

IVA

Aperture sul termine di annotazione degli acquisti in reverse charge – prima parte

di Francesco Zuech



È noto che le tempistiche per gestire gli **acquisti in reverse charge** in modalità elettronica sono purtroppo operativamente **inadeguate**, tanto più per le contabilità affidate in *outsourcing*.

A complicare il tutto, gli inevitabili **ritardi da esterometro**; in detti casi è opportuno ricercare impostazioni maggiormente difendibili ovvero – per dirla in breve – **gestire su carta gli adempimenti Iva** coordinando le date per far apparire comunque tempestivi, se non l'esterometro, quantomeno detti adempimenti Iva.

A rendere un po' meno improbabile detto sforzo, quantomeno per i soggetti trimestrali, la risposta fornita dall'Agenzia delle entrate lo scorso 23 gennaio in occasione del 6° Forum Commercialisti, in cui ha trovato conferma un'apprezzabile interpretazione secondo cui **i termini del comma 3-bis dell'articolo 7 D.P.R. 542/1999**, che consentono a detti soggetti di effettuare l'annotazione nel registro vendite entro la fine del mese successivo al trimestre, **sono applicabili anche per l'annotazione degli acquisti in reverse charge (posta a debito in particolare)**.

Questa precisazione rafforza le considerazioni già formulate su queste pagine circa gli accorgimenti percorribili grazie anche alle interpretazioni della [circolare Ade 26/E/2022](#) in materia di nuovo esterometro (si veda “[Acquisti da non residenti: rimendi antichi a tempistiche inadeguate](#)”, su EcNews del 02.08.2022).

Gli acquisti interni in reverse charge

Per gli acquisti interni in reverse le problematiche dei ritardi sono un po' meno avvertite

semplicemente perché, per il momento, **non c'è alcun obbligo comunicativo** verso l'Agenzia delle entrate.

Come conferma, infatti, anche l'ultima versione – la 1.8 del 30.09.2022 – della **“Guida alla compilazione delle fatture elettronica e dell'esterometro”** il contribuente *“alternativamente alla trasmissione del TD16 via SDI può integrare manualmente la fattura ricevuta previa stampa e conservazione analogica della stessa”*.

Nel compilare il TD16 in questione, istruzioni e specifiche tecniche chiedono di indicare nel campo 2.1.1.3 <data>, *“la data di ricezione della fattura in reverse charge o comunque una data ricadente nel mese di ricezione della fattura emessa dal fornitore”* nonché l'indicazione *“nel campo 2.1.6 <DatiFattureCollegate> degli estremi della fattura di riferimento e, a questo fine, dell'IdSdl attributo alla stessa a SDI, quanto disponibile”*.

E poiché sulla data di consegna della fattura elettronica – essendo nota al Sdl – non si “bleffa”, va da sé che **è tutt'altro che opportuno che l'operatore invii i flussi TD16 tardivamente** ovvero oltre il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura.

L'AdE è infatti **potenzialmente in grado di intercettare tutti i ritardi in questione**; ritardi che sarebbero pesantemente sanzionabili ai sensi dell'[articolo 6, comma 9-bis, D.Lgs 471/1997](#) ovvero – quanto va bene – con una sanzione pecuniaria da euro 500 a 20.000.

Non essendo possibile escludere che in futuro l'Agenzia non riservi anche per i flussi in analisi (e per quelli a seguire) la medesima dovizia con cui ha recentemente dispensato **inviti di compliance per corrispettivi telematici e fatture attive emesse/trasmesse in ritardo** (Provvedimento AdE n. 61196 dello scorso 3 marzo) diventa spassionatamente consigliabile ripiegare per una gestione analogica del *reverse* evitando l'invio di file tardivi.

L'operatore dovrà essere ovviamente cosciente, che, per questi XML non trasmessi, **dovrà sorvolare sul beneficio della conservazione sostitutiva a norma e conservare su carta la fattura stampata e opportunamente integrata**.

Gli acquisti da non residenti e l'esterometro

Per gli acquisti dai non residenti le difficoltà sono sicuramente amplificate dall'obbligo della comunicazione esterometro che, da luglio 2022, va onorata a flusso continuo (attraverso il TD17, TD18, TD19 e TD28) **entro il 15 del mese successivo al momento di effettuazione** (fornitore extra UE) o **all'arrivo della fattura** (di forniture UE con eventuale TD20, ex articolo 46 comma 5, nel caso di mancato arrivo).

Che fare, quindi, nel caso di ritardi nella gestione dell'acquisto da non residente?

