



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

Novità fiscali

Esterometro dal 1° luglio 2022: luci e ombre dopo i chiarimenti dell'Agenzia delle entrate

Giancarlo Modolo

Presidente Commissione Imposte Dirette e Indirette Odcec Milano

26 luglio 2022

Aspetti generali

Origini e regole normative inerenti a esterometro elettronico

L'art. 1, comma 1103, della L. 178/2020 aveva stabilito che in merito alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2022, i dati inerenti alle cessioni e alle prestazioni poste in essere **verso e da soggetti non stabiliti ai fini Iva in Italia** (art. 1, comma 3-bis, del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127) dovevano essere trasmessi telematicamente tramite Sdi nel **formato XML**.

Con l'art. 5 del D.L. 146/2021 è stata prorogata l'entrata in vigore dell'adempimento alle operazioni effettuate dal 1° luglio 2022 (e non dal 1° gennaio 2022).

provvedimento 28 ottobre 2021 -> dal 1° luglio 2022, dispone che gli operatori Iva residenti devono:

- trasmettere i dati all'Agenzia delle entrate tramite il formato xml previsto per la fattura elettronica;
- inviare i *files* al Sdi (*utilizzando specifiche tecniche del provvedimento 30 aprile 2018*).

Ambito di applicazione dell'esterometro

**Agenzia delle
entrate:
Circolare 13
luglio 2022, n.
26/E**



pur in assenza di una espressa indicazione al riguardo della norma -> la trasmissione deve riguardare tutte le operazioni con soggetti esteri: effettuate con “controparti estere”:

- sia soggetti passivi Iva;
- sia consumatori privati (se il corrispettivo è certificato, tramite fattura o altro documento).

Caso: S.r.l. di vendita on-line nel mese di luglio effettua una cessione:

- **intraUE a un'impresa tedesca** -> emette fattura non imponibile art. 41 D.L. 331; se in formato elettronico allo SDI (anche se al cliente viene consegnata il pdf) assolve l'obbligo dell'esterometro – se solo in pdf deve essere presentato (nei medesimi termini) il file xml ai fini dell'esterometro;
- **“a distanza” a un privato tedesco (versa l'iva tedesca tramite il sistema OSS)** -> : se si è optato per l'emissione della fattura (o è richiesta dal cliente): occorre operare come IntraUE - in caso contrario (non vi è obbligo di fattura e vige l'esonero da certificazione del corrispettivo tramite RT) -> non deve comprendere l'operazione nell'esterometro).

Comunicazione dati operazioni con l'estero

**Fatturazione
attiva:**
termini



trasmissione delle fatture attive verso i soggetti non stabiliti in Italia -> entro i termini fissati per l'emissione delle fatture:

- entro **12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione;**
oppure:
- entro il **diverso termine** stabilito da specifiche disposizioni (es.: fatturazione differita).

**Fatturazione
passiva:**
termini



trasmissione fatture passive ricevute da cedente o prestatore estero -> entro il 15° giorno del mese successivo a quello:

- di **ricevimento del documento** comprovante l'operazione;
oppure:
- di **effettuazione dell'operazione stessa.**

Comunicazione dati operazioni con l'estero

file xml
esterometro
dei dati relativi
alle operazioni
attive:
medesimi
termini di
emissione
delle fatture (o
altro
documento
che certifica il
corrispettivo)



Caso 1

Cessione intraUE effettuata il 20/07/2022, per la quale è emessa fattura (cartacea) entro il giorno 15/08/2022 (termine ultimo ex art. 46, DL 331/93) -> trasmissione dei dati da esterometro deve avvenire entro il medesimo 15/08/2022

Caso 2

Cessione intraUE effettuata il 1/10/2022, con fattura (cartacea) emessa il 31/10/2022 (*prima del termine ultimo*) -> invio dei dati da esterometro deve avvenire entro il 15/11/2022 (termine ultimo di emissione della fattura).

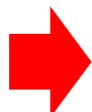
Decreto «semplificazioni» [art. 12 D.L. 73/2022]

Operazioni
escluse
obbligo di
fatturazione
elettronica nei
rapporti
con l'estero
(*esterometro*)



oltre alle operazioni documentate da bolletta doganale o da fattura elettronica tramite SDI, anche quelle:

- le operazioni **inerenti ad acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia** (di cui agli artt. da 7 a 7-octies del decreto Iva);
- **purché di entità non superiore a € 5.000,00 per ogni singola operazione.**



Si tratta, ad esempio, di operazioni riguardanti:

- **acquisti di carburante** effettuati su territori esteri;
- **cessioni di beni c.d. “estero su estero”**, escluse dall'art. 7-bis del decreto Iva;
- **prestazioni di servizi rilevanti ai fini Iva all'estero di cui all'art. 7-quater del decreto Iva** (servizi su beni immobili ubicati all'estero, servizi alberghieri e/o di catering all'estero, trasporto passeggeri interamente estero).

Precisazioni operative

**Agenzia delle entrate:
Circolare 13
luglio 2022, n.
26/E**



Limite di €. 5.000 ed Iva estera -> l'Agenzia delle entrate ritiene che l'importo sia "comprensivo dell'eventuale imposta", con ciò riferendosi, evidentemente, all'Iva applicata dal soggetto estero.

Si noti, infatti, che se l'operazione sia territoriale nel Paese del cedente/prestatore (come nella generalità dei casi), questi sarà tenuto ad applicare la propria Iva.

Si ritiene che il concetto trovi applicazione indipendentemente dal fatto che l'acquirente italiano presenti istanza di rimborso all'Erario estero, o meno.

Controparte	Operazione	Fattura/altro doc.	Op. esclusa da Iva	Esterometro
Soggetto passivo Iva	attiva	(non rileva)	(non rileva)	SI
	passiva	(non rileva)	in via oggettiva	SI
carezza di territorialità			NO se < €. 5.000	
Privato consumatore	attiva	SI	(non rileva)	SI
		NO	(non rileva)	NO
	passiva	(non rileva)	(non rileva)	NO

Precisazioni operative e sanzioni

Operazioni escluse obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti con l'estero (*esterometro*)



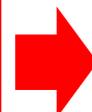
Si ritiene che -> sussiste la facoltà di comunicare elettronicamente le operazioni **anche se di entità inferiore a € 5.000,00.**

N.B.: la deroga non deve essere interpretata come un «divieto», ma come una facoltà procedurale.



Per quanto riguarda le **operazioni fuori dal campo** di applicazione dell'Iva di **entità superiore a € 5.000,00** -> l'operatività deve risultare posta in essere in formato elettronico, come avveniva all'interno dell'esterometro.

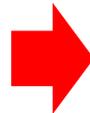
Sanzioni



Per omessa o errata comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere (tramite fattura elettronica) -> sanzione pari a € 2,00 per ciascuna fattura (*limite massimo mensile: € 400,00*).

Committenti/cessionari Ue ed extra Ue

fatture attive emesse in formato elettronico nei confronti di cessionari o committenti esteri soggetti passivi Iva o anche consumatori finali



L'operatore Iva italiano (cedente o prestatore) nella fattura elettronica deve riportare nel campo:

- «codice destinatario» i **7 caratteri "XXXXXXXX"**;
 - «tipi documento» -> il codice TD01 o il codice TD24 per la fattura differita;
 - «codice natura» -> N2.1;
- mentre nella sezione 1.4.1.1 «IdFiscaleIVA» del blocco 1.4 «Cessionario/Committente», specificare:
- nel campo 1.4.1.1.1 «IdPaese» -> codice Paese estero (diverso da IT -> standard ISO 3166-1 alpha-2 code);
 - nel campo 1.4.1.1.2 «IdCodice» -> il valore alfanumerico identificativo della controparte (massimo 28 caratteri alfanumerici senza «controlli di validità»);
 - se il cliente è consumatore finale estero -> compilare **solo il campo 1.4.1.1.2 «IdCodice»** (*nessun dato nel campo 1.4.1.2 «CodiceFiscale»*).

Committenti/cessionari Ue ed extra Ue

fatture attive emesse in formato elettronico nei confronti di cessionari o committenti esteri soggetti passivi Iva o anche consumatori finali



In pratica:

- per rilevare in fattura l'indirizzo estero del cliente -> si deve selezionare la nazione di appartenenza (non necessario compilare la Provincia) tenendo presente che il «campo CAP» può risultare valorizzato con il generico «00000» o con quello effettivo estero.
- il campo «IdCodice» non è soggetto a controlli di validità da parte di SdI.

Si rammenta che:

- l'emissione della fattura a soggetti privati dell'Unione europea

(codice natura: N3.2)

richiede espressamente l'invio dei dati tramite l'esterometro.

Operazioni passive

**Operatività
nell'ambito
delle
operazioni
passive**

**Dati operativi,
oltre
l'imponibile e
la relativa
imposta
calcolata o la
natura se si
tratta di
operazione
senza Iva**

- campo «CodiceDestinatario» (poiché si tratta di autofattura) -> valorizzazione con **codifica "0000000"**, se indicato come canale di ricezione un **indirizzo Pec (riportata nel campo «PECDestinatario»)**.
- **Se campo «PECDestinatario» non compilato -> il file viene recapitato al cessionario/committente (all'indirizzo annotato come canale di ricezione delle fatture elettroniche).**

Tipo documento:

- **TD17-Integrazione/autofattura** per acquisto servizi dall'estero -> «Codice natura»: N2.2;
- **TD18-Integrazione** per acquisto di beni intracomunitari -> con specificazione dell'Iva, se dovuta;
- **TD19** Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17, c. 2 decreto Iva -> «Codice natura»: N2.2.

Operazioni passive

**Operatività
nell'ambito
delle
operazioni
passive**

***Precisazioni
procedurali***

campo «Data» -> deve risultare valorizzato con la data:

- **di ricezione -> per gli acquisti di servizi Ue e beni;**
- **di effettuazione dell'operazione -> per l'acquisto di servizi e beni extra Ue.**

per gli acquisti di beni fuori campo Iva ai sensi dell'art. 7-bis del decreto Iva (es.: rifornimento di carburante all'estero) -> il file XML è compilato con:

- **codice natura "N2.2";**
- **tipo documento "TD19".**

per le prestazioni di servizi ricevute (es.: prestazioni alberghiere al di fuori del territorio dello Stato) -> il file XML è compilato con:

- **il codice natura "N2.2";**
- **il tipo documento "TD17".**

Operazioni fuori campo Iva / soggetti forfetari

**Operazione
fuori campo
Iva**

***Precisazioni
procedurali***



operazioni fuori dal campo Iva:

- **attive** -> per qualsiasi entità;
- **passive** -> se di ammontare superiore a € 5.000,00; devono essere gestite nel formato elettronico (come già avveniva per il vecchio esterometro).

Al riguardo, si rammenta che l'Agenzia delle entrate aveva puntualizzato che le operazioni fuori campo Iva, per mancanza del requisito territoriale Iva, dovevano comunque essere comprese all'interno dell'esterometro.

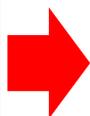
**Soggetti
forfetari e
minimi**



Se tenuti all'obbligo di fattura elettronica -> devono gestire elettronicamente anche le fatture emesse o ricevute (soggette a reverse charge/autofattura) nei rapporti con l'estero [**esclusi** -> soggetti con ricavi/compensi fino a € 25.000,00, in quanto esonerati fino al 31.12.2023].

Reverse charge

Operazioni passive territoriali in Italia (per le quali scatta l'obbligo di reverse charge)



il contribuente può scegliere di assolvere gli obblighi:

- **tramite reverse charge “elettronico”**, cioè solo tramite il file Xml inviato (che assume, così, valenza sia ai fini Iva che ai fini dell'esterometro);
oppure:
- **tramite reverse charge “analogico”**, procedendo:
 - **ai fini degli adempimenti Iva** -> a stampare un'autofattura (fornitore extraUE) o la fattura UE integrata successivamente dell'Iva;
 - **ai fini dell'esterometro** -> a inviare il file Xml.

Reverse charge “analogico”:

- impone una "duplicazione" di adempimenti che potrebbero essere individuati nell'unico adempimento dell'emissione del file XML con valenza anche ai fini dell'Iva (e non solo dell'esterometro);
- potrebbe costituire un **escamotage** utilizzabile nell'ipotesi in cui ci si accorge di essere **oltre il termine per effettuare il reverse charge** tempestivamente.

Reverse charge – casi critici

Se tra i termini del reverse charge e quelli operativi per esterometro



- **non sussiste “disallineamento”** -> è opportuno procedere al reverse charge “elettronico” (caso degli acquisti intraUE di beni o servizi, nonché nel caso di servizi generici ricevuti da soggetti extraUE);
- **sussiste disallineamento** -> potrebbe essere necessario “prendere tempo” procedendo al reverse charge “analogico” (ipotesi per i **solli acquisti da fornitori extraUE**, da riferire a servizi “non generici” territoriali in Italia o acquisti “interni” di beni fisicamente presenti in Italia).

Caso -> S.r.l. riceve il 15/7/2022 fattura saldata il 10.7.2022 da Usa -> **ai fini:**

- **del reverse charge** -> emissione autofattura (art. 17, c. 2, D.P.R. 633/72) entro il 15/8/2022 (entro giorno 15 del mese successivo), da annotare entro il 15.8.2022 nel registro delle vendite (imputazione luglio) e nel registro acquisti;
- **dell’esterometro** -> invio a Sdi file XML (TD17) entro il 15/08/2022 (con data fattura il 10/07/2022).

Termini coincidono -> opportuno procedere solo reverse charge elettronico.

Cessioni intracomunitarie e triangolari

Utilizzo del codice N3.2



codice N3.2 -> deve essere utilizzato nell'ipotesi di fattura trasmessa a Sdl

- per corrispettivi delle cessioni intracomunitarie;
- per **alcune triangolazioni comunitarie**, tra cui nel caso di cessione di merce da parte di un soggetto nazionale **con consegna della stessa dal proprio fornitore UE al cessionario di altro Stato membro ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione** (triangolare comunitaria promossa da soggetto passivo nazionale).

Integrazione: modi operativi



- **integrazione "elettronica"** -> con trasmissione del file TD18 si assolve contestualmente anche **alla comunicazione dell'esterometro**;
- **integrazione fisica del documento cartaceo** -> necessario trasmettere esterometro (invio file XML TD18 con Natura N3.2) entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura del fornitore Ue.

o (invio file XML TD18 con Natura N3.2) **entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura** da parte del fornitore Ue.



Cessioni intracomunitarie e triangolari

**Lato attivo
dell'operazione**

A norma dell'art. 41, comma 1, lettera a), del D.L. 331/1993 -> il soggetto cedente nazionale deve necessariamente:

- **procedere a emettere una fattura «non imponibile»** nei riguardi del cliente acquirente;
- **considerare il predetto cliente acquirente «debitore dell'imposta»**, mediante specifica indicazione da evidenziare nell'ambito del documento di addebito)

Segnalazione dell'operazione -> deve avvenire mediante apposita trasmissione a Sdl entro 15 del mese successivo al momento (data) di effettuazione dell'operazione, rilevando nel file XML:

- Natura operazione N3.2;
- codice destinatario XXXXXXXX.

Caso pratico di un'operazioni triangolare

Caso -> si consideri l'ipotesi di un'operazione triangolare in cui un soggetto passivo Iva italiano **vende beni a un cliente comunitario** (es.: greco) e **chieda al proprio fornitore intra-Ue** (es.: tedesco) di effettuare la consegna direttamente in Grecia, **individuando il cliente finale** (greco) **quale debitore dell'imposta** (i beni viaggiano **direttamente dalla Germania alla Grecia senza transitare in Italia**).

**Regole
previste
dall'art. 40,
comma 2, del
D.L. 331/1993**



- 1. acquisto intracomunitario** -> è tale se effettuato nel territorio dello Stato quando l'acquirente è ivi soggetto d'imposta, a meno che il medesimo sia stato assoggettato a imposta in altro Stato membro di destinazione del bene.
- 2. Operazione senza pagamento dell'imposta** -> se l'acquisto intracomunitario di beni inviati in altro Stato membro se sono **oggetto di successiva cessione** a soggetto d'imposta in tale Stato assoggettato a imposta per acquisti intracomunitari e se il **cessionario è debitore dell'inerente imposta**.

Caso pratico di un'operazioni triangolare

Caso -> si consideri l'ipotesi di un'operazione triangolare in cui un soggetto passivo Iva italiano **vende beni a un cliente comunitario** (es.: greco) e **chieda al proprio fornitore intra-Ue** (es.: tedesco) di effettuare la consegna direttamente in Grecia, **individuando il cliente finale** (greco) **quale debitore dell'imposta** (i beni viaggiano **direttamente dalla Germania alla Grecia senza transitare in Italia**).

**Adempimenti
del promotore
italiano**



il soggetto italiano ai fini Iva ->

- riceve la fattura dal fornitore tedesco senza Iva che **integra come «non imponibile** (art. 40, comma 2, D.L. 331/1993);
- procede all'**integrazione**, senza applicazione dell'imposta, in modo **alternativo**:
 - **sulla fattura cartacea del fornitore** (artt. 46 e 47 D.L. 331/1993) evidenziando sulla medesima che si tratta di operazione non imponibile (ex art. 40, comma 2, D.L. 331/1993);
 - **trasmettendo un file xml al Sdi** con Tipo documento TD18 e Natura operazione N3.2.



***Grazie per la
cortese attenzione
prestata ...***