Sportello Fiscale AdV n. 132 del 30 ottobre 2026

Per inviare il tuo quesito clicca quii

Servizio istituito il 16.08.2022

Se sei associato Assoviaggi clicca qui

L'argomento di oggi

L'imposta di bollo nell'attività delle agenzie di viaggi

[Ci scrive RM per conto di agenzia associata toscana]

Il quesito riguarda l'applicabilità dell'imposta di bollo alle fatture miste per biglietteria marittima.

Una società che opera in nome e per conto delle compagnie di navigazione, in forza di un mandato con rappresentanza, incassa dal cliente il prezzo del biglietto marittimo prima dell'emissione del titolo di viaggio e del successivo riversamento dell'importo alla compagnia di navigazione. Il biglietto viene emesso direttamente dal vettore, che assolve l'Iva secondo il regime applicabile al servizio di trasporto.

Su richiesta del cliente finale, la società emette una fattura contenente sia il prezzo del biglietto, riportato senza esposizione dell'Iva, sia la fee di agenzia, regolarmente assoggettata a Iva.

Si chiede se, ai sensi dell'art. 6 della Tabella B allegata al DPR 642/1972, tali fatture miste siano esenti dall'imposta di bollo di 2 euro anche quando l'importo del biglietto supera 77,47 euro, considerato che il relativo corrispettivo è incassato in nome e per conto del vettore prima dell'emissione del biglietto e che l'Iva sul trasporto è assolta dalla compagnia di navigazione.

In particolare, si chiede se il principio di alternatività tra Iva e imposta di bollo sia applicabile alla componente relativa al biglietto, indipendentemente dal soggetto che assolve l'Iva sul trasporto, oppure se sia dovuta l'imposta di bollo per la mancata esposizione dell'Iva su tale componente, nonostante la fattura contenga anche la fee di agenzia soggetta a Iva.

Per quello che può contare segnalo che ponendo il questito ad AI in relazione a quanto contenuto nell'art. 6 (in particolare al comma 2) DPR n. 642 del 1972 che riporta:

"Per i suddetti documenti sui quali non risulta evidenziata l'imposta sul valore aggiunto, la 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."

AI risponde:

"L'imposta di bollo esclude tutti i corrispettivi che sono già stati assoggettati a Iva, anche se l'imposta è stata assolta a monte da un altro soggetto (il vettore marittimo). Quando riaddebiti il biglietto al cliente ai sensi dell'art. 15 del DPR 633/72, non stai creando una nuova operazione esente da Iva, ma stai trasferendo il costo di un servizio che ha già scontato l'Iva alla fonte (tramite il regime speciale dei trasporti o l'aliquota ordinaria della compagnia di navigazione). Di conseguenza, su quella cifra il bollo non è dovuto, indipendentemente dal fatto che superi o meno i 77,47 euro. La presenza della tua fee con IVA al 22% rafforza ulteriormente l'esenzione dell'intero documento".

La nostra analisi

1. Origine e *ratio* dell'imposta di bollo. L'attuale imposta di bollo ci fa venire in mente la famigerata "tassa sul macinato" o anche la "tassa sulle finestre" vigenti nell'800 per rimpinguare le casse vuote del neonato Regno d'Italia e anche in alcuni stati pre-unitari. Tributi applicati non sulle attività economiche, sui redditi prodotti e sui servizi pubblici utilizzati, ma solo per esistere e respirare. Se ne hanno tracce addirittura nella storia antica, quando qualche imperatore imponeva agli scribi di redigere certi atti su carta fornita a pagamento dallo Stato.

