



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

**DOTT. RAG. FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI**

*Dottore commercialista – Revisore legale – Pubblicista*

\*\*\*

**ESTEROMETRO: COMPLICAZIONI, MASSIMA ATTENZIONE E TEMPESTIVITA'**

**PER LE OPERAZIONI DAL 1° LUGLIO 2022**

\*\*\*

*Gentile Cliente,*

con la presente siamo nuovamente a richiamare la Sua attenzione al fine di fornire ulteriori indicazioni sul tema, sempre più complicato e che mette i contribuenti in estrema difficoltà nel rispettare gli adempimenti prescritti dopo le recenti modifiche legislative e la nuova gestione del modello, soprattutto con riferimento alla assenza e/o carenza della documentazione per gli acquisti online ma anche per la tempistica.

Con il presente documento, evidenziando la necessità di porre estrema attenzione e limitare, possibilmente, l'operatività, lo Studio cerca di fornire ulteriori indicazioni, anche grazie a quelle fornite sistematicamente dalla dottrina, nella considerazione che per questa disciplina, ai fini del rispetto degli obblighi di integrazione e/o auto-fatturazione, da fare, ove possibile, internamente alle Vostre aziende, individua "nel momento in cui l'acquisto si considera effettuato", il punto di partenza per il rispetto degli obblighi di natura fiscale.

Vediamo, anche grazie alla tabella in calce, alcune situazioni che Vi invitiamo a contingentare e sviluppare con la massima attenzione e tempestività, anche ai fini dell'ottenimento di tutta la documentazione necessaria.

- **Momento di effettuazione delle operazioni decisivo per il nuovo esterometro - Errori sulle tempistiche di integrazione o autofattura possono riflettersi sull'invio**

*Negli acquisti di beni in Italia si guarda alla consegna o, se anteriore, al pagamento.*

Molte difficoltà nella gestione del nuovo esterometro dipendono da una conoscenza imperfetta delle regole sul momento d'effettuazione delle operazioni e di quelle per l'integrazione e/o auto-fatturazione.

**Questo è particolarmente evidente per le operazioni passive, complici le rigidità di alcuni software di contabilità.**

**Negli acquisti online, il disagio è invece collegato all'assenza e/o carenza di documentazione.**

Il punto di partenza è sempre la corretta individuazione del momento in cui l'acquisto si considera effettuato (si veda la tabella).

Da esso dipendono gli obblighi d'integrazione e/o auto-fatturazione, elettronica o meno (e successiva registrazione), cui sono collegati i termini dell'esterometro passivo: **entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione del documento o d'effettuazione dell'operazione.**

**Vediamo qualche caso.**

1. **Per i servizi generici** (articolo 7-ter, Dpr 633/72) **da soggetti Ue o extra Ue conta l'ultimazione della prestazione (maturazione del corrispettivo per i servizi periodico/continuativi) o il pagamento, se anteriore, ma non l'emissione anticipata di (auto)fattura. La ricezione della fattura/documento può tuttavia rappresentare un indice dell'ultimazione (Agenzia delle Entrate, circolare 16/E/2013).** Se il fornitore è Ue, occorre quindi attendere la ricezione della fattura, che deve pervenire entro la fine del secondo mese successivo a quello d'effettuazione (altrimenti l'acquisto va regolarizzato entro il 15 del mese ancora successivo ai sensi degli articoli 17, comma 2, Dpr 633/72 e 46, comma 5, Dl 331/93). Se l'integrazione è elettronica con Td17 inviato allo Sdl, si è già assolto anche l'esterometro. Se si integra su carta, l'Xml va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura Ue. In caso di fornitore extra Ue, l'autofattura (elettronica o cartacea) va emessa entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione ex articolo 21, comma 4, lett. d), Dpr 633/72. Tale termine vale anche per l'invio del dato a fini esterometro.
2. **Per i servizi non generici** (articoli 7-quater e seguenti), **l'operazione è effettuata con il pagamento o, se anteriori al pagamento, al momento d'emissione dell'autofattura (fornitore extra Ue) o di ricezione della fattura (fornitore Ue).** Attenzione però quando si paga un fornitore extra Ue. In tal caso, l'autofattura è immediata (salvo differimento in presenza d'idonea documentazione) e va emessa entro 12 giorni. In caso di autofattura elettronica (Td17), questa andrà in pari data allo Sdl e l'esterometro è fatto. Se si usa la carta, invece, l'Xml (Td17) con finalità esterometro va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione.
3. **Per gli acquisti di beni esistenti in Italia** (circostanza da provare), l'effettuazione coincide con la consegna/spedizione o, se anteriori, con il pagamento o con l'autofattura (fornitore extra Ue) o con la ricezione della fattura (fornitore Ue). Salvo Ddt o documenti simili, utili per il differimento, **l'autofattura per l'acquisto da extra Ue è immediata e va emessa nei 12 giorni dall'effettuazione (non rilevano le eventuali "fatture" riconducibili al rappresentante fiscale del soggetto estero).** Con il Td19, inviato allo Sdl entro lo stesso termine al fine di assolvere l'obbligo sostanziale, si adempie anche l'esterometro. Diversamente, con l'autofattura cartacea il Td19 a fini esterometro va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione. Negli acquisti via internet, tuttavia, il pagamento normalmente precede la consegna e precede altresì la data del Ddt (quando c'è), anticipando l'effettuazione dell'operazione (circolari 27/1975 e 14/2018). Pertanto, ai fini del calcolo dei 12 giorni occorre considerare il pagamento. Si deve invece attendere la fattura in caso di fornitore comunitario dei beni (anche qui non conta il documento emesso con la partita Iva italiana) o regolarizzarne la mancata ricezione. Va sempre considerato il pagamento anteriore alla consegna (frequente negli acquisti online)

