

OGGETTO

IMPOSTA DI BOLLO PER LA DOCUMENTAZIONE AMMINISTRATIVO – CONTABILE

AGGIORNAMENTO

17 OTTOBRE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI

DPR 26 ottobre 1972, n. 642 (T.U. Imposta di Bollo);
DPR 26 ottobre 1972, n. 633 (Disciplina dell'Iva);
Art. 8, comma 4 Legge 18 ottobre 2001, n. 383;
Art. 66 D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
Art. 16 Legge 29 ottobre 1961, n. 1216;
AGENZIA DELLE ENTRATE Circolare 29.12.2006 n. 37/E;
AGENZIA DELLE ENTRATE Circolare 28.1.2008 n. 7/E.

ALLEGATI

ALLEGATO 1 – TABELLA RIEPILOGATIVA DEL TRATTAMENTO DELLE FATTURE AI FINI DELL'IMPOSTA DI BOLLO
ALLEGATO 2 – SCHEMA RICHIESTA DI ACQUISITO VALORI BOLLATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
II.II.
IMPOSTA DI BOLLO

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
040
400

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 34/2013 – IMPOSTA DI BOLLO DOVUTA IN MISURA FISSA - AUMENTO DAL 26 GIUGNO 2013
CIRCOLARE N. 21/2016 – IMPOSTA DI BOLLO PER LA DOCUMENTAZIONE AMMINISTRATIVO-CONTABILE
CIRCOLARE N. 62/2017 – IMPOSTA DI BOLLO PER LA DOCUMENTAZIONE AMMINISTRATIVO-CONTABILE

REFERENTE STUDIO

Dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

Le principali disposizioni normative in materia di imposta di bollo in relazione alla documentazione amministrativo – contabile delle imprese sono analizzate con riferimento ai seguenti aspetti:

1. Imposta di bollo sui libri sociali;
2. Principio di alternatività tra l'imposta di bollo e l'imposta sul valore aggiunto;
3. Imposta di bollo su fatture, note, ricevute e altri documenti;
4. Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo;
5. Aspetti contabili e fiscali;
6. Utilizzo del valore bollato dal professionista;
7. Regime sanzionatorio.

IMPOSTA DI BOLLO SUI LIBRI SOCIALI

L'imposta di bollo per la bollatura dei libri sociali e contabili varia a seconda del soggetto obbligato. In particolare, con l'entrata in vigore della Legge 383/2001, all'art. 8 comma 4, è stato modificato l'articolo 16 della Tariffa parte prima allegata al D.P.R. 642/1972 (T.U. Imposta di Bollo), che nell'attuale formulazione prevede, in relazione al libro giornale e al libro degli inventari, il pagamento dell'imposta di bollo pari a:

- € 32,00 ogni 100 pagine o frazione per i soggetti che non assolvono in modo forfettario la tassa di concessione governativa, ossia:
 - Imprenditori commerciali;
 - Società di persone;
 - Società cooperative;
 - Mutue assicuratrici;
 - G.E.I.E.;
 - Associazioni e fondazioni;
 - Società estere;
 - Altri enti tra cui gli enti morali.
- € 16,00 ogni 100 pagine o frazione per i soggetti che assolvono in modo forfettario la tassa di concessione governativa, ossia:
 - Società per azioni;
 - Società in accomandita per azioni;
 - Società a responsabilità limitata;
 - Società consortili per azioni o a responsabilità limitata;
 - Sedi secondarie di società estere;
 - Consorzi e aziende di enti locali;
 - Enti pubblici.

Per quanto attiene agli altri libri sociali, l'imposta di bollo è dovuta nella misura di € 16,00 ogni 100 pagine o frazione di esse.

MODALITÀ DI PAGAMENTO

Il pagamento dell'imposta di bollo può essere assolto mediante:

- ➡ L'applicazione di marche da bollo nell'ultima pagina numerata;
- ➡ Versamento mediante il mod. F23, con codice tributo 458T.

In ogni caso, l'imposta di bollo deve essere assolta prima che il registro sia posto in uso.

