

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Circolare del 03/04/2006 n. 11

Oggetto:

Imposta di bollo, imposta di registro, imposta ipotecaria e catastale e tasse sulle concessioni governative - Modifiche: decreto legge 12 luglio 2004, n. 168, convertito dalla legge 30 luglio 2004, n. 191; legge 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 300; decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7, convertito dalla legge 31 marzo 2005, n. 43 e decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 maggio 2005

Sintesi:

La disciplina dell'imposta di bollo ha subito delle modifiche con l'introduzione dei provvedimenti legislativi di seguito elencati:

- a) decreto legge 12 luglio 2004, n.168 - convertito dalla legge 30 luglio 2004 n.191;
- b) legge 30 dicembre 2004, n.311 (legge finanziaria 2005), articolo 1, comma 300;
- c) decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7, articolo 7, convertito dalla legge 31 marzo 2005 n. 43;
- d) decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 maggio 2005.

La circolare illustra le semplificazioni introdotte con tali modifiche con particolare riguardo alla determinazione e al pagamento dell'imposta di bollo, anche a seguito dell'utilizzo delle procedure informatiche e telematiche da parte dell'utenza.

Inoltre indica, gli adeguamenti degli importi fissi dell'imposta di registro, dell'imposta ipotecaria e catastale e delle tasse sulle concessioni governative di cui al decreto legge 31 gennaio 2005 n. 7.

Testo:

INDICE

1. GENERALITA'

2. IMPOSTA DI BOLLO

2.1. Modalita' di pagamento dell'imposta di bollo

2.2.1 Imposta di bollo dovuta in misura proporzionale

2.2.2 Imposta di bollo dovuta in misura fissa

2.2.3 Decorrenza

2.3 Modifiche all'imposta di bollo apportate dalla legge finanziaria 2005 e dal decreto legge 31 gennaio 2005 n.7

2.3.1 Decorrenza

2.4 Aggiornamento degli importi in misura fissa dell'imposta di bollo disposti dal D.M. 24 maggio 2005

2.4.1 Decorrenza

2.5 Imposta corrisposta in modo straordinario

3. AUMENTO DELLA MISURA FISSA DELLE IMPOSTE DI REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE

4. TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

1. Generalita'

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti in merito alle modifiche alla disciplina dell'imposta di bollo recate dai seguenti provvedimenti legislativi:

- a) decreto legge 12 luglio 2004, n. 168 - convertito dalla legge 30 luglio 2004, n. 191 ();
- b) legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria 2005), articolo 1, comma 300;
- c) decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7, articolo 7, convertito dalla legge 31 marzo 2005 n. 43;
- d) decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 maggio 2005.

Le modifiche menzionate tendono a semplificare la determinazione e il pagamento dell'imposta di bollo, anche a seguito dell'introduzione e dello sviluppo di procedure informatiche e telematiche utilizzate dall'utenza.

Ai paragrafi 3 e 4 vengono illustrati gli adeguamenti degli importi fissi dell'imposta di registro, dell'imposta ipotecaria e catastale e delle tasse sulle concessioni governative, di cui al citato decreto legge n. 7 del 2005, che ha modificato il comma 300 dell'articolo 1 della legge finanziaria per il 2005.

2. Imposta di bollo

L'imposta di bollo ha recentemente subito ampie modifiche che hanno inteso, tra l'altro, semplificarne le modalita' di pagamento, eliminando l'uso delle marche da bollo.

In sostituzione delle marche, il D.L. n. 168 del 2004 ha previsto l'uso di un contrassegno rilasciato, con modalita' telematiche, da intermediari convenzionati con l'Agenzia delle entrate, dietro pagamento dell'imposta.

Con lo stesso provvedimento legislativo sono state modificate anche alcune voci della tariffa, con conversione in euro dei relativi importi. E' stata, altresì, previsto il pagamento dell'imposta in misura proporzionale (12, 11, 9 o 0,1 per mille) in tutti i casi in cui l'imposta era commisurata ad un determinato importo o frazione dello stesso (12, 11, 9 lire per ogni mille lire o frazione di mille lire o 100 lire per ogni milione di lire o frazione di milione).

Successivamente, la finanziaria del 2005, ha aggiornato, tra l'altro, gli importi fissi dell'imposta di bollo.

Il comma 300 della legge finanziaria sopra richiamato e' stato modificato dall'articolo 7 del decreto legge n. 7 del 2005, che nell'allegato 2-quater ha elencato i nuovi importi della tariffa dell'imposta di bollo.

Nei successivi sottoparagrafi, dopo aver brevemente illustrato le nuove modalita' di pagamento e le modifiche all'imposta di bollo dovuta in misura proporzionale, saranno separatamente trattate le modifiche apportate alla misura fissa dell'imposta e le relative decorrenze.

2.1. Modalita' di pagamento dell'imposta di bollo

L'articolo 1-bis, comma 10 (aggiunto dalla legge di conversione n. 191 del 2004) del decreto legge n. 168 del 2004, ha introdotto, a decorrere dal 1 agosto 2004 - giorno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della legge di conversione - le seguenti modifiche alla disciplina dell'imposta di bollo:

. all'articolo 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 ha aggiunto il comma 3-bis, che prevede una nuova modalita' di pagamento dell'imposta: in luogo delle marche da bollo, si prevede "il pagamento dell'imposta ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, il quale rilascia, con modalita' telematiche, apposito contrassegno...".

Come stabilito nel provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 5 maggio 2005, emanato in attuazione dell'articolo 4 del d.P.R. n. 642 del 1972, la nuova modalita' di pagamento e' in vigore dal 1 giugno 2005.

. Ha modificato il disposto dell'articolo 39 del menzionato d.P.R. individuando i soggetti (rivenditori di generi di monopolio, gli ufficiali giudiziari e gli altri distributori gia' autorizzati al 30 giugno 2004 alla vendita di valori bollati) presso i quali e' possibile eseguire il pagamento dell'imposta di bollo con modalita' telematiche, e l'aggio spettante ai medesimi.

