

OGGETTO

COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE (C.D. "ESTEROMETRO") E NUOVI ADEMPIMENTI DALL'1.07.2022

AGGIORNAMENTO

28 GENNAIO 2022

RIFERIMENTI NORMATIVI

D.lgs. 5 agosto 2015 n. 127 - Legge 27 dicembre 2017 n. 205 (legge di bilancio 2018) - Provvedimento AE n. 89757/2018 - FAQ AE pubblicate sul sito internet nella sezione "Fatture e Corrispettivi" - Art. 16, comma 1-bis, Decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124 Conv. in legge, con modifiche, dalla L. 19.12.2019, n. 157, Prov. AE 28.2.2020 n. 99922 e 20.4.2020 n. 166579, Guida fatture elettroniche Agenzia Entrate (ver. 1.3) - L. 30.12.2020 n. 178 (legge di bilancio 2021) - DL 21.10.2021 n. 146 conv. in Legge 17.12.2021 n. 215 - Prov. AE 23.12.2021 n. 374343

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IVA
FATTURAZIONE ELETTRONICA

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
020
021

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 96/2020 - FATTURA ELETTRONICA: NUOVE SPECIFICHE TECNICHE DAL 2021
CIRCOLARE N. 14/2020 - COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE (C.D. "ESTEROMETRO")
CIRCOLARE N. 16/2021 - COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE (C.D. "ESTEROMETRO")

REFERENTE STUDIO

Dott. Gaetano FARRUGGIO

BRIEFING

A norma dell'art. 1 co. 3-bis del D.lgs. 127/2015, i soggetti passivi IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi rese o ricevute da soggetti non residenti in Italia sono tenuti a trasmettere all'Agenzia delle Entrate, con periodicità trimestrale, i dati di tali operazioni tramite il c.d. "spesometro estero" o "esterometro".

La trasmissione telematica dei dati deve avvenire entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento. Tale adempimento non è richiesto in presenza di bollette doganali ovvero di operazioni certificate con fattura elettronica.

La legge di bilancio 2021 ha abrogato tale comunicazione trimestrale, rendendo obbligatorio dall'1.01.2022 l'invio dei dati relativi alle operazioni da e verso l'estero tramite lo SdI, utilizzando il formato previsto per la fattura elettronica. Tuttavia in sede di conversione del DL 146/2021 cd. Decreto Fiscale è stato disposto che le nuove modalità di invio dei dati relativi alle operazioni con l'estero sono differite all'1.07.2022.

Con la presente si forniscono alcuni chiarimenti inerenti la disciplina di tale adempimento fiscale in considerazione delle nuove modalità operative in vigore dall'1.07.2022.

AMBITO SOGGETTIVO

La legge di bilancio 2018 (art. 1 co. 909 e 915-917 della L. 27.12.2017 n. 205) ha disposto l'introduzione della fattura elettronica obbligatoria nelle operazioni tra privati (Business to Business e Business to Consumer), a decorrere dal 1° gennaio 2019. Le operazioni coinvolte sono tutte le cessioni e prestazioni di servizi oggetto di fatturazione fra soggetti residenti o stabiliti in Italia, senza distinzione di attività (dalla manifattura al commercio, dagli esercenti ai professionisti).

Non sono, invece, coinvolte le operazioni da/per l'estero (cessioni/acquisti intra, esportazioni/importazioni, servizi internazionali) oppure anche interne da/verso i non stabiliti (ancorché identificati direttamente o con rappresentante fiscale) per le quali non sono obbligatorie le nuove modalità.

Per dette operazioni è stato introdotto l'obbligo (originariamente previsto con periodicità mensile) di effettuare trimestralmente una comunicazione dati fatture cd. "spesometro transfrontaliero" o "esterometro".

Stando al tenore letterale dell'art. 1 co. 3-bis del D.lgs. 127/2015, sono obbligati alla comunicazione tutti i soggetti passivi IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato.

