

Esterometro, ultimo anno per l'invio dei dati

F La Settimana Fiscale | 28 luglio 2021 | n. 30 | p. 35-40 | di **Dario Cassinari**

Premesso che l'esterometro va inviato telematicamente entro l'ultimo giorno del mese successivo a ciascun trimestre, il 2021 rappresenta l'ultimo anno interessato da tale adempimento, in quanto dalle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022 la comunicazione trimestrale è abrogata e sostituita dall'obbligo di trasmissione dei dati tramite SdI (articolo 1, comma 1103, legge 178/2020).

IN SINTESI

▼ COSA

Trasmissione dei dati delle operazioni (attive e passive) con soggetti esteri.

▼ PER CHI

I soggetti passivi Iva tenuti alla fatturazione elettronica.

▼ DA QUANDO

La trasmissione è trimestrale.
Il 2021 rappresenta, di fatto, l'ultimo anno interessato da tale adempimento, in quanto dal 2022 si trasmetteranno mensilmente i dati delle fatture.

▼ COME ADEMPIERE

Va fatta una trasmissione telematica.

DALLA FATTURA ELETTRONICA ALL'ESTEROMETRO

L'obbligo di emettere fatture elettroniche è imposto, tranne alcuni casi di esclusione normativamente previsti, in capo ai **soggetti residenti o stabiliti in Italia**.

Dato che le fatture elettroniche vengono veicolate tramite il SdI (Sistema di Interscambio), l'Amministrazione finanziaria viene a conoscenza delle fatture emesse e ricevute dai soggetti passivi Iva. I dati vengono anche raccolti ai fini della predisposizione della dichiarazione Iva precompilata (articolo 4, Dlgs 127/2015)(1).

A questo sistema di mappatura delle fatture sfuggono le **fatture emesse verso soggetti esteri** e quelle **ricevute dagli stessi**.

Per completare il quadro informativo dei dati, a partire dal 2019, l'articolo 1, comma 3-bis, Dlgs 5 agosto 2015, n. 127 dispone che i **soggetti residenti o stabiliti in Italia(2)** - per i quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura elettronica(3) - trasmettano all'agenzia delle Entrate i dati delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, effettuati e ricevuti verso e da soggetti Ue ed extra-Ue.

L'obbligo di comunicazione dei dati (cd. **esterometro** o **spesometro estero**) permane anche laddove il soggetto estero sia **identificato** direttamente in Italia ovvero abbia ivi nominato un **rappresentante fiscale** (Risposta interpello 26 febbraio 2019, n. 67).

ESEMPIO

Un soggetto passivo residente in Italia cede beni e presta servizi a:

- un cliente Ue (con consegna in Italia o con consegna in Ue);
- un cliente Ue identificato in Italia (con consegna in Italia o con consegna in Ue);
- un cliente Ue che ha nominato un rappresentante fiscale in Italia (con consegna in Italia o con consegna in Ue);
- una stabile organizzazione del cliente Ue.

Nei primi tre casi i dati delle operazioni effettuate vanno indicate nell'esterometro.

Nel quarto caso, la stabile organizzazione che interviene nell'operazione rende il soggetto estero stabilito in Italia (articolo 192-bis, Direttiva 2006/112/Ce).

Sono **esclusi dall'obbligo** i soggetti esonerati dalla fattura elettronica (forfetari, regime di vantaggio, ecc. - Cm 17 giugno 2019, n. 14/E)(4).

Sono altresì esonerati dalla compilazione(5) dello spesometro i soggetti che inviano tramite il SdI le fatture cartacee emesse verso soggetti esteri e da queste ricevute (articolo 9, provvedimento agenzia delle Entrate 30 aprile 2018, n. 89757)(6).

Quindi la fattura viene trasmessa allo SdI al solo scopo di sostituire l'esterometro, senza valenza di documento fiscale. Rimane infatti l'obbligo di rilasciare al cliente estero la fattura in formato tradizionale.

Contenuto

In linea di principio, tramite l'esterometro vanno trasmesse **tutte le operazioni anche se non territorialmente rilevanti** (Risposta interpello 27 marzo 2019, n. 85(7)), con tutte le **controparti non residenti**, soggetti passivi o meno.

Sono previste alcune **esclusioni**, meglio sintetizzate nella tabella che segue.