ESENZIONE TOTALE DALL'IMPOSTA DI BOLLO

Sono totalmente esenti dall'imposta di bollo:

- Le Cooperative edilizie; in tal caso occorre indicare sul libro da bollare il titolo di esenzione: art. 66 commi 6 bis e 6 ter D.L. 331/1993 convertito con L. 427/1993;
- Le O.N.L.U.S. - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale - (art. 17 D.lgs. 460/97);
- Le cooperative sociali; le quali devono indicare il numero di iscrizione nell'albo delle cooperative.

- Sono esenti dal pagamento anche il formulario di identificazione trasporti dei rifiuti e il registro di carico e scarico dei rifiuti.

IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE – PRINCIPIO DELL'ALTERNATIVITA'

L'imposta di bollo è un tributo dovuto in maniera alternativa rispetto all'Iva. Più precisamente, ai sensi dell'art. 6, Allegato B al D.P.R. 642/1972, le fatture e gli altri documenti di addebitamento o accredito di somme assoggettate ad Iva sono esenti dall'imposta di bollo, in ossequio al c.d. principio dell'alternatività tra l'imposta di bollo e l'IVA. L'esenzione concerne, pertanto, non solo le fatture, ma anche note, conti, ricevute, quietanze, estratti di conti, nonché lettere e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, a condizione che:

- Tali documenti riguardino il pagamento di importi relativi a cessioni di beni o prestazioni di servizi assoggettate ad IVA;
- Sugli stessi sia indicata l'IVA concernente le operazioni a cui si riferiscono ovvero, laddove non risulti evidenziata l'imposta, a condizione che essi contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto.

Ne deriva che l'imposta di bollo va assolta in relazione a tutte quelle fatture (sia cartacee che elettroniche) per le quali l'Iva non è dovuta.

Considerato il principio di alternatività tra l'IVA e l'imposta di bollo, in seguito a disposizioni di legge e chiarimenti forniti sul tema dall'Amministrazione finanziaria, è possibile riepilogare le casistiche nel modo che segue.

FATTURE SOGGETTE A IMPOSTA DI BOLLO	
TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	FATTURA E RIFERIMENTO NORMATIVO
Operazioni fuori campo Iva	Fatture emesse ai sensi degli artt.2, 3, 4, 5, e artt. da 7-bis a 7-septies D.P.R. 633/72
Operazioni non imponibili IVA per cessioni ad esportatori abituali	Fatture emesse ai sensi dell'art.8, comma 1, lett. c), D.P.R. 633/72
Operazioni non imponibili, in quanto operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione (cessioni di navi, aeromobili, apparati motori o componenti destinati a navi e aeromobili e prestazioni di servizi destinati a questi ultimi)	Fatture emesse ai sensi dell'art. 8-bis D.P.R. 633/1972
Operazioni esenti IVA	Fatture emesse ai sensi dell'art. 10 D.P.R. 633/1972
Operazioni escluse IVA	Fatture emesse ai sensi dell'art. 15 D.P.R. 633/1972
Operazioni non imponibili per servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali fatta eccezione per le fatture relative a servizi internazionali che siano diretti esclusivamente a realizzare l'esportazione di merci.	Fatture emesse ai sensi dell'art. 9 D.P.R. 633/1972
Operazioni poste in essere da soggetti che operano in regime di vantaggio (ex minimi) o in regime forfettario	Fatture emesse da soggetti che operano in regime di (ex minimi) o in regime forfettario (Circolare n. 7/E/2008 ed ha trovato conferma nella recente Circolare n. 10/E/2016)

