



Paolo Nazzaro

dottore commercialista - revisore legale

Strada delle Marche n. 90 - 61122 Pesaro (PU)

Partita Iva 02402140418 Cod. Fisc. NZZPLA73S12F205S

Cellulare: 328 3893557

e-mail: paolo.nazzaro@live.com

pec: paolo.nazzaro@pec.it

MUNICIPALMENTE IVA E FISCO - Circolare N. 4/2021

del 09.08.2021

Provvedimenti

E-FATTURE PER GLI SCAMBI CON SAN MARINO: OBBLIGATORIE DAL 30.06.2022.....pag.2

ESTEROMETRO – LA NORMATIVA VIGENTE A CONFRONTO CON LE NOVITÀ A PARTIRE DAL 2022.....pag. 5

DECRETO SOSTEGNI BIS: CONVERSIONE IN LEGGE.....pag. 8

Prassi

IMPOSTA DI BOLLO: ADDEBITI IVA E SPESE ANTICIPATE.....pag. 10

Provvedimenti

E-FATTURE PER GLI SCAMBI CON SAN MARINO: OBBLIGATORIE DAL 30.06.2022

Rif.: Decreto MEF 21 giugno 2021 – G.U. 15 luglio 2021, n. 168

Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 211273 del 05.08.2021

Dal 1° ottobre 2021 parte la fase sperimentale che porterà all'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica per le cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino. L'emissione dei documenti – incluse le note di variazione – avverrà mediante l'utilizzo del Sistema di Interscambio (SdI).

L'art. 12 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019, prevede che gli adempimenti relativi ai rapporti di scambio con la Repubblica di San Marino, di cui al decreto del Ministro delle finanze 24.12.1993, debbano essere eseguiti in via elettronica secondo modalità stabilite con apposito decreto del Mef.

Con il DM 21.06.2021, pubblicato nella GU n. 168 del 15.07.2021, sono state dettate le modalità applicative della fatturazione elettronica tra la Repubblica di San Marino e la Repubblica Italia.

Il decreto entrerà in vigore il 1° ottobre 2021: dalla medesima data cesseranno di avere efficacia le disposizioni precedenti, dettate dal richiamato D.M. 24.12.1993.

Secondo quanto disciplinato dal D.M. 21.06.2021, in caso di cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra l'Italia e San Marino, le fatture e le eventuali note di variazione andranno emesse in formato elettronico utilizzando il sistema di interscambio (SdI).

E' bene precisare che l'obbligo dell'utilizzo del formato elettronico nell'ambito dei rapporti di scambio tra R.S.M. ed Italia sarà obbligatorio per la cessione di beni, mentre per le prestazioni di servizi l'art. 20 del D.M. 21.06.2021 prevede la facoltà, ma nessun obbligo, di utilizzo della fattura in formato elettronico anche dopo il periodo transitorio.

L'emissione della fattura in formato elettronico resta **non obbligatoria**, oltre che per le prestazioni di servizi, anche per le ipotesi di esclusione previste da specifiche disposizioni di legge (es. contribuenti con regime forfettario).

In tal caso, il cedente italiano:

- emette la fattura cartacea in tre esemplari, due dei quali sono consegnati al cessionario;
- riceve dal cessionario sammarinese, entro quattro mesi dall'emissione della fattura, un esemplare della fattura cartacea vidimata con l'indicazione della data, munita di timbro a secco circolare contenente intorno allo stemma ufficiale sammarinese la dicitura "Rep. di San Marino - Uff. tributario".

Sul versante degli acquisti, invece, le fatture elettroniche emesse da operatori economici di San Marino per le cessioni di beni spediti o trasportati nel territorio italiano accompagnate dal documento di trasporto o da altro

documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, sono trasmesse dall'ufficio tributario allo Sdi, il quale le recapita al cessionario che visualizza, attraverso un apposito canale telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate, le fatture elettroniche ricevute.

Si ricorda che, nell'ambito degli acquisti di beni, **la fattura può arrivare con IVA o senza:**

- nel primo caso – fattura con addebito dell'imposta - l'IVA è versata dall'operatore sammarinese all'ufficio tributario, che riversa le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e trasmette al medesimo ufficio, in formato elettronico, gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti, affinché l'Agenzia possa svolgere le verifiche del caso. L'esito positivo del controllo da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate è reso noto telematicamente anche al cessionario: solo da tale momento l'acquirente italiano può operare la detrazione dell'imposta assolta sull'acquisto;
- nel secondo caso – fattura senza addebito dell'imposta - l'operatore economico italiano che riceve il file xml della fattura tramite Sdi è tenuto ad assolvere l'IVA ai sensi dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972, indicando l'ammontare dell'imposta dovuta con le modalità previste dall'Agenzia delle entrate (Tipo documento TD19).