Contenuto dell'esterometro

DATI DA INSERIRE	DATI ESCLUSI
Cessioni di beni e prestazioni di servizi verso soggetti non residenti e non stabiliti in Italia	Cessioni di beni e i servizi per i quali si opta per emettere fattura elettronica (*)
Acquisti di beni e prestazioni di servizi presso soggetti non residenti e non stabiliti in Italia	Acquisti presso fornitori esteri per i quali viene emessa fattura elettronica tramite SdI (*) utilizzando un tipo di documento specifico in relazione alla tipologia di acquisto effettuato (**)
	Operazioni documentate da dichiarazione doganale (importazioni e cessioni all'esportazione) (***)
	Vendite a viaggiatori extra-Ue (<i>tax free</i>), in quanto già tracciate sulla piattaforma Otello 2.0 (****)
	Operazioni per le quali è stata, comunque, emessa fattura elettronica

(*) Nel senso espresso nel periodo conclusivo del sottotitolo precedente, ossia: non si tratta di una vera e propria fattura elettronica, ma di una trasmissione di dati delle fatture tramite il SdI.

(**) Integrazione o autofattura con codice TD17, TD18, TD19 (rispettivamente: acquisti di servizi dall'estero, acquisti di beni intra-Ue, acquisti di beni già presenti in Italia) compilando i campi del fornitore con i dati del fornitore estero. Si vedano le specifiche tecniche della fatturazione elettronica.

(***) Sono escluse anche le cessioni in triangolazione nazionale (articolo 8, comma 1, lettera a), Dpr 633/1972), in quanto – trattandosi di cessione a soggetto stabilito o residente in Italia (il promotore della triangolazione) – vige l'obbligo della fatturazione elettronica.

(****) Ai sensi dell'articolo 38-quater, Dpr 633/1972 (risposta di consulenza giuridica 7 febbraio 2019, n. 8).

Nonostante la presentazione dell'esterometro (e l'apparente duplicazione delle informazioni rese) resta **fermo l'obbligo** della presentazione del modello **Intrastat**.

La comunicazione – da fornire secondo le specifiche tecniche definite dall'agenzia delle Entrate – deve avere il seguente **contenuto**:

- › dati identificativi del fornitore e dell'acquirente;
- › data e numero del documento;
- › tipo documento;
- › data di registrazione (per i soli documenti ricevuti, incluse le relative note di variazione);
- › base imponibile, aliquota e imposta (o in mancanza, natura dell'operazione con gli appositi codici)(8).

Tipo documento da indicare nell'esterometro

CODICE	DESCRIZIONE	FLUSSO
TD01	Fattura	FE/Esterometro

TD04	Nota di credito	FE/Esterometro
TD05	Nota di debito	FE/Esterometro
TD10	Fattura di acquisto intracomunitario beni	Esterometro
TD11	Fattura di acquisto intracomunitario servizi	Esterometro
TD12	Documento riepilogativo (articolo 6, Dpr 695/1996)	Esterometro

Codici natura

Codice	Descrizione
N2.1	operazioni non soggette a Iva (articoli da 7 a 7-octies, Dpr 633/1972)
N2.2	operazioni non soggette per altre casistiche
N3.1	operazioni non imponibili, per esportazioni
N3.2	operazioni non imponibili, per cessioni intracomunitarie
N3.3	operazioni non imponibili, per cessioni verso San Marino
N3.4	operazioni non imponibili, operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione
N3.5	operazioni non imponibili a seguito di dichiarazioni d'intento
N3.6	operazioni non imponibili riferite alle altre operazioni che non concorrono al <i>plafond</i>

TERMINE DI PRESENTAZIONE

L'esterometro va presentato **telematicamente** entro l'ultimo giorno del mese successivo a ciascun trimestre (articolo 16, comma 1-bis, DL 124/2019(9)).

Ai fini di individuare il trimestre di riferimento, occorre avere riguardo:

- › alla data del documento emesso per le fatture emesse;
- › alla data di ricezione del documento (cioè la data di registrazione dell'operazione ai fini della liquidazione dell'Iva) per le fatture ricevute.

