

Por. N. 18

Udine, 3 febbraio 2023

Spett.li Associate

Loro sedi

Oggetto: Assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche

Riferimenti normativi:

- D.M. 17 giugno 2014
- Art. 12-novies D.L. 34/2019
- Decreto MEF 04/12/2020 (G.U. 19/12/2020 n.314)
- Provvedimento Direttore Agenzia delle Entrate prot. 34958 del 04/02/2021
- Guida Agenzia delle Entrate "L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche" – aggiornata a dicembre 2022
- Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 42/E del 09/04/2019
- Circolare Agenzia delle Entrate n. 9/E del 13/04/2020
- Consulenza giuridica Agenzia delle Entrate n. 14 del 10 dicembre 2020
- D.L. n. 73 del 21/06/2022 (*decreto Semplificazioni*) convertito con L. 122/2022

Premessa

Con la presente circolare si riepiloga il quadro relativo alla **procedura di assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, soggette ad imposta di bollo, emesse a decorrere dal 1 gennaio 2023**, dopo le novità introdotte dall'art. 12-novies del D.L. 34/2019, dal Decreto Attuativo del MEF del 04/12/2020 e dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 34958 del 04/02/2021, le quali hanno già trovato applicazione con riguardo alle fatture elettroniche emesse nel corso del 2021. E a seguito delle novità introdotte dal *Decreto Semplificazioni* – D.L. n. 73/2022 del 21/06/2022 - in vigore a partire dal 1° gennaio 2023.

La procedura per l'assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche è altresì illustrata nella guida predisposta dall'Agenzia delle Entrate "L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche", aggiornata a dicembre 2022.

In via preliminare, è importante ricordare che l'imposta di bollo sulle fatture viene assolta:

- a. Mediante contrassegno, per le sole fatture cartacee;

- b. Con le modalità virtuali di cui all'art. 15 D.P.R. 642/1972 (cd. "bollo virtuale", tanto per le fatture cartacee, quanto per quelle predisposte ed emesse con sistemi elettronici;
- c. Con le modalità telematiche, individuate all'art. 6 del D.M. 17/06/2014 (novellato dal D.M. 4/12/2020 e dal D.L. n. 73/2022) per le fatture elettroniche emesse e trasmesse al Sistema di Interscambio (SdI).

Attenzione:

La modalità prevista per l'assolvimento dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche (vedi lettera c) suelencata) non deve essere confusa con il cosiddetto "bollo virtuale", cioè con la modalità di pagamento indicata nell'articolo 15 del DPR n. 642/1972, che stabilisce che l'imposta di bollo può essere assolta in modo virtuale, su richiesta degli interessati, per determinati atti e documenti, definiti con appositi decreti ministeriali (indicata alla suelencata lettera b).

La procedura di cui alla lettera b), infatti, è articolata in un iter complesso, che comporta la richiesta preventiva di apposita autorizzazione all'Agenzia delle Entrate, contenente l'indicazione del numero stimato di documenti da assoggettare a imposta di bollo, che si ritiene verranno emessi in un anno; nel versamento bimestrale dell'imposta di bollo in base all'importo dichiarato; nella presentazione, entro il 31 gennaio dell'anno successivo, di una dichiarazione annuale consuntiva per la liquidazione dell'importo definitivo dell'imposta di bollo, con conseguente versamento tramite modello F24.

1. Modalità di Assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche

1.1 Termini di pagamento dell'imposta di bollo

Il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2023, sulla base di quanto disposto dall'art. 6 co. 2 del D.M. 17/06/2014 (così come modificato dal D.L. n. 73/2022), dovrà essere effettuato entro i seguenti **termini**:

- a. Per le fatture emesse nel primo, terzo e quarto trimestre solare, **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo** al trimestre di riferimento;
- b. Per le fatture emesse nel secondo trimestre solare, **entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo** al trimestre di riferimento.

Si ricorda che, nel novellato art. 6 del D.M. 17/06/2014, è previsto uno slittamento della scadenza per il pagamento dell'imposta di bollo, qualora l'importo dell'imposta sia inferiore ad euro **5.000** - in luogo della precedente soglia di euro 250 – *Decreto Semplificazioni* – D.L. n. 73/2022 – convertito in *Legge n. 122/2022*.

Più precisamente, la norma dispone che:

- Nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture emesse nel primo trimestre solare dell'anno, non superi l'importo di euro 5.000, il contribuente, può eseguire il versamento di quanto dovuto entro il termine previsto per il versamento dell'imposta di bollo del secondo trimestre, ovvero il 30 settembre, in luogo della scadenza ordinaria;
- Nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo complessivamente dovuta sulle fatture emesse nel primo e nel secondo trimestre solare, complessivamente considerati, non superi l'importo di euro 5.000, il contribuente potrà decidere di eseguire il versamento entro il termine previsto per il versamento dell'imposta di bollo del terzo trimestre solare, ovvero il 30 novembre, in luogo della scadenza ordinaria.

Le suddette scadenze di versamento riguardano sia le fatture elettroniche emesse attraverso il Sistema di Interscambio (SDI) che quelle c.d. "extra-SDI", come ad esempio le fatture per operazioni con l'estero o quelle per prestazioni sanitarie (*Circolare Agenzia Entrate n. 14/E/2019*).

Inoltre, se la scadenza per il pagamento dell'imposta di bollo è un giorno festivo, viene slittata al primo giorno lavorativo successivo.

1.2 Procedura di integrazione automatica da parte dell'Agenzia delle Entrate delle fatture, per l'assolvimento dell'imposta di bollo

A seguito delle modifiche introdotte dal D.M. 04/12/2020 all'art. 2 del D.M. 17/06/2014, è stata istituita una procedura di integrazione automatizzata delle fatture elettroniche che non recano l'imposta id bollo, benché essa risulti dovuta.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 34958 del 04/02/2021 sono state stabilite le modalità tecniche per la procedura di integrazione automatizzata del bollo, per le eventuali modifiche (da parte dei contribuenti e dei loro intermediari) dei dati proposti dall'Agenzia delle Entrate, nonché le modalità di comunicazione delle irregolarità per il recupero dell'imposta dovuta e non versata.

