



Edizione di venerdì 14 Febbraio 2025

CASI OPERATIVI

Verifica del vincolo della “unipersonalità” nel conferimento ex articolo 177, comma 2-bis, Tuir
di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Comunicazione “stampati fiscali” da trasmettere entro il prossimo 28.2.2025 per tipografie e rivenditori autorizzati
di **Mauro Muraca**

IMPOSTE SUL REDDITO

Rimborsi spese dei professionisti sempre soggetti ad Iva
di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

LA LENTE SULLA RIFORMA

L'indebita detrazione Iva è assorbita nell'infedele dichiarazione
di **Gianfranco Antico**

IVA

Da autofattura (TD20) a comunicazione (TD29) denuncia: pro e contro
di **Francesco Zuech**

EDITORIALI

Professionisti e fisco a confronto al Forum Web Fisco 2025
di **Redazione**



CASI OPERATIVI

Verifica del vincolo della “unipersonalità” nel conferimento ex articolo 177, comma 2-bis, Tuir

di Euroconference Centro Studi Tributari



FiscoPratico

La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI**

per lo **Studio del Commercialista**

[scopri di più >](#)

Mario Rossi deteneva una quota di partecipazione del 40% nella società operativa Gamma Srl; detta quota era stata conferita nel marzo 2024 nella Alfa srl al fine di costituire una *holding* con la quale effettuare gli investimenti di famiglia.

Detto conferimento è stato eseguito ai sensi dell'articolo 177, comma 2-bis, Tuir.

Al fine di coinvolgere il figlio nelle attività di famiglia, Mario Rossi intenderebbe donargli una quota di partecipazione della *holding* pari al 10%; tale ultima operazione potrebbe in qualche modo creare delle conseguenze fiscali negative, facendo venir meno il regime di realizzo controllato sfruttato in sede di costituzione della *holding* Alfa?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

I “casi operativi” sono esclusi dall'abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Comunicazione “stampati fiscali” da trasmettere entro il prossimo 28.2.2025 per tipografie e rivenditori autorizzati

di **Mauro Muraca**

Master di specializzazione

Novità riforma accertamento e contenzioso

Scopri di più

Normativa di riferimento

Articolo 3, comma 1, D.P.R. 404/2001

Articolo 3, comma 2-bis e comma 3, D.P.R. 322/1998

Articolo 11, D. Lgs. 471/1997

Articolo 13, lett. b), D.Lgs. 472/1997

Prassi

Risoluzione n. 5/E/2003

Risoluzione n. 180/E/2002

Circolare n. 6/E/2002

A norma dell'[articolo 3, comma 1, D.P.R. 404/2001](#), le **tipografie autorizzate** alla stampa di documenti fiscali ed i **soggetti autorizzati alla rivendita** degli stessi **sono tenuti a:**

- **annotare**, prima della consegna degli stampati, i **dati di ciascuna fornitura** in un apposito registro delle forniture tenuto anche con sistemi informatici (comma 2);

**Nota bene**

I dati di ciascuna fornitura devono essere resi **disponibili all'Agenzia delle entrate e stampati ad ogni richiesta avanzata dagli organi di controllo.**

- **trasmettere** telematicamente all'Agenzia delle entrate, **direttamente o tramite un intermediario abilitato**, i **dati relativi alle forniture** effettuate nell'anno precedente, entro **il mese di febbraio di ciascun anno** (comma 1).

**Nota bene**

A fronte di tale adempimento comunicativo, gli **acquirenti degli stampati fiscali e i rivenditori** (relativamente agli acquisti effettuati presso le tipografie) e gli **utilizzatori finali** (relativamente agli acquisti effettuati presso i rivenditori) **non sono più tenuti alla presa in carico degli stampati.**

TIPOGRAFIE E RIVENDITORI STAMPATI FISCALI: ADEMPIMENTI

Tenuta di un registro delle forniture

Trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati relativi all'anno precedente, entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo.

Soggetti obbligati alla comunicazione

Sono tenuti ad effettuare la trasmissione dei dati relativi al 2024, **entro il prossimo 28.2.2025:**

- le tipografie autorizzate alla **stampa dei documenti fiscali** e;
- i soggetti **autorizzati ad effettuarne la rivendita.**

**Nota bene**

Per le tipografie o rivenditori con **sedi diverse**, sarà **onere della sede principale effettuare la comunicazione dei dati relativi a tutte le forniture** entro la fine del corrente mese di febbraio, poiché la trasmissione deve essere effettuata con **riferimento alla sede presso la quale è**

esercitata l'attività di tipografo o rivenditore che ha **ottenuto la relativa autorizzazione**.

