

A tutti i Sigg.ri Clienti
Loro Sedi

Bologna, 12 luglio 2022

Comunicazione delle operazioni transfrontaliere – Modifiche (c.d. “nuovo esterometro”) dal 1° luglio 2022.

1 PREMESSA

A decorrere dalle cessioni e prestazioni effettuate **dall'1.7.2022**, la comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere (c.d. “esterometro”) sarà trasmessa attraverso nuove modalità, equiparabili a quelle relative alla fattura elettronica.

La legge di bilancio 2021 (art. 1 co. 1103 della L. 30.12.2020 n. 178) ha infatti modificato l'art. 1 co. 3-*bis* del DLgs. 127/2015:

- introducendo l'obbligo di trasmettere i dati in questione in formato XML, via Sistema di Interscambio (SdI);
- stabilendo che le nuove regole dovessero entrare in vigore con riferimento alle operazioni effettuate a decorrere dall'1.1.2022.

Il successivo DL “fisco-lavoro” (art. 5 co. 14-*ter* del DL 21.10.2021 n. 146, conv. L. 17.12.2021 n. 215), ha disposto che l'introduzione delle novità fosse differita all'1.7.2022.

Le modifiche apportate all'adempimento riguardano:

- **la modalità di invio dei dati riferiti alle operazioni con controparti non stabilite in Italia;**
- **i termini di trasmissione;**
- **i profili sanzionatori (i cui effetti decorrono dall'1.1.2022).**

Sono state conseguentemente aggiornate (con il provvedimento Agenzia delle Entrate 28.10.2021 n. 293384, successivamente abrogato e sostituito dal provvedimento Agenzia delle Entrate 23.12.2021 n. 374343) le specifiche tecniche contenute nell'allegato A del provvedimento Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757.

2 AMBITO DI APPLICAZIONE

2.1 AMBITO SOGGETTIVO

Sono obbligati alla comunicazione tutti i soggetti passivi IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato italiano.

Per effetto dell'estensione degli obblighi di fatturazione elettronica ad opera dell'art. 18 del DL 30.4.2022 n. 36, restano esonerati dalla comunicazione, a decorrere dall'1.7.2022:

- i soggetti passivi che hanno aderito al regime “di vantaggio” (di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011) e coloro che adottano il regime forfetario (di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014), i quali, nel periodo precedente, non abbiano conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000,00 euro;

- i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli artt. 1 e 2 della L. 398/91, e che nel periodo d'imposta precedente non hanno conseguito, dall'esercizio di attività commerciali, proventi per un importo superiore a 25.000,00 euro.

Sono esclusi dall'adempimento anche i soggetti passivi non stabiliti in Italia che siano identificati ai fini IVA nel territorio dello Stato direttamente ai sensi dell'art. 35-ter del DPR 633/72 o mediante nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17 co. 3 del DPR 633/72 (cfr. risposte a interpello Agenzia delle Entrate 26.2.2019 n. 67 e 9.4.2019 n. 104).

2.2 AMBITO OGGETTIVO

La comunicazione ha ad oggetto i dati relativi alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi:

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

Il generico riferimento ai "soggetti" non stabiliti fa ritenere che la comunicazione sia dovuta sia per le operazioni nei confronti di soggetti passivi IVA non stabiliti in Italia quanto nei confronti di "privati consumatori" non stabiliti.

Sono escluse le operazioni per le quali:

- è stata emessa una bolletta doganale (es. importazioni ed esportazioni);
 - è stata emessa o ricevuta una fattura elettronica trasmessa mediante il Sistema di Interscambio (Sdl);
 - il D.L. "Semplificazioni fiscali" (articolo 12, D.L. 73/2022) prevede che siano escluse dall'obbligo di comunicazione, oltre alle operazioni documentate da bolletta doganale o da fattura elettronica via Sdl, anche "quelle, purché di importo non superiore a 5.000 euro per ogni singola operazione, relative ad acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia ai sensi degli articoli da 7 a 7-octies, D.P.R. 633/1972".
- Questa modifica permette di evitare l'invio di operazioni non territoriali di importo non significativo (ad esempio le fatture di alberghi o ristoranti per prestazioni ricevute all'estero).

3 MODALITÀ DI TRASMISSIONE DEI DATI

A decorrere dall'1.7.2022, i dati relativi ad operazioni verso o da soggetti non stabiliti in Italia devono essere rappresentati e trasmessi all'Agenzia delle Entrate, mediante il Sistema di Interscambio, nel formato XML della fattura elettronica, secondo il medesimo schema e le stesse regole.

