

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. **04/A/211202**

San Fior, 02/12/2021

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

Oggetto: **Dal 1° gennaio 2022 (o, forse, dal 1° luglio 2022), la FATTURA ELETTRONICA sostituisce obbligatoriamente l'ESTEROMETRO.**

INTRODUZIONE

Già da tempo è previsto che, dal 1° gennaio 2022 tutte le operazioni (attive e passive) transfrontaliere che, fin qui, potevano comunicarsi, cumulativamente con periodicità trimestrale, con il c.d. "Esterometro", **debbano essere obbligatoriamente comunicate UNA PER UNA** allo SDI, mediante emissione di **fattura elettronica** (di seguito FE)¹.

Attenzione! In ogni caso, le operazioni del 4° trimestre 2021 possono essere comunicate, per l'ultima volta, tramite esterometro.

new Tuttavia, è notizia dell'ultima ora che, in sede di conversione del DL n. 146/2021 è stato approvato dalle Commissioni Riunite un emendamento in base al quale le nuove modalità di invio, sostitutive dell'esterometro, sono differite all'1.7.2022; l'emendamento dovrà essere confermato adesso dalla Camera in sede di conversione.

Qualora l'emendamento non dovesse essere confermato (ma è improbabile), oppure, per quanti intendessero, comunque, evitare *facoltativamente* l'esterometro trimestrale, adeguandosi alle nuove procedure, va segnalato che i termini per effettuare la **trasmissione** delle singole operazioni allo SDI sono i seguenti:

- per le operazioni attive, entro gli usuali termini di emissione delle fatture (12 gg, se immediate, entro il 15 del mese successivo, se differite);
- per le operazioni passive, entro il quindicesimo giorno del mese successivo
 - al ricevimento della fattura intracomunitaria,
 - all'effettuazione dell'operazione se extra-UE.

¹ In realtà è già possibile, facoltativamente, sostituire l'Esterometro con le FE; tuttavia, limitatamente alle **fatture passive** (acquisto), non era consigliabile farlo per la mole di lavoro, per la necessità di aggiornare i propri software gestionali e, soprattutto, per il rischio di errori che tale scelta comporta.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

La trasmissione telematica allo SDI, secondo il "formato" previsto per la fattura elettronica, in luogo dell'esterometro, spacciata per semplificazione, determinerà certamente un forte aggravio amministrativo per gli operatori economici, ma, soprattutto, moltiplicherà il rischio di errori e delle conseguenti sanzioni.

Il rinvio al 1° luglio 2022, se confermato, appare come un formale riconoscimento delle predette difficoltà.

E' facile rendersi conto che la presentazione trimestrale cumulativa (per esempio, entro il 30 aprile, per le operazioni del 1° trimestre), oltre a richiedere un minor impegno in termini di tempo, permetteva di individuare, anche con il supporto del commercialista, eventuali errori/omissioni/ritardi e di correggerli, riparandosi dalle negative conseguenze che essi comportano.

Le problematiche più rilevanti innescate dall'obbligo di FE per le operazioni transfrontaliere riguardano soprattutto due diversi aspetti:

1. l'individuazione del "**momento impositivo**" che impatta sulle date di emissione e di trasmissione della FE;
2. le regole di **compilazione** della FE.

Le considerazioni che seguono, senza pretesa di esaustività, si riferiscono principalmente ma non esclusivamente, alle operazioni "passive" B2B (tra soggetti passivi dell'Iva), relative agli **acquisti** di beni e servizi da e per l'estero.

Va, peraltro, sottolineato che esistono altre numerose operazioni particolari, il cui corretto trattamento tributario dovrà essere verificato, di volta in volta, nelle opportune sedi.

