

## **Imposta di bollo: responsabile in solido cedente/prestatore per le fatture emesse per suo conto**

**(Art. 1, comma 1108 legge n. 178 del 30.12.2020, DM 04.12.2020)**

Con l'articolo 1, comma 1108 della legge n. 178 del 30.12.2020 il legislatore ha **introdotto una nuova disposizione in materia di imposta di bollo sulle fatture elettroniche, con cui viene prevista la responsabilità in solido del cedente del bene o del prestatore di servizio ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 642/1972 qualora il documento sia emesso da un soggetto terzo per suo conto.** Rispetto a tali disposizioni ricordiamo che in precedenza, con l'articolo 26 del DL n.23 del 08.04.2020, il legislatore ha introdotto **disposizioni in materia di imposta di bollo sulle fatture elettroniche, al fine di semplificarne la disciplina tramite la concentrazione dei versamenti.** Per effetto della modifica apportata viene infatti previsto che **il versamento dell'imposta di bollo può essere effettuata per il primo trimestre nei termini previsti per il versamento relativo al secondo trimestre qualora l'ammontare dell'imposta da versare per le fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare sia inferiore a 250 euro l'anno.** Viene inoltre stabilito che per il primo ed il secondo trimestre, il versamento può essere effettuato **in occasione del versamento dell'imposta relativa al terzo trimestre solare dell'anno di riferimento qualora l'ammontare dell'imposta da versare per il primo e secondo trimestre sia inferiore complessivamente a 250 euro.** In questo modo, **fermo restando i limiti previsti dalla disciplina in commento, i versamenti da effettuare con riferimento all'imposta di bollo sulle fatture elettroniche possono ridursi fino a 2 pagamenti annuali.** Ricordiamo che il DM 04.12.2020 ha previsto una modifica alle disposizioni contenute all'articolo 6 del decreto MEF 17.06.2014 che prevede la possibilità, da parte dell'Agenzia delle Entrate, di **integrare le fatture che non riportano l'evidenza dell'assolvimento dell'imposta di bollo ma per le quali l'imposta risulta dovuta, mettendo l'informazione a disposizione del cedente, del prestatore, dell'intermediario entro il giorno 15 del primo mese successivo alla chiusura del trimestre.** Le nuove disposizioni contenute nel DM sono applicabili a decorrere dalle fatture emesse dal 01.01.2021.

### **Premessa**

Con l'articolo 1, comma 1108 della legge n. 178 del 30.12.2020 il legislatore ha modificato le disposizioni in materia di imposta di bollo sulle fatture elettroniche, introducendo la **responsabilità in solido del cedente o prestatore per l'assolvimento dell'imposta gravante sulle fatture emesse da un soggetto terzo per suo conto.**

Con il DM 04.12.2020, invece, sono state introdotte nuove disposizioni all'articolo 6 del DM 17.06.2014, **precedentemente modificato dal decreto 28.12.2018**. Tale intervento introduce **alcune disposizioni in relazione alle integrazioni delle fatture da parte dell'Agenzia delle Entrate ai fini del corretto assolvimento dell'imposta di bollo, nonché sull'applicazione delle sanzioni in caso di omesso versamento.**

Con il DL n. 34 del 30.04.2019, in precedenza, il legislatore ha previsto **nuove disposizioni in materia di imposta di bollo virtuale sulle fatture elettroniche**, introducendo l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 471/97. Con il successivo DL n. 124/2019, al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti con ridotto volume d'affari, è stata introdotta una **semplificazione nei versamenti che consentiva al contribuente di adempiere all'obbligo derogando all'obbligo di versamento trimestrale a favore di un sistema semestrale** (solo nel caso in cui l'importo dei versamenti sia inferiore a 1.000 euro).

Successivamente, con il DL n. 23 del 08.04.2020, il legislatore è **intervenuto nuovamente sull'argomento riducendo ulteriormente le condizioni previste per accedere ai versamenti semplificati**. Viene previsto, in particolare, la possibilità:

1. di **procedere al versamento dell'imposta di bollo del primo trimestre** in occasione del **versamento del secondo trimestre**, qualora l'importo da versare nel primo periodo sia inferiore a 250 euro;
2. di **procedere al versamento dell'imposta di bollo del primo e secondo trimestre** in occasione del **versamento del terzo trimestre**, a condizione che l'imposta da versare nel primo e secondo periodo sia inferiore a 250 euro complessivi.