2.2.1 Imposta di bollo dovuta in misura proporzionale

Gli articoli 6, 10 e 29 della tariffa - parte prima - (approvata con decreto del Ministro delle finanze 20 agosto 1992, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale 21 agosto 1992, n. 196) stabilivano la misura dell'imposta per ogni mille lire o milione di lire e frazione degli stessi (ad esempio, per le cambiali emesse e pagabili nello Stato l'imposta era dovuta nella misura di lire 12 per ogni mille lire o frazione di mille lire). Per effetto delle modifiche apportate dal d.l. n. 168 del 2004 sono state introdotte aliquote proporzionali (per le stesse cambiali, pertanto, l'imposta e' del 12 per mille) che comportano semplificazioni per il contribuente sia nel calcolo dell'imposta che nel versamento della stessa.

2.2.2 Imposta di bollo dovuta in misura fissa

L'articolo 1-bis, comma 10, del decreto legge n. 168 del 2004 ha introdotto le seguenti modifiche alla tariffa allegata al d.P.R. n. 642 del 1972:

- . in primo luogo ha stabilito che l'imposta di bollo dovuta fin dall'origine o in caso d'uso, e' elevata da 10,33 euro (lire 20.000) a 11 euro;
- . ha quindi stabilito in 176 euro l'imposta di bollo di cui all'articolo 1, comma 1-bis, della tariffa, parte prima, dovuta per "atti rogati, ricevuti o autenticati da notai, o da altri pubblici ufficiali, relativi a diritti sugli immobili sottoposti a registrazione con procedure telematiche, loro copie conformi per uso registrazione ed esecuzione di formalita' ipotecarie, comprese le note di trascrizione ed iscrizione, le domande di annotazione e di voltura da essi dipendenti e l'iscrizione nel registro di cui all'articolo 2678 del codice civile ...";
- . ha infine rideterminato l'imposta dovuta per "domande, denunce e atti che le accompagnano, presentate all'ufficio del registro delle imprese ed inviate per via telematica ovvero presentate su supporto informatico ..." (articolo 1, comma 1-ter) - precedentemente stabilita in 41,32 euro - nelle misure di 32 euro se presentate da ditte individuali, 45 euro se presentate da societa' di persone e 50 euro se presentate da societa' di capitali.

Le domande, le denunce e gli atti assolvono l'imposta di bollo nella misura di 11 euro per ogni foglio, se presentati da imprenditori individuali senza avvalersi del supporto informatico o telematico (ad esempio per i documenti presentati all'Ufficio del registro delle imprese, utilizzando la modulistica del sistema "Fedra" e per gli adempimenti a carico degli artigiani presso la commissione provinciale per l'artigianato (legge 8 agosto 1985, n. 443)).

Ai documenti presentati in formato telematico dalle societa' cooperative, dagli enti pubblici economici e dai consorzi e' applicabile il medesimo trattamento previsto per le societa' di capitali, con pagamento dell'imposta nella misura di euro 50.

Non influisce sulla misura dell'imposta la circostanza che l'adempimento - ad esempio la denuncia degli atti previsti dall'articolo 2556 del c.c. (contratti di trasferimento o di godimento dell'azienda) - sia eseguito dal notaio; cio' che rileva e' la natura del soggetto nel cui interesse l'adempimento viene eseguito.

Nell'eventualita', infine, che l'adempimento riguardi denunce domande o atti relativi ad operazioni tra soggetti per i quali l'imposta di bollo e' dovuta in misura diversa, l'imposta e' assolta secondo l'importo piu' elevato;

ha modificato l'imposta da corrispondere, ai sensi dell'articolo 14 della tariffa, sulle "ricevute, lettere e ricevute di accreditamento e altri documenti, anche se non sottoscritti, nascenti da rapporti di carattere commerciale ..." precedentemente fissata nelle misure di euro 0,52 (lire 1.000) per somme non superiore a lire 100.000 e di euro 1,03 (lire 2.000) per somme superiori a lire 100.000 e fino a lire 250.000. I primi due importi sono stati sostituiti dall'unica misura di euro 1,29 quando la somma non supera euro 129,11;

- . ha abrogato gli articoli 8, 15 e 29, comma 1, lettera a) della tariffa in argomento.

- Pertanto, non e' piu' dovuta fin dall'origine l'imposta di bollo su:
- "duplicati e copie di cambiali e degli altri titoli indicati negli articoli 6 (cambiali e titoli equivalenti emessi in relazione ad operazioni di finanziamento a medio e lungo termine e in relazione a operazioni di credito all'esportazione) e 7 (note di pegno, delegazioni, ordini in derrate ecc.) della presente tariffa" (art. 8 tariffa);
 - "buoni di acquisto ed altri simili titoli in circolazione di importo superiore a L. 150.000"(art. 15 tariffa);
- e non Y pi9 dovuta l'imposta in caso d'uso per :
- "assegni circolari" provenienti dall'estero (art. 29, comma 1, lett. a) tariffa parte seconda).

2.2.3. Decorrenza

a) L'aumento degli importi disposto dal d.l. 168 e' applicabile agli atti, ai documenti, ai registri alle istanze, soggetti all'imposta sin dall'origine, posti in essere a partire dal 1 agosto 2004.

Nel caso di registrazione per via telematica, la nuova misura d'imposta si applica agli atti registrati a decorrere dal 1 agosto 2004, anche se stipulati anteriormente a tale data. Ai sensi dell'articolo 1, comma 1-bis della tariffa annessa al d.P.R. n. 642 del 1972, infatti, "L'imposta e' dovuta in misura cumulativa, all'atto della richiesta di formalita'...".

L'importo dell'imposta di bollo da corrispondere in misura forfetaria e' individuato in base al momento in cui il notaio richiede - con l'invio del file costituito dal modello unico informatico - la registrazione, la trascrizione e la voltura degli atti relativi a diritti immobiliari (articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 gennaio 2000, n. 9).

