

Capo III Delle scritture contabili

Art. 87

Tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore
(in vigore dall'entrata in vigore del titolo 10-X)

1. Gli enti del Terzo settore non commerciali
di cui all'articolo 79, comma 5,

che non applicano il regime forfetario di cui all'articolo 86,

a pena di decadenza dai benefici fiscali per esse previsti, devono:

- a) in relazione all'attività complessivamente svolta,
redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche
atte ad esprimere con completezza e analiticità
le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione,
e rappresentare adeguatamente in apposito documento,

**da redigere entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale,
la situazione patrimoniale, economica e finanziaria
dell'ente, distinguendo le attività indicate all'articolo 6
da quelle di cui all'articolo 5,**

con obbligo di conservare le stesse scritture
e la relativa documentazione
per un periodo non inferiore quello indicato
dall'articolo 22

del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;

- b) in relazione alle attività svolte con modalità commerciali,
di cui agli articoli 5 e 6,
tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni
di cui all'articolo 18

del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600,
anche al di fuori dei limiti quantitativi previsti al comma 1 del medesimo articolo.

(Note. decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600

Art. 18. ((Contabilità semplificata per le imprese minori).))

*(1. Le disposizioni dei precedenti articoli si applicano anche ai soggetti che,
a norma del codice civile, non sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili di cui allo stesso codice.
Tuttavia, i soggetti indicati alle lettere c) e d) del primo comma dell'articolo 13,
qualora i ricavi indicati agli articoli 57 e 85 del testo unico delle imposte sui redditi,
di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917,
percepiti in un anno intero,*

*ovvero conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri previsti
dall'articolo 109, comma 2, del medesimo testo unico,*

**non abbiano superato l'ammontare di 400.000 euro
per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi,**

ovvero di 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività',

*sono esonerati per l'anno successivo dalla tenuta delle scritture contabili prescritte dai precedenti articoli,
salvi gli obblighi di tenuta delle scritture previste da disposizioni diverse dal presente decreto.*

*Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività'
si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente.*

In mancanza della distinta annotazione dei ricavi,

si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti

criteri per l'individuazione delle attività consistenti nella prestazione di servizi.

2. I soggetti che fruiscono dell'esonero di cui al comma 1 devono annotare cronologicamente in un apposito registro i ricavi percepiti indicando per ciascun incasso: a) il relativo importo;

b) le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento;

c) gli estremi della fattura o altro documento emesso.

Devono essere altresì annotate cronologicamente, in diverso registro e con riferimento alla data di pagamento, le spese sostenute nell'esercizio.

Per ciascuna spesa devono essere fornite le indicazioni di cui alle lettere b) e c) del primo periodo.

3. I componenti positivi e negativi di reddito, diversi da quelli indicati al comma 2, sono annotati nei registri obbligatori di cui al medesimo comma 2 entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

4. I registri tenuti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto sostituiscono i registri indicati al comma 2, qualora vi siano iscritte separate annotazioni delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta.

In luogo delle singole annotazioni relative a incassi e pagamenti, nell'ipotesi in cui l'incasso o il pagamento non sia avvenuto nell'anno di registrazione, nei registri deve essere riportato l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono.

In tal caso, i ricavi percepiti e i costi sostenuti devono essere annotati separatamente nei registri stessi nel periodo d'imposta in cui vengono incassati o pagati, indicando ai sensi del comma 2, lettera c),

il documento contabile già registrato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

5. Previa opzione, vincolante per almeno un triennio, i contribuenti possono tenere i registri ai fini dell'imposta sul valore aggiunto senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta.

In tal caso, per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.

6. I soggetti esonerati dagli adempimenti relativi all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono tenuti ad osservare le disposizioni dei commi 2, 3 e 4 del presente articolo.

7. Il regime di contabilità semplificata previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora non vengano superati gli importi indicati nel comma 1.

8. Il contribuente ha facoltà di optare per il regime ordinario.

L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e, in ogni caso, per il periodo stesso e per i due successivi.

9. I soggetti che intraprendono l'esercizio di impresa commerciale, qualora ritengano di percepire ricavi per un ammontare, ragguagliato ad un anno, non superiore ai limiti indicati al comma 1, possono, per il primo anno, tenere la contabilità semplificata di cui al presente articolo.

10. Per i rivenditori, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, e per i distributori di carburante, ai fini del calcolo dei limiti di ammissione ai regimi semplificati di contabilità, i ricavi percepiti si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni. Per le cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, si considerano ricavi gli aggi percepiti spettanti ai rivenditori.

11. Ai fini del presente articolo si assumono come ricavi conseguiti nel periodo d'imposta le somme incassate registrate nel registro di cui al comma 2, primo periodo, ovvero nel registro di cui al comma 4). ((146)))

2. Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a), si considerano assolti anche qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.

