

AI SIGG.RI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 5/P/2022

Rimini, li 11 agosto 2022

## OGGETTO: Coordinamento fra il flusso elettronico dell'esterometro e l'applicazione tempestiva del reverse charge estero

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il 13 luglio scorso la circolare 26/E/2022, con la quale ha fornito importanti precisazioni riguardo all'esterometro in vigore dal 1° luglio 2022.

L'interpretazione della norma che ora non è più solo di una parte della dottrina, ma anche dell'Agenzia, è che:

1. l'esterometro non è abrogato, è solo modificata la modalità di assolvimento dell'obbligo di comunicazione;
2. non esiste nessuna fattura elettronica verso l'estero, e men che meno obblighi di autofatture o integrazioni elettroniche obbligatorie;
3. tuttavia, il nuovo flusso elettronico obbligatorio dell'esterometro potrà essere utilizzato per semplificare le procedure di assolvimento degli obblighi di applicazione del reverse charge estero e di conservazione di cui all'art. 3 del D.M. 17/6/2014

**L'aspetto più importante che sottolinea l'Agenzia, perciò, è che il file XML con XXXXXXX è "un rigo di esterometro" e non una fattura elettronica e analogamente TD17, TD18 e TD19 (i files delle operazioni passive) sono righe di esterometro e non sono né autofatture, né integrazioni o meglio, non debbono per forza esserlo.**

**In altri termini anche dopo il 30 giugno, l'adempimento del reverse charge può rimanere, analogico (=cartaceo) e ben distinto dal flusso elettronico dell'esterometro, PUR POTENDO IL SECONDO ASSORBIRE IL PRIMO.**

Da questo concetto derivano importanti conseguenze, in particolare, su:

1. **Il corretto e tempestivo assolvimento dell'obbligo di reverse charge sugli acquisti di beni/servizi dall'estero.**
2. **il rispetto dei termini di invio del flusso elettronico dell'esterometro.**
3. **l'assolvimento degli obblighi di conservazione previsti dall'art. 3 del DM 17/6/2014.**

**GLI ADEMPIMENTI DI CUI AI NUMERI 1 E 2, IN PARTICOLARE, INFATTI, NON SEMPRE HANNO LO STESSO TERMINE E SOPRATTUTTO HANNO SANZIONI MOLTO DIFFERENTI IN CASO DI RITARDO.**

## OPERAZIONI CON FORNITORI COMUNITARI

Nel caso di operazioni con fornitori comunitari, come noto, si deve procedere all'integrazione della fattura ricevuta, cioè con l'annotazione, sullo stesso documento, dei dati necessari ad individuare l'imponibile in euro e l'imposta relativa o il motivo di non sussistenza di imposta.

1. Ciò premesso, i files TD17, TD18 e TD19, inviati al SDI, pur consistendo gli stessi semplici **righe di esterometro**, **possono assumere anche la valenza di integrazione della fattura del fornitore comunitario**, qualora il flusso sia correttamente compilato (tra le altre indicazioni la data deve essere quella di ricevimento della fattura del fornitore) e l'invio avvenga nei termini previsti per l'applicazione del reverse charge (che coincide in questo caso con il termine di invio del flusso elettronico dell'esterometro), vale a dire il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura del fornitore (e liquidazione dell'iva con riferimento al mese di ricevimento della fattura fornitore).
2. Nulla vieta, in ogni caso, di continuare ad effettuare l'integrazione delle fatture dei fornitori comunitari, in modalità cartacea entro il mese di ricevimento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo (e liquidazione dell'iva con riferimento al mese di ricevimento della fattura fornitore) ed inviare entro lo stesso termine del giorno 15 del mese successivo al ricevimento, le righe elettroniche di esterometro con i files TD17-18-19.