Analogamente, i nuovi importi dell'imposta previsti dall'articolo 1-ter della tariffa sono dovuti per "domande, denunce ed atti che le accompagnano, presentate all'ufficio del registro delle imprese ..." trasmesse per via telematica a partire dal 1 agosto 2004;

b) quando l'imposta e' dovuta in caso d'uso, la modifica ha effetto qualora "l'uso" (ossia la presentazione degli atti, di documenti e dei registri per la registrazione) che viene fatta a partire dal 1 agosto 2004, indipendentemente dal momento in cui gli atti, documenti, registri, istanze, siano stati formati.

Per quanto riguarda la carta bollata, i moduli redatti a stampa su carta bollata o bollati in modo straordinario, nonche' i libri e registri gia' bollati in modo straordinario e interamente in bianco alla data del 1 agosto 2004, l'imposta dovuta in relazione all'uso dei medesimi doveva essere integrata fino a concorrenza dei nuovi importi, mediante applicazione di marche da bollo da annullarsi nei modi previsti dall'articolo 12 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e successive modificazioni. Peraltro, come si dira' anche in seguito, a partire dal 1 giugno 2005, l'eventuale integrazione dell'imposta puo' effettuarsi a mezzo di versamento ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate che rilascia apposito contrassegno.

2.3. Modifiche all'imposta di bollo apportate dalla legge finanziaria 2005, (articolo 1, comma 300) e dal decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7

L'articolo 7 del decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7 (Disposizioni in materia di imposte di bollo e sulle concessioni governative), modificando il comma 300 dell'articolo unico della legge finanziaria 2005, e ha aumentato l'imposta di bollo relativamente agli atti indicati nell'allegato 2-quater. Ha altresì modificato l'imposta per "...l'introduzione di servizi telematici a valore aggiunto" di cui al punto 2 dello stesso allegato.

In particolare, modificando la tariffa allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, l'allegato 2-quater punto 1 del citato D.L. n. 7 del 2/05/2005, ha previsto che:

- nell'articolo 1, comma 1-bis, della tariffa, parte prima, l'imposta di bollo dovuta per "atti rogati, ricevuti o autenticati da notai, o da altri pubblici ufficiali, relativi a diritti sugli immobili sottoposti a registrazione con procedure telematiche ..." e' fissata in 230,00 euro;

- al comma 1-ter dello stesso articolo, l'imposta dovuta per "domande, denunce e atti che le accompagnano, presentate all'ufficio del registro delle imprese ed inviate per via telematica ovvero presentate su supporto informatico ...", e' rideterminata nelle misure di 42,00 euro se presentate da ditte individuali, 59,00 euro se presentate da societa' di persone e 65,00 euro se presentate da societa' di capitali;
- nell'articolo 13, comma 2-bis, l'imposta dovuta per "Estratti conto, comprese le comunicazioni relative ai depositi di titoli, inviati dalle banche ai clienti ai sensi dell'articolo 119 del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385, nonche' estratti di conto corrente postale..." e' stabilita per ogni esemplare nella misura di 22,80 euro con periodicitá' annuale, 11,40 euro con periodicitá' semestrale, 5,70 euro con periodicitá' trimestrale e 1,90 euro con periodicitá' mensile.

L'imposta di bollo prevista dalla nota 3-bis, per i clienti diversi da persona fisica, e' stata rideterminata rispettivamente in 26,40 (annuale), 13,20 (semestrale), 6,60 (trimestrale) e 2,20 (mensile) euro in relazione alla periodicitá' dell'estratto conto;

- nell'articolo 20, comma 3, della tariffa, l'imposta di bollo per il "Provvedimento del Tribunale che rende esecutivo il lodo arbitrale di cui all'art. 825 del codice di procedura civile", stabilita precedentemente nella misura di Lire 80.000, e' ora fissata in 54,00 euro. Il relativo procedimento e' ricompreso tra quelli che, ai sensi dell'articolo 9 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia, approvato con d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, sono assoggettati al regime del contributo unificato; conseguentemente ai relativi atti e provvedimenti, inclusi quelli antecedenti, necessari e funzionali (art. 18 T.U. spese di giustizia) non si applica l'imposta di bollo.

L'introduzione di determinati servizi telematici a valore aggiunto (allegato 2-quater punto 2) ha comportato la necessita' di modificare la tariffa parte prima, annessa al d.P.R. n. 642 del 1972, come di seguito specificato:

- all'articolo 1, dopo il comma 1-ter, e' aggiunto il comma 1-quater, con specificazione delle modalita' di pagamento, e relativa nota, prevedendosi che, per le domande di concessione o di registrazione dei titoli di proprieta' industriale, compresi gli allegati, presentate alle Camere di Commercio e all'Ufficio Brevetti per via telematica o consegnati su supporto informatico, l'imposta di bollo e' dovuta nella misura di:
 - 42,00 euro per ogni domanda di concessione o registrazione di ciascuna privativa;
 - 85,00 euro per ogni istanza di trascrizione comprensiva di allegati;
 - 15,00 euro per ogni istanza di annotazione e per quelle diverse dalle precedenti.

In proposito e' precisato che l'imposta e' corrisposta in modo virtuale tramite le Camere di Commercio ed e' dovuta all'atto della trasmissione dei documenti per via telematica o della consegna del supporto informatico;

- all'articolo 3, dopo il comma 2, e' aggiunto il comma 2-bis, con specificazione delle modalita' di pagamento, e relativa nota. Il comma stabilisce l'imposta di bollo nella misura di 59,00 euro per "Note di trascrizione, di iscrizione, di rinnovazione, domande di annotazione nei registri immobiliari, anche con efficacia di voltura, trasmesse con procedure telematiche o presentate su supporto informatico, compresa l'iscrizione nel registro di cui all'articolo 2678 (registro generale del conservatore) del codice civile, fuori dai casi previsti dall'articolo 1, comma 1-bis (Atti relativi a diritti sugli immobili e relative formalita' eseguite per via telematica) e dall'articolo 4, comma 1-bis (certificati di successione e relative formalita' eseguite per via telematica)". E' altresí stabilito che la predetta imposta fissa "...e' assolta in modo virtuale, anche tramite versamento diretto al concessionario, disposizione di pagamento per via telematica ovvero pagamento ad intermediario convenzionato oltre che presso il competente Ufficio dell'Agenzia del territorio", all'atto della richiesta della formalita';
- all'articolo 4 sono stati aggiunti due commi, con specificazione delle

modalita' di pagamento, e relative note:

