



## CIRCOLARE N° 19/2024 MARCA DA BOLLO IN FATTURA E DICHIARAZIONI D'INTENTO

Lo Studio Bandera desidera informarVi che recentemente l'Agenzia delle Entrate ha nuovamente ribadito quanto già evidenziato con interpelli n. 911-894/2022 e 428/2022, ovvero che l'imposta di bollo da apporre sulle fatture (quando dovuta) è a carico del soggetto che emette il documento (fornitore) mentre il soggetto che lo riceve (cliente) è un obbligato in solido all'imposta ma che tale onere non può essere considerato un anticipo in nome e per conto dello stesso anche quando viene riaddebitato.

Ne consegue che **la marca da bollo riaddebitata al cliente non risulta ai fini IVA un anticipo in nome e per conto ai sensi dell'art. 15 DPR 633/72, ma che tale riaddebito risulta far parte dei compensi e deve essere assoggetta al medesimo trattamento IVA degli stessi.**

Le conclusioni riportate dall'Agenzia delle Entrate hanno un importante riflesso, oltre che sui soggetti forfettari, anche sulle fatture emesse verso gli esportatori abituali.

Infatti le fatture e le note di variazione emesse nei confronti degli esportatori abituali di importo superiore ad Euro 77,47 devono assolvere l'imposta di bollo nella misura fissa di Euro 2,00 (articolo 13 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 642/1972). Tale obbligo, per quanto sopra evidenziato, è posto a carico del soggetto che emette la fattura, e l'eventuale riaddebito, deve essere assoggettato ai sensi dell'articolo 8 comma 1 lettera C) del Dpr 633/1972 non potendo essere considerate spese anticipate in nome e per conto. Tale variazione, potrebbe far insorgere problemi agli esportatori in merito al raggiungimento del proprio plafond.

Vi ricordiamo che i soggetti passivi aventi lo *status* di “**esportatori abituali**” possono acquistare beni e servizi nonché importare beni nei limiti del *plafond* disponibile senza pagamento dell'IVA ai sensi dell'articolo 8 comma 1 lettera C) del DPR 633/1972. Tale meccanismo permette di evitare o ridurre la fisiologica formazione di una strutturale posizione di credito IVA in capo ai predetti soggetti, i quali effettuano sistematicamente operazioni con l'estero in regime di non imponibilità IVA. Al fine di usufruire del beneficio derivante dall'utilizzo del *plafond*, l'esportatore abituale deve predisporre un'apposita dichiarazione che attesti la volontà di avvalersi della predetta facoltà (c.d. “dichiarazione di intento”) e trasmetterla telematicamente all'Agenzia delle Entrate, la quale rilascia una ricevuta telematica. Prima di effettuare l'operazione, i cedenti o prestatori degli esportatori abituali sono tenuti a riscontrare che sia avvenuta la predetta trasmissione avvalendosi delle modalità messe a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

La dichiarazione d'intento può riguardare:

- ▶ gli acquisti di beni e/o servizi;
- ▶ le importazioni di beni.

L'articolo 8 comma 1 lettera C) del DPR 633/1972 esclude espressamente l'utilizzo per l'acquisto di fabbricati e di aree edificabili. Non possono essere ricondotte a tale fattispecie, però, le cessioni di beni mobili e le prestazioni di servizi utilizzati per fabbricati e aree edificabili acquisiti per effetto di autonome cessioni, anche tramite commissionari. Secondo la prassi e la giurisprudenza, sono altresì esclusi gli acquisti di beni e servizi per i quali l'IVA è indetraibile ai sensi degli artt. 19 ss. del DPR 633/72. I soggetti passivi che applicano il pro-rata (art. 19 comma 5 del DPR 633/1972) devono decurtare della percentuale d'imposta non ammessa in detrazione la parte di plafond utilizzabile. Secondo la Corte di Cassazione, il regime di non imponibilità IVA per le operazioni nei confronti degli esportatori abituali è applicabile anche ai contratti di appalto aventi ad oggetto la costruzione o l'ampliamento di fabbricati; ai contratti di leasing immobiliare, salvo che le parti contraenti abbiano convenuto, con efficacia vincolante per entrambe, il trasferimento della proprietà del bene (o comunque del potere di disporne) alla scadenza del rapporto contrattuale. Trattandosi di operazioni non qualificabili come "cessioni di beni", ma come "prestazioni di servizi", la Corte di Cassazione non ha ritenuto applicabile la predetta esclusione relativa agli acquisti di fabbricati e aree edificabili. La prassi amministrativa, si è espressa in senso contrario ritenendo che sussista il divieto di utilizzare il plafond per l'acquisizione di fabbricati, in dipendenza di contratti di appalto avente per oggetto la loro costruzione o di leasing. L'esclusione per le cessioni di fabbricati e aree edificabili sarebbe da estendere, infatti, anche a tali modalità di acquisizione dei fabbricati che realizzano un effetto equivalente. Sotto il profilo sistematico, in dottrina è stato osservato che, se l'esclusione dal regime di non imponibilità verso esportatori abituali opera per le cessioni di fabbricati e aree fabbricabili in ragione del fatto che si tratta di beni immobili, tanto deve valere anche nell'ipotesi di prestazioni di servizi su immobili (come nel caso dell'appalto per la costruzione del fabbricato).