Fino al 30 giugno 2022, per le cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra l'Italia e San Marino, **la fattura può essere emessa e ricevuta in formato elettronico o cartaceo; a decorrere dal 1° luglio 2022** le fatture dovranno essere emesse e accettate **esclusivamente in formato elettronico**.

Resta ferma la deroga per le prestazioni di servizi (che anche dopo il 1° luglio 2022 potranno continuare ad essere fatturate in modo cartaceo).

Il provvedimento attuativo dell'Agenzia delle entrate

Con il **provvedimento n. 211273** del Direttore dell'agenzia delle entrate **del 5 agosto 2021**, sono state definite le modalità tecniche, per l'emissione e la ricezione delle fatture elettroniche, relative alle operazioni commerciali effettuate tra Italia e Repubblica di San Marino.

Sia il DL "Crescita" (art. 12, DL n. 34/2019), che il DM attuativo del Mef del 15.07.2021, hanno assegnato ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, il compito di definire delle regole tecniche per l'attuazione della nuova disciplina e la modernizzazione delle procedure di fatturazione, trasmissione dati, controllo, tracciatura e versamenti dell'Iva relativi agli scambi tra Italia e RSM.

L'A.d.E. ha così, con il provvedimento del 05.08.2021, ha dato seguito alla richiesta (rimandando per gli argomenti non trattati al precedente provvedimento di direttoriale del 30.04.2018 e successive modificazioni).

Nel dettaglio:

- le fatture elettroniche scambiate tra gli operatori dei due Stati sono trasmesse e ricevute tramite Sdi secondo le regole tecniche definite nel provvedimento del 30 aprile 2018;

- l'ufficio tributario di San Marino fa da centro di "smistamento", trasmette le fatture elettroniche dei cedenti/prestatori sanmarinesi e riceve quelle degli operatori italiani che rientrano nell'ambito di applicazione del decreto Mef del 21 giugno 2021;
- il suddetto ufficio è accreditato come nodo attestato al Sistema di interscambio;
- le fatture inviate da San Marino saranno controllate dalla direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate di Pesaro-Urbino;
- la procedura può essere utilizzata anche per le prestazioni di servizi effettuate da operatori nazionali nei confronti di soggetti che abbiano comunicato il numero di identificazione attribuito loro dalla RSM. Il Sistema di interscambio (Sdi) trasmette la fattura elettronica all'ufficio tributario di San Marino, che a sua volta la inoltra al committente.

Come stabilito dal provvedimento del 30 aprile 2018, il cessionario o cedente nazionale potrà consultare i dati riguardanti le fatture in argomento e conoscere l'esito di eventuali controlli effettuati.

Il risultato negativo di una verifica effettuata dall'ufficio della R.S.M. nei confronti di un cedente italiano comporta il pagamento dell'imposta da parte di quest'ultimo tramite procedura di variazione. Il cessionario interno che ha acquistato da San Marino, oltre a controllare la correttezza della fattura ricevuta e di quella inviata dalla controparte, potrà conoscere se l'operazione ha avuto il via libera dell'ufficio competente ai fini della detrazione o se, in caso di operazione senza addebito d'imposta, può procedere al versamento dell'Iva.

ESTEROMETRO – LA NORMATIVA VIGENTE A CONFRONTO CON LE NOVITÀ A PARTIRE DAL 2022

Rif.: art. 1 co. 3-bis, D.Lgs. n. 127/2015 e art. 1 co. 1103 L. n. 178/2020

L'obbligo di emettere fatture elettroniche è imposto, tranne alcuni casi di esclusione normativamente previsti, in capo ai soggetti residenti o stabiliti in Italia.

Dato che le fatture elettroniche vengono veicolate tramite il SdI (Sistema di Interscambio), l'Amministrazione finanziaria viene a conoscenza delle fatture emesse e ricevute dai soggetti passivi Iva. I dati vengono anche raccolti ai fini della predisposizione della dichiarazione IVA precompilata (articolo 4, Dlgs 127/2015).