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA
4/13

FATTURE NON SOGGETTE A IMPOSTA DI BOLLO	
TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	NOTE
Operazioni in reverse charge	L'operazione va considerata assoggettata ad IVA, ancorché nella fattura emessa dal cedente/prestatore non sia indicata l'imposta in quanto materialmente assolta dall'acquirente/committente. Pertanto, come confermato anche dalla Agenzia delle Entrate le fatture relative alle predette operazioni sono esenti dall'imposta di bollo. (Circolare n. 37/E/2006)
Operazioni con IVA assolta all'origine	Es. tabacchi e prodotti editoriali
Fatture relative ad esportazioni di merce (Art. 8, comma 1, lett. a) e b) DPR 633/1972) e cessioni intracomunitarie di beni (Art. 41, 42 e 58 DL 331/1993)	Con riferimento alle cessioni intracomunitarie eseguite dai soggetti che operano in regime forfettario, poiché per tali soggetti le cessioni intracomunitarie di beni, sono considerate "cessioni interne", l'imposta di bollo va comunque assolta (Circolare n. 10/E/2016). Con riferimento, invece, alle cessioni di servizi intra UE, se la cessione è eseguita verso altro operatore IVA, l'operazione è considerata eseguita in reverse charge e l'imposta di bollo non è da applicarsi (per contro se la cessione è eseguita ad altro soggetto UE non operatore IVA, la cessione è considerata interna e quindi l'imposta di bollo va assolta)

OPERAZIONI MISTE

È opportuno evidenziare che se nella fattura sono esposti importi in parte assoggettati ad IVA e in parte 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 bisognerà assolvere l'imposta di bollo.

COPIE CONFORMI DELLE FATTURE

Le copie conformi delle fatture, rilasciate ad esempio a causa dello smarrimento dell'originale da parte del cliente, 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.

IMPOSTA DI BOLLO DOVUTA SU FATTURE E RICEVUTE FISCALI

In base a quanto disposto dal DPR 642/1972, l'imposta di bollo è applicabile sulle:

- ❖ Fatture, note, ricevute e quietanze di importo superiore a € 77,47 di cui all'art. 13, Tariffa parte I, DPR n. 642/72;
- ❖ Ricevute, lettere e ricevute di accreditamento e di altri documenti, di cui all'art. 14, Tariffa parte I, DPR n. 642/72.

FATTURE, NOTE, RICEVUTE

L'imposta di bollo nella misura di € 2,00 è dovuta sulle «fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi; ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria».

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA
5/13

Per le ricevute e quietanze, contenute in un unico atto e relative a più percipienti, l'imposta si applica per ciascun percipiente.

Diversamente, l'imposta non è dovuta:

- ▲ Quando la somma non supera € 77,47, a meno che si tratti di ricevute o quietanze rilasciate a saldo per somma inferiore al debito originario, senza l'indicazione di questo o delle precedenti quietanze, ovvero rilasciate per somma indeterminata;
- ▲ Per la quietanza o ricevuta apposta sui documenti già assoggettati all'imposta di bollo o esenti;
- ▲ Per le quietanze apposte sulle bollette di vendita dei tabacchi, fiammiferi, valori bollati, valori postali e dei biglietti delle lotterie nazionali;
- ▲ Per le ricevute relative al pagamento di spese di condominio negli edifici.

RICEVUTE, LETTERE E ALTRI DOCUMENTI

L'art. 14, Tariffa parte I, DPR n. 642/72, impone l'assolvimento dell'imposta di bollo anche in relazione a «Ricevute, lettere e ricevute di accreditamento e altri documenti, anche se non sottoscritti, nascenti da rapporti di carattere commerciale, negoziati, ancorché consegnati per l'incasso, presso aziende e istituti di credito». In tali circostanze, l'imposta di bollo varia a seconda dell'importo del documento a cui si fa riferimento. Nello specifico, è dovuta l'imposta di bollo pari a:

- € 2,00 quando la somma non supera euro 129,11;
- € 2,58 oltre euro 129,11 fino a euro 258,23;
- € 4,65 oltre € 258,23 fino a € 516,46;
- € 6,80 oltre € 516,46.

NOTE DI VARIAZIONE

Per quanto attiene 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;
- Sono soggette all'imposta di bollo di € 2,00 nei casi diversi da quelli sopra menzionati (sempreché di importo superiore a € 77,47).

CONTRIBUENTI MINIMI E FORFETTARI

Come affermato dall'Agenzia delle Entrate, considerato che le fatture emesse dai contribuenti minimi e dai contribuenti forfettari si riferiscono ad operazioni per le quali non viene applicata l'IVA, le stesse, se di importo superiore a € 77,47, devono essere assoggettate all'imposta di bollo di € 2,00.