3. I soggetti di cui al comma 1 che

**nell'esercizio delle attività
di cui agli articoli 5 e 6
non abbiano conseguito in un anno proventi
di ammontare superiore a 50.000 euro**

Nota ASMU ITALIA

Modifica

*non abbiano conseguito in un anno proventi
di ammontare superiore a 50.000 euro*

con

*abbiano conseguito in un anno proventi
di ammontare inferiore a 220,000 euro*

possono tenere per l'anno successivo,

Nota ASMU ITALIA

ELIMINARE

per l'anno successivo,

**in luogo delle scritture contabili
previste al primo comma, lettera a),
il rendiconto economico e finanziario
delle entrate e delle spese complessive
di cui all'articolo 13, comma 2.**

(Nota. articolo 13, comma 2. Il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000,00 euro può essere redatto nella forma del rendiconto finanziario per cassa.)

**4. In relazione all'attività commerciale esercitata,
gli enti del Terzo settore non commerciali
di cui all'articolo 79, comma 5,
hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata.**

**5. Fatta salva l'applicazione dell'articolo 86, commi 5 e 8 ,
e fermi restando gli obblighi previsti
dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633,
gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5,
limitatamente alle attività non commerciali di cui agli articoli 5 e 6,
non sono soggetti all'obbligo di certificazione dei corrispettivi
mediante ricevuta o scontrino fiscale.**

(Nota ASMU ITALIA armonizzare l'articolo 86, commi 5 e 8 con questo comma)

**6. Gli enti del Terzo settore non commerciali
di cui all'articolo 79, comma 5,
che effettuano raccolte pubbliche di fondi
devono inserire
all'interno del rendiconto o del bilancio redatto
ai sensi dell'articolo 13,**

entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio,

*un rendiconto specifico redatto ai sensi del comma 3 dell'articolo 48,
tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22
del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600,
dal quale devono risultare,*

anche a mezzo di una relazione illustrativa,
in modo chiaro e trasparente,
le entrate e le spese relative a ciascuna
delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione
di cui all'articolo 79, comma 4, lettera a).
Il presente comma si applica anche ai soggetti
che si avvalgono del regime forfetario di cui all'articolo 86.

**7. Entro tre mesi dal momento in cui si verificano
i presupposti di cui all'articolo 79, comma 5,
ai fini della qualificazione dell'ente del Terzo settore
come ente commerciale,
tutti i beni facenti parte del patrimonio
dovranno essere compresi
nell'inventario di cui all'articolo 15
del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600,
con l'obbligo per il predetto ente
di tenere le scritture contabili di cui agli articoli 14, 15, 16
del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973.
Le registrazioni nelle scritture cronologiche
delle operazioni comprese dall'inizio del periodo di imposta
al momento in cui si verificano i presupposti
che determinano il mutamento della qualifica
di cui all'articolo 79, comma 5,
devono essere eseguite,
in deroga alla disciplina ordinaria,
entro tre mesi decorrenti
dalla sussistenza dei suddetti presupposti.**

**Nota ASMU ITALIA Attenzione tenere conto delle note al comma 5 dell'art. 79 da armonizzare con il presente
comma.**

Note all'art. 87: - Per il testo dell'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, si veda nelle note all'art. 86. - Si riportano gli articoli 14, 15, 16 e 18 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973: «Art. 14 (Scritture contabili delle imprese commerciali, delle società e degli enti equiparati). - Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali di cui al primo comma dell'art. 13 devono in ogni caso tenere: a) il libro giornale e il libro degli inventari; b) i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; c) scritture ausiliarie 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; d) scritture ausiliarie di magazzino, tenute in forma sistematica e secondo norme di ordinata contabilità, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali. Nelle scritture devono essere registrate le quantità entrate ed uscite delle merci destinate alla vendita; dei semilavorati, se distintamente classificati in inventario, esclusi i prodotti in corso di lavorazione; dei prodotti finiti nonché delle materie prime e degli altri beni destinati ad essere in essi fisicamente incorporati; degli imballaggi utilizzati per il confezionamento dei singoli prodotti; delle materie prime tipicamente consumate nella fase produttiva dei servizi, nonché delle materie prime e degli altri beni incorporati durante la lavorazione dei beni del committente. Le rilevazioni dei beni, singoli o raggruppati per categorie di inventario, possono essere effettuate anche in forma riepilogativa con periodicità non superiore al mese. Nelle stesse scritture possono inoltre essere annotati, anche alla

