

# D'AZEGLIO SERVIZI SRL

Consulenza alle imprese

Bologna, li 15 Gennaio 2019

AI CLIENTI  
LORO INDIRIZZI

**CIRCOLARE NR. 1/2019**

**LEGGERE CON ATTENZIONE**

## Oggetto: L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche

Il D.M. 28 dicembre 2018, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 7 gennaio 2019, ha modificato il comma 2 dell'articolo 6 del D.M. 17 giugno 2014, recante le modalità operative per l'assolvimento dell'imposta di "**bollo virtuale**" relativa alle **fatture elettroniche**, che ora prevede che "*(omissis) Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo. A tal fine, l'Agenzia delle entrate rende noto l'ammontare dell'imposta dovuta sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio (...), riportando l'informazione all'interno dell'area riservata del soggetto passivo Iva presente sul sito dell'Agenzia delle entrate. Il pagamento dell'imposta può essere effettuato mediante il servizio presente nella predetta area riservata, con addebito su conto corrente bancario o postale, oppure utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia delle entrate. Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del presente decreto*".

In pratica:

- L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta con versamento tramite modalità esclusivamente telematiche;
- per gli atti, registri e documenti (che non siano fatture elettroniche) il versamento dell'imposta di bollo va effettuato in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio;
- **per le fatture elettroniche**, non sarà più possibile applicare il contrassegno autoadesivo e **l'imposta di bollo va versata**, con riferimento a ciascun trimestre, entro il giorno 20 del primo mese successivo. Pertanto, l'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2019 dovrà essere assolta entro il 20 aprile 2019 (scadenza che slitta al 23 aprile tenuto conto che il 20 aprile cade di sabato e il 22 è festivo).

L'Agenzia delle Entrate renderà noto nell'area riservata del contribuente l'ammontare dell'imposta di bollo dovuta in base ai dati delle fatture elettroniche transitate dal Sdl.

Ai fini del versamento, il contribuente può scegliere di effettuare il pagamento utilizzando:

- il servizio specifico che l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione nell'area riservata del contribuente che prevede l'addebito diretto sul c/c bancario o postale;
- il modello F24 già predisposto dall'Agenzia.

Sulla fattura elettronica per la quale è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo (vedi casistica specificata oltre) va indicata la dicitura "**assolvimento virtuale dell'imposta di bollo ai sensi del D.M. 17.6.2014**" compilando il campo "Dati bollo" presente nella sezione "Dati generali" del file xml.

Di seguito, a titolo di pro memoria, ripeiloghiamo le varie operazioni che possono o meno richiedere l'applicazione della marca da bollo.

Ricordiamo che **sono soggette alla marca da bollo** tutte **le fatture** aventi un importo complessivo superiore a 77,47 euro non assoggettato da Iva, quali:

- ü le fatture **fuori campo Iva**, per mancanza del requisito oggettivo o soggettivo (articoli 2, 3, 4 e 5, D.P.R. 633/1972);
- ü le fatture fuori campo Iva ex **articoli da 7-bis a 7-septies** D.P.R. 633/1972, per mancanza del requisito territoriale;
- ü le fatture non imponibili per cessioni ad esportatori abituali che emettono la **dichiarazione d'intento (articolo 8, comma 1, lett. c)**, D.P.R. 633/1972);
- ü le fatture non imponibili, in quanto operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione (articolo 8-bis, D.P.R. 633/1972), quali cessioni di navi, aeromobili, apparati motori o componenti destinati a navi e aeromobili e prestazioni di servizi destinati a questi ultimi;
- ü le fatture non imponibili per servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (articolo 9 D.P.R. 633/1972), ad eccezione delle fatture relative a servizi internazionali che siano diretti esclusivamente a realizzare l'esportazione di merci, che sono pertanto esenti da bollo;
- ü tutte le **operazioni esenti (articolo 10** D.P.R. 633/1972), per esempio le spese mediche, le locazioni;
- ü le operazioni escluse (**articolo 15** D.P.R. 633/1972), per esempio il rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte se di importo superiore a € 77,47;
- ü le fatture emesse dai contribuenti in regime dei minimi e forfettario.

Un caso di esenzione dall'imposta di bollo è rappresentato dall'emissione della **fattura proforma** relativa ad operazioni soggette ad Iva.

Nel caso in cui, invece, si sia in presenza di fatture proforma per prestazioni esenti da Iva o operazioni escluse dalla base imponibile Iva ai sensi dell'art. 15 del DPR 633/1972, sarà applicata l'imposta di bollo all'atto dell'emissione della fattura ordinaria qualora la stessa risulti superiore a € 77,47.

## **COPIE O DUPLICATI DI FATTURE**

In caso di rilascio di copie o duplicati di fatture conformi alle originali, occorre distinguere a seconda che il loro utilizzo sia destinato:

- a) per uso interno aziendale (per esempio per fini amministrativi);
- b) per uso esterno all'azienda (per esempio per smarrimento).