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

AGENTI DI ASSICURAZIONE

L'art. 16, Legge n. 1216/61 (imposta sulle assicurazioni) stabilisce che «*nelle imposte che debbono corrisondersi in base alla presente legge sono compenstrate le imposte di bollo dovute sui contratti di assicurazione, di riassicurazione e di rendita vitalizia, sulle ricevute parziali di pagamento, sulle quietanze, ivi comprese quelle rilasciate agli assicuratori per il pagamento delle somme assicurate e su ogni atto altro inerente alla acquisizione, gestione ed esecuzione dei contratti di assicurazione, di riassicurazione e di rendita vitalizia 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.

FATTURE RELATIVE AD ESPORTAZIONI ED OPERAZIONI ASSIMILATE

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

Ne consegue che, le fatture emesse nei confronti degli esportatori abituali senza applicazione dell'IVA ex art. 8, comma 1, lett. c), DPR n. 633/72 per effetto del c.d. plafond, vanno assoggettate all'imposta di bollo. Tuttavia, alle stesse fatture non si applica l'imposta di bollo qualora si tratti di beni certamente destinati a successiva esportazione a cura dell'acquirente, sempre che ne sia data indicazione all'interno della medesima fattura. In base a quanto stabilito dall'art. 66, comma 5, DL 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 intracomunitarie.

Va tenuto altresì presente che 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 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) 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.

Recentemente l'Agenzia delle Entrate ha confermato l'esenzione dall'imposta di bollo anche per le licenze import ed export CITES nell'ambito della Convenzione di Washington sul

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA
7/13

commercio internazionale delle specie di flora e fauna a rischio di estinzione (c.d. CITES), nonché alle relative domande volte al loro rilascio.

MODALITA' DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA

A seguito dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica nei confronti della Pubblica Amministrazione, si rende opportuna una distinzione in relazione alle modalità di assolvimento dell'imposta di bollo, a seconda della tipologia del documento.

FATTURE E DOCUMENTI CARTACEI

In tal caso, l'imposta è assolta mediante l'apposizione del contrassegno telematico (marca da bollo), acquistabile presso le rivendite di valori bollati (tabaccherie e simili). Ai fini della sua validità, tale contrassegno dotato di identificativo deve avere data di emissione uguale o antecedente a quella del documento e deve essere affrancato all'originale della fattura consegnata al cliente.

A tal riguardo, si rammenta che è possibile verificare la validità del contrassegno telematico sul sito dell'Agenzia delle Entrate, attraverso la procedura "controllo valori bollati".

Peraltro, si tenga presente che l'articolo 15 del D.P.R. 642 del 1972 e successivi modifiche, ha introdotto la possibilità per determinati documenti e atti, comprese le fatture, di assolvere l'imposta di bollo in modo virtuale, mediante preventiva domanda di autorizzazione bollata presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate di competenza, indicando il numero stimato degli atti e/o documenti emessi/ricevuti nel corso dell'anno, per i quali si chiede l'autorizzazione all'assolvimento in modo virtuale.

Ove l'ufficio rilasci l'autorizzazione, sulla fattura (o analogo documento autorizzato) andrà riportata in modo chiaramente leggibile la dicitura "imposta di bollo assolta in modo virtuale ex art. 15 del D.P.R. 642 del 1972", oltre agli estremi della relativa autorizzazione.

L'Ufficio a seguito dell'autorizzazione liquiderà provvisoriamente l'imposta di bollo in base a quanto dichiarato, con suddivisione dell'importo totale in rate uguali da versare alla fine di ogni bimestre solare, dalla data di autorizzazione fino a fine anno. Ad esempio: se la richiesta di autorizzazione è effettuata il 2 febbraio e le fatture da emettere nell'anno stimate 1.250, l'imposta di bollo liquidata su tali fatture sarà pari a un importo di € 2.500, suddiviso in 6 rate bimestrali di 417 €, che il contribuente dovrà versare a partire dal 28 febbraio dell'anno in corso, tramite il mod. F24 (codice tributo 2506).

