

AGENZIA DELLE ENTRATE: MODALITA' DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO PER I LIBRI E REGISTRI CONTABILI (LIBRO GIORNALE) TENUTI CON SISTEMI INFORMATIVI

In merito alle fuorvianti notizie circolate nei giorni scorsi (su tutte “Libri giornali e inventari: ultima chiamata per il bollo” pubblicato il 29/04/2021 su Il sole 24 ore) segnaliamo l’articolo del 30/04/2021 (Registri contabili, contrassegno in salvo per pagare il bollo) pubblicato su Italia Oggi a firma di Fabrizio G. Poggiani e del Responsabile fiscale di Confimi Industria - Francesco Zuech - **in cui viene chiarito che entro il 30 aprile non c’è alcun bollo da pagare con il modello F24 laddove il libro giornale e il libro inventari vengano stampati in modo tradizionale su carta.**

Da più parti si sono letti commenti inappropriati concernenti la risposta d’interpello AdE n. 236 del 09/04/2021 da cui sarebbe emerso che il bollo su detti registri va sempre assolto secondo l’articolo 6 del DM 17/6/2014 (ovvero ogni 2500 registrazioni) e non più con contrassegno ogni 100 pagine.

Non è così poiché la modalità del citato articolo 6 riguarda il caso della conservazione sostitutiva a norma (registro informatico nativo) e non l’ipotesi di stampa e conservazione su carta (documento analogico); in questo secondo caso va benissimo quindi l’assorbimento con i contrassegni acquistati in via preventiva (come da prassi diffusa).

L’impostazione “duopolistica” (documento analogico con bollo “tradizionale”; documento informatico con bollo ex art. 6 DM 17/06/2014) troverà conferma in una nuova risposta d’interpello di imminente pubblicazione (come ci è stato confermato dall’AdE stessa nel corso delle interlocuzioni avute nei giorni scorsi) e risulta ad ogni buon conto in linea con la risposta alla consulenza n. 14 del 20/12/2020 fornita in materia di bollo sulle fatture.

Questa in sintesi la situazione:

Così il bollo sui libri e registri			
Libri/registri	Obbligo vidimazione	Importo bollo	Assolvimento bollo
Registri fiscali (es. registri Iva)	NO	NO	/
Libro giornale	NO	SI € 16 per società di capitali che pagano la tassa vidimazioni; € 32 per gli altri soggetti	Con F24 (codice tributo 2501) entro 120 gg da fine anno, ogni 2500 registrazioni/fatti amministrativi (indipendentemente dal numero di righe), nel caso di conservazione sostitutiva a norma ex DM 17/06/2014; Con il contrassegno ogni 100 pagine o frazione per chi va in stampa su carta.
Libro inventari (firmato dall'imprenditore)	NO	SI come sopra	Come sopra; non chiaro calcolo registrazioni per l'ipotesi della conservazione sostitutiva.
Altri libri sociali	SI	SI € 16	Assolto in via preventiva in fase di vidimazione.
L'imposta di bollo ai sensi dell'articolo 16, lettera a), Tariffa parte I, DPR 642/72 è dovuta per la formalità di numerazione, da assolvere “prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina (circolare AdE 92/E/2001) ovvero ogni 100 pagine (circolari AdE 9/E, § 8.2, e 64/E/2002).			

Allegati:

1. articolo di “Italia Oggi” del 30/04/2021;
2. risposta a quesito dell’Agenzia delle Entrate n.346/2021 “Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per i libri e registri contabili (libro giornale) tenuti con sistemi informatici. Articolo 12-octies del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34.



Diritto & Fisco



Analisi della relazione tra incremento dei modelli di dichiarazione e introiti fiscali

Più carta non porta più gettito Lievitano gli adempimenti. L'incasso delle verifiche no

DI ANDREA BONGI

Lievitano gli adempimenti ma non cresce la maggiore imposta accertata. Il confronto fra l'incremento dei modelli di dichiarazione annuale dei redditi da una parte e la maggiore imposta accertata media, dimostra infatti che al crescere degli adempimenti a carico dei contribuenti non corrispondono altrettanti incrementi nel gettito medio degli accertamenti effettuati dal fisco. Anzi. La tabella in pagina sembra evidenziare l'esatto contrario, ovvero che la crescita del peso della burocrazia fiscale sui contribuenti non aiuta l'amministrazione finanziaria nel recupero del gap fiscale.

