



Semprini-Cesari & Nini
Dottori Commercialisti Associati

AI SIGG.RI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 02/P/2019

Rimini, lì 8 gennaio 2019

OGGETTO: Novità sul versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche emesse a partire dal 1° gennaio 2019.

INDICE:

1	PREMESSA.....	2
2	IL PRINCIPIO DI ALTERNATIVITÀ FRA IMPOSTA DI BOLLO E IVA - I CASI PRINCIPALI.....	2
3	A CHI FA CARICO L'IMPOSTA DI BOLLO - LE SANZIONI.....	4
4	COSA CAMBIA CON LA FATTURAZIONE ELETTRONICA - MODIFICHE ALLE MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE.....	4

1 PREMESSA

Facciamo seguito a quanto illustrato nel par. 3.8 della nostra circolare 09/P/2018 del 19/12/2018 per fare il punto della situazione e per illustrare alcune importantissime novità riguardanti il versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche emesse a partire dal 1° gennaio 2019.

Come noto, l'imposta di bollo è un tributo alternativo all'IVA; pertanto - in linea di principio - la marca da bollo va applicata esclusivamente per le fatture emesse senza l'addebito dell'IVA. Il meccanismo generale è il seguente:

- sulle fatture con importi superiori ad € 77,47 la marca da bollo va applicata sia se sono in formato cartaceo che elettronico;
- sulle fatture con importi inferiori a € 77,47 la marca da bollo non va mai applicata;
- se le fatture presentano 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.

In ogni caso l'importo della marca da bollo, qualora sia dovuta, è di € 2,00.

Nel seguito del presente documento, dopo la tabella di riepilogo della regola generale, saranno riportate indicazioni per le fattispecie più comuni, soffermandoci infine sull'imposta di bollo in caso di fatturazione elettronica e sulle novità in materia di versamento che sono state introdotte dal decreto MEF del 28.12.2018

Fatture cartacee o elettroniche con importi superiori a 77,47 euro	marca da bollo
Fatture cartacee o elettroniche con importi inferiori a 77,47 euro	no marca da bollo
Fatture cartacee o elettroniche con 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

Come accennato, oltre alle regole generali esposte nella tabella esistono molte casistiche specifiche che vengono presentate di seguito facendo riferimento alla relativa normativa.

2 IL PRINCIPIO DI ALTERNATIVITÀ FRA IMPOSTA DI BOLLO E IVA - I CASI PRINCIPALI

In base al principio di alternatività sono sempre esenti dalla marca da bollo:

- le fatture, le note di credito e addebito ed i documenti simili che riguardano operazioni soggette ad IVA;
- le fatture riguardanti operazioni non imponibili relative ad esportazioni di merci [Art. 8 lett. a) e b) d.P.R. n. 633/1972] ed a cessioni intracomunitarie di beni (Art. 41, 42 e 58 DL 331/1993);
- le fatture soggette al reverse charge [Art. 17, comma 6 lett. a), a-bis) e a-ter) d.P.R. n. 633/1972] e per le cessioni dei rottami (Art. 74 comma 7 e 8 d.P.R. n. 633/1972).

Sono soggette alla marca da bollo, invece le fatture di importo superiore ad € 77.47 riguardanti:

- operazioni fuori campo IVA per mancanza del presupposto soggettivo o oggettivo (Art. 2, 3, 4 e 5 d.P.R. n. 633/1972), oppure territoriale (Art. da 7 a 7-septies d.P.R. n. 633/1972);
- operazioni escluse dalla base imponibile dell' IVA (Art. 15 d.P.R. n. 633/1972);
- operazioni esenti da IVA (Art. 10 d.P.R. n. 633/1972);
- operazioni non imponibili relative a operazioni assimilate alle esportazioni, servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali, cessioni ad esportatori abituali [esportazioni indirette Art. 8 lett. c) d.P.R. n. 633/1972];
- operazioni effettuate dai soggetti passivi che usufruiscono del regime dei minimi e del regime forfettario.

