



STUDIO DALL'OSSO
Società Tra Professionisti

Spettabili Clienti dello studio
Loro sedi

Esterometro 2022. Le operazioni passive extracomunitarie

La logica dell'esterometro segue quella di effettuazione del *reverse charge*, nel senso che quest'ultimo è effettuato integrando la fattura del fornitore ed inserendo l'operazione nei registri con riferimento alla liquidazione del mese di ricezione della fattura del fornitore.

A tale fine, quindi, nell'esterometro, per ogni operazione, andranno di fatto indicati i dati che confluiscono nei registri (identificativo del fornitore, base imponibile in euro, imposta o motivo di non assolvimento dell'imposta, numero di registrazione), ed andrà indicato nel documento una data che ricade nel mese di ricezione della fattura.

Considerato che nello stesso mese viene anche registrata l'operazione, potrà essere inserita quella di registrazione della fattura, o convenzionalmente quella di fine mese.

Il *file* così creato, andrà inviato a SDI entro il 15 del mese successivo a quello in cui l'operazione è registrata, e quindi a quello di ricezione della fattura.

Se per quanto riguarda quindi gli acquisti comunitari e quelli di beni e servizi da fornitori comunitari le cose sembrano abbastanza semplici, altrettanto non si può dire per le operazioni che vendono coinvolti gli extracomunitari.

Per gli acquisti da tali soggetti, infatti, per assolvere l'Iva italiana con *reverse charge* non si può attendere l'arrivo della fattura del fornitore (il quale potrebbe mai mandarla in quanto non obbligato dalla normativa del suo Stato, il quale magari non ha nemmeno imposte simili alla nostra Iva), e

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodallosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodallosso.com

quindi è necessario emettere una autofattura con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione.

Per quanto riguarda gli acquisti di servizi generici (cioè quelli diversi da quelli di cui agli articoli 7-*quater* e 7-*quinquies*), l'autofattura può essere emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, ma deve confluire nel mese di effettuazione dell'operazione stessa.

Come individuare tale momento? Il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi generici è quello del pagamento, o se antecedente, quello di maturazione dei corrispettivi (per le prestazioni di carattere periodico o continuativo quali potrebbero essere ad esempio degli abbonamenti per l'utilizzo di determinati software) o quello di ultimazione.

L'individuazione del momento di ultimazione ha da sempre creato grossi problemi, e spesso nelle aziende si è adottata la procedura di considerare la data dell'ultimazione coincidente con quella di emissione della fattura del fornitore.

In sostanza, per una impresa per esempio turca che effettua un trasporto il 15 gennaio, che emette fattura datata 31 gennaio, si emette autofattura datata 31 gennaio, e si registra l'operazione della liquidazione del mese di gennaio.

L'esterometro andrà compilato creando un *file* la cui data sarà quella di ultimazione dell'operazione, ed andrà inviato entro il 15 del mese successivo.

Per quanto riguarda gli acquisti di beni, chiaramente non ci si riferisce ai casi in cui l'extracomunitario cede della merce che parte da un luogo posto al di fuori della UE, perché in tale caso si è in presenza di una importazione che non va dichiarata in esterometro.

Analogamente, il caso non è quello in cui l'extracomunitario invia la merce da altro Paese UE, utilizzando un numero di partita Iva dello Stato di partenza, posto che tale operazione va qualificata come acquisto comunitario.

Ci si riferisce quindi ai casi in cui l'extracomunitario cede della merce che già si trova in Italia, utilizzando (impropriamente per l'Agenzia delle Entrate) un numero di partita Iva italiana. Tale operazione, per la sfortuna di soggetti addetti alla contabilità e loro consulenti, è diventata terribilmente frequente, a causa degli acquisti effettuati su internet, spesso su piattaforme che agiscono come "*marketplacer*" e che quindi mettono semplicemente in contatto con il vero venditore, il quale, per poter adempiere agli obblighi di consegna in tempi rapidi della merce, possiede la merce presso un deposito situato in Italia.

Anche per tali operazioni l'autofattura va emessa con riferimento al momento di effettuazione delle operazioni, e cioè il momento di consegna o spedizione, o se antecedente (sempre negli acquisti *online*) quello in cui è pagato il corrispettivo. In sostanza, già oggi sarebbe necessario emettere l'autofattura nel giorno in cui è stata utilizzata la carta di credito. Chi già opera in tale modo, non dovrebbe avere grossi problemi di compilazione del file xml da inviare a SdI, posto che come data del documento va indicata proprio quella di effettuazione dell'operazione ed il file può essere trasmesso entro il 15 del mese successivo.

