

## IVA

## ***Dall'autofattura alla comunicazione denuncia***

di **Roberto Curcu**

Master di specializzazione

### **IVA nei rapporti con l'estero**

Scopri di più

**Dallo scorso 1.9.2024 ha finalmente cessato di esistere l'“autofattura denuncia”**: il Legislatore ha eliminato quello che, forse, avrebbe potuto essere disapplicato in precedenza dalla giurisprudenza.

Personalmente ho sempre nutrito dubbi che la norma sulla autofattura denuncia avrebbe sopportato il vaglio della Corte di Giustizia Europea, visto che **veniva chiesto il versamento dell'Iva ad un soggetto diverso da quello designato dalla norma europea**; ricordiamo, infatti, che oltre all'invio della autofattura denuncia, il cessionario/committente doveva **anche versare l'Iva che non era stata addebitata dal suo fornitore**.

Tale responsabilità di pagamento dell'Iva non addebitata correttamente dal cedente o prestatore portava, poi, alla conseguenza (folle) che, **se a seguito dell'errore regolarizzava l'operazione il cessionario/committente con autofattura denuncia e versamento dell'Iva, e poi intendeva regolarizzare il cedente/prestatore con emissione di nota di variazione in aumento, veniva applicata due volte l'Iva sulla stessa operazione**.

Altra cosa che mi ha stupito della “tenuta” della autofattura denuncia è che **l'omissione del cessionario/committente era sanzionata in misura più grave di quella del cedente/prestatore**; quest'ultimo, se non emetteva fattura, e magari grazie a tale omissione si arricchiva indebitamente, veniva **sanzionato al 90%**, mentre il **cessionario/committente** che aveva l'unica colpa di non aver “fatto la spia”, veniva **sanzionato al 100% di una imposta che (lui) non aveva evaso**. Anche qui, **gli insegnamenti della Corte di Giustizia Europea, circa la proporzionalità delle sanzioni** (emanati in sentenze dove l'Italia era pienamente coinvolta, vedi omessi reverse charge o usi impropri nei depositi), **sono andati in fumo**.

Ulteriore cosa che mi ha stupito sono **le istruzioni alla fattura elettronica**, che con il commento al tipo documento TD20 fanno un po' di confusione **tra “autofattura denuncia” e regolarizzazione di un acquisto comunitario** (ne torneremo dopo).

**Fatto sta che, per le violazioni commesse dall'1.9.2024 l'autofattura denuncia non c'è più, ma**

troverà applicazione una nuova norma relativa alla “*comunicazione denuncia*”.

Tale nuova norma prevede che **è punito con la sanzione pari al 70% dell'imposta**, con un minimo di euro 250, il cessionario o committente che, non avendo ricevuto fattura (o avendo ricevuto fattura irregolare), **non comunica l'omissione o l'irregolarità all'Agenzia delle entrate entro 90 giorni** dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o **da quando è stata emessa la fattura irregolare**.

Premettiamo subito che – dal mio punto di vista – **il principio di proporzionalità continua ad essere violato**: il cedente/prestatore che non ha emesso la fattura (o la ha emessa irregolare) **prende la stessa sanzione del 70%** applicata al cessionario o committente, cambiando solo il minimo (euro 300 invece che euro 250).

Ulteriore cosa che non piace di tale norma sono **le tempistiche della denuncia**; per la **autofattura denuncia erano previsti 5 mesi** in caso di mancata ricezione di fattura, e **30 giorni successivi alla sua registrazione** in caso di fattura irregolare, mentre ora sono previsti **90 giorni dal termine** in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare.

**Facciamo un esempio classico, che è quello del “falso splafonamento”**, cioè di colui che non sta splafonando, ma sta ricevendo una fattura indicando la **non imponibilità da articolo 8c**, per importo maggiore di quello indicato al cedente nella dichiarazione di intento.

Se, quindi, ipotizziamo che a dicembre 2024 viene inviata una dichiarazione di intento per il 2025 di euro 100, ed **il cedente/prestatore emette in data 1.1.2025 una fattura errata** in 8c per euro 200, con la nuova **norma il cessionario committente deve inviare la comunicazione denuncia entro l'1.4.2025**; di fatto, per molti, **il termine per denunciare il proprio fornitore potrebbe scadere prima di quando la fattura viene registrata**, mentre con la abrogata autofattura denuncia il termine per la delazione **decorreva dalla registrazione della fattura irregolare** (momento in cui effettivamente ci si può accorgere della irregolarità).

Per **individuare il momento di decorrenza della nuova norma**, ad avviso di chi scrive, **bisogna prendere come momento di commissione della violazione, quello ultimo in cui avrebbe dovuto essere emessa la autofattura denuncia**. Nel caso specifico, quindi, la violazione commessa l'1.9.2024 è quella relativa a fatture che avrebbero dovuto essere emesse o **sono state emesse irregolari il 3.6.2024**.

Ultima cosa che mi preme evidenziare è che forse, con la “comunicazione denuncia” al posto della “autofattura denuncia”, verrà **eliminata la confusione che**, ad avviso di chi scrive, è stata fatta **riguardo al documento TD20**.

E' evidente che la autofattura denuncia prima, e la comunicazione denuncia oggi, hanno lo scopo di mettere a conoscenza l'Amministrazione finanziaria italiana, che c'è un soggetto che potenzialmente sta evadendo Iva italiana, mentre **la autofattura da [articolo 46, comma 5, D.L.](#)**



[331/1993](#), è una pura formalità che deve fare il soggetto passivo italiano per poter fare correttamente il reverse charge, anche nel caso in cui il proprio fornitore (che è un comunitario e che non addebita Iva italiana) non ha emesso fattura o la ha emessa irregolare, e di “denuncia” non ha proprio nulla; sarebbe come se chiamassi il 117 per denunciare la gelateria in Germania che questa estate non mi ha emesso lo scontrino (ed aveva un cartello gigante per dire che accettava solo contanti...).

Visto, quindi, che l'Agenzia delle entrate dovrà definire le **modalità tecniche** con le quali fare la “comunicazione denuncia”, sarebbe opportuno che **modifichino le istruzioni al “tipo documento” TD20**, posto che, nel caso di acquisti da soggetti esteri, **non ha alcun senso che venga richiesto l'invio di due documenti** (un TD20 al posto della fattura estera ed un TD17/TD18/TD19 per l'integrazione della stessa).