

ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

- L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine sugli atti ed i documenti formati nello Stato indicati nella I parte della tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e successive modifiche ed integrazioni;
- l'art. 13 della I parte della tariffa del D.P.R. n. 642/72 stabilisce che le fatture, gli estratti di conti, le lettere ed altri documenti di accredito o di addebito di somme, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi, le ricevute o quietanze rilasciate dal creditore o da altri per suo conto, quando si riferiscono ad operazioni non assoggettate ad IVA (non imponibili, esenti e non soggette) e se la somma supera € 77,47, sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine. Le fatture relative ad operazioni assoggettate ad IVA sono invece esenti da bollo. La stessa esenzione si applica a tutti i documenti relativi al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA, purché tale indicazione sia riportata nei suddetti documenti;
- l'art. 22 del D.P.R. n. 642/72 prevede l'imputazione in via solidale del mancato assolvimento dell'imposta di bollo per gli atti, documenti e registri soggetti al bollo sin dall'origine a coloro che li hanno 1) sottoscritti; 2) ricevuti, accettati o negoziati; 3) enunciati o allegati in altri atti o documenti. Gli eventuali patti, aventi ad oggetto una diversa distribuzione dell'onere del tributo e delle relative sanzioni, sono validi tra le parti solo se non contrastano con le disposizioni della Legge sul bollo altrimenti sono nulli anche tra le parti stesse in base all'art. 23 del D.P.R. n. 642/72;
- l'art. 1475 del Codice Civile statuisce che le spese del contratto di vendita e le altre accessorie siano a carico del compratore, se non sia stato pattuito diversamente.

Tutto ciò premesso, si desume che l'art. 22 risulta essere l'unica norma che disciplina, anche se a titolo "impositivo - punitivo", l'obbligo del pagamento del tributo in questione. Per tale motivo, argomentando a contrario, i soggetti passivi dell'imposta di bollo sono identificabili in base ad un rapporto soggettivo con il presupposto dell'imposta. La dottrina ha chiarito – in merito all'applicazione della responsabilità solidale – che “ nei rapporti interni tra più coobbligati valgono le norme civilistiche (l'art. 1475 del Codice Civile) che disciplinano la distribuzione delle spese relative ai singoli soggetti al bollo, nonché quelle che disciplinano l'azione di regresso verso terzi”.

Nell'attività di produzione e distribuzione di servizi turistici, se il documento contabile è emesso dal creditore/venditore in nome e per conto del debitore/acquirente, l'imposta di bollo deve essere corrisposta dal debitore a cui viene rimesso l'atto. L'estratto conto, non inquadrabile ai fini IVA, viene quindi assoggettato all'imposta di bollo fin dall'origine a carico del debitore/acquirente.

Le fatture emesse in base all'art. 74/TER del D.P.R. n. 633/72 saranno quindi assoggettate al bollo se si riferiscono a corrispettivi, di importo superiore a € 77,47, per la vendita di pacchetti e servizi turistici con destinazione in Paesi extra Unione Europea. Infatti l'art. 74/TER, comma 6, del D.P.R. n. 633/72 dispone i corrispettivi per le prestazioni rese ai clienti, eseguite in tutto o in parte fuori della Unione Europea, non sono soggetti ad IVA a norma dell'art. 9 del D.P.R. n. 633/72 e pertanto rientrano nel campo di applicazione dell'imposta di bollo.

I Tour Operator emettono, per le prestazioni di intermediazione, una fattura riepilogativa mensile per le provvigioni corrisposte a ciascuna Agenzia di Viaggi intermediaria, inviandone copia, alla stessa Agenzia che l'annota senza la contabilizzazione della relativa imposta. Anche in tale ipotesi la fattura sarà soggetta al bollo da parte del TO, se le provvigioni si riferiscono a pacchetti e servizi turistici con destinazione extra Unione Europea, così come risulta dal combinato disposto dell'art. 74/TER, comma 8, del D.P.R. n. 633/72 e dall'art. 7 del Decreto Ministeriale 30 luglio 1999, n. 340. Tale ultima disposizione disciplina la non imponibilità ai fini IVA delle provvigioni ai sensi dell'articolo 9, comma 1, n. 7-bis), del D.P. R. n. 633/72.

Anche le fatture emesse dalle Agenzie di Viaggi intermediarie per le commissioni riconosciute dai Vettori aerei per l'attività di intermediazione nella vendita di biglietteria aerea, ancorché predisposte tramite il BSP, sono assoggettate ad imposta di bollo a carico dei Vettori stessi se di importo superiore a € 77,47 e se si riferiscono alle commissioni per l'emissione della biglietteria aerea internazionale la cui non imponibilità, ai fini IVA, è sancita dall'art. 9, comma 1, punto 7) del D.P.R. n. 633/72.

L'art. 13, della I parte della tariffa, del D.P.R. n. 642/72, precisa in nota che gli estratti conti, nonché le lettere ed altri documenti di addebitamento o di accredito, ecc., relativi ai rapporti tra enti ed imprese, da un lato, ed i propri dipendenti o ausiliari ed intermediari di commercio o spedizionieri, dall'altro, non sono soggetti all'imposta di bollo. La suddetta norma, ad avviso della Federazione, non si rende applicabile ai rapporti intercorrenti tra Tour Operator ed Agenzie di Viaggi intermediarie che non possono essere considerate in senso stretto alla stregua dei rappresentanti di commercio o categorie professionali analoghe. Sarebbe auspicabile un intervento chiarificatore da parte dell'Amministrazione finanziaria che estendesse anche alle Agenzie di Viaggi intermediarie la fattispecie esonerativa prevista per gli ausiliari e gli intermediari del commercio.

A tale proposito si ricorda che il D.P.R. n. 642/72 determina le categorie degli atti e dei documenti per i quali può essere consentito il pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale, e pertanto le imprese, su specifica richiesta, possono essere appositamente ed espressamente autorizzate ad assolvere l'imposta di bollo, anziché in modo ordinario, in modo virtuale anche per le lettere di quietanza, note, conti e simili, anche se non sottoscritti, e quindi non soltanto per le fatture.

Con specifico riferimento alle conferme di prenotazione, che contengono gli importi addebitati ai clienti, sia essi consumatori finali dei pacchetti e servizi turistici sia Agenzie di Viaggi intermediarie, si segnala che potrebbero essere escluse dall'assolvimento dell'imposta di bollo purché nella conferma stessa non sia riportata la dicitura che invita al pagamento del saldo della prenotazione o di segnalazione del bonifico da effettuare. Tale dicitura, se riportata in fattura, emessa ai sensi dell'art. 74/TER del D.P.R. n. 633/72, eviterebbe l'applicazione del bollo anche sulla conferma di prenotazione.

Si ricorda altresì che la disciplina dell'imposta di bollo non contempla l'istituto della rivalsa perché ha disposto unicamente in tema di responsabilità solidale. La giurisprudenza, sia di merito sia di Cassazione, non si è pronunciata sull'argomento perché risulta pacificamente accettato, in forza di una prassi consolidata, che è l'acquirente dei servizi ad essere obbligato al pagamento dell'imposta.