- il comma 1-bis prevede l'imposta di 85,00 euro per "Certificati di successione conformi alle risultanze delle dichiarazioni uniche di successione dei beni immobili e di diritti reali immobiliari trasmesse con procedure telematiche, comprese le note di trascrizione, con efficacia di voltura, e l'iscrizione nel registro di cui all'articolo 2678 del codice civile (registro generale del conservatore)". L'imposta e' assolta utilizzando il modello F23 con il quale sono corrisposte le imposte ipotecarie e catastali. La misura cumulativa dell'imposta di euro 85,00 deve essere corrisposta "...all'atto della trasmissione per via telematica della dichiarazione unica di successione dei beni immobili e di diritti reali immobiliari per ogni certificato di successione da trascrivere presso gli Uffici del territorio competenti";
- il comma 1-ter stabilisce che l'imposta di bollo e' dovuta nella misura di euro 28,00 per "Certificati, copie ed estratti delle risultanze e degli elaborati catastali ottenuti dalle banche dati informatizzate degli uffici dell'Agenzia del territorio, attestazioni di conformita'". Tale imposta fissa e' comprensiva dell'imposta dovuta per la richiesta dei predetti certificati, copie ed estratti ed e' assolta "... in modo virtuale, anche tramite versamento diretto al concessionario, disposizione di pagamento per via telematica ovvero pagamento ad intermediario convenzionato oltre che presso il competente Ufficio dell'Agenzia del territorio". La stessa e' dovuta all'atto della richiesta;
- all'articolo 20, dopo il comma 1, e' aggiunto il comma 1-bis, che prevede l'imposta nella misura di euro 24,00 per "Ricorsi, opposizioni e altri atti difensivi presentati per via telematica alle Commissioni tributarie". Tale imposta, dovuta in misura forfetaria per ciascun atto, e' assolta "...tramite versamento diretto al concessionario, disposizione di pagamento per via telematica ovvero pagamento ad intermediario convenzionato", all'atto della presentazione del ricorso, dell'opposizione e degli altri atti difensivi.

2.3.1 Decorrenza

Per espressa previsione del comma 300 dell'articolo 1 della legge finanziaria 2005 le modifiche alla tariffa dell'imposta di bollo sopra illustrate hanno effetto dal 1 febbraio 2005.

In particolare, i nuovi importi si applicano agli atti giudiziari pubblicati o emanati, agli atti pubblici formati, alle donazioni fatte e alle scritture private autenticate a partire dal 1 febbraio 2005; i medesimi atti, se formati in data anteriore, scontano pertanto l'imposta nel minore importo previsto prima delle modifiche in esame, anche se registrati per via telematica dopo il 1 febbraio 2005.

I nuovi importi, inoltre, si applicano alle domande e agli atti diversi dagli atti pubblici e dalle scritture private autenticate, di cui all'articolo 1, comma 1-ter della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, presentati per via telematica all'ufficio del registro delle imprese dal 1 febbraio 2005. Infatti, la nota 1-ter allo stesso articolo precisa che "L'imposta e' dovuta (...) all'atto della trasmissione per via telematica o della consegna del supporto informatico".

I nuovi importi sono dovuti per gli estratti conto e per le comunicazioni relative ai depositi di titoli di cui all'articolo 13, comma 2-bis emessi a decorrere dal 1 febbraio 2005. A tal fine e' rilevante la data di invio degli estratti conto e delle comunicazioni, mentre non riveste alcuna importanza il periodo di riferimento del documento.

2.4 Aggiornamento degli importi in misura fissa dell'imposta di bollo disposto dal D.M. 24 maggio 2005

Il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 maggio 2005- pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 123 del 28 maggio 2005 - in attuazione dell'articolo 1, comma 300, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 ha aggiornato alcuni importi in misura fissa dell'imposta di bollo.

In particolare, l'articolo 1, comma 1, del decreto ha disposto che "L'importo dell'imposta di bollo stabilito in misura fissa di euro 11,00 dalle disposizioni vigenti anteriormente alla data di pubblicazione del presente decreto e' elevato a euro 14,62".

Il comma 2, lettera a), dello stesso articolo ha aggiornato l'importo dell'imposta di bollo prevista dall'articolo 13, commi 1 e 2, della tariffa (Fatture, note, conti e simili documenti recanti addebitamenti o accreditamenti - Estratti di conti, nonche' lettere ed altri documenti di addebitamento o di accreditamento di somme) da lire 2.500 a euro 1,81.

Il comma 2, lettera b), ha aggiornato gli importi dell'imposta dovuta sui documenti indicati dall'articolo 14 della tariffa (Ricevute, lettere e ricevute di accreditamento...); a seguito di tali modifiche i nuovi importi sono i seguenti:

euro 1,81 per le ricevute di ammontare non superiore a euro 129,11;

euro 2,58 per le ricevute di ammontare fino a euro 258,23;

euro 4,65 per le ricevute di ammontare fino a euro 516,46;

euro 6,80 per le ricevute di ammontare superiore a euro 516,46.

Il comma 2, lettera c), infine, ha aggiornato l'importo dell'imposta prevista dall'articolo 28 della tariffa da lire 600 a euro 0,52. Tale importo e' dovuto per tutti i documenti indicati nell'articolo 28 (Tipi, disegni calcoli, modelli, piani, dimostrazioni, calcoli e altri lavori degli ingegneri, architetti, geometri, periti e misuratori; liquidazioni, dimostrazioni, calcoli e altri lavori contabili dei liquidatori, ragionieri e professionisti in genere), soltanto in caso d'uso, vale a dire quando tali documenti sono presentati all'Ufficio delle entrate per la registrazione.

Gli atti, documenti e registri per i quali l'imposta e' dovuta nella nuova misura di euro 14,62 sono quelli per i quali la normativa antecedente al decreto ministeriale del 24 maggio 2005 prevedeva l'imposta nella misura di euro 11,00.

