





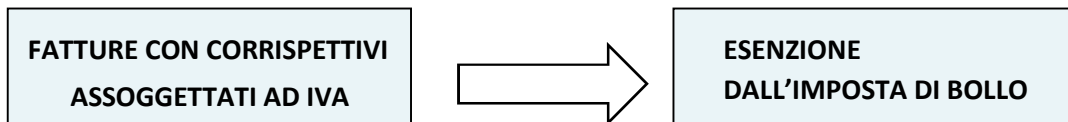
L'art. 13 della Tariffa, DPR n. 642/72 parte I, stabilisce l'**assoggettamento all'imposta di bollo** per le:

- *"fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi";*

e all'art. 6 della Tabella di cui all'Allegato B ai sensi del quale:

- *sono **esenti da imposta di bollo** le fatture, note, conti, ecc. relative ad **operazioni assoggettate ad IVA**, considerando tali quelle per le quali è **"effettivamente dovuto il tributo"**, ferme restando alcune specifiche fattispecie di esenzione, di seguito evidenziate.*

Con tale disposizione si realizza il c.d. principio dell'alternatività tra l'imposta di bollo e l'IVA.



Come evidenziato nella C.M. 02.01.84, n. 1, l'esenzione concerne non solo le fatture, ma anche *"le ricevute, le quietanze, le note, i conti, gli estratti di conto, nonché le lettere di addebitamento e di accreditamento e gli atti similari quali le lettere sollecitatorie di pagamento, gli avvisi di emissione di tratte, le lettere accompagnatorie di assegni relativi a fatture non allegate e recanti l'importo delle fatture stesse, nonché le note di variazione degli importi addebitati o accreditati"*, a condizione che tali documenti:

- riguardino importi relativi a cessioni di beni / prestazioni di servizi assoggettate ad IVA;
- riportino l'IVA relativa alle operazioni a cui i documenti si riferiscono ovvero sia indicato, con un'apposita annotazione, che si tratta di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA.

In applicazione di tale principio, l'imposta di bollo va applicata alle fatture, ricevute, note, ecc. concernenti operazioni che non scontano l'IVA se di importo superiore a € 77,47:

- **esenti** ex art. 10, DPR n. 633/72;
- **non imponibili** (salvo le specifiche ipotesi di esenzione);
- **escluse** dalla base imponibile IVA ex art. 15, DPR n. 633/72 (ad esempio, riaddebito di spese sostenute in nome e per conto della controparte) ovvero **escluse** dal campo IVA ex artt. 2, 3, 4, 5 e 7, DPR n. 633/72 (ad esempio, cessione d'azienda / terreno non edificabile).
- le **note di accredito e di addebito senza indicazione dell'IVA**;
- fatture di contribuenti **minimi e forfettari** (C.M. 7/E 28.1.08).

Sono, invece, **esenti da bollo** le **fatture riguardanti gli acquisti intraUE** e le operazioni per le quali il **contribuente minimo/forfettario assume la veste di debitore di imposta** (come, ad esempio, nel caso di acquisti soggetti al reverse charge).

A decorrere dal 26.06.2013 per effetto dell'art. 7-bis, c. 3, DL n. 43/2013 l'imposta di bollo da applicare alle fatture di importo superiore a € 77,47, è pari a **€ 2,00** sia per fatture cartacee / analogiche che per quelle elettroniche.

#### FATTURE "MISTE"

Se una fattura riporta sia importi **assoggettati** ad IVA sia importi **non assoggettati**, l'imposta di bollo si applica se questi ultimi risultano di ammontare superiore a € 77,47 (R.M. 03.07.2001, n. 98/E).

#### FATTURE RELATIVE AD ESPORTAZIONI ED OPERAZIONI ASSIMILATE

L'art. 15 della Tabella DPR n. 642/72 dispone l'**esenzione** dall'imposta di bollo per le fatture emesse in relazione alle **esportazioni di beni di cui all'art. 8, c. 1, lett. a) e b)**, DPR n. 633/72.

Mentre le fatture emesse nei confronti **degli esportatori abituali** senza applicazione dell'IVA ex **art. 8, c. 1, lett. c)**, DPR n. 633/72 per effetto del c.d. plafond, **vanno assoggettate all'imposta di bollo** (R.M. 27.07.85, n. 426767); **tuttavia**, la C.M. n. 415755 chiarisce che a dette fatture **non si applica l'imposta di bollo** qualora riportino l'indicazione che si tratta di **beni destinati all'esportazione**.

In base a quanto stabilito dall'art. 66, c. 5, D.L. n. 331/93 l'esenzione prevista per le fatture e gli altri documenti relativi ad importazioni / esportazioni è applicabile anche alle fatture ed agli altri documenti relativi alle **operazioni intraUE**.



Come affermato nella C.M. n. 415755, le fatture relative ad **operazioni assimilate alle esportazioni** (artt. 8-bis, 9, 72, DPR n. 633/72, ecc.) **non possono usufruire dell'esenzione dall'imposta di bollo** di cui al citato art. 15, in quanto l'assimilazione ai fini IVA ha carattere autonomo e non può essere considerata di valenza generale, mentre l'esenzione dall'imposta di bollo attiene le fatture emesse in relazione alle esportazioni di beni e "non può avere efficacia per quei documenti emessi per operazioni economiche assimilate alle esportazioni ai soli effetti dell'applicazione dell'IVA".