IL MOMENTO IMPOSITIVO (momento in cui si intendono effettuate le operazioni Iva, rilevante al fine dell'emissione della fattura)

Acquisti/cessioni intracomunitari di beni

In base all'art. 39² del D.L. 30-8-1993 n. 331, il **momento di effettuazione** delle cessioni e degli acquisti intracomunitari **di BENI**, di regola, è fissato:

² Art. 39 Effettuazione delle cessioni e degli acquisti intracomunitari

1. Le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari di beni **si considerano effettuati all'atto dell'inizio del trasporto o della spedizione al cessionario o a terzi per suo conto, rispettivamente dal territorio dello Stato o dal territorio dello Stato membro di provenienza.** Tuttavia se gli effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo alla consegna, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna. Parimenti nel caso di beni trasferiti in dipendenza di contratti estimatori e simili, l'operazione si considera effettuata all'atto della loro rivendita a terzi o del prelievo da parte del ricevente ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente, alla scadenza del termine pattuito dalle parti e in ogni caso

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

1. **all'inizio del trasporto o della spedizione** della merce dal territorio dello Stato membro di **partenza**;
2. alla **data della fattura** se la stessa è stata emessa **prima** dell'inizio del trasporto o della spedizione, limitatamente all'importo fatturato;
3. al **termine di ciascun mese**, per acquisti e cessioni intra-comunitari di beni effettuati in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare (per esempio, in esecuzione di un contratto di somministrazione), a nulla rilevando, in tal caso le singole date di inizio del trasporto o di spedizione.

Per gli scambi intracomunitari di **beni** è, dunque, **IRRILEVANTE il pagamento anticipato del corrispettivo** ai fini dell'obbligo di emissione della fattura; il momento di effettuazione **rimane ancorato esclusivamente all'inizio del trasporto o alla data di spedizione.**

Prestazioni di servizi non continuative generiche rese da soggetti esteri comunitari e non

Le prestazioni di servizi "**generiche**", **B2B**, di cui all'art. **7-ter**, diversamente da quanto previsto per altre ipotesi, si intendono, di regola, effettuate:

1. al momento di **ultimazione della prestazione** (e non al momento del pagamento come avviene, invece, per l'Iva interna) qualora la stessa sia erogata in un'unica soluzione;
2. alla data di **maturazione dei corrispettivi**, qualora si tratti di prestazioni di carattere periodico o continuativo, nelle quali il protrarsi dell'adempimento è condizione affinché il contratto produca l'effetto voluto dalle parti e soddisfi il bisogno (durevole o continuativo) che le ha indotte a contrarre (circ. 16/E/2013, § 2.2);
3. alla data del **pagamento** se lo stesso avviene **anteriamente** agli eventi sopra citati.

Non assume rilevanza, invece, ai fini del momento di effettuazione, l'emissione **anticipata della fattura** (art. 6 co. 6 del DPR 633/72).

dopo il decorso di un anno dal ricevimento. Le disposizioni di cui al secondo e al terzo periodo operano a condizione che siano osservati gli adempimenti di cui all'articolo 50, comma 5.

2. Se anteriormente al verificarsi dell'evento indicato nel comma 1 è stata emessa la fattura relativa ad un'operazione intracomunitaria la medesima si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura.
3. Le cessioni ed i trasferimenti di beni, di cui all'articolo 41, comma 1, lettera a), e comma 2, lettere b) e c), e gli acquisti intracomunitari di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, se effettuati in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare, si considerano effettuati al termine di ciascun mese.

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Integrazione e Registrazione degli acquisti intracomunitari

La fattura **d'acquisto intracomunitario** (genericamente cartacea oppure analogica, intendendosi come tale anche quella in formato PDF, ecc...) deve essere numerata e **INTEGRATA** dal cessionario con l'indicazione dell'ammontare dell'Iva o del titolo di non imponibilità o di esenzione.

In base all'art. art. 47 del DL 331/1993 (*Registrazione delle operazioni intracomunitarie*):

1. le fatture **INTEGRATE**, sono annotate distintamente, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura e con riferimento al mese PRECEDENTE, nel registro delle **FATTURE EMESSE**, secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo delle operazioni espresso in valuta estera. Le fatture di cui all'articolo 46, comma 5 (cioè quelle emesse a **REGOLARIZZAZIONE**), sono annotate **entro il termine di emissione** (vedasi infra prossimo §) e **con riferimento al mese precedente**;
2. Ai fini dell'esercizio del **diritto alla detrazione dell'imposta**, le fatture **INTEGRATE** sono **contestualmente/successivamente** annotate anche nel registro degli **ACQUISTI**; non è previsto un termine ultimo (tanto il fisco ci guadagna se la detrazione non viene operata), salvo il rischio della perdita del diritto alla detrazione qualora la registrazione avvenisse nell'anno successivo.

