

Roma, 04 luglio 2008

OGGETTO: *Consulenza giuridica – Deduzione dal reddito d’impresa del costo dei valori bollati cartacei – ALFA - Articolo 3, comma 1, del DPR 26 ottobre 1972, n. 642*

Quesito

ALFA chiede se sia deducibile dal reddito d’impresa il costo relativo alle scorte dei valori cartacei (marche da bollo, concessioni governative, marche per atti giudiziari) rimasti invenduti a seguito della modifica apportata dall’art. 1, comma 80, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), all’art. 3 del DPR 26 ottobre 1972, n. 642, relativo alle modalità di pagamento dell’imposta di bollo.

Soluzione interpretativa prospettata dall’istante

L’istante ritiene che debba essere consentita la deducibilità dal reddito d’impresa del costo sostenuto per l’acquisto dei valori bollati rimasti invenduti in quanto dichiarati fuori corso per effetto della modifica dell’art. 3 del DPR n. 642 del 1972.

Parere della Direzione

L’art. 3 del DPR n. 642 del 1972, come riformulato dalla legge n. 296 del 2006, stabilisce che: “L’imposta di bollo si corrisponde secondo le indicazioni della tariffa allegata:

a) mediante pagamento dell'imposta ad 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”.

Per effetto della intervenuta modifica normativa è, dunque, venuta meno la possibilità di corrispondere l'imposta di bollo in modo ordinario mediante l'impiego dell'apposita carta filigranata e bollata, ovvero in modo straordinario mediante marche da bollo, visto per bollo o bollo a punzone.

Il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze del 25 maggio 2007, relativo alla “*Dichiarazione di fuori corso di valori bollati espressi in lire, lire-euro ed euro*” ha, di conseguenza, disposto che, con decorrenza 1° settembre 2007, i valori bollati con importi espressi in lire, in lire – euro ed in euro, con esclusione dei foglietti bollati per cambiali e delle marche da bollo per cambiali, sono dichiarati fuori corso.

Nel merito della questione posta dalla Federazione istante, si ritiene, in via di principio, che l'onere finanziario sostenuto dai tabaccai per l'acquisto delle marche da bollo rimaste invendute costituisca un costo inerente all'attività svolta conformemente ai principi enunciati dall'art. 109 del TUIR.

Della questione è stato interessato anche l'Ufficio...della Direzione Centrale Amministrazione che, con nota 2008, ha fatto presente che non sono state previste procedure per il cambio o la distruzione dei valori bollati fuori corso in possesso dei rivenditori secondari. Si tratta, dunque, di beni non più ordinariamente in commercio, per effetto di quanto disposto dal decreto ministeriale soprarichiamato, non convertibili in beni della stessa specie o similari.

E' necessario, pertanto, verificare come e in quale misura la messa fuori corso dei suddetti valori possa incidere sulla determinazione del reddito d'esercizio.

Sulla base delle circostanze oggettive rilevate e di quanto rappresentato nell'istanza, e salvo ulteriori elementi riscontrabili anche in seguito in fase di accertamento, si ritiene che il valore normale dei valori bollati non più in commercio, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR, debba presumibilmente considerarsi pari a zero. A tale circostanza è possibile dare rilievo sulla base delle disposizioni contenute nel TUIR in materia di reddito d'impresa. In particolare, nell'ipotesi in cui il contribuente scelga di mantenere i beni in esame in regime d'impresa, troverà applicazione l'art. 92, comma 5, del TUIR, che riconosce la possibilità di procedere alla svalutazione dei beni costituenti rimanenze nei casi in cui il relativo valore normale risulti inferiore al valore unitario medio. Nel caso di specie sarà, dunque, possibile dare rilievo alla differenza tra il costo di acquisto e il valore normale dei valori bollati ai fini della determinazione del reddito relativo al periodo d'imposta in corso alla data in cui gli stessi sono stati dichiarati fuori corso (1° settembre 2007).

Nella diversa ipotesi in cui il contribuente ritenga di escludere i valori bollati dal regime d'impresa, risulterà applicabile il disposto dell'art. 85, comma 2, del TUIR, che disciplina le ipotesi di estromissione dal regime d'impresa dei beni indicati nel comma 1 in conseguenza della loro assegnazione ai soci ovvero della loro destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. La norma in parola dispone, al riguardo, che: *“Si comprende tra i ricavi il valore normale dei beni di cui al comma 1 assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa”*.

Resta inteso che il contribuente sarà tenuto a rispettare le ordinarie regole previste ai fini dell'accertamento in ordine agli obblighi di tenuta e conservazione della documentazione contabile ed extracontabile obbligatoria, utile ai fini di eventuali controlli da parte dell'Agenzia delle entrate.

La risposta di cui alla presente nota è resa dalla scrivente nell'ambito dell'attività di consulenza giuridica conformemente a quanto disposto dalla circolare del 18 maggio 2000, n. 99.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.