Tale procedura – che **vale soltanto in riferimento alle fatture elettroniche inviate al Sdi** – viene eseguita dall'Agenzia delle Entrate entro i termini di versamento dell'imposta di bollo, sulla base dei dati in proprio possesso, e viene messa a disposizione con modalità telematiche ai contribuenti o ai propri intermediari delegati.

In tal modo i contribuenti possono visionare l'importo proposto dall'Agenzia, apportarvi eventuali variazioni e procedere poi all'assolvimento, e quindi al versamento dell'imposta di bollo.

La procedura di integrazione automatizzata delle fatture elettroniche che non recano l'imposta di bollo consiste in un **meccanismo di correzione automatica**, effettuato dall'Agenzia delle Entrate, in contraddittorio con il contribuente/intermediario, riguardante le fatture elettroniche che non espongono l'imposta di bollo, in presenza di un'operazione che dovrebbe invece essere assoggettata a detto tributo.

Nell'ipotesi in cui il contribuente, dopo il contraddittorio, non esegua comunque il corretto assolvimento dell'imposta di bollo, l'Agenzia delle Entrate procederà a trasmettergli una comunicazione elettronica, ai fini del recupero dell'imposta, ma con riduzione agevolata delle sanzioni.

Iter procedurale:

I) Predisposizione degli elenchi A e B

Sulla base delle fatture elettroniche trasmesse al Sdl, l'Agenzia delle Entrate predispone due elenchi distinti:

- **Elenco A (NON modificabile)** contenente gli elementi identificativi delle fatture elettroniche trasmesse al Sdl a decorrere dal 1° gennaio 2023, che riportano l'assolvimento dell'imposta di bollo.
(campo <BolloVirtuale> valorizzato con "SI").

- **Elenco B (modificabile)**, contenente gli elementi identificativi delle fatture elettroniche emesse trasmesse al Sdl a decorrere dal 1° gennaio 2023, che non riportano l'assolvimento dell'imposta di bollo, ma che sono ritenute dall'AdE assoggettate ad imposta, sulla base di criteri soggettivi e oggettivi, descritti nelle specifiche tecniche allegate al Provv. 04/02/2021.
(campo <BolloVirtuale> non compilato).

Attenzione:

La funzionalità di consultazione degli elenchi A e B e di modifica dell'elenco B è utilizzabile anche da parte degli intermediari abilitati, ai quali il contribuente abbia conferito la delega "consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici" o la delega "consultazione dei dati rilevanti ai fini iva".

II) Criteri per la predisposizione dell'elenco A

L'elenco A contiene gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, comprese le fatture elettroniche PA, trasmesse al Sdl e non scartate, nelle quali è stato indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo, mediante la valorizzazione del campo <BolloVirtuale> con "SI" (2.1.1.6.1 nel tracciato record della fattura ordinaria e 2.1.1.5 del tracciato record della fattura semplificata).

Tale elenco non è modificabile, ed è reso disponibile al cedente/prestatore, o al suo intermediario delegato, mediante l'apposito servizio web di consultazione all'interno dell'area riservata del portale Fatture e Corrispettivi nel sito internet dell'Agenzia delle entrate;

Nel caso in cui l'Elenco A contenga un numero molto elevato di fatture elettroniche, sono mostrati solo i primi elementi, mentre l'insieme completo delle fatture può essere fruito tramite la funzione di scarico di un apposito file XML il cui schema XSD è riportato nelle specifiche tecniche di cui al Prov. Ag. Entrate 04/02/2021;

III) Criteri soggettivi e oggettivi di assoggettamento della fattura all'imposta di bollo (Criteri di formazione dell'elenco B)

L'elenco B, invece, contiene gli elementi identificativi delle fatture elettroniche, ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (soggetti IVA e consumatori finali) e verso le Pubbliche amministrazioni, nelle quali il cedente/prestatore non ha indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali viene rilevato l'obbligo di tale assolvimento.

Dunque, per la costituzione dell'Elenco B, l'Agenzia seleziona tutte le:

- o fatture ordinarie tra privati,
- o fatture ordinarie verso la Pubblica Amministrazione,
- o fatture semplificate,

riferite ad operazioni effettuate dal 1° gennaio 2023 nelle quali **NON** è stato indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo dove sono presenti (anche o esclusivamente) operazioni di cessione di beni e/o fornitura di servizi per le quali sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- a)** la sommatoria degli importi (a questo fine, vengono considerati tutti gli importi presenti nei campi "Prezzo totale" (2.2.1.11) del file .xml della fattura ordinaria e "Importo" (2.2.2) del file .xml della fattura semplificata) è maggiore di 77,47 euro;
- b)** è stata indicata la «Natura»:
 - N2.1 e N2.2 (operazioni non soggette Iva), oppure
 - N3.5 e N3.6 (operazioni non imponibili Iva), oppure

- N4 (operazioni esenti Iva)

c) non è stata indicata nessuna codifica per i casi di non assoggettamento all'imposta di bollo.

L'indicazione della codifica di non assoggettamento a bollo deve essere riportata per operazioni che, seppur formalmente rientranti nel campo applicativo dell'imposta di bollo, non devono esservi assoggettate per via di una specifica disposizione normativa (come nel caso delle cooperative sociali).

L'esclusione ex lege dall'imposizione dell'imposta di bollo della singola operazione riportata in fattura viene segnalata compilando, nel blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>, il solo **sotto-blocco obbligatorio 2.2.1.16.1<TipoDato>**, in uno dei seguenti modi:

- ❖ 2.2.1.16.1<TipoDato> = "NB1" se l'imposta di bollo non è applicabile ai documenti assicurativi in quanto assorbita nell'imposta sulle assicurazioni;
- ❖ 2.2.1.16.1<TipoDato> = "**NB2**" **se l'imposta di bollo non è applicabile ai documenti emessi da soggetti appartenenti al terzo settore;**
- ❖ 2.2.1.16.1<TipoDato> = "NB3" se l'imposta di bollo non è applicabile ai documenti emessi fra banca e cliente correntista, poiché l'imposta di bollo su tali documenti è già assorbita nell'imposta di bollo sull'estratto conto.