per regolarsi sui tempi di arrivo della fattura. Quanto all'integrazione, se è elettronica (Td19), assolve anche l'obbligo esterometro. Se è eseguita manualmente, l'Xml (sempre Td19) va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura

- **Invio del file Xml per i privati: documenti commerciali al bivio - Le Entrate fissano l'obbligo per le cessioni a privati esteri purché «certificate»**

Per le operazioni attive, **l'invio dei file Xml non riguarda solo le operazioni effettuate dal 1° luglio 2022 verso operatori economici, ma anche quelle verso privati consumatori.**

Secondo l'Agenzia delle Entrate (circolare 26/E/2022 risposta 1.1), anche se l'articolo 1, comma 3-bis, Dlgs 127/2015, non contiene un'espressa indicazione al riguardo), **l'adempimento riguarda tutte le operazioni con soggetti esteri, compresi i consumatori finali.**

Pertanto, nonostante la norma parli solo di operazioni con «soggetti non stabiliti», per le Entrate il termine «stabiliti» è utilizzato dal legislatore nazionale e comunitario anche in riferimento alle persone fisiche (è citato il Dlgs 5/2016, attuativo della direttiva 2013/53/Ue), costituendo dunque una locuzione ampia, comprensiva, nel caso di specie, di tutti i soggetti (professionali e non, persone fisiche o meno). Un'interpretazione diversa, del resto, comporterebbe una disparità di trattamento rispetto a quelle situazioni in cui l'adempimento è comunque assolto, seppure per equivalente, con fattura elettronica trasmessa mediante il sistema Otello, come avviene per gli acquisti dei viaggiatori extra-Ue (articolo 38-quater, Dpr 633/72).

**In base alla circolare, inoltre, per i privati esteri, l'invio dovrà essere effettuato «solo ove il corrispettivo dell'operazione sia comunque certificato, tramite fattura o altro documento».**

A tal proposito, si ritiene che il termine «fattura» andrebbe inteso quale fattura cartacea, in quanto se per l'operazione verso il consumatore estero è emessa fattura elettronica, questa è già inviata allo Sdl.

Tuttavia, andrebbe definitivamente chiarito se tra gli altri documenti che fanno scattare l'invio del file Xml, rientrano o meno i cosiddetti documenti commerciali.

L'esclusione di tali operazioni (peraltro già memorizzate e trasmesse) sarebbe doverosa anche perché nel commercio al dettaglio non è affatto facile conoscere dove risiede il cliente.

Sostenere un tale esonero potrebbe tuttavia essere arduo allo stato attuale, in quanto la norma prevede che la trasmissione delle operazioni attive estere sia «effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi» e che, secondo le Entrate, la ratio dell'adempimento non consisterebbe più nel mero controllo delle operazioni rilevanti ai fini Iva tra soggetti passivi, ma nel monitoraggio di tutte quelle in cui una delle parti è «estera».

