



Risoluzione delle controversie

Imposta di bollo virtuale e arbitrato

- Introduzione
- Cos'è
- Caratteristiche dell'imposta di bollo
- Atti e provvedimenti del procedimento arbitrale
- Modalità di pagamento
- Chi adempie

Introduzione

In arbitrato si applica l'imposta di bollo su tutti gli atti e i provvedimenti del procedimento. Dopo una sintetica analisi dell'imposta, con questo testo si cercherà di dare un taglio pratico al tema, soffermandosi sulle modalità di assolvimento, alla luce di una recente risoluzione dell'Agenzia delle Entrate sul tema (Ris. 89/E del 06/10/2016).

Cos'è

L'imposta di bollo è un'imposta indiretta cartolare, il cui presupposto è la redazione per iscritto di determinati atti giuridici.

La principale fonte legislativa di riferimento è il DPR 642/1972. In particolare, ai fini dell'arbitrato, si rileva che ai sensi dell'articolo 20, comma 1, della tariffa allegata al DPR 642/1972, è dovuta l'imposta di bollo, fin dall'origine, per gli *"(...) atti e provvedimenti dei procedimenti arbitrali ..."*.

Pertanto, atti e provvedimenti dei procedimenti arbitrali scontano l'imposta di bollo, fin dall'origine, nella misura di euro 16,00¹ per ogni foglio².

Caratteristiche dell'imposta di bollo

L'imposta di bollo è un'imposta **indiretta**, ovvero colpisce in occasione di manifestazione indiretta della capacità contributiva, e **cartolare**, cioè colpisce l'atto materiale, indipendentemente dalla sua validità o efficacia

Tale imposta segue il principio della **territorialità**: gli atti se formati in Italia sono tassati fin dall'origine, mentre se formati all'estero sono tassati solo in caso d'uso.

Inoltre, la misura dell'imposta è sempre **fissa**.

¹ L'importo è quello vigente al momento della redazione del testo (ottobre 2016).

Art. 6, DPR 642/1972: *"Per gli atti, documenti e registri soggetti a bollo solo in caso d'uso l'imposta è dovuta nella misura vigente al momento in cui se ne fa uso"*.

² Il "foglio" si intende composto da 4 facciate (art. 5, DPR 642/1972).



Risoluzione delle controversie

Ai fini dell'applicazione di questa imposta, si distingue tra atti soggetti all'imposta sin dall'origine, atti soggetti all'imposta solo in caso d'uso (*i.e.* presentati all'ufficio per la registrazione) e atti esenti.

In particolare, per gli atti soggetti all'imposta di bollo sin dall'origine, l'applicazione delle marche da bollo deve precedere l'eventuale sottoscrizione (art. 11, comma 1, DPR 642/1972).

Infine, è previsto l'annullamento delle marche da bollo, ai sensi dell'art. 12, DPR 642/1972.

Atti e provvedimenti del procedimento arbitrale

Gli atti del procedimento redatti dalle parti e dagli arbitri rilevano esclusivamente ai fini dell'imposta di bollo.

Il Contributo Unificato del processo civile e amministrativo (d.lgs. 30 maggio 2002, n. 115) ha modificato solo la disciplina dei procedimenti giurisdizionali e non ha apportato innovazioni sulla tassazione nell'arbitrato. Non si applica pertanto il Contributo Unificato all'arbitrato.

Ai sensi dell'art. 20, parte I, Tariffa allegata, DPR 642/1972, gli atti delle parti (originali e copie controparte) e i provvedimenti del Tribunale Arbitrale sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine. Sono escluse da questa tassazione solo le copie per il Tribunale Arbitrale (nota 2, art. 20, Tariffa citata). Le copie dichiarate conformi all'originale sono invece soggette a imposizione.

Tra gli atti soggetti all'imposta di bollo in arbitrato, si ricordano per esempio: gli atti delle parti, i verbali delle udienze e quelli interni al Tribunale Arbitrale, le ordinanze del Tribunale Arbitrale, la procura (non quella notarile), gli atti di nomina dell'arbitro o del CTU o la ratifica della nomina dell'arbitro, il lodo, la relazione del CTU.

Modalità di pagamento

Per l'assolvimento dell'imposta di bollo, l'art. 3 DPR 642/1972 prevede le due seguenti modalità: *“a) mediante pagamento dell'imposta a intermediario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito **contrassegno**; b) **in modo virtuale**, mediante pagamento dell'imposta all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate o ad altri Uffici autorizzati o mediante versamento in conto corrente postale”*.

Alla lettera a) si descrive la tradizionale applicazione delle marche da bollo sugli atti.