Per chi invece non emette le autofatture contestualmente all'effettuazione dell'operazione, l'esterometro rischia di scoperciare un problema da sempre gestito "sottotraccia". Il termine è mutuato da un comunicato congiunto di Associazione Nazionale Commercialisti e Confimi

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodalosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodalosso.com

Industria, con il quale viene evidenziato che il mancato invio a SDI entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione del file sull'esterometro, non preoccupa tanto per la sanzione relativa all'esterometro (2 euro), quanto per il fatto che evidenzerebbe che anche l'autofattura è stata emessa in ritardo, dando luogo all'irrogazione di una sanzione di 500 euro. "Un vero incubo", per chi, per intercettare gli acquisti effettuati *online*, attende l'estratto conto con i movimenti delle carte di credito.

Ci sono casi particolari per i quali occorre chiedersi se l'autofattura debba essere sempre emessa. In particolare, per le operazioni per le quali l'articolo 22 non prevede l'obbligo di emissione della fattura (ad esempio operazioni finanziarie), che senso ha emettere una autofattura?

In sostanza, se una banca italiana può non fatturare le proprie operazioni, perché l'impresa che acquista un servizio finanziario da una banca extraUE (si pensi a quelli di utilizzo delle carte di credito), dovrebbe emettere autofattura?

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare 37/E/2011 ("seguita" però da una risposta contraria all'interpello 91/2020) fece questo ragionamento ed esclude che ad esempio il committente italiano di servizi finanziari o di assicurazione dovesse emettere l'autofattura.

Chiarito quindi che non va emessa autofattura per gli acquisti di servizi finanziari ed assicurativi esenti, la norma non li esclude dall'obbligo di comunicarli nell'esterometro.

E quindi, se ad esempio si possedesse un conto corrente estero, dovrebbe essere inviato un *file* di esterometro per ogni commissione bancaria addebitata? La norma prevede solo che la comunicazione vada effettuata entro il 15 del mese successivo a quello di ultimazione delle operazioni, ed una interpretazione logica dovrebbe portare a ritenere che sia possibile inviare un unico *file*, entro il 15 del mese successivo, riepilogativo di tutti i servizi finanziari ricevuti nel mese. La possibilità di riepilogare i dati degli acquisti da extracomunitari, e di fare un unico invio, dovrebbe ritenersi ammessa anche con riferimento agli acquisti di beni. A tale riguardo, con la circolare 37/E/2011 fu precisato che per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da un documento di trasporto, all'emissione dell'autofattura si può provvedere anche entro il 15 del mese successivo. Infatti, quando l'articolo 17 del Decreto Iva prevede che in caso di operazione assoggettata a reverse charge "gli obblighi" Iva ricadono sul cessionario o committente, tali obblighi non sono necessariamente l'emissione di una (auto)fattura immediata, ma possono consistere, a parere di chi scrive, anche nell'emissione di un (auto)ddt e di una (auto)fattura differita.

In sostanza, è opinione dello scrivente che l'autofattura possa essere emessa entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, pur facendo confluire l'operazione nella liquidazione Iva del mese di effettuazione dell'operazione, ogni volta che l'acquisto di un bene da un extracomunitario sia documentato da un documento avente le caratteristiche di un ddt, indipendentemente da chi sia stato il soggetto che ha emesso tale documento, che potrebbe essere stato il cedente, il cessionario, o l'incaricato del trasporto.

Considerato che i dati richiesti per tale tipo di documento sono una data, le generalità dei soggetti coinvolti nelle operazioni (cedente, cessionario ed eventuale incaricato del trasporto) e natura, qualità e quantità dei beni, è evidente che anche la ricevuta del corriere o un documento interno

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodalosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodalosso.com

emesso all'atto di ricezione dei beni potrebbero avere tali caratteristiche ed essere utilizzati per differire il momento di autofatturazione.

Tali considerazioni sono avvalorate dal fatto che, differentemente dalla vecchia bolla di accompagnamento, il ddt non deve necessariamente accompagnare la merce, ma basta che sia emesso entro il giorno di consegna della stessa, non deve essere nemmeno numerato, e non è previsto che lo stesso debba essere emesso dal cedente.

Ricordiamo inoltre che, successivamente alla pubblicazione della circolare 37/E/2011, nella quale fu per la prima volta ammesso l'uso della "autofattura differita" per gli acquisti di beni, l'articolo 21 del Decreto Iva è stato modificato prevedendo la possibilità di emettere fatture (e quindi a parere di chi scrive anche autofatture) differite, nel caso di prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto

Restiamo a vostra disposizione per qualsiasi necessario approfondimento.

GIORGIO DALL'OSSO

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – segreteria@studiodalosso.com

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

www.studiodalosso.com