RISOLUZIONE N. 444/E

Roma, 18 novembre 2008

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Imposta di bollo su fatture relative a visite mediche

Con istanza di interpello concernente l'interpretazione dell'art. 13 della Tariffa allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642 è stato esposto il seguente

Quesito

Il Signor … fa presente che alcuni medici rilasciano le ricevute per visite mediche specialistiche senza apporre il contrassegno telematico sostitutivo della marca da bollo di Euro 1.81; segnala inoltre che il CAF presso il quale ha presentato la propria dichiarazione dei redditi non ha portato in detrazione, tra le spese mediche di cui all'articolo 15 del DPR 22 dicembre 1986, n. 917, l'importo dell'imposta di bollo applicata sulle citate ricevute per spese mediche.

Tanto premesso il contribuente istante chiede di conoscere il corretto trattamento tributario, ai fini dell'imposta di bollo, delle ricevute per spese mediche e se sia corretto il comportamento del CAF che non ha tenuto conto, tra gli importi detraibili delle spese mediche, dell'imposta di bollo applicata sulle ricevute stesse.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

Il contribuente non prospetta alcuna soluzione interpretativa.

Parere della Direzione

L'articolo 13, n. 1, della tariffa allegato A, parte I, annessa al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, prevede l'applicazione dell'imposta di bollo nella misura di Euro 1,81 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".

Inoltre, in forza di quanto disposto dalla nota 2 posta in calce all'articolo 13 della tariffa "L'imposta non è dovuta:

a) quando la somma non supera L. 150.000 (Euro 77,47)".

L'obbligo di apporre il contrassegno sulle fatture o ricevute è a carico del soggetto che forma i predetti documenti e, quindi, li consegna o spedisce.

Solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta sono tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con le disposizioni del D.P.R. 642 del 1972 ovvero li enunciano o li allegano ad altri atti o documenti, nonché tutti coloro che fanno uso di un atto, documento o registro non soggetto al bollo fin dall'origine bensì solo in caso d'uso.

In particolare, ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 642 del 1972, la parte cui viene consegnato un atto non in regola con le disposizioni sul bollo, alla formazione del quale non abbia partecipato, entro quindici giorni dalla data del ricevimento, deve presentare l'atto all'ufficio locale delle entrate e provvedere alla sua regolarizzazione col pagamento della sola imposta.

In tale caso, la parte che ha provveduto alla regolarizzazione è esente da qualsiasi responsabilità (sia ai fini del tributo che ai fini sanzionatori), mentre la sanzione è

irrogata nei confronti del solo soggetto che ha formato l'atto senza assolvere all'obbligo di pagare il tributo.

Ove, invece, nessuna delle parti abbia provveduto al pagamento dell'imposta di bollo, né in sede di formazione, né in un momento successivo tramite regolarizzazione, entrambi i soggetti restano responsabili sia ai fini del pagamento del tributo che ai fini dell'irrogazione della relativa sanzione.

Con riferimento al caso in esame tornano applicabili i principi generali appena esaminati; in particolare, il cliente del professionista cui venga consegnato un atto per il quale l'imposta non sia stata assolta, deve presentare il documento all'ufficio competente, pagando il relativo tributo.

In tale ipotesi, l'imposta di bollo, assolta in sede di regolarizzazione dal cliente, può da questi essere considerata come costo accessorio della prestazione professionale e, in quanto tale, computato nella determinazione dell'onere che dà diritto alla detrazione ai sensi dell'articolo 15 del DPR n. 917 del 1986.

La stessa conclusione vale nel caso in cui l'imposta di bollo sia stata esplicitamente traslata sul cliente da parte del professionista ed evidenziata a parte nella fattura o ricevuta; come precisato dalla scrivente con la risoluzione del 14 luglio 1995 n. 199, nulla vieta, infatti, che l'importo del tributo dovuto dal professionista in relazione al documento rilasciato al cliente sia a quest'ultimo addebitato in aggiunta al compenso professionale. Anche in tale ipotesi, l'imposta, separatamente addebitata nella fattura o ricevuta emessa, può essere considerata un costo accessorio alla prestazione professionale ed essere computato nella determinazione dell'onere detraibile.

Al di fuori delle due ipotesi menzionate, il cliente non è legittimato ad includere l'importo corrispondente all'imposta di bollo nell'ammontare delle spese sostenute per le quali le norme del testo Unico delle imposte sui redditi consentono la relativa detrazione.

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