

Esterometro: analizziamo il regime sanzionatorio

Per le operazioni transfrontaliere effettuate dal 1° luglio 2022, l'obbligo di invio dei dati dovrà essere adempiuto in **formato XML** via Sistema di Interscambio (SdI), come avviene per l'emissione delle fatture elettroniche (art. 1 comma 3-bis del Dlgs. 127/2015).

L'adempimento dovrebbe interessare anche i soggetti in regime di **franchigia**, nei cui confronti è stato esteso, sempre dal prossimo 1° luglio l'obbligo di fatturazione elettronica.

Si segnala, tuttavia, che le Commissioni Affari costituzionali e Istruzione del Senato si riuniranno oggi per decidere la sorte dei 1.076 emendamenti al Ddl. di conversione del Dl 36/2022, tra i quali vi è anche quello che, se accolto, prorogherebbe al 1° gennaio 2023 l'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica e invio dei corrispettivi per i soggetti a regime di vantaggio o forfetario. Il nodo, visti i tempi stretti di conversione, dovrebbe sciogliersi tra pochi giorni.

Allo stato attuale, le **modifiche** alle regole di invio dei dati delle operazioni transfrontaliere e l'inclusione di nuove categorie di soggetti obbligati impongono una riflessione in merito al regime sanzionatorio applicabile in caso di errori od omissioni.

La disciplina sanzionatoria del c.d. "esterometro" è stata riformata dalla L. 178/2020 (legge di bilancio 2021) con efficacia **dal 1° gennaio 2022**, a differenza delle nuove modalità di invio la cui efficacia è stata differita dal 1° gennaio al 1° luglio 2022 ai sensi del Dl 146/2021.

Il novellato art. 11 comma 2-*quater* del Dlgs. 471/97 prevede, quindi, nel caso di omessa o di errata comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere, l'applicazione di una sanzione amministrativa pari a **2 euro** per ciascuna **fattura**,

entro il nuovo limite massimo di 400 euro mensili.

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

Allo stato attuale, si registra, quindi, uno **sfasamento temporale** fra i profili sanzionatori e i termini di trasmissione della comunicazione, posto che le sanzioni sono calcolate su base mensile ma, per le operazioni effettuate sino al 30 giugno 2022, vige ancora la periodicità trimestrale dell'adempimento.

Il disallineamento verrà meno con le modifiche efficaci dal 1° luglio 2022, per effetto delle quali l'invio dei dati non avrà più l'attuale cadenza trimestrale.

La nuova disciplina impone una particolare attenzione al termine per l'invio dei dati, ai fine di non incorrere nella descritta sanzione.

Infatti, l'invio dei dati deve avvenire:

- per le **operazioni attive** (nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia), entro il termine di emissione delle fatture o dei documenti che certificano i corrispettivi;
- per le **operazioni passive** (da soggetti non stabiliti in Italia), entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Il **regime sanzionatorio** risulta, tuttavia, incoerente rispetto a quello stabilito per la tardiva fatturazione o inversione contabile. ai sensi dell'art. 6 del Dlgs. 471/97.

Si pensi, ad esempio, a un soggetto passivo italiano che acquista beni mobili da un **soggetto passivo** stabilito in un Paese extra Ue, la cui consegna avviene il 7 settembre 2022.

L'autofattura (in formato analogico o elettronico) dovrebbe essere emessa entro dodici giorni da tale data, mentre il file TD19 per l'esterometro potrebbe essere trasmesso entro il giorno 15 del mese successivo al momento di effettuazione dell'operazione.

Si comprende come, nel caso in cui si desiderasse optare per l'invio elettronico dell'autofattura, la trasmissione dovrebbe essere **anticipata** (entro il 19 settembre 2022), mentre, qualora il documento fosse emesso in formato cartaceo, l'esterometro con file TD19 potrebbe essere trasmesso entro il 15 ottobre 2022.

Sotto il profilo sanzionatorio, la scelta di emettere un unico documento elettronico entro il 15 del mese successivo, esporrebbe, nel caso di specie, alla sanzione per **omesso reverse charge** (art. 6 comma 9-*bis* del Dlgs. 471/97), più elevata rispetto a quella prevista per l'omessa comunicazione delle operazioni transfrontaliere (art. 11 comma 2-*quater* del Dlgs. 471/97).

Comunicazione con possibilità di ravvedimento operoso

Per quanto concerne le sanzioni relative alla comunicazione delle operazioni con l'estero, dovrebbe comunque essere applicabile l'istituto del **ravvedimento operoso** (art. 13 del Dlgs. 472/97), al pari di quanto avviene per le sanzioni in tema di fatturazione (ovvero autofatturazione).

Sebbene la prassi non si sia pronunciata espressamente in tema di "esterometro", si ritiene valido quanto era stato indicato nella ris. n. 87/2017 in tema di comunicazione dei dati delle fatture (adempimento ormai abolito).

L'istituto del ravvedimento operoso consente, tra l'altro,

la **riduzione** della sanzione a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione avviene entro il “termine per la presentazione della dichiarazione relativa all’anno nel corso del quale è stata commessa la **violazione** ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall’omissione o dall’errore” (art. 13 comma 1 lett. b) del Dlgs. 472/97).

(MF/ms)