Non devono essere compilati gli altri sotto-campi del blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>, che sono:

- il campo 2.2.1.16.2 <RiferimentoTesto>,
- il campo 2.2.1.16.3 <RiferimentoNumero>
- e il campo 2.2.1.16.4 <RiferimentoData>

Il blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali> è presente solo nel tracciato della fattura ordinaria e non è presente nel tracciato della fattura semplificata: pertanto i soggetti interessati a segnalare il non assoggettamento all'imposta di bollo di operazioni riportate nella fattura elettronica devono utilizzare esclusivamente la fattura ordinaria.

Fatture emesse dalle cooperative sociali in esenzione da bollo:

L'art. 82 comma 5 del D.lgs. 117/2017 (Codice del Terzo Settore) prevede l'esenzione dall'imposta di bollo per gli atti, documenti, istanze, contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni, ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato, posti in essere o richiesti dagli **enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali** ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società di capitali.

Con portata innovativa rispetto a quanto disposto dal D.lgs. 460/1997, è stata introdotta l'esenzione anche per «ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato».

Con tale ultima previsione, sono rientrati nel campo di esenzione dall'imposta di bollo anche le **fatture attive, sia cartacee che elettroniche**.

Ciò è stato peraltro confermato, in data 01/02/2018, in occasione di Telefisco 2018, anche dall'Agenzia delle Entrate, la quale ha evidenziato come l'ampia formulazione della nuova norma consenta di **ricomprendere nell'esenzione dall'imposta di bollo anche le fatture emesse e gli estratti conto**.

Pertanto, relativamente alle **cooperative sociali**, in base a quanto sopra evidenziato circa l'indicazione, nel file XML della fattura elettronica, della codifica prevista per i casi di non assoggettamento all'imposta di bollo, occorrerà:

- **andare nel Blocco 2.2.1.16 <altri dati gestionali>**;
- **compilare il sotto blocco 2.2.1.16.1 <tipo dato>, inserendo la codifica NB.2 «imposta di bollo non è applicabile ai documenti emessi da soggetti appartenenti al terzo settore».**

In questo modo, la cooperativa sociale non si ritroverà nella situazione di dover andare a modificare le singole fatture che, in caso di assenza della predetta codifica, verrebbero riportate dall'Agenzia delle Entrate nell'Elenco B.

Questo, oltre ad un risparmio di tempo, comporta l'ulteriore vantaggio di evitare eventuali successive richieste di motivazione da parte dell'Amministrazione finanziaria per il fatto che si è andati a rettificare l'Elenco B.

L'Elenco B non comprende invece mai le fatture elettroniche che riportano nel tag <TipoDocumento> uno dei seguenti codici (relativi alle integrazioni di fatture o alle autofatture):

- o TD16 – Integrazione fattura *reverse-charge* interno
- o TD17 – Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero
- o TD18 - Integrazione per acquisti di beni intracomunitari
- o TD19 - Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17 co.2 DPR 633/72.

Inoltre, ai fini della formazione dell'Elenco B, l'Agenzia non seleziona le fatture elettroniche emesse da contribuenti assoggettati a regimi fiscali speciali, quali editoria, gestione servizi di telefonica pubblica, agenzie viaggi e turismo.

Allo stesso modo non rientrano nell'elenco neppure le fatture elettroniche scambiate da soggetti appartenenti allo stesso gruppo Iva, o quelle scambiate tra pubbliche amministrazioni.

IV) Modalità e termini per la messa a disposizione degli elenchi ai contribuenti

Sia l'elenco A, che l'elenco B, sono resi disponibili ai contribuenti, o ai loro intermediari abilitati, mediante un apposito servizio web all'interno dell'area riservata del portale "Fatture e corrispettivi" nel sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, entro il giorno 15 del primo mese successivo alla chiusura di ogni trimestre solare.

V) Modalità e termini per le modifiche e integrazioni delle fatture elettroniche indicate nell'elenco B

I contribuenti, o i loro intermediari abilitati, possono modificare l'elenco B, indicando quali fatture, di quelle selezionate, non realizzano i presupposti per l'applicazione dell'imposta di bollo e aggiungendo gli estremi identificativi delle fatture elettroniche che, invece, devono essere assoggettate a bollo, ma non sono presenti in nessuno dei due elenchi.

Il soggetto Iva o il suo intermediario delegato possono effettuare le modifiche all'elenco B:

- in modalità "puntuale", attraverso la procedura web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e corrispettivi", che consente di operare direttamente sulla tabella contenente gli estremi delle fatture presenti nell'elenco B;
- in modalità "massiva", procedendo, nell'area riservata del portale "Fatture e corrispettivi", allo scarico (download) di un file con estensione .xml (o più file .xml nel caso di un numero elevato di fatture) contenente gli estremi delle fatture presenti nell'elenco B e al successivo caricamento (upload) del file .xml contenente i dati e le modifiche e/o integrazioni apportate. In tal caso, l'Agenzia delle entrate elabora il file .xml contenente i dati modificati e restituisce all'utente l'esito dell'elaborazione, indicando le fatture eventualmente scartate ed i relativi motivi.

In sostanza, i contribuenti, o i loro intermediari abilitati, possono procedere sia alla variazione/eliminazione di fatture, che all'integrazione di fatture nell'Elenco B.

Tali modifiche ed integrazioni devono essere effettuate entro l'ultimo giorno del mese successivo alla chiusura di ogni trimestre solare, fatta eccezione per le fatture elettroniche "riferite alle operazioni effettuate nel secondo trimestre solare dell'anno e inviate tramite SDI nel medesimo periodo", per le quali detto termine è prorogato al 10 settembre dell'anno di riferimento.

L'Elenco B può essere modificato più volte entro i citati termini stabiliti, ma solo l'ultima modifica elaborata è utilizzata dall'Agenzia per il calcolo dell'importo dell'imposta di bollo

da versare. In ogni caso le modifiche non possono essere operate oltre la data di effettuazione del pagamento.

