

L'imposta di bollo

Enrico Leonardo Cisotto – Corso di Diritto Tributario – A.A. 2020 /2021

Prof. Filippo Rau

Inquadramento

L'**imposta di bollo** è un'**imposta indiretta**, disciplinata dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che si applica a tutti gli atti indicati nella tariffa allegata al decreto citato (ad es. certificati, scritture private, istanze, libri contabili ecc.). Restano **esclusi** gli atti legislativi e, in alcuni casi, gli atti amministrativi dello Stato, Regioni, Province e Comuni. L'imposta è pagata dal soggetto che genera l'atto, o da colui che lo utilizza, nel momento in cui viene creato o nel momento in cui viene utilizzato (in caso d'uso), con versamento postale o in modo virtuale. Il **valore dell'imposta di bollo** da pagare può essere **fisso o proporzionale all'importo indicato nel documento**. Per quanto riguarda gli atti per i quali l'imposta è pagata in caso d'uso, l'importo dipenderà dal valore vigente nel momento dell'utilizzo. L'**imposta di bollo** è un tributo comparso in Italia nel 1923, quando veniva considerato come un tributo per il consumo della carta utilizzata per la redazione dei documenti. Il d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, e successive modifiche, gli conferisce un'altra natura, considerandola come quell'**imposta dovuta per l'impiego giuridico dell'atto in giudizio o in altri procedimenti amministrativi**. Prima che il d.P.R. 30 dicembre 1982, n. 955, sostituisse l'art. 19 del suddetto decreto, i funzionari, i giudici o i dipendenti di qualunque ufficio pubblico non potevano svolgere le loro funzioni su atti non in regola con l'imposta di bollo. Oggi, invece, devono comunque adempiere ai loro compiti ed, allo stesso tempo, devono trasmettere l'atto all'Agenzia delle Entrate, la quale provvederà alla determinazione dell'imposta e delle relative sanzioni dovute ed alla loro riscossione.

Presupposto dell'imposta

Gli atti, documenti e registri indicati nella tariffa allegata al d.P.R. del 1972 n. 642, per essere formalizzati per iscritto devono scontare l'imposta di bollo.

ATTI SOGGETTI AD IMPOSTA DI BOLLO		
Atti, documenti e registri soggetti all'imposta di Bollo <u>fin dall'origine</u>	Atti, documenti e registri soggetti all'imposta di Bollo <u>solo in caso d'uso</u>	Atti, documenti e registri <u>esenti</u> dall'imposta di bollo
<ul style="list-style-type: none">Atti, documenti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici	<ul style="list-style-type: none">Documenti attestanti movimenti di denaro tra	<ul style="list-style-type: none">Cambiali finanziarie emesse in forma dematerializzata;Scritture private per la

<p>ufficiali;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Certificati di successione; • Domande, denunce ed atti presentati all'ufficio del registro delle imprese ed inviate per via telematica o supporto informatico • Domande di concessione o registrazione di titoli di proprietà industriale presentati alla Camera di Commercio o all'Ufficio Italiano di brevetti e marchi inviate per via telematica o con supporto informatico; • Certificazioni e atti stragiudiziali di organi giurisdizionali; • Atti aventi ad oggetto la costituzioni, modificazione, trasferimento o rinuncia di diritti reali di godimento su beni immobili che comportano (o meno) formalità nel registro delle imprese; • Atti di società da depositarsi presso il registro delle imprese; • Atti relativi a cessioni di quote di società di persone, cessione di azienda (senza immobili), conferimento d'azienda (senza immobili), costituzione o 	<p>società madre e filiali, o comunque impresa centrale ed ausiliarie;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Atti, documenti e registri provenienti dall'estero con contenuto che corrisponde ad atti soggetti ad imposta nello Stato; • Cambiali provenienti dall'estero; • Biglietti del lotto, lotterie e cartelle delle tombole autorizzate; • Documenti di trasporto; • Note di consegna merce; 	<p>costituzione di s.r.l.;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fatture, note, ricevute e quietanze relative ad operazioni soggette (o meno) ad IVA ma di importo inferiore a € 77,47; • Fatture, note, ricevute e quietanze relative ad operazioni riguardanti cessioni intracomunitarie; • Estratti conto di importi non superiori a € 77,47; • Contratti di lavoro e di impiego; • Buoni acquisto di importi non superiori a € 77,47; • Contratti, dichiarazioni e documenti generati o richiesti da Onlus, federazioni sportive o enti di promozione sportiva riconosciuti dal Coni (ad eccezione delle società ed associazioni dilettantistiche); • Atti costitutivi organizzazioni di volontariato; • Domande per la concessione di aiuti comunitari e nazionali al settore agricolo; • Atti inerenti l'iscrizione nel registro delle imprese delle start-up innovative; • Dichiarazioni sostitutive di certificazioni e atti di notorietà; • Atti, verbali, copie ricorsi
---	--	---