A tal riguardo, si ricorda che un soggetto passivo è stabilito nel territorio dello Stato quando è ivi domiciliato o residente, sempreché, in quest'ultimo caso, non abbia stabilito il domicilio al di fuori dell'Italia. Rappresenta un soggetto stabilito nel territorio dello Stato anche la stabile organizzazione Iva in Italia di un soggetto domiciliato e residente all'estero o in altro paese Ue, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute (articolo 7, comma 1, lett. d), D.P.R. 633/1972).

Non va considerato invece come stabilito in Italia, mantenendo lo status di non residente, il soggetto passivo Ue o extra-Ue che in Italia si è "solo" identificato direttamente o ha nominato un rappresentante Iva italiano. Infatti, ai sensi dell'articolo 11, paragrafo 3, del Regolamento 282/2011, "il fatto di disporre di un numero di identificazione Iva non è di per sé sufficiente per ritenere che un soggetto passivo abbia una stabile organizzazione in Italia".

SOGGETTI ESONERATI

Si fa presente che i soggetti residenti esonerati dall'obbligo della fatturazione elettronica sono altresì esonerati dall'obbligo di trasmissione dell'esterometro. Trattasi, in particolare, di:

- ◆ Coloro che applicano il regime di vantaggio (cd. Minimi)
- ◆ Contribuenti forfetari;
- ◆ Produttori agricoli in regime di esonero;
- ◆ Soggetti passivi che hanno optato per il regime 389/1991 e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi non superiori a 65.000 euro nell'ambito della propria attività commerciale;
- ◆ Coloro che sono tenuti all'invio dei dati delle fatture al Sistema tessera sanitaria (farmacie, medici, eccetera). Si noti che l'esonero è limitato al solo periodo d'imposta 2019 e alle sole fatture i cui dati devono essere trasmessi al Sistema TS.

AMBITO OGGETTIVO

Costituiscono oggetto della comunicazione i dati relativi alle operazioni di cessione o acquisto di beni e di prestazione di servizi rese o ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato.

La comunicazione resta, in ogni caso, facoltativa per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale ovvero:

- per le cessioni effettuate o prestazioni rese, per cui sia stata emessa una fattura elettronica tramite SdI con Codice destinatario “XXXXXXX”;
- per gli acquisti effettuati o prestazioni ricevute, per cui sia stato emesso un documento elettronico integrativo tramite SdI, utilizzando i nuovi “Tipo documento” (TD17” per gli acquisti di servizi dall’estero, “TD18” per gli acquisti di beni intraUE, “TD19” per gli acquisti di beni già presenti in Italia).

L’Agenzia delle Entrate ha previsto infatti, già a decorrere dall’1.1.2021, la possibilità di emettere uno specifico documento elettronico integrativo per assolvere all’obbligo di comunicazione delle operazioni di acquisto effettuate da soggetti esteri (vedi circolare STUDIO ADRIANI N. 96/2020 del 21 dicembre 2020).

L’emissione del documento elettronico nel caso di operazioni passive effettuate con controparti non residenti, è alternativa quindi alla trasmissione dell’esterometro.

Al riguardo, si ricorda che con la circolare 13/E/2018 l’Agenzia delle Entrate ha riconosciuto *“la possibilità di indirizzare una fattura elettronica a soggetti non residenti identificati in Italia, sempre che a questi sia assicurata la possibilità di ottenere copia cartacea della fattura ove ne facciano richiesta”*.

La circolare di Assonime n. 26/2018 ha confermato inoltre la possibilità di emettere la fattura in modalità elettronica anche nei confronti di cessionari o committenti non residenti privi di una partita Iva italiana. Quindi, ad esempio, si deve ritenere possibile fatturare elettronicamente anche le cessioni all’esportazione, le cessioni intracomunitarie, i servizi intracomunitari, le cessioni di immobili ubicati in Italia, eccetera. Ciò sempre a condizione che sia assicurata la possibilità al soggetto non residente di ottenere copia cartacea della fattura ove ne faccia richiesta.