Attenzione

In assenza di variazione dei dati da parte dei contribuenti o dei loro intermediari, si intende confermato l'Elenco B proposto dall'Agenzia delle Entrate.

VI) Conteggio dell'imposta di bollo da parte dell'Agenzia delle Entrate

Sulla base dei dati presenti negli elenchi A e B (quest'ultimo nella versione modificata entro i termini dal contribuente), l'Agenzia delle entrate procede al calcolo dell'imposta di bollo dovuta per il trimestre di riferimento e ne evidenzia l'importo nell'area riservata del portale "Fatture e corrispettivi" entro il giorno 15 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre.

Per il secondo trimestre, tale data slitta al 20 settembre.

VII) Modalità e termini di versamento dell'imposta di bollo

Come già esposto in precedenza, il pagamento dell'imposta di bollo relativamente alle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2023, in base a quanto disposto dall'art. 6 comma 2 del D.M. 17/06/2014, deve essere effettuato entro i seguenti termini:

- per le fatture emesse nel primo, terzo e quarto trimestre solare, **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo**;
- per le fatture emesse nel secondo trimestre solare, **entro l'ultimo giorno del terzo mese successivo**.

Il cedente/prestatore effettua il pagamento adottando una delle seguenti modalità:

- Mediante utilizzo dell'apposito servizio telematico reso disponibile nell'area riservata del soggetto passivo IVA, con addebito in conto corrente bancario o postale.

In tal caso, il pagamento viene eseguito semplicemente indicando sull'apposita funzionalità web del Portale "Fatture e corrispettivi" l'IBAN corrispondente al conto corrente

intestato al contribuente, sul quale viene così addebitato l'importo dell'imposta di bollo dovuta.

Con questa modalità, è previsto obbligatoriamente il pagamento dell'intero importo determinato dall'Agenzia delle Entrate.

- Tramite il modello F24, da trasmettere obbligatoriamente in modalità telematica, indicando i codici tributo istituiti con la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 42/E del 09/04/2019 (vedi successivo paragrafo 2).

Nel caso di omesso o carente versamento dell'imposta di bollo, l'Agenzia delle Entrate trasmetterà al contribuente una comunicazione telematica all'indirizzo di posta elettronica certificata presente nell'elenco INI-PEC (Indice Nazionale degli Indirizzi di PEC), nella quale indica l'importo dovuto per:

- L'imposta di bollo,
- La sanzione prevista dall'art. 13, co. 1, D.lgs. 471/1997, ridotta a un terzo,
- Gli interessi

Entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, il contribuente o il suo intermediario possono fornire chiarimenti in merito ai versamenti.

Per un approfondimento su quest'ultimo punto, si rinvia all'ultimo paragrafo della presente circolare.

TABELLA RIASSUNTIVA DELLA TEMPSTICA RELATIVA ALLA NUOVA PROCEDURA DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE

Di seguito, si riporta una tabella riassuntiva evidenziante le date degli *step* del nuovo sistema di assolvimento dell'imposta di bollo per le fatture elettroniche emesse tramite SDI, comprendente il meccanismo di integrazione attuato dall'Agenzia delle Entrate:

	MESSA A DISPOSIZIONE ELENCHI A E B	DATA LIMITE MODIFICHE ELENCO B	VISUALIZZAZIONE IMPORTO DOVUTO IMPOSTA DI BOLLO	SCADENZA VERSAMENTO IMPOSTA DI BOLLO
1° TRIMESTRE	15 aprile	30 aprile	15 maggio	31 maggio (*) (**)
2° TRIMESTRE	15 luglio	10 settembre	20 settembre	30 settembre (**)
3° TRIMESTRE	15 ottobre	31 ottobre	15 novembre	30 novembre
4° TRIMESTRE	15 gennaio dell'anno successivo	31 gennaio dell'anno successivo	15 febbraio dell'anno successivo	28 febbraio dell'anno successivo

(*) se l'importo dovuto per il primo trimestre 2023 non supera la soglia di euro 5.000, il versamento può essere eseguito entro il termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa al secondo trimestre, ovvero entro il 30 settembre.

(**) se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera la soglia di euro 5.000, il versamento può essere eseguito entro il termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa al terzo trimestre, ovvero entro il 30 novembre.

1.3 Criterio di individuazione del trimestre di riferimento, ai fini del computo dell'imposta di bollo

Prima di focalizzarci sul criterio di individuazione del trimestre di riferimento ai fini del computo dell'imposta di bollo, adottato ora dall'Amministrazione Finanziaria, si ripercorrono le tappe antecedenti all'attuale impianto legislativo e interpretativo.

E' infatti noto che, a partire dalle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2019, per gli operatori vi sono sempre stati dubbi in merito ai criteri di corretta imputazione temporale da applicare per l'assolvimento dell'imposta di bollo (con conseguenti incertezze in merito ai termini di versamento), considerando che né le norme, né i documenti di prassi hanno mai chiarito quali criteri venissero applicati dall'Agenzia delle Entrate ai fini del conteggio dell'ammontare di imposta di bollo dovuta per il periodo di riferimento, comunicato poi dalla stessa nell'area riservata del cedente/prestatore all'interno del portale "Fatture e corrispettivi".

Infatti, fin dai primi riscontri, era emerso che di frequente gli importi comunicati dall'Agenzia non coincidevano con quelli calcolati dai contribuenti, dal momento che:

- i contribuenti si aspettavano che il conteggio venisse effettuato in base alla data di effettuazione dell'operazione (che di norma coincide con la data della fattura);

- il previgente art. 6, co. 2, D.M. 17/06/2014, stabilendo che il pagamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche "emesse" in ciascun trimestre solare doveva essere effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo, sembrava attribuire rilievo alla data di emissione della fattura, anziché alla data di effettuazione dell'operazione.

