

Integrazione “elettronica” delle fatture nel *reverse charge* esterno

A cura di **Luca BILANCINI** e **Maria Giulia BORSA**

Artt. 17 co. 2, 21 co. 5 e 6-ter del DPR 633/72, artt. 46 e 47 del DL 331/93, Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro (Agenzia delle Entrate - Versione 1.5 - 7.7.2021)

Con l'introduzione dei nuovi codici <TipoDocumento>, per effetto dell'adozione obbligatoria, con decorrenza dall'1.1.2021, delle versioni 1.6.1 e successive¹ delle specifiche tecniche per la fatturazione elettronica, è consentito ai soggetti passivi cessionari o committenti, che assumono il ruolo di debitori dell'imposta ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 633/72, di operare l'integrazione dei documenti ricevuti dagli operatori esteri o di emettere autofattura in formato elettronico, mediante *file* XML da trasmettere attraverso il Sistema di Interscambio.

OPERAZIONI SOGGETTE A INVERSIONE CONTABILE ESTERNA

A norma del richiamato art. 17 co. 2 del DPR 633/72, il meccanismo dell'inversione contabile o *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. Quest'ultimo, in qualità di debitore dell'imposta è tenuto ad assolvere il tributo secondo due modalità differenti a seconda che il fornitore sia o meno un soggetto comunitario e più in particolare:

- mediante integrazione della fattura ricevuta dal fornitore, qualora questo sia un soggetto stabilito in uno altro Stato UE;
- mediante emissione di autofattura laddove il fornitore sia un soggetto stabilito in uno Stato extra-UE.

¹ La versione 1.6.3, aggiornata all'1.7.2021, resterà valida sino al 31.12.2021. A partire dall'1.1.2022 saranno utilizzabili le specifiche tecniche, versione 1.7, aggiornate dal provv. 29.10.2021 n. 293384 con cui l'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione alle modifiche apportate all'art. 1 co. 3-bis del DLgs. 127/2015 dall'art. 1 co. 1103 della L. 178/2020. Per effetto di quest'ultima disposizione, infatti, con decorrenza dall'1.1.2022, sono state introdotte nuove modalità di comunicazione dei dati delle operazioni con soggetti non stabiliti in Italia (c.d. "esterometro") che, ai fini della trasmissione, prevedono l'esclusivo utilizzo del Sistema di Interscambio e il formato XML previsto per la fattura elettronica con termini differenziati per le operazioni attive e passive. In particolare la trasmissione è effettuata, per le prime, entro i termini di emissione delle fatture che ne certificano i corrispettivi mentre per le seconde, entro il 15° giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

Le operazioni per cui il soggetto cessionario o committente è tenuto ad effettuare l'integrazione sono generalmente gli acquisti intracomunitari di beni (art. 38 del DL 331/93) e di servizi (art. 7-ter co. 1 lett. a) del DPR 633/72 per servizi "generici" e artt. 7-quater e 7-quinquies per servizi in deroga se rilevanti in Italia); la modalità dell'autofatturazione è invece obbligatoria per gli acquisti posti in essere con controparti extra-UE relativi ai beni presenti nel territorio dello Stato (art. 7-bis del DPR 633/72), alle prestazioni di servizi "generiche" (art. 7-ter co. 1 lett. a) del DPR 633/72) nonché a quelle in deroga di cui ai suindicati artt. 7-quater e 7-quinquies del DPR 633/72 qualora rilevanti in Italia ai fini IVA.

INVERSIONE CONTABILE PER ACQUISTI DA SOGGETTI UE

In caso di acquisti da soggetti UE, il cedente/prestatore emette una fattura senza indicazione dell'imposta che una volta ricevuta dal cessionario/committente dovrà essere integrata con l'indicazione dell'aliquota IVA e della relativa imposta.

Sarà possibile effettuare tale procedura attraverso la generazione di un *file* XML con codice:

- TD17 ("Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero"), nel caso di servizi intracomunitari ricevuti ovvero
- TD18 ("Integrazione per acquisto di beni intracomunitari"), nel caso di acquisti di beni intracomunitari.

Il documento verrà recapitato al solo cessionario/committente, soggetto tenuto all'integrazione e sarà utilizzato dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito della predisposizione dei documenti precompilati IVA.