**È opportuno segnalare, inoltre, che, nel caso sub 1. (e, più in generale, in tutti i casi in cui si debba utilizzare, per l'assolvimento dell'obbligo di reverse charge, la procedura dell'integrazione della fattura del fornitore), i file telematici trasmessi, oltre ad assolvere all'obbligo comunicativo dell'esterometro, se da un lato permettono anche il contemporaneo assolvimento dell'obbligo di integrazione e conseguente applicazione dell'iva con il sistema del reverse charge, dall'altro, NON SOSTITUISCONO I DOCUMENTI ORIGINARI EMESSI DAL FORNITORE, CHE, IN QUANTO VALIDI FISCALMENTE, (in effetti le fatture emesse dal fornitore comunitario devono essere semplicemente integrate) COSTITUIRANNO GLI UNICI DOCUMENTI VALIDI AI FINI DELL'ASSOLVIMENTO DEGLI OBBLIGHI DI CONSERVAZIONE previsti dall'art. 3 del D.M 17/6/2014.**

## OPERAZIONI CON FORNITORI EXTRACOMUNITARI

Nel caso di fornitori extracomunitari, invece, nonostante la maggioranza di essi emettano dei documenti che traduciamo con "fattura" (invoice), in realtà dal punto di vista Iva ciò che fa fede è un documento che dobbiamo emettere e che si chiama "autofattura".

Anche in questo caso, come nel precedente,

1. i file TD17, TD18 e TD19, possono costituire ad ogni effetto "autofatture",
2. tuttavia, non vi è l'obbligo di assolvere ai doveri di autofattura mediante la procedura di trasmissione dei dati tramite file xml utilizzando i tipi di documento TD17, TD18 e TD19, ma la creazione dell'autofattura potrebbe avvenire anche in modalità analogica (=cartacea).

**In questo secondo caso, inoltre (e, più in generale, in tutti i casi in cui si debba utilizzare, per l'assolvimento dell'obbligo di reverse charge, la procedura dell'emissione di autofattura in quanto il documento emesso dal fornitore non è fiscalmente valido), i file telematici trasmessi, oltre ad assolvere all'obbligo comunicativo dell'esterometro, hanno ai fini iva un'ulteriore duplice funzione:**

**-permettono l'assolvimento dell'obbligo di applicazione dell'iva con il sistema del reverse charge:**

**-costituiscono l'AUTOFATTURA, vale a dire il DOCUMENTO VALIDO A TUTTI GLI EFFETTI FISCALI, ANCHE AI FINI DELL'ASSOLVIMENTO DEGLI OBBLIGHI DI CONSERVAZIONE previsti dall'art. 3 del D.M 17/6/2014.**

## OPERAZIONI CON FORNITORI RSM

Nel caso di fornitori RSM è necessario distinguere il caso di acquisto di beni senza applicazione dell'iva, dal caso di acquisto di servizi.

Nel primo caso, infatti, come è ben noto, il documento emesso dal fornitore di San Marino è, al pari di una fattura intracomunitaria, valido ai fini fiscali e quindi varrà tutto quanto sopra detto per le "OPERAZIONI CON FORNITORI COMUNITARI".

Nel secondo caso, invece, il documento emesso dal fornitore di San Marino non è valido fiscalmente, perciò sarà necessaria l'emissione di autofattura e conseguentemente saranno applicabili tutte le considerazioni sopra riportate per le "OPERAZIONI CON FORNITORI EXTRACOMUNITARI".



**La scelta della procedura sub 1. o sub 2., sia nel caso di operazione comunitarie che extra-comunitarie o di San Marino, è legata alla TEMPESTIVITA' NELLA CREAZIONE E NELL'INVIO DEI FILE TD17 - TD18 - TD19.**

Qualora, infatti, si sia tempestivi nell'invio dell'esterometro, è sicuramente conveniente dare a TD17, TD18 e TD19 non solo natura di righe di esterometro, ma anche di autofatture/integrazioni, evitando, tra l'altro, nel caso di autofattura, di creare, stampare, conservare, nuovi documenti.

Al contrario, se si pensa di non essere tempestivi nella creazione e invio dei file TD17, TD18 e TD19, si potrà adempiere agli obblighi del reverse charge in modo cartaceo (adempimento al quale si è avvezzi e che in genere risulta avvenire nei termini), ed inviare il flusso elettronico dell'esterometro nel termine ampio del giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento del documento (nel caso di integrazione) ovvero di effettuazione dell'operazione (nel caso di autofattura), beneficiando tra l'altro di una sanzione ridotta di soli 2 euro nel caso di invio tardivo.