Dunque, se da un lato i contribuenti hanno spesso continuato, per prudenza o per comodità di calcolo informatico, a conteggiare l'imposta di bollo in base al criterio della data della fattura (anticipando, di fatto, il versamento del tributo al periodo precedente), l'Agenzia, ai fini del calcolo dell'ammontare dell'imposta di bollo dovuta, ha invece fatto riferimento alla data di emissione della fattura allo Sdl.

Ciò ha determinato la frequente discrepanza tra i dati elaborati dall'Agenzia e quelli ottenuti dai cedenti/prestatori, ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche.

Oltre a ciò, un secondo motivo di divergenza tra i dati ottenuti dal contribuente e quelli elaborati dall'Agenzia era imputabile sia al lacunoso campo inerente alla "Natura dell'operazione" - che non consentiva l'individuazione, nell'ambito della medesima norma di esenzione, di non imponibilità o di esclusione, delle tipologie di operazioni soggette o meno all'imposta di bollo - sia al campo "Riferimento Normativo", che, essendo un campo a testo libero e quindi non codificato, non permetteva una corretta elaborazione da parte dell'Agenzia. Ora, alla luce delle nuove specifiche tecniche per le fatture elettroniche B2B obbligatorie già dal 1° gennaio 2021 (cfr. Circolari ICN n. 70 e 76 del 2020), che hanno portato ad un'implementazione ed arricchimento dei campi del nuovo tracciato 1.6.1, quest'ultimo problema è venuto meno, con la possibilità dell'Agenzia, pertanto, di assumere tutti i dati necessari dalle fatture elettroniche, ai fini del corretto conteggio dell'imposta di bollo (al riguardo cfr. anche le FAQ pubblicate sul sito dell'Agenzia delle Entrate e aggiornate al 1° luglio 2021).

Per quanto invece riguarda il primo motivo di divergenza sopra evidenziato, è importante segnalare che l'Agenzia delle Entrate ha ora individuato il trimestre di riferimento ai fini del conteggio dell'imposta di bollo, risolvendo in tal modo i dubbi e le differenze rispetto ai calcoli effettuati dai contribuenti.

Infatti:

- nelle "**Specifiche tecniche**" contenute nell'Allegato A al Provv. Ag. Entrate 04/02/2021, al paragrafo 1 intitolato "**Criteri di attribuzione al trimestre delle fatture di bollo**", viene esplicitato il procedimento seguito dall'Agenzia per il conteggio automatico dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse tramite SDI, formanti sia l'Elenco A che l'Elenco B.

Viene infatti precisato che:

"Per ciascun trimestre sono incluse le fatture elettroniche inviate tramite Sdl che sono state:

- ✓ **emesse nei confronti di operatori economici e consumatori finali** per le quali la **data di consegna contenuta nella ricevuta di consegna** o la data di messa a disposizione contenuta nella ricevuta di messa a disposizione che SdI invia al trasmittente è precedente alla fine del trimestre;
- ✓ **emesse nei confronti della pubblica amministrazione** che soddisfano una delle seguenti condizioni:
- ✓ **consegnate e accettate**, dove la **data di consegna contenuta nella ricevuta di consegna** che SdI invia al trasmittente è precedente alla fine del trimestre, indifferentemente se la notifica di esito committente di accettazione è arrivata prima o dopo la fine del trimestre;
- ✓ **non consegnate** e con attestazione di avvenuta trasmissione con impossibilità di recapito, se l'attestazione è stata inviata da SdI al trasmittente entro la fine del trimestre;
- ✓ **consegnate e in decorrenza termini**, dove la data di consegna contenuta nella ricevuta di consegna che SdI invia al trasmittente, è precedente alla fine del trimestre, indifferentemente se la notifica di decorrenza termini è arrivata al trasmittente prima o dopo la fine del trimestre".

➤ Anche nella **Guida dell'Agenzia delle Entrate "L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche"** (aggiornata a dicembre 2022), in linea con quanto riportato nelle suddette Specifiche tecniche, è chiaramente affermato che:

- ❖ Ai fini dell'individuazione del trimestre di riferimento, per le fatture elettroniche **emesse nei confronti di privati** (operatori IVA e consumatori finali) vengono considerate quelle in cui:
 - la **data di consegna**, contenuta nella "ricevuta di consegna" rilasciata al termine dell'elaborazione, è precedente alla fine del trimestre
 - la **data di messa a disposizione** (contenuta nella "ricevuta di impossibilità di recapito") è precedente alla fine del trimestre;

Riprendiamo gli **esempi riportati nella Guida dell'Agenzia**:

- 1) Una fattura elettronica datata e trasmessa allo SDI il 30 marzo, la cui data di consegna attestata nella ricevuta è il 31 marzo, ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo viene considerata tra le fatture relative al 1° trimestre.

2) Una fattura elettronica datata e trasmessa allo SDI il 30 marzo, la cui data di consegna attestata nella ricevuta è il 1° aprile, ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo viene considerata tra le fatture relative al 2° trimestre.

- ❖ Ai fini dell'individuazione del trimestre di riferimento delle fatture elettroniche **emesse nei confronti delle Pubbliche amministrazioni**, vengono considerate le fatture:
- **consegnate e accettate** dalla Pubblica amministrazione destinataria, per le quali la data di consegna, contenuta nella "ricevuta di consegna", è precedente alla fine del trimestre (la data in cui è avvenuta l'accettazione non rileva);
 - **consegnate e in decorrenza termini** (la Pubblica amministrazione non ha notificato né l'accettazione né il rifiuto), per le quali la data di consegna, contenuta nella "ricevuta di consegna", è precedente alla fine del trimestre (la data della notifica di decorrenza termini non rileva)
 - **non consegnate**, per le quali la data di messa a disposizione, contenuta nella "ricevuta di impossibilità di recapito", è precedente alla fine del trimestre.