## Responsabilità in solido

Con legge n. 178 del 30.12.2020 **il legislatore ha stabilito che, per le fatture elettroniche inviate attraverso il sistema di interscambio, è obbligato in solido al pagamento dell'imposta di bollo il cedente del bene o il prestatore del servizio, anche nel caso in cui il documento sia emesso da un soggetto terzo per suo conto.**

Ricordiamo che, ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 642/1972, sono obbligati in solido per il pagamento dell'imposta e delle eventuali sanzioni amministrative:

1. **tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con le disposizioni del presente decreto ovvero li enunciano o li allegano ad altri atti o documenti;**
2. **tutti coloro che fanno uso, ai sensi dell'art. 2, di un atto, documento o registro non soggetto al bollo fin dall'origine senza prima farlo munire del bollo prescritto.**

La parte a cui viene rimesso un atto, un documento o un registro, non in regola con le disposizioni del presente decreto, alla formazione del quale non abbia partecipato, è **esente da qualsiasi responsabilità derivante dalle violazioni commesse ove, entro quindici giorni dalla data del ricevimento, lo presenti all'ufficio del registro e provveda alla sua regolarizzazione col pagamento della sola imposta**. In tal caso la violazione è accertata soltanto nei confronti del trasgressore.

## Imposta di bollo virtuale

Con l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica tra privati, a decorrere dallo scorso 01.01.2019, sono state inserite alcune nuove disposizioni in materia di **liquidazione dell'imposta di bollo sulle fatture**. Secondo quanto previsto dal **DM 17.06.2014** (prima delle modifiche in commento), il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche veniva fissato dopo 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

**Per effetto di quanto previsto dal DM 29.12.2018**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 5 del 07.01.2019, **viene disciplinata la liquidazione dell'imposta di bollo con cadenza trimestrale**. Testualmente, viene stabilito che *“il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare”* viene effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo a detto trimestre. Successivamente, con **DM 04.12.2020, sono state introdotte nuove modifiche che prevedono il versamento entro l'ultimo giorno del secondo o del terzo mese successivo alla chiusura del trimestre.**

Come noto, con riferimento alle fatture elettroniche, l'assolvimento dell'imposta di bollo fa riferimento alle disposizioni contenute nell'articolo 6 del DM 14.06.2014, modificato (al comma 2 dell'articolo 6) dal DM 28.12.2018. Per effetto della modifica apportata, **il nuovo testo dell'articolo 6 è il seguente:**

### LE MODIFICHE DEL DM 04.12.2020

#### Prima del DM 04.12.2020

**Comma 1.** L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica.

#### Dopo il DM 04.12.2020

**Comma 1.** L'imposta di bollo sui documenti informatici fiscalmente rilevanti è corrisposta mediante versamento nei modi di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalità esclusivamente telematica.

#### Prima del DM 04.12.2020

**Comma 2.** Il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla

---

chiusura dell'esercizio. Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo. A tal fine, l'Agenzia delle entrate rende noto l'ammontare dell'imposta dovuta sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio di cui all'art. 1, commi 211 e 212, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, riportando l'informazione all'interno dell'area riservata del soggetto passivo I.V.A. presente sul sito dell'Agenzia delle entrate. Il pagamento dell'imposta può essere effettuato mediante il servizio presente nella predetta area riservata, con addebito su conto corrente bancario o postale, oppure utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia delle entrate. Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del presente decreto.

---

#### Dopo il DM 04.12.2020

**Comma 2.** Il pagamento dell'imposta relativa agli atti, ai documenti ed ai registri emessi o utilizzati durante l'anno avviene in un'unica soluzione entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio. Il pagamento dell'imposta relativa alle **fatture elettroniche emesse nel primo, nel terzo e nel quarto trimestre solare** dell'anno di riferimento e' effettuato **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre mentre il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse nel secondo trimestre solare e' effettuato entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo alla chiusura del trimestre.** Nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre solare dell'anno **non superi l'importo di 250 euro**, il contribuente, in luogo della scadenza ordinaria, puo' **procedere al pagamento entro il termine previsto per il versamento dell'imposta relativa al secondo trimestre solare dell'anno di riferimento.** Qualora l'importo dell'imposta di bollo dovuta in relazione alle fatture elettroniche **emesse nei primi due trimestri solari dell'anno, complessivamente considerato, non superi l'importo di 250 euro**, il pagamento dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche emesse nei predetti trimestri puo' essere effettuato entro il **termine previsto per il versamento dell'imposta relativa al terzo trimestre solare dell'anno di riferimento.** Per le fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di interscambio di cui all'art. 1, commi 211 e 212, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, **L'Agenzia delle entrate, sulla base dei dati in suo possesso, provvede, per ciascun trimestre, all'integrazione delle fatture che non riportano l'evidenza dell'assolvimento dell'imposta di bollo ma per le quali l'imposta risulta dovuta,** mettendo l'informazione a disposizione del cedente o prestatore, o dell'intermediario delegato, con le modalita' telematiche di cui al comma 2-bis, entro il giorno 15 del primo mese successivo alla chiusura del trimestre; il cedente o prestatore, o l'intermediario delegato, qualora ritenga che, in relazione ad una o piu' fatture integrate dall'Agenzia delle entrate, non risultino realizzati i presupposti per l'applicazione dell'imposta di bollo procede, entro l'ultimo giorno del primo mese successivo alla chiusura del trimestre, alla variazione dei dati comunicati. Per le fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio nel secondo trimestre solare dell'anno, il cedente o prestatore, o l'intermediario delegato, puo' procedere alla variazione dei dati comunicati entro il 10 settembre dell'anno di riferimento. In assenza di variazioni da parte del contribuente, si intendono confermate le integrazioni effettuate. L'Agenzia delle entrate rende noto al cedente o prestatore, o all'intermediario delegato, in modalita' telematica, entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre, l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio in ciascun trimestre solare, calcolata sulla base delle fatture per le quali il