La tabella seguente riporta le principali fattispecie di esenzione e di applicazione della marca da bollo:

AMBITO IVA	OPERAZIONI	FATTISPECIE	NORMATIVA IVA D.P.R. N. 633/1972	> € 77,47
Operazioni nel campo IVA	Imponibili	Con Iva esposta		marca da bollo (1)
		Reverse charge	Art. 74 comma 7 e 8	esente da bollo (2)
			Art. 17, comma 6 lett. a), a-bis) e a-ter)	esente da bollo (2)
			Art. 74 comma 1	esente da bollo (2)
	Esenti		Art. 10	marca da bollo
	Non imponibili	Esportazioni	Art. 8 lett. a) e b)	esente da bollo
		Cessioni intra UE	Art. 41, 42 e 58 DL 331/1993	esente da bollo
		Servizi Internazionali	Art. 9	esente da bollo (3)
		Esportatori abituali	Art. 8 lett. c)	marca da bollo
		Esportazioni assimilate.	Art. 8-bis	marca da bollo (4)
Escluse			Art. 15	marca da bollo
Operazioni fuori campo IVA			Art. 2, 3, 4, 5	marca da bollo
Regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (Regime dei minimi)			Art. 27, commi 1 e 2, decreto-legge n. 98 del 2011	marca da bollo
Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti e professioni			Art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190 del 2014	marca da bollo

Note:

(1) Nel caso di fatture con importi soggetti ad IVA ed importi non soggetti la marca da bollo va comunque applicata se gli importi non soggetti ad IVA sono superiori a € 77,47.

(2) La fattura emessa in applicazione del reverse charge è esente da marca da bollo perché risulta comunque assoggettata ad IVA, anche per il reverse charge interno. (CM 29/12/2006 n. 37/E).

(3) La fattura emessa per servizi internazionali gode delle esenzione assoluta purché tali servizi siano diretti alla esportazione di merci con esclusione ai servizi relativi a beni intransito doganale, trasporti di persone, ecc. (RM 6/6/1978, n. 290586).

(4) La non imponibilità IVA riconosciuta alla fattura emessa con Art. 8-bis, a favore delle cessioni di navi e aeromobili effettuate nello stato, ha carattere autonomo e non generale, perciò la fattura deve essere assoggettata alla marca da bollo, fatta eccezione alla fattura emessa per l'imbarco di provviste e dotazioni di bordo in quanto inerenti alle esportazioni di merci.



Semprini-Cesari & Nini
Dottori Commercialisti Associati

3 A CHI FA CARICO L'IMPOSTA DI BOLLO - LE SANZIONI

Per il pagamento dell'imposta di bollo e per eventuali sanzioni amministrative sono obbligatoriamente solidali entrambi le parti, cioè, sia chi emette la fattura e sia chi la riceve senza la corretta applicazione della marca da bollo. Se nella fattura manca la marca da bollo, chi la riceve è esente da responsabilità solo se la presenta entro 15 giorni all'Agenzia delle Entrate e provvede a pagare la sola imposta. In questo caso la sanzione colpisce solo chi doveva applicare l'imposta.

La marca da bollo sulle fatture cartacee va assolta tramite l'acquisto del contrassegno telematico dal tabaccaio mentre per le fatture elettroniche la marca da bollo va assolta in modo virtuale mediante il versamento con il modello F24 (Cfr il successivo paragrafo 4).

Le copie conformi delle fatture cartacee rilasciate ad esempio per causa di smarrimento dell'originale da parte del cliente, seguono il medesimo trattamento ai fini della marca da bollo prevista per le fatture originali.

Nel caso di fattura cartacea la marca da bollo deve essere apposta sull'originale della fattura consegnata al cliente.

Sulle altre copie sarà necessario riportare la dicitura: Imposta di bollo assolta sull'originale

Quando il costo della marca da bollo

- è a carico del cliente, l'importo deve essere indicato in fattura tra le operazioni escluse dalla base imponibile dell'IVA (Art. 15 d.P.R. n. 633/1972).
- grava sul fornitore, l'importo della marca da bollo non deve essere specificato in fattura.

L'omissione della marca da bollo o l'apposizione del contrassegno telematico di assolvimento della marca da bollo con data posteriore a quella della fattura prevede una sanzione amministrativa, per ogni singola fattura considerata irregolare, di importo pari al doppio o al quintuplo dell'imposta o della maggiore imposta evasa.

La marca da bollo è deducibile o detraibile ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP in quanto si può considerare accessoria al costo principale.