CONCLUSIONI IN MERITO AL CRITERIO ADOTTATO DALL'AGENZIA PER L'INDIVIDUAZIONE DEL TRIMESTRE DI RIFERIMENTO, AI FINI DEL CONTEGGIO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

Dunque, in base a quanto sopra illustrato, viene ora chiaramente messo in evidenza che il **criterio adottato dall'Agenzia delle Entrate per l'individuazione del trimestre di riferimento**, ai fini del conteggio dell'imposta di bollo dovuta per ogni trimestre solare - sia sulle fatture elettroniche che ne sono assoggettate per indicazione del contribuente (Elenco A), sia su quelle che vengono ritenute suscettibili di assoggettamento da parte dell'Agenzia delle Entrate (Elenco B) - è, in sostanza, basato sulla **data di consegna contenuta nella ricevuta di consegna rilasciata dallo SDI** (ovvero nella data di messa a disposizione, in caso di consegna non riuscita).

Attenzione:

A tal proposito, si riporta testualmente l'importante avvertenza dell'Agenzia delle Entrate, contenuta nella propria Guida "L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche" (versione Dicembre 2022):

"Anche se il conteggio in un trimestre precedente - e quindi l'anticipazione - dell'imposta di bollo relativa a fatture elettroniche da conteggiarsi nel trimestre successivo non configura una violazione, si invita a conformarsi alle regole sopra indicate, in modo da

evitare la costante squadratura tra gli importi versati dal contribuente e quelli determinati dall'Agenzia delle Entrate, che dovrebbe poi successivamente essere chiarita con contatto presso l'Agenzia".

Si consiglia, pertanto, di prendere atto di questo esplicito indirizzo dell'Amministrazione Finanziaria.

2. Versamento dell'imposta di bollo mediante modello F24

Qualora il contribuente decida di adottare la modalità di assolvimento dell'imposta di bollo mediante modello F24, dovranno essere utilizzati i seguenti codici tributo, istituiti con la **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 42/E del 09/04/2019**

PERIODO DI RIFERIMENTO	TERMINI DI VERSAMENTO	COD. TRIBUTO
IV trimestre 2022	28/02/2023	2524
I trimestre 2023	31/05/2023	2521
II trimestre 2023	30/09/2023	2522
III trimestre 2023	30/11/2023	2523
IV trimestre 2023	28/02/2024	2524

Si ricorda che, in sede di compilazione del modello F24, i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati", con l'indicazione nel campo "Anno di riferimento" dell'anno cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA".

Dunque, per le fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2023, nel campo "Anno di riferimento", occorrerà indicare "**2023**", quale anno d'imposta per il quale si effettua il versamento.

3. Posticipazione del versamento per importi inferiori a euro 5.000

Con la **Circolare 9/E del 13/04/2020** dell'Agenzia delle Entrate, al paragrafo 10.1 sono stati forniti chiarimenti relativamente alla semplificazione del versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, introdotta dall'art. 26 del D.L. 23/2020 nell'art. 17 del D.L. 124/2019, e poi riconfermata nell'attuale art. 6 del D.M. 17/06/2014 – così come modificato dal D.L. n. 73/2022.

Infatti, in base a tale norma, a partire dal 1° gennaio 2023:

- nel caso in cui l'ammontare dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche emesse nel 1° trimestre solare dell'anno sia di importo inferiore a 5.000 euro (ma l'importo complessivo dell'imposta dovuta per il primo e secondo trimestre è superiore a 5.000 euro), il versamento può essere effettuato, senza applicazione di interessi e sanzioni, nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al 2° trimestre solare dell'anno di riferimento;
- se, considerando anche l'imposta dovuta per le fatture emesse nel secondo trimestre dell'anno, l'importo complessivo da versare resta inferiore a 5.000 euro, il versamento dell'imposta di bollo relativa al 1° e 2° trimestre dell'anno può essere effettuato, senza applicazione di interessi e sanzioni, nei termini previsti per il versamento dell'imposta relativa al 3° trimestre dell'anno di riferimento;
- restano invece ferme le ordinarie scadenze per i versamenti dell'imposta di bollo relativa al 3° e al 4° trimestre solare dell'anno.

Ricapitolando:

- se l'imposta dovuta per le fatture elettroniche emesse nel 1° trimestre non supera euro 5.000, il versamento può essere effettuato **entro il termine previsto per il 2° trimestre** (ossia entro il 30 settembre, anziché entro il 31 maggio);
- se l'imposta dovuta complessivamente per le fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri non supera euro 5.000, il versamento può essere effettuato per entrambi i trimestri **entro il termine previsto per il 3° trimestre** (ossia entro il 30 novembre);
- restano ferme le **ordinarie scadenze** per i versamenti dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche emesse nel 3° e nel 4° trimestre solare dell'anno.

4. Misura dell'imposta di bollo, operazioni assoggettate e operazioni escluse

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 13 della tariffa allegata al D.P.R. n. 643/1972, l'imposta di bollo è prevista nella misura fissa di **euro 2,00 per ogni documento** e va applicata su tutte le fatture e ricevute non assoggettate ad IVA, di importo superiore ad euro 77,47.

Se una fattura riporta sia importi assoggettati ad IVA sia importi non assoggettati, l'imposta di bollo si applica se questi ultimi risultano di ammontare superiore a euro 77,47 (R.M. 3 luglio 2001, n.98/E).

ELENCAZIONE DELLE OPERAZIONI DA ASSOGGETTARE A IMPOSTA DI BOLLO

(se di importo superiore a euro 77,47)

Di seguito si riepilogano le operazioni per le quali deve essere assolta l'imposta di bollo:

OPERAZIONI	PRECISAZIONI
Fuori campo Iva ai sensi degli articoli 2, 3, 4 e 5, Dpr 633/1972	L'Iva non si applica per mancanza del requisito soggettivo o oggettivo
Non soggette ad Iva ai sensi degli articoli da 7-bis a 7-octies, Dpr 633/1972	L'Iva non si applica per mancanza del requisito territoriale
Non imponibili ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), Dpr n. 633/1972	Si tratta di operazioni verso clienti che hanno rilasciato dichiarazione di intento (Rm 10 agosto 1978, n. 411861)
Non imponibili ai sensi dell'articolo 8-bis, Dpr 633/1972	Sono assimilate alle cessioni all'esportazione (cessioni di navi, aeromobili, apparati motori o componenti destinati a navi e aeromobili e prestazioni di servizi destinati a questi ultimi)
Non imponibili ai sensi dell'articolo 9, Dpr. 633/1972	Sono operazioni relative a servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (Nota del Ministero delle Finanze 6 giugno 1978, n. 290586)
Escluse (articolo 15, Dpr 633/1972)	Es. anticipazioni in nome e per conto
Esenti (articolo 10, Dpr 633/1972)	Es. prestazioni sanitarie
Fatture emesse da contribuenti in regime di vantaggio ed in regime forfettario	Di cui, rispettivamente, al Dl 98/2011 e all'articolo 1, comma 54 e seguenti, legge 190/2014 (Cm 28 gennaio 2008, n. 7/E e Rm 3 ottobre 2008, n. 365/E)

