

ESTEROMETRO OBBLIGO TRIMESTRALE

Gentile Associato,

L'**esterometro** è la comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alle operazioni (sia attive che passive) intercorse tra soggetti passivi stabiliti nel territorio italiano e soggetti passivi non stabiliti nel territorio italiano (**soggetti comunitari, soggetti extracomunitari**).

A tal proposito, Assonime ha evidenziato che sono considerati come soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato:

- i soggetti non residenti direttamente identificati (come precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 13/E del 2018);
- i soggetti non residenti che hanno proceduto con la nomina di un proprio rappresentante fiscale in Italia;
- i soggetti esteri che non hanno partita IVA.

La comunicazione deve essere trasmessa nell'ipotesi in cui le operazioni non siano documentate con fatture elettroniche ovvero con bollette doganali.

La legge di Bilancio 2021 ha previsto a partire dal 2022 l'abolizione della comunicazione telematica dei dati relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi transfrontaliere e cioè dell'esterometro.

Nel frattempo, si dovrà continuare a comunicare i dati trimestralmente con la trasmissione dell'esterometro. A tal proposito, l'art. 16, co. 1 bis, del D.L. 124/2019, introdotto dalla legge di conversione, ha modificato i **termini di trasmissione** dei dati relativi alle operazioni effettuate e ricevute nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia (c.d. **esterometro**) prevedendo che la trasmissione telematica dei dati in parola debba avvenire, per le fatture emesse e ricevute a con **cadenza trimestrale** ovvero entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.

Conseguentemente, le scadenze previste per il 2021 sono le seguenti: i) 30 aprile 2021, per le operazioni transfrontaliere relative al primo trimestre 2021; ii) 02 agosto 2021 (in quanto il 31 luglio cade di sabato), per le operazioni transfrontaliere relative al secondo trimestre 2021; iii) 2 novembre 2021 (in quanto il 31 ottobre cade di domenica), per le operazioni transfrontaliere relative al terzo trimestre 2021; iv) 31 gennaio 2022, per le operazioni transfrontaliere relative al quarto trimestre 2021.

Nello specifico, quando si è esonerati dall'adempimento in commento?

La possibilità di applicare l'**Autofattura Elettronica** negli **acquisti** di servizi da soggetti **extra-UE**, come precisato nella Circolare n 14/E/2019 e nella FAQ 19 luglio 2019 n 140 dell'Agenzia delle Entrate, e quindi di trasmettere in formato elettronico il documento al **Sistema di Interscambio**, rende possibile l'esonero dall'obbligo di Esterometro per quell'operazione.

La possibilità di applicare l'**Integrazione Cartacea** negli **acquisti** di beni e servizi da soggetti **UE**, rende sicuramente obbligatorio l'**Esterometro** per quell'operazione documentata da **fattura cartacea** e rende, invece, **dubbioso** il comportamento a fronte di una **fattura elettronica transitata nello SDI** emessa da un soggetto non residente identificato in Italia.

Il dubbio discende dalla situazione che il documento Iva rilevante, e comprovante la detrazione dell'imposta, è identificato nel documento cartaceo in qualità di Integrazione (Cartacea) e sicuramente non nel documento e-fattura emesso dal non residente. Altrettanto vera, però, è la situazione che il documento comprovante l'operazione è un documento elettronico, in analogia a quanto previsto dall'art. 1, comma 3 bis, d. lgs. 05 agosto 2015, n. 127, dove è sancito che le operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi per le quali siano state ricevute fatture elettroniche transitate nello SDI sono escluse dalla comunicazione Esterometro.

Nel dubbio Assonime è intervenuta sull'argomento precisando che i dati possono essere sempre inclusi nell'adempimento in commento, quale facoltà concessa al contribuente, a prescindere dalla tipologia di documentazione dell'operazione: **nel dubbio e prudenzialmente, quindi, l'operazione si consiglia di includerla nell'Esterometro.**

L'adozione delle nuove specifiche tecniche previste dal provvedimento direttoriale n. 166579 / 2020 riguardanti il "**Tipo documento**", già utilizzabili dal 01 ottobre 2020, riguardanti la modalità telematica estesa a quasi tutte le operazioni Iva passive effettuate da **sogetti non residenti**, comporta l'eliminazione dell'adempimento in argomento (Esterometro), sostituito proprio dalla trasmissione al sistema di interscambio delle autofatture / integrazioni elettroniche dei **Tipi documento "TD17, TD18 e TD19"**.