Una possibile soluzione che non snaturi il dato normativo potrebbe essere quella di ritenere che i documenti che certificano i corrispettivi siano solo quelli con valenza di fattura: conto, nota, parcella. I termini di trasmissione

Quanto ai termini di trasmissione, la circolare ricorda che essi sono legati a quelli di emissione delle fatture. Sia per i servizi generici verso soggetti passivi Ue sia per le cessioni intracomunitarie, il file xml (TD01 e codice destinatario XXXXXXXX) deve quindi essere inviato entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (articolo 21, comma 4, lettera c, Dpr 633/72 e articolo 46, comma 2, DI 331/93) che è anche il termine per la trasmissione dei dati (e la fatturazione) dei medesimi servizi verso committenti extra Ue (articolo 21, comma 4, lettera d, Dpr 633/72).

Nei casi residuali, invece, si applica la regola generale, la quale prevede che l'emissione (cioè la generazione e l'invio allo Sdl) delle fatture immediate elettroniche debba avvenire «entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione», determinata a norma dell'articolo 6, Dpr 633/1972 (salvo fatturazione differita).

### **CASO PER CASO**

*Le diverse situazioni possibili e le ricadute a livello di fatturazione e per l'esterometro*

<b>EFFETTUAZIONE</b>	<b>INTEGRAZIONE e/o AUTOFATTURAZIONE (* )</b>	<b>REGISTRAZIONE e/o DETRAZIONE</b>	<b>ESTEROMETRO (**)</b>
<b>1. ACQUISTO SERVIZI GENERICI DA EXTRAUE – TD17</b>			
Ultimazione o, se anteriore, pagamento (non rileva la fatturazione anticipata, valevole semmai quale indizio dell'ultimazione; circolare 16/E/2013)	Autofattura entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione (art. 21, comma 4, lett. d, Dpr 633/72)	In Iva vendite entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione, ma con riferimento al mese d'effettuazione. In Iva acquisti, al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il diritto	Se non è già stato inviato il TD17 per adempiere l'obbligo di autofatturazione, l'xml va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione (campo Data con data effettuazione)
<b>2. ACQUISTO SERVIZI GENERICI DA UE – TD17</b>			
Come caso 1	Integrazione entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura ex art. 47, DI 331/93 (eventuali obblighi di regolarizzazione ex art. 46, comma 5, DI 331/93)	In Iva vendite entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, ma con riferimento al mese	Se non è già stato inviato il TD17 per adempiere l'obbligo d'integrazione, l'xml va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione

		di ricezione. In Iva acquisti, al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il diritto	della fattura (campo Data con data ricezione fattura o una data del mese di ricezione)
<b>3. ACQUISTO SERVIZI NON GENERICI DA EXTRAUE – TD17</b>			
Pagamento o, se anteriore, fatturazione	Autofattura entro 12 giorni dall'effettuazione	Come caso 1	Come caso 1
<b>4. ACQUISTO SERVIZI NON GENERICI DA UE – TD17</b>			
Come caso 3	Come caso 2	Come caso 2	Come caso 2
<b>5. ACQUISTO INTRACOMUNITARIO DI BENI – TD18</b>			
Inizio del trasporto/spedizione o, se anteriore, fatturazione (non rileva il pagamento)	Come caso 2	Come caso 2	Se non è già stato inviato il TD18 per adempiere l'obbligo d'integrazione, l'xml va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura (campo Data con data ricezione fattura o una data del mese di ricezione)
<b>6. ACQUISTO DI BENI ESISTENTI IN ITALIA DA EXTRAUE - TD19</b>			
Consegna/spedizione o, se anteriori, fatturazione o pagamento	Come caso 3	Come caso 1	Se non è già stato inviato il TD19 per adempiere l'obbligo di autofatturazione, l'xml va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello d'effettuazione (campo Data con data effettuazione)

**7. ACQUISTO DI BENI ESISTENTI IN ITALIA DA UE - TD19**

Come caso 6	Come caso 2	Come caso 2	Se non è già stato inviato il TD19 per adempiere l'obbligo d'integrazione, l'xml va trasmesso entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura (campo Data con data ricezione fattura o una data del mese di ricezione)
-------------	-------------	-------------	--

**Note:**

*(\*) Dovrebbero sempre valere le regole per il differimento nel rispetto delle condizioni di legge, di cui al comma 4, lettera a), art. 21 del D.P.R. 633/1972*

*(\*\*) le indicazioni sulla compilazione del campo "Data" sono contenute nella Guida dell'Agenzia delle Entrate alla fattura elettronica e all'esterometro", versione 1.7 del 15 luglio 2022*

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

***Dott. Rag. Fabrizio Giovanni Poggiani***