Gli atti di maggior rilievo interessati dall'aumento sono quelli indicati:

- dall'articolo 1 della tariffa: atti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali;

- dall'articolo 2: scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono o si documentano rapporti giuridici di ogni specie;

- dall'articolo 3: istanze, petizioni, ricorsi, e relative memorie diretti agli uffici dell'amministrazione dello Stato tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento;

- dall'articolo 4: Atti e provvedimenti degli organi dell'Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province dei comuni rilasciati anche in estratto o in copia dichiarata conforme a coloro che ne abbiano fatto richiesta;

- dall'articolo 16: libro giornale e libro degli inventari.

Con riferimento a quest'ultima ipotesi, l'articolo 16 della tariffa per i libri di cui all'articolo 2214, primo comma, del codice civile, tenuti da soggetti diversi da quelli che assolvono in modo forfetario la tassa di concessione governativa per la bollatura e la numerazione di libri e registri a norma dell'articolo 23 della tariffa annessa al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, prevedeva una maggiorazione dell'imposta di euro 11. In considerazione dell'ampiezza della norma di cui all'articolo 1, comma 1, del DM 24 maggio 2005, che dispone l'aumento di tutti gli importi prima stabiliti nella misura di euro 11, si ritiene che anche la maggiorazione dell'imposta di bollo di cui al menzionato articolo 16 della tariffa sia rideterminata nella misura di euro 14, 62.

2.4.1 Decorrenza

Per espressa previsione dell'articolo 3 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 maggio 2005 le modifiche alla tariffa dell'imposta di bollo sopra illustrate hanno effetto dal 1 giugno 2005.

La modifica normativa ha efficacia per tutti gli atti, i documenti, i registri, le istanze soggetti all'imposta sin dall'origine posti in essere a partire dal 1 giugno 2005. Quando l'imposta e' dovuta in caso d'uso, la modifica ha effetto qualora l' "uso" si verifica a partire dal 1 giugno 2005, indipendentemente dalla data in cui gli atti stessi sono formati.

Per effetto degli aumenti sopra precisati, l'imposta di bollo già corrisposta per carta bollata, moduli redatti a stampa su carta bollata o bollati in modo straordinario, nonché libri e registri già bollati in modo straordinario, interamente in bianco alla data del 1 giugno 2005, deve essere integrata, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, prima dell'uso mediante:

- applicazione di marche da bollo da annullarsi nei modi previsti dall'articolo 12 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e successive modificazioni;
- applicazione dell'apposito contrassegno rilasciato dagli intermediari convenzionati con l'Agenzia delle entrate (cfr. nota 3).

Per i libri e registri di cui all'articolo 16 della tariffa e' il caso di precisare che l'imposta di bollo può essere assolta per ogni cento pagine o frazione di esse, per cui la nuova misura si applica per i blocchi di cento pagine che vengono utilizzati a partire dal 1 giugno. Se l'imposta relativa ai libri e registri o ai singoli blocchi di 100 pagine e' stata assolta anteriormente alla data del 1 giugno, ma gli stessi libri o blocchi vengono utilizzati dopo tale data, e' necessario integrare l'imposta già assolta fino a concorrenza della nuova misura.

Al contrario, l'integrazione non e' dovuta per i libri o blocchi già posti in uso alla data del 1 giugno anche se parzialmente utilizzati.

2.5 Imposta corrisposta in modo straordinario

L'imposta di bollo e la tassa di concessione governativa - corrisposte in modo straordinario mediante marche da bollo, ai sensi del secondo comma dell'articolo 7 del decreto legge n. 7 del 2005, convertito con modificazioni dalla legge 31 marzo 2005, n. 43 - dal 1 giugno 2005 "...sono pagate con le modalità telematiche di cui all'articolo 3, primo comma, numero 3-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, e successive modificazioni, definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 4, del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 642 del 1972, e successive modificazioni." (cfr. punto 2.1).

In attuazione della norma sopra citata e' stato emanato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 5 maggio 2005, che ha definito le caratteristiche del contrassegno e precisato che le relative modalità d'uso sono le stesse delle marche da bollo che il contrassegno sostituisce a tutti gli effetti.

Il contrassegno, stampato su supporto autoadesivo prodotto dall'Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato - dimensioni 55 x 40 mm. - contiene l'intestazione del Ministero dell'economia e delle finanze, il logo dell'Agenzia delle entrate, un codice a barre che ne garantisce la tracciabilità, la data di emissione, la denominazione e il valore facciale.

Il provvedimento del 5 maggio 2005 del Direttore dell'Agenzia ha definito le caratteristiche tecniche del sistema informatico idoneo a consentire il collegamento telematico tra gli intermediari e l'Agenzia delle entrate.

Circa la necessita' di annullare il contrassegno ai sensi dell'articolo 12 del d.P.R. n. 642 del 1972, si ritiene che l'annullamento e' obbligatorio in tutti i casi in cui la legge ne prevede una particolare modalità e individua i soggetti che devono curarne l'adempimento (come dispone, ad esempio l'articolo 6 della tariffa per le cambiali).

Negli altri casi, invece, si può omettere l'annullamento poiché il contrassegno contiene già l'indicazione del giorno e dell'ora di emissione. Inoltre e' impossibile rimuoverlo dall'atto su cui e' stato applicato senza provocarne la lacerazione rendendolo inservibile.

La disciplina dell'imposta di bollo, mentre precisa i termini entro i quali l'imposta deve essere corrisposta (articolo 2 del d.P.R. n. 642 del 1972) non prevede alcun termine di validità dei valori bollati. Pertanto, i contrassegni possono essere utilizzati indipendentemente dalla data della loro emissione, nel rispetto dell'articolo 11 del predetto d.P.R. che dispone "Per gli atti soggetti a bollo fin dall'origine l'applicazione delle marche da bollo, del visto per bollo e del bollo a punzone, deve precedere l'eventuale sottoscrizione e, per i registri e repertori, qualsiasi scritturazione". Non si configura, pertanto, alcun limite temporale

all'utilizzo dei contrassegni, rispetto alla data di emissione stampata sugli stessi.

