

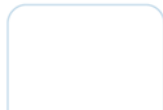
Egr. Sig.ri
CLIENTI dello STUDIO

a mezzo posta elettronica

Roma, li 9 aprile 2019

Oggetto: applicazione dell'imposta di bollo alle fatture elettroniche

Gentile Cliente,



tutte le fatture – sia cartacee che elettroniche - di importo superiore ad euro 77,47 che non si riferiscono ad operazioni soggette ad IVA scontano l'imposta di bollo – ai sensi della tariffa allegata al DPR 642/72 - nella misura fissa di 2 euro.

L'imposta di bollo, nel caso di fattura emessa in modalità analogica, viene assolta mediante apposizione di marca da bollo oppure – su base volontaria – in modalità virtuale.

Le fatture elettroniche, intendendosi con tale terminologia il **processo digitale** che genera e gestisce le fatture nel corso dell'intero ciclo di vita che le caratterizza, ovvero: generazione, emissione, ricezione, e conservazione a norma per 10 anni, assolvono, per la loro natura dematerializzata, l'imposta di bollo sempre in modalità virtuale.

La presente nota informativa riepiloga le caratteristiche dell'imposta e le diverse modalità di pagamento.

Rimaniamo naturalmente a disposizione per una consulenza dettagliata in modo da valutare la migliore soluzione per ogni Cliente e personalizzandola rispetto alle rispettive esigenze in modo da programmare la scelta più appropriata in relazione ai casi concreti che si presentano di volta in volta.

* * * * *

IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE

QUALI FATTURE SCONTANO IMPOSTA DI BOLLO

Le fatture sia elettroniche che cartacee di importo superiore ad € 77,47 e relative ad operazioni per le quali non è addebitata l'IVA, in applicazione del principio di alternatività tra l'imposta di bollo e l'IVA (*ex articolo 6 della tabella allegata al DPR 642/1972*) scontano l'imposta di bollo nella misura fissa di 2 euro (*ex art. art. 13 della Tariffa allegata al DPR 642/72*).

Sulle fatture con importi inferiori a € 77,47 la marca da bollo non va mai applicata. Se in fattura sono presenti contemporaneamente importi soggetti ad IVA ed importi non soggetti, la marca da bollo va applicata solo qualora gli importi non soggetti ad IVA siano superiori a € 77,47.

❖ Operazioni soggette a imposta di bollo

L'imposta di bollo è dovuta nella misura fissa di € 2,00 per i documenti di seguito indicati:

- ✓ fatture, note, conti e simili, documenti recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati anche tramite terzi;
- ✓ ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria.

relativi ad operazioni:

- ✓ Escluse IVA (anticipazioni) – *ex articolo 15 DPR 633/72*;
- ✓ Esenti IVA ai sensi dell'articolo 10 DPR 633/72;
- ✓ Fuori campo IVA *ex art 2, 3, 4 e 5 DPR 633/72* (mancanza di presupposto soggettivo o oggettivo), ivi comprese quelle emesse da contribuenti in regime di vantaggio e forfettari, ed *ex art. 7 e seguenti DPR 633/72* (mancanza del presupposto territoriale);
- ✓ Non imponibili: servizi internazionali (*articolo 9 DPR 633/72*), servizi connessi agli scambi internazionali, operazioni assimilate alle esportazioni;
- ✓ Cessioni ad esportatori abituali (ovvero a seguito di presentazione di dichiarazione di intento).

❖ Operazioni non soggette a imposta di bollo

In via generale, sono esenti dall'imposta di bollo le fatture, le ricevute, le quietanze, le note di variazione degli importi addebitati o accreditati, ecc.; a condizione che i documenti:

- ✓ riguardino il pagamento di importi relativi a cessioni e prestazioni assoggettate ad Iva;
- ✓ riportino l'Iva concernente le operazioni alle quali i documenti si riferiscono.

Ad esempio:

- ✓ Le fatture che riguardano operazioni soggette ad IVA e che riportino l'IVA;
- ✓ Le fatture soggette a *reverse charge*;
- ✓ Le fatture relative ad operazioni del Gruppo IVA;
- ✓ Le fatture relative a cessioni di merci per l'esportazione (*esportazione diretta e triangolare*);
- ✓ Le fatture relative a cessioni di beni intracomunitarie;
- ✓ Enti Terzo Settore: gli atti, i documenti, le istanze, le dichiarazioni ed ogni altro documento cartaceo o informatico (*ex art. 82 c. 5 del D.lgs. 117/2017*).