Vi è tuttavia un'altra modalità di assolvimento, messa in luce anche dalla recente risoluzione dell'Agenzia delle Entrate. Si tratta dell'assolvimento virtuale dell'imposta. Le modalità di assolvimento virtuale sono descritte dall'art. 15 DPR 642/1972³.

³ *“Per determinate categorie di atti e documenti, da stabilire con decreto del Ministro delle finanze, l'intendente di finanza può, su richiesta degli interessati, consentire che il pagamento dell'imposta anziché' in modo ordinario o straordinario avvenga in modo virtuale. Gli atti e documenti, per i quali sia stata rilasciata l'autorizzazione di cui al precedente comma, devono recare la dicitura chiaramente leggibile indicante il modo di pagamento dell'imposta e gli estremi della relativa autorizzazione. Ai fini dell'autorizzazione di cui al precedente comma, l'interessato deve*



Risoluzione delle controversie

L'Agenda delle Entrate si esprime specificamente sull'imposta di bollo negli arbitrati amministrati dalle Camere di Commercio.

Chi adempie

Il soggetto tenuto all'assolvimento dell'imposta di bollo è colui che procede alla formazione del documento e quindi colui che forma l'atto, e lo consegna o spedisce.

Pertanto, in caso di arbitrato amministrato da un'istituzione arbitrale, l'obbligo di assolvimento dell'imposta non grava sull'istituzione, bensì sulle parti, e quindi sui soggetti che formano gli atti del procedimento.

Nella risoluzione 89/E dell'Agenda delle Entrate, si evidenzia come il pagamento dell'imposta possa avvenire mediante contrassegno ovvero mediante assolvimento virtuale da parte di chi forma l'atto. Si esclude inoltre che negli arbitrati amministrati dalle Camere di Commercio, queste ultime possano usare le proprie autorizzazioni per l'assolvimento virtuale dell'imposta, non essendo le Camere di Commercio i soggetti su cui grava tale adempimento.

presentare apposita domanda corredata da una dichiarazione da lui sottoscritta contenente l'indicazione del numero presuntivo degli atti e documenti che potranno essere emessi e ricevuti durante l'anno. L'ufficio del registro competente per territorio, ricevuta l'autorizzazione dell'intendenza di finanza, procede, sulla base della predetta dichiarazione, alla liquidazione provvisoria dell'imposta dovuta per il periodo compreso tra la data di decorrenza dell'autorizzazione e il 31 dicembre, ripartendone l'ammontare in tante rate uguali quanti sono i bimestri compresi nel detto periodo con scadenza alla fine di ciascun bimestre solare. Entro il successivo mese di gennaio, il contribuente deve presentare all'ufficio del registro una dichiarazione contenente l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno precedente distinti per voce di tariffa e degli altri elementi utili per la liquidazione dell'imposta, nonché degli assegni bancari estinti nel suddetto periodo. La dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modello conforme a quello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenda delle entrate. L'ufficio del registro, previ gli opportuni riscontri, procede alla liquidazione definitiva dell'imposta dovuta per l'anno precedente imputando la differenza a debito o a credito della rata bimestrale scadente a febbraio o, occorrendo, in quella successiva. Tale liquidazione, ragguagliata e corretta dall'ufficio in relazione ad eventuali modifiche della disciplina o della misura dell'imposta, viene assunta come base provvisoria per la liquidazione dell'imposta per l'anno in corso. Se le modifiche intervengono nel corso dell'anno, a liquidazione provvisoria già eseguita, l'ufficio effettua la riliquidazione provvisoria delle rimanenti rate con avviso da notificare al contribuente entro il mese successivo a quello di entrata in vigore del provvedimento che dispone le modifiche. La maggiore imposta relativa alla prima rata oggetto della riliquidazione è pagata unitamente all'imposta relativa alla rata successiva. Non si tiene conto, ai fini della riliquidazione in corso d'anno, delle modifiche intervenute nel corso dell'ultimo bimestre. Se le modifiche comportano l'applicazione di una imposta di ammontare inferiore rispetto a quella provvisoriamente liquidata, la riliquidazione è effettuata dall'ufficio, su istanza del contribuente, entro trenta giorni dalla presentazione dell'istanza. L'autorizzazione di cui ai precedenti commi si intende concessa a tempo indeterminato e può essere revocata con atto da notificarsi all'interessato. L'interessato, che intenda rinunciare all'autorizzazione, deve darne comunicazione scritta all'intendenza di finanza presentando contemporaneamente la dichiarazione di cui al quinto comma per il periodo compreso dall'1 gennaio al giorno da cui ha effetto la rinuncia. Il pagamento dell'imposta risultante dalla liquidazione definitiva dovrà essere effettuato nei venti giorni successivi alla notificazione della liquidazione".