Successivamente, entro la fine di gennaio dell'anno successivo, lo stesso contribuente dovrà presentare la Dichiarazione annuale dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale in cui riepiloga il totale dei documenti emessi nell'anno precedente soggetti ad imposta di bollo, ed esegue l'eventuale saldo a debito, rateizzabile in sei rate bimestrali, sempre mediante il mod. F24 (codice tributo 2505).

Come chiarito dalla Circolare 16/E del 2015, questa modalità appena descritta, non si applica alle fatture elettroniche e più in generale ai documenti elettronici rilevanti ai fini fiscali, come di seguito specificato.

FATTURE ELETTRONICHE E DOCUMENTI INFORMATICI RILEVANTI AI FINI FISCALI

L'art. 6 del Decreto Ministeriale 17 giugno 2014 del Ministero dell'Economia e delle Finanze ha regolamentato la modalità di assolvimento dell'imposta di bollo su fatture elettroniche, documenti informatici, rilevanti ai fini tributari.

In particolare, gli articoli 2 e 3 del predetto decreto stabiliscono che, per documento informatico rilevante ai fini tributari, si intende il documento che ha caratteristiche di:

- ⇒ Immodificabilità;
- ⇒ Integrità;
- ⇒ Autenticità;
- ⇒ Leggibilità;
- ⇒ Utilizza i formati previsti dal Codice dell'Amministrazione Digitale, e dai relativi decreti attuativi.

Un tipico esempio di documento informatico rilevante ai fini tributari è la Fattura Elettronica verso la Pubblica Amministrazione.

In tali casi l'imposta di bollo è assolta esclusivamente in modalità telematica, senza necessità di autorizzazione preventiva. Il versamento è cumulativo, ossia eseguito in un'unica soluzione, tramite Modello F24 entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio (30 aprile dell'anno successivo).

Il versamento si effettua con il codice tributo 2501 approvato dalla Circolare 106/E del 2014. Sulle fatture elettroniche soggette ad imposta di bollo va riportata l'annotazione "imposta di bollo assolta ai sensi del D.M. 17 giugno 2014".

ASPETTI CONTABILI E FISCALI

L'obbligo di assolvere l'imposta di bollo sulle fatture o sulle ricevute è a carico del soggetto che forma i predetti documenti e, quindi, li consegna o spedisce, ma il costo deve essere sostenuto dal cliente (art. 1199 C.c.).

Vale dunque, lo stesso meccanismo di rivalsa dell'IVA, tale per cui il costo dell'imposta grava sul consumatore finale: chi emette la fattura ha l'obbligo di assolvere l'imposta di bollo, ma poi si rivale sul cliente addebitandola in fattura.

Si tenga presente, tuttavia, che anche se il costo della marca è a carico del debitore, vige la responsabilità solidale con il creditore. Il cliente che riceve la fattura senza bollo, è esente da responsabilità qualora, entro 15 giorni, la presenta all'Agenzia delle Entrate pagando l'imposta (in tal caso, dunque, la responsabilità ricade solo su chi ha emesso la fattura).

In merito alla rilevazione contabile, l'acquisto dei valori bollati non è da considerarsi alla stregua di un acquisto di beni; pertanto, non occorre rilevare in contabilità il relativo costo. Diversamente, essi sono assimilati alla cassa, e come tali vanno contabilizzati. Dunque, nel momento in cui si esegue l'acquisto, in contabilità, occorre semplicemente registrare una

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA
9/13

doppia movimentazione monetaria, ossia un uscita di cassa/banca (a seconda del mezzo di pagamento) e una corrispondente entrata di cassa. In genere, nel piano dei conti, è presente la voce “valori bollati” che troverà allocazione, appunto, alla voce dell’attivo patrimoniale “Denaro e valori in cassa”. A titolo di esempio, supponendo che l’acquisto si avvenuto in contanti, la rilevazione contabile sarà la seguente:

<i>Valori bollati</i>	<i>a</i>	<i>Cassa</i>
-----------------------	----------	--------------

Successivamente, quando la società emetterà la fattura su cui è applicato il contrassegno telematico (addebitato al cliente), rileverà la fattura.