Tra le operazioni con non residenti che sono escluse dall'Esterometro rientrano le **operazioni di importazione ed esportazione** per le quali è stata emessa una **fattura elettronica** ovvero è stata presentata una **dichiarazione doganale (DAU)**. Per quanto riguarda le operazioni di importazione ed esportazione, l'esclusione si ritiene che opera solo e unicamente nel caso in cui il soggetto residente e stabilito in Italia sia l'esportatore ovvero l'importatore della merce. In effetti, l'Esterometro dovrà essere compilato, ad esempio, nel caso di cessione all'esportazione con triangolare, in cui l'Italiano è il primo cedente e il non residente è il promotore / esportatore dei beni.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate a seguito dell'interpello nr. 85 del 2019 ai fini dell'inclusione nel c.d. esterometro delle operazioni non sono rilevanti ai fini Iva, sancisce che anche l'**operazione "fuori campo Iva" deve essere inclusa nell'esterometro**. In tal caso è rilevante solo la circostanza che l'operazione sia intervenuta con un soggetto non stabilito in Italia, indipendentemente dalla natura dello stesso, e non è significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante, ai fini Iva, nel territorio nazionale.

Ed è in relazione agli acquisti che sorgono i maggiori dubbi (in capo ai soggetti passivi Iva nazionali), soprattutto per quanto riguarda gli acquisti di beni e servizi per i quali l'imposta è applicata in altro Stato in esecuzione delle regole territoriali previste ai fini Iva (di cui agli articoli 7 bis e seguenti del d.p.r. 633 / 1972). Si pensi, ad esempio, ai servizi alberghieri o di ristorazione riferiti a strutture situate all'estero, per i quali l'imposta è dovuta nel Paese in cui è stabilito l'immobile (per i servizi alberghieri) o nel luogo di esecuzione (per i ristoranti) ai sensi dell'articolo 7-quater D.P.R. 633/1972; oppure si pensi agli acquisti di carburante effettuati all'estero per i quali l'imposta è dovuta nel Paese in cui è consumato (effettuato) il rifornimento (ai sensi dell'articolo 7-bis D.P.R. 633/1972).

La risposta all'istanza di interpello succitata, sembra deporre a favore dell'obbligo di inclusione nell'esterometro di tutti gli acquisti effettuati presso non residenti e pertanto anche di quelli senza rilevanza ai fini Iva. Sulla questione è intervenuta anche Assonime con la circolare n. 10/2019 in cui si osserva che le operazioni da inserire nell'esterometro sarebbero solamente quelle per le quali si riceve una **fattura soggetta a registrazione** (punto 4.1.3 delle specifiche tecniche allegata al provvedimento direttoriale n. 89757/2018).

Si tratta di capire quindi il significato della locuzione "fattura soggetta a registrazione", poiché ciò dipende dal comportamento contabile assunto concretamente dall'impresa, che potrà comunque annotare facoltativamente nel registro Iva l'operazione di acquisto (pur fuori campo), oppure che sarà obbligata al fine di potersi dedurre il costo (tale considerazione è valida per le imprese in contabilità semplificata).

Più correttamente si dovrebbe concludere che l'operazione deve transitare nell'esterometro solo laddove si proceda (facoltativamente o con obbligo) all'annotazione dell'acquisto nel **registro Iva** e non anche quando tale registrazione avvenga per scelta dell'impresa (in contabilità ordinaria) solo nel libro giornale (in contabilità).

In altri termini, l'obbligo di inserire nell'esterometro gli acquisti qualificati fuori campo Iva ricadrebbe sicuramente sulle imprese in semplificata, per le quali gli unici registri utilizzati sono quelli Iva in cui annotare anche le operazioni estranee all'Iva e per le quali, quindi, non vi sarebbe alcun obbligo di registrazione ai fini di detta imposta.