Con riguardo al caso **sub a)**, Risoluzioni Ministeriali hanno chiarito che le copie (e i duplicati) da utilizzare solo a fini contabili o amministrativi da parte delle imprese che le formano o per le loro dipendenze, filiali, succursali, rappresentanti, commissionari ecc., per ragioni inerenti alla struttura aziendale o per destinarle ai diversi rami dell'azienda stessa (contabilità, statistica, centro meccanografico, uffici vari, ecc.), non sono soggette all'imposta di bollo, salvo il caso d'uso. A tal fine, è necessario che sulle citate copie dei documenti venga apposta un'apposita annotazione recante l'indicazione "copia (o duplicato) redatto da .... per proprio uso interno amministrativo o contabile".

Diversamente, se gli stessi documenti vengono riprodotti dall'impresa destinataria, sulla copia o duplicato, oltre alla predetta annotazione, dovranno risultare gli estremi del timbro di arrivo dell'impresa ricevente, eventualmente integrati con l'indicazione del numero di protocollo e della data e degli altri dati di archivio impressi sull'originale.

Invece, nel caso di cui al punto **sub b)**, le copie e i duplicati delle ricevute e fatture scontano la stessa imposta degli originali e cioè:

- ü se questa è esente da imposta di bollo (in quanto soggetta ad Iva), anche la copia conforme sarà esente;
- ü se, invece, è soggetta ad imposta di bollo (in quanto la fattura originale è esclusa da Iva), anche la copia sconterà il bollo.

## **FATTURE CON CORRISPETTIVI ESENTI E CON IVA**

L'imposta di bollo è dovuta per le fatture e altri documenti relativi al pagamento di corrispettivi relativi a più operazioni delle quali solo alcune sono assoggettate ad Iva (c.d. fatture miste).

A tal fine, sono stati forniti i relativi chiarimenti dalla Risoluzione n. 98/E/2001 che, appunto, ha esaminato il caso di fatture di importo superiore a € 77,47, comprendenti servizi soggetti ad Iva e fuori campo Iva.

In tale documento di prassi è stato osservato che le fatture emesse a fronte di più operazioni, i cui corrispettivi in parte non sono assoggettati ad Iva, scontano l'imposta di bollo, qualora la somma di uno o più componenti dell'intero corrispettivo fatturato non assoggettato ad Iva, superi € 77,47.

## **FATTURE DEI CONTRIBUENTI MINIMI E FORFETARI**

La Circolare n. 7/2008 ha chiarito che le fatture emesse dai contribuenti minimi sono soggette ad imposta di bollo se di importo superiore a € 77,47. Infatti, visto che le fatture rilasciate documentano operazioni per le quali non viene esercitato il diritto di rivalsa Iva, e quindi non scontano il tributo, le stesse, se superiori al citato importo, vanno assoggettate all'imposta di bollo.

Tuttavia, per i contribuenti minimi sono, esenti da bollo:

- ü le fatture riguardanti gli acquisti intracomunitari;

- Û le operazioni per le quali il contribuente minimo assume la veste di debitore di imposta (ad esempio acquisti soggetti al reverse charge).

Per i contributi forfetari (di cui alla L. 190/2014) trova applicazione il medesimo trattamento previsto per i contribuenti minimi di cui al D.L. 98/2011.

### **REGIMI IVA MONOFASE E SPECIALI**

L'imposta di bollo non è dovuta per:

- Û la quietanza/ricevuta apposta sui documenti già assoggettati al bollo o esenti;
- Û le quietanze apposte sulle bollette di vendita dei tabacchi, fiammiferi, valori bollati, valori postali e dei biglietti delle lotterie nazionali.

In linea generale, l'esenzione dall'imposta di bollo si applica in quanto l'Iva è assolta all'origine (c.d. regime monofase di cui all'art. 74 del DPR 633/1972) e riguarda le seguenti operazioni non soggette ad Iva che sono equiparate alle operazioni non imponibili di cui al co. 3 dell'art. 2 del DPR 633:

- Û cessione di sali e tabacchi e fiammiferi (Iva è assolta dai monopoli di Stato);
- Û cessioni di prodotti dell'editoria (in tal caso va indicato sul documento che l'Iva è stata assolta dall'editore a norma dell'art. 74 DPR 633/1972);
- Û cessione o ricarica di schede telefoniche (Iva assolta dal gestore telefonico);
- Û rivendita di documenti di trasporto pubblico di persone e di sosta relativi ai parcheggi veicolari (Iva assolta dall'esercente l'attività di trasporto ovvero l'attività di gestione dell'autoparcheggio);
- Û cessione di valori bollati e postali (art. 2 del DPR 633/1972);
- Û cessione di biglietti dei concorsi ed operazioni a premio nazionali.

I regimi speciali di cui all'art. 74-ter del DPR 633/1972 (disposizioni per le agenzie di viaggio e turismo) e artt. 36-40-bis del D.L. 41/1995 (commercio dei beni usati) sono esenti dall'imposta di bollo in quanto il margine conseguito dall'operazione, anche se negativo, è soggetto ad Iva.