ASSOLVIMENTO DEL TRIBUTO

La normativa di riferimento è contenuta nel DPR 642/1972, che prevede le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo, sia nel caso della fattura analogica che in quello della fattura elettronica (*così come negli altri casi in cui l'imposta di bollo dovesse essere dovuta ovvero ricevute o documenti diversi*).

Al pagamento dell'imposta di bollo sono chiamati **in solido** tutti coloro che fanno uso di un documento assoggettabile ad imposta di bollo.

Chi riceve un atto irregolare deve, entro 15 giorni dal ricevimento, provvedere a versare in proprio l'imposta. In tal caso la violazione sarà contestata solo nei confronti del trasgressore.

È facoltà del contribuente riaddebitare l'importo del bollo in fattura, ponendolo così a carico del cliente (*anticipazione ex articolo 15 D.P.R. 622/72*), fatta eccezione per le fatture verso Enti Pubblici, per le quali non è consentito esercitare la rivalsa dell'imposta di bollo (*art. 8 D.P.R. n. 642/1972*).

❖ Fattura analogica e modalità di assolvimento tramite marca da bollo

→ Apposizione della **marca da bollo emessa dai soggetti autorizzati** da parte del soggetto emittente o ricevente. In particolare si effettua il pagamento dell'imposta ad un intermediario convenzionato con l'Agenzia delle Entrate, il quale rilascia, mediante apposite emettitrici, un contrassegno che sostituisce a tutti gli effetti la marca da bollo.

Le caratteristiche tecniche e le modalità d'uso del contrassegno nonché le caratteristiche tecniche del sistema informatico idonee a garantire il collegamento telematico con la stessa Agenzia sono state emanate con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 5 maggio 2005.

→ **apposizione fisica** della marca da bollo (contrassegno) sulla copia originale della fattura che viene consegnata al cliente.

→ indicazione sulla copia che resta al soggetto emittente (*o sulle altre copie*) di una locuzione del tipo: *"Imposta di bollo assolta sull'originale nella misura di due euro, contrassegno numero...."* evidenziando il numero del contrassegno (*marca da bollo "telematica"*) apposta sul documento consegnato al cliente.

Esempio – fattura analogica emessa da contribuente in regime forfettario

MARIO ROSSI
Via Roma, n. 1
Milano (MI)
Codice fiscale _____
Partita IVA n. _____

Spettabile
ALPHA SRL
Via Milano, n. 1
Roma (RM)
Codice fiscale e Partita IVA n. _____

Fattura n. _____/2019 del _____/2019

Descrizione dell'operazione:

Competenze per consulenza ed assistenza prestate nel mese di febbraio (rif. Contratto del ____/2019)	Euro 1.000,00
Imposta di bollo	<u>Euro 2,00</u>
Totale fattura	Euro 1.002,00

Operazione non soggetta ad IVA ai sensi della L. 190/2014 art. 1 commi 54 e seguenti, come modificata dalla L. 145/2018 art. 1, comma 9, – Regime forfettario.

Imposta di bollo assolta sull'originale nella misura di due euro, contrassegno numero
" _____ "

❖ **Fattura analogica e modalità di assolvimento tramite bollo virtuale**

→ L'imposta di bollo è versata annualmente dal soggetto emittente, ferma restando la responsabilità in solido del ricevente che utilizza il documento; nel documento si indicano gli estremi di autorizzazione all'assolvimento virtuale rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

→ Prima di procedere con tale procedura il contribuente deve presentare preventivamente domanda di autorizzazione alla DRE (Direzione Regionale delle Entrate) competente con indicazione presuntiva dei documenti soggetti a bollo nell'anno.

→ Sulle fatture per le quali si assolve il bollo virtualmente dietro autorizzazione il contribuente è tenuto ad indicare gli estremi dell'autorizzazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

→ In relazione al versamento dell'imposta di bollo:

Primo anno solare di utilizzo bollo virtuale

L'Agenzia delle Entrate liquida provvisoriamente l'imposta sulla base dei documenti indicati in richiesta - tale imposta deve essere versata con modello F24 dal momento dell'autorizzazione e fino al 31 dicembre dell'anno di richiesta, in rate bimestrali scadenti alla fine di ciascun bimestre:

- ✓ Codice tributo "2505 - BOLLO VIRTUALE - RATA" (*il codice atto, il codice ufficio e l'anno di riferimento, nel formato "AAAA", reperibili all'interno dell'atto emesso dall'Agenzia delle entrate*)
- ✓ Il campo "rateazione/regione/prov./mese di rif.to" è valorizzato con il numero della rata bimestrale nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate bimestrali (es. "0106" prima rata di 6 rate bimestrali).

