

OGGETTO

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

AGGIORNAMENTO

6 FEBBRAIO 2020

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.

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
IVA
FATTURAZIONE ELETTRONICA

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
020
021

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 10/2019 - COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE (C.D. "ESTEROMETRO")

REFERENTE STUDIO

Dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

La legge di bilancio 2018 ha disposto l'introduzione della fattura elettronica obbligatoria nelle operazioni tra privati 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, con esclusione delle operazioni transfrontaliere (da/per l'estero). Per queste ultime è stato introdotto, tuttavia, l'obbligo di effettuare una comunicazione dati fatture ("spesometro transfrontaliero" o "esterometro").

A norma dell'art. 1 co. 3-bis del D.lgs. 127/2015, per le fatture emesse a partire dall'1.1.2019, i soggetti passivi IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato sono tenuti a comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle operazioni:

- ✓ effettuate nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia;
- ✓ ricevute da soggetti non stabiliti in Italia.

Il Decreto c.d. "Collegato alla Finanziaria 2020" ha modificato i termini di trasmissione della comunicazione, ora prevista con periodicità trimestrale in luogo di quella mensile.

Pertanto, la trasmissione telematica dei dati deve avvenire entro la fine del secondo mese successivo al trimestre di riferimento.

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 invece 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 di effettuare una comunicazione dati fatture ("spesometro transfrontaliero" o "esterometro") a scadenza trimestrale che sostituisce il vecchio spesometro generale semestrale, ormai abrogato.

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 ivi residente, sempreché, in quest'ultimo caso, non abbia stabilito il domicilio al di fuori dell'Italia. Rappresenta un soggetto stabilito 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 verso 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
- per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

La ragione consta nel fatto che i dati di queste operazioni sono già in possesso dell’Agenzia delle entrate, dato che la bolletta doganale è oggetto di dichiarazione doganale mentre le fatture elettroniche transitano dal SdI.

Diventa, quindi, preziosa la possibilità di emettere fattura elettronica anche per le operazioni attive 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”*.

Successivamente, è stato chiarito che il principio opera anche laddove il soggetto non residente abbia nominato in Italia un rappresentante fiscale invece di identificarsi direttamente. Difatti, nelle FAQ dedicate alla fatturazione elettronica si legge che *“Per le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti “non residenti identificati in Italia” (tramite identificazione diretta ovvero rappresentante fiscale), i soggetti passivi Iva residenti e stabiliti in Italia hanno l’obbligo, dal 1° gennaio 2019, di emettere le fatture elettroniche via SdI oppure di effettuare la “comunicazione dei dati delle fatture” ai sensi del comma 3-bis dell’articolo 1 del D.lgs. 127/2015”*.

Peraltro, nell’occasione l’Agenzia ha altresì precisato che *“Qualora l’operatore Iva residente o stabilito decida di emettere la fattura elettronica nei confronti dell’operatore Iva identificato, riportando in fattura il numero di partita Iva italiano di quest’ultimo, sarà possibile inviare al SdI il file della fattura inserendo il valore predefinito “0000000” nel campo “codice destinatario” della fattura elettronica, salvo che il cliente non gli comunichi uno specifico indirizzo telematico (PEC o codice destinatario)”*, e non, invece, il codice convenzionale composto da sette X (“XXXXXXXX”) da indicare allorquando la fattura venga emessa direttamente al soggetto non residente.

La circolare di Assonime n. 26/2018 ha confermato 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.

In sostanza, è possibile affermare che, dal lato attivo della fatturazione, ci sono gli strumenti per evitare la trasmissione dell’esterometro. Invece, ad oggi, non è possibile evitare l’invio della

comunicazione per gli acquisti transfrontalieri diversi dalle importazioni; difatti, in base a una FAQ dell'Agenzia, *“Per gli acquisti intracomunitari e per gli acquisti di servizi extracomunitari, l'operatore Iva residente o stabilito in Italia sarà tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'articolo 1, comma 3-bis, del D.lgs. 127/2015”*.

Da ultimo, preme evidenziare che l'Agenzia delle entrate nelle FAQ ha confermato che tale adempimento non ha eliminato l'obbligo di trasmissione all'Agenzia delle dogane degli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni e di servizi, sia resi che ricevuti (elenchi INTRASTAT).

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”).

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.

Si riepilogano i principali codici relativi alla natura dell'operazione, ritenendo ancora valide le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate rispetto alla precedente comunicazione dei dati

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 14/2020

PAGINA

5/7

delle fatture (circ. 1/E/2017, ris. 87/E/2017, FAQ pubblicate sul sito internet nella sezione "Fatture e Corrispettivi").

CODICE	NATURA DELL'OPERAZIONE	OPERAZIONI ATTIVE	OPERAZIONI PASSIVE
N1	Escluse ex art. 15	Operazioni con esclusione dal computo della base imponibile IVA	
N2	Non soggette	Prestazioni di servizi "fuori campo" IVA in assenza del requisito di territorialità (es. servizi extra-UE)	
N3	Non imponibili	Cessioni intra-UE Cessioni all'esportazione (incluse quelle in regime del margine)	Acquisti intra-UE non imponibili
N4	Esenti	Cessioni e prestazioni in regime di esenzione IVA (es. locazione di fabbricati)	Acquisti intra-UE esenti
N5	Regime del margine / IVA non esposta in fattura	Regime del margine per i beni usati Regime speciale delle agenzie di viaggio e turismo	
N6	Inversione contabile / Reverse charge	Prestazioni di servizi nei confronti di soggetti passivi debitori d'imposta in altro Stato UE	Acquisti di servizi extra-UE (autofatture) Acquisti intracomunitari
N7	IVA assolta in altro Stato UE	Vendite a distanza	Prestazioni di servizi in regime MOSS

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;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 14/2020

PAGINA

6/7

- ❖ 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 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 NUOVI 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 precedenza la comunicazione doveva essere effettuata mensilmente). In particolare ora lo spesometro estero va inviato entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.

TRIMESTRE	PERIODO RIFERIMENTO	TERMINE INVIO
I Trimestre 2020	gennaio - febbraio - marzo	30.4.2020
II Trimestre 2020	aprile - maggio - giugno	31.07.2020
III Trimestre 2020	luglio - agosto - settembre	2.11.2020 (il 31.10 cade di domenica)
IV Trimestre 2020	ottobre - novembre - dicembre	1.2.2021 (il 31.1 cade di domenica)

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 servizi 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. 14/2020

PAGINA

7/7

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.

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