### **Obblighi dell'esportatore abituale**

L'esportatore abituale dovrà:

- a) verificare i requisiti per potersi avvalere delle disposizioni per gli esportatori abituali;
- b) compilare la dichiarazione d'intento, utilizzando l'apposito modello e inviare la stessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate;
- c) acquisire la ricevuta rilasciata dalla Agenzia delle Entrate contenente anche il numero di protocollo identificativo della stessa;
- d) inviare la stessa per conoscenza al fornitore per permettergli la verifica e la corretta emissione fattura (ancorché non obbligatorio risulta fortemente consigliato);
- e) verificare la corretta indicazione sulla fattura della dichiarazione di intento.

### **Obblighi del fornitore**

Il **fornitore dell'esportatore abituale** dovrà invece:

a) porre in essere il riscontro telematico, al fine di verificare la correttezza degli adempimenti da parte dell'esportatore abituale, utilizzando il proprio **cassetto fiscale**. **Solo successivamente potrà emettere fattura in regime di non imponibilità Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera C) del Dpr 633/1972.**

La preliminare verifica della dichiarazione di intento nel cassetto fiscale è condizione necessaria per l'emissione del documento in regime di non imponibilità. Nel caso di vendita di merci, si ricorda che la data di verifica deve essere antecedente al DDT di uscita della merce (fortemente consigliato).

Infatti, a decorrere dal 2.3.2020, le informazioni relative alle dichiarazioni di intento trasmesse dagli

esportatori abituali all'Agenzia delle Entrate sono rese disponibili a ciascun fornitore accedendo al proprio "Cassetto fiscale". Secondo quanto osservato da Assonime, tuttavia, questa nuova modalità operativa obbliga il fornitore a monitorare necessariamente il proprio "Cassetto fiscale".

b) a prova della verifica effettuata, si consiglia di **stampare e conservare copia della dichiarazione presente nel cassetto fiscale**. Il modello stampato da cassetto fiscale riporterà infatti in alto la data di consultazione.

c) **indicare nella fattura emessa gli estremi della dichiarazione di intento** come da nuove indicazioni 2022 di cui si darà maggiore dettaglio in seguito.

Pertanto, nel blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali> per ogni dichiarazione d'intento dovrà essere riportato:

- a. nel campo 2.2.1.16.1 deve essere riportata la dicitura **"INTENTO"**
- b. nel campo 2.2.1.16.2 <RiferimentoTesto> deve essere riportato il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento e il suo progressivo separato dal segno "-" oppure dal segno "/" (es. 24063020341234567-000001)
- c. nel campo 2.2.1.16.4 <RiferimentoData> deve essere riportata la data della ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle entrate e contenente il protocollo della dichiarazione d'intento.

La tipologia di operazione è inoltre identificata dal **codice natura N3.5** "Non imponibili – a seguito di dichiarazioni d'intento"

**Il fornitore non è più tenuto a compilare il registro relativo alle dichiarazioni di intento ricevute.** Tuttavia, si consiglia in ogni caso di provvedere alla conservazione per anno delle dichiarazioni ricevute e riscontrate al fine di monitorare correttamente gli importi fatturati in regime di non imponibilità, nel limite previsto dalle dichiarazioni di intento ricevute.

### Invalidazione delle dichiarazioni d'intento emesse

La valutazione del rischio da parte dell'Agenzia delle Entrate è orientata, prioritariamente, alla:

- a) analisi di **criticità e anomalie** direttamente desumibili dai dati esposti nelle dichiarazioni d'intento trasmesse;
- b) valorizzazione di particolari **elementi di rischio** individuati sulla posizione del titolare della ditta individuale o del legale rappresentante della società; individuazione di elementi di rischio connessi alla posizione fiscale del soggetto, persona fisica o giuridica, titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle **omissioni e/o incongruenze nell'adempimento degli obblighi di versamento o dichiarativi**;
- c) individuazione di elementi di rischio derivanti dalle operazioni che concorrono alla formazione del plafond.

In caso di **esito irregolare** delle attività di analisi e di controllo di cui al punto che precede, le **dichiarazioni d'intento emesse illegittimamente sono invalidate e rese irregolari** al riscontro telematico dell'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento. Contestualmente, l'Agenzia delle Entrate invia al soggetto emittente una comunicazione che riporta il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento invalidata e le relative motivazioni.

La comunicazione **contenente le anomalie riscontrate** è trasmessa mediante messaggio di posta elettronica certificata all'indirizzo presente nell'Indice Nazionale degli indirizzi PEC delle imprese e dei professionisti (INI-PEC), istituito presso il Ministero dello Sviluppo Economico.

In caso di esito irregolare delle attività di analisi e di controllo dell'Agenzia delle Entrate, al contri-

buente è inibita la facoltà di emettere altre dichiarazioni d'intento.

### **Fatture elettroniche emesse tramite SDI**

L'invalidazione da parte dell'Agenzia delle Entrate della dichiarazione d'intento comporta lo **scarto della fattura elettronica trasmessa al Sistema di Interscambio (Sdi)**, recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'art. 8, c. 1, lett. c) D.P.R. 633/1972 e il numero di protocollo di ricezione di una dichiarazione d'intento invalidata. Il motivo dello scarto è specificato nella ricevuta recapitata al fornitore.

*Le informazioni contenute nel presente documento hanno carattere generale e non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie descritte. Di conseguenza, il presente documento non costituisce un (né può essere altrimenti interpretato quale) parere legale o fiscale, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.*

**BRESCIA**  
Via Cefalonia 70 - 25124

**MILANO**  
Via Carlo Maria Martini, 1 - 20122

**ROMA**  
Via Francesco Coletti, 35 - 00191

**BRUXELLES**  
Square de Meeûs, 35 - 1000