FORMATO E DATI DA TRASMETTERE

Come stabilito dall’Agenzia delle Entrate con provvedimento del 30.4.2018, ai fini della trasmissione è necessario utilizzare il formato XML per la rappresentazione dei dati delle fatture.

Ai fini dell’accettazione è altresì necessario che il responsabile della trasmissione proceda con l’apposizione:

- ✓ della firma elettronica (qualificata ovvero basata su certificati dell’Agenzia delle Entrate);
- ✓ in alternativa del sigillo elettronico dell’Agenzia delle Entrate (nell’ipotesi in cui il file sia inviato tramite upload all’interno dell’interfaccia web del servizio “Fatture e Corrspettivi”).

L'elenco dei dati da comunicare è riportato all'interno del predetto provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. Nello specifico, secondo le specifiche tecniche allegate al provv. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757, sono trasmessi i seguenti dati:

1. dati identificativi del cedente o prestatore;
2. dati identificativi del cessionario o committente;
3. data del documento comprovante l'operazione;
4. data di registrazione (per i soli documenti ricevuti e le relative note di variazione);
5. numero del documento;
6. base imponibile IVA;
7. aliquota IVA applicata;
8. imposta;
9. tipologia dell'operazione (nel caso in cui l'imposta non sia indicata nel documento).

Per le operazioni attive, il dato "Natura" dell'operazione deve essere valorizzato solo nel caso in cui il cedente o prestatore non abbia indicato l'imposta in fattura in quanto ha inserito, in luogo della stessa, una specifica annotazione. Fanno eccezione gli acquisti in reverse charge, per i quali, oltre alla valorizzazione del campo "Natura dell'operazione", sono compilati anche i dati riferiti all'aliquota e all'imposta.

A tal proposito occorre precisare che a seguito dell'aggiornamento delle Specifiche tecniche della fatturazione elettronica approvate dall'Agenzia delle Entrate con i Provvedimenti 28.2.2020 e 20.4.2020, sono stati introdotti nuovi codici dettaglio relativi alla "Natura" dell'operazione.

In particolare sono state dettagliate maggiormente la "Natura" delle operazioni:

- ➡ non soggette IVA (ex N2);
- ➡ non imponibili (ex N3);
- ➡ in reverse charge (ex N6);

prevedendone una suddivisione in più codici a seconda della tipologia dell'operazione (N2.1 e N2.2; da N3.1 a N3.6; da N6.1 a N6.9). I nuovi codici "Natura", in presenza di operazioni senza IVA, a decorrere dall'1.1.2021, sono utilizzabili obbligatoriamente (non sono, infatti, più utilizzabili i codici N2, N3 e N6).

L'Agenzia delle Entrate (ris. 87/E/2017 e FAQ nella sezione "Fatture e corrispettivi" del proprio sito), con alcuni chiarimenti riferiti alla comunicazione dei dati delle fatture (oggi abolita), ha indicato che:

- ❖ in assenza di uno dei dati identificativi della controparte (ad esempio, la sede dell'attività), il relativo campo nella comunicazione dovrebbe poter essere valorizzato con la stringa "dato assente";
- ❖ per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi non residenti, il campo "IdCodice" deve essere compilato con gli estremi della partita IVA del cessionario o committente se è soggetto passivo UE; per i soggetti passivi extra UE, in assenza del numero identificativo, il campo "IdCodice" può essere compilato indicando qualsiasi estremo identificativo di cui si dispone;
- ❖ per le operazioni effettuate nei confronti di "privati" non residenti in Italia, con emissione della fattura, è possibile compilare il campo "IdCodice" con un qualsiasi

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 10/2022

PAGINA

5/7

elemento identificativo del cliente di cui si dispone (nome e cognome, solo il cognome, il codice cliente o altro);

- ❖ gli operatori di Livigno e Campione d'Italia, in quanto privi di partita IVA, possono valorizzare il campo "Codice identificativo della nazione" con il codice "OO" ed indicare il solo dato identificativo del codice fiscale.