<p>cancellazione di pegno su partecipazioni di s.r.l. o società di persone;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vaglia cambiari all'ordine di banche; • Cambiali emesse e pagabili in Italia o emesse nello Stato e Pagabili all'estero; • Assegni bancari e circolari; • Estratti conto bancari, postali e rendiconto dei libretti di risparmio; • Comunicazioni periodiche alla clientela relative a prodotti finanziari (compresi depositi bancari e postali); • Documenti di carattere commerciale, negoziati, consegnati per l'incasso presso aziende ed istituti di credito; • Libri e registri contabili obbligatori secondo il c.c.; • Fatture, note, ricevute e quietanze rilasciate dal creditore se di importo superiore a € 77,47; 		<p>depositati presso le Commissioni Tributarie;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Atti e documenti relativi ad accertamenti e riscossione dei tributi. • SCIA (Segnalazione certificata di inizio attività)
---	--	--

imposta è dovuta:

- fin dall'origine per gli atti indicati nella "tariffa parte I" d.P.R. n. 642/1972, i quali infatti saranno soggetti all'imposta nel momento stesso in cui vengono emessi;
- in caso d'uso per gli atti indicati nella "tariffa parte II", i quali saranno soggetti all'imposta nel momento in cui vengono presentati presso l'Agenzia delle Entrate per la registrazione.

In evidenza: IVA e Imposta di bollo

I documenti relativi ad operazioni soggette ad IVA (come fatture, note, documenti di accredito o addebito) **non scontano l'imposta di bollo** se contengono l'importo dell'IVA o l'indicazione che il documento deriva dal pagamento di corrispettivi gravati dall'Iva.

Invece, **sono soggette ad imposta di bollo** i documenti relativi ad operazioni fuori campo, escluse, esenti o non imponibili ai fini IVA se di importo superiore a € 77,47 (ad eccezione delle operazioni non imponibili relative ad operazioni intracomunitarie ed esportazioni di merci)

In evidenza: Cambiali emesse all'estero

Le cambiali emesse all'estero sconteranno l'imposta di bollo in caso d'uso, cioè se saranno registrate, consegnate, girate o sottoscritte per avallo in Italia.

Nel caso fossero state già tassate nello stato estero sconteranno l'imposta nella misura del 50%.

In evidenza: Istanza occupazione suolo per raccolta firme referendum e operazioni legislative

L'Agenzia delle Entrate con la **Risoluzione 56/E/2018** ha chiarito che sono esenti dall'imposta di bollo, ai sensi dell'art. 1 della tabella di cui all'allegato B D.P.R. 642/1972 *"le richieste di occupazione del suolo pubblico, e le relative autorizzazioni rilasciate dai Comuni, per la raccolta di firme ... al ricorrere delle seguenti condizioni.*

