

Informativa 23/2019

23 aprile 2019

BOLLO SULLA FATTURA ELETTRONICA

Facciamo seguito all'informativa n. 22 per fare chiarezza sull'obbligo di assolvimento dell'imposta di bollo.

In base a quanto previsto dall'art. 6 della Tabella (allegato B) al Dpr 633/1972, l'**imposta sul valore aggiunto** e l'**imposta di bollo** sono tra loro **alternative**.

Di conseguenza quando le fatture, le ricevute, le quietanze, le note, i conti, le lettere e i documenti di addebitamento o di accreditalamento riguardano pagamenti di **corrispettivi assoggettati ad Iva**, gli stessi sono **esenti dall'imposta di bollo**.

Questa va invece applicata nella **misura di 2 euro** esclusivamente alle fatture, sia cartacee che elettroniche, **emesse senza addebito di Iva per un importo superiore a 77,47 euro**; per quelle di importo inferiore la marca da bollo non va invece applicata.

In pratica, il principio di alternatività comporta che siano **esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto**:

- **fatture**, note, note credito e debito, conti e simili documenti che recano addebitamenti o accreditalamenti **riguardanti operazioni soggette ad Iva** (sia quando l'Iva è esposta sul documento, sia quando è riportata una dicitura che affermi che il documento è emesso con riferimento al pagamento di corrispettivi assoggettati ad Iva);
- fatture riguardanti **operazioni non imponibili relative ad esportazioni di merci** (esportazioni dirette e triangolari) ed a **cessioni intracomunitarie di beni** (art. 15 Tabella allegato B Dpr. 642/1972);
- sulle fatture con Iva assolta all'origine, come nel caso della **cessione di prodotti editoriali**;
- per le **operazioni in reverse charge** (circolare n.37/E/06).

Sono invece **soggette** alla marca da bollo tutte le fatture e i documenti emessi sia in forma cartacea sia in forma elettronica aventi un **importo complessivo superiore a € 77,47 non assoggettato da Iva**, quali:

- le **fatture fuori campo Iva**, per mancanza del requisito oggettivo o soggettivo (artt.2, 3, 4 e 5, Dpr 633/72);
- le **fatture fuori campo Iva ex artt. da 7-bis a 7-septies** Dpr 633/72;
- le **fatture non imponibili per cessioni ad esportatori abituali** che emettono la dichiarazione d'intento (art.8, co.1, lett. c), Dpr 633/72);
- le fatture non imponibili, in quanto operazioni **assimilate** alle **cessioni all'esportazione** (art.8-bis, d.P.R. n.633/72), quali cessioni di navi, aeromobili, apparati motori o componenti destinati a navi e aeromobili e prestazioni di servizi destinati a questi ultimi (Risoluzione 415755/73 e 311654/84);

- le fatture non imponibili per servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (art.9 Dpr 633/72, ad eccezione delle fatture relative a servizi internazionali che siano diretti esclusivamente a realizzare l'esportazione di merci (Risoluzione 290586/78), che sono pertanto esenti da bollo;
- **esenti** (art.10 Dpr 633/72);
- **escluse** (art.15 Dpr.633/72);
- le fatture emesse dai **contribuenti in regime dei minimi e forfettario** (Circolare7/E/08).

Per quanto riguarda le fatture che presentano **contemporaneamente** importi assoggettati ad imposta sul valore aggiunto e importi non assoggettati, ai fini dell'imposta di bollo si deve considerare l'importo non assoggettato ad Iva. Se quest'ultimo è superiore a € 77,47 la marca da bollo va applicata.

L'importo dell'imposta di bollo sui documenti contabili compete, di norma, a carico del debitore, anche se è prevista una **responsabilità solidale** di entrambe le parti, quindi, sia di chi emette sia di chi riceve la fattura senza la corretta applicazione del bollo. L'importo di 2 euro deve essere indicato in fattura tra le operazioni escluse dall'ambito Iva in base all'art. 15 Dpr 633/1972.

Si precisa che, nel caso in cui, ad esempio a causa di smarrimento, sia necessario produrre **la copia conforme, questa segue il medesimo trattamento ai fini dell'imposta di bollo del documento originale**: se la fattura era assoggettata a bollo, lo sarà anche la copia, se la fattura non lo era, non lo sarà neppure la copia.