A questo sistema di mappatura delle fatture sfuggono le **fatture emesse** verso **soggetti esteri** e quelle **ricevute** dagli stessi.

Per completare il quadro informativo dei dati, a partire dal 2019, l'articolo 1, comma 3-bis, Dlgs 5 agosto 2015, n. 127 dispone che i soggetti residenti in Italia - per i quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura elettronica - trasmettano all'agenzia delle Entrate i dati delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, effettuati e ricevuti verso e da soggetti Ue ed extra-Ue.

Sono **esonerati** dalla compilazione dell'esterometro i soggetti che inviano tramite il SdI le fatture cartacee emesse verso soggetti esteri e da queste ricevute (art. 9, provvedimento Agenzia delle Entrate 30 aprile 2018, n. 89757). In questo caso la fattura viene trasmessa allo SdI al solo scopo di sostituire l'esterometro, senza valenza di documento fiscale. Rimane infatti l'obbligo di rilasciare al cliente estero la fattura in formato tradizionale.

Contenuto dell'esterometro fino al 31.12.2021

In linea di principio, tramite l'esterometro vanno trasmesse **tutte le operazioni** (Risposta AdE n. 857/2019), con **tutte le controparti non residenti**, soggetti passivi o meno. Quindi i dati da inserire riguardano:

- **Cessioni di beni** e prestazioni di servizi verso soggetti non residenti e non stabiliti in Italia;
- **Acquisti di beni e prestazioni di servizi** presso soggetti non residenti e non stabiliti in Italia.

Sono previste le seguenti esclusioni:

- Cessioni di beni e i servizi per le quali è stata comunque emessa fattura elettronica (non si tratta di una vera e propria fattura elettronica, ma di una trasmissione di dati delle fatture tramite il SdI);
- Acquisti presso fornitori esteri per i quali viene emessa fattura elettronica tramite SdI utilizzando un tipo di documento specifico in relazione alla tipologia di acquisto effettuato (Integrazione o autofattura con codice TD17, TD18, TD19 compilando i campi del fornitore con i dati del fornitore estero.);
- Operazioni documentate da dichiarazione doganale (importazioni e cessioni all'esportazione).

La comunicazione – da fornire secondo le specifiche tecniche definite dall'agenzia delle Entrate – deve avere il seguente contenuto:

- dati identificativi del fornitore e dell'acquirente;
- data e numero del documento;
- tipo documento, specificando uno dei seguenti codici:
 - TD01 – fattura
 - TD04 – nota di credito
 - TD05 – nota di debito
 - TD10 – fattura di acquisto intracomunitario di beni
 - TD11 – fattura di acquisto intracomunitario servizi
 - TD12 – documento riepilogativo (art. 6 – DPR n. 695/1996)
- Data di registrazione (per i soli documenti ricevuti, incluse le relative note di variazione);
- base imponibile, aliquota e imposta o in mancanza, natura dell'operazione con gli appositi codici natura:
 - N2.1 operazioni non soggette a Iva (articoli da 7 a 7-octies, Dpr 633/1972)
 - N2.2 operazioni non soggette per altre casistiche
 - N3.1 operazioni non imponibili, per esportazioni
 - N3.2 operazioni non imponibili, per cessioni intracomunitarie
 - N3.3 operazioni non imponibili, per cessioni verso San Marino
 - N3.4 operazioni non imponibili, operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione
 - N3.5 operazioni non imponibili a seguito di dichiarazioni d'intento
 - N3.6 operazioni non imponibili riferite alle altre operazioni che non concorrono al plafond.

Termine di presentazione

L'esterometro va presentato telematicamente entro l'ultimo giorno del mese successivo a ciascun trimestre (articolo 16, comma 1-bis, Dl 124/2019).

Con riferimento alla trasmissione dell'esterometro del **2° trim.** (aprile-maggio-giugno 2021) il termine del 31 luglio 2021 essendo sabato è rinviato al primo giorno lavorativo successivo (2 agosto 2021), che cadendo nei primi giorni di agosto, è rinviato al **20 agosto 2021**.

Ai fini di individuare il trimestre di riferimento, occorre avere riguardo:

- alla data del documento emesso per le fatture emesse;
- alla data di ricezione del documento (cioè la data di registrazione dell'operazione ai fini della liquidazione dell'Iva) per le fatture ricevute.

