

Risposta n. 428/2022

OGGETTO: Articolo 1, commi da 54 a 89 della legge n. 190 del 2014 (regime forfetario). Imposta di bollo addebitata in fattura.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il signor TIZIO (di seguito, "l'istante" o "il contribuente") si avvale del regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014. L'istante chiede un chiarimento in merito all'interpretazione dell'articolo 1, comma 64 della legge n. 190/2014 e dell'articolo 22 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642.

In particolare, il quesito riguarda l'assoggettabilità o meno a tassazione, nell'ambito del suddetto regime, dell'imposta di bollo addebitata in fattura ai propri clienti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'importo del bollo addebitato, attraverso apposito contrassegno, sulle fatture o ricevute emesse, non possa essere ricompreso nella nozione di "ricavo o compenso" richiamata dall'articolo 1, comma 64 della legge n.

190/2014. Le locuzioni utilizzate dal legislatore, in effetti, non riguardano genericamente gli importi incassati o le somme percepite, ma si riferiscono esclusivamente alla remunerazione delle prestazioni rese al cliente.

A supporto di tale interpretazione, il contribuente richiama l'articolo 22, comma secondo, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, recante la disciplina dell'imposta di bollo, nella parte in cui prevede la solidarietà passiva nel pagamento, in capo a tutti coloro che fanno uso di un atto, documento o registro non soggetto al bollo fin dall'origine. Da tale disposizione, il contribuente deduce che non sussista un obbligo esclusivo, a carico dell'emittente della fattura, al pagamento del bollo. In conclusione, l'istante respinge la tesi secondo la quale l'importo dell'imposta di bollo configuri un ricavo imponibile, ai fini del calcolo della determinazione forfettaria del reddito. Accedendo a tale ipotesi ricostruttiva, infatti, l'importo del reddito imponibile sarebbe diverso, a seconda che il committente anticipi il costo della marca da bollo o, viceversa, quest'ultimo sia sostenuto dall'emittente, che lo trasla sul cliente finale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non è oggetto del presente parere la corretta applicazione dell'imposta di bollo di cui all'articolo 1 del d.P.R. n. 642 del 1972 e che non sono oggetto della presente risposta i requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge n. 190 del 2014 e da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 692, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) prevede, ai fini IVA, alcune semplificazioni. In particolare, il comma 58 del citato articolo stabilisce che i contribuenti in regime forfettario non addebitano l'IVA in rivalsa né esercitano il diritto alla detrazione dell'imposta assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti nazionali, comunitari e sulle importazioni. Le fatture emesse

non devono, pertanto, recare l'addebito dell'imposta. (cfr. sul punto Circolare n. 9/E del 10 aprile 2019, paragrafo 4.1).

Per quanto sopra chiarito, dunque, le fatture sono soggette all'imposta di bollo sin dall'origine, ossia al momento della loro formazione. Al riguardo, si osserva che l'articolo 1 del d.P.R. n. 642 del 1972 dispone che sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, i documenti e i registri indicati nell'annessa tariffa. In particolare, l'articolo 13, comma 1 della Tariffa, parte prima, assoggetta fin dall'origine alla predetta imposta, tra gli altri documenti, anche le fatture, quando la somma indicata è superiore a 77,47 euro e non è soggetta ad IVA.

Il comma 64 stabilisce che chi applica il regime forfetario determina *«il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività nella misura indicata nell'allegato n. 4 annesso alla presente legge, diversificata a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata»*. Come precisato con la circolare n. 9/E del 2019, le spese sostenute nello svolgimento dell'attività di impresa, arte o professione rilevano, dunque, in base alla percentuale di redditività attribuita, in via presuntiva, all'attività effettivamente esercitata.

La fattispecie sottoposta all'esame della scrivente riguarda l'inclusione tra i ricavi o compensi dell'importo dell'imposta di bollo addebitato in fattura dall'emittente e la sua conseguente imponibilità fiscale, ai fini della determinazione del reddito nell'ambito del regime forfetario.

Con riguardo all'individuazione dei soggetti obbligati al pagamento dell'imposta di bollo, l'art. 22 del D.P.R. n. 642/1972 stabilisce la solidarietà nel debito relativo da parte dell'emittente la fattura e del committente. Tuttavia, come chiarito nella risposta n. 67/E del 2020, l'obbligo di apporre il contrassegno sulle fatture o sulle ricevute è a carico del soggetto che consegna o spedisce il documento, in quanto per tali tipo di atti l'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine, ossia dal momento della formazione.

Fermo restando che l'obbligo di corrispondere la predetta imposta di bollo è in via principale a carico del prestatore d'opera, quest'ultimo potrebbe chiedere al cliente

il rimborso dell'imposta. In tale ipotesi, il riaddebito al cliente dell'imposta di bollo, essendo il professionista il soggetto passivo, fa parte integrante del suo compenso, con la conseguenza che risulta assimilato ai ricavi di cui al citato comma 64 e concorre al calcolo volto alla determinazione forfetaria del reddito.

In linea con la predetta assimilazione, si osserva che la risposta fornita al quesito formulato nel paragrafo 3.3 della Circolare n. 5/E del 14 maggio 2021, ha esteso ai soggetti che fruiscono del regime forfetario alcune considerazioni valide per i soggetti titolari di contributi a fondo perduto, nell'ambito dell'emergenza sanitaria. In particolare, l'Amministrazione ha chiarito che assumono rilevanza, ai fini del calcolo dell'ammontare dei ricavi, anche le spese addebitate al cliente da parte dei professionisti per l'imposta di bollo. In conclusione, alla luce delle suesposte argomentazioni, si ritiene che l'importo del bollo addebitato in fattura al cliente assuma la natura di ricavo o compenso e concorra alla determinazione forfettaria del reddito soggetto ad imposta sostitutiva, secondo quanto disposto dall'articolo 4 della legge n. 190 del 2014.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)