MODALITA' E TERMINI PER LA TRASMISSIONE FINO AL 30.06.2022

L'obbligo di comunicazione è relativo alle fatture emesse a partire dall'1.1.2019 (art. 1 co. 916 della L. 205/2017).

Diverse le modalità a disposizione per procedere con l'invio dei file, quali ad esempio:

- ♦ trasmissione per via telematica tramite l'interfaccia web di fruizione del servizio "Fatture e corrispettivi";
- ♦ sistema di trasmissione basato su protocollo FTP.

A decorrere dal 2020, l'invio della comunicazione va effettuato con periodicità trimestrale. In particolare lo spesometro estero va inviato entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento. Di seguito si riportano le prossime scadenze:

TRIMESTRE	PERIODO RIFERIMENTO	TERMINE INVIO
IV Trimestre 2021	ottobre - novembre - dicembre	31.1.2022
I Trimestre 2022	gennaio - febbraio - marzo	2.05.2022 (il 30.04 cade di sabato)
II Trimestre 2022	aprile - maggio - giugno	22.08.2022 (il 31.07 cade di domenica e dall'1.08 opera la cd. "proroga di ferragosto")

Con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute dal 1° luglio 2022, invece, i dati delle operazioni transfrontaliere vanno trasmessi esclusivamente utilizzando il formato del file fattura elettronica, con termini differenziati per le operazioni attive e passive.

NUOVI OBBLIGHI DALL'1.07.2022

Secondo le disposizioni dell'articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015, per le operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022, la trasmissione telematica va effettuata allo SdI utilizzando il formato XML previsto per la fatturazione elettronica tra soggetti passivi Iva nazionali.

La trasmissione "massiva" dei dati, a cadenza trimestrale, verrà sostituita quindi dall'invio dei dati per singolo file fattura al Sistema di Intercambio.

In origine tale nuova modalità di invio dei dati, in base alle disposizioni della Legge di bilancio 2021 (articolo 1, comma 1103, Legge 30.12.2020 n. 178), doveva entrare in vigore con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, tuttavia l'articolo 5, comma

14-ter, L. 17.12.2021 n. 215 di conversione del DL 21.10.2021 n. 146 (Decreto Fiscale), pubblicata sulla G.U. n. 301 del 20 dicembre 2021, ha previsto la proroga al 1° luglio 2022, che concede agli operatori ulteriori 6 mesi di tempo per adeguare i propri sistemi informatici. Per recepire il citato differimento previsto dal c.d. “Decreto Fiscale” l’Agenzia delle Entrate ha recentemente pubblicato il Provvedimento n. 374343 del 23.12.2021 che:

- dispone l’abrogazione del Provvedimento 28.10.2021 che aveva modificato il Provvedimento 30.4.2018 con riferimento alle regole tecniche previste dall’1.01.2022;
- modifica il Provvedimento 30.4.2018 n. 89757, con effetto dall’1.7.2022, prevedendo che *“con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute, dal 1° luglio 2022, verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, gli operatori IVA residenti trasmettono i dati all’Agenzia delle entrate utilizzando il formato previsto al punto 1.3 del presente provvedimento [fatture elettroniche] e inviando i file al Sistema di interscambio secondo le regole di compilazione previste dalle specifiche tecniche allegare al presente provvedimento”*.

MODALITA’ E TERMINI PER LA TRASMISSIONE DALL’1.07.2022

Con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute dal 1° luglio 2022, i dati delle operazioni transfrontaliere andranno trasmessi con termini differenziati come di seguito riportato:

- ✓ per le cessioni o le prestazioni rese, entro i termini di emissione delle fatture o documenti che ne certificano i corrispettivi, ossia, in linea generale, entro 12 giorni dalla data di effettuazione dell’operazione;
- ✓ per gli acquisti o le prestazioni ricevute entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l’operazione (Intra UE) ovvero a quello di effettuazione dell’operazione (Extra UE).