- *siano finalizzate a sottoscrivere petizioni alle Camere (articolo 50 della Costituzione), al Parlamento europeo (articolo 227 del Trattato UE), ai consigli regionali e delle province autonome e ai consigli degli enti locali, secondo quanto previsto dai rispettivi Statuti;*
- *siano rivolte a promuovere la presentazione di proposte di legge di iniziativa popolare alle Camere (articolo 71 della Costituzione), alla Commissione europea (ECI), ai consigli regionali e delle province autonome, ai consigli degli enti locali, secondo quanto previsto dai rispettivi Statuti;*
- *siano dirette a promuovere iniziative politiche per richiedere i referendum previsti dalla Costituzione, dalle leggi e dagli Statuti delle regioni e delle province autonome, nonché dagli Statuti degli enti locali;*
- *siano finalizzate all'esercizio dei diritti di voto nell'ambito di una consultazione elettorale per la quale sia stata già fissata la data delle elezioni e l'attività propagandistica o informativa sia svolta durante il c.d. "periodo elettorale".*

Soggetti passivi

I **soggetti passivi dell'imposta di bollo**, quindi obbligati al versamento del tributo in base all'art. 22, d.P.R. n. 642/72, sono **tutti coloro che partecipano alla formazione dell'atto**, documento o registro oggetto dell'imposta o comunque lo hanno utilizzato, ricevuto o accettato.

Il soggetto che riceve un atto in difetto dell'imposta - ma che comunque avrebbe dovuto scontarla - **entro 15 giorni** dalla ricezione dovrà presentarlo all'Agenzia delle Entrate e pagare l'imposta dovuta; sarà poi cura dell'Ufficio agire nei confronti del soggetto inadempiente.

Se, invece, l'**atto irregolare** è consegnato direttamente ad un funzionario, giudice o altro soggetto rappresentante la Pubblica Amministrazione, tale soggetto adempierà comunque al suo compito, ma **entro 30 giorni comunicherà l'inadempienza** all'Agenzia delle Entrate la quale provvederà alla riscossione del tributo e delle relative sanzioni.

Determinazione dell'imposta

L'**importo da pagare** per assolvere l'imposta di bollo dipende dalla **tipologia di atto**, documento o registro da certificare e sarà determinato in:

- misura **fissa**, prescindendo dal valore indicato nel documento, ad esempio per gli estratti conto, documenti di carattere commerciale, atti rogati o autenticati dai notai o pubblici ufficiali;
- misura **proporzionale**, per cambiali, comunicazioni periodiche alla clientela, libri contabili che può variare:

- in misura percentuale sull'importo indicato nell'atto;
- per foglio con cui l'importo dell'imposta aumenta all'aumentare del numero dei fogli utilizzati (ciascun foglio è considerato composto da 4 pagine);
- per copia con cui l'imposta dovuta varia in funzione delle copie, totali o parziali, dei documenti per cui si richiede l'attestazione della conformità all'originale;
- per tabulati meccanici con cui l'imposta dovuta sarà determinata dalle linee effettivamente utilizzate (la maggiore imposta scatta ogni 100 linee o frazioni).

Nel caso di **imposta proporzionale** gli importi saranno arrotondati all'unità di euro, e quindi:

- per eccesso nel caso in cui la parte decimale è compresa tra € 0,05 e € 0,09;
- per difetto nel caso in cui la parte decimale è compresa tra € 0,01 e € 0,04.

In evidenza: Importo minimo imposta di bollo
La misura minima del bollo è di € 0,50 per le cambiali e vaglia cambiari e di € 1,00 per gli altri documenti.