fine del periodo d'imposta, i cali e le altre variazioni di quantità che determinano scostamenti tra le giacenze fisiche effettive e quelle desumibili dalle scritture di carico e scarico. Per le attività elencate ai nn. 1) e 2) del primo comma dell'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, le registrazioni vanno effettuate solo per i movimenti di carico e scarico dei magazzini interni centralizzati che forniscono due o più negozi o altri punti di vendita, con esclusione di quelli indicati al punto 4 dell'art. 4 del decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627. Per la produzione di beni, opere, forniture e servizi la cui valutazione è effettuata a costi specifici o a norma dell'art. 63 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e successive modificazioni, le scritture ausiliarie, sono costituite da schede di lavorazione dalle quali devono risultare i costi specificamente imputabili; le registrazioni sulle schede di lavorazione sostituiscono le rilevazioni di carico e di scarico dei singoli beni specificamente acquistati per le predette produzioni. Dalle scritture ausiliarie di magazzino possono essere esclusi tutti i movimenti relativi a singoli beni o a categorie inventariali il cui costo complessivo nel periodo di imposta precedente non eccede il venti per cento di quello sostenuto nello stesso periodo per tutti i beni sopraindicati. I beni o le categorie inventariali che possono essere esclusi devono essere scelti tra quelli di trascurabile rilevanza percentuale. I soggetti stessi devono inoltre tenere, in quanto ne ricorrano i presupposti, il registro dei beni ammortizzabili e il registro riepilogativo di magazzino di cui ai successivi articoli 16 e 17 e i libri sociali obbligatori di cui ai nn. 1 e seguenti dell'art. 2421 del codice civile. Le società e gli enti il cui bilancio o rendiconto è soggetto per legge o per statuto all'approvazione dell'assemblea o di altri organi possono effettuare nelle scritture contabili gli aggiornamenti consequenziali alla approvazione stessa fino al termine stabilito per la presentazione della dichiarazione. Le società, gli enti e gli imprenditori di cui al primo comma che esercitano attività commerciali all'estero mediante stabili organizzazioni e quelli non residenti che esercitano attività commerciali in Italia mediante stabili organizzazioni devono rilevare nella contabilità distintamente i fatti di gestione che interessano le stabili organizzazioni, determinando separatamente i risultati dell'esercizio relativi a ciascuna di esse.». «Art. 15 (Inventario e bilancio). - Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali di cui al primo comma dell'art. 13 devono in ogni caso redigere l'inventario e il bilancio con il conto dei profitti e delle perdite, a norma dell'art. 2217 del codice civile, entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini delle imposte dirette. L'inventario, oltre agli elementi prescritti dal codice civile o da leggi speciali, deve indicare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo. Ove dall'inventario non si rilevino gli elementi che costituiscono ciascun gruppo e la loro ubicazione, devono essere tenute a disposizione dell'ufficio delle imposte le distinte che sono servite per la compilazione dell'inventario. Nell'inventario degli imprenditori individuali devono essere distintamente indicate e valutate le attività e le passività relative all'impresa. Il bilancio e il conto dei profitti e delle perdite, salve le disposizioni del codice civile e delle leggi speciali, possono essere redatti con qualsiasi metodo e secondo qualsiasi schema, purché conformi ai principi della tecnica contabile, salvo quanto stabilito nel secondo comma dell'art. 3.». «Art. 16 (Registro dei beni ammortizzabili). - Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali, di cui al primo comma dell'art. 13, devono compilare il registro dei beni ammortizzabili entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione. Nel registro devono essere indicati, per ciascun immobile e per ciascuno dei beni iscritti in pubblici registri, l'anno di acquisizione, il costo originario, le rivalutazioni, le svalutazioni, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del periodo d'imposta precedente, il coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nel periodo d'imposta, la quota annuale di ammortamento e le eliminazioni dal processo produttivo. Per i beni diversi da quelli indicati nel comma precedente le indicazioni ivi richieste possono essere effettuate con riferimento a categorie di beni omogenee per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento. Per i beni di cui all'art. 102-bis del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le indicazioni ivi richieste possono essere effettuate con riferimento a categorie di beni omogenee per anno di acquisizione e vita utile. Per i beni gratuitamente devolvibili deve essere distintamente indicata la quota annua che