Chi scrive non si stancherà mai di sottolineare come (almeno concettualmente) l'annotazione delle fatture di acquisto integrate nel registro delle FATTURE EMESSE **dovrebbe avvenire PER PRIMA o al massimo contestualmente a quella nel registro acquisti**. Invece, spesso, il funzionamento degli applicativi software di mercato prevede l'esatto contrario, con la conseguenza che, laddove gli automatismi non siano ben oliati o digeriti dal personale addetto, si rischia di dimenticare di effettuare tempestivamente la registrazione nel registro delle fatture emesse e, conseguentemente, di trasmettere per tempo allo SDI la FE integrata.

E' intuibile che, ai fini della trasmissione della FE integrata (in sostituzione dell'esterometro), potrebbe risultare pericolosa e, perciò, da rivedere, la prassi molto diffusa di registrare con la stessa data di emissione le fatture di acquisto estere, in realtà, ricevute successivamente (per esempio, una fattura datata il 31 del mese, pervenuta qualche giorno dopo).

Il caso opposto è altrettanto problematico; capita molto spesso che i clienti dello Studio dimentichino di recapitare tempestivamente le fatture "immediate" (sotto ogni aspetto) che hanno ricevuto a seguito di acquisti transfrontalieri, effettuati prevalentemente sul WEB. Con l'esterometro trimestrale quasi sempre si riesce a rimediare in modo indolore; non altrettanto, invece, quando la trasmissione della FE diventerà la regola.

Altre difficoltà potrebbero insorgere qualora si volesse/dovesse abbandonare l'esterometro ma fosse stata adottata una numerazione unica per tutte le FE; non sembra il caso di dilungarsi, tant'è evidente, per sottolineare l'opportunità di numerare e registrare separatamente dalle altre le FE transfrontaliere e di istituire specifici registri sezionali Iva.

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Regolarizzazione degli acquisti intracomunitari

Dal momento di **effettuazione dell'operazione** iniziano a decorrere i termini entro i quali la **fattura di acquisto intracomunitario** deve pervenire al **cessionario/committente nazionale**.

La prova della **data di ricevimento** della fattura intracomunitaria è, dunque, fondamentale per l'acquirente/committente, il quale **deve sostanzialmente sostituirsi** al cedente/prestatore estero nei rapporti con il fisco Italiano, attuando il principio dell'applicazione dell'Iva nello Stato di destinazione della merce, mediante l'**integrazione con l'Iva nazionale** della fattura ricevuta.

In proposito, corre l'obbligo di sottolineare come potrebbe risultare molto difficile sostenere di non aver tempestivamente ricevuto le fatture, quando le stesse sono in formato pdf/tiff/jpeg/html/ecc..., stanti i moderni sistemi di telecomunicazione che assicurano il ricevimento della fattura praticamente in tempo reale.

In base al vigente co. 5 dell'art. 46 del D.L. 30-8-1993 n. 331, "*Il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere b) e c), che **non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, deve emettere **entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione stessa la fattura di cui al comma 1, in unico esemplare**; se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria*".

In pratica,

- la fattura intracomunitaria si può considerare regolarmente pervenuta (e quindi integrabile senza problemi) fino allo scadere del **secondo mese successivo** a quello di **effettuazione** dell'operazione (cioè quello in cui è verificato il "**momento impositivo**" e **non quello di emissione della fattura!**);
- se la fattura intracomunitaria non è pervenuta entro tale termine, va emessa una autofattura a regolarizzazione **entro il giorno 15 del mese successivo**.