IMPORTO IMPOSTA DI BOLLO MISURA FISSA	
Atti, documenti e registri soggetti all'imposta di Bollo	Bollo €
- Assegni bancari (contenenti le indicazioni previste dal R.D. n. 1736/33)	€ 1,50
- Documenti derivanti da rapporti di carattere commerciale, negoziati o consegnati per l'incasso presso aziende ed istituti di credito per ogni esemplare di importo fino a € 129,11; - Estratti conto o altri documenti di accreditalmento o addebitamento per somme superiori a € 77,47; - Fatture, note, ricevute e quietanze rilasciate dal creditore se di importo superiore a € 77,47 e non soggette ad iva;	€ 2,00
- Documenti derivanti da rapporti di carattere commerciale, negoziati o consegnati per l'incasso presso aziende ed istituti di credito per ogni esemplare di importo da € 129,12 a € 258,23	€ 2,58
- Documenti derivanti da rapporti di carattere commerciale, negoziati o consegnati per l'incasso presso aziende ed istituti di credito per ogni esemplare di importo da € 258,24 a € 516,46	€ 4,65
- Documenti derivanti da rapporti di carattere commerciale, negoziati o consegnati per l'incasso presso aziende ed istituti di credito per ogni esemplare di importo superiore a € 516,46	€ 6,80
- Voltura catastale di atti che non comportano formalità nei registri immobiliari; - Istanze di annotazione di domande di concessione o registrazione dei titoli di proprietà industriale;	€ 15,00
- Autentica delle sottoscrizioni delle dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà; - Biglietti del lotto, lotterie e cartelle delle tombole autorizzate; - Certificati e atti stragiudiziali di organi giurisdizionali (compreso il certificato antimafia); - Ricevute per versamento o svincolo di somme e valori depositati presso banche o Pubbliche Amministrazioni; - Documenti di trasporto;	€ 16,00

- Dichiarazioni di conformità dei veicoli; - Note di consegna merce	
- Domande, denunce ed atti presentati all'ufficio del registro delle imprese ed inviate per via telematica o supporto informatico da ditte individuali	€ 17,50
- Domanda di concessione o registrazione di brevetti per invenzione alla quale risultano allegati il rilascio o la richiesta di una copia autentica del verbale di deposito o una lettera di incarico ad un consulente di proprietà industriale	€ 20,00
- Certificati e copie catastali ottenuti dalle banche dati degli Uffici dell'Agenzia del territorio;	€ 28,00
- Estratti conto bancari, postali, rendiconto dei libretti di risparmio inviati a clienti persone fisiche (salvo che il <u>valore medio di giacenza non sia inferiore a € 5.000, nel qual caso l'imposta non è dovuta</u>)	€ 34,20
- Domanda di concessione o registrazione di marchi di impresa, novità vegetali, certificati complementari di protezione e topografie di prodotti per semiconduttori presentate alla Camera di Commercio e all'Ufficio italiano brevetti e marchi	€ 42,00
- Costituzione o cancellazione di pegno su partecipazioni di s.r.l.	€ 45,00
- Domande di annotazione nei registri immobiliari; - Domande, denunce ed atti presentati all'ufficio del registro delle imprese ed inviate per via telematica o supporto informatico da società di persone;	€ 59,00
- Domande, denunce ed atti presentati all'ufficio del registro delle imprese ed inviate per via telematica o supporto informatico da società di persone;	€ 65,00
- Certificati di successione; - Istanze di trascrizione di domande di concessione o registrazione dei titoli di proprietà industriale;	€ 85,00
- Estratti conto bancari, postali, rendiconto dei libretti di risparmio inviati a clienti diversi da persone fisiche;	€ 100,00
- Trascrizione, iscrizione, annotazione nei registri immobiliari di formalità richieste per via telematica per atti rogati o autenticati da notai o altri pubblici ufficiali;	€ 108,00
- Atti relativi ad immobili ubicati nei territori in cui vige il libro fondiario che non comportano formalità nel registro delle imprese;	€ 125,00
- Atti che comportano formalità nei pubblici registri immobiliari ma non in quello delle imprese;	€ 155,00
- Atto di cessione di quote di società di persone e contestuale costituzione di	€ 156,00

pegno;	
- Atti relativi ad immobili ubicati nei territori in cui vige il libro fondiario che comportano formalità nel registro delle imprese;	€ 195,00
- Atti che comportano formalità sia nei pubblici registri immobiliari che in quello delle imprese;	€ 225,00
- Atti aventi ad oggetto la costituzioni, modificazione, trasferimento o rinuncia di diritti reali di godimento su beni immobili che non comportano formalità nel registro delle imprese;	€ 230,00
- Atti aventi ad oggetto la costituzioni, modificazione, trasferimento o rinuncia di diritti reali di godimento su beni immobili che comportano formalità nel registro delle imprese	€ 300,00