Calendario 2021 dell'esterometro

ANNO 2021	CONTENUTO (dati delle fatture relative ai mesi di)	TERMINE DI INVIO
I trimestre	gennaio - febbraio - marzo	30 aprile 2021
II trimestre	aprile - maggio - giugno	31 luglio 2021 (*)
III trimestre	luglio - agosto - settembre	31 ottobre 2021 (**)
IV trimestre	ottobre - novembre - dicembre	31 gennaio 2022

(*) Termine cadente di sabato e rinviato al primo giorno lavorativo successivo (2 agosto 2021). Cadendo nei primi giorni di agosto, il termine è **rinvitato al 20 agosto 2021**.

(**) Termine cadente di sabato e rinviato al primo giorno lavorativo successivo (2 novembre 2021).

ESTEROMETRO 2022

A partire dalle **operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022** la comunicazione trimestrale è **abrogata** e sostituita dall'obbligo di **trasmissione** dei dati **tramite SdI** (articolo 1, comma 1103, legge 178/2020).

In pratica, mentre fino al 2021 era facoltà trasmettere i dati tramite il SdI (cd. fatture elettroniche emesse e fatture integrate/autofatture per acquisti) al fine di evitare l'esterometro, dal 2022 sarà obbligatorio trasmettere i dati tramite il SdI(10).

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 effettuate/prestazioni rese;
- › entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione (per le operazioni con soggetti Ue) o di effettuazione dell'operazione (per le operazioni con soggetti extra-Ue), con riferimento agli acquisti effettuati/prestazioni ricevute.

SANZIONI

Alle violazioni relative alla compilazione dell'esterometro (omessa/errata trasmissione dei dati) si applicano le sanzioni previste dall'articolo 11, comma 2-quater, Dlgs 471/1997 (Cm 17 giugno 2019, n. 14/E).

Quadro sanzionatorio

	ESTEROMETRO 2021	ESTEROMETRO 2022
Sanzione per fattura	2 euro	2 euro
Limite massimo	1.000 euro per ciascun trimestre	400 euro per ciascun trimestre
Riduzione	Si applica la riduzione della sanzione a metà (1 euro nel limite di 500 euro) se la trasmissione avviene entro 15 giorni dalla scadenza ovvero se, entro lo stesso termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati	Si applica la riduzione della sanzione a metà (1 euro nel limite di 200 euro) se la trasmissione avviene entro 15 giorni dalla scadenza ovvero se, entro lo stesso termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati
Ravvedimento operoso	AmMESSO (*)	AmMESSO (*)
(*) Cfr. Rm 28 luglio 2017, n. 104/E in tema di spesometro.		

Traendo spunto dall'esempio proposto nella Cm 14/E/2019, paragrafo 4.2, nel caso di omesso/errato invio dei dati di 1.100 fatture relative all'anno 2021, di cui 600 relative al primo trimestre e 500 relative al secondo trimestre, si determinerà:

Sanzione applicabile per il I trimestre	2 x 600 = 1.200 euro, ridotti a 1.000 euro
Sanzione applicabile per il II trimestre	2 x 500 = 1.000 euro

Nello stesso senso, ipotizzando l'omesso/errato invio dei dati di 1.100 fatture, di cui 800 relative al primo trimestre e 300 relative al secondo trimestre, si determinerà:

Sanzione applicabile per il I trimestre	2 x 800 = 1.600 euro, ridotti a 1.000 euro
Sanzione applicabile per il II trimestre	2 x 300 = 600 euro

Per espressa previsione normativa **non** è applicabile l'istituto del **cumulo giuridico** di cui all'articolo 12, Dlgs 472/1997.

È agevole notare che il regime sanzionatorio per l'esterometro **non** è quello della **omessa o errata fatturazione** (articolo 6, Dlgs 471/1997), in considerazione del fatto che l'Italia, a seguito dell'autorizzazione "ad accettare come fatture documenti o messaggi solo in formato elettronico se sono emessi da soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano" (Decisione Ue 16 aprile 2018, n. 2018/593/Ue), non può sostituire l'esterometro con l'obbligo di emissione della fattura elettronica per le operazioni con soggetti non stabiliti in Italia.

In tema di precompilata Iva, l'agenzia delle Entrate ha definito in via sperimentale criteri e modalità di predisposizione delle bozze dei registri Iva, delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione annuale Iva (provvedimento 8 luglio 2021, n. 183994).