L'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare dovrà essere versata entro il giorno 20 del primo mese successivo. **Per il primo trimestre 2019 il versamento dovrà avvenire entro il 23 aprile con codice tributo 2521.**

Nell'area riservata "Fatture e Corrispettivi" del sito dell'Agenzia delle Entrate sono disponibili i conteggi – con il relativo modello F24 o la possibilità di chiedere l'addebito in conto – ai fini dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche. Ovviamente la fedeltà dell'importo rilevato dal sito dipende dall'indicazione della presenza del bollo sulla fattura elettronica.

In caso di omesso, insufficiente o irregolare versamento dell'imposta di bollo dovuta, si applica la sanzione amministrativa, per ogni fattura irregolare, di un importo da 1 a 5 volte l'imposta evasa (art. 25, d.P.R. n.642/72).

Allegiamo una tabella dettagliata che riporta tutte le casistiche di fatturazione

Fattispecie	Riferimento normativo	Applicazione dell'imposta di bollo da 2€ per importi superiori ad euro 77,47
Operazioni effettuate, escluse da IVA per mancanza del presupposto soggettivo ed oggettivo	Artt. 2, 3, 4 e 5 del D.P.R. 633/1972	Soggette ad imposta di bollo
Operazioni effettuate, escluse da IVA per mancanza del presupposto territoriale	Artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. 633/1972	Soggette ad imposta di bollo.
Escluse da IVA (riaddebiti in nome e per conto della controparte, interessi di mora; penalità per inadempimenti, ecc.)	Art. 15 del D.P.R. n. 633/1972	Soggette ad imposta di bollo
Note di rimborso spese di trasferta, rappresentanza, ecc.;	Nota Agenzia entrate 26/1/2001, n. 6/E e nota Ministero finanze 7/12/1974, n. 432130	Sono soggette ad imposta di bollo se presentate da: • amministratori; • prestatori attività lavorative a progetto; • parasubordinati in genere; • lavoratori autonomi. Sono, invece, esenti da bollo le note di rimborso spese di trasferta, rappresentanza, ecc. presentate al datore di lavoro dai propri dipendenti.
Note di credito (variazioni in diminuzione)	Art. 26 del D.P.R. n. 633/1972	Sono soggette ad imposta di bollo le note di credito: • senza indicazione dell'IVA; • riferite ad operazioni originariamente non assoggettate ad IVA.
Esportazioni di beni	Art. 8, lett. a) e b), del D.P.R. n. 633/1972, art. 15, terzo comma, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972, R.M. 6/6/1978, n. 290586	Sono esenti dall'imposta di bollo: • le esportazioni dirette; • le esportazioni indirette; • le esportazioni triangolari.

Fattispecie	Riferimento normativo	Applicazione dell'imposta di bollo da 2€ per importi superiori ad euro 77,47
Cessioni ad esportatori abituali che rilasciano dichiarazione d'intento	Art. 8, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972	Sono soggette ad imposta di bollo. Sono esenti dall'imposta di bollo le cessioni di beni (con esclusione delle prestazioni di servizio) certamente destinati a successiva esportazione a cura dell'acquirente, sempre che ne sia data indicazione all'interno della fattura (C.M. 1/8/1973, n. 415755).
Cessioni intracomunitarie di beni	Artt. 41, 42 e 58 del D.L. n. 331/1993	Sono esenti dall'imposta di bollo: - le cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993; - le triangolazioni comunitarie di cui all'art. 58 del D.L. n. 331/1993.
Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione	art. 8-bis del D.P.R. n. 633/1972, Nota Ministero finanze 1/8/1973, n. 415755, Nota Ministero finanze 4/10/1984, n. 311654, C.M. Direzione dogane 11/4/1973, n. 233-316/30819/8	Sono esenti dall'imposta di bollo le fatture non imponibili di cui all'art. 8-bis unicamente se emesse nei confronti degli armatori per l'imbarco sulle loro navi di provviste e dotazioni di bordo, in quanto atti inerenti ad operazioni tendenti alla realizzazione dell'esportazione di merci (Note Ministero finanze 1° agosto 1973, n. 415755, e 4 ottobre 1984, n. 311654, C.M. Dir. gen. dog. 11 aprile 1973, n. 233-316/30819/8). Le altre operazioni indicate nell'art. 8-bis del D.P.R. n. 633/1972 che non rientrano nella fattispecie evidenziata sono, invece, soggette a bollo nella misura di 2 euro, se di importo superiore ad euro 77,47.
Servizi internazionali	Art. 9 del D.P.R. n. 633/1972, Nota Ministero finanze 6/6/1978, n. 290586	In linea generale sono soggetti ad imposta di bollo. Sono esenti dall'imposta di bollo i servizi internazionali diretti a realizzare esclusivamente l'esportazione di merci.