© F. Scotti & Partners dal 1981 * Senior advisors in business & fiscal administration L. n. 4/2013 * Commercialisti, consulenti del lavoro, avvocati, notai (Ordini di Firenze, Messina, Milano, Modena, Rimini) * Esperti di finanza agevolata, conservatori a norma AgID/CAD, senior advisors ICT * Vietate la diffusione e la riproduzione al di fuori dei canali istituzionali di F. Scotti & Partners, ©ADVMANAGER, Assoviaggi Confesercenti

Allo stesso modo l'imposta di bollo odierna non colpisce i redditi e i valori aggiunti delle attività economiche, **ma la sua *ratio* è di produrre gettito per l'erario "goccia a goccia"**, colpendo "di soppiatto" un gran numero di contribuenti con piccoli importi, anziché pochi contribuenti con grandi importi.

2. Il bollo rappresenta così una vera spina nel fianco per le agenzie di viaggi, come già abbiamo avuto modo di commentare in *SFAdV n. 18*, in ragione del modesto valore delle singole transazioni **e dell'elevata numerosità delle stesse**, i cui documenti, spesso ad emissione obbligatoria (contratti di viaggio, estratti conto, fatture, ricevute) rientrano in linea di principio fra gli atti e documenti soggetti a bollo sin dall'origine. **La fonte normativa dell'imposta sono gli allegati A e B del DPR n. 642/26.10.1972** *"Disciplina dell'imposta di bollo"*.

3. Allegato A – Tariffa parte I: Atti, documenti e registri soggetti all'imposta fin dall'origine. L'art. 13 *"Fatture, note, conti ed estratti di conti"* della Tariffa dettaglia come segue i documenti assoggettati all'imposta.
*"**1. 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: per ogni esemplare Euro 2,00".*
*"**2. Estratti di conti**, nonché lettere ed altri documenti di addebitamento o di accreditamento di somme, portanti o meno la causale dell'accreditamento o dell'addebitamento e relativi benestari: per ogni esemplare Euro 2,00"*
L'imposta non è mai dovuta quando l'importo riportato sul documento non supera € 77,47, corrispondente al vecchio limite di 150.000 lire (nota 2.a).

4. Allegato B – Tabella: Atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto. Fra questi sono rilevanti quelli indicati nell'art. 6 (aggiornato dall'art. 28 del DPR n. 955/30.12.1982).
***1. "Fatture ed altri documenti** di cui agli articoli 19 e 20 della tariffa (ora art. 13, Tariffa allegato A parte I) riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto"* **(principio di alternatività fra l'Iva e l'imposta di bollo)**.
***2. "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".*

i. "*L'espressione '*corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto*' **deve essere letta e interpretata come operazioni imponibili e solo in questo senso troverà applicazione il principio di alternatività"** (Nicola Forte, Consiglio Nazionale del Notariato, in Studio n. 184-2019/T). In altre parole **l'esenzione non spetta quando il corrispettivo dell'operazione,** ancorché rientrante nel campo di applicazione dell'Iva, **non comporti addebito d'imposta**. Quindi sempre con riferimento al DPR n. 633/1972 restano assoggettate all'imposta di bollo:

a. le operazioni esenti ex art. 10;
b. le operazioni fuori campo Iva per carenza del presupposto soggettivo, oggettivo o territoriale ex artt. 2-5;
c. le operazioni non soggette ex artt. 7ter e seguenti;
d. **le operazioni escluse dal computo della base imponibile ex art. 15 (*)**, a meno che si tratti della mera anticipazione di tributi, nel qual caso trova applicazione l'art. 5 della Tabella allegato B 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"*;
e. le operazioni non imponibili ex artt. 8, 8bis, 9 (cessioni all'esportazione e servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali);
f. le operazioni dei regimi agevolati (forfettario o dei minimi) quando la fattura non prevede l'addebito dell'Iva.

*© F. Scotti & Partners dal 1981 * Senior advisors in business & fiscal administration L. n. 4/2013 * Commercialisti, consulenti del lavoro, avvocati, notai (Ordini di Firenze, Messina, Milano, Modena, Rimini) * Esperti di finanza agevolata, conservatori a norma AgID/CAD, senior advisors ICT * Vietate la diffusione e la riproduzione al di fuori dei canali istituzionali di F. Scotti & Partners, ©ADVMANAGER, Assoviaggi Confesercenti*

ii. Riguardo ai documenti contenenti corrispettivi relativi a più operazioni (*), l'Agenzia delle Entrate precisa che l'esenzione da bollo spetta **quanto tutte le operazioni scontano l'Iva**, oppure quando la somma delle \operazioni che non scontano l'imposta non supera il limite di € 77,47 (Risoluzione n. 98/E del 03.07.2001).