ESTEROMETRO: le modifiche a partire dal 2022

A partire **dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022** la comunicazione trimestrale è **abrogata** e sostituita dall'obbligo di **trasmissione** dei dati **tramite Sdl** (articolo 1, comma 1103, legge 178/2020).

In pratica, mentre fino al 2021 era facoltà trasmettere i dati tramite il Sdl (cd. fatture elettroniche emesse e fatture integrate/autofatture per acquisti) al fine di evitare l'esterometro, **dal 2022 sarà obbligatorio trasmettere i dati tramite il Sdl.**

Pertanto, più che di vera e propria abolizione dell'adempimento, sembrerebbe più corretto parlare di una diversa modalità di effettuazione dello stesso (in particolare con tempistiche diverse dalle attuali), vincolato all'emissione di documenti in formato xml, trasmessi via Sdl, sia per le operazioni attive che per quelle passive. Come evidenziato nella Relazione Illustrativa al disegno di legge della Legge di Bilancio 2021 tale modifica è finalizzata a semplificare gli adempimenti dei soggetti passivi IVA:

- prevedendo l'utilizzo di un canale di trasmissione (Sdl) sia per le fatture elettroniche che per i dati delle operazioni con l'estero, eliminando così l'invio dell'apposita comunicazione con riferimento a queste ultime;
- allineando le tempistiche di trasmissione dei dati delle operazioni con l'estero alle annotazioni da effettuare per le medesime operazioni sui documenti contabili e fiscali;
- consentendo all'agenzia delle entrate di elaborare in modo più completo le bozze dei registri IVA e delle LI.PE., nonché della dichiarazione annuale IVA, come previsto dall'art. 4, D.Lgs. 127/2015.

L'invio dovrà essere effettuato:

- entro i termini di emissione delle fatture/documenti che ne certificano i corrispettivi, in linea generale 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione, con riferimento alle **cessioni effettuate/prestazioni rese;**
- **entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione** (per le operazioni con soggetti Ue) **o di effettuazione dell'operazione** (per le operazioni con soggetti extra-Ue), **con riferimento agli acquisti effettuati/prestazioni ricevute.**

SANZIONI

Alle violazioni relative alla compilazione dell'esterometro (omessa/errata trasmissione dei dati) si applicano le sanzioni previste dall'articolo 11, comma 2-quater, Dlgs 471/1997 (Circolare AdE n. 14/E/2019).

	Esterometro 2021	Esterometro 2022
Sanzione per fattura	2 euro	2 euro
Limite massimo	1.000 euro per ciascun trimestre	400 euro per ciascun trimestre
Riduzione	Si applica la riduzione della sanzione a metà (1 euro nel limite di 500 euro) se la trasmissione avviene entro 15 giorni dalla scadenza ovvero se, entro lo stesso termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati	Si applica la riduzione della sanzione a metà (1 euro nel limite di 200 euro) se la trasmissione avviene entro 15 giorni dalla scadenza ovvero se, entro lo stesso termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati
Ravvedimento operoso	SI	SI

Per espressa previsione normativa non è applicabile l'istituto del cumulo giuridico di cui all'articolo 12, Dlgs 472/1997.

Infatti il regime sanzionatorio per l'esterometro non è quello della omessa o errata fatturazione (art. 6, Dlgs 471/1997), in considerazione del fatto che l'Italia, a seguito dell'autorizzazione "ad accettare come fatture documenti o messaggi solo in formato elettronico se sono emessi da soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano" (Decisione Ue 16 aprile 2018, n. 2018/593/Ue), non può sostituire l'esterometro con l'obbligo di emissione della fattura elettronica per le operazioni con soggetti non stabiliti in Italia.

DECRETO SOSTEGNI BIS: CONVERSIONE IN LEGGE

Rif.: Legge 23 luglio 2021, n. 106 - GU 24 luglio 2021, n. 176

Con la conversione in legge del DL 25 maggio 2021, n. 73 vengono introdotte alcune novità, anche a seguito dell'inserimento del contenuto di due decreti abrogati (DL 89/2021 «Misure urgenti in materia di agricoltura e per il settore ferroviario» e DL 99/2021 Decreto «Lavoro e Imprese»; sono fatti salvi gli effetti nel frattempo prodotti).

Nuovi termini di versamento: Il nuovo art. 1-sexies **modifica i termini di versamento delle rate della rottamazione-ter** (art. 3, DL 119/2019 e articolo 16-bis, DL 34/2019), della definizione agevolata delle risorse proprie Ue (art. 5, DL 119/2018) e del saldo e stralcio (art. 1, co. 184 e seguenti, L. n. 145/2018).