In altri termini, l'obbligo di inserire nell'esterometro gli acquisti qualificati fuori campo Iva ricadrebbe sulle imprese in contabilità ordinaria, qualora le operazioni estranee all'Iva e per le quali, quindi, non vi sarebbe alcun obbligo di registrazione sui registri Iva (ai fini di detta imposta), venissero facoltativamente registrati su tali registri.

I soggetti esonerati dall'obbligo della fatturazione elettronica sono conseguentemente esonerati dall'obbligo di invio dell'esterometro all'Agenzia delle Entrate.

Esterometro: modalità e termini di trasmissione

La trasmissione deve avvenire **per via telematica** o tramite l'interfaccia web di fruizione del servizio "Fatture e corrispettivi"; o tramite un intermediario abilitato.

L'art. 16, co. 1 bis, del D.L. 124/2019, introdotto dalla legge di conversione, prevede che, la trasmissione telematica dei dati debba avvenire, per le fatture emesse e ricevute nel 2021, con **cadenza trimestrale** ovvero **entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento**.

Conseguentemente, le scadenze definite per il 2021 sono state le seguenti:

- **01 febbraio 2021**, per le operazioni transfrontaliere relative al quarto trimestre 2020,
- **30 aprile 2021**, per le operazioni transfrontaliere relative al primo trimestre 2021,
- **02 agosto 2021** (in quanto il 31 luglio cade di sabato), per le operazioni transfrontaliere relative al secondo trimestre 2021;
- **2 novembre 2021** (in quanto il 31 ottobre cade di domenica), per le operazioni transfrontaliere relative al terzo trimestre 2021;
- **31 gennaio 2022**, per le operazioni transfrontaliere relative al quarto trimestre 2021.

Omessa/errata trasmissione: sanzioni

In caso di omessa ovvero errata trasmissione dei dati relativi alle operazioni in questione, è prevista l'applicazione di una sanzione di carattere amministrativo pari a 2 euro per ogni fattura (limite massimo fissato a mille euro per trimestre).

Prevista la riduzione a metà della sanzione (limite massimo di euro cinquecento), se la violazione viene sanata entro quindici giorni dalla scadenza della trasmissione.

Non trova applicazione l'istituto del cumulo giuridico di cui all'art. 12, D. Lgs. n. 472/1997.

In base a quanto emerge dalla circ. 14/E/2019, appare ammessa la possibilità di avvalersi dell'istituto del **ravvedimento operoso** (art. 13 del D. Lgs. 472/97) per beneficiare della relativa riduzione delle sanzioni

Mutuando quanto indicato nella risoluzione 87/E/2017, riferita alla comunicazione dati delle fatture, il ravvedimento dovrebbe applicarsi:

- sulla sanzione ridotta (1 euro, con un massimo di 500 euro per trimestre) qualora la regolarizzazione della comunicazione avvenga entro il 15° giorno successivo alla scadenza;
- sulla sanzione piena (2 euro, con un massimo di 1.000 euro) qualora la regolarizzazione avvenga a partire dal 16° giorno successivo alla scadenza.

La nuova periodicità trimestrale introdotta per la trasmissione dei dati dell'esterometro ha il pregio di eliminare la discrasia esistente con riferimento al termine di presentazione della comunicazione (mensile per le operazioni intercorse nel 2019) e alle modalità di determinazione della soglia massima della sanzione prevista in caso di omissione della stessa (trimestrale).

Come evitare l'esterometro

L'esterometro non deve essere trasmesso se le operazioni sono documentate con fatture elettroniche ovvero con bollette doganali, come sopra esplicitato.

Sul lato attivo, è sufficiente documentare le operazioni con e-fattura per evitare l'esterometro.

Sul lato passivo, a fronte di acquisiti di beni da soggetti extracomunitari (di norma con bolletta doganale) si evita lo spesometro; a fronte, invece, di altri acquisiti di beni o di prestazioni di servizi ricevute, solo se interviene Autofattura elettronica o se è stata emessa e-fattura sul canale SDI (al di là del dubbio interpretativo poc'anzi esposto) è possibile evitare l'adempimento. **In tutti gli alti casi, l'esterometro deve essere trasmesso.**

Cordiali saluti.

Per A.GI.SCO.

Studio Dott. Francesco Lerro