



Direzione Centrale Normativa

Roma, 30 giugno 2014

OGGETTO: Applicabilità dell'imposta di bollo alle fatture emesse dalle ASP

Pervengono alla scrivente quesiti circa la riconducibilità delle fatture emesse dalle Aziende pubbliche di Servizi alla Persona (ASP) nei confronti degli utenti delle case di riposo dalle stesse gestite – con le quali vengono addebitate, in esenzione dall'IVA, le rette relative alle prestazioni di ricovero fornite – al regime di esenzione dall'imposta di bollo previsto dall'art. 5, quarto comma, della tabella annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642.

Al riguardo si forniscono i seguenti chiarimenti.

In primo luogo si osserva che, in via generale, le fatture o le note sono soggette all'imposta di bollo ai sensi dell'art. 13, comma 1, della tariffa annessa al DPR n. 642 del 1972, il quale dispone l'applicazione dell'imposta per le “1. Fatture, note, conti e simili documenti recanti addebitamenti o accreditamenti, ancorché non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi; ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria: per ogni esemplare: 1,81” (rideterminato in misura pari a euro 2,00, con decorrenza 26 giugno 2013, dall'art. 7-bis, comma 3, del decreto-legge 2013, n. 43, convertito con modificazioni dalla legge 24 giugno 2013, n. 71). L'imposta, tuttavia, non è dovuta, in forza della relativa nota 2, “a) quando la somma non supera L. 150.000 (Euro 77,47)”.

Si tratta, in sostanza, di documenti che certificano l'effettuazione di cessioni di beni o prestazioni di servizi a fronte di un corrispettivo ovvero l'estinzione di un'obbligazione pecuniaria.

Il predetto trattamento tributario subisce una deroga per gli atti e documenti qualificati come *“esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto”* dalla tabella annessa al DPR n. 642 del 1972, tra i quali l'art. 6 individua le *“fatture (...) riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto”*.

Ai sensi dell'art. 5, quarto comma, del medesimo DPR n. 642 del 1972, inoltre, sono esenti dall'imposta di bollo gli *“atti e copie relativi al procedimento, anche esecutivo, per la riscossione dei tributi, dei contributi e delle entrate extra tributarie dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni e delle istituzioni pubbliche di beneficenza, dei contributi e delle entrate extra tributarie di qualsiasi ente autorizzato per legge ad avvalersi dell'opera dei concessionari dei servizi del servizio nazionale di riscossione”*.

In proposito, si osserva che tale ultima disposizione è applicabile, in sostanza, sotto il profilo oggettivo, agli atti prodotti nell'ambito del procedimento, anche esecutivo, di riscossione di entrate tributarie ed extra tributarie dei soggetti ivi indicati.

In forza di quanto sopra rappresentato, deve quindi ritenersi che alle fatture emesse dalle ASP agli utenti delle case di riposo, per l'addebito delle relative rette di ricovero, esenti dall'IVA, non spetti l'esenzione dall'imposta di bollo di cui all'art. 5, quarto comma, della tabella annessa al DPR n. 642 del 1972. Si tratta, infatti, di documenti, emessi a fronte di corrispettivi per prestazioni di servizi rese nell'esercizio di attività d'impresa, che non vengono prodotti nell'ambito di procedimenti di riscossione.

Tale orientamento, peraltro, è conforme ai chiarimenti forniti con risoluzione n. 98 del 3 luglio 2001, in riferimento alle fatture rilasciate da un Comune per vari servizi prestati, secondo i quali il beneficio dell'esenzione dall'imposta di bollo previsto dal citato art. 6 della tabella allegata al DPR n. 642

del 1972 per le fatture riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA non può in alcun modo essere esteso a corrispettivi esenti o fuori dal campo di applicazione IVA. Nell'ambito di tale documento di prassi, infatti, non è stato fatto alcun riferimento all'esenzione di cui all'art. 5 della medesima tabella, implicitamente ritenuta non applicabile, sotto il profilo oggettivo, alle fatture emesse dai Comuni per corrispettivi ad essi spettanti.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE