31.12.2003</b> <i>(art. 2421-2516 C.C.)</i>	<b>DAL 1.1.2004</b> <i>(artt. 2421-2519 C.C.)</i>
1. Libro dei soci	1. Libro dei soci
2. Libro delle obbligazioni	2. Libro delle obbligazioni
3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea	3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee
4. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione	4. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione <sup>21</sup>
5. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale	5. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale
6. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo	6. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo
7. Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti	7. Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti
	8. Libro degli strumenti finanziari emessi ai sensi dell'articolo 2447-sexies

**2. SISTEMA DUALISTICO**

<b>FINO AL 31.12.2003</b> <i>(art. 2421-2516 C.C.)</i>	<b>DAL 1.1.2004</b> <i>(artt. 2421-2519 C.C.)</i>
1. Libro dei soci	1. Libro dei soci
2. Libro delle obbligazioni	2. Libro delle obbligazioni
3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea	3. Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee
4. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione	4. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di gestione
5. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale	5. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di sorveglianza
6. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo	6. Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo
7. Libro delle adunanze e delle	7. Libro delle adunanze e delle

<sup>21</sup> In tale libro, che potremmo anche chiamare, forse con maggiore precisione, "Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo amministrativo", è da ricomprendere anche le deliberazioni dell'amministratore unico.

deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti	deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti
	<b>8.</b> Libro degli strumenti finanziari emessi ai sensi dell'articolo 2447-sexies

### **3. SISTEMA MONISTICO**

<b>FINO AL 31.12.2003</b> <i>(art. 2421-2516 C.C.)</i>	<b>DAL 1.1.2004</b> <i>(artt. 2421-2519 C.C.)</i>
<b>1.</b> Libro dei soci	<b>1.</b> Libro dei soci
<b>2.</b> Libro delle obbligazioni	<b>2.</b> Libro delle obbligazioni
<b>3.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea	<b>3.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee
<b>4.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione	<b>4.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione
<b>5.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale	<b>5.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato per il controllo sulla gestione
<b>6.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo	<b>6.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo
<b>7.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti	<b>7.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti
	<b>8.</b> Libro degli strumenti finanziari emessi ai sensi dell'articolo 2447-sexies

### **PER LE SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA**

<b>FINO AL 31.12.2003</b> <i>(art. 2490 C.C.)</i>	<b>DAL 1.1.2004</b> <i>(art. 2478 C.C.)</i>
<b>1.</b> Libro dei soci	<b>1.</b> Libro dei soci
<b>2.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea	<b>2.</b> Libro delle decisioni dei soci
<b>3.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione	<b>3.</b> Libro delle decisioni degli amministratori
<b>4.</b> Libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale	<b>4.</b> Libro delle decisioni del collegio sindacale o del revisore