
Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini

Dott. Cristian Ficarelli
Dott.ssa Elisabetta Macchioni
Dott.ssa Sara Sacconi
Dott.ssa Monica Pazzini

*A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi*

Reggio Emilia, lì 15/01/2014

CIRCOLARE N. 06-2014 DEL 15/01/2014

Oggetto: imposta di bollo su documenti informatici – adempimenti entro il 31/01/2014

Entro il prossimo 31 gennaio 2014, i contribuenti che emettono e/o conservano documenti in forma informatica devono assolvere gli obblighi relativi all'imposta di bollo.

La conservazione dei libri obbligatori imposti dal codice civile e dalle norme tributarie, anziché in forma cartacea, può essere effettuata con l'**ausilio di supporti magnetici**.

Detta facoltà ha origine con l'introduzione, nel 1994, dell'ultimo comma dell'art. 2220 del Codice Civile il quale prevede che «*le scritture e i documenti di cui al presente articolo possono essere conservati sotto forma di registrazioni su supporti di immagini, sempre che le registrazioni corrispondano ai documenti e possano in ogni momento essere rese leggibili con mezzi messi a disposizione dal soggetto che utilizza detti supporti*». Tale norma, per espressa disposizione di legge, si applica «*a tutte le scritture e i documenti rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie*». La disposizione necessitava dell'emanazione del Decreto di attuazione, adottato dal Ministro delle Finanze in data 23 gennaio 2004. Da ultimo, nel 2008, il nuovo art. 2215-bis del Codice Civile ha previsto che i libri, i repertori, le scritture e la documentazione la cui tenuta è obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento o che sono richiesti dalla natura o dalle dimensioni dell'impresa possono essere formati e tenuti con strumenti informatici.

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it

In base alle disposizioni del citato D.M. e sulla scorta dei vari chiarimenti intervenuti, si definisce documento informatico una rappresentazione informatica di atti, fatti o dati, giuridicamente rilevanti.

Il documento informatico deve rispettare i seguenti requisiti:

- staticità e non modificabilità;
- autenticità dell'origine;
- integrità del contenuto;
- attestazione della data.

La staticità e non modificabilità sono garantiti dall'assenza al suo interno di macroistruzioni e codici eseguibili, mentre i requisiti di autenticità ed integrità e l'attestazione della data si ottengono emettendo il documento con l'apposizione rispettivamente della firma elettronica qualificata e del riferimento temporale.

Ad oggi, la conservazione su supporto magnetico trova applicazione per i seguenti documenti:

- libro giornale;
- libro inventari;
- scritture ausiliarie;
- libro dei soci;
- libro delle obbligazioni;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti;
- registro IVA delle fatture;
- registro IVA dei corrispettivi;
- registro IVA degli acquisti;
- registro dei beni ammortizzabili;
- registro IRPEF pagamenti ed incassi professionisti;
- registro cronologico professionisti;
- fatture;
- lettere e telegrammi;
- dichiarazioni fiscali e modelli di versamento (F23 e F24);
- relazione sulla gestione, relazione del collegio sindacale e dei revisori.

Con la circolare n. 36/E del 06/12/2007, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la *«la nuova modalità di tenuta dei registri - su supporto di memorizzazione ottica o con altro mezzo idoneo a garantire la non modificabilità dei dati memorizzati - comporta che gli stessi non possano essere sottoposti alla vidimazione neanche quando tale obbligo sussiste per i corrispondenti registri tenuti su supporto cartaceo. Tale circostanza, tuttavia, non fa venir meno l'obbligo di assolvimento dell'imposta di bollo. Pertanto **tutti i registri per i quali, se tenuti su supporto cartaceo, è previsto il pagamento dell'imposta di bollo devono assolvere tale imposta qualora siano tenuti con modalità diverse**»*.

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

E' evidente che per i documenti conservati su supporto magnetico, essendo smaterializzati, l'imposta non può essere assolta in modo tradizionale. Devono essere, pertanto, seguite le regole previste dall'art. 7 del D.M. 23 gennaio 2004, come interpretate dall'Agenzia delle Entrate con la stessa circolare n. 36/E del 6/12/2007 e la Risoluzione n. 161/E del 9/7/2007.