In assenza di disposizioni normative che limitino le funzioni delle "emettitrici", deve ammettersi la possibilita' di richiedere l'emissione di contrassegni di qualsiasi importo. Gli stessi contrassegni possono essere utilizzati anche ad integrazione delle marche da bollo tradizionali.

Circa le modalita' di utilizzo del contrassegno per integrare il valore dei foglietti cambiari, si ritiene che la differenza tra l'imposta dovuta e il taglio dell'apposita carta bollata possa essere interamente corrisposta con l'uso di un unico contrassegno senza limiti di valore; non e' piu' attuale, infatti, la disposizione che limitava l'uso delle marche da bollo nelle cambiali prevedendo il "...visto per bollo quando il suo importo supera il valore di dieci marche del taglio massimo". Circa l'annullamento del contrassegno nelle cambiali si rinvia a quanto specificato in precedenza.

Si richiama l'attenzione degli utenti sulla necessita' di evitare l'esposizione dei contrassegni a fonti di calore (quali ad esempio le stampanti laser) per evitare l'alterazione del colore o il deterioramento degli elementi essenziali del contrassegno (valore, codici di controllo, ecc.), che sono stampati in sede di emissione dai terminali di cui sono dotati gli intermediari autorizzati.

Si fa presente che un improprio utilizzo dei contrassegni potrebbe dar luogo ad un deterioramento tale da comportare l'invalidita' del contrassegno, conseguente all'impossibilita' di riconoscere i dati riportati sullo stesso. Conseguenza dell'invalidita' del contrassegno e' il non assolvimento dell'imposta di bollo.

3. Aumento della misura fissa delle Imposte di registro, ipotecaria e catastale

Il comma 300 dell'articolo 1 della legge finanziaria, a seguito delle modifiche recate dall'articolo 7 del decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7, dispone che "Gli importi fissi dell'imposta di registro, (...) dell'imposta ipotecaria e catastale, (...) sono aggiornati, (...) secondo quanto stabilito negli allegati da 2-bis a 2-sexies alla presente legge. (...)

Le disposizioni degli stessi allegati hanno effetto dal 1 febbraio 2005 e, in particolare, hanno effetto per gli atti giudiziari pubblicati o emanati, per gli atti pubblici formati, per le donazioni fatte e per le scritture private autenticate a partire da tale data, per le scritture private non autenticate e per le denunce presentate per la registrazione dalla medesima data, nonche' per le formalita' di trascrizione, di iscrizione, di rinnovazione eseguite e per le domande di annotazione presentate a decorrere dalla stessa data...".

L'allegato 2-bis alla legge finanziaria per il 2005 (Modifiche alle imposte di registro, ipotecaria e catastale) al punto 1. eleva a euro 168,00 la misura delle imposte fisse (precedentemente stabilita in euro 129,11), disponendo che "L'importo di ciascuna delle imposte di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di lire 250.000, pari a euro 129,11, da disposizioni vigenti anteriormente al 1 febbraio 2005, e' elevato a 168,00 euro".

Inoltre, al punto 2, apporta le seguenti modifiche alla tariffa parte prima, allegata al T.U. dell'imposta di registro:

- a) nelle note all'articolo 5, relative alle locazioni e affitti di beni immobili, la misura fissa di lire "100.000" e' sostituita con quella di "euro 67,00";
- b) gli importi previsti dall'articolo 7 della stessa tariffa, per gli atti di natura traslativa o dichiarativa aventi per oggetto unita' da diporto, sono fissati nelle misure di seguito precisate:
 - f) unita' da diporto:
 - 1) natanti:
 - a) fino a sei metri di lunghezza fuori tutto euro 71,00 (in luogo di lire 105.000)
 - b) oltre sei metri di lunghezza fuori tutto euro 142,00 (in luogo di lire 210.000)
 - 2) imbarcazioni:

- a) fino a otto metri di lunghezza fuori tutto euro 404,00 (in luogo di lire 600.000)
 - b) fino a dodici metri di lunghezza fuori tutto euro 607,00 (in luogo di lire 900.000)
 - c) fino a diciotto metri di lunghezza fuori tutto euro 809,00 (in luogo di lire 1.200.000)
 - d) oltre diciotto metri di lunghezza fuori tutto euro 1.011,00 (in luogo di lire 1.500.000)
- 3) navi euro 5.055,00 (in luogo di lire 7.500.000)

Circa la decorrenza degli aumenti sopra precisati, si osserva che la nuova misura di euro 67,00 dell'imposta fissa di registro, di cui al citato articolo 5 della tariffa, parte prima, del relativo testo unico, si applica ai contratti di locazione registrati dal 1 febbraio 2005 (scritture private non autenticate e denuncia dei contratti verbali) - indipendentemente dalla modalita' di registrazione del contratto (procedura telematica o su supporto cartaceo) e anche se stipulati in data antecedente. Tale affermazione e' basata sul dato testuale della norma, che fissa al 1 febbraio 2005 la decorrenza degli aumenti "...per le scritture private non autenticate e per le denunce presentate per la registrazione dalla medesima data...".

Le nuove misure di euro 168,00 per le imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale si applicano agli atti pubblici formati, alle scritture private autenticate a partire dal 1 febbraio 2005, come desumibile dal citato comma 300, secondo cui "...Le disposizioni degli stessi allegati hanno effetto dal 1 febbraio 2005 e, in particolare, hanno effetto per gli atti giudiziari pubblicati o emanati, per gli atti pubblici formati, per le donazioni fatte e per le scritture private autenticate a partire da tale data...". Pertanto, al fine di stabilire l'ammontare delle imposte fisse dovute non influisce la modalita' di esecuzione della registrazione (per via telematica o su supporto cartaceo). Non rileva, in particolare, la data in cui il notaio richiede, con l'invio del modello unico informatico, la registrazione, la trascrizione e la voltura degli atti relativi a diritti immobiliari (articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 gennaio 2000, n. 9).