affluisce al fondo di ammortamento finanziario. Se le quote annuali di ammortamento sono inferiori alla meta' di quelle risultanti dall'applicazione dei coefficienti stabiliti ai sensi del secondo comma dell'art. 68 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, il minor ammontare deve essere distintamente indicato nel registro dei beni ammortizzabili. I costi di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione di cui all'ultimo comma del detto art. 68, che non siano immediatamente deducibili, non si sommano al valore dei beni cui si riferiscono ma sono iscritti in voci separate del registro dei beni ammortizzabili a seconda dell'anno di formazione.». «Art. 18 (Contabilita' semplificata per le imprese minori). - 1. Le disposizioni dei precedenti articoli si applicano anche ai soggetti che, a norma del codice civile, non sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili di cui allo stesso codice. Tuttavia, i soggetti indicati alle lettere c) e d) del primo comma dell'art. 13, qualora i ricavi indicati agli articoli 57 e 85 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, percepiti in un anno intero, ovvero conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri previsti dall'art. 109, comma 2, del medesimo testo unico, non abbiano superato l'ammontare di 400.000 euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero di 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attivita', sono esonerati per l'anno successivo dalla tenuta delle scritture contabili prescritte dai precedenti articoli, salvi gli obblighi di tenuta delle scritture previste da disposizioni diverse dal presente decreto. Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attivita' si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attivita' prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi, si considerano prevalenti le attivita' diverse dalle prestazioni di servizi. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti i criteri per l'individuazione delle attivita' consistenti nella prestazione di servizi. 2. I soggetti che fruiscono dell'esonero di cui al comma 1 devono annotare cronologicamente in un apposito registro i ricavi percepiti indicando per ciascun incasso: a) il relativo importo; b) le generalita', l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento; c) gli estremi della fattura o altro documento emesso. Devono essere altresì annotate cronologicamente, in diverso registro e con riferimento alla data di pagamento, le spese sostenute nell'esercizio. Per ciascuna spesa devono essere fornite le indicazioni di cui alle lettere b) e c) del primo periodo. 3. I componenti positivi e negativi di reddito, diversi da quelli indicati al comma 2, sono annotati nei registri obbligatori di cui al medesimo comma 2 entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. 4. I registri tenuti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto sostituiscono i registri indicati al comma 2, qualora vi siano iscritte separate annotazioni delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In luogo delle singole annotazioni relative a incassi e pagamenti, nell'ipotesi in cui l'incasso o il pagamento non sia avvenuto nell'anno di registrazione, nei registri deve essere riportato l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono. In tal caso, i ricavi percepiti e i costi sostenuti devono essere annotati separatamente nei registri stessi nel periodo d'imposta in cui vengono incassati o pagati, indicando ai sensi del comma 2, lettera c), il documento contabile già registrato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. 5. Previa opzione, vincolante per almeno un triennio, i contribuenti possono tenere i registri ai fini dell'imposta sul valore aggiunto senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In tal caso, per finalita' di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui e' intervenuto il relativo incasso o pagamento. 6. I soggetti esonerati dagli adempimenti relativi all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono tenuti ad osservare le disposizioni dei commi 2, 3 e 4 del presente articolo. 7. Il regime di contabilita' semplificata previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora non vengano superati gli importi indicati nel comma 1. 8. Il contribuente ha facolta' di optare per il regime ordinario. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale e' esercitata fino a quando non e' revocata e, in ogni caso, per il periodo stesso e per i due successivi. 9. I soggetti che intraprendono l'esercizio di impresa commerciale, qualora ritengano di percepire ricavi per un ammontare, ragguagliato ad un anno, non superiore ai limiti indicati al comma 1,

possono, per il primo anno, tenere la contabilità semplificata di cui al presente articolo. 10. Per i rivenditori, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audio-videomagnetici, e per i distributori di carburante, ai fini del calcolo dei limiti di ammissione ai regimi semplificati di contabilità, i ricavi percepiti si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni. Per le cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, si considerano ricavi gli aggi percepiti spettanti ai rivenditori. 11. Ai fini del presente articolo si assumono come ricavi conseguiti nel periodo d'imposta le somme incassate registrate nel registro di cui al comma 2, primo periodo, ovvero nel registro di cui al comma 4.». - Si riportano gli articoli 2216 e 2217 del codice civile: «Art. 2216 (Contenuto del libro giornale). - Il libro giornale deve indicare giorno per giorno le operazioni relative all'esercizio dell'impresa.». «Art. 2217 (Redazione dell'inventario). - L'inventario deve redigersi all'inizio dell'esercizio dell'impresa e successivamente ogni anno, e deve contenere l'indicazione e la valutazione delle attività e delle passività relative all'impresa, nonché delle attività e delle passività dell'imprenditore estranee alla medesima. L'inventario si chiude con il bilancio e con il conto dei profitti e delle perdite il quale deve dimostrare con evidenza e verità gli utili conseguiti o le perdite subite. Nelle valutazioni di bilancio l'imprenditore deve attenersi ai criteri stabiliti per i bilanci delle società per azioni, in quanto applicabili. L'inventario deve essere sottoscritto dall'imprenditore entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini delle imposte dirette.». - Per il testo del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, si veda nelle note all'art. 86.