Con riguardo alla predisposizione del *file* relativo alle operazioni attive verso soggetti non stabiliti in Italia, è necessario valorizzare l'elemento <CodiceDestinatario> riportando il codice "XXXXXXX".

Per quanto concerne, invece, le operazioni di acquisto, ai fini della predisposizione del *file* XML da inviare mediante il Sistema di Interscambio, dovranno essere utilizzate le seguenti tipologie di documento, in relazione alle differenti fattispecie:

- TD17 <Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero>, codice che viene utilizzato, nell'ambito della fatturazione elettronica, per operare l'integrazione dell'IVA e dell'imposta nel caso di servizi intracomunitari ricevuti ovvero di emissione di autofattura per servizi ricevuti da operatori extra-UE;
- TD18 <Integrazione per acquisto di beni intracomunitari>, codice che viene utilizzato, nell'ambito della fatturazione elettronica, nel solo caso di integrazione dell'IVA e dell'imposta per acquisti intracomunitari di beni;
- TD19 <Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art.17 c. 2 DPR 633/72>, codice che viene utilizzato, nell'ambito della fatturazione elettronica, per l'emissione dell'autofattura nel caso di acquisti di beni da soggetti non residenti e privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

3.1 ACQUISTO DI SERVIZI DALL'ESTERO

Nella seguente tabella si riepilogano gli elementi principali da riportare nel *file* XML, **in caso di acquisto di servizi dall'estero.**

Codice	Campo	Contenuto
TD17	<CedentePrestatore>	Dati del fornitore estero (UE o extra-UE)
	<CessionarioCommittente>	Dati dell'acquirente nazionale
	<Data>	<ul style="list-style-type: none"> Data di ricezione (o data ricadente nel mese di ricezione), nel caso di emissione di documento relativo a servizi intra-UE o data di effettuazione dell'operazione, nel caso di acquisto di servizi extra-UE
	<Numero>	Indicare, preferibilmente, una numerazione <i>ad hoc</i>
	<PrezzoTotale>	Imponibile della fattura ricevuta dal prestatore UE o extra-UE
	<Aliquota IVA>	Riportare l'aliquota IVA cui è soggetta l'operazione
	<Imposta>	Indicare l'IVA dovuta in relazione alle differenti aliquote
	<Natura>	Qualora l'operazione risulti non imponibile, esente o non soggetta, indicare il relativo codice "Natura"
	<DatiFattureCollegate>	Riportare gli estremi della fattura di riferimento

3.2 ACQUISTO DI BENI INTRACOMUNITARI

Nella seguente tabella si riportano gli elementi fondamentali che compongono il *file* XML relativo ad **acquisti di beni intracomunitari.**

Codice	Campo	Contenuto
TD18	<CedentePrestatore>	Dati del fornitore UE
	<CessionarioCommittente>	Dati dell'acquirente nazionale
	<Data>	Data di ricezione (o data ricadente nel mese di ricezione)
	<Numero>	Indicare, preferibilmente, una numerazione <i>ad hoc</i>
	<PrezzoTotale>	Imponibile della fattura ricevuta dal fornitore UE
	<Aliquota IVA>	Riportare l'aliquota IVA cui è soggetta l'operazione
	<Imposta>	Indicare l'IVA dovuta in relazione alle differenti aliquote
	<Natura>	Qualora l'operazione risulti non imponibile, esente o non soggetta, indicare il relativo codice "Natura"
	<DatiFattureCollegate>	Riportare gli estremi della fattura di riferimento

3.3 ACQUISTO DI BENI PRESENTI NEL TERRITORIO DELLO STATO DA SOGGETTI NON RESIDENTI

Nella seguente tabella si riepilogano gli elementi principali da riportare nel *file* XML, nel **caso in cui il cedente, soggetto non residente, emetta una fattura per la vendita di beni già presenti in Italia nei confronti di un cessionario, soggetto passivo nel territorio nazionale.**

