Procura speciale ed autentica della firma esenti da imposta di bollo

di Ugo Mangiavacchi

Pubblicato il 18 Febbraio 2011

Le procure rilasciate ai difensori e le relative autentiche non necessitano di imposta di bollo.

Come noto, ai sensi dell'art. 63 del D.p.r. 600/73, ogni contribuente può farsi rappresentare presso gli uffici finanziari da un procuratore generale o speciale munito di apposita procura conferita per iscritto.

Salvo nel caso in cui la procura sia conferita al coniuge o a parenti e affini entro il quarto grado o, se trattasi di persone giuridiche, a propri dipendenti, la stessa deve essere anche autenticata.

Nel caso di conferimento della procura a persone iscritte in Albi Professionali, negli elenchi degli ex appartenenti all'Amministrazione Finanziaria e Guardia di Finanza ovvero a:

- coloro che, in possesso del titolo di studio ed in qualità di ragionieri o periti commerciali, hanno svolto per almeno dieci anni, alle dipendenze di terzi, attività nelle materie tributarie ed amministrativo-contabili;
- coloro che sono iscritti nel ruolo o nel registro dei revisori ufficiali dei conti o dei revisori contabili ed hanno svolto almeno cinque anni di attività;
- coloro che hanno conseguito da almeno due anni il diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio;

gli stessi soggetti rappresentanti possono autenticare la sottoscrizione.

La procura speciale può essere utilizzata, altresì, nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione, in tal caso nell'eventualità che la procura sia rilasciata ad un funzionario di un CAF, essa deve essere autenticata dal responsabile del predetto centro di assistenza.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'imposta di bollo sulle procure speciali: prassi

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria è stata chiamata a fornire chiarimenti sull'applicazione o meno dell'imposta di bollo sulle procure speciali di cui all'art. 63 D.p.r. 600/73 e art. 7, c. 1 bis, del D.lgs. n. 218/97.

L'intervento dell'amministrazione finanziaria si è reso necessario a fronte della riscontrata esistenza di interpretazioni difformi da parte degli uffici.

La differente impostazione, incidente sull'assoggettamento o meno all'imposta, discende dalla considerazione o meno della procura speciale quale

> *"atto presentato al competente ufficio ai fini dell'applicazione delle leggi tributarie".*

L'art. 5, c. 1, Tabella allegata al D.p.r. 642/72 prevede infatti per tali tipi di atti l'esenzione dall'imposta di bollo.

Tale norma stabilisce che sono esenti dall'imposta in modo assoluto tra gli altri gli

> *"Atti e copie del procedimento di accertamento e riscossione di qualsiasi tributo, dichiarazioni, denunzie, atti, documenti e copie presentati ai competenti uffici ai fini dell'applicazione delle leggi tributarie, con esclusione di ricorsi, opposizioni ed altri atti difensivi del contribuente".*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Secondo la Direzione Regionale dell'Emilia Romagna (nota prot. 45160 del 13 settembre 2010) se è esclusa l'applicazione dell'imposta di bollo alle procure speciali, il tributo dovrà corrispondersi tuttavia sull'autenticazione della firma operata dal professionista sulla delega.

Secondo un'altra tesi la procura speciale non rientra nel regime di esenzione dall'imposta di cui all'art. 5 tabella allegata al D.p.r. 642/72, l'imposta deve essere corrisposta sulla procura speciale senza necessità di applicare il tributo anche sull'autenticazione della firma in quanto redatta in calce ad un atto già assoggettato e, dunque, escluso ai sensi dell'art. 13, c. 3, n. 13 D.p.r. 642/72.

Con la recente Risoluzione n. 13/E del 09 febbraio 2011, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, al fine di stabilire il trattamento fiscale applicabile alle procure speciali, occorre guardare alle finalità per le quali il documento deve essere utilizzato.

Essa fornisce un'interpretazione favorevole ai contribuenti, affermando non solo l'esenzione all'assoggettamento dell'imposta della procura speciale ma anche la relativa autenticazione della firma.

Nel caso di specie si ritiene che beneficino del trattamento esentativo di cui all'art. 5 della Tabella, non solo gli atti e documenti prodotti nell'ambito del procedimento di accertamento e riscossione di un tributo, ma anche tutti quelli comunque prodotti nella fase dichiarativa e istruttoria del tributo.