### **FATTURE IN REVERSE CHARGE**

La Circolare n. 37/E/2006 ha chiarito che le fatture emesse in applicazione del regime del *reverse charge*, essendo riferite ad operazioni soggette ad Iva, anche se con il meccanismo dell'inversione contabile (il debitore d'imposta è il cessionario/committente), sono esenti dal bollo, in ossequio all'alternatività.

Nell'ambito applicativo dell'esenzione dall'imposta di bollo rientrano anche le seguenti operazioni:

- Û di reverse charge previste dal co. 6, art. 17, DPR 633/1972 (subappalto in edilizia, prestazioni relativi agli edifici come i servizi di pulizia, di demolizione, installazione di impianti e completamento relativi ad edifici, prestazioni rese dai consorziati al consorzio);
- Û di cessione di cascami e rottami di cui all'art. 74, co. 7 e 8, DPR 633/1972

Le autofatture emesse (art. 17, co. 2, DPR 633/1972):

- Û per regolarizzare operazioni soggette ad Iva non scontano il bollo;
- Û senza addebito di Iva, in quanto esenti, escluse, ecc., sono soggette al bollo, fatta eccezione per quelle emesse per l'esportazione di merci.

## **FATTURE IN SPLIT PAYMENT**

In base alla regola dell'alternatività tra l'Iva e l'imposta di bollo, le fatture soggette al meccanismo dello split payment di cui all'art. 17-ter del DPR 633/1972 non sono soggette all'applicazione del bollo in quanto sono considerati documenti che recano l'addebito dell'Iva anche se l'Iva risultante in fattura non viene pagata dal cedente/prestatore ma dall'acquirente/committente.

## **FATTURE PER OPERAZIONI ALL'ESPORTAZIONE E INTRA-UE**

E' prevista l'esenzione dall'imposta di bollo per le fatture emesse in relazione ad esportazioni di merci dirette, di cui **all'art. 8, co. 1, lett. a), DPR 633/1972**, con trasporto e spedizione a cura del cedente, e in relazione ad esportazione di merci indirette, di cui **all'art. 8, co. 1, lett. b), del DPR 633/1972**, con trasporto e spedizione a cura dell'acquirente.

Le fatture rilasciate per cessioni agli **esportatori abituali a seguito della dichiarazione d'intento** di cui al co. 1, **lett. c), art. 8**, del DPR 633/1972 **sono soggette all'imposta di bollo** se di importo superiore a € 77,47;

Le fatture relative alle operazioni assimilate alle cessioni alle esportazioni di cui **all'art. 8-bis del DPR 633/1972** (cessioni di navi, aerei, di apparati motori per le navi, ecc) sono soggette all'imposta di bollo (se di importo superiore a € 77,47). Fruiscono dell'esenzione dal bollo se emesse nei confronti degli armatori per l'imbarco sulle loro navi di provviste e dotazioni di bordo in quanto sono da ritenersi atti inerenti ad operazioni tendenti alla realizzazione dell'esportazione di merci.

Le fatture relative a servizi internazionali di cui **all'art. 9, co. 1, DPR 633/1972** (servizi di trasporto di persone, di beni in esportazione, noleggi di navi, aerei per il trasporto di persone, ecc) sono esenti dall'imposta di bollo purché tali servizi internazionali siano diretti esclusivamente al fine di realizzare l'esportazione di merci, con esclusione, quindi, dei servizi relativi a beni in transito doganale ed ai trasporti di persone.

Le fatture relative alle **cessioni intracomunitarie di beni** non sono soggette all'imposta di bollo.

L'esenzione si applica alle seguenti operazioni di cui al D.L. 331/1993:

- ü le cessioni dirette (art. 41);
- ü le triangolazioni comunitarie (art. 58).

## **FATTURE PER PROVVISORI ASSICURATIVE**

Per quanto attiene alle provvigioni spettanti agli agenti di assicurazione, la L. 1216/1961 prevede l'esenzione dall'imposta di bollo anche se le operazioni in questione sono esenti Iva ai sensi dell'art. 10 del DPR 633/1972.

## **FATTURE CARTACEE**

L'assolvimento dell'imposta di bollo, se dovuta, sulle fatture cartacee, ormai emesse da pochi contribuenti o ammesse in alcuni casi particolari (vedi operazioni con e dall'estero), avviene tramite l'apposizione del contrassegno autoadesivo – in generale applicato sulle fatture consegnate al committente - rilasciato, telematicamente, da intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate (art. 3 del DPR 642/1972).

Per l'assolvimento del bollo sulle fatture inviate via e-mail (o altro mezzo elettronico), occorrerebbe osservare le seguenti indicazioni:

1. apposizione del contrassegno, da parte dell'emittente, sulla propria fattura;
2. indicazione sulla copia inviata della dicitura "imposta di bollo assolta sull'originale in possesso dell'emittente, con numero ID ..."

Il numero identificativo consentirebbe di controllare, tramite il servizio "Interrogazione contrassegni", presente sul sito dell'Agenzia delle entrate, la veridicità della marca da bollo.

Cordiali saluti

D'Azeglio Servizi srl