Come abbiamo già osservato su queste pagine ([EcNews del 02.08.2022](#), cit.), la [circolare 26/E/2022](#) ha già offerto, ai fini Iva, delle “ancore di salvataggio” laddove, nella sostanza, ha

preciso che:

- **non è obbligatorio assolvere gli adempimenti Iva** (integrazione delle fatture UE e autofatture dagli extra UE) **mediante la procedura di trasmissione dell'XML** (TD17, TD18 e TD19 a seconda dei casi), *“ma il mancato/tardivo invio costituisce violazione dell’obbligo comunicativo dell’esterometro”* (§ 2.7);
- la trasmissione dati (XML) delle operazioni passive *“avrà rilevanza ai soli fini dell’assolvimento del relativo obbligo e delle correlate sanzioni in caso di inadempimento”* (cioè 2 euro; massimo 400 mensili) rimanendo però *“autonomamente sanzionabili le eventuali diverse violazioni degli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione”* (§ 2.10); in tal senso viene anche ribadito (§ 2.8) che **in caso di tardiva trasmissione dei dati delle operazioni passive** non si concretizza *“in linea generale”* anche il tardivo assolvimento dell’imposta tramite integrazione/autofattura **fermo restando che detto adempimento è autonomo** *“rispetto alla tardiva (od omessa) trasmissione dei dati delle operazioni con l’estero”*;
- rimane fermo che l’utilizzo elettronico di detti documenti (quando tempestivo e coerente nel contenuto) può soddisfare contestualmente sia l’adempimento Iva che l’esterometro e che per gli acquisti da extra UE è confermato che l’invio del file XML **può avere** (ma non è un obbligo) **effetto “sostitutivo”** costituendo ad ogni effetto l’autofattura articolo 17, comma 2 (§ 2.5 e § 2.6).

È fuori dubbio, quindi, che laddove l’adempimento Iva risulti tempestivo dai documenti analogici e dai registri, l’invio degli XML tardivi potrà essere giustificato come mera violazione di esterometro e sanzionabile al più con 2 euro (max 400 mensili) e non anche con la ben più pesante, già citata, sanzione dell’articolo 6, comma 9-bis.

Termini di annotazione degli acquisti in *reverse charge* nel registro vendite (posta a debito)

Veniamo quindi alla precisazione AdE fornita in occasione del citato 6° Forum commercialisti in cui, alla precisa domanda se per la **posta a debito degli acquisti in *reverse charge* gli operatori trimestrali per opzione** ([articolo 7, comma 1, D.P.R. 542/1999](#)), in luogo degli ordinari termini dell’articolo 23 (15 del mese successivo, n.d.r.), possano adottare ai fini dell’annotazione i più ampi termini previsti dall’[articolo 7, comma 3-bis, D.P.R. 542/1999](#), l’Agenzia ha dato risposta affermativa.

Detta disposizione, introdotta dalla Legge di bilancio 2021, dispone che i trimestrali per opzione *“possono annotare le fatture nel registro di cui all’articolo 23 ... , entro la fine del mese successivo al trimestre di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni”*.

Nella riposa l’Agenzia ha precisato di ritenere applicabile detto termine *“laddove il cessionario/committente di un’operazione cd. interna da assoggettare a tale meccanismo abbia esercitato la richiamata opzione”* (cioè quella per la liquidazione trimestrale) e che *“la medesima facoltà è consentita anche con riferimento alle operazioni in *reverse charge* cd esterno, considerato*

che l'imposta ad esse relativa viene liquidata ugualmente su base trimestrale”.

È ammessa quindi la possibilità di annotare tutti questi acquisti in **reverse** (tanto interni quanto internazionali) l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, **ferma restando** (si noti) **la (retro)imputazione al mese di effettuazione** (leggasi più precisamente “effettuazione” per le autofatture su acquisti da fornitori extra UE e mese di arrivo della fattura nel caso della tecnica dell'integrazione su fatture nazionali e di forniture comunitarie, *nda*).

Termine annotazione nel registro acquisti degli acquisti in reverse

E per la posta acquisti? Il tema non è stato affrontato nella citata risposta ma non è un problema, giacché:

- è chiaro che l'articolo 25 non impone termini rigidi per l'annotazione ma si limita a “pretendere” che il contribuente annoti fatture di acquisto e bollette **“anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta ...”** ovvero, estremizzando, gli acquisti possono essere tutti annotati entro il 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento purché siano imputati a detto trimestre (anche l'ultimo giorno se vogliamo);
- è fuori dubbio, dal 2013, che i suddetti termini per l'annotazione ex articolo 25 sono validi anche per gli acquisti in *reverse charge* essendo state eliminate le previsioni che, nelle specifiche disposizioni (ad esempio l'articolo 17 comma 5), richiamavano invece l'annotazione anche nel registro acquisti entro il mese di arrivo/integrazione della fattura.