

IMPOSTE INDIRETTE

Circolare 16/E – ecco la guida per le novità sul bollo virtuale

di **Maria Paola Cattani**

La disciplina dell'imposta di **bollo su atti, documenti e registri**, nata con il **D.P.R. n. 642/1972**, è stata nel tempo oggetto di periodiche modifiche ed aggiornamenti, per adeguarne la riscossione alle sempre nuove tipologie di atti nascenti e per semplificarla ed adattarla alle esigenze di semplificazione ed automatizzazione di contribuenti ed uffici. **L'articolo 15** del citato decreto, in particolare, che stabilisce che l'imposta di bollo può essere **assolta in modo virtuale**, su **richiesta degli interessati**, per determinati atti e documenti, è stato da ultimo **variato dalla Legge di stabilità 2014** (L. n. 147/2013), con modifiche che hanno portato al susseguirsi di nuovi provvedimenti attuativi, procedure automatizzate, *softwares* e Risoluzioni.

L'Agenzia delle entrate, con la [Circolare n. 16/E/2015](#), **pubblicata il 14 aprile 2015**, fornisce quindi un compendio ed un riepilogo di tutte le ultime novità riguardanti l'imposta di bollo assolta in modo virtuale.

Si ricorda che i **più recenti interventi** che hanno concretamente modificato la disciplina in commento a seguito delle nuove disposizioni della legge di Stabilità 2014, sono stati:

1. Il [Provvedimento n. 2014/146313](#) dell'Agenzia delle entrate che ha approvato il nuovo modello di "dichiarazione dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale" che, a partire dal 1 gennaio 2015, deve essere presentato esclusivamente con modalità telematiche;
2. le **procedure automatizzate** per la relativa trasmissione, da parte dei contribuenti, e per la liquidazione dell'imposta, da parte dell'Ufficio;
3. il [Provvedimento n. 2015/14261 del 3 febbraio 2015](#) e la [Risoluzione n. 12/E/2015](#) che hanno rispettivamente esteso la modalità di versamento anche al modello F24 ed istituito i relativi codici tributo.

1. La disciplina e l'autorizzazione

A partire dal 1° gennaio 2015, i contribuenti che hanno scelto di assolvere al pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale devono presentare una **istanza preventiva in bollo** (mediante consegna diretta o raccomandata ar), corredata da una dichiarazione nella quale indicano il **numero presunto degli atti e documenti** che potranno essere emessi e ricevuti durante l'anno.

Competente al rilascio dell'autorizzazione e alla liquidazione del tributo è la **Direzione Provinciale** nel cui ambito ha il **domicilio fiscale il contribuente** (o del rappresentante fiscale in caso di imprese non residenti), la quale può, tuttavia, affidare le attività a specifici uffici territoriali.

L'**autorizzazione** viene concessa, previa verifica di requisiti di affidabilità e di adeguata capacità economica del contribuente, **a tempo indeterminato** (ed è pertanto **revocabile** dall'interessato) e l'Ufficio effettua una **liquidazione provvisoria dell'imposta dovuta** fino alla fine dell'anno di riferimento, suddividendola in **rate bimestrali**.

A regime, quindi, **entro il mese di gennaio dell'anno successivo** a quello di riferimento, i contribuenti presenteranno una **dichiarazione, esclusivamente telematica, contenente il numero degli atti e documenti effettivamente emessi**, distinti per voce di tariffa, in base al quale l'**Ufficio**, effettuati i controlli, **liquida l'imposta definitiva** a consuntivo da pagare a fine febbraio dell'anno successivo (o rimborsare) e che assume come base per la **liquidazione provvisoria** dell'anno in corso.

La Circolare precisa quindi che per alcuni soggetti (**Poste, banche, enti e società finanziarie e assicurazioni**), l'**art. 15-bis** ha previsto il versamento di un acconto, il 16 di aprile di ogni anno, pari al 95% dell'imposta provvisoria e ricorda inoltre che la disciplina dell'**imposta di bollo sui documenti informatici è differente**, in quanto il versamento è effettuato telematicamente tramite F24 in un'unica soluzione, entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

2. La liquidazione e i versamenti

La liquidazione definitiva dell'imposta dovuta a consuntivo per il precedente anno solare e quella provvisoria per l'anno in corso confluiscono in un unico atto che costituisce **avviso di liquidazione** dell'imposta di bollo dovuta. Di conseguenza, tale atto è **impugnabile** davanti alla Commissione Tributaria ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. b), del D. Lgs. n. 546/1992.

Qualora nel corso dell'anno intervengano **modifiche della disciplina o della misura dell'imposta**, l'Ufficio può procedere alla **riliquidazione provvisoria**, che sarà notificata al contribuente entro il mese successivo a quello di entrata in vigore del provvedimento modificativo, così come, in caso di **rinuncia all'autorizzazione** da parte dell'interessato, la liquidazione riguarderà il solo periodo compreso da inizio anno all'ultimo giorno in cui è operativa l'autorizzazione.

Mentre un eventuale **credito è rimborsabile** ai sensi dell'art. 37 del D.P.R. n. 642/1972, il **pagamento** dell'imposta risultante deve essere effettuato **nei venti giorni successivi alla notificazione** dell'avviso. Per il versamento, fino al 31 marzo 2015 è stato concesso l'utilizzo del modello F23, mentre, a seguito del citato Provvedimento del 3 febbraio 2015 è stato disposto che **dal 20 febbraio 2015** lo stesso sia effettuato **tramite il modello F24**, mediante

l'utilizzo dei codici tributo **2505** (per la rata, utilizzabile anche per il saldo a consuntivo) e **2506** (per l'acconto ex art. 15-*bis*) istituiti con la Risoluzione n. 12/E, la quale ha, per altro, precisato, che eventuali **eccedenze non sono utilizzabili in compensazione** con altri tributi.

3. Gli irregolari versamenti e le sanzioni

Anche le sanzioni applicabili e le relative modalità di irrogazione sono state oggetto di interventi e modifiche nel corso del tempo, che hanno portato alla distinzione delle sanzioni a seconda del verificarsi di **due fattispecie di violazioni di versamento**:

1. in caso di **mancato assolvimento *ab origine*** del bollo mediante **contrassegno telematico**, la sanzione va **dal 100 al 500%** dell'imposta o della maggiore imposta;
2. le eventuali violazioni riguardanti i **versamenti bimestrali e d'acconto** del tributo liquidato dall'ufficio **in base alla dichiarazione** del contribuente, invece, la sanzione ammonta al **30%**, con le relative riduzioni in caso di ritardo inferiore ai quindici giorni e regolarizzabili mediante ravvedimento operoso.

Per quanto concerne gli **obblighi dichiarativi**, invece, in caso di omessa o infedele dichiarazione di conguaglio la **sanzione è calcolata tra il 100 ed il 200%** dell'imposta dovuta, con la precisazione che l'omessa presentazione può essere **regolarizzabile** entro novanta giorni, con sanzione ridotta ad un decimo.

Infine, la Circolare sottolinea come, in virtù del fatto che l'atto con cui l'Ufficio comunica ogni anno al contribuente il tributo liquidato a titolo provvisorio e definitivo ha natura di avviso di liquidazione, **l'irrogazione di eventuali sanzioni avverrà direttamente con iscrizione a ruolo** del tributo, delle sanzioni e degli interessi, **senza necessità di comunicazione di alcun altro atto** al contribuente.