

OGGETTO

COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE (C.D. "ESTEROMETRO")

AGGIORNAMENTO

2 FEBBRAIO 2021

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, Provv. 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).

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")

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 qualora il soggetto interessato:

- ✓ relativamente alle cessioni o alle prestazioni rese, emetta una fattura elettronica tramite il SdI con Codice destinatario "XXXXXXX";
- ✓ relativamente agli acquisti o alle prestazioni ricevute, emetta un documento elettronico integrativo tramite il SdI, utilizzando i nuovi "Tipo documento" (TD17, TD18 e TD19).

La legge di bilancio 2021 ha previsto che dal 2022, divenendo obbligatorio far transitare i documenti dallo SdI, non sarà più necessario l'invio della comunicazione in esame.

Con la presente si forniscono alcuni chiarimenti inerenti la disciplina di tale adempimento fiscale.

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).

Invece, non va considerato 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 di beni e di prestazione di servizi effettuate e 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).

Le nuove disposizioni dell’Agenzia delle Entrate prevedono infatti a decorrere dall’1.1.2021, anche per le fatture di acquisto, la possibilità di emettere uno specifico documento elettronico integrativo per assolvere all’obbligo di comunicazione di tali operazioni (vedi circolare STUDIO ADRIANI N. 96/2020 del 21 dicembre 2020)

Diventa, quindi, preziosa la possibilità di emettere fattura elettronica sia per le operazioni attive che per quelle passive effettuate con controparti non residenti, proprio al fine di evitare la 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 Corrispettivi”).

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 16/2021

PAGINA

4/6

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. 16/2021

PAGINA

5/6

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 DEI DATI FATTURE

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.

| TRIMESTRE | PERIODO RIFERIMENTO | TERMINE INVIO |
|--------------------|-------------------------------|--|
| I Trimestre 2021 | gennaio - febbraio - marzo | 30.04.2021 |
| II Trimestre 2021 | aprile - maggio - giugno | 2.08.2021 (il 31.07 cade di sabato) |
| III Trimestre 2021 | luglio - agosto - settembre | 2.11.2021 (il 31.10 cade di domenica) |
| IV Trimestre 2021 | ottobre - novembre - dicembre | 31.1.2022 |

SPESOMETRO ESTERO E MOD. INTRA

Lo spesometro estero non incide sull'obbligo e sulle modalità di compilazione e trasmissione dei modd. Intra, che pertanto restano immutate. In merito si rammenta che:

- ♦ relativamente agli acquisti, 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 € 200.000 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.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 16/2021

PAGINA

6/6

NUOVI OBBLIGHI DAL 2022

Il 2021 rappresenta, di fatto, l'ultimo anno interessato dall'obbligo di trasmissione dello spesometro estero.

Infatti, per effetto dell'implementazione del citato comma 3-bis ad opera dell'art. 1, comma 1103, Legge n. 178/2020 (Legge di bilancio 2021), dalle operazioni effettuate nel 2022 i relativi dati dovranno essere trasmessi telematicamente tramite SdI, secondo "il formato" previsto per la fattura elettronica.

L'invio dovrà essere effettuato:

- ✓ entro i termini di emissione delle fatture / documenti che ne certificano i corrispettivi (in linea generale 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione) con riferimento alle cessioni o alle prestazioni rese;
- ✓ entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione / di effettuazione dell'operazione, con riferimento agli acquisti o alle prestazioni ricevute.

Come evidenziato nella Relazione illustrativa al ddl della legge di bilancio 2021 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'1.1.2022 dovranno essere obbligatoriamente utilizzati i nuovi "Tipo documento" previsti a seguito dell'aggiornamento delle Specifiche tecniche della fatturazione elettronica.

SANZIONI

Il mancato invio della comunicazione 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 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