In considerazione delle regole sopra esposte, sono pertanto escluse dall'obbligo di assoggettamento all'imposta di bollo, le seguenti operazioni:

- operazioni imponibili;
- operazioni in cui l'importo complessivo, non soggetto ad IVA, è inferiore a euro 77,47;
- cessioni intracomunitarie;
- cessioni all'esportazione;
- cessioni ad operatori economici della Repubblica di San Marino, della Città del Vaticano o ad organismi aventi trattati ed accordi internazionali;
- operazioni in regime di *reverse charge*;
- operazioni a cui si applicano i regimi di determinazione dell'imposta con il metodo "base da base", come nel caso di operazioni che rientrano nel regime speciale

dell'editoria o di cessioni di beni usati per i quali si applica il regime del margine, o di operazioni ai quali si applica il regime speciale previsto per le agenzie di viaggio;

- operazioni soggette a *split payment*.

5. Indicazioni da inserire nel formato xml delle fatture elettroniche

In base all'art. 6, comma 2, del D.M. 17/06/2014, le fatture elettroniche, se soggette ad imposta di bollo, dovrebbero riportare la specifica dicitura:

"Assolvimento virtuale dell'imposta di bollo, ai sensi dell'art. 6, co. 2, del D.M. 17/06/2014".

Tuttavia, tale specificazione perde di rilievo alla luce del fatto che, nel tracciato del file XML da utilizzare per la predisposizione delle fatture elettroniche, l'Agenzia delle Entrate ha previsto un apposito blocco "Dati bollo", presente nella sezione "Dati generali", che, nel caso di assolvimento virtuale dell'imposta di bollo, deve essere valorizzato come segue:

- occorre indicare "Sì" nel sotto-campo "Bollo virtuale",
- occorre indicare "euro 2,00", nel sotto-campo "Importo bollo",

così come peraltro precisato dall'Agenzia delle Entrate con la **FAQ n. 48**, pubblicata sul proprio sito Internet il 21 dicembre 2018 e aggiornata il 17 gennaio 2019.

6. Assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture cartacee emesse dal 1° gennaio 2023

Per quanto riguarda le fatture cartacee emesse nel 2023 dai soggetti esonerati (regime di vantaggio e forfetario) e da coloro che, ad esempio, effettuano prestazioni sanitarie con invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, si evidenzia che essi devono continuare ad apporre la marca da bollo cartacea, ovvero utilizzare il "bollo virtuale" di cui all'art. 15 D.P.R. 642/1972.

Con la Legge di Bilancio 2023 – L. 197 del 29/12/2022, è stata ulteriormente prorogata la modifica all'art. 10-bis, del D.L. 119/2018, **estendendo a tutto il periodo d'imposta 2023 il divieto** - già esistente per i periodi d'imposta 2019-2022 - **della fatturazione elettronica per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria**, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, con riferimento alle fatture i cui dati sono da trasmettere al Sistema tessera sanitaria.

Dunque, anche per il 2023 i predetti soggetti, in relazione alle fatture inerenti alle prestazioni sanitarie e veterinarie i cui dati sono da comunicare al Sistema Tessera Sanitaria, non possono emettere fatture elettroniche.

Ciò significa che essi devono continuare ad emettere le suddette fatture in formato cartaceo, assolvendo l'imposta di bollo mediante marca da bollo cartacea, ovvero mediante il "bollo virtuale".

7. Regime sanzionatorio

A partire dal 2021, l'Agenzia delle Entrate ha intensificato i controlli automatizzati sul versamento del bollo, relativamente alle fatture elettroniche, grazie principalmente al maggior dettaglio introdotto nel campo "Natura operazione" dalle nuove specifiche tecniche della fattura elettronica B2B.

Come ricordato in premessa, l'imposta di bollo sulle fatture viene assolta:

- 1) mediante contrassegno per le sole fatture cartacee;
- 2) con le modalità virtuali di cui all'art. 15 D.P.R. 642/1972 (cd. "bollo virtuale"), tanto per le fatture cartacee, quanto per quelle formate ed emesse con sistemi elettronici;
- 3) con le modalità "telematiche" individuate dall'art. 6 del D.M. 17/06/2014 (novellato dal D.M. 4/12/2020), per le fatture elettroniche emesse attraverso lo SDI.

È importante ricordare ciò, perché il **mancato assolvimento dell'imposta di bollo è sanzionato diversamente in relazione alle diverse modalità di versamento della stessa.**

Infatti, sulla scorta di quanto chiarito dalla *Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 16/E del 14/04/2015*, par. 7, e, per le fatture elettroniche inviate a mezzo SdI, dalla risposta fornita dall'Agenzia nella **Consulenza giuridica n. 14 del 10 dicembre 2020**:

- qualora l'imposta di bollo sia pagata tramite **contrassegno**, la sanzione applicabile è quella dettata dall'art. 25, comma 1, D.P.R. 642/72. In tal caso, il soggetto che non corrisponde, in tutto o in parte, l'imposta dovuta è tenuto al versamento, oltre che del tributo, anche di una sanzione amministrativa dal 100% al 500% dell'imposta o della maggiore imposta;
- diversamente, se l'imposta è assolta con **modalità differenti dal contrassegno**, sia che si tratti del "bollo virtuale" ex art. 15 D.P.R. 642/72, sia che si tratti della modalità "telematica" di cui all' art. 6 del D.M. 17 giugno 2014, trova applicazione il regime sanzionatorio sancito dall'art. 13 D.lgs. 471/1997.

