
L'applicazione dell'imposta di bollo ai contratti sottoscritti digitalmente

di [Giovanni Mocchi](#)

Publicato il 13 Aprile 2013

analisi degli aspetti pratici relativi all'applicazione dei contratti soggetti ad imposta sottoscritti digitalmente: le modalità operative per il versamento dell'imposta e per l'apposizione del bollo sui contratti

L'art.2 della parte prima della Tariffa - Allegato A annessa al DPR 26 ottobre 1972, n.642 stabilisce l'assoggettamento al tributo del bollo "fin dall'origine" delle "scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali, con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie".

In base alla prassi commerciale generalmente invalsa, le transazioni commerciali vengono formalizzate:

- a mezzo scrittura privata, cioè mediante la sottoscrizione da parte di entrambe le parti del contratto redatto in una o più copie;
- mediante lo scambio di corrispondenza, cioè attraverso la reciproca trasmissione di lettere in carta intestata sottoscritte dal solo mittente e riportanti i termini dell'accordo.

Dal punto di vista operativo, per gli accordi conclusi nella forma della scrittura privata, il tributo di bollo è attualmente dovuto nella misura di Euro 14,62 per ogni 100 righe di testo o frazione.

Lo scambio di corrispondenza è perfettamente idonea a formare l'incontro della volontà delle parti accordo.

In tale evenienza, lo scambio epistolare ha piena efficacia tra le parti, ma ai fini del tributo del bollo ha rilevanza soltanto nel “caso d’uso”, cioè quando la corrispondenza viene depositata all’Ufficio del registro per essere acquisita presso le cancellerie giudiziarie o presso le amministrazioni dello Stato o degli Enti pubblici territoriali (art.24 della Tariffa, parte II, allegata al citato DPR 642/72).

Il contratto a firma digitale e applicazione del bollo virtuale

In base all'art. 3, comma 1, lett. b), del DM 23/1/2004, n.3, il documento informatico rilevante ai fini fiscali deve essere emesso "al fine di garantirne l'attestazione della data, l'autenticità e l'integrità, con l'apposizione del riferimento temporale e la sottoscrizione elettronica".

Per sottoscrizione elettronica, a sua volta, si intende l'apposizione sul documento informatico della firma elettronica qualificata.

E' possibile che taluni soggetti operanti nell'area IT intendano stipulare in maniera sistematica i contratti in forma digitale, apponendo la sottoscrizione digitale della parte contraente.

In sostanza, la contrattualistica digitale comporta:

1. l'invio di una parte all'altra del contratto in allegato a messaggio PEC in formato PDF senza alcuna sottoscrizione chiedendo di ricevere il contratto sottoscritto dalla controparte;
2. la ricezione del contratto sottoscritto digitalmente dalla controparte messaggio PEC;
3. l'invio alla controparte del contratto con l'aggiunta della sottoscrizione digitale dell'altra parte contraente via messaggio PEC

I messaggi PEC hanno tutti una marca temporale che ne attesta inequivocabilmente la data di invio e ricezione ed inoltre al punto 3 la parte contraente firma digitalmente l'atto con applicazione della marca temporale contestuale per

dare data certa alla sottoscrizione.

Poiché il documento informatico reca la firma elettronica di entrambe le parti contraenti, deve ritenersi integrata la fattispecie del contratto con firma bilaterale soggetta ad imposta di bollo e non del contratto epistolare che invece reca la firma di una sola parte impegnando l'altra alla riproduzione del testo del contratto in segno di accettazione [come visto, la forma epistolare del contratto avrebbe reso il contratto medesimo soggetto al bollo soltanto nel "caso d'uso"].

L'imposta di bollo su documenti smaterializzati non può essere assolta in modo tradizionale, con l'apposizione delle marche da bollo sul supporto cartaceo, ma deve essere assolta in forma virtuale di cui all'art.7 del citato DM 23/1/2004.