---

cedente o prestatore ha indicato l'assolvimento dell'imposta nonche' delle integrazioni di cui al periodo precedente, come eventualmente variate dal contribuente. Detto termine e' prorogato al 20 settembre dell'anno di riferimento per le fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio nel secondo trimestre solare dell'anno. Il pagamento dell'imposta dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio puo' essere effettuato per l'ammontare calcolato dall'Agenzia mediante il servizio presente sul sito dell'Agenzia medesima, nell'area riservata del soggetto passivo IVA, con addebito su conto corrente bancario o postale. Resta salva la possibilita' di effettuare il pagamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche mediante versamento nei modi di cui all'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con modalita' telematiche. Le fatture elettroniche per le quali e' obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo riportano specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del presente decreto

---

#### Prima del DM 04.12.2020

---

**Comma 2 bis.** Nessuno

---

#### Dopo il DM 04.12.2020

---

**Comma 2 bis.** Le modalita' tecniche per l'effettuazione delle integrazioni delle fatture inviate tramite il Sistema di interscambio da parte dell'Agenzia delle entrate, nonche' le modalita' telematiche per la messa a disposizione, la consultazione e la variazione dei dati relativi all'imposta di bollo da parte del cedente o prestatore, o dell'intermediario delegato, sono stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sentita la struttura della Presidenza del Consiglio dei ministri competente per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione.

---

Se l'imposta di bollo dovuta è relativa ad una fattura elettronica, l'imposta deve essere assolta con modalità virtuale. Per effetto della nuova formulazione dell'articolo 6 del DM 04.12.2020 **il versamento dell'imposta di bollo dovuta per atti, documenti e registri emessi o utilizzati durante l'anno va effettuato con modalità diverse rispetto al versamento dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche.**

In particolare, per le **fatture elettroniche** emesse in ciascun trimestre dell'anno solare, il termine di versamento coincide con **l'ultimo giorno del trimestre successivo.**

L'Agenzia delle Entrate, sulla base dei dati relativi alle fatture transitate per il Sistema di Interscambio provvede a comunicare, nell'area riservata del contribuente, **l'importo complessivamente dovuto a titolo di imposta di bollo.**

Alla luce di tali nuove disposizioni, i **nuovi termini per il versamento dell'imposta di bollo sono i seguenti:**

#### TERMINI VERSAMENTO IMPOSTA DI BOLLO

<b>I° trimestre</b>	30.05.2021
	Se l'ammontare è inferiore a 250 euro prorogato al 30.09.2021
<b>II° trimestre</b>	30.09.2021

	Se l'ammontare è inferiore a 250 euro prorogato al 30.11.2021
<b>III° trimestre</b>	30.11.2021
<b>IV° Trimestre</b>	28.02.2022

In merito alla procedura di liquidazione dell'imposta, l'Agenzia delle Entrate può integrare l'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche che non recano l'annotazione di assolvimento mettendo a disposizione l'informazione **entro il 15 del primo mese successivo alla chiusura del trimestre**. Qualora il cedente o prestatore, o l'intermediario ritenga che non risultino realizzati i presupposti per l'applicazione dell'imposta, può procedere alla variazione dei dati comunicati **entro l'ultimo giorno del primo mese successivo alla chiusura del trimestre**.

Per le fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio nel **secondo trimestre solare dell'anno**, la variazione potrà essere effettuata **entro il 10 settembre dell'anno di riferimento**.

**In assenza di variazioni da parte del contribuente, si intendono confermate le integrazioni effettuate.**

L'Agenzia delle entrate rende noto, entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre, l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio in ciascun trimestre solare. Tale termine è prorogato al 20 settembre per le fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio nel secondo trimestre solare dell'anno.

Rispetto alle sanzioni si segnala che qualora, avvalendosi di procedure automatizzate, l'Agenzia delle entrate rilevi il ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di interscambio, comunica al contribuente, con modalità telematiche, l'ammontare dell'imposta, della sanzione amministrativa ridotta ad un terzo, nonché degli interessi dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione. Se il contribuente non provvede al pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione ovvero entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione definitiva delle somme rideterminate a seguito dei chiarimenti forniti dallo stesso contribuente in merito ai pagamenti dovuti, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate procede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo dell'imposta non versata, della sanzione amministrativa dovuta ai sensi dell'art. 13, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e degli interessi.

Con riferimento alle istruzioni operative riferite all'invio telematico di tali comunicazioni, il decreto prevede **l'emissione di apposito provvedimento da parte dell'Agenzia delle Entrate**.

*Come sempre lo studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti .*

*CSA International Consulting Srl*

Milano, 01 febbraio 2021

*Copyright© La Lente sul Fisco*