Anni successivi al primo di utilizzo del bollo virtuale

Il contribuente è chiamato a presentare, **entro il 31/01**, una dichiarazione indicante il numero dei documenti emessi nell'anno. Sulla base della dichiarazione viene liquidata definitivamente l'imposta dovuta per l'anno precedente (*da conguagliarsi a febbraio*) e viene rideterminata l'imposta dovuta a titolo provvisorio per l'anno in corso, nuovamente dovuta in pagamenti bimestrali (*art. 15 e 15-bis D.P.R. 642/1972 – CM 16/E/2015*).

- ✓ Codice tributo "2506 - BOLLO VIRTUALE - ACCONTO" (*il codice atto, il codice ufficio e l'anno di riferimento, nel formato "AAAA", reperibili all'interno dell'atto emesso dall'Agenzia delle entrate*).
- ✓ Il campo "rateazione/regione/prov./mese di rif.to" è valorizzato con il numero della rata bimestrale nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate bimestrali (es. "0106" prima rata di 6 rate bimestrali).

Il versamento dell'imposta di bollo si effettua con modello F24 utilizzando i seguenti codici tributo:

- 2505 per le rate bimestrali;
- 2506 per l'acconto;
- 2507 per le eventuali sanzioni;
- 2508 per eventuali interessi.

Le eventuali eccedenze di imposta di bollo virtuale non sono compensabili come crediti.

Tale procedura non si applica alle fatture elettroniche ed agli altri documenti elettronici rilevanti ai fini fiscali, così come chiarito anche dalla Circolare dell'AdE n. 16/E del 14/4/2015.

ESEMPIO

Un contribuente in regime forfettario, che fattura in formato **analogico** (= *su carta*) può optare di non apporre la marca da bollo su ciascun documento, scegliendo di assolvere l'imposta in modo virtuale.

A tal fine – visto che non si tratta di assolvimento virtuale obbligatorio – il contribuente dovrà:

- ✓ presentare istanza alla DRE competente indicando il numero presunto di fatture che emetterà nell'anno;
- ✓ attendere che l'istanza venga accolta e versare l'acconto che viene comunicato dall'Agenzia delle Entrate;
- ✓ annotare il numero di autorizzazione ottenuta su ciascuna fattura emessa;
- ✓ presentare la dichiarazione entro il 31 gennaio dell'anno successivo con indicazione dei documenti per i quali l'imposta è stata assolta virtualmente;
- ✓ versare l'imposta a saldo per l'anno precedente e l'acconto relativo all'anno successivo sulla scorta dei conteggi forniti dall'Agenzia delle Entrate.

❖ **Fattura elettronica e modalità di assolvimento**

Relativamente alle fatture elettroniche il versamento del bollo sarà sempre effettuato in modalità virtuale senza richiedere autorizzazione preventiva dell'Amministrazione finanziaria.

L'assolvimento virtuale si indica mediante "barratura" dell'apposito campo del tracciato XML (*che automaticamente riporta la locuzione da indicarsi in fattura*). Al versamento è chiamato il soggetto emittente, ferma restando la responsabilità in solido del ricevente che utilizza il documento.

Assolvimento dell'imposta sulle fatture elettroniche emesse nell'anno 2018

Per le fatture elettroniche emesse sino al 31 dicembre 2018 (*ex art. 6 D.M. 17 giugno 2014*)

- ✓ l'importo dei bolli (assolti virtualmente) dovrà essere versato entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, cumulativamente;
- ✓ e, pertanto, il versamento relativo all'anno 2018 scade il 30 aprile 2019 nel caso di esercizio coincidente con l'anno solare. Il codice tributo da utilizzarsi nel modello F24 è il 2501.

Assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2019

Considerato che - a partire dal 1° gennaio 2019 - è entrato in vigore l'obbligo generalizzato della fatturazione elettronica, i termini e le modalità di versamento ordinariamente previsti con riferimento all'imposta di bollo assolta in modalità virtuale relativa alle e-fatture sono stati modificati con DM 28/12/2018.

Il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo.

Fermo restando:

- ✓ l'obbligo di assolvimento virtuale, visto che la e-fattura è un documento dematerializzato;
- ✓ la non necessità di chiedere autorizzazione preventiva all'AdE per l'assolvimento virtuale;
- ✓ l'indicazione dell'assoggettamento ad imposta di bollo nella predisposizione del file fattura mediante compilazione dell'apposito campo previsto dal tracciato telematico di cui al Provvedimento AdE 30 aprile 2018 con l'invio dei dati al Sistema di Interscambio l'Agenzia delle Entrate ottiene, direttamente dai *files* fattura, l'informazione relativa a quali siano le fatture assoggettate a bollo e procede:
 - ➔ al calcolo dell'imposta di bollo dovuta da ciascun contribuente;
 - ➔ alla messa a disposizione di tale dato messo nell'area riservata del contribuente del sito dell'Agenzia delle Entrate.

