

NOMODIDATTICA S.R.L.  
PIAZZA CITTADELLA 16  
37122 VERONA (VR)

*nomodidatticasrl@legalmail.it*

**OGGETTO: Interpello n. 907-1509/2021**  
**Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212**  
~~NOMODIDATTICA S.R.L.~~  
~~Conte Fiscale n. 762450295 Partita IVA 04162490235~~  
**Istanza presentata il 15/06/2021**

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

### QUESITO

La società "~~NOMODIDATTICA S.R.L.~~" pone un quesito in materia di imposta di bollo.

Dichiara di svolgere, in via prevalente, attività di formazione nei confronti di pubbliche amministrazioni (corsi, seminari, etc..., per dipendenti).

Le prestazioni erogate sono esenti da IVA ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 e, quindi, soggette ad imposta di bollo.

Chiede come trattare, ai fini di quest'ultimo tributo, l'emissione delle suddette fatture nei confronti di pubbliche amministrazioni.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In virtù dell'alternatività tra IVA e Imposta di bollo, la società istante ritiene che ciascuna delle due imposte debba essere, in via generale, addebitata al cliente, a prescindere dalla natura, pubblica o privata, di quest'ultimo.

Ritiene, pertanto, che non possa trovare applicazione l'art. 8 del D.P.R. n. 642/1972, in base al quale nei rapporti con lo Stato l'imposta di bollo, se dovuta, è a carico dell'altra parte.

Diversamente, *"si porrebbe a carico del fornitore un onere tributario che non dovrebbe e non potrebbe assumere se la prestazione fosse soggetta ad IVA, tenuto conto che tale imposta è sempre a carico del cliente [...] se si sposasse la tesi dell'esenzione [...] la PA godrebbe di un doppio trattamento di favore: l'esenzione dell'IVA e, in alternativa, dell'imposta di bollo [...]"*.

Ritiene, conclusivamente, di dover esporre l'imposta di bollo, se dovuta, in fattura ed addebitarla al cliente, a prescindere dalla sua natura giuridica, pubblica o privata.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il trattamento tributario, ai fini dell'imposta di bollo, delle *"Fatture, note conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti (...), ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria"* è disciplinato, in linea generale, dall'articolo 13, comma 1, della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642.

Tale disposizione prevede l'applicazione dell'imposta di bollo, fin dall'origine,

nella misura di euro 2,00, per ogni esemplare.

La nota 2, lettera a), in calce al predetto articolo, prevede -inoltre- che l'imposta non è dovuta "*quando la somma non supera lire 150.000 (euro 77,47) ...*".

In deroga al principio di generale applicazione dell'imposta di bollo sulle fatture, note, conti e simili documenti, l'articolo 6 della Tabella annessa al succitato D.P.R. n. 642 del 1972 (*Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto*) esenta dall'imposta di bollo le "*Fatture ed altri documenti di cui agli articoli 19 e 20 della tariffa* (attualmente il riferimento deve intendersi all'articolo 13 della tariffa, parte prima) *riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto*".

Il comma 2 del medesimo articolo stabilisce, inoltre, che "*Per i suddetti documenti sui quali non risulta evidenziata l'imposta sul valore aggiunto, l'esenzione è applicabile a condizione che gli stessi contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto*".

Con la Circolare n. 1 del 2 gennaio 1984, l'amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti in materia.

Sono escluse dall'esenzione dall'imposta di bollo le fatture e i gli altri documenti riferiti ad operazioni fuori del campo di applicazione dell'IVA, nonché ad operazioni non imponibili o esenti secondo la normativa che regola questo tributo.

L'imposta di bollo deve essere, pertanto, applicata ai sensi dell'articolo 13, comma 1, della Tariffa allegata al sopracitato decreto, se l'importo del documento supera euro 77,47, ad esempio:

-per le operazioni fuori campo IVA per carenza del presupposto soggettivo, oggettivo o territoriale;

-per le operazioni escluse, ai sensi dell'articolo 15 del DPR n. 633 del 1972 (esclusione dal computo della base imponibile);

**-per le operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10 del DPR n. 633 del 1972.**

Si segnala che, con riferimento alle fatture emesse a fronte di più operazioni, i cui corrispettivi in parte non sono assoggettati ad IVA, scontano comunque l'imposta di bollo, nel caso in cui la somma di uno o più componenti dell'intero corrispettivo fatturato non assoggettato ad IVA, superi il limite di euro 77,47 (in tal senso, Risoluzione 3 luglio 2001, n. 98).