I dati utilizzati per effettuare questo confronto sono rappresentati, da un lato, dal numero delle pagine, fra modelli e istruzioni, della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche al netto della componen-

Faccia a faccia					
Confronto fra peso dei dichiarativi e maggiore imposta accertata					
	2015	2016	2017	2018	2019
Pagine dichiarazione redditi*	327	318	342	363	385
Maggiore imposta accertata media (Mia)**	21.487	19.197	18.593	17.434	17.989
* modelli + istruzioni ** in milioni di euro (fonte dati: Agenzia delle entrate)					

te aggiuntiva studi di settore (fino al 2017) e modelli Isa (dal 2018).

Dall'altro lato si è preso invece a riferimento uno dei dati più significativi che annualmente rendicontano la proficuità dell'azione di contrasto all'evasione da parte dell'amministrazione finanziaria, ovvero la c.d. imposta accertata media (Mia).

Come si può facilmente notare dall'esame dei singoli dati, mentre il peso delle dichiarazioni annuali dei redditi è andato via via crescendo negli anni, segno di una sempre più ampia richiesta di informazioni e dati da parte del fisco, l'importo della maggiore imposta accertata media è andato invece diminuendo all'interno dello stesso arco

temporale.

Se nel 2016 le pagine da compilare e leggere per adempiere all'obbligo annuale erano ben 327 e il fisco recuperava mediamente 21.487 euro per accertamento, nel 2019 il numero delle pagine è lievitato fino a quota 385, mentre la maggiore imposta accertata media si è ridotta a poco meno di 18.000 euro.

Qualcuno potrebbe obiettare che la perdita di efficacia ed efficienza nell'attività di accertamento dipende da tutta una serie di variabili e non solo dalle informazioni che i contribuenti inviano continuamente all'anagrafe tributaria.

Ma anche a voler ammettere la fondatezza di una tale obiezione, ciò che i dati analizzati dimostrano è che non vi è una relazione diretta e positiva fra la mole di dati richiesti e i risultati conseguiti grazie all'utilizzo degli stessi.

Si tenga inoltre presente che, volutamente, i dati comparati sono riferiti ad annualità ante pandemia da Covid-19. Così facendo si sono evitati inquinamenti, soprattutto in termini di capacità dell'azione di contrasto al sommerso, dalla situazione emergenziale che ha caratterizzato l'anno 2020 e questa prima parte del 2021.

—© Riproduzione riservata—

NESSUNA SCADENZA CON F24 ENTRO OGGI PER LIBRO GIORNALE E LIBRO INVENTARI CON STAMPA

Registri contabili, contrassegno in salvo per pagare il bollo

Contrassegno in salvo per il versamento dell'imposta di bollo sui registri contabili. Non sussiste alcun dubbio, infatti, che chi tiene la contabilità in modalità informatica può continuare a materializzare i registri e libri su carta e, quindi, che per i libri che nascono e vivono analogici anche l'assolvimento dell'imposta di bollo non possa che essere onorato con i contrassegni. Hanno confuso le idee i recenti chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate che hanno interessato il tema della conservazione dei documenti e dei libri contabili ma il chiarimento più importante, che *ItaliaOggi* è in grado di anticipare, riguarda il fatto che per il bollo su libro giornale e libro inventari stampato su carta non c'è nessuna scadenza con «F24» entro oggi (30/4) essendo ancora possibile l'assolvimento con il contrassegno acquistato all'inizio dell'anno contabile come da prassi diffusa.

Numerose le perplessità innescate da una recente risposta (n. 236/2021) dell'Agenzia delle entrate, fornita a un contribuente che, nel tentativo di ottenere la conferma del fatto che a seguito delle semplificazioni introdotte dall'articolo 12-ocies del dl 34/2019 fosse possibile andare

in stampa cartacea «alla bisogna» anche trascorsi i tre mesi dalla scadenza della dichiarazione dei redditi o in presenza e nella contestualità della richiesta del verificatore, ha inteso sapere come, come, in tale prospettiva (diversa da quella della conservazione sostitutiva a norma), debba essere assolta l'imposta di bollo sui registri e libri non esonerati.