Nella tabella che segue, sono elencate le operazioni passive distinguendole tra beni, servizi e nazionalità del fornitore. Da notare che in tutti i casi, tranne due, il termine ultimo di applicazione del reverse charge coincide con il termine di invio al SDI del flusso elettronico dell'esterometro. In due soli casi, ed in particolare nel caso più frequente di acquisto tramite piattaforma e-commerce da fornitore extra-UE non stabilito in Italia (ma munito di una partita iva comunitaria che vale come semplice identificazione), il termine di applicazione del reverse charge e dunque di emissione dell'autofattura è di 12 giorni, mentre il termine di invio al SDI del flusso di esterometro rimane al giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con l'evidente conseguenza che se si vuole dare validità di autofattura al flusso di esterometro, bisognerà rispettare il più stretto termine dei 12 giorni. Come già spiegato, tuttavia, si potrà pur sempre scegliere di emettere autofattura in modalità cartacea (l'autofattura dovrà avere come data di emissione una data entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione) e successivamente procedere all'invio del flusso elettronico nel più comodo termine del giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

### **Un esempio pratico può valere a spiegare meglio il caso.**

Nel mese di agosto, è stato effettuato tramite Amazon un acquisto da un fornitore cinese con partita Iva italiana (semplice identificazione e non sede secondaria) di un cavetto per PC di euro 10,00.

Considerato il periodo feriale, l'ufficio amministrativo potrebbe essere in difficoltà ad effettuare l'invio al SDI del flusso elettronico di esterometro entro 12 giorni dall'acquisto, così, al rientro dalle ferie, si potrà emettere autofattura cartacea con data entro 12 giorni dall'effettuazione dell'acquisto, inserendo il debito ed il credito di euro 2,2 nella liquidazione iva di agosto, ed inviare entro il 15 settembre il file dell'esterometro.



Tipologia operazione	Modalità di applicazione dell'iva	Assolvimento obblighi documentali ai fini iva	Termini di applicazione del reverse charge	File di invio al SDI	Data di emissione del documento	Termini di invio al SDI del flusso elettronico dell'esterometro	Modalità di conservazione
ACQUISTI DI BENI INTRA-UE	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Integrazione con: -imponibile, -iva, -totale documento della fattura ricevuta dal fornitore	Entro il mese di ricevimento del documento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (e liquidazione iva con riferimento al mese di ricevimento)	TD18	Data di ricezione del documento (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero)	Entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	Il documento valido ai fini della conservazione (analoga o elettronica) è la fattura originaria emessa dal fornitore.
ACQUISTI DI SERVIZI GENERICI 7-TER INTRA-UE	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Integrazione con: -imponibile, -iva, -totale documento della fattura ricevuta dal fornitore	Entro il mese di ricevimento del documento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (e liquidazione iva con riferimento al mese di ricevimento)	TD17	Data di ricezione del documento (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero)	Entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	Il documento valido ai fini della conservazione (analoga o elettronica) è la fattura originaria emessa dal fornitore.
ACQUISTI DI SERVIZI SPECIALI (diversi dal 7-TER) INTRA-UE (qualora siano territorialmente rilevanti in Italia)	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Integrazione con: -imponibile, -iva, -totale documento della fattura ricevuta dal fornitore	Entro il mese di ricevimento del documento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (e liquidazione iva con riferimento al mese di ricevimento)	TD17	Data di ricezione del documento (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero)	Entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	Il documento valido ai fini della conservazione (analoga o elettronica) è la fattura originaria emessa dal fornitore.
ACQUISTI DI BENI EXTRA-UE ART. 17 C.2	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Autofattura	Entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione	TD19	data di effettuazione dell'operazione	Entro il giorno 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione	Il documento valido ai fini della conservazione è l'autofattura analogica o elettronica (qualora si scelga la strada unica del file telematico di esterometro)