Dunque, alle fatture elettroniche emesse e inviate a mezzo SdI si applica la sanzione per ritardato, insufficiente od omesso versamento, disposta dall'art. 13, D.lgs. 471/1997, che è modulata secondo il momento in cui la tardività della violazione è rimossa.

Di seguito si riporta una tabella riassuntiva della sanzione prevista dal regime ordinario di cui all'art. 13, co. 1, D.lgs. 471/1997:

Regime sanzionatorio ordinario, ex art. 13, co. 1, D.lgs. 471/1997

SANZIONI (IN MISURA PERCENTUALE RISPETTO ALL'IMPORTO NON VERSATO)	TERMINE DI VERSAMENTO
1% (1/15) per ogni giorno di ritardo	Entro 15 giorni dalla scadenza del termine per l'adempimento
15%	Entro 90 giorni dalla scadenza del termine per l'adempimento
30%	Oltre 90 giorni dalla scadenza del termine per l'adempimento

Tuttavia, nel caso di imposta di bollo sulle fatture elettroniche, oltre al regime ordinario disposto dal suddetto art. 13, è previsto uno **speciale regime sanzionatorio di favore**, dettato dall'art. 12-novies, comma 1, D.L. 34/2019, di cui può beneficiare il contribuente qualora effettui il versamento dell'imposta di bollo dovuta, entro 30 giorni dalla comunicazione inviata dall'Agenzia delle Entrate.

Tale norma recita:

"in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento, l'Agenzia delle entrate comunica al contribuente con modalità telematiche l'ammontare dell'imposta, della sanzione amministrativa dovuta ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, 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, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate procede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo".

Dunque, in base al regime di favore disposto dall'art. 12-novies:

- o la **riduzione della sanzione in misura pari a 1/3 dell'ordinaria sanzione di cui all'art. 13 D.lgs. 471/1997** è comunicata dall'Agenzia delle Entrate con modalità telematiche,

unitamente all'imposta dovuta e agli interessi (dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello di elaborazione della comunicazione);

- o tale riduzione **è fruibile qualora il contribuente effettui il versamento entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione;**
- o se il contribuente non provvede al pagamento, in tutto o in parte delle somme dovute, entro il suddetto termine di 30 giorni, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate procede all'iscrizione a ruolo, a titolo definitivo, della sanzione di cui all'art. 13, D.lgs. 471/1997 in misura piena, nonché dell'imposta o della maggiore imposta, ove dovuta, e dei relativi interessi;
- o la norma rimanda ad un decreto del MEF con il quale dovrebbero essere adottate le disposizioni di attuazione dell'art. 12-novies, ivi comprese le procedure per il recupero dell'imposta di bollo non versata e l'irrogazione delle sanzioni.

Ad oggi tale decreto non è stato ancora emanato e, dunque, la procedura parrebbe non ancora operativa, ancorché la Guida dell'Agenzia "L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche" espressamente la richiami.

Per quanto attiene alla sanzione-base su cui applicare la predetta riduzione a un terzo, dalla Consulenza giuridica del 10/12/2020 viene confermato che, stante il rinvio operato dal citato articolo 12-novies all'art. 13, D.lgs. 471/1997 le **sanzioni-base su cui applicare la riduzione pari ad un terzo sono quelle disposte dall'art. 13, co. 1, D.lgs. 471/1997** (indicate nella Tabella precedente), che sono modulate e sono pari al:

- **30%** dell'importo non versato, se il versamento è eseguito oltre novanta giorni dalla scadenza del termine per l'adempimento (*tale ipotesi non appare tuttavia applicabile, dato che il contribuente, per invocare la riduzione di cui all'art. 12-novies, deve effettuare il versamento di quanto dovuto entro 30 giorni dalla comunicazione dell'Agenzia*);
- **15%** dell'importo non versato, se il versamento è eseguito entro novanta giorni dalla scadenza del termine per l'adempimento;
- ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo (**1% per ogni giorno di ritardo**), se il versamento è eseguito entro quindici giorni dalla scadenza del termine per l'adempimento.

Con riguardo alla possibilità del **ravvedimento operoso**, sempre nella Consulenza giuridica n. 14/2020 l'Agenda ha precisato che:

- ❖ **la riduzione delle sanzioni per ravvedimento operoso non opera sull'importo della sanzione ridotta ad un terzo (ex art. 12-novies D.L. 34/2019), bensì sull'importo della sanzione ordinaria, fissata dall'art. 13 D.lgs. 471/1997.**

Pertanto, mediante il ravvedimento operoso, la sanzione ordinaria dall'1% al 30% è ridotta:

- a 1/10 del minimo se il ravvedimento è effettuato entro 30 giorni dalla violazione;
- a 1/9 del minimo, se il ravvedimento è effettuato entro 90 giorni dalla violazione;
- a 1/8 del minimo, se il ravvedimento è effettuato entro un anno dalla violazione;
- a 1/7 del minimo, se il ravvedimento è effettuato entro due anni dalla violazione;
- a 1/6 del minimo, se il ravvedimento è effettuato oltre due anni dalla violazione;

- ❖ il ricevimento della comunicazione di cui all'articolo 12-novies, inviata dall'Agenda delle Entrate, con la quale viene constatata al contribuente la violazione e gli viene comunicata l'imposta, gli interessi e la sanzione da versare, **inibisce al contribuente la facoltà di avvalersi del ravvedimento operoso.**

Obbligazione in solido:

Si ricorda infine che, con l'art. 1, co. 1108, Legge 178/2020 (Legge Bilancio 2021), è stato stabilito che per le fatture elettroniche inviate attraverso lo SDI, per il pagamento dell'imposta di bollo è obbligato in solido (con il cliente) il cedente/prestatore, anche nel caso in cui la fattura sia emessa da un terzo per suo conto.

Certi di aver fatto cosa gradita, si porgono cordiali saluti.

Il Direttore

Dott. Paolo Tonassi

