

Risposta n. 328/2023

OGGETTO: Imposta di bollo sui costi di immatricolazione di veicoli addebitati in fattura

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

QUESITO

La società istante (di seguito la *Società* o *Istante*) riferisce di svolgere, in via principale, l'attività di concessionaria di autoveicoli e veicoli commerciali e di avvalersi di agenzie di pratiche automobilistiche esterne (di seguito "*Agenzie*") per l'espletamento delle pratiche burocratiche per la messa su strada dei veicoli venduti ai clienti, le quali emettono, periodicamente, fattura riepilogativa delle operazioni svolte per ciascuna pratica auto. La *Società* fa presente che, per le pratiche auto presso l'Ufficio Provinciale della Motorizzazione civile e di iscrizione dei veicoli al Pubblico Registro Automobilistico (PRA), i «*costi fissi amministrativi, per ciascuna immatricolazione, ammontano, normalmente, a euro 115,98 e comprendono:*

- euro 64,00 per imposte di bollo, ovvero 4 marche da bollo di euro 16,00 per l'iscrizione al Pubblico Registro Automobilistico (PRA) e per il rilascio della carta di circolazione;
- il contributo alla Tesoreria dello Stato per il rilascio delle targhe, pari a euro 41,78;
- euro 10,20 per diritti al Dipartimento dei Trasporti Terrestri», oltre "l'imposta provinciale di trascrizione" (IPT) e euro 27 quali diritti per la trascrizione e l'aggiornamento del certificato di proprietà ("emolumenti PRA").

La Società rappresenta la fattura di vendita dei veicoli (usati e di nuova immatricolazione) riporta, oltre al corrispettivo imponibile ai fini IVA, anche le spese per la pratica di immatricolazione ed iscrizione al PRA fatturate dalle Agenzie.

Ciò posto, l'Istante chiede di chiarire se i predetti «costi di immatricolazione [...] addebitati in fattura a titolo di rivalsa all'acquirente, rientrano o meno, nel perimetro di esenzione» di cui all'articolo 5 della tabella B allegata al d.P.R. n. 642 del 1972 che esenta «dall'imposta di bollo gli atti relativi alla riscossione e al rimborso dei tributi, dei contributi e delle entrate extra tributarie dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni (...), dei contributi e delle entrate extratributarie di qualsiasi ente autorizzato per legge ad avvalersi dell'opera dei concessionari del servizio nazionale di riscossione».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene che l'imposta di bollo non si applica «alle spese riaddebitate al cliente anche se le stesse sono state sostenute per il tramite dell'Agenzia di disbrigo pratiche auto».

Ciò in quanto sostiene che, alla luce di quanto precisato con la risoluzione n. 363527 del 3 gennaio 1979, è specificato che *«le somme pagate (...) dalle Agenzie di consulenza automobilistica e successivamente addebitate in fattura nei confronti del committente assumono carattere obiettivo di anticipazione in nome e per conto della controparte (...) a nulla influenzando la circostanza che, a seconda dei casi, l'incarico sia affidato dall'acquirente o dal venditore del veicolo»*.

Considerate dette spese come anticipazioni in nome e per conto del cliente e ritenendo che le stesse possano essere ricomprese *«in almeno una o più categorie elencate dall'articolo 5 della tabella allegata al d.P.R. n. 642 del 1972»*, la Società ritiene che detti costi siano esenti dall'imposta di bollo, richiamando la risposta 20 luglio 2021, n. 491.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'imposta di bollo è disciplinata dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, che all'articolo 1 dispone che *«Sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, documenti e i registri indicati nell'annessa tariffa»*.

In base all'articolo 13 della Tariffa allegata al citato d.P.R., l'imposta si applica nella misura di 2 euro per ogni esemplare, per le *«Fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche 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»*.

La nota 2 dell'articolo 13 prevede, inoltre, che *«L'imposta non è dovuta quando la somma non supera L. 150.000 (euro 77,47)»*.

Il predetto trattamento tributario è derogato per gli atti e documenti indicati nella Tabella B annessa al d.P.R. n. 642 del 1972 («*Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto*»). In particolare, l'articolo 6 della Tabella esenta dal bollo le «*Fatture ed altri documenti (...) riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto. 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*».