Si prevede che il versamento delle rate dovute nel 2020 e del 2021 – dovute entro il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio e il 31 luglio 2021 – si considera tempestivo se effettuato (anche con ritardo non superiore a 5 giorni): a) entro il **31 luglio 2021**, per le rate in scadenza il 28 febbraio e il 31 marzo 2020; b) entro il **31 agosto 2021**, per la rata in scadenza il 31 maggio 2020; c) entro il **30 settembre 2021**, per la rata in scadenza il 31 luglio 2020; d) entro il **31 ottobre 2021**, per la rata in scadenza il 30 novembre 2020; e) entro il **30 novembre 2021**, per le rate in scadenza nel 2021.

L'art. 9 contiene la proroga del periodo di sospensione dell'attività dell'agente della riscossione. In particolare, **si concluderà il 31 agosto 2021 il periodo di sospensione** (iniziato, in genere, l'8 marzo 2020) **dei termini per il versamento delle somme derivanti da cartelle di pagamento**, accertamenti esecutivi e avvisi di addebito, nonché di sospensione degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati dall'agente della riscossione. Il pagamento andrà effettuato entro il 30 settembre 2021.

Il nuovo art. 9-ter proroga al 15 settembre 2021 i versamenti dovuti dai soggetti Isa (viene superato il precedente termine – prorogato al 20 luglio 2021 – dal Dpcm 28 giugno 2021). Entro detto termine potranno essere effettuati i versamenti, senza applicazione della maggiorazione dello 0,40%, di quanto risultante dalle dichiarazioni dei redditi, Irap e Iva, aventi come scadenza naturale quella compresa tra il 30 giugno 2021 e il 31 agosto 2021. Lo slittamento coinvolge anche i soggetti che rientrano in cause di esclusione dall'applicazione degli Isa, i soggetti che applicano il regime forfettario o il regime dei minimi, i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese che rientrano nel regime previsto per i redditi prodotti in forma associata e per l'opzione della trasparenza, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del Tuir.

Il rinvio riguarda anche i **soggetti Ires**: sia coloro che hanno il termine di versamento fissato al 30 giugno 2021 (es. coloro che hanno approvato il bilancio negli ordinari termini di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio) sia coloro che hanno termini ordinari di versamento successivi al 30 giugno, che erano invece esclusi dalla proroga stabilita dal Dpcm 28 giugno 2021 (es. società di capitali che hanno approvato il bilancio 2020 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio ovvero società di capitali con esercizio dal 1° marzo 2020 al 28 febbraio 2021).

Fondo per il sostegno delle attività economiche chiuse: Viene ridotto da 4 mesi a 100 giorni il periodo di chiusura considerato ai fini del riconoscimento dei benefici (articolo 2).

Bonus Affitti: Si prevede l'estensione (il limite dei ricavi è triplicato ed è previsto un nuovo calcolo del calo del fatturato) e la proroga del bonus affitti (credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e per affitto d'azienda), che ora viene riconosciuto anche agli esercenti attività di commercio al dettaglio con ricavi 2019 superiori a 15 milioni di euro (articolo 4).

Rideterminazione del canone di locazione: Per chi ha subito una significativa diminuzione del volume d'affari, fatturato o corrispettivi durante la pandemia si prevede che il locatario e il locatore sono chiamati a collaborare tra di loro in buona fede per rideterminare temporaneamente il canone di locazione per un periodo massimo di cinque mesi nel corso del 2021 (articolo 4-bis, che modifica l'articolo 9-novies, DL 41/2021).

IMU degli immobili locati: Disposta l'esenzione Imu per i proprietari di immobili i cui inquilini hanno lo sfratto sospeso a seguito dei provvedimenti adottati per la pandemia (articolo 4-ter).

Il beneficio riguarda gli immobili a uso abitativo, posseduti da persone fisiche e concessi in locazione, per cui sia stata emessa una convalida di sfratto per morosità: entro il 28 febbraio 2020, la cui esecuzione è sospesa fino al 30 giugno 2021; dopo il 28 febbraio 2020 e l'esecuzione sia sospesa fino al 30 settembre 2021 o fino al 31 dicembre 2021.

I soggetti destinatari dell'agevolazione hanno diritto al rimborso della prima rata pagata per il 2021.