<i>Crediti v/clienti</i>	<i>a</i>	<i>Diversi</i>
		<i>Ricavi</i>
		<i>Valori bollati</i>

Per il cliente, il bollo da 2 euro rappresenta un costo che sarà rilevato nel conto economico utilizzando il conto “Imposta di bollo”. Dunque, la rilevazione contabile della fattura ricevuta sarà:

<i>Diversi</i>	<i>A</i>	<i>Debiti v/fornitori</i>
<i>Costi per acquisti</i>		
<i>Imposta di bollo</i>		

Dal punto di vista fiscale, la marca da bollo assolta dal cliente è un costo deducibile dal reddito d’impresa a condizione che sia riferita ad una fattura riguardante costi inerenti l’attività. La deducibilità avviene secondo il principio di cassa dettato dall’art. 99, comma 1, TUIR.

UTILIZZO DEL VALORE BOLLATO DAL PROFESSIONISTA

Il professionista agisce in regime di cassa, ossia il suo reddito professionale è dato dalla differenza tra compensi effettivamente percepiti e spese “effettivamente” sostenute “sborsate” nel periodo d’imposta.

Pertanto al momento dell’acquisto dei valori bollati, occorre distinguere a seconda che essi siano utilizzati dal professionista:

- ◆ Per se stesso;
- ◆ Oppure, anticipati per conto del cliente e poi a questi addebitati.

Nel primo caso, il professionista dovrà effettuare le rilevazioni contabili di seguito precisate.

1. All’atto dell’acquisto

<i>Valori bollati</i>	<i>A</i>	<i>Cassa/banca</i>
-----------------------	----------	--------------------

2. Al momento di utilizzo del valore bollato

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA

10/13

Bolli e marche

A

Valori bollati

A livello fiscale, il costo sostenuto è interamente deducibile dal reddito professionale (sempreché il valore bollato sia effettivamente utilizzato per scopo inerente l'attività stessa).

Tuttavia, poiché, come anticipato, il professionista opera in regime di cassa, la deduzione deve avvenire nel rispetto dello stesso principio. Quindi, il professionista deduce dal proprio reddito professionale i valori bollati inerenti la sua attività nello stesso periodo d'imposta in cui li ha acquistati e non in quello in cui li ha utilizzati.

Tuttavia, nell'esercizio dell'attività professionale, la prassi più frequente è quella in cui i valori bollati siano acquistati ed utilizzati per conto dei propri clienti. In tal caso, fermo restando che al momento dell'acquisto, il professionista esegue la stessa registrazione contabile di cui sopra, nel momento in cui egli utilizzerà il valore bollato per conto del cliente, contabilmente occorrerà non più rilevare un costo, bensì un'anticipazione verso clienti.

Pertanto si eseguirà una registrazione di questo tipo:

Cliente c/anticipazione

A

Valori bollati

Nel momento in cui è emessa fattura, il professionista addebita anche le spese anticipate per i valori bollati ("Rimborso spese escluso ex art. 15 DPR n. 633/1972") e nel momento in cui la fattura è saldata, questi contabilmente eseguirà una registrazione di questo tipo:

Crediti v/clienti

A

Diversi

Compensi per prestazione

Debiti v/cassa previdenziale

IVA ns/debito

Cliente c/anticipazioni

Ai fini fiscali, poi, i valori bollati anticipati dal professionista per conto del cliente e poi a questi addebitati non rientrano nel reddito del professionista, quindi:

- * Non sono deducibili dal suo reddito professionale;
- * Non concorrono all'applicazione dell'eventuale ritenuta d'acconto;
- * Non concorrono alla formazione della base imponibile per il calcolo della rivalsa previdenziale;
- * E, come già anticipato, non concorrono alla formazione della base imponibile IVA (art. 15 DPR 633/1972).

SANZIONI

Chi non corrisponde, in tutto o in parte, l'imposta di bollo è soggetto, oltre che al versamento del tributo, al pagamento di una sanzione amministrativa di un importo da 1 a 5 volte l'imposta dovuta o la maggiore imposta (art. 25, D.P.R. n.642/72).