Tipologia operazione	Modalità di applicazione dell'iva	Assolvimento obblighi documentali ai fini iva	Termini di applicazione del reverse charge	File di invio al SDI	Data di emissione del documento	Termini di invio al SDI del flusso elettronico dell'esterometro	Modalità di conservazione
ACQUISTI DI BENI RSM	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Integrazione con: -imponibile, -iva, -totale documento della fattura ricevuta dal fornitore	Entro il mese di ricevimento del documento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (e liquidazione iva con riferimento al mese di ricevimento)	TD19	data di ricezione (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero)	Entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	Il documento valido ai fini della conservazione (analogica o elettronica) è la fattura originaria emessa dal fornitore.
ACQUISTI DA UN FORNITORE INTRA-UE DI BENI GIA' PRESENTI IN ITALIA	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Integrazione con: -imponibile, -iva, -totale documento della fattura ricevuta dal fornitore	Entro il mese di ricevimento del documento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (e liquidazione iva con riferimento al mese di ricevimento)	TD19	data di ricezione (o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore estero)	Entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura	Il documento valido ai fini della conservazione (analogica o elettronica) è la fattura originaria emessa dal fornitore.
ACQUISTI DI SERVIZI GENERICI 7-TER EXTRA-UE (compreso RSM)	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Autofattura	Entro il mese di ricevimento del documento o al più tardi entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (e liquidazione iva con riferimento al mese di ricevimento)	TD17	data di effettuazione dell'operazione	Entro il giorno 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione	Il documento valido ai fini della conservazione è l'autofattura analogica o elettronica (qualora si scelga la strada unica del file telematico di esterometro)
ACQUISTI DI SERVIZI SPECIALI (diversi dal 7-TER) EXTRA-UE (compreso RSM) -qualora siano territorialmente rilevanti in Italia-	Reverse-charge vale a dire applicazione e liquidazione dell'iva a credito e dell'iva a debito	Autofattura	Entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione	TD17	data di effettuazione dell'operazione	Entro il giorno 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione	Il documento valido ai fini della conservazione è l'autofattura analogica o elettronica (qualora si scelga la strada unica del file telematico di esterometro)

Tipologia operazione	Modalità di applicazione dell'iva	Assolvimento obblighi documentali ai fini iva	Termini di applicazione del reverse charge	File di invio al SDI	Data di emissione del documento	Termini di invio al SDI del flusso elettronico dell'esterometro	Modalità di conservazione
ACQUISTI DI BENI/SERVIZI NON TERRITORIALI INTRA O EXTRA-UE (compreso RSM)	//	//	//	TD17 o TD19 e N2.2 ma ESCLUSI SE DI AMMONTARE FINO A EURO 5.000	//	Entro il giorno 15 del mese successivo al ricevimento della fattura (per gli Intra-Ue) ovvero all'effettuazione dell'operazione (per gli extra-Ue)	//

Il **nuovo esterometro** si applica a tutte le operazioni passive, indipendentemente dal soggetto (privato o impresa) e indipendentemente dal trattamento iva del bene o della prestazione. Sono previsti due soli casi di **esclusione**:

-le **importazioni**, per le quali è emessa una bolletta doganale,

-e, grazie all'articolo 12 D.L. 73/2022 (Decreto Semplificazioni fiscali), pubblicato nella GU n. 143 del 21.06.2022, gli **acquisti di beni e servizi non territoriali e dunque non rilevanti ai fini Iva in Italia, se di importo non superiore a 5.000 euro**. Qualora il singolo acquisto superi la soglia dei 5.000 euro, invece, occorre trasmettere l'informazione al Sistema di Interscambio, compilando il campo Natura operazione con il codice N2.2.

Rientrano in questa ipotesi, tra i servizi fuori campo iva ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies:

- le prestazioni di **servizi relativi a beni immobili**, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato;
- le **prestazioni di trasporto di passeggeri**, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;
- le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diverse da quelle di cui alla successiva lettera d), quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;
- le prestazioni di ristorazione e di **catering** materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità, se il luogo di partenza del trasporto è situato nel territorio dello Stato;
- le prestazioni di **servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto** quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità.

Rientrano invece nel caso di acquisti di merce "allo Stato estero", ad esempio, l'acquisto di carburante o attrezzature utilizzate all'estero, fuori campo Iva ai sensi dell'articolo 7-bis D.P.R. 633/1972.



Restando a Vs. completa disposizione per ogni chiarimento in merito al contenuto del presente documento, cogliamo l'occasione per salutarVi cordialmente.

Studio Semprini-Cesari & Nini