4 COSA CAMBIA CON LA FATTURAZIONE ELETTRONICA - MODIFICHE ALLE MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE

Come già chiarito nel par. 3.8.2 della nostra circolare 09/P/2018 del 19 dicembre 2018 l'assolvimento dell'imposta di bollo per le fatture elettroniche può avvenire solo con modalità virtuale, per cui le modalità di pagamento dell'imposta previste per le fatture cartacee non possono trovare utilizzo ai fini dell'obbligo previsto per le fatture elettroniche. Il riferimento normativo in tal caso è rappresentato dall'articolo 6 del D.M.F 17.6.2014, in virtù del quale sulla fattura elettronica andrà apposta la dicitura "assolvimento virtuale dell'imposta ai sensi del DM 17.6.2014" (campo "Dati bollo" della fattura elettronica).

Circa le modalità di pagamento del tributo in data 7 gennaio 2019 è stato pubblicato sulla G.U. il nuovo Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 28 dicembre 2018 che ha modificato l'art. 6 del citato D.M.F 17.6.2014 introducendo nuove modalità di pagamento dell'imposta di bollo dovuta sulle e-fatture, diverse da quelle illustrate nel par. 3.8 della nostra circolare 09/P/2018 del 19/12/2018.

La principale novità consiste nel fatto che, mentre la precedente disciplina prevedeva che il versamento dell'imposta dovesse essere effettuato entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, la norma, nella sua nuova stesura, fissa una periodicità trimestrale per il pagamento del bollo relativo alle fatture elettroniche.

Il novellato art. 6 del D.M.F 17.6.2014 dispone infatti che "il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare" deve essere effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo a detto trimestre.

Volendo esemplificare, se con la previgente disciplina l'intera imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche emesse nel 2019 avrebbe dovuto essere versata entro il 30 aprile 2020, con le nuove regole dovrà essere corrisposto l'importo dovuto per il primo trimestre entro il 20 aprile 2019 (o, meglio, entro il primo giorno feriale successivo, essendo il 20 festivo).

L'ammontare del tributo sarà comunicato dall'Agenzia delle Entrate e verrà determinato sulla base dei dati contenuti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di Interscambio. Nel corpo del file della fattura elettronica è infatti presente un'apposita sezione nella quale sono contenuti i campi utili all'applicazione dell'imposta. Chi utilizza, ad esempio, il



Semprini-Cesari & Nini

Dottori Commercialisti Associati

software gratuito messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, dopo avere apposto il "flag" nella casella "Dati Bollo", all'interno della sezione "Dati generali", e inserito l'indicazione "Si" all'interno del campo "Bollo Virtuale", potrà riportare il valore di 2 euro nel campo "Importo Bollo".

L'Amministrazione finanziaria sarà quindi in grado di computare l'ammontare dell'imposta di bollo dovuta dai soggetti passivi, sommando i valori indicati nelle singole fatture emesse. L'importo dovuto verrà comunicato nell'area riservata presente all'interno del portale "Fatture e Corrispettivi".

Il pagamento potrà essere effettuato mediante un apposito servizio, presente sul medesimo portale, con addebito su conto corrente bancario o postale, o utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

Va altresì sottolineato come non risulta modificato l'art. 6 comma 2 del DM 17 giugno 2014 per quanto concerne l'assolvimento dell'imposta di bollo virtuale relativa agli atti, documenti e registri emessi o utilizzati durante l'anno (diversi dalle fatture elettroniche), che resta "ancorato" alle precedenti modalità: versamento in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Fondamentale l'accesso al portale "Fatture e corrispettivi"

Con il nuovo servizio legato al pagamento dell'imposta di bollo, l'accesso al portale "Fatture e Corrispettivi", già di per sé fondamentale nell'ambito del procedimento della fatturazione elettronica, diviene ancor più indispensabile per i soggetti passivi. Si ricorda che al fine di potere accedere alla propria area riservata è necessario possedere le credenziali Fisconline o Entratel, un identificativo SPID (Sistema pubblico di identità digitale) o disporre della Carta nazionale dei servizi.

Restando a Vs. completa disposizione per ogni chiarimento in merito al contenuto del presente documento, cogliamo l'occasione per salutarVi cordialmente.

Studio Semprini-Cesari & Nini