Come chiarito con risoluzione 3 luglio 2001, n. 98/E, la disposizione derogatoria si applica in presenza di fatture che recano solo corrispettivi soggetti ad IVA. Pertanto, in caso di fatture che riportando anche corrispettivi non soggetti ad IVA, si applica la disciplina generale di cui al richiamato articolo 13 della Tariffa.

Per quanto di interesse, si osserva che in base all'articolo 15, primo comma, n. 3) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non concorrono a formare la base imponibile IVA, tra le altre «*le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate*».

In relazione alle formalità eseguite dalle agenzie automobilistiche presso gli Uffici della Motorizzazione Civile e presso il PRA, su incarico di clienti e che sostengono, tra le altre, spese nel loro interesse, con risoluzione n. 360393 del 16 gennaio 1978, è stato chiarito che i presupposti per l'applicazione del citato articolo 15, primo comma, n. 3) «*ricorrono qualora le spese sopra indicate sostenute in nome e per conto della controparte siano provate mediante documentazione a questa intestata (es. parcella notarile, versamenti di tasse CC.GG. o di circolazione ecc.) ovvero,*

siano costituite da diritti corrisposti agli uffici e risultanti da apposita specifica di liquidazione effettuata nel modulo intestato al cliente committente del servizio ed a quest'ultimo rimesso a giustificazione della richiesta di rimborso». Pertanto, «agli effetti dell'I.V.A., restano escluse dalla base imponibile soltanto le somme che, dalla relativa documentazione, risultino essere state anticipate in nome e per conto della controparte, mentre le altre somme che non rivestono tale carattere o per le quali non è possibile esibire la relativa documentazione concorrono a formare la base imponibile e quindi devono essere regolarmente assoggettate al tributo alla stessa stregua del compenso percepito per la prestazione resa».

Con la successiva risoluzione n. 363527 del 3 gennaio 1979, è stato altresì precisato che le somme pagate «dalle agenzie di consulenza automobilistica e successivamente addebitate in fattura nei confronti del committente assumono carattere obiettivo di anticipazione in nome e per conto della controparte, [...], a nulla influendo la circostanza che, a seconda dei casi, l'incarico sia affidato dall'acquirente o dal venditore del veicolo», purché sussista apposita documentazione o dette spese «siano costituite da diritti corrisposti agli uffici risultanti da apposita specifica di liquidazione effettuata nel modello intestato al cliente committente del servizio ed a quest'ultimo rimesso a giustificazione della richiesta di rimborso».

Ciò posto, con riferimento all'articolo 5 della citata Tabella, richiamato dalla Società, che contempla gli «atti relativi alla riscossione e al rimborso dei tributi, dei contributi e delle entrate extra tributarie dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni [...] dei contributi e delle entrate extratributarie di qualsiasi ente autorizzato per legge ad avvalersi dell'opera dei concessionari del servizio nazionale di riscossione»,

si osserva che tale disposizione esenta dall'imposta di bollo gli atti posti in essere da determinati soggetti che per legge pongono in essere attività relative alla "*riscossione e al rimborso*" dei tributi, dei contributi e delle entrate extra-tributarie. Si tratta, ad esempio, degli enti pubblici deputati per legge a tale attività o, come nella fattispecie oggetto della citata risposta n. 491 del 2021, del notaio che abbia anticipato in nome e per conto del cliente, ai sensi dell'articolo 15, primo comma, n. 3) del d.P.R. n. 633 del 1972, i tributi dallo stesso dovuti. La predetta esenzione, dunque, non può trovare applicazione nel caso di mero riaddebito in fattura di spese sostenute, in nome e per conto, del cliente.

Ciò posto, nel caso rappresentato, alla luce del delineato quadro normativo e di prassi, si ritiene che per le fatture emesse dalla *Società* a carico del cliente:

- se riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA, ai sensi dell'articolo 6 della Tabella allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, non è dovuta l'imposta di bollo;
- se riguardanti il pagamento sia di corrispettivi di operazioni assoggettate ad IVA sia somme non soggette ad IVA (quali le anticipazioni in nome e per conto del cliente in presenza dei requisiti), ai sensi dell'articolo 13 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, si applica l'imposta di bollo se le somme non soggette ad IVA sono di importo pari o superiore a euro 77,47.

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

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)