Termini di integrazione e registrazione

La procedura di integrazione deve essere effettuata entro i termini prescritti dagli artt. 46 e 47 del DL 331/93, a cui lo stesso art. 17 co. 2 del DPR 633/72 rinvia.

Tali disposizioni prevedono che la fattura ricevuta debba essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e debba essere annotata nel registro di cui agli artt. 23 o 24 del DPR 633/72 entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura emessa dal fornitore comunitario e con riferimento al mese precedente.

L'annotazione del medesimo documento nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 del DPR 633/72 consente l'esercizio del diritto alla detrazione secondo le disposizioni di cui agli artt. 19 ss. del DPR 633/72.

Nella "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro" si suggerisce ai cessionari/committenti che intendano avvalersi delle bozze dei registri IVA e delle liquidazioni periodiche IVA precompilate² di trasmettere al Sistema di Interscambio i *file* XML con codice TD17 e TD18 "entro la fine del mese da indicare nel campo <Data>".

² I documenti IVA precompilati sono al momento disponibili per i soli soggetti passivi che adottano la liquidazione periodica IVA per opzione ex art. 7 del DPR 542/99.

Predisposizione del documento elettronico per l'integrazione

I file XML con codici <TipoDocumento> TD17 o TD18 devono essere compilati nel modo seguente (a titolo esemplificativo si fa riferimento alla rappresentazione tabellare della fattura ordinaria contenuta nelle specifiche tecniche versione 1.6.3):

Campo	Compilazione
1.2 <CedentePrestatore>	Indicare i dati del cedente/prestatore estero che ha emesso la fattura con l'identificativo Paese ³
1.4 <CessionarioCommittente>	Riportare i dati del cessionario/committente tenuto all'integrazione della fattura
2.1.1.3 <Data>	Indicare la data di ricezione della fattura (ovvero una data ricadente nel mese di ricezione della fattura)
2.1.1.4 <Numero>	Si suggerisce di adottare una numerazione <i>ad hoc</i>
2.1.6 <DatiFattureCollegate>	Indicare gli estremi della fattura di riferimento e, se disponibile, dell'IdSdl attribuito al documento estero dal Sistema di Interscambio
2.2.1.11 <PrezzoTotale>	Indicare l'imponibile presente nella fattura ricevuta dal cedente/prestatore UE
2.2.1.12 <AliquotaIVA>	Indicare l'aliquota IVA cui è soggetta l'operazione, avendo cura di riportare distintamente, ove necessario, le differenti aliquote applicabili o il codice natura in caso non si tratti di un'operazione imponibile ⁴
2.2.2.6 <Imposta>	Riportare l'imposta dovuta in relazione alle distinte aliquote

Esempio

La società Alfa S.p.A. in data 7.10.2021 ha acquistato da un fornitore stabilito in Francia alcune attrezzature al prezzo di 100.000,00 euro. La fattura viene ricevuta da Alfa S.p.A. in data 27.10.2021.

Integrazione "elettronica" da parte di Alfa S.p.A.

Campo	Compilazione
1.2 <CedentePrestatore>	Riportare i dati del fornitore francese.

³ La fattura emessa dal cedente/prestatore UE che riporti una partita IVA italiana acquisita tramite rappresentante fiscale o identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-ter del DPR 633/72 non ha rilevanza ai fini dell'imposta nel territorio dello Stato (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 25.8.2010 n. 89), pertanto il cessionario/committente italiano sarà tenuto ad integrare il documento indicando l'identificativo estero del suddetto cedente/prestatore (si veda "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro" pubblicata dall'Agenzia delle Entrate - versione 1.5).

⁴ Ad esempio: N3.4, per acquisto di servizi non imponibili ex art. 9 del DPR 633/72, N4, per acquisti di beni e servizi esenti, N3.6, nel caso di introduzione di beni in un deposito IVA a seguito di acquisto intracomunitario, o, ancora, N3.5, se viene utilizzato il *plafond*.