IMPORTO IMPOSTA DI BOLLO MISURA PROPORZIONALE	
<i>Atti, documenti e registri soggetti all'imposta di Bollo</i>	Bollo
- Cambiali accettate da banche a copertura di esportazioni - Cambiali emesse per operazioni di credito a medio/lungo termine	0,1 %0
- Comunicazioni periodiche ai clienti relativi a prodotti finanziari	2 per mille Con un min. di € 34,20 e un max. di € 4.500 per soggetti diversi da persona fisica
- Cambiali emesse nello Stato e pagabili all'estero	9 per mille
- Vaglia cambiari all'ordine di banche	11 per mille
- Cambiali emesse e pagabili nello Stato	12 per mille
- Atti, documenti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali; - Scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni, descrizioni, constatazioni e inventari; - Atti degli organi dello Stato ed enti locali; - Atti di notorietà e pubblicazioni di matrimonio; - Certificati di curie; - Conti dei curatori e altri amministratori giudiziari;	€ 16,00 per ogni foglio

- Petizioni, istanze e ricorsi agli organi dello Stato o enti locali; - Note di iscrizione, rinnovazione e annotazione nel registro immobiliare; - Copia degli atti di società da depositarsi presso l'Ufficio del registro delle imprese; - Documenti riguardanti scambio di denaro, titoli o altri valori tra l'impresa madre e filiali	
- Atti, documenti e registri per i quali non sono previsti il pagamento dell'imposta o l'esenzione; - Libri, repertori e registri contabili obbligatori secondo le norme del c.c. tenuti in forma cartacea delle società di capitali ed enti commerciali;	€ 16,00 ogni 100 pagine o frazioni
- Libri, repertori e registri contabili obbligatori secondo le norme del c.c. tenuti su documenti informatici delle società di capitali ed enti commerciali;	€ 16,00 ogni 2500 registrazioni o frazioni, indipendentemente dall'anno di riferimento
- Libri, repertori e registri contabili obbligatori secondo le norme del c.c. tenuti in forma cartacea delle società di capitali ed enti commerciali;	€ 29,24 ogni 100 pagine o frazioni
- Libri, repertori e registri contabili obbligatori secondo le norme del c.c. tenuti su documenti informatici delle società di soggetti diversi da società di capitali ed enti commerciali	€ 29,24 ogni 2500 registrazioni o frazioni, indipendentemente dall'anno di riferimento

In evidenza: Niente bollo sul certificato di avvenuta registrazione su pubblici registri	
<p>Con la Risoluzione n. 34/E del 16 marzo 2017, l'Agenzia chiarisce che in relazione alla certificazione di avvenuta registrazione delle opere protette nel Registro Pubblico Generale, posta in calce ad una delle due dichiarazioni di deposito che viene restituita all'interessato, l'imposta di bollo può essere assolta con il pagamento di un'unica imposta nella misura di 16,00 euro per ogni foglio, secondo il principio enunciato dall'art. 13, comma 3, punto 7) del D.P.R. n. 642 del 1972, che disciplina la "Facoltà di scrivere più atti sul medesimo foglio". In particolare, tale disposizione stabilisce, al comma 3, che "(...) <i>In ogni caso e con il pagamento di una sola imposta possono scriversi sul medesimo foglio: (...) 7) il certificato di avvenuta iscrizione, trascrizione ed annotamento sui pubblici registri apposto sulla nota relativa;(...</i>".</p>	