Tali soggetti sono tenuti, ai sensi dell'[articolo 3, comma 2, D.P.R. 404/2001](#), a **conservare i dati** (di cui deve essere fatto l'invio) in un **registro delle forniture tenuto** anche con sistemi informatici.

In particolare, l'adempimento in rassegna interessa le seguenti tipologie di contribuenti:

- **imprenditori artigiani e commercianti**, agenti e rappresentanti di commercio, ecc;
- **lavoratori autonomi, professionisti** titolari di partita Iva iscritti o non iscritti in albi professionali;
- **società di persone, società semplici**, Snc, Sas, Studi Associati;
- **società di capitali ed enti commerciali**, SpA, Srl;
- **Cooperative, Sapa, Enti pubblici** e privati diversi dalle società;
- **istituti di credito, Sim, altri intermediari finanziari**, società fiduciarie;
- **enti che non svolgono attività commerciali**;
- **organi e amministrazioni dello Stato**.

Modalità di trasmissione della comunicazione

Le tipografie e i rivenditori di stampati fiscali dovranno provvedere alla **trasmissione dei dati** esclusivamente in modalità telematica, attraverso **due principali canali**:

- direttamente, tramite **il servizio Entratel** o il servizio fisco on line, in relazione ai **requisiti posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni**.

Per poter accedere al canale telematico per l'invio degli stampati fiscali, ed utilizzare il relativo software di controllo distribuito gratuitamente dall'Agenzia delle entrate, è necessario richiedere **l'abilitazione all'accesso al servizio telematico Entratel** o fisco on line, secondo le modalità descritte dal Decreto 31.7.1998.

- tramite **gli intermediari** di cui all'[articolo 3, comma 2-bis e comma 3, D.P.R. 322/1998](#) (che utilizzano il servizio telematico Entratel).

Per la trasmissione telematica dei dati degli stampati fiscali **è possibile avvalersi**:

- delle **società del gruppo**, di cui all'[articolo 3, comma 2-bis, D.P.R. 322/1998](#).
- dei **soggetti incaricati**, di cui all'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#) e dei relativi DM attuativi, che hanno esteso la **platea dei soggetti incaricati**;



Nota bene

Rientrano nella platea dei predetti soggetti, tra gli altri:

- gli iscritti **nell'Albo dei Dottori Commercialisti** e degli Esperti Contabili;
- gli iscritti nell'Albo dei **consulenti del lavoro**;
- i soggetti iscritti al 30.9.93 nei ruoli dei **periti ed esperti** tenuti dalle Camere di Commercio per la subcategoria tributi, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia, o equipollenti, ovvero del diploma di ragioneria;
- gli iscritti nel **Registro dei revisori legali** (previsti dal DM 12.7.2000);
- i CAF-imprese;
- coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale (previsti dal D.M. 19.4.2001);

Gli intermediari abilitati devono fornire una **copia della ricevuta al soggetto obbligato** per conto del quale hanno **curato la trasmissione telematica della comunicazione dei dati degli stampati fiscali**.

Dati da indicare nella comunicazione

La trasmissione telematica relativa alle forniture 2024 dovrà **indicare i seguenti dati**:

- i **dati identificativi del soggetto autorizzato alla stampa** dei documenti fiscali:
 - **codice fiscale**;
 - **partita iva**;
 - **denominazione o cognome**;
 - **nome e ditta**;
- i **dati identificativi del rivenditore** o dell'acquirente utilizzatore:
 - **codice fiscale**;
 - **partita iva**;
 - **denominazione** o, cognome, nome e ditta (se si tratta di imprenditore individuale).
- **numero degli stampati** forniti con l'indicazione della serie e dei relativi numeri iniziale e finale;
- il codice che individua le **diverse tipologie di stampati**, che costituiscono oggetto della fornitura
- **data della fornitura**;
- **estremi dell'autorizzazione** rilasciata alla tipografia o al rivenditore.

Con la [risoluzione n. 5/E/2003](#), sono state fornite alcune importanti **indicazioni sulle modalità di compilazione della comunicazione in rassegna** e sugli eventuali **documenti a supporto della stessa**:

Chiarimenti risoluzione n. 5/E/2003

Identificativo di serie dei documenti

Nel campo denominato “identificativo di serie” del record C deve essere indicata la coppia dei dati “id documento” e “anno di stampa”, separati dal carattere “-” (es.: AXR-02);