Campo	Compilazione
1.4 <CessionarioCommittente>	Riportare i dati della società Alfa S.p.A.
2.1.1.3 <Data>	Indicare la data di ricezione, 27.10.2021, o una qualsiasi data del mese di ricezione
2.1.1.4 <Numero>	Adottare una specifica numerazione
2.1.6 <DatiFattureCollegate>	Indicare gli estremi della fattura di riferimento e, se disponibile, dell'IdSdl attribuito al documento estero dal Sistema di Interscambio
2.2.1.11 <PrezzoTotale>	Riportare il prezzo di vendita, pari a 100.000 euro
2.2.1.12 <AliquotaIVA>	Indicare l'aliquota IVA cui è soggetta l'operazione, pari al 22% (il valore va espresso in termini percentuali, ovvero "22.00", altrimenti il <i>file</i> viene scartato con codice errore 00424)
2.2.2.6 <Imposta>	Riportare l'imposta dovuta, pari a 22.000 euro

INVERSIONE CONTABILE PER ACQUISTI DA SOGGETTI EXTRA-UE

In caso di acquisto da soggetto stabilito fuori dal territorio UE, il cessionario/committente dovrà emettere un'autofattura in un unico esemplare ai sensi dell'art. 21 co. 5 e 6-ter del DPR 633/72 nel rispetto altresì delle disposizioni di cui all'art. 21 co. 2 del medesimo decreto⁵.

Tale procedura può essere effettuata elettronicamente attraverso la generazione di un *file* XML con codice:

- TD17 ("Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero"), nel caso di servizi ricevuti ovvero
- TD19 ("Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17 co. 2 del DPR 633/72"), nel caso di acquisto di beni.

Il documento verrà recapitato al solo cessionario/committente, soggetto tenuto all'emissione dell'autofattura e sarà utilizzato dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito della predisposizione dei documenti precompilati IVA.

Termini di emissione e registrazione

L'autofattura deve essere emessa nei termini indicati all'art. 21 co. 4 del DPR 633/72 e in particolare:

- entro il dodicesimo giorno successivo a quello di effettuazione⁶ nel caso di

⁵ Differentemente dalla procedura di integrazione della fattura ricevuta da un fornitore comunitario, gli adempimenti da porre in essere in tale circostanza non sono condizionati dal ricevimento e, quindi, dal momento di ricezione del documento del fornitore extra-UE. Questa tuttavia deve essere registrata in contabilità generale e allegata all'autofattura emessa.

⁶ A norma dell'art. 6 co. 1 del DPR 633/72.

acquisto di beni mobili o immobili presenti nel territorio dello Stato ovvero per le prestazioni di servizi non “generiche”⁷ rilevanti in Italia;

- entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione⁸ nelle ipotesi di prestazioni di servizi “generiche”⁹ ricevute (art. 21 co. 4 lett. d) del DPR 633/72).

L’annotazione del documento emesso deve essere effettuata nel registro di cui agli artt. 23 o 24 del DPR 633/72 entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione nonché, ai fini della detrazione, nel registro di cui all’art. 25 del DPR 633/72, nel rispetto di quanto disposto dagli artt. 19 ss. dello stesso decreto.

Anche in questo caso, l’Agenzia delle Entrate, nella propria “Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell’esterometro”, suggerisce ai cessionari/committenti che intendano avvalersi delle bozze dei registri IVA e delle liquidazioni periodiche IVA precompilate di trasmettere al Sistema di Interscambio i *file* contraddistinti dai codici TD17 e TD19 “entro la fine del mese da indicare nel campo <Data>”.

Predisposizione dell’autofattura elettronica

I *file* XML con codici <TipoDocumento> TD17 o TD19 devono essere compilati nel modo seguente (a titolo esemplificativo si fa riferimento alla rappresentazione tabellare della fattura ordinaria contenuta nelle specifiche tecniche versione 1.6.3):

Campo	Compilazione
1.2 <CedentePrestatore>	Indicare i dati del cedente/prestatore estero che ha emesso la fattura con l’identificativo Paese ¹⁰
1.4 <CessionarioCommittente>	Riportare i dati del cessionario/committente tenuto all’integrazione della fattura
2.1.1.3 <Data>	Indicare la data di effettuazione dell’operazione intercorsa con il fornitore extra-UE
2.1.1.4 <Numero>	Si suggerisce di adottare una numerazione <i>ad hoc</i>
2.1.6 <DatiFattureCollegate>	Indicare gli estremi della fattura di riferimento e, se disponibile, dell’IdSdl attribuito al documento estero dal Sistema di Interscambio
2.2.1.11 <PrezzoTotale>	Indicare l’imponibile presente nella fattura ricevuta dal cedente/prestatore extra-UE

⁷ Artt. 7-*quater* e 7-*quinquies* del DPR 633/72.