(*) Di opposto parere il Consiglio Nazionale del Notariato, vedi il successivo punto 6.iii).

5. Documenti che ricorrono quotidianamente nell'agenzia di viaggi. **Le fatture e le note di credito**, ove obbligatorie oppure perché richieste dal cliente, **ma anche gli estratti conto ed i contratti di viaggio** richiesti dalle leggi speciali (es. la Direttiva UE n. 2302/2015), dovendo obbligatoriamente esporre i prezzi delle prestazioni **sono tutti assoggettati all'imposta di bollo** quando le operazioni non scontano l'Iva (con le precisazioni di cui al cpv. 4.i e 4.ii). **E' da notare che nelle agenzie di viaggi la fattispecie 4.2** ricorre sistematicamente riguardo alle fatture emesse in regime Iva del margine 74ter **per pacchetti turistici svolti interamente nella UE**, nelle quali il corrispettivo pur assoggettato a Iva va esposto *"senza separata indicazione dell'imposta"* (art. 74ter comma 7 del DPR n. 633/1972). Tali documenti sono esenti da bollo purché riportino una indicazione del tipo: *"Iva inclusa non esponibile ex art. 74ter DPR n. 633/1972"*.

6. Il caso delle pratiche di intermediazione dell'agenzia di viaggi, che è quello proposto dall'agenzia istante, tanto è rilevante per la sua numerosità, quanto è controverso.

i. Il punto riguarda l'assoggettabilità all'imposta di bollo dei documenti contenenti prestazioni il cui corrispettivo è assoggettato a Iva, **ma contenenti inoltre una anticipazione in nome e per conto del cliente ex art. 15 punto 3 del DPR n. 633/1972**, quale è appunto nel nostro caso l'importo dei servizi turistici che l'agenzia di viaggi, mandataria con rappresentanza, prenota e acquista in nome e per conto del cliente mandante.

Ii. La prassi dell'Agenzia delle Entrate ne sostiene l'assoggettablità come illustrato nel precedente punto 4.i.d). Vediamo da ultimo la risposta ad interpello n. 491/20.07.2021, nella quale l'Agenzia evidenzia che *"una parte dell'importo addebitato* [appunto l'anticipazione ex art. 15, NDR] *non costituisce corrispettivo di una operazione soggetta ad Iva, bensì somme percepite a titolo di spese da sostenere in nome e per conto del cliente"*. *"Pertanto* [ritiene di poter concludere l'Agenzia, NDR]*, non potendo trovare applicazione la disposizione derogatoria di cui al citato art. 6, si ritiene applicabile la disciplina generale contenuta nell'articolo 13,comma 1 della tariffa, parte prima allegata al DPR n .642/1972 secondo cui le fatture recanti addebitamenti sono soggette all'imposta di bollo nella misura di 2 euro"*.

Iii. Questa tesi è da sempre contestata dalla Commissione Studi Tributari del Consiglio Nazionale del Notariato, vedi: Studio n. 374 bis del 17.02.1996 estensore Paolo Puri; Studio n. 81/2001/T del 27.11.2001 estensore Paolo Puri; e da ultimo Studio n. 184-2019/T del 12.12.2019 estensore Nicola Forte, **il quale ribalta entrambe le interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate di cui ai precedenti punti 4.i.d) e 4.ii)**, come segue.