Per quanto attiene le fatture:

- emesse ai sensi dell'art. 8-bis, DPR n. 633/72 nei confronti degli armatori, come evidenziato nella C.M. n. 415755, beneficiano dell'esenzione dall'imposta di bollo se riguardanti beni destinati a dotazione o provvista di bordo;
- emesse ai sensi dell'art. 9, DPR n. 633/72 (servizi internazionali), come affermato nella R.M. 06.06.78, n. 290586, sono esenti dall'imposta di bollo qualora riferite a prestazioni di trasporto dirette esclusivamente alla **realizzazione di un'esportazione di beni**, con esclusione, quindi, dei servizi relativi ai beni in transito doganale, ai trasporti di persone, ecc.

#### **Fatture in REVERSE CHARGE**

Considerato che le operazioni soggette a reverse charge **sono assoggettate ad IVA**, ancorché non esposta in fattura in quanto assolta dall'acquirente / committente anziché dal cedente / prestatore, le relative fatture sono **esenti** dall'imposta di bollo.

Rientrano in tale fattispecie anche le ipotesi di reverse charge previste dall'art. 17, comma 6, DPR 633/72 (*subappalti nel settore edile, opere di completamento / installazione impianti / servizi di pulizia di edifici, ecc. - C.M. n. 37/E 29.12.2006*).

#### **Fatture in SPLIT PAYMENT**

Sempre nel rispetto del principio di alternatività, anche le fatture con applicazione dello split payment di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72, **non sono soggette** a bollo.

#### **Fatture con IVA assolta all'origine**

Ai sensi della Nota 2, lett. b) dell'art. 13, comma 1 della Tariffa, Parte I le quietanze rilasciate per vendita di **tabacchi, fiammiferi, valori bollati e biglietti delle lotterie nazionali** sono **esenti dall'imposta di bollo**.

Tale esenzione opera anche per le operazioni dell'art. 74, DPR n. 633/72 con **IVA assolta all'origine**, come ad esempio per il settore dell'editoria (*le fatture recano la dicitura che l'IVA è stata assolta dall'editore*).

#### **Copie conformi**

Secondo quanto affermato nella C.M. 1.8.73, n. 415755, le **copie conformi delle fatture**, seguono il **medesimo trattamento ai fini dell'imposta di bollo previsto per la fattura originale**.

Così, ad esempio, la copia conforme di una fattura esente IVA è assoggettata ad imposta di bollo, mentre la copia conforme di una fattura imponibile IVA è esente dal bollo.

#### **Agenti di assicurazione**

L'art. 16, Legge n. 1216/61 (imposta sulle assicurazioni) stabilisce che *"nelle imposte che debbono corrisponderci in base alla presente legge sono compenstrate le imposte di bollo dovute sui contratti di assicurazione ... sulle ricevute parziali di pagamento, sulle quietanze, ivi comprese quelle rilasciate agli assicuratori per il pagamento delle somme assicurate e su ogni altro atto inerente alla acquisizione, gestione ed esecuzione dei contratti di assicurazione ... posto in essere nei rapporti dell'assicuratore con altri assicuratori, con i suoi agenti, intermediari ed altri collaboratori anche autonomi, e con gli assicurati"*.

Da quanto sopra si evince che le fatture emesse dagli agenti di assicurazione per le provvigioni spettanti, esenti IVA, sono **esenti anche dall'imposta di bollo**.

#### **Note di variazione**

Per le note di variazione emesse ai sensi dell'art. 26, DPR n. 633/72, è necessario distinguere le seguenti ipotesi:

- qualora venga indicata l'IVA ovvero venga specificato che il documento cui si riferiscono è stato assoggettato ad IVA, le stesse sono **esenti dall'imposta di bollo**;
- nei casi diversi da quelli sopra menzionati (*sempreché di importo superiore a € 77,47*) sono **soggette all'imposta di bollo**.



OPERAZIONE AI FINI IVA Per importi superiori ad € 77,47		IMPOSTA DI BOLLO
<b>Imponibile</b>		NO
<b>Soggetta a reverse charge</b> (art. 17, c. 6, art. 74, c. 7 e 8)		
<b>Split payment</b> (art. 17-ter)		
<b>Imponibile con IVA assolta all'origine</b> (art. 74, c. 1, ad esempio giornali, ricariche telefoniche, ecc.)		
<b>Esente</b> (art. 10)		SI
<b>Non imponibile</b>	<b>Esportazione</b> (comprese dotazioni/provviste di bordo) art. 8/a e 8/b	NO
	<b>Operazione intraUE</b> (art. 41-42 E 58 d.l. 331/93)	
	<b>Servizi internazionali</b> (salvo servizi relativi a beni in esportazione)	SI
<b>Operazione ad esportatore abituale</b> (utilizzo plafond) art. 8/C		SI
<b>Settori speciali</b> (agenzie viaggio, beni usati)		NO
<b>Esclusa dalla base imponibile</b> (art. 15)		SI
<b>Esclusa dal campo di applicazione dell'IVA</b> (artt. 2, 3, 4, 5 e 7)		SI
<b>Esclusa da IVA regime dei minimi / forfetari</b>		SI