⁸ A norma dell’art. 6 co. 6 e 3 del DPR 633/72.

⁹ Art. 7-*ter* del DPR 633/72.

¹⁰ La fattura emessa dal cedente/prestatore extra-UE, che riporti una partita IVA italiana acquisita tramite rappresentante fiscale o identificazione diretta ai sensi dell’art. 35-*ter* del DPR 633/72 non ha rilevanza ai fini dell’imposta nel territorio dello Stato (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 25.8.2010 n. 89), pertanto il cessionario/committente italiano sarà tenuto ad emettere autofattura, indicando l’identificativo estero del suddetto cedente/prestatore (si veda “Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell’esterometro” pubblicata dall’Agenzia delle Entrate - versione 1.5).

Campo	Compilazione
2.2.1.12 <AliquotaIVA>	Indicare l'aliquota IVA cui è soggetta l'operazione, avendo cura di riportare distintamente, ove necessario, le differenti aliquote applicabili o il codice natura in caso non si tratti di un'operazione imponibile ¹¹
2.2.2.6 <Imposta>	Riportare l'IVA dovuta, separando l'imposta in relazione alle distinte aliquote

FACOLTÀ DI PROCEDERE ALL'INTEGRAZIONE SECONDO METODOLOGIE "TRADIZIONALI"

L'Agenzia delle Entrate ha ribadito nella propria "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro", che, alternativamente alla trasmissione del *file* XML con codici TD17, TD18 e TD19 mediante Sdl, è ancora possibile "integrare manualmente la fattura" o emettere un'autofattura cartacea o elettronica extra Sdl. Per tali operazioni, tuttavia, sarà necessario provvedere a presentare la comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere (c.d. "esterometro"). Si osserva, in proposito, che con decorrenza dall'1.1.2022, i dati delle operazioni con soggetti non stabiliti in Italia dovranno essere trasmessi esclusivamente utilizzando il Sistema di Interscambio e il formato XML previsto per la fattura elettronica in base alle specifiche tecniche (versione 1.7) aggiornate con il provv. Agenzia delle Entrate 29.10.2021 n. 293384¹².

Approfondimenti

["Reverse charge", Guide Eutekne](#)

["Autofattura", Guide Eutekne](#)

[Fattura elettronica, Guide Eutekne](#)

[Bilancini L. "Da oggi possibile l'integrazione elettronica della fattura", *Il Quotidiano del Commercialista*, \[www.eutekne.info\]\(http://www.eutekne.info\), 1.10.2020](#)

[Greco E. "Negli Stati Ue reverse charge opzionale per le prestazioni «non generiche»", *Il Quotidiano del Commercialista*, \[www.eutekne.info\]\(http://www.eutekne.info\), 23.6.2021](#)

[La Grutta S. "Reverse charge per le intermediazioni B2B rese da soggetto estero", *Il Quotidiano del Commercialista*, \[www.eutekne.info\]\(http://www.eutekne.info\), 25.1.2020](#)

¹¹ Ad esempio N3.4 per acquisto di servizi non imponibili ex art. 9 del DPR 633/72, N4 per acquisti di beni e servizi esenti, N3.6 nel caso di introduzione di beni in un deposito IVA a seguito di acquisto intracomunitario o ancora N3.5 se viene utilizzato il *plafond*.

¹² Si vedano a commento Bilancini L., La Grutta S. "Comunicazione dati dell'esterometro con nuove regole dal 2022 e qualche dubbio", *Il Quotidiano del Commercialista*, www.eutekne.info, 30.10.2021; Greco E., La Grutta S. "Data di registrazione determinante nel nuovo esterometro", *Il Quotidiano del Commercialista*, www.eutekne.info, 30.10.2021.