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it

La determinazione dell'imposta di bollo dovuta su fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, ricevute e quietanze rilasciate dal creditore emessi in formato elettronico avviene con le medesime modalità che

l'articolo 13 comma 1 della parte prima (*atti, documenti e registri soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine*) della tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972 prevede per gli equivalenti documenti emessi su supporto cartaceo: l'imposta è dovuta nella misura di

- **euro 1,81** fino al **25/06/2013**;
- **euro 2,00** dal **26/06/2013**;

quando la somma per cui tali documenti sono emessi supera euro 77,47.

L'imposta di bollo dovuta su libri e registri tenuti su supporto elettronico si determina come segue:

- la tariffa unitaria (fino al **25/06/2013** pari a **euro 14,62** e dal **26/06/2013** a **euro 16,00**) è uguale a quella stabilita per libri e registri tenuti su supporto cartaceo, dall'articolo 16 della parte prima (*atti, documenti e registri soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine*) della tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972;
- la tariffa unitaria è dovuta per **ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse** (articolo 7 comma 3 D.M. del 23/01/2004): per 2.000, piuttosto che per 2.500 registrazioni, la cifra dovuta è quindi euro 16,00; per 2.501, piuttosto che per 4.900 registrazioni, la cifra dovuta è euro 16,00 x 2 = euro 32,00; per 11.000, piuttosto che per 12.498 registrazioni, la cifra è euro 16,00 x 5 = 80,00.

La R.M. n. 161/2007 spiega che, nel calcolare il numero di registrazioni, si deve computare separatamente **ogni singolo accadimento contabile**, a prescindere dalle righe di dettaglio.

Per il **libro giornale** il concetto di registrazione va riferito ad ogni singola operazione rilevata in partita doppia, a prescindere dalle righe di dettaglio interessate. Ad esempio, costituisce **un'unica registrazione** la rilevazione anche di un articolo contabile quale "diversi" a "diversi".

Nell'ambito del **libro degli inventari** per accadimento contabile deve intendersi la registrazione relativa a **ciascun cespite**, nonché la registrazione della **nota integrativa**.

La R.M. n. 161/2007 precisa, poi, che il soggetto tenuto al pagamento, nonché allo svolgimento degli adempimenti correlati, è **sempre il contribuente**, anche nell'ipotesi in cui tale soggetto dovesse avere delegato ad un operatore esterno (outsourcer) il procedimento di conservazione elettronica dei documenti: l'outsourcer non è tenuto a porre in essere alcun adempimento, né a pagare l'imposta di bollo per conto del proprio committente.

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it

COME LIQUIDARE L'IMPOSTA DOVUTA

1. Comunicazione preventiva

L'articolo 7 del D.M. del 23/01/2004 e le relative interpretazioni dispongono che, **prima di emettere le fatture elettroniche o di conservare elettronicamente i libri e registri**, il soggetto interessato debba

- stimare l'importo dell'imposta di bollo **presunta**, dovuta sui documenti in formato elettronico, per il residuo periodo dell'anno, sino al 31 dicembre;
- procedere al pagamento di tale imposta;
- consegnare o inviare tramite raccomandata A/R, all'Agenzia delle Entrate competente sulla base del proprio domicilio fiscale, una **comunicazione preventiva** contenente le seguenti informazioni:
 - il numero di libri, registri, atti e documenti informatici che si presume saranno utilizzati o emessi nel corso dell'anno: si deve effettuare una distinzione per tipologia, in conformità agli articoli della tariffa, per cui si devono indicare separatamente le fatture ed i documenti equiparati che si ritiene di emettere (articolo 13 della tariffa), dai libri e registri tenuti elettronicamente (articolo 16 della tariffa);
 - l'imposta dovuta su ogni singolo documento;
 - l'importo globale dell'imposta relativo ad ogni articolo della tariffa;
 - la somma complessivamente dovuta;
 - gli estremi dell'avvenuto pagamento dell'imposta di bollo.

La comunicazione, che può essere effettuata in forma libera, in quanto non vi sono moduli prestabiliti, deve essere sottoscritta dal contribuente.