Per tale via sono esenti dall'imposta anche le procure speciali redatte in conformità a quanto stabilito dall'art. 63 D.p.r. n. 600/73 rilasciate in vista del compimento di atti, per il rilascio di copie del procedimento di accertamento e riscossione di qualsiasi tributo, per la presentazione di dichiarazioni o denunzie, documenti e copie presso gli uffici finanziari, ai fini dell'applicazione delle leggi tributarie. Allo stesso modo rientrano nella disciplina esentativa anche le procure speciali rilasciate ai sensi dell'art. 7, c. 1 bis, D. 218/97.

Autenticazione

Un regime di esenzione che, precisa l'Amministrazione Finanziaria, trova applicazione anche con riferimento alla autenticazione della sottoscrizione apposta in calce alla procura.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Un chiarimento che probabilmente l'Amministrazione Centrale ha ritenuto opportuno poiché, come accennato, alcuni Uffici avevano affermato al contrario che l'autentica di firma sulla procura dovesse essere assoggettata al tributo.

La Direzione Regionale dell'Emilia Romagna nella citata nota prot. 45160/10 ad esempio è giunta a siffatta conclusione sulla base del seguente percorso logico:

- Gli "atti autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali" sono soggetti all'imposta di bollo (art.1, comma 1, della Tariffa);
- l'autenticazione di sottoscrizione è una "attestazione, da parte di un pubblico ufficiale, che la sottoscrizione è stata apposta in sua presenza previo accertamento dell'identità della persona che sottoscrive" (art. 1, c. 1, lett. i, D.P.R. n. 445/2000);
- una funzione pubblica, normalmente attribuita ad un pubblico ufficiale, può essere svolta anche da un soggetto privato incaricato (esercizio privato di pubbliche funzioni). In tal caso si realizza una scissione della titolarità del potere, che resta in capo allo Stato, dal suo esercizio, attribuito a soggetti privati;
- la posizione del rappresentante procuratore di cui all'art. 63, c. 2, D.P.R. n. 600/1973 è quella di un privato che esercita una funzione pubblica.

Pertanto la Direzione dell'Emilia Romagna sostiene che l'autentica vada assoggettata ad imposta di bollo ai sensi dell'articolo 1, Tariffa, parte prima del relativo Testo Unico e, in tal senso, ritiene che le note di prassi che, al contrario, hanno ritenuto esente l'autentica in quanto esente il documento su cui è posta (vedi Ris. n. 290265 del 12 maggio 1981 e n. 181 del 14 agosto 1996) debbano intendersi superate con l'entrata in vigore dell'articolo 37, comma 2, D.P.R. n. 445/2000 secondo cui

> *"l'imposta di bollo non è dovuta quando per le leggi vigenti sia esente da bollo l'atto sostituito ovvero quello nel quale è apposta la firma da legalizzare".*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In proposito osserva la Direzione come l'esenzione sia limitata alla sola legalizzazione di firma, che, ai sensi dell'art. 1, lett. l, dello stesso D.P.R. n. 445/2000, è attività diversa dall'autentica di firma e consiste nella "attestazione ufficiale della legale qualità di chi ha apposto la propria firma sopra atti, certificati, copie ed estratti, nonché dell'autenticità della firma stessa".

Il ragionamento seguito dall'Amministrazione Centrale è diverso e poggia sulla constatazione che sia la procura che l'autentica - purchè presentate nell'ambito e per le finalità individuate dall'art. 5 della Tabella allegata al DPR 642/72 ovvero "ai fini dell'applicazione delle leggi tributarie" possono rientrare nella previsione esentativa di cui alla norma.

Nella risoluzione in oggetto viene, infine, chiarito da un lato che anche nell'ipotesi in cui la firma sia autenticata da un pubblico ufficiale (notaio, funzionario delegato della PA) rimane ferma l'esenzione dall'altro della necessità che sui documenti rilasciati in esenzione dal pagamento del tributo di bollo sia indicato l'uso per il quale gli stessi sono destinati (risoluzioni del 29 marzo 2010, n. 25/E e del 23 novembre 1987, prot. n. 290908)

17 febbraio 2011

Ugo Mangiavacchi.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D