L'imposta di bollo risultante dal cassetto fiscale del contribuente dovrà essere versata entro il giorno 20 del primo mese successivo al trimestre di riferimento.

Per le fatture elettroniche emesse nel 1° trimestre 2019 la scadenza cade (*considerando le festività*) il 23 aprile 2019.

Il pagamento potrà venire disposto direttamente on-line, tramite un servizio messo a disposizione da parte dell'Agenzia nella medesima area riservata, con addebito in conto corrente bancario o postale, oppure tramite 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 DM 28/12/2018, in particolare sulla fattura elettronica 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.

Le somme che i contribuenti saranno chiamati a versare saranno quelle risultanti dalla compilazione dell'apposito campo del tracciato telematico.

Di conseguenza ove l'imposta di bollo fosse dovuta ma tale informazione non fosse stata esposta nel tracciato, l'importo richiesto dall'Agenzia delle Entrate risulterà inferiore a quello effettivamente dovuto.

In tale caso, si ritiene necessario integrare l'importo da versare, fermo restando che non sarà possibile utilizzare la richiesta di addebito in conto e sarà necessario procedere con la presentazione di modello F24.

Si precisa che al momento della stesura del presente intervento alcuna informazione è ancora disponibile in Fatture e Corrispettivi, pertanto, le effettive modalità espositive, utilizzate dall'Agenzia delle Entrate per rendere il dato disponibile ai contribuenti, non sono ancora note.

Versamento dell'imposta di bollo – riepilogo

❖ Fattura analogica

- ✓ Apposizione marca da bollo
- ✓ Assolvimento virtuale del tributo:
 - Richiesta autorizzazione preventiva alla DRE (*Direzione Regionale delle Entrate*) competente
 - Emissione fattura con indicazione degli estremi dell'autorizzazione rilasciata dalla DRE
 - Liquidazione imposta di bollo:
 - Primo anno di utilizzo → Rate bimestrali (*in base ai documenti presunti indicati nella richiesta di autorizzazione*) fino al 31 dicembre dell'anno di richiesta
 - Anni di utilizzo successivi al primo → Sulla base della dichiarazione presentata entro il 31/01 successivo a quello di riferimento (*conguaglio anno precedente e imposta provvisoria anno in corso*)

❖ Fattura elettronica

- ✓ Assolvimento virtuale del tributo:
 - Richiesta autorizzazione preventiva alla DRE competente non è necessario
 - Liquidazione imposta di bollo
 - Per l'anno 2018 → entro il 30/4/2019, vale a dire entro 120 dalla data di chiusura dell'anno
 - Per il I° trimestre 2019 → entro il 20/4/2019, vale a dire entro il giorno 20 del primo mese successivo al trimestre di riferimento. L'importo dovuto viene calcolato dall'Agenzia e messo a disposizione nel cassetto fiscale del contribuente

ed in termini generali:

- Per il I° trimestre solare (gennaio-marzo) → entro il successivo 20 aprile
- Per il II° trimestre solare (aprile-giugno) → entro il successivo 20 luglio
- Per il III° trimestre solare (luglio-settembre) → entro il successivo 20 ottobre
- Per il IV° trimestre solare (ottobre-dicembre) → entro il 20 gennaio dell'anno successivo



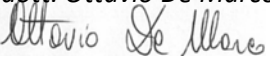
Profili sanzionatori

L'omissione dell'imposta di bollo o l'applicazione di una marca con data posteriore a quella di emissione della fattura prevede una **sanzione amministrativa**, per ogni singola fattura/ricevuta irregolare. La sanzione è di un importo pari al **doppio** o al **quintuplo** dell'imposta di bollo dovuta.

* * * * *

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservata e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento o approfondimento.

* * * * *

Studio De Marco
dott. Ottavio De Marco


dal 1972 ci prendiamo cura del tuo business

Lo Studio De Marco è uno “studio-boutique” di dottori commercialisti e revisori legali che offre servizi professionali di qualità e ad alto valore aggiunto. Sviluppando soluzioni alternative in base alle esigenze del Cliente, lo Studio garantisce una differenziazione delle risposte ed una personalizzazione delle soluzioni proposte.

Lo Studio fa affidamento, da sempre, sulla qualità della prestazione professionale erogata. L’attenzione prestata ad ogni Cliente ed al miglioramento continuo dell’organizzazione professionale consentono di offrire assistenza e consulenza nelle attività tipiche della professione di dottore commercialista e nella revisione legale.

