

Soci

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

PAOLO DELIETI
Avvocato

ANGELICA CISARRI
Avvocato

Associati

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

FILIPPO MATTIOLI
Avvocato

FILIPPO CALLEGARO
Avvocato

Consulenti

FRANCESCA SANTINI
Consulente del Lavoro

CIRCOLARE N. 42/2022

Parma, 26 luglio 2022

OGGETTO: Operazioni con l'estero – esterometro, reverse charge e fatturazione elettronica

Dall'01.07.2022 è operativa la nuova modalità di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle operazioni avvenute con soggetti non stabiliti in Italia (c.d. *esterometro*)¹, ossia l'invio al Sistema di Interscambio (c.d. SdI) dei dati di ciascuna operazione effettuata/ricevuta mediante il formato della fattura elettronica (XML).

Ambito oggettivo

Devono essere inviati all'Agenzia delle Entrate i dati relativi a tutte le operazioni effettuate con soggetti esteri, compresi i consumatori finali², indipendentemente dalla rilevanza o meno dell'operazione ai fini IVA in Italia. Per operazioni effettuate con soggetti esteri si intende tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti in Italia, ad esclusione di quelle:

- documentate da bolletta doganale (esportazioni e importazioni);
- per le quali è stata emessa/ricevuta fattura elettronica;
- relative ad acquisti di beni/servizi non rilevanti ai fini IVA in Italia, ai sensi degli artt. da 7 a 7-octies del D.P.R. 633/1972, se di importo inferiore a Euro 5.000³.

Ambito soggettivo

Hanno l'obbligo di comunicare allo SdI i dati delle operazioni estere, con le modalità esplicitate nella presente circolare, tutti i soggetti passivi d'imposta residenti o stabiliti in Italia per i quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura elettronica.

¹ L'esterometro ha la finalità di monitorare tutte le operazioni in cui la controparte del soggetto passivo IVA residente in Italia è un soggetto "estero", indipendentemente quindi dal fatto che tali operazioni rilevino ai fini IVA in Italia (circolare 26/E/2022).

² L'obbligo per le operazioni effettuate nei confronti di consumatori finali sussiste solamente per i corrispettivi certificati da fattura o da altro documento. In merito alle vendite a distanza di beni a privati consumatori nell'UE (Regime OSS), la comunicazione dei dati tramite l'esterometro è obbligatoria solamente nel caso in cui sia stata facoltativamente emessa la fattura (si ricorda che tali operazioni sono esonerate dall'obbligo di emissione della fattura o di altro documento commerciale).

³ Novità introdotta dall'art. 12 del D.L. n. 73/2022 (c.d. "Decreto semplificazioni"); il limite di Euro 5.000 è riferito alla singola operazione e in tale importo si deve considerare anche l'IVA estera eventualmente applicata in fattura.

Dal 01.07.2022, tale obbligo è esteso anche ai contribuenti che aderiscono al regime forfettario e al regime dei minimi, alle società/enti/associazioni che adottano il regime forfettario ex L. 398/1991 (per le sole operazioni commerciali), in quanto tenuti, da tale data, all'emissione delle fatture in formato elettronico.

Modalità di invio dei dati

I dati devono essere trasmessi in formato XML, con le stesse modalità attualmente previste per l'invio delle fatture elettroniche⁴, entro i seguenti termini:

- per le operazioni attive, entro 12 giorni dalla data di effettuazione della cessione o prestazione in caso di fattura immediata o entro il giorno 15 del mese successivo a quello di esecuzione dell'operazione in caso di fattura differita;
- per le operazioni passive⁵, entro il giorno 15 del mese successivo⁶ a quello in cui si è verificato l'evento indicato nella tabella seguente:

Operazione	Fornitore Intra UE	Fornitore Extra UE
Prestazioni di servizi	Ricevimento della fattura	Effettuazione dell'operazione (ultimazione della prestazione, o pagamento se antecedente, per i servizi <i>generici</i> e pagamento per quelli <i>specifici</i>)
Acquisti di beni	Ricevimento della fattura	Accettazione della bolletta doganale ⁷
Acquisti di beni già presenti in Italia	Ricevimento della fattura	Consegna o spedizione ⁸

Si specifica che, a differenza di quanto previsto per le operazioni intracomunitarie, gli adempimenti da porre in essere (emissione e registrazione dell'autofattura) in caso di prestazioni di servizi ricevute da fornitori extra-UE non sono normalmente condizionati dal momento di ricezione del documento emesso dal fornitore estero; è necessario, infatti, avere contezza del momento di effettuazione dell'operazione al fine di determinare i termini entro cui procedere con l'emissione dell'autofattura⁹. Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per ragioni di certezza e semplificazione, è possibile assumere il momento di ricezione della fattura quale indice di effettuazione dell'operazione anche per tali operazioni¹⁰.

⁴ Art. 1, co. 3-bis, Dlgs 127/15, come modificato dall'art. 1, co. 1103, L. 178/20.