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA

11/13

Resta possibile accedere al ravvedimento operoso, che consente di applicare una sanzione pari ad 1/10 del minimo nel caso in cui il pagamento avvenga entro 30 giorni (si aggiunge il ravvedimento sprint se il pagamento avviene entro i 15 giorni), ovvero una sanzione pari ad 1/8 del minimo, se la regolarizzazione avviene tra il 31esimo giorno e l'anno dal pagamento parziale.

In merito alla responsabilità del mancato pagamento, secondo quanto previsto dalla risoluzione 18 novembre 2008 n. 444, l'obbligo di apporre il contrassegno sulle fatture o ricevute è a carico del soggetto che forma i predetti documenti. Solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta sono invece tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con le disposizioni del D.P.R. 642 del 1972.

In particolare, ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 642 del 1972, la parte cui viene consegnato un atto non in regola con le disposizioni sul bollo, alla formazione del quale non abbia partecipato, entro quindici giorni dalla data del ricevimento, deve presentare l'atto all'ufficio delle Entrate e provvedere alla sua regolarizzazione col pagamento della sola imposta.

In tale caso, la parte che ha provveduto alla regolarizzazione è esente da qualsiasi responsabilità (sia ai fini del tributo che ai fini sanzionatori), mentre la sanzione è irrogata nei confronti del solo soggetto che ha formato l'atto senza assolvere all'obbligo di pagare il tributo. Se, invece, nessuna delle parti abbia provveduto al pagamento dell'imposta di bollo né in sede di formazione né in un momento successivo tramite regolarizzazione, entrambi i soggetti restano responsabili sia ai fini del pagamento del tributo che ai fini dell'irrogazione della relativa sanzione.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)

Dott.ssa Adriana ADRIANI

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA

12/13

ALLEGATO 1 – TABELLA RIEPILOGATIVA DEL TRATTAMENTO DELLE FATTURE AI FINI DELL'IMPOSTA DI BOLLO

TIPOLOGIA DI OPERAZIONE AI FINI IVA		IMPOSTA DI BOLLO (Solo per importi superiori a € 77,47)
Imponibile IVA		NO
Soggetta a reverse charge (art. 17, comma 6, art. 74, commi 7 e 8 DPR n. 633/72)		
Imponibile con IVA assolta all'origine (art. 74, comma 1, DPR n. 633/72 ad esempio giornali, ricariche telefoniche, ecc.)		
Esente IVA (art. 10 DPR n. 633/72)		SI
Non imponibile	Esportazione (comprese dotazioni/provviste di bordo)	NO
	Operazione intracomunitaria	SI (Salvo servizi relativi a beni in esportazione)
	Servizi internazionali	SI (Salvo servizi relativi a beni in esportazione)
	Operazione ad esportatore abituale (utilizzo plafond)	SI
Settori speciali (agenzie viaggio, beni usati)		NO
Esclusa dalla base imponibile (art. 15 DPR n. 633/72)		SI
Esclusa dal campo di applicazione dell'IVA (artt. 2, 3, 4, 5 e 7 DPR n. 633/72)		SI
Esclusa da IVA regime dei minimi / forfettari		SI

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 60/2018

PAGINA

13/13

ALLEGATO 2 – SCHEMA RICHIESTA DI ACQUISITO VALORI BOLLATI

SOCIETÀ XXX S.r.l.

Capitale sociale € 10.000,00. - i.v.
70100 BARI – Via n.
Registro delle Imprese di BARI: 00000000000
C.C.I.A.A. BARI R.E.A. N. 000000
PEC: xxxxxxxxxxxx@pec.it

**RICHIESTA VALORI BOLLATI
DEL**

N.	DESCRIZIONE	VALORE UNITARIO	VALORE TOTALE
5	Marche da Bollo	€ 16,00	€ 80,00
10	Marche da Bollo	€ 2,00	€ 20,00
TOTALE			€ 100,00

TIMBRO E FIRMA DEL RIVENDITORE