Anche l'imposta di bollo dovuta nella misura forfetaria di euro 230,00, di cui all'articolo 1, comma 1-bis, della tariffa parte prima, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, (atti rogati, ricevuti o autenticati da notai relativi a diritti sugli immobili) si applica agli atti formati a decorrere dal 1 febbraio 2005 (cfr. punto 2.6).

La nuova misura di euro 168,00 delle imposte fisse ipotecaria e catastale si applica alle dichiarazioni di successione presentate a partire dal 1 febbraio 2005. Cio' in quanto, il comma 300 in commento non contiene alcun riferimento specifico alle dichiarazioni di successione. Pertanto, al fine di stabilire la decorrenza dei nuovi importi fissi delle imposte ipotecaria e catastale da applicare alle dichiarazioni di successione, occorre considerare il presupposto impositivo di tali imposte visto che per le stesse dichiarazioni non e' piu' dovuta l'imposta sulle successioni. Orbene, poiche' l'articolo 1 del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastali - d.Lgs 31 ottobre 1990, n. 347 - assoggetta all'imposta ipotecaria le formalita' (trascrizione, iscrizione, ecc) eseguite nei pubblici registri immobiliari e l'articolo 10 assoggetta all'imposta catastale le volture, tali imposte sono dovute nella misura prevista alla data in cui tali formalita' sono richieste, vale a dire quella di presentazione della dichiarazione di successione.

Da tali precisazioni consegue che, alle dichiarazioni di successione per le quali non e' dovuta l'imposta sulle successioni (quelle aperte dopo il 25 ottobre 2001 - data di entrata in vigore della legge 25 ottobre 2001, n. 383, che ha soppresso l'imposta), presentate a partire dal 1 febbraio 2005, si applicano le nuove misure fisse delle imposte ipotecaria e catastale a prescindere dalla data di apertura della successione.

4. Tasse sulle concessione governative

Il comma 300 dell'articolo 1 della legge finanziaria, per effetto delle modifiche recate dall'articolo 7 del decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7, convertito con la legge 31 marzo 2005, n. 43, ha introdotto aumenti alla tariffa annessa al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, concernente le tasse sulle concessioni governative, tali aumenti sono indicati nell'allegato 2-ter alla legge 30 dicembre 2004, n. 311.

Le modifiche apportate si applicano a decorrere dal 1 febbraio 2005 ad eccezione delle tasse sulle concessioni governative attualmente corrisposte in modo straordinario (mediante marche).

Dal 1 giugno 2005, tali marche, ai sensi del secondo comma, dell'articolo 7 del decreto legge n. 7 del 2005 - analogamente a quanto precisato per l'imposta di bollo - "...sono pagate con le modalita' telematiche di cui all'articolo 3, primo comma, numero 3-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, e successive modificazioni, definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, ai sensi dell' articolo 4, del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 642 del 1972, e successive modificazioni."(cfr. punti 2.1 e 2.9).

La nuova modalita' telematica di pagamento delle tasse di concessione governative non si applica ai seguenti atti:

- il rilascio del passaporto (art. 1 della tariffa);
- la licenza per porto di pistole e licenza per porto di fucile nella misura ridotta per guardie giurate, forestali e campestri private e comunali e per le guardie giurate addette ai consorzi di bonifica e di irrigazione (articolo 4, nota 2; articolo 5, nota 2);
- gli abbonamenti alle diffusionsi televisive (articolo 17.1 lettera a) della tariffa);
- licenze o documenti sostitutivi per apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione (articolo 21 della tariffa);
- bollatura e numerazione di libri o registri da parte di societa' di capitali (articolo 23, nota n. 3).

Si evidenzia che il sopravvenuto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 maggio 2005 pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 123 del 28 maggio 2005 - in attuazione dell'articolo 1, comma 300, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 - ha aggiornato gli importi delle tasse sulle concessioni governative relative al rilascio del passaporto.

In particolare, l'articolo 2 del citato decreto ha modificato la tariffa allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, nel modo seguente:

- a) le parole 'Ammontare delle tasse in lire', ovunque ricorrano, sono sostituite dalle seguenti 'Ammontare delle tasse in euro';
- b) all'art. 1, lettera a), la parola '60.000' e' sostituita dalla seguente: '40,29';
- c) all'art. 1. lettera b), la parola '4.000' e' sostituita dalla seguente: '2,58'.

In pratica per i passaporti rilasciati o rinnovati dopo il 1 giugno 2005 devono essere corrisposte - prima che gli stessi siano utilizzati - le nuove misure di tassa sulle concessioni governative previste dal decreto ministeriale del 24 maggio.

Alla presente circolare, per facilita' di lettura, e' allegata la tariffa degli atti soggetti a tassa di concessione governativa per i quali a decorrere dal 1 febbraio 2005 e, limitatamente al rilascio del passaporto, dal 1 giugno 2005, sono dovuti i nuovi importi.

Omissis L'allegato e' visibile nel formato pdf sulla pagina WEB del servizio di Documentazione Tributaria.

(1) Articolo 1-bis, comma 10 del decreto legge 12 luglio 2004, n. 168

10. Al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, concernente la disciplina dell'imposta di bollo; sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 3, primo comma; dopo il numero 3), e' aggiunto il seguente: "3-bis) mediante pagamento dell'imposta ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate, il quale rilascia, con modalita telematiche, apposito contrassegno che sostituisce, a tutti gli effetti, le marche da bollo.";

b) all'articolo 4, dopo il terzo comma, e' aggiunto il seguente: "Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le caratteristiche e le modalita' d'uso del contrassegno rilasciato dagli intermediari, nonche' le caratteristiche tecniche del sistema informatico idoneo a consentire il collegamento telematico con la stessa Agenzia.";

c) all'articolo 39:

1) al primo comma, e' aggiunto il seguente periodo: "Il pagamento con modalita' telematiche puo' essere eseguito presso i rivenditori di generi di monopolio, gli ufficiali giudiziari e gli altri distributori gia' autorizzati, al 30 giugno 2004, alla vendita di valori bollati, previa stipula da parte degli stessi di convenzione disciplinante le modalita' di riscossione e di riversamento delle somme introitate nonche' le penalita' per l'inosservanza degli obblighi convenzionali.";