Tale procedura, si differenzia dal bollo virtuale per i documenti non digitali (prevista dall'art.15 del DPR 642/72) per il fatto che quest'ultima è soggetta ad autorizzazione preventiva, mentre il bollo virtuale sui documenti informatici non necessita di preventiva autorizzazione.

In particolare, l'art.7 del DM 23/1/2004 dispone che il soggetto che intende assolvere l'imposta di bollo sui documenti informatici rilevanti ai fini tributari, dovrà effettuare:

- una comunicazione preventiva
- il versamento dell'imposta
- una comunicazione consuntiva

Comunicazione preventiva

La comunicazione preventiva, da presentare all'ufficio delle Entrate competente territorialmente, dovrà contenere:

- il numero di atti e documenti informatici distinti per tipologia, in conformità agli articoli della tariffa, che si presume saranno emessi nel corso dell'anno
- l'imposta dovuta su ogni singolo documento
- l'importo globale dell'imposta relativo a ogni articolo della tariffa
- la somma complessivamente dovuta
- gli estremi dell'avvenuto pagamento.

L'imposta di bollo deve essere assolta preventivamente, in via presuntiva.

Oggetto: Comunicazione numero presuntivo atti, registri e documenti archiviati su supporto digitale

La società con sede legale in

Prov. di in via n.

codice fiscale

in persona del suo legale rappresentante

Ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo sugli atti archiviati su supporto digitale di cui al D.M. 23 gennaio 2004,

COMUNICA

ai sensi del comma 1, dell'articolo 7 del D.M. 23 gennaio 2004, per l'anno, i seguenti dati:

- Atti che si presume di archiviare su supporto digitale:
- Estremi del versamento dell'imposta: importo versato; data

....., li

Versamento dell'imposta

In virtù del fatto che nella comunicazione preventiva dovranno essere riportati gli estremi del pagamento dell'imposta, il soggetto interessato dovrà autoliquidare il tributo sulla base di un calcolo presuntivo.

Attualmente l'imposta di bollo è fissata nella misura di Euro 14,62 per ogni "foglio" costituito da quattro "facciate" .

Il versamento dell'imposta di bollo, secondo le modalità indicate dal Dlgs 237/1997, deve essere eseguito utilizzando il modello F23 con il codice tributo 455T "IMPOSTA DI BOLLO – ACCONTO", e indicando il codice dell'ufficio territorialmente competente.

Comunicazione consuntiva

Come disposto dall'articolo 7, comma 2, del Dm, entro il mese di gennaio dell'anno successivo il contribuente dovrà presentare una comunicazione consuntiva con l'indicazione del numero di documenti informatici formati nell'anno precedente, distinto per tipologia. Dovranno essere indicati, nel caso in cui le registrazioni effettuate risultino superiori a quelle determinate su base presuntiva nella prima comunicazione, l'importo e gli estremi dell'eventuale versamento

di imposta. L'importo complessivo corrisposto, risultante dalla comunicazione, viene assunto come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso. La maggiore imposta dovuta per l'anno precedente è corrisposta contestualmente all'acconto per l'anno in corso, mentre l'eventuale maggiore imposta corrisposta per l'anno precedente potrà essere compensata con l'acconto dovuto per l'anno in corso. In alternativa è possibile richiederne il rimborso.

Oggetto: Comunicazione numero presuntivo atti, registri e documenti archiviati su supporto digitale

anno

All'Ufficio di

La società con sede legale in

Prov. di in via n.

codice fiscale

in persona del suo legale rappresentante

Ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo sugli atti archiviati su supporto digitale di cui al D.M. 23 gennaio 2004,

COMUNICA

ai sensi del comma 2, dell'articolo 7 del D.M. 23 gennaio 2004, per l'anno, i seguenti dati:

- Documenti informatici formati nell'anno di cui (specificare la tipologia)

registri contabili

fatture

altri documenti

- Estremi del versamento dell'imposta: importo versato data

oppure

- Imposta compensata o di cui si chiede il rimborso

....., li

Firma

13 aprile 2013

Giovanni Mocci