Esempio n. 1 (acquisti intracomunitari di beni)	
Inizio del trasporto (momento impositivo)	Gennaio
Consegna in Italia	Febbraio
Effettuazione della cessione intr.	Gennaio
Effettuazione dell'acquisto intr.	Gennaio
Termine max ricevim. Fattura	31-mar
Termine per l'emissione di autofattura	15-apr

Qualora il cessionario di un acquisto intracomunitario ricevesse, invece, una fattura (irregolare) indicante un **corrispettivo inferiore a quello reale, dovrà emettere l'autofattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione** della fattura originaria.

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Termini di emissione/registrazione/trasmissione delle fatture per le cessioni intracomunitarie

La emissione/trasmissione delle fatture attive può dirsi già sufficientemente collaudata; infatti, per quanto riguarda le fatture attive transfrontaliere, soprattutto quando sono numerose, questo Studio ha consigliato da tempo i propri assistiti di adottare il formato elettronico.

Pertanto, in questa sede, è sufficiente un rapido riepilogo dei termini da rispettare.

Già dal 1° gennaio 2013, per le cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41, la fattura deve essere **emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, ma con termine per la liquidazione il mese precedente.

Esempio n. 2 (cessione intracomunitaria)	
Inizio del trasporto	Gennaio
Consegna in altro Stato UE	Febbraio
Effettuazione della cessione intr.	Gennaio
Termine ultimo emissione fattura	15-feb
Termine ultimo registrazione	data fattura / 15 febbraio
Liquidazione Iva	Gennaio

I termini **ordinari** di registrazione delle **fatture immediate** (interne) sono di 15 giorni dalla loro emissione; essa (registrazione) va effettuata con riferimento alla data di emissione; pertanto la fattura emessa il 25 gennaio potrebbe, quindi, essere materialmente registrata entro il 9 febbraio [N.B.: la trasmissione allo SDI dovrà, invece, avvenire, entro il 6 febbraio – i termini non sono tra di loro coordinati!], ma sempre con riferimento alle cessioni del mese di gennaio. Le **fatture differite** vanno registrate entro lo stesso termine di emissione (max 15 del mese successivo alla consegna o spedizione), **ma con riferimento al mese di effettuazione** (mese della consegna o della spedizione della merce).

Invece, già a partire dal 1° gennaio 2013, le fatture relative alle **cessioni intracomunitarie** debbono essere registrate, **“secondo l'ordine della numerazione ed entro il termine di emissione, con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione”** (si ricorda il termine ultimo di emissione scade il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione).

Esempio n. 3 (cessione intracomunitaria di beni)	
Consegna o spedizione (con DDT)	Gennaio
Termine max emissione e registrazione fattura	15 febbraio (a prescindere dal DDT)
Liquidazione	Gennaio
data emissione fattura (ipotesi)	10-feb
termine per effettuare la registrazione (prudenziale)	10-feb

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

COMPILAZIONE DELLA FE PER ACQUISTI INTRACOMUNITARI

Nella predisposizione delle FE transfrontaliere occorre tener conto che, effettuando la comunicazione allo SDI, bisognerà utilizzare i codici **"Tipi documento"** previsti nelle specifiche tecniche per le FE (e non più quelli fin qui utilizzati nell'esterometro), come sintetizzato nel prospetto che segue:

CODICI ATTUALMENTE UTILIZZABILI PER L'ESTEROMETRO		
TD10	fattura di acquisto intracomunitario beni	Codice non più utilizzabile dal 1° gennaio 2022 per le FE
TD11	fattura di acquisto intracomunitario servizi	Codice non più utilizzabile dal 1° gennaio 2022 per le FE
CODICI UTILIZZABILI PER LA COMUNICAZIONE TRAMITE FE		
TD17	Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero	Andra' utilizzato obbligatoriamente, al posto di TD11
TD18	Integrazione per acquisto di beni intracomunitari	Andra' utilizzato obbligatoriamente, al posto di TD10
		Questo codice dovrà essere obbligatoriamente utilizzato per gli acquisti interni (in reverse charge) da fornitore estero (per esempio, quando
TD19	Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art.17 c.2 DPR 633/72	l'acquisto avviene tramite il rappresentante fiscale in Italia)

Il personale dello Studio rimane a disposizione per maggiori delucidazioni.

Cordialità.

GiAn

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it