Modalità di pagamento

Il pagamento dell'imposta di bollo, in base all'art. 1 c. 80 L. 27 dicembre 2006, n. 296 può avvenire:

- mediante **contrassegno** rilasciato con modalità telematiche da un intermediario convenzionato con l'agenzia delle Entrate, nel quale sarà indicata la data e l'ora dell'emissione e l'importo del tributo. Essendo adesivo non è necessario annullarlo come avveniva per le vecchie marche da bollo data la difficoltà nel rimuoverlo;
- in **modo virtuale**, con il pagamento direttamente presso l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate o tramite banca o posta.

Perché si possa assolvere l'imposta in modo virtuale autonomamente, è necessario richiedere l'autorizzazione all'Agenzia delle Entrate e bisognerà comunicare anche il numero presunto degli atti oggetto di imposta che durante l'anno si crede di produrre o ricevere. La competenza per il rilascio dell'autorizzazione spetta alla Direzione Provinciale in cui il contribuente ha il domicilio fiscale e si intende concessa a **tempo indeterminato**, ma è revocabile con atto da notificarsi all'interessato. L'Ufficio concessa l'autorizzazione procederà alla determinazione dell'imposta dovuta sugli atti che presumibilmente si formeranno entro il **31/12** e la suddividerà in rate bimestrali.

A Gennaio dell'anno successivo il contribuente autorizzato dovrà presentare una dichiarazione in cui indicherà:

- il numero effettivo di atti ricevuti o emessi;
- gli assegni bancari estinti nel periodo;
- gli altri elementi utili per la liquidazione.

L'imposta di bollo nelle fatture elettroniche

Il pagamento dell'imposta di bollo sulla fattura elettronica avviene con particolari modalità, individuate dall'art. 6 del DM 17.6.2014.

Ai sensi dell'art. 6 co 2 del DM 17.6.2014, l'imposta di bollo sulla fattura elettronica, ove dovuta, deve essere versata con modalità esclusivamente telematica, mediante modello F24 telematico, in unica soluzione, entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Si tratta di una modalità di pagamento simile, ma non corrispondente, a quella prevista per il pagamento del bollo virtuale di cui agli artt. 15 e 15-bis del DPR 642/72.

Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo di 2,00 euro devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del DM 17.6.2014.

Con riferimento alla nuova fatturazione elettronica l'Allegato A al provv. Agenzia delle Entrate 89757/2018, contenente le specifiche tecniche, ha stabilito che ove l'imposta di bollo risulti dovuta, è necessario compilare, nella sezione "Dati generali", il campo "Dati bollo", indicando:

- che l'assolvimento del bollo avviene con modalità "virtuale" ex DM 17.6.2014;
- l'importo del bollo.

In presenza di questi dati, il sistema provvede ad indicare nella fattura generata che il bollo risulta "assolto ai sensi del decreto MEF 17 GIUGNO 2014 (ART. 6)".

Istanze telematiche alle Pubbliche amministrazioni

L'art. 1, comma 596 della L. 27 dicembre 2013 n. 147 (Legge di Stabilità 2014) per consentire a cittadini e imprese di assolvere per via telematica a tutti gli obblighi connessi all'invio di una istanza a una P.A. o a qualsiasi ente o autorità competente, ha disposto che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, d'intesa con il Capo del Dipartimento della Funzione pubblica, sono stabilite le modalità per il **pagamento** per via telematica dell'imposta di bollo dovuta per le istanze e per i relativi atti e provvedimenti, anche attraverso l'utilizzo di carte di credito, di debito o prepagate. Tale provvedimento attuativo è stato emanato il 19 settembre 2014 e ha disciplinato le modalità del Servizio **@e.bollo**. Il **servizio** è utilizzabile dall'utenza tramite i portali internet delle Pubbliche Amministrazioni che:

- offrono servizi interattivi di dialogo con gli utenti per la richiesta telematica e il rilascio dei documenti elettronici;
- hanno aderito al "Sistema dei pagamenti elettronici – **pagopa**" dell'AgID.