2) il secondo comma e' sostituito dal seguente:

"Ai soggetti di cui al primo comma compete l'aggio calcolato: a) sull'ammontare complessivo dei valori bollati prelevati nell'anno, nella seguente misura:

1) rivenditori di generi di monopolio: del 5 per cento;

2) ufficiali giudiziari: dello 0,75 per cento;

3) distributori diversi da quelli di cui ai numeri 1) e 2): del 2 per cento;

b) sulle somme riscosse all'atto del rilascio del contrassegno di cui all'articolo 3, primo comma, n. 3-bis), nella misura stabilita dalla convenzione prevista dal primo comma del presente articolo";

d) alla tariffa, come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 20 agosto 1992, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 196 del 21 agosto 1992:

1) le parole: "lire 20.000" sono sostituite dalle seguenti: "euro 11";

2) all'articolo 1:

2.1) nel comma 1-bis le parole: "lire 320.000" sono sostituite dalle seguenti: "euro 176";

2.2) nel comma 1-ter, le parole: "euro 41,32" sono sostituite dalle seguenti:

"a) se presentate da ditte individuali, euro 32;

b) se presentate da societa' di persone, euro 45;

c) se presentate da societa' di capitali, euro 50";

3) all'articolo 6:

3.1) nei commi 1, lettere a) e b), e 2, le parole: "per ogni mille lire o frazione di mille lire" sono soppresse e, dopo le rispettive aliquote di imposta "12", "9" e "11", sono aggiunte le parole: "per mille";

3.2) nei commi da 3 a 8, le parole: "per ogni milione di lire o frazione di milione" sono soppresse e la rispettiva aliquota di imposta '100 e' sostituita dalla seguente: "0,1 per mille";

4) all'articolo 10, commi 1, lettera a), e 2, le parole: "per ogni mille lire ad anno" sono soppresse e, dopo le rispettive aliquote d'imposta "6" e "4", sono aggiunte le parole: "per mille per ogni anno";

5) all'articolo 14; comma 1, le parole: "quando la somma non supera lire 100.000" e le parole: "oltre lire 100.000 e fino a lire 250.000", nonche' i corrispondenti importi di lire "1.000" e "2.000" sono sostituiti, rispettivamente, dalle parole: "quando la somma non supera euro 129,11" e "euro 1,29";

6) all'articolo 29, comma 1, lettera c), le parole: "per ogni milione di lire o frazione di milione" sono soppresse e l'importo di lire "100" e' sostituito dal seguente: "0,1 per mille";

7) sono abrogati gli articoli 8, 15 e 29, comma 1, lettera a)."

(2) Comma 300 dell'articolo unico della legge finanziaria per il 2005 come modificato dal decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7 300.

Gli importi fissi dell'imposta di registro, della tassa di concessione governativa, esclusi quelli di cui alla lettera b) dell'articolo 17, nonché alle lettere a) e b) dell'articolo 21, della tariffa annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, e successive modificazioni, dell'imposta di bollo, dell'imposta ipotecaria e catastale, delle tasse ipotecarie e dei diritti speciali di cui al titolo III della tabella A allegata al decreto-legge 31 luglio 1954, n. 533, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 settembre 1954, n. 869, e successive modificazioni, sono aggiornati, tenuto conto anche dell'aumento dei prezzi al consumo quale risultante dagli indici ISTAT per le famiglie degli operai e degli impiegati, e dell'esigenza di semplificazione o di integrazioni innovative per servizi telematici a valore aggiunto, secondo quanto stabilito negli allegati da 2-bis a 2-sexies alla presente legge. Ferma l'esclusione di cui al precedente periodo e nel rispetto delle condizioni in esso stabilite, gli importi in misura fissa della imposta di bollo e della tassa di concessione governativa, diversi da quelli contenuti nei predetti allegati, sono aggiornati con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze i cui effetti decorrono dal 1 giugno 2005. Le disposizioni degli stessi allegati hanno effetto dal 1 febbraio 2005 e, in particolare, hanno effetto per gli atti giudiziari pubblicati o emanati, per gli atti pubblici formati, per le donazioni fatte e per le scritture private autenticate a partire da tale data, per le scritture private non autenticate e per le denunce presentate per la registrazione dalla medesima data, nonché per le formalità di trascrizione, di iscrizione, di rinnovazione eseguite e per le domande di annotazione presentate a decorrere dalla stessa data. Le disposizioni di cui al presente comma assicurano, complessivamente, un maggiore gettito annuo, pari a 1.120 milioni di euro per gli anni 2005 e 2006, e a 1.320 milioni di euro a decorrere dall'anno 2007.

(3) articolo 7 del decreto legge 31 gennaio 2005, n. 7, comma 2

2. Dal 1 giugno 2005 la tassa di concessione governativa e l'imposta di bollo, nei casi in cui ne è previsto il pagamento mediante marche, sono pagate con le modalità telematiche di cui all'articolo 3, primo comma, n.3-bis), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, e successive modificazioni, definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 4, quarto comma, del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 642 del 1972, e successive modificazioni.

(4) Nella circolare n. 70/E del 2002 è precisato "Analizzandoli singolarmente possono essere ritenuti:

'antecedenti' a quelli del procedimento giurisdizionale: gli atti che precedono in senso logico il procedimento stesso; l'antecedenza, però, non deve essere interpretata nel senso puramente cronologico, quanto, piuttosto, nel suo rapporto di funzionalità o di necessità con il procedimento giurisdizionale;

'necessari': gli atti e provvedimenti indispensabili (conditio sine qua non) per l'esistenza di quelli strettamente procedurali, anche se non hanno la stessa natura di quest'ultimi perché non fanno parte del procedimento giurisdizionale (criterio della necessità);

'funzionali': gli atti e provvedimenti posti in essere in dipendenza o al fine di ottenere un atto o provvedimento del procedimento giurisdizionale, ovvero, più genericamente, in vista degli stessi, anche se la loro esistenza non è condizione necessaria di procedibilità (criterio teleologico).