2. Comunicazione consuntiva

Entro il mese di gennaio dell'anno successivo il soggetto deve consegnare o inviare mediante raccomandata A/R, all'Agenzia delle Entrate competente in relazione al proprio domicilio fiscale, una **comunicazione consuntiva**, contenente l'indicazione del numero dei documenti informatici, distinti per tipologia, formati nell'anno precedente e la liquidazione del **conguaglio**, rispetto a quanto versato in anticipo. Tale liquidazione avviene come segue:

- se il soggetto è debitore a saldo, deve versare la differenza prima di inoltrare la comunicazione: nella stessa deve infatti indicare, tra l'altro, anche gli estremi del versamento;
- se il soggetto è creditore a saldo, può scegliere tra:
 - richiedere a rimborso la differenza (è suggeribile, in questo caso indicare nella comunicazione consuntiva gli estremi del conto corrente, sul quale l'Ufficio può effettuare il versamento);
 - compensare la differenza con l'acconto di imposta dovuto per l'anno successivo, a quello in cui è maturata. Non è invece ammessa la compensazione con altre imposte e tributi.

Sede legale

Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069

Fax +39 0522 941885

Mail info@sgbstudio.it

Anche nella comunicazione consuntiva i documenti informatici devono essere distintamente indicati per tipologia, rispetto alle indicazioni della tariffa, con l'indicazione dell'imposta di bollo dovuta e dell'importo versato.

La comunicazione, che può essere effettuata in forma libera, deve essere sottoscritta dal contribuente.

3. Versamento dell'acconto per l'anno in corso

Sempre entro il termine del mese di gennaio, il contribuente deve provvedere al versamento dell'**acconto per l'anno in corso**, determinato sulla base dell'importo complessivo corrisposto per l'anno precedente, risultante dalla comunicazione, che viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso: **per gli anni successivi al primo, il contribuente non deve quindi più presentare una comunicazione preventiva, ma ha solo l'obbligo di presentare annualmente la comunicazione consuntiva.**

La C.M. n. 36/2006 dispone che i meccanismi esaminati trovino applicazione, per l'imposta di bollo relativa ai documenti elettronici, anche qualora il contribuente sia già autorizzato al pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale, ai sensi dell'articolo 15 del D.P.R. n. 642/1972, in relazione ad atti e documenti di natura diversa.

In questi casi la circolare prescrive che il contribuente debba osservare **distintamente**:

- le disposizioni esaminate, compresa quella relativa all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente, relativamente ai documenti informatici;
- le diverse disposizioni prescritte dall'articolo 15 del D.P.R. n. 642/1972 per tutti gli altri documenti, per i quali sia stata rilasciata l'autorizzazione per il pagamento in modo virtuale dell'imposta di bollo.

Formalità, liquidazioni dell'imposta e modalità e termini di pagamento viaggiano, pertanto, su piani separati.

COME PAGARE L'IMPOSTA DOVUTA E SANZIONI

Il versamento dell'imposta di bollo deve essere eseguito tramite il **modello F23**, utilizzando il **codice tributo 458T**.

La sanzione dovuta in caso di omesso o insufficiente versamento va dal 100% al 500% dell'imposta, ai sensi dell'art. 25, comma 1 del D.P.R. n. 642/1972.

COMUNICAZIONE DELL'IMPRONTA DEI DOCUMENTI

Limitatamente ai documenti informatici **rilevanti ai fini tributari**, l'articolo 5 del D.M. del 23/01/2004 prevede che **entro il quarto mese successivo** alla scadenza dei termini, per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto, deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate **l'impronta dell'archivio informatico** oggetto della conservazione, la relativa **sottoscrizione elettronica** e la **marca temporale**.

I soggetti che hanno effettuato la conservazione sostitutiva dei documenti informatici o i responsabili della conservazione oppure i soggetti eventualmente

delegati da quest'ultimi sono tenuti all'invio della comunicazione dell'impronta utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia.

Esempio 1

Documentazione relativa al periodo d'imposta 2012

- Scadenza invio dichiarazione dei redditi: 30/09/2013
- Scadenza chiusura processo di conservazione 31/12/2013
- Scadenza invio comunicazione impronta anno 2012: 31/01/2014.

Lo scopo della trasmissione dell'impronta è quello di **estendere la validità dei documenti informatici**. La C.M. n. 36/2006 sostiene, infatti, che *«la trasmissione dell'impronta, della sottoscrizione e della marca temporale dei documenti sottoposti al processo di conservazione costituisce garanzia nei confronti dell'Agenzia delle Entrate di avvenuto rispetto delle prescrizioni previste per la conservazione dei documenti ai sensi del decreto, anche ai fini del controllo da parte degli uffici»*.

SGB & Partners – Commercialisti

Sede legale
Via Emilia all'Angelo n. 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