Successivamente, i contribuenti potranno acquistare la marca da bollo **digitale** per le istanze e per i relativi atti scambiati, ad esempio, via posta elettronica certificata con le Amministrazioni, anche direttamente presso i PSP convenzionati, utilizzando i servizi messi a disposizione dagli stessi attraverso smartphone, tablet e pc. Questa fase è stata avviata a partire dal 14 aprile 2017 (si veda comunicato stampa del 14 aprile 2017 dell'Agenzia delle Entrate con la collaborazione dell'Agenzia per l'Italia Digitale, AgID). Il primo Prestatore di Servizi di Pagamento (**PSP**) abilitato è l'Istituto di Pagamento del sistema camerale (www.iconto.infocamere.it) tramite cui, con addebito diretto per i titolari di conto corrente dell'Istituto di InfoCamere (e a seguire anche con carta di credito anche per i non correntisti), è possibile acquistare con pochi *click* la marca da bollo digitale. Per acquistare online la **marca da bollo digitale**, i cittadini potranno scegliere il PSP tra coloro che hanno aderito al sistema pagoPA e hanno stipulato un'apposita convenzione con l'Agenzia delle Entrate. L'elenco dei PSP, insieme alle altre informazioni utili, è disponibile sul sito internet delle **Entrate e dell'AgID**.

Sanzioni

Il mancato o tardivo versamento dell'imposta di bollo comporta oltre al pagamento del tributo una sanzione amministrativa che può variare dal 100% al 500% dell'imposta non versata. Nel caso di **mancato o tardivo versamento** dell'imposta assolta in **maniera virtuale** comporta l'applicazione della sanzione prevista dall'art. 13 del D. Lgs. n. 471/1997, pari al **30% di ogni importo non versato**. Nel caso di infedele dichiarazione di conguaglio da parte del contribuente autorizzato al pagamento virtuale è sanzionato con un'ammenda dal 100% al 200% dell'imposta dovuta. L'accertamento delle violazioni è demandato agli ufficiali della Guardia di finanza e/o ai funzionari del Ministero dell'economia e delle Finanze.

In evidenza: Riduzione della sanzione per omessa od infedele dichiarazione di conguaglio

L'art. 29 D.Lgs. 24 Settembre 2015 n. 158, cosiddetto decreto sanzioni, pubblicato in G.U. il 7 Ottobre 2015 suppl. ord. 55/L serie generale 233, ha integrato l'art. 25 D.P.R. 642/1972, disponendo che a decorrere dal **1° Gennaio 2016** (decorrenza anticipata dalle disposizioni di cui **all'art. 1 c. 133 L.208/2015**) la sanzione per **omessa od infedele dichiarazione** di conguaglio sarà ridotta del 50% ("*...si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dell'imposta dovuta.*") se la **dichiarazione è presentata con un ritardo non superiore a 30 giorni**.

Decadenza accertamento e rimborso

Ai sensi dell'art. 37, d.P.R. n. 642/1972, l'Amministrazione Finanziaria potrà procedere all'**accertamento** dell'imposta di bollo **entro 3 anni** dal giorno in cui è stata commessa la violazione.

La decorrenza di tale periodo, però, **non sana la violazione** del pagamento del tributo che dovrà comunque essere assolto affinché il documento possa essere utilizzato.

In merito al **rimborso** della maggiore, e/o indebita, imposta di bollo pagata dal contribuente, il comma 3 del citato art. 37 distingue il caso di **pagamento "virtuale"** e quello di **pagamento tramite contrassegno o versamento in c/c postale**.

Nel primo caso l'istanza di rimborso potrà essere inoltrata **entro 3 anni** dalla data in cui è stato eseguito il pagamento; negli altri due casi, invece, **non è prevista** alcuna restituzione.