Fattispecie	Riferimento normativo	Applicazione dell'imposta di bollo da 2€ per importi superiori ad euro 77,47
Copie conformi di fatture	C.M. 1/08/1973, n. 415755	Medesimo trattamento riservato alla fattura originale; ne consegue che: • se esente da imposta di bollo sarà esente anche la copia conforme; • se soggetta ad imposta di bollo sarà soggetta anche la copia.
Cessioni ad esportatori abituali	Art. 8, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972	Sono soggette ad imposta di bollo. Sono esenti le fatture per cessioni di beni (mai le prestazioni di servizio): nel caso in cui i beni siano destinati a successiva esportazione a cura dell'acquirente, previa espressa menzione in fattura (C.M. 1° agosto 1973, n. 415755). In assenza di certezza di tale condizione si applica il bollo (R.M. 10 agosto 1978, n. 411861).
Note di debito (variazioni in aumento)	Art. 26 del D.P.R. n. 633/1972	Costituiscono delle fatture integrative; conseguentemente seguiranno le regole generali per l'applicazione o meno dell'imposta di bollo.
Autofattura	Art. 17 , secondo comma, del D.P.R. n. 633/1972	Le autofatture emesse ai fini della regolarizzazione di operazioni soggette ad IVA sono esenti dall'imposta di bollo. Le autofatture emesse senza addebito di IVA (ad esempio non imponibili, esenti, escluse o fuori campo, ecc.), che non sono state emesse in relazione ad esportazioni di merci, sono soggette ad imposta di bollo.
Reverse charge	Circolare 29/12/2006, n. 37/E, art. 17 del D.P.R. n. 633/1972e art. 46 del D.L. n. 331/1993	Gli acquisti (di beni o servizi) soggetti a <i>reverse charge</i> sono esenti dall'imposta di bollo in considerazione del fatto che risultano comunque "assoggettati" ad IVA (ancorché debitore dell'imposta sia il cessionario/committente). Rientrano in tale fattispecie anche i casi di <i>reverse charge</i> cd."interno" previsti dall'art. 17, sesto comma, del D.P.R. n. 633/1972 (ad es. subappalto in edilizia, cessioni di fabbricati con opzione per l'assoggettamento ad IVA effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA, ecc.) e le cessioni di rottami di cui all'art. 74, commi 7 e 8 D.P.R. n. 633/1972).

Fattispecie	Riferimento normativo	Applicazione dell'imposta di bollo da 2€ per importi superiori ad euro 77,47
Cessioni a Repubblica di San Marino, Città del Vaticano o luoghi con accordi internazionali	Artt. 71 e 72 del D.P.R. n. 633/1972	Esenti dall'imposta di bollo
Regimi speciali cd. "base da base"	Art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 e D.L. 23/2/1995, n. 41	Non sono soggetti ad imposta di bollo (in considerazione del fatto che il "margine" è soggetto ad IVA - a nulla rilevando l'eventuale margine negativo): • il regime dei beni usati; • il regime delle agenzie di viaggio (sono però soggetti ad imposta di bollo i pacchetti turistici con destinazione extra-UE).
Regimi monofasici	Artt. 2 e 74 del D.P.R. n. 633/1972	Sono esenti dall'imposta di bollo (in considerazione del fatto che l'IVA si considera "assolta all'origine"): • la vendita di tabacchi, sali e fiammiferi; • le cessioni di prodotti editoriali (a condizione che sul documento sia indicata la menzione che l'IVA viene assolta in base alla normativa contenuta nell'art. 74 del D.P.R. 633/1972 • la cessione o ricariche di schede telefoniche; • la rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta; • la cessione di valori bollati; • la cessione di biglietti dei concorsi a premio nazionali.