⁵ L'art. 17, co. 2, DPR 633/72 per gli acquisti da soggetti UE rinvia alle disposizioni di cui agli artt. 46 e 47, DPR 331/93, mentre per quelli da soggetti extra-UE si deve far riferimento ai termini ordinariamente previsti per le operazioni "interne".

⁶ Se l'invio avviene entro la fine del mese, il contribuente potrà avvalersi delle bozze dei registri Iva precompilati.

⁷ Si ricorda che le operazioni documentate da bolletta doganale sono comunicate facoltativamente.

⁸ Salvo posticipazione degli effetti traslativi della proprietà.

⁹ Art. 21, co.4, lett. d), DPR 633/72.

¹⁰ Circolare 35/E/12 e 16/E/13, § 2.3.

Fatturazione e integrazione analogiche ancora possibili

Esterometro e fatturazione rimarranno, anche dall'01.07.2022, due adempimenti distinti: sarà, infatti, possibile continuare a gestire i documenti esteri (sia attivi che passivi) in modalità "cartacea", salvo poi adempiere all'obbligo di trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi a tali operazioni utilizzando il tracciato XML previsto per la fattura elettronica¹¹.

Ad esempio, nel caso di acquisto da un soggetto extra-UE (non stabilito in Italia) di un bene che si trova già nel territorio dello Stato, il cessionario dovrà:

- emettere autofattura (cartacea) entro 12 giorni dalla consegna/spedizione del bene (in caso di fattura immediata);
- trasmettere il flusso dei dati per l'esterometro entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (consegna/spedizione del bene).

Se, invece, si intende abbandonare l'uso della carta, sarà necessario trasmettere il file XML (che assolve sia gli obblighi di fatturazione, integrazione, autofatturazione che quello dell'esterometro) nel rispetto del termine che (fra i due) risulta più stringente in base alla specifica situazione (nell'esempio proposto entro i 12 giorni dalla consegna/spedizione).

Conservazione dei documenti esteri

Con riferimento alle fatture emesse, l'Agenzia delle Entrate ha affermato¹² che qualora si sia scelto di utilizzare il SdI, per i documenti con <CodiceDestinatario> "XXXXXXX", l'originale della fattura sarà quello veicolato tramite tale sistema, ossia il documento elettronico che conseguentemente sarà soggetto alle disposizioni sulla conservazione.

Tuttavia, si consiglia di conservare anche una copia del documento inviato al cliente estero, il quale dovrà sempre e comunque ricevere la fattura cartacea.

Per il lato passivo, invece, dovranno essere conservati i documenti cartacei ricevuti dai fornitori esteri, mentre per le rispettive integrazioni/autofatturazioni occorrerà rifarsi alla modalità scelta: se analogica allora si dovranno conservare i documenti cartacei (e non il tracciato XML inviato per adempiere alla comunicazione c.d. esterometro), se tramite SdI sarà il file XML inviato utilizzando uno dei codici TD17, TD18 o TD19 a dover essere conservato. L'Agenzia delle Entrate¹³ ha, tuttavia, chiarito che è possibile ritenere integrato l'obbligo di conservazione sostitutiva anche qualora le

¹¹ "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro" e specifiche tecniche 1.7.

¹² Telefisco 2019.

¹³ Circolare 26/E/2022.

operazioni passive siano state comunicate allo SdI allegando al file XML copia della fattura del fornitore estero.

Tipi documento nelle operazioni con l'estero

Per le operazioni attive si utilizzano i codici "Tipo documento" corrispondenti all'operazione effettuata: ad es. TD01 per la fattura ordinaria, TD24 per la fattura differita e TD26 per la fattura di cessione di beni ammortizzabili.

Per le operazioni passive, invece, i codici da utilizzare sono quelli indicati nella tabella seguente.

Codice	Descrizione	Utilizzo
TD17	Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero	Acquisti di servizi (generici e non generici) presso prestatori Ue o extra-Ue (inclusi quelli presso fornitori della Città del Vaticano o della Repubblica di San Marino)
TD18	Integrazione per acquisto di beni intracomunitari	Acquisti intracomunitari di beni, inclusi quelli con introduzione dei beni in un deposito Iva
TD19	Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17, co. 2, DPR 633/72	Acquisti presso fornitori Ue o extra-Ue di beni che si trovano già in Italia Acquisti presso soggetti non stabiliti, di beni già presenti in Italia con introduzione in un deposito iva (articolo 50-bis, comma 4, lettera c), DI 331/1993) Acquisti presso soggetti non stabiliti di beni (o di servizi su beni) che si trovano all'interno di un deposito Iva (si indica il codice natura N3.6). Acquisti, presso un soggetto non stabilito, di beni situati all'estero effettuato da un soggetto passivo italiano. In questo caso l'operazione non è rilevante ai fini Iva in Italia, per cui va indicato il codice natura N2.2 ¹⁴

Inversione contabile per le operazioni passive

L'art. 17 c. 2 del DPR 633/72 stabilisce che il meccanismo del *reverse charge* si rende applicabile a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia effettuate da un soggetto passivo non residente e privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato nei confronti di un soggetto passivo stabilito il quale, in qualità di debitore dell'imposta, è tenuto ad assolvere il tributo mediante integrazione della fattura, qualora il fornitore sia stabilito in un altro Stato UE, o mediante emissione di autofattura, qualora il fornitore sia stabilito in uno Stato extra-UE.

