

Bologna, 5 settembre 2022

SPECIALE chiarimenti nuovo esterometro

Lo scorso 1° luglio 2022 sono entrate in vigore le previsioni riguardanti la comunicazione all'Amministrazione finanziaria delle operazioni transfrontaliere, ossia poste in essere con soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato (il cosiddetto "nuovo esterometro").

La nuova modalità di trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere prevede che, per ogni operazione (e quindi non più cumulativamente per le operazioni del trimestre), venga trasmesso il dato al Sistema di Interscambio (Sdl).

Con la **circolare n. 26/E del 13 luglio 2022** sono stati forniti i primi chiarimenti sull'adempimento che di seguito vengono schematizzati e riepilogati.

Operazioni con privati	La comunicazione non riguarda solo le operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti che svolgono attività economica; al contrario, secondo l'Agenzia delle entrate la trasmissione deve avere ad oggetto tutte le operazioni con soggetti esteri, ivi compresi i privati consumatori (solo nel caso in cui il corrispettivo dell'operazione sia comunque certificato, tramite fattura o altro documento).
Operazioni non territoriali	L'esterometro riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, senza ulteriori limitazioni. Non è infatti significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante, ai fini Iva, nel territorio nazionale. In deroga a tale previsione, il decreto semplificazioni ha stabilito l'esclusione dall'obbligo di comunicazione, oltre alle operazioni documentate da bolletta doganale o da fattura elettronica emesse attraverso il Sistema di Interscambio (Sdl), anche di quelle non rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia ai sensi degli articoli da 7 a 7-octies, D.P.R. 633/1972 (ad esempio fatture di alberghi, ristoranti, ecc.) solo quando di importo non superiore a 5.000 euro (sul punto l'Agenzia precisa che tale importo si deve ritenere comprensivo di Iva).
Minimi, forfettari ed enti non commerciali	Dallo scorso 1° luglio 2022 l'obbligo di fatturazione elettronica è stato esteso anche a minimi, forfettari ed enti non commerciali che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991 (se nel 2021 hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro). L'Agenzia precisa che tali soggetti, se interessati dal nuovo obbligo di fatturazione, qualora pongano essere operazioni con soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, sono tenuti anche alla trasmissione telematica dei dati relativi alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate/ricevute verso/da soggetti esteri. Con riferimento agli enti non commerciali, l'obbligo riguarderà le sole operazioni realizzate nella sfera commerciale dell'ente.
Descrizione semplificata	Un tema delicato riguardava la descrizione dell'operazione; in altre parole, occorre che nel file inviato allo Sdl sia riportata nel dettaglio la descrizione dei beni/servizi acquistati/ceduti?

	<p>Fortunatamente l’Agenzia ha ammesso una compilazione semplificata che permette di indicare nel campo 2.2.1.4 <Descrizione> la parola “beni” ovvero la parola “servizi” o, se nella fattura sono riportati sia beni che servizi, le parole “beni e servizi”, rinviando, altresì, alla descrizione contenuta nella fattura emessa.</p> <p>Analogamente, anche per le fatture ricevute, in sede di integrazione della fattura di acquisto, è possibile indicare nel file da inviare allo SdI, nel campo 2.2.1.4 <Descrizione> la parola “beni” ovvero la parola “servizi” o, se nella fattura sono riportati sia beni che servizi, le parole “beni e servizi”, rinviando, come per le operazioni attive, alla descrizione contenuta nel documento di dettaglio ricevuto.</p>
Termini di invio delle informazioni	<p>La trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi. Quindi, in particolare, per le cessioni intracomunitarie e per le prestazioni i servizi verso altri soggetti UE, entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione; per le cessioni non territoriali e per le prestazioni rese a soggetti <i>extra</i> UE, entro 12 giorni dall’effettuazione dell’operazione.</p> <p>La trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro il 15° giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l’operazione o di effettuazione dell’operazione.</p> <p>La modifica dei termini per l’invio delle informazioni relative alle operazioni transfrontaliere non incide sulle ulteriori previsioni in tema di emissione e registrazione delle fatture o di liquidazione dell’Iva.</p>
Bolletta doganale	<p>Le operazioni certificate da bolletta doganale sono esonerate dall’obbligo di comunicazione, ma non esiste un divieto in tal senso; il contribuente può quindi facoltativamente decidere di comunicare tali operazioni (anche se tali dati risulteranno duplicati nel caso di utilizzo delle precompilate Iva).</p>
Fatture anticipate	<p>Anche nel caso di emissione di fatture anticipate, la trasmissione dei dati relativi alle operazioni attive (cessioni di beni e prestazioni di servizi) svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi, senza far alcun riferimento al termine di registrazione del documento.</p>
Integrazione ed autofattura e rilevanza dei file inviati	<p>Secondo l’Agenzia delle entrate occorre distinguere in base all’operazione in relazione alla quale assolvere l’Iva.</p> <p>Nel caso di acquisti di servizi da soggetti <i>extra</i> UE (tipo documento TD17) o acquisti di beni ex art. 17 comma 2 da soggetti non residenti (tipo documento TD19 se i beni sono già nel territorio dello stato), il documento creato costituisce autofattura.</p> <p>Quando invece il documento ricevuto dal fornitore costituisce fattura (es: acquisto di servizio da soggetto UE con codice integrazione TD17 o acquisto intracomunitario di beni con codice TD18 ovvero ancora acquisto ex art. 17 comma 2 da soggetto UE con codice TD19) i file trasmessi non sostituiscono i citati documenti originari.</p> <p>L’Agenzia precisa altresì che la trasmissione dei dati con le relative tipologie di documento consente anche di adempiere agli obblighi di assolvimento dell’imposta cui all’articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972.</p>

	<p>Si chiarisce peraltro che gli obblighi di integrazione di un documento ricevuto e di autofatturazione sono autonomi rispetto all'esterometro seppure un unico adempimento possa, in taluni casi, soddisfare entrambi.</p> <p>Peraltro, il tardivo assolvimento dell'imposta costituisce violazione legata al mancato tempestivo versamento dell'IVA eventualmente dovuta, autonoma rispetto alla tardiva (od omessa) trasmissione dei dati delle operazioni con l'estero.</p>
Repubblica di San Marino	<p>L'Agenzia precisa che il soggetto italiano che riceve via Sdl la fattura elettronica da quello sammarinese deve trasmettere allo Sdl un file con tipo documento TD19 compilando l'aliquota e l'imposta da registrare in contabilità.</p>
Detrazione dell'IVA	<p>Il tardivo adempimento della comunicazione delle operazioni passive non incide sul diritto alla detrazione dell'Iva, che segue le regole generali.</p> <p>Tuttavia, segnala l'Agenzia, occorre prestare attenzione alle ipotesi di autofatturazione: la rilevanza ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva potrà manifestarsi laddove la trasmissione dei dati avvenga utilizzando tipologie di documenti che assolvono agli obblighi di autofatturazione in sostituzione della stessa.</p> <p>In simili ipotesi, la tardiva autofatturazione e conseguente annotazione nei registri Iva esplicherebbe i suoi effetti sulla detrazione dell'imposta, impedendola sino al corretto adempimento.</p>
Conservazione dei documenti	<p>La nuova disciplina non incide sulle regole per la conservazione dei documenti fiscali, che continueranno ad essere assoggettate alle consuete regole.</p> <p>In particolare, l'integrazione via Sdl delle fatture/documenti ricevuti da soggetti esteri per mezzo di altro canale non esclude che anche questi vadano correttamente conservati (in forma analogica od elettronica).</p> <p>I file xml inviati allo Sdl costituiscono documenti fiscalmente rilevanti ai sensi del D.M. 17 giugno 2014 e come tali vanno conservati con le relative cautele.</p> <p>Usufruendo del servizio di conservazione messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate, per tutti i documenti informatici transitati via Sdl i relativi obblighi di conservazione "a norma" saranno automaticamente rispettati.</p>

CAMBIA L'ADEMPIMENTO PER LA GESTIONE DEGLI ACQUISTI DI BENI O DI SERVIZI DALL'ESTERO

Dal 1° luglio 2022, per gli acquisti di beni e di servizi ricevuti da fornitori non stabiliti nel territorio dello Stato, i soggetti Iva devono comunicare i dati di ogni singolo acquisto inviando al Sistema di Interscambio i documenti elettronici contraddistinti dai codici TD17, TD18 e TD19.

Il documento elettronico va trasmesso al Sistema di Interscambio entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quella di ricevimento del documento (in caso di operazioni *intra* UE) o di effettuazione dell'operazione (in caso di operazioni *extra* UE).

A titolo esemplificativo, l'invio dei dati non è obbligatorio per le seguenti tipologie di operazioni:

- acquisti (importazioni) per i quali è stata emessa bolletta doganale;
- acquisti territorialmente non rilevanti ai fini Iva in Italia di importo non superiore a 5.000 euro (ad esempio, rifornimenti di carburante effettuati all'estero o spese di vitto e alloggio sostenute all'estero).

Integrazione e autofattura

Integrazione del documento ricevuto ed emissione di autofattura sono due differenti metodologie attraverso le quali trova applicazione il medesimo meccanismo di inversione contabile (più comunemente detto *reverse charge*), in forza del quale l'obbligo di assolvimento dell'imposta sul valore aggiunto viene traslato dal venditore/prestatore al cessionario/committente.

Attraverso l'autofattura, il soggetto acquirente si fa carico di tutti gli obblighi di fatturazione, registrazione e versamento dell'imposta. Nella sostanza, si dovrà procedere all'emissione di un documento (l'autofattura) in unico esemplare, addebitando l'Iva se l'operazione è soggetta all'imposta, ovvero indicando il titolo di non imponibilità o esenzione.

Negli altri casi in cui si rende applicabile il meccanismo dell'inversione contabile, senza l'emissione di autofattura da parte del cessionario, quest'ultimo dovrà procedere a integrare il documento e a registrarlo sia sul registro acquisti sia sul registro delle fatture emesse.

Gli acquisti di servizi dall'estero (tipo documento TD17)

Quando il fornitore estero emette una fattura per prestazioni di servizi al cliente italiano indica l'importo dell'imponibile ma non la relativa imposta in quanto la stessa deve essere assolta dal committente residente o stabilito in Italia. Il cliente italiano deve:

- integrare il documento ricevuto, nel caso trattasi di servizio *intra* UE;
- emettere una autofattura, nel caso trattasi di servizio *extra* UE.

L'imposta sul valore aggiunto oggetto di integrazione o esposta nell'autofattura emessa confluirà nella liquidazione Iva del committente.

Esempio

Ipotizziamo che un soggetto *extra* UE non identificato ai fini Iva in Italia effettui una prestazione pubblicitaria nei confronti di un cliente italiano.

Nella sostanza, il cessionario/committente nazionale:

- riceve dal cedente/committente un documento non rilevante ai fini Iva;
- emette l'autofattura, addebitando l'Iva, ovvero indicando il titolo di non imponibilità;
- annota l'autofattura sia nel registro delle fatture di acquisto sia in quello delle fatture emesse.

I *software* di contabilità prevedono, nella maggior parte dei casi, la gestione automatizzata della registrazione in entrambi i registri (acquisti e vendite) mediante una sola operazione.

Nella sostanza, la scrittura, al fine di neutralizzare l'Iva, sarà la seguente:

31 luglio 2022

Diversi	a	Diversi		
Spese pubblicitarie			10.000	
Iva a credito			2.200	
		Debiti vs fornitori		10.000



Il tipo documento (TD) da inviare al Sistema di Interscambio è sempre il TD17: nel campo "data" va riportata la data di ricezione in caso di emissione di documento integrativo relativo all'acquisto di servizi *intra* UE ovvero la data di effettuazione dell'operazione in caso di emissione dell'autofattura relativa all'acquisto di servizi *extra* UE.

Gli acquisti intracomunitari di beni (tipo documento TD18)

L'acquisto di beni da un operatore economico residente in altro Stato UE comporta l'assolvimento dell'Iva in Italia. L'operatore italiano riceve una fattura senza applicazione dell'Iva e deve:

- 1) numerare la fattura del fornitore comunitario e integrarla con l'importo dell'imposta sul valore aggiunto calcolata secondo l'aliquota applicabile per quella operazione secondo la normativa nazionale;
- 2) indicazione del controvalore del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono alla formazione della base imponibile (se espressi in valuta estera);
- 3) registrare la fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione nel registro delle fatture emesse, imputando l'Iva nella liquidazione periodica del mese nel quale la fattura è ricevuta;
- 4) registrare la fattura integrata anche nel registro delle fatture di acquisto per esercitare il diritto alla detrazione Iva, se spettante.

Esempio

Ipotizziamo di effettuare un acquisto da soggetto UE in data 15 luglio 2022 (data di inizio del trasporto) e vediamo come occorre comportarsi in ragione del momento nel quale il cessionario nazionale riceve la fattura:

- se riceviamo la fattura entro il 31 luglio 2022, questa può essere registrata entro il 15 agosto 2022 con riferimento al mese di luglio;
- se riceviamo la fattura in data 3 agosto 2022 (mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione) questa può essere registrata entro il 15 settembre 2022 con riferimento al mese di agosto.

L'annotazione distinta sui registri Iva della fattura di acquisto intracomunitario di beni consiste nell'apposizione di un suffisso al numero progressivo permettendone l'immediato reperimento all'interno dei registri.

L'alternativa consiste nell'istituzione di un apposito registro sezionale in cui annotare le sole fatture di acquisto intracomunitarie: l'annotazione nel registro sezionale consente di assolvere alla doppia registrazione nel registro degli acquisti e delle fatture emesse.

L'integrazione della fattura (ricevuta il 31 luglio 2022) deve avvenire sul documento medesimo, ai sensi dell'articolo 46, D.L. 331/1993.

Ad esempio:

ALFA S.A. 103, Rue du France Paris, France FRxxxxxxxx		Acheter: Beta S.p.A. Via Cremona, 28 46100 Mantova XXXXXXXXXX
--	--	---

		Facture n. 1.560		Paris, 15.07.2022
Designation des article	Quantité	Prix unitarie	Montant	
.....	1	10.000,00	10.000,00	
Montant TVA			0	
Total facture			10.000,00	
Exoneration de TVA, Article du CGI				
INTEGRAZIONE AI SENSI D.L. 331/1993				
Importo totale fattura: Euro 10.000,00			Euro 10.000,00	
Cambio			//	
IVA 22%			Euro 2.200,00	
Totale fattura			Euro 12.200,00	
Titolo inapplicabilità IVA: //			//	

Il meccanismo dell'integrazione (salvo specifiche limitazioni alla detrazione da parte del soggetto passivo) rende l'Iva neutrale, a fronte della registrazione nel registro delle fatture emesse e in quello degli acquisti. La scrittura contabile sarà, pertanto, la seguente:

31 luglio 2022

Diversi	a	Diversi		
Merci c/acquisti			10.000	
Iva a credito			2.200	
		Debiti vs fornitori		10.000
		Iva a debito		2.200



Se il cedente non ha emesso fattura elettronica attraverso il Sistema di Interscambio italiano, il cessionario deve predisporre un tipo documento TD18 e inviarlo all'Agenzia delle entrate. Nel campo "data" va riportata la data di ricezione della fattura del fornitore *intra* UE.

L'integrazione o autofattura per l'acquisto di beni da fornitore estero (tipo documento TD19)

Quando il fornitore estero emette una fattura per la vendita di beni già presenti in Italia (non si tratta, pertanto, né di importazioni né di acquisti intracomunitari) lo stesso indica l'importo dell'imponibile ma non la relativa imposta in quanto la stessa deve essere assolta dal committente residente o stabilito in Italia ai sensi del comma 2 dell'articolo 17, Decreto Iva.

Il cliente italiano deve pertanto:

- integrare il documento ricevuto, nel caso trattasi di fornitore *intra* UE;
- emettere una autofattura, nel caso trattasi di fornitore *extra* UE.

L'imposta sul valore aggiunto oggetto di integrazione o esposta nell'autofattura emessa confluirà nella liquidazione Iva del committente.



Se il cedente non ha emesso fattura elettronica attraverso il Sistema di Interscambio, il cessionario deve predisporre un tipo documento TD19. Nel campo "data" va riportata la data di ricezione in caso di emissione di documento integrativo relativo all'acquisto di beni *intra* UE ovvero la data di effettuazione dell'operazione in caso di emissione dell'autofattura relativa all'acquisto di beni *extra* UE.

Operazioni con San Marino

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 26/E/2022, ha fornito una precisazione relativa a un caso peculiare, legato alle operazioni con San Marino. L'articolo 8, comma 1, D.M. 21 giugno 2021 prevede che se la fattura elettronica, emessa per le cessioni di beni spediti o trasportati in Italia da operatori economici muniti di numero di identificazione attribuito dalla Repubblica di San Marino, non indica l'ammontare dell'Iva dovuta in correlazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, l'operatore economico italiano che riceve la fattura per il tramite dello Sdi deve assolvere l'imposta ai sensi dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972, indicando l'ammontare dell'imposta dovuta. Il soggetto italiano, pertanto, dovrà emettere un tipo documento TD19 compilando l'aliquota e l'imposta da registrare in contabilità.

L'esclusione per gli acquisti non rilevanti di beni e servizi non territorialmente rilevanti in Italia

Il c.d. estrometro riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, non essendo significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante nel territorio dello Stato.

Il recente Decreto Semplificazioni (D.L. 73/2022) ha escluso dall'obbligo di comunicazione telematica in vigore dal 1° luglio 2022 gli acquisti territorialmente non rilevanti ai fini Iva in Italia di importo non superiore a 5.000 euro (ad esempio, rifornimenti di carburante effettuati all'estero o spese di vitto e alloggio sostenute all'estero).

L'importo corrispondente alla soglia va considerato al lordo di Iva sulla fattura emessa.

Nel caso vi siano casistiche che ricadono nell'obbligo, andranno utilizzati:

- il tipo documento TD17 per gli acquisti di servizi;
- il tipo documento TD19 per gli acquisti di beni.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

STUDIO DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI
DOTT. PAOLO SALA – DOTT. LUCA VIANELLI