Ciò posto, con specifico riferimento alla questione prospettata dalla società interpellante, si evidenzia che, in base all'art. 8 del D.P.R. n. 642/1972, *"nei rapporti con lo Stato l'imposta di bollo, quando dovuta, è a carico dell'altra parte, nonostante qualunque patto contrario"*.

A tale proposito, al fine di individuare quali amministrazioni possano essere considerate destinatarie della previsione recata dal sopra indicato art. 8, si osserva preliminarmente che, con l'entrata in vigore del D.P.R. n. 601/1973, recante la disciplina delle esenzioni e agevolazioni tributarie, l'equiparazione allo Stato di numerosi enti, prevista fino al 31 dicembre 1973, è venuta a cessare per effetto dell'art. 42 di detto decreto, secondo il quale *"dalla data di entrata in vigore del presente decreto sono abrogate e cessano di avere applicazione le disposizioni concernenti esenzioni e agevolazioni tributarie, anche sotto forma di regimi fiscali sostitutivi, diverse da quelle considerate nel decreto stesso o in altri decreti emanati in attuazione della legge 9 ottobre 1971, n. 825, comprese le norme che estendono in qualsiasi"*

*forma ad altri soggetti e agli atti da essi stipulati il trattamento tributario previsto per lo Stato e per gli atti stipulati dallo Stato"* (in tal senso, si vedano anche la risoluzione n. 290156 del 2 maggio 1978 e la circolare n. 1 del 2 gennaio 1984).

Peraltro, sulla base dei principi generali del diritto tributario, le norme agevolative, contenendo deroghe all'ordinario trattamento di fattispecie fiscalmente rilevanti, devono essere comunque ritenute di stretta applicazione, non ammettendo quindi applicazioni in via analogica a fattispecie non specificamente previste dalle norme stesse.

Ciò posto, rilevato che la disposizione di cui al sopra indicato art. 8 del D.P.R. n. 642/1972 pone l'onere del pagamento dell'imposta di bollo, **nei rapporti con lo Stato**, esclusivamente a carico dell'altra parte, tale previsione può trovare applicazione solo ove una delle parti sia per l'appunto, un'amministrazione dello Stato.

A tale proposito si osserva che l'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001 prevede che *"Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300. Fino alla revisione organica della disciplina di settore, le disposizioni di cui al presente decreto continuano ad applicarsi anche al CONT"*.

Sulla base di tale disposizione può, pertanto, desumersi che fra le "amministrazioni dello Stato" sono ricompresi gli istituti e le scuole di ogni ordine e

grado nonché le istituzioni educative, mentre tutti gli altri enti elencati dalla norma sono da intendersi quali "*pubbliche amministrazioni*", che non rientrano pertanto nel novero delle amministrazioni dello Stato e non possono, di conseguenza, essere considerate destinatarie della riferita disposizione.

Sulla base di quanto sopra evidenziato, si ritiene che nel caso in cui le fatture emesse dalla società interpellante siano da assoggettare ad imposta di bollo, tale tributo debba essere assolto dalla medesima società nel caso in cui le prestazioni siano rese allo **Stato o ad enti equiparati**.

Il citato art. 8 non presenta, infatti, condizioni di incertezza nel suo contenuto.

Le superiori conclusioni non saranno, viceversa, valedoli nel caso in cui le fatture (da assoggettare ad imposta di bollo) siano emesse nei confronti di altre pubbliche amministrazioni o di privati.

**(Firma su delega della Direttrice Regionale, Maria  
Letizia Schillaci Ventura)**

**IL CAPO UFFICIO**

**Giampietro Tegon**

**(firmato digitalmente)**