Anche in questo caso, per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale la trasmissione dei dati resta facoltativa.

Tale modifica è finalizzata a “semplificare” gli adempimenti dei soggetti passivi IVA:

- prevedendo l’utilizzo di un unico canale di trasmissione (SdI) sia per le fatture elettroniche che per i dati delle operazioni con l’estero, eliminando così l’invio dell’apposita comunicazione con riferimento a queste ultime;
- allineando le tempistiche di trasmissione dei dati delle operazioni con l’estero alle annotazioni da effettuare per le medesime operazioni sui documenti contabili e fiscali;
- consentendo all’Agenzia delle Entrate di elaborare in modo più completo le bozze dei registri IVA / LIPE / mod. IVA come previsto dall’art. 4, D.Lgs. n. 127/2015.

Ai predetti fini, dall’1.7.2022 dovranno essere obbligatoriamente utilizzati i nuovi “Tipo documento” previsti a seguito dell’aggiornamento delle Specifiche tecniche della fatturazione elettronica.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 10/2022

PAGINA

7/7

SPESOMETRO ESTERO E MODELLI INTRASTAT

L'invio dello spesometro estero, così come la trasmissione delle singole fatture estere trasmesse allo SdI nel formato fattura elettronica, non incide sull'obbligo di compilazione e trasmissione dei modd. Intra. In merito si rammenta che:

- ♦ relativamente agli acquisti, per effetto delle modifiche introdotte dalla Agenzia delle Dogane con la Determinazione 23.12.2021 n. 493869/RU, l'obbligo di presentazione del mod. INTRA (2-bis e 2-quater) sussiste solo in caso di acquisti, in uno dei 4 trimestri precedenti, pari o superiori a € 350.000 per i beni / € 100.000 per i servizi. In tal caso va presentato, con periodicità mensile, ai soli fini statistici;
- ♦ per le cessioni di beni e per i servizi resi l'obbligo del mod. INTRA 1 sussiste a prescindere dall'ammontare delle stesse; quest'ultimo ha effetto comunque sulla periodicità, mensile / trimestrale, di presentazione.

NUOVO REGIME SANZIONATORIO

Le sanzioni sono state oggetto di variazione, con la Legge di bilancio 2021, a partire dal 1° gennaio 2022.

L'articolo 11, comma 2-quater, D.Lgs. 471/1997 come modificato dall'articolo 1, comma 1104, L. 178/2020 prevede che per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, si applica la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, entro il limite massimo di euro 400 mensili. La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di euro 200 per ciascun mese, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alle scadenze stabilite dall'articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Occorre precisare che la proroga all'1.07.2022 prevista per l'obbligo delle nuove modalità di invio delle operazioni transfrontaliere, non ha interessato anche il nuovo regime sanzionatorio che pertanto resta in vigore dall'1.01.2022.

Pertanto, già dai primi due trimestri 2022 troverà applicazione la sanzione di 2 euro a fattura, con un massimo di 1.200 euro nel trimestre di riferimento.

Per le operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022, considerata la nuova modalità di trasmissione dei dati delle fatture estere, si applicherà la sanzione amministrativa di 2 euro per ciascuna fattura, entro il limite massimo di euro 400 mensili.

Per le operazioni effettuate fino al 31 dicembre 2021, l'omissione o l'errata trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere è punito con una sanzione amministrativa pari a 2,00 euro per ciascuna fattura, entro il limite massimo di 1.000,00 euro per ciascun trimestre, ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500,00 euro, se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza stabilita (art. 11 co. 2-quater del D.lgs. 471/97).

È possibile in ogni caso regolarizzare le violazioni commesse tramite il ravvedimento operoso.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)

Dott.ssa Adriana ADRIANI