Turismo: Sono disposte le misure a sostegno delle strutture ricettive extralberghiere a carattere non imprenditoriale e delle agenzie di animazione.

Inoltre, è modificato il tax credit vacanze con la possibilità di spendere il bonus anche per il pagamento dei pacchetti turistici (art. 7-bis).

TARI: Il nuovo art. 9-bis dispone il differimento della Tari dando tempo sino al 31 luglio per l'approvazione delle relative tariffe.

Credito d'imposta POS: Il credito d'imposta passa dal 30% al 100%, se si utilizzano sistemi di pagamento evoluti (art. 11-bis). La disposizione agevolativa era già prevista dall'articolo 1, DL 99/2021, ora abrogato.

La precisazione inserita in sede di conversione sancisce che le agevolazioni spettano per gli strumenti «nel rispetto delle caratteristiche tecniche da stabilire con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto». Occorrerà quindi attendere lo specifico provvedimento per definire quali siano gli strumenti effettivamente oggetto dell'agevolazione

Cashback: I commi da 1 a 3 dell'art. 11-bis sospendono il programma cashback a partire dal 1° luglio e fino al 31 dicembre 2021.

Rivalutazione di partecipazione e terreni: Il nuovo termine per effettuare gli adempimenti (redazione della perizia e versamento dell'imposta sostitutiva) necessari alla rivalutazione delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni posseduti al 1° gennaio 2021 è fissato al 15 novembre 2021 (art. 14).

Prassi

IMPOSTA DI BOLLO: ADDEBITI IVA E SPESE ANTICIPATE

Rif.: Agenzia delle entrate – Risposta n. 491 del 20.07.2021

L'Agenzia delle entrate con la risposta n. 491/E/2021 ha chiarito le regole riguardo l'assoggettamento ad imposta di bollo di euro 2,00 delle fatture elettroniche. Nel caso specifico è stata presa in esame la richiesta di un notaio circa le fatture emesse, che recano l'addebito sia di corrispettivi imponibili IVA, sia di somme riguardanti spese anticipate ex art. 15 del DPR n. 633/1972 superiori a 77,47 euro. Si applica l'imposta di bollo nella misura pari a 2 euro, in quanto non vale il **principio di alternatività** tra Bollo e Iva.

In base all'art. 6 della tabella del D.P.R. n. 642/1972 e all'art. 7, co. 5, della Legge n. 405/1990, le fatture, ricevute, quietanze, note, i documenti di accredito e addebito di somme relative a operazioni soggette a IVA sono esenti da imposta di bollo in modo assoluto. **L'imposta di bollo essendo un tributo alternativo all'IVA si applica esclusivamente per le fatture emesse senza l'addebito dell'IVA** per un importo superiore ad euro 77,47 (nota 2 posta in calce all'art. 13 della tariffa del D.P.R. n. 642/1972).

Nel caso in esame, l'Agenzia ha ritenuto che una parte dell'importo addebitato non costituisca corrispettivo di un'operazione soggetta a IVA, ma **somme percepite a titolo di spese da sostenere in nome e per conto del cliente**. Di conseguenza, trattandosi di somme superiori ad euro 77,47 non soggette ad IVA trova applicazione l'imposta di bollo nella misura di 2 euro.

Nel caso di fatture che presentano **contemporaneamente** importi assoggettati ad IVA e importi non assoggettati, ai fini dell'imposta di bollo si deve considerare l'importo non assoggettato ad Iva: se quest'ultimo è superiore ad euro 77,47 l'imposta di bollo va applicata (risoluzione n. 98/E/2001).

L'imposta di bollo andrà assolta al momento dell'emissione della fattura elettronica, poiché solo in quel momento sarà possibile verificare l'eventuale superamento della soglia di 77,47 euro che rappresenta il presupposto per l'assoggettamento al tributo (art. 13 co. 1 DPR n. 642/72).

Nel caso in cui, invece, le somme anticipate in nome e per conto del cliente riguardano **tributi dovuti dal cliente stesso** (es. imposte, tasse, concessioni governative, contributi, diritti camerali, diritti di segreteria, diritti di conservatoria, diritti di cancelleria, marche da bollo, contributo unificato), si potrà applicare l'esenzione da bollo prevista dall'art. 5 della tabella B allegata al DPR n. 642/1972, che **esenta dall'imposta di bollo gli atti relativi alla riscossione e dal rimborso dei tributi**, dei contributi e delle entrate extra tributarie dello Stato.