Sul punto si è espressa la stessa Direzione Centrale Normativa (DCN) con la **Risol. 13 Ottobre 2017 n. 125** che ha confermato tale orientamento prevedendo che se l'imposta di bollo è stata assolta con modalità ordinaria o straordinaria non sono rimborsabili, salvo il caso di cui alle lettere a) e b) dell'art. 37 c. 4 d.P.R. n. 642/1972 vale a dire:

- imposta assolta con bollo a punzone su moduli divenuti inutilizzabili per sopravvenute disposizioni legislative o regolamentari;
- imposta corrisposta, anche parzialmente, mediante visto per bollo.

A *contrario*, l'Ufficio richiamando la Circ. 16/E/2015 conferma la possibilità di richiedere a rimborso l'imposta di bollo versata con modalità virtuale individuando quale soggetto preposto alla restituzione il "soggetto autorizzato" ad assolvere l'imposta con modalità "virtuale". In altri termini, le "*istanze di rimborso ...dovranno essere presentate ai soggetti autorizzati al pagamento dell'imposta di bollo con*

modalità virtuale, che provvederanno ad erogare le somme dovute dopo aver effettuato gli opportuni controlli. Successivamente i soggetti autorizzati presentano istanza di rimborso al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate indicando ... il numero dei documenti emessi per i quali il bollo assolto con modalità virtuale non era dovuto, nonché gli importi della relativa imposta rimborsata. L'Agenzia delle entrate, nell'ambito degli ordinari controlli, potrà verificare la documentazione relativa ai rimborsi effettuati dai soggetti autorizzati per accertarne la legittimità”.

Riferimenti Normativi:

D.M. 28 dicembre 2018

Prov. Agenzia delle Entrate del 30 aprile 2018 n. 89757

Art. 7-quater, commi 25 e 26, D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, convertito in L. 1° dicembre 2016, n. 225

Art. 1, comma 133, L. 28 dicembre 2015, n. 208

Art. 29, D.Lgs. 24 Settembre 2015, n. 158

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 3 febbraio 2015

Art. 1, cc. 597 e 598, L. 27 dicembre 2013, n. 147

L. 24 giugno 2013, n. 71

L. 4 aprile 2012, n. 35

L. 15 luglio 2011, n. 211

Art. 1, comma 80, L. 27 dicembre 2006, n. 296

Art. 37, D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445

Art. 13, D.Lgs. 18 Dicembre 1997, n. 471

Art. 19, D.Lgs. 31 Dicembre 1992, n. 546

D.P.R. 30 dicembre 1982, n. 955

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642

Giurisprudenza:

Cass. civ., sez. trib., 18 settembre 2013, n. 21307

Cass. civ., sez. trib., 15 febbraio 2013, n. 3750

Cass. civ., sez. trib., 19 settembre 2012, n. 15743

Cass. civ., sez. trib., 20 luglio 2012, n. 13457

Comm. Trib. Reg. Toscana, 1 febbraio 2012, n. 15

Prassi:

Agenzia delle Entrate, 13 ottobre 2017, n. 125.

Comunicato stampa Agenzia delle Entrate e Agenzia per l'Italia Digitale del 14 aprile 2017

Risoluzione Agenzia dell'Entrate 16 giugno 2017 n. 34/E

Risoluzione Agenzia dell'Entrate 16 marzo 2017 n. 70/E

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 19 Luglio 2016, n. 56/E

Agenzia delle Entrate, Circolare 14 Aprile 2015 n. 16/E

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 03 Febbraio 2015, n. 12/E

Provvedimento Agenzia delle Entrate 19 settembre 2014

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 8 aprile 2013, n. 24/E

Agenzia delle Entrate, Circolare 21 dicembre 2012, n. 48/E

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 10 ottobre 2012, n. 93/E

Agenzia delle Entrate, Circolare 5 luglio 2012, n. 29/E

Agenzia delle Entrate, Risoluzione 14 maggio 2012, n. 49/E