"L'emissione delle fatture recanti l'addebito di corrispettivi imponibili ai fini Iva, e di spese escluse dal computo della base imponibile ai sensi dell'art. 15 del DPR. n. 633/1972, ***non sconta l'imposta di bollo****. Ciò anche nel caso in cui l'importo delle predette spese sia superiore a 77,47 euro. L'art. 6 della Tabella Allegato b) al DPR n. 642/1972 esenta dal tributo le fatture riguardanti i corrispettivi assoggettati ad Iva.* ***È dunque irrilevante, in base ad un'interpretazione letterale, che una parte della somma addebitata sia esclusa dall'imposta sul valore aggiunto"***.

*© F. Scotti & Partners dal 1981 * Senior advisors in business & fiscal administration L. n. 4/2013 * Commercialisti, consulenti del lavoro, avvocati, notai (Ordini di Firenze, Messina, Milano, Modena, Rimini) * Esperti di finanza agevolata, conservatori a norma AgID/CAD, senior advisors ICT * Vietate la diffusione e la riproduzione al di fuori dei canali istituzionali di F. Scotti & Partners, ©ADVMANAGER, Assoviaggi Confesercenti*

"In buona sostanza, sulla base di un'interpretazione rigorosamente letterale, ***è sufficiente che una fattura rechi l'addebito di un corrispettivo imponibile ai fini Iva****, affinché l'intero importo oggetto di addebito nei confronti del cessionario/committente sia escluso dall'assolvimento del bollo"*.

Il testo del Notariato così conclude: *"Inoltre, le spese escluse dal computo della base imponibile, oltre ad avere natura diversa rispetto alle operazioni "non soggette o fuori campo" sono "funzionali" alle operazioni imponibili e tale rapporto ne determina l'esclusione dall'imposta di bollo".*

iv. Tuttavia e in conclusione, la maggioranza dei consulenti d'impresa, per quanto a nostra conoscenza, tende per ragioni di prudenza a consigliare **l'applicazione della tesi dell'Agenzia delle Entrate**: quindi bollo da 2 euro su tutti i documenti relativi alle pratiche di intermediazione.
La soluzione di emettere due documenti distinti, la fattura per il corrispettivo del diritto d'agenzia e un estratto conto per l'importo dei servizi intermediati (pratica diffusa, ma da noi sconsigliata, vedi ad es. *SFAdV n. 126 § 4*), non migliorerebbe comunque la situazione in quanto su quest'ultimo occorrerebbe sempre apporre il bollo.

[7. E le risposte dell'AI ?]. Per il momento e salvo futuri sviluppi più o meno immediati sui quali si sta accanitamente discutendo (noi stessi stiamo seguendo sul tema almeno un seminario al mese), l'Intelligenza Artificiale non esegue altro che operazioni in linea di principio analoghe a quelle dei precedenti motori di ricerca, anche se enormemente potenziate dalle grandi capacità di calcolo dei nuovi data certer: cioè "spazza" il web e restituisce, nel bene e nel male, quello che trova. Anche a noi è talvolta successo che alla nostra domanda l'AI restituisse citazioni estratte dai nostri stessi documenti.
In seguito l'AI generativa e l'AI agentica si sostituiranno ai legislatori, ai consulenti, ai giudici, all'amministrazione dello Stato? E gli umanoidi AI si sostituiranno all'homo sapiens sulla Terra? *2001 Odissea nello spazio?* ***«Quién sabe, amigo, quien sabe?».***
[A proposito, digitando su G la celebre frase finale del film capolavoro di Damiano Damiani del 1966 mi viene risposto che si tratta di uno *spaghetti western!* Questo per il momento. L'umanoide AI verrà poi].

*© F. Scotti & Partners dal 1981 * Senior advisors in business & fiscal administration L. n. 4/2013 * Commercialisti, consulenti del lavoro, avvocati, notai (Ordini di Firenze, Messina, Milano, Modena, Rimini) * Esperti di finanza agevolata, conservatori a norma AgID/CAD, senior advisors ICT * Vietate la diffusione e la riproduzione al di fuori dei canali istituzionali di F. Scotti & Partners, ©ADVMANAGER, Assoviaggi Confesercenti*