Per gli anni d'imposta 2021 e 2022, i primi destinatari sono i soggetti passivi Iva residenti e stabiliti in Italia che effettuano la liquidazione trimestrale Iva per opzione, ad esclusione dei soggetti che operano in particolari settori di attività o per i quali sono previsti regimi speciali ai fini Iva (editoria, vendita di beni usati, agenzie di viaggio).

2Come stabilito dall'articolo 7, comma 1, lettera d), Dpr 633/1972, per soggetto passivo stabilito in Italia s'intende "un soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute".

3Articolo 1, comma 3, Dlgs 127/2015.

4Si tratta dei seguenti soggetti:

- contribuenti minimi/forfetari;
- produttori agricoli in regime di esonero di cui all'articolo 34, comma 6, Dpr 633/1972;
- le società/associazioni/enti che applicano il regime forfetario ai sensi della legge 398/1991 che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi commerciali non superiori a 65.000 euro.

Nelle more dell'individuazione di specifiche modalità di fatturazione elettronica per i soggetti che effettuano prestazioni sanitarie nei confronti delle persone fisiche, è esteso all'anno 2021 la disciplina transitoria prevista per i soggetti che inviano i dati al Sistema Tessera Sanitaria ai fini dell'elaborazione della dichiarazione precompilata. Per tali operazioni, pertanto, anche nell'anno 2021, la fattura è emessa in formato cartaceo o elettronico ma senza che transiti presso il SdI (Cm 14/E/2019). Si ricorda che, nel caso in cui la fattura, relativa ad una prestazione sanitaria svolta direttamente nei confronti della persona fisica, sia emessa in formato elettronico mediante il SdI, al committente soggetto passivo, che si fa carico del pagamento, il rispetto della normativa sulla privacy esige che nella fattura non sia indicato il nome del paziente o gli altri elementi che consentano di associare in modo diretto la prestazione resa ad una determinata persona fisica identificabile (si veda, da ultimo, la Risposta interpello 307/E/2019).

5Utilizziamo questa espressione anche se non esiste un modello da compilare, ma un semplice tracciato informatico (in formato .xml, al pari delle fatture elettroniche) per l'invio delle informazioni.

6La fattura cartacea trasmessa al SdI diviene analoga a una fattura elettronica. In questo caso la fattura emessa nei confronti del soggetto estero va compilata inserendo nel campo "CodiceDestinatario" il codice convenzionale "XXXXXXX" o, se questi dispone di partita Iva o codice fiscale italiano, il codice "0000000". Potrebbe essere il caso dei soggetti residente a Livigno o a Campione d'Italia (territori che, ai sensi dell'articolo 7, Dpr 633/1972, non rientrano nel territorio dello Stato italiano). Le operazioni con soggetti residenti/stabiliti in tali Comuni si considerano quindi operazioni transfrontaliere per le quali va trasmesso lo spesometro estero. Tuttavia, poiché tali soggetti sono identificati con un codice fiscale, l'operatore Iva residente/stabilito in Italia potrà predisporre e inviare la fattura elettronica al SdI indicando il codice destinatario "0000000", fornendo una copia (elettronica o analogica) al cliente di Livigno o di Campione d'Italia; in tal modo non sarà necessario inviare i dati di tali fatture con lo spesometro estero.

7Nel documento si legge che la comunicazione dei dati "riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, senza ulteriori limitazioni". Quindi, ad esempio, non rileva che il soggetto estero sia un soggetto passivo Iva ovvero un privato consumatore, come pure non rileva il fatto che l'operazione sia o meno territorialmente rilevante ai fini Iva in Italia.

8Ad esempio, in caso di acquisto di servizi non imponibili ai sensi dell'articolo 9, Dpr 633/1972 va indicato il codice Natura N3.4.

9Prima delle modifiche apportate al Dlgs 127/2015 da questa norma, la trasmissione era fatta con periodicità mensile.

10Pertanto, più che di vera e propria abolizione dell'adempimento, sembrerebbe più corretto parlare di una diversa modalità di effettuazione dello stesso, vincolato all'emissione di documenti in formato xml, trasmessi via SdI, sia per le operazioni attive che per quelle passive.

Come evidenziato nella Relazione illustrativa al disegno di legge 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 e delle LIPE, nonché della dichiarazione annuale Iva, come previsto dall'articolo 4, Dlgs 127/2015.