**MODALITA' ASSOLVIMENTO IMPOSTA**, è necessario differenziare a seconda della modalità di emissione della fattura, cartacea o elettronica, infatti:

- per l'assolvimento dell'imposta di bollo relativa alle **fatture cartacee / analogiche** va fatto riferimento all'art. 3 se il pagamento è effettuato tramite **apposizione del contrassegno** (marca da bollo) ovvero agli artt. 15 e 15-bis in caso di **pagamento in modo "virtuale"**;
- per l'assolvimento dell'imposta di bollo relativa alle **fatture elettroniche** va fatto riferimento all'art. 6, D.M. 17.06.2014 che disciplina l'**assolvimento dell'imposta di "bollo virtuale" (differente dall'assolvimento virtuale di cui al punto precedente per le fatture cartacee)**.

## FATTURE CARTACEE

Per le **fatture cartacee**, può essere assolta tramite **contrassegno** (marca da bollo) o con pagamento del **bollo in modo "virtuale"**.

- a) Il **contrassegno adesivo** è rilasciato, con modalità telematiche dai tabaccai e va **applicato sull'originale della fattura consegnata all'acquirente / committente**.

Sulla **copia** conservata dal cedente/prestatore va riportata la **dicitura "Imposta di bollo assolta sull'originale"**, alcuni autori indicano di completare la descrizione con numero identificativo del contrassegno telematico quindi **"Imposta di bollo assolta sull'originale con contrassegno ID ..."**, posto sopra il codice a barre nella parte bassa. Tale dicitura consente, tramite l'apposita interrogazione disponibile sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, di verificare la "correttezza" del contrassegno telematico.

The image shows a physical stamp and its corresponding online verification process. The stamp, labeled 'MARCA DA BOLLO', has a value of €2.00 and a unique identification number (ID) 01121282276397. The screenshot of the Agenzia delle Entrate website shows the 'Interrogazione contrassegni' page, where the 'Interrogazione numero scontrino' form is filled with the same ID. The page also displays the 'Numero scontrino: 01121282276397' and other details like 'Causale: Marca da Bollo' and 'Importo riscosso: 2.00'.



Nel caso in cui la fattura sia inviata alla controparte tramite e-mail è possibile applicare il **contrassegno sulla fattura originale dell'emittente** e riportare sulla copia inviata all'acquirente / committente la dicitura **"Imposta di bollo assolta sull'originale"** e completare con il numero identificativo del contrassegno.

b) pagamento del **bollo in modo "virtuale"**, ai sensi dei citati artt. 15 e 15-bis:

- è necessario richiedere la specifica autorizzazione al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate corredata da una dichiarazione contenente l'indicazione del **numero presunto degli atti e documenti emessi / ricevuti durante l'anno**;
- l'Ufficio, in base alla predetta richiesta procede alla **liquidazione provvisoria dell'imposta** per il periodo compreso tra la data di decorrenza dell'autorizzazione e il 31.12. Tale ammontare è ripartito in tante rate quanti sono i bimestri del periodo;
- sugli atti / documenti, per i quali è stata rilasciata l'autorizzazione, va riportata l'indicazione che **l'imposta di bollo è assolta in modo virtuale e gli estremi della relativa autorizzazione**;
- **entro il 31.01 dell'anno successivo** al pagamento provvisorio dell'imposta di bollo, va presentata al competente Ufficio una **dichiarazione annuale**, al fine della liquidazione definitiva della stessa in base al numero degli atti e documenti effettivamente emessi nell'anno di riferimento;
- quanto determinato "a consuntivo" rappresenta l'importo da versare per l'anno successivo.

#### FATTURE ELETTRONICHE

Come sopra accennato se l'imposta di bollo dovuta è relativa ad una **fattura elettronica**, la stessa può essere assolta esclusivamente in modo virtuale.

L'assolvimento dell'imposta di bollo virtuale relativa alle fatture elettroniche **non corrisponde** alle modalità di pagamento virtuale previsto per le fatture cartacee.

Quindi per le fatture elettroniche, per assolvere l'imposta di bollo in esame va fatto riferimento a quanto disposta dal citato D.M. 17.06.2014.

In particolare, ai sensi dell'art. 6 del suddetto D.M.

- l'imposta di bollo va versata:
  - in un'**unica soluzione**;
  - **entro 120 giorni dalla chiusura** dell'esercizio;
  - tramite il mod. F24, esclusivamente telematico, utilizzando il **codice tributo "2501"**;
- sulla fattura elettronica va **apposta la dicitura "assolvimento virtuale dell'imposta ai sensi del D.M. 17.06.2014"**.

A tal fine è necessario compilare il **campo "Dati bollo"** presente nella sezione **"Dati generali"** della fattura elettronica.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

**Studio Mantovani & Associati s.s.**

Dr. Sergio Mantovani