Codice	Campo	Contenuto
TD19	<CedentePrestatore>	Dati del fornitore estero
	<CessionarioCommittente>	Dati dell'acquirente nazionale
	<Data>	Riportare: <ul style="list-style-type: none"> la data di ricezione della fattura emessa dal fornitore UE o una data ricadente nel mese di ricezione della fattura; la data di effettuazione dell'operazione intercorsa con il fornitore extra-UE.
	<Numero>	Indicare, preferibilmente, una numerazione <i>ad hoc</i>
	<PrezzoTotale>	Imponibile della fattura ricevuta dal fornitore UE o extra-UE
	<Aliquota IVA>	Riportare l'aliquota IVA cui è soggetta l'operazione
	<Imposta>	Indicare l'IVA dovuta in relazione alle differenti aliquote
	<Natura>	Nel caso in cui l'operazione risulti non imponibile, esente o non soggetta, indicare il relativo codice "Natura"
	<DatiFattureCollegate>	Riportare gli estremi della fattura di riferimento

4 TERMINI PER LA TRASMISSIONE DEI DATI

La trasmissione dei dati deve essere effettuata (art. 1 co. 3-*bis* del DLgs. 127/2015):

- per ciascuna operazione attiva, entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;
- per ciascuna operazione passiva, entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

5 SOGGETTI IN REGIME DI FRANCHIGIA

L'art. 18 del DL 30.4.2022 n. 36 ha esteso, dall'1.7.2022, gli obblighi di fatturazione elettronica via SdI:

- ai soggetti passivi che hanno aderito al regime "di vantaggio" (di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011) e a quelli che adottano il regime forfetario (di cui all'art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014), che, nel periodo precedente, abbiano conseguito ricavi o percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000,00 euro;
- ai soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli artt. 1 e 2 della L. 398/91, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito, dall'esercizio di attività commerciali, proventi per un importo superiore a 25.000,00 euro.

Ne consegue che non dovrebbe più ritenersi applicabile, per tali soggetti, l'esonero dalla presentazione dell'esterometro mediante SdI per le operazioni da e verso controparti non stabilite in Italia.

L'adempimento è da ritenersi, infatti, esteso anche ai soggetti in commento, i quali non rientrano più nell'esclusione prevista dall'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, cui fa espresso rinvio il successivo co. 3-*bis*, nel definire l'ambito di applicazione della comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere.

Per le operazioni effettuate sino al 30.6.2022, i soggetti in regime di franchigia sono ancora da considerarsi esonerati, oltre che dalla fatturazione elettronica via SdI, anche dall'invio dell'esterometro.

6 PROFILI SANZIONATORI

Con la legge di bilancio 2021 (art. 1 co. 1104 della L. 178/2020) è stato modificato il regime sanzionatorio relativo all'esterometro.

Il novellato art. 11 co. 2-*quater* del DLgs. 18.12.97 n. 471 dispone infatti che, **per le operazioni effettuate a partire dall'1.1.2022, sia applicabile la sanzione amministrativa di 2,00 euro per ciascuna fattura, entro il nuovo limite massimo di 400,00 euro mensili.**

La sanzione si riduce alla metà, entro il limite massimo di 200,00 euro per ciascun mese, qualora la trasmissione sia effettuata entro i quindici giorni successivi alle scadenze stabilite dall'art. 1 co. 3-*bis* del DLgs. 127/2015, o laddove, nel medesimo termine, sia effettuata la trasmissione corretta dei dati.

La disposizione è coerente con la modifica legislativa che prevedeva l'introduzione delle novità in tema di esterometro con riferimento alle operazioni effettuate a decorrere dall'1.1.2022, ma non ha subito modifiche a seguito della proroga all'1.7.2022 operata dal DL 146/2021.

Alla luce di quanto sopra lo Studio evidenzia quanto segue:

- 1) l'adempimento del nuovo esterometro diventa inequivocabilmente più complesso nella sua gestione sia per le modalità operative sia per le più ristrette tempistiche di esecuzione;
- 2) occorre porre particolare attenzione al caso degli **acquisti di beni già presenti in Italia da soggetti passivi extra-UE o delle prestazioni di servizi diversi da quelli generici resi da questi ultimi ad operatori economici stabiliti in Italia**. L'art. 17 comma 2 del DPR 633/72 richiede che gli obblighi conseguenti a tali operazioni debbano essere assolti dal cessionario o dal committente. Ne consegue che questi sia tenuto all'emissione di un'autofattura (in formato analogico od elettronico) entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione. A differenza di quanto previsto per la procedura di integrazione e registrazione della fattura ricevuta da un fornitore UE, per documentare con autofattura i predetti acquisti da fornitori extra UE non assume rilevanza il momento di ricevimento del documento. Ai fini dell'esterometro i tempi sono maggiormente dilatati: come detto il file elettronico deve essere trasmesso entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione. Si comprende come, nel caso in cui si desiderasse optare per l'invio elettronico dell'autofattura (codice "TD17" per l'acquisto di servizi o "TD19" per l'acquisto di beni), utilizzando il medesimo documento anche per la comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere, la trasmissione dovrebbe essere necessariamente **anticipata**. Qualora, invece, si decidesse di attendere il maggior termine previsto per l'esterometro, sarebbe indispensabile emettere anticipatamente il **documento cartaceo**, per non incorrere nella sanzione per omesso reverse charge. Se le nuove tempistiche in vigore dal 1/7/2022 non verranno riviste o non verrà precisato che eventuali ritardi da invio dell'XML non rappresentano anche violazioni Iva sostanziali (laddove siano rispettati i termini di liquidazione e versamento Iva), è prevedibile che il nuovo impianto spingerà i più attenti a valutare un paradossale processo involutivo, di rinuncia al beneficio del reverse charge elettronico, con ritorno alla cara vecchia carta. I nuovi TD17, TD18 e TD19

saranno così utilizzati esclusivamente come mera coda comunicativa (esterometro) di un processo gestito, voluto e conservato su carta. Un caso diffusissimo (un incubo amministrativo) rende contezza della problematica: si consideri il classico acquisto tramite piattaforma e-commerce da fornitore extra UE non stabilito ma identificato in Italia. L'acquisto del bene effettuato pagato e fatturato in data 1/7/2022, ancorché consegnato qualche giorno a seguire (a prescindere o meno dal ddt), non potrà fruire secondo le consolidate precisazioni di prassi (C.M. [27/E/1975](#) e C. AdE [18/E/2014](#)) dell'(auto)fatturazione differita per cui il cessionario residente, se vuole gestire l'acquisto esclusivamente in modalità elettronica, dovrà inviare il flusso TD19 (completo di tutti gli elementi - anche descrittivi - di un'autofattura) entro la scadenza immediata dei 12 giorni (il 13 luglio nel nostro esempio). Pochi saranno in grado di rispettare detta tempistica per cui la scelta ricadrà sull'autofattura cartacea in unico esemplare (che figurerà emessa nei suddetti 12) con successivo invio, entro il 15 agosto 2022 (prorogabile al 22), del TD19 (in versione minimal) esclusivamente ai fini dell'esterometro;

- 3) qualora si voglia conferire allo Studio l'incarico per il nuovo adempimento è necessaria una valutazione preliminare della mole di documenti che dovranno essere gestiti mensilmente e, solo a seguito di tale valutazione preliminare, lo Studio deciderà se accettare o meno l'incarico. Qualora dovesse essere accettato il suddetto incarico, verrà addebitato un onorario fisso annuale variabile da un minimo di € 120,00 ad un massimo di € 600,00 per la gestione della posizione e l'utilizzo della relativa piattaforma software a cui si aggiungerà un ulteriore onorario di € 20,00 per ciascun documento elaborato: in tal caso **il documento di acquisto estero dovrà essere messo nella disponibilità dello Studio entro il giorno 3 del mese successivo a quello del suo ricevimento, precisando che per i documenti consegnati oltre il suddetto termine non verrà garantito il rispetto della scadenza di legge;**
- 4) poiché la stragrande maggioranza dei Clienti ha la "cattiva" (dal punto di vista amministrativo) abitudine di effettuare acquisti on-line attraverso la propria posizione Iva per importi irrisori (vedi Amazon e siti simili), acquisti per i quali spesso e volentieri si scopre solo al momento della ricezione della fattura che il documento viene emesso da un soggetto estero, si vuole evidenziare come la convenienza, alla luce del costo che verrà addebitato dallo Studio per questo adempimento, renderà in molti casi anti economica questa abitudine: si suggerisce pertanto di creare un profilo "privato" (soggetto consumatore privo di partita IVA) con il quale effettuare questi acquisti di ammontare irrisorio, così da non risultare soggetti a questo nuovo adempimento;
- 5) la sanzione di € 2 prevista per ciascun acquisto non comunicato (con un tetto di € 400 mensili) ovviamente renderà in molti casi "appetibile" l'idea di omettere questo adempimento: scelte di questo tipo dovranno comunque essere formalizzate per iscritto dal Cliente allo Studio.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

**STUDIO DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI
DOTT. PAOLO SALA – DOTT. LUCA VIANELLI**