¹⁴ Secondo l'Agenzia (Circolare 14/E/2019), l'autofattura è richiesta anche per le operazioni extraterritoriali, soluzione non perfettamente in linea con le disposizioni del DPR 633/72.

Inversione contabile per acquisti da soggetti UE

I file XML con codici <TipoDocumento> TD17 o TD18 devono essere compilati nel modo seguente.

Campo	Compilazione
1.2 <CedentePrestatore>	Dati del cedente/prestatore UE che ha emesso la fattura con l'identificativo Paese ¹⁵
1.4 >CessionarioCommittente>	Dati del cessionario/committente tenuto all'integrazione della fattura
2.1.1.3 <Data>	Data di ricezione della fattura (ovvero una data ricadente nel mese di ricezione della fattura)
2.1.1.4 <Numero>	Numerazione ad hoc
2.1.6 <DatiFattureCollegate>	Estremi della fattura di riferimento e, se disponibili, dell'IdSdI attribuito al documento estero dal SdI
2.2.1.11 <PrezzoTotale>	Imponibile presente nella fattura ricevuta dal cedente/prestatore UE
2.2.1.12 <AliquotaIVA>	Aliquota Iva a cui è soggetta l'operazione o codice natura in caso non si tratti di operazione imponibile.
2.2.2.6 <Imposta>	Imposta dovuta

Inversione contabile per acquisti da soggetti extra-UE

I file XML con codici <TipoDocumento> TD17 o TD19 devono essere compilati nel modo seguente.

Campo	Compilazione
1.2 <CedentePrestatore>	Dati del cedente/prestatore estero che ha emesso la fattura con l'identificativo Paese ¹⁶
1.4 >CessionarioCommittente>	Dati del cessionario/committente tenuto all'emissione della autofattura
2.1.1.3 <Data>	Data di effettuazione dell'operazione intercorsa con il fornitore extra-UE (o adottando la semplificazione dell'Agenzia, la data di ricezione della fattura)
2.1.1.4 <Numero>	Numerazione ad hoc
2.1.6 <DatiFattureCollegate>	Estremi della fattura di riferimento e, se disponibili, dell'IdSdI attribuito al documento estero dal SdI
2.2.1.11 <PrezzoTotale>	Imponibile presente nella fattura ricevuta dal cedente/prestatore extra-UE
2.2.1.12 <AliquotaIVA>	Aliquota Iva a cui è soggetta l'operazione o codice natura in caso non si tratti di operazione imponibile.
2.2.2.6 <Imposta>	Imposta dovuta

¹⁵ Nel caso in cui il cedente/prestatore estero (UE/ExtraUE) emetta un documento/fattura con l'indicazione di una partita IVA italiana (aperta tramite rappresentante fiscale/identificazione diretta), tale documento non ha rilevanza ai fini IVA e, pertanto, il soggetto italiano committente deve trasmettere un file XML con tipo documento TD17 o TD18 (valido come autofattura) indicando l'**identificativo estero del prestatore** (e non la partita IVA italiana dello stesso o del rappresentante fiscale).

¹⁶ Vedere nota n° 15.

Imposta di bollo sulle fatture estere

Se nel tracciato XML, inviato al fine di comunicare i dati delle operazioni transfrontaliere, viene valorizzato con "SI" il campo "Bollo virtuale", l'Agenzia delle Entrate ne terrà conto al fine del calcolo dell'imposta di bollo da pagare, includendo tali operazioni nell'elenco A (non modificabile).

Tuttavia, l'Agenzia nell'elaborare l'elenco B (che contiene gli estremi delle fatture che presentano i requisiti per l'assoggettamento a bollo, ma che non riportano l'indicazione prevista) non tiene conto di tutti i documenti elettronici emessi, utilizzando il tracciato della fattura elettronica ordinaria, per la comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere che riportano nel campo <CodiceDestinatario> il valore "XXXXXXX".

Regime sanzionatorio

In caso di omessa/errata trasmissione dei dati delle operazioni da/verso soggetti esteri, si applica la sanzione amministrativa pari a 2 euro per ciascuna fattura nel limite massimo di 400 euro per ciascun mese.

La sanzione è ridotta alla metà entro il limite di 200 euro per ciascun mese se la trasmissione avviene entro i 15 giorni successivi alla scadenza ordinaria ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

È inoltre possibile regolarizzare le sanzioni tramite il ravvedimento operoso e per espressa previsione non è applicabile l'istituto del cumulo giuridico.

Lo studio resta a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento a riguardo.

Luca Montali

Elisa Filippi