Sulla prima questione, si evidenzia che la semplificazione prevista dal comma 4-quater dell'art. 7 del dl 357/1994, estesa a qualsiasi registro contabile tenuto con sistemi elettronici dal citato dl 34/2019, non ha alcun impatto giacché viene sostenuto dall'agenzia che «tenuta e conservazione di documenti restano concetti e adempimenti distinti, seppur posti in continuità» e che l'intervento, di cui al dl 34/2019, «non ha modificato le norme in tema di conservazione e tra queste, con specifico riferimento ai documenti informatici fiscalmente rilevanti (...) il dm 17 giugno 2014 (...)»; detto decreto, infatti, nel prevedere (art. 2) che i documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono avere le caratteristiche «Ail» prescrive (art. 3) che il processo di conservazione sostitutiva (riferimento temporale, firma digitale e altro) deve essere effettuato entro

i termini del (tradizionale) comma 4-ter (e non del novellato comma 4-quater) ovvero entro tre mesi. Superata la questione, e in attesa di soluzioni normative, l'altra questione riguarda il versamento dell'imposta poiché, si legge testualmente nella risposta (n. 236/2021) «nell'ipotesi in cui la tenuta dei registri contabili e i libri sociali, indipendentemente dalla successiva conservazione, avvenga in modalità elettronica occorre far riferimento al decreto ministeriale 17 giugno 2014 (...) il cui articolo 6 ha previsto nuove modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari» ovvero con pagamento entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio e con calcolo in base alle registrazioni (ogni 2.500 registrazioni) anziché ogni 100 pagine o frazione.

La formulazione, equivocabile, deve essere letta nel contesto del quesito del contribuente ovvero l'ipotesi di non andare mai, se non nel caso di richiesta del verificatore, né in conservazione sostitutiva né in stampa analogica e la lettura coerente porta a concludere che l'inciso «indipendentemente dalla successiva conservazione» miri a escludere

l'ipotesi omissiva del bollo per chi, declinando la stampa analogica, non avrebbe la possibilità di applicare (annullare) i contrassegni. Considerato, infatti, che non vi possono essere dubbi circa la possibilità, anche per chi tiene la contabilità in modalità informatica, di poter continuare a materializzare i registri e libri su carta (vedi la risposta stessa a pag. 6) non vi debbono essere dubbi, quindi, in merito al fatto che per i libri che nascono e vivono analogici anche l'assolvimento dell'imposta di bollo non possa che essere onorato con i contrassegni, prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina (circ. 9/E/2002) ovvero ogni 100 pagine o frazione (circ. 9/E/2002 § 8.2 e 64/E/2002).

Detta impostazione «duopolistica» (documento analogico con bollo «tradizionale» e documento informatico con bollo, ai sensi dell'art. 6 del dm 17/6/2014) troverà conferma in una risposta di imminente pubblicazione ma risulta già confermata in altra consulenza (n. 14/2020) in tema di bollo sulle fatture.

Fabrizio G. Poggiani e Francesco Zuech

—© Riproduzione riservata—

Risposta n. 346/2021

OGGETTO: Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per i libri e registri contabili (libro giornale) tenuti con sistemi informatici. Articolo 12-octies del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Società istante fa presente che il decreto legge n. 34 del 2019 ha esteso a tutti libri e registri contabili tenuti in forma elettronica la deroga dell'obbligo di stampa dei medesimi, originariamente adottata solo per alcuni registri IVA.

Al riguardo, la Società specifica che il definitivo superamento dell'obbligo di stampa di tutti i libri e registri contabili (compresi quelli per i quali è prevista l'applicazione dell'imposta di bollo) non è stato accompagnato dall'adozione di una disciplina specifica in merito alle modalità di assolvimento della predetta imposta.

Ciò posto, la Società chiede di conoscere le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per i libri e registri contabili (libro giornale) tenuti con sistemi informatici.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante intende effettuare una stampa periodica virtuale dei libri contabili (stampa su file "pdf") e versare l'imposta di bollo in base al numero delle pagine (generate al momento della stampa in "pdf"), utilizzando per il pagamento il modello F23 con codice tributo "458T" ovvero in alternativa mediante modello F24 online codice tributo "1552" (art. 6 del D.M. 17 giugno 2014).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 12-*octies* del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni, con legge 28 giugno 2019, n. 58 (c.d. "*Decreto Crescita*") ha introdotto una novità in tema di registri contabili, modificando il decreto legge 10 giugno 1994, n. 357, permettendo di derogare all'obbligo della stampa o dell'archiviazione sostitutiva degli stessi.

In particolare, a seguito della modifica operata dalla citata disposizione il comma 4-*quater* dell'articolo 7 del decreto legge n. 357 del 1994, prevede che *«In deroga a quanto previsto dal comma 4-ter, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti ed in loro presenza»*.

Con detta modifica, quindi, è possibile derogare, al comma 4-*ter* che stabilisce *«A tutti gli effetti di legge, la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi, allorquando anche in sede di controlli ed ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli*

appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti ed in loro presenza».

Ai fini civilistici l'articolo 2215-bis al comma 1 stabilisce 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».

Con riferimento all'imposta di bollo, si fa presente che l'obbligo di assolvere l'imposta relativamente alle scritture contabili, è disciplinato dall'articolo 16 lettera *a)* della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che stabilisce che scontano l'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 16,00, per ogni cento pagine o frazione di cento pagine, i «repertori; libri di cui all'articolo 2214, primo comma, del Codice civile; ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli articoli 2215 e 2216 del Codice civile».

In linea generale, quindi, è dovuta l'imposta di bollo per la tenuta del libro giornale, del libro inventari e delle altre scritture contabili di cui all'art. 2214 del c.c.

Per quanto riguarda le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo occorre distinguere se i predetti registri contabili e i libri sociali siano tenuti con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo ovvero siano tenuti in modalità informatica.

Nel primo caso, infatti, l'imposta di bollo è dovuta ogni 100 pagine o frazione di pagine nella misura di 16,00 euro, oppure 32 euro laddove non sia dovuta la tassa annuale vidimazione, prima che il registro sia posto in uso, ossia prima di effettuare le annotazioni sulla prima pagina (cfr. circolare n. 92/E del 22 ottobre 2001) o su nuovo blocco di pagine (cfr. circolari n. 9/E del 30 gennaio 2002 § 8.2, e n. 64 del 1° agosto 2002) è alternativamente assolta:

- mediante pagamento ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;
- mediante pagamento ai soggetti autorizzati tramite modello F23

utilizzando il codice tributo 458T denominato "*Imposta di bollo su libri e registri - all. A, Parte I, art. 16, DPR 642/72*" (cfr. ris. n. 174/E del 31 ottobre 2001).

Diversamente, se predetti registri contabili e libri sociali, sono tenuti in modalità informatica, come nella fattispecie rappresentata, occorre far riferimento al decreto ministeriale 17 giugno 2014, recante «*Modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici ed alla loro riproduzione su diversi tipi di supporto*», il cui articolo 6 ha previsto nuove modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari.

In particolare, il comma 1 del citato articolo 6 prevede che «*L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica*».

In relazione a tale disposizione, si osserva che per "*documenti informatici fiscalmente rilevanti*", ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo nei modi previsti dal citato decreto ministeriale, devono intendersi i libri e registri di cui all'articolo 16, lettera a), della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 e le fatture, note e simili di cui all'articolo 13, n. 1, della tariffa, parte prima, allegata al citato d.P.R.

L'imposta è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica, vale a dire mediante modello di pagamento F24, con il codice tributo "2501" denominato "*imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari- articolo 6 del decreto 17 giugno 2014*", (cfr. risoluzione n. 106/E del 2 dicembre 2014).

Il comma 2 dell'articolo 6 prevede, inoltre, che «*Il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio*».

Da ultimo, il successivo comma 3 al medesimo articolo dispone che «*L'imposta sui libri e sui registri di cui all'art. 16 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642*, tenuti in modalità informatica, è dovuta

ogni 2500 registrazioni o frazioni di esse».

Sulla base di tali considerazioni, si ritiene, dunque, che la modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per i registri e libri contabili tenuti in modalità informatica, come nella fattispecie in esame, debba essere ricondotta nell'ambito di applicazione della previsione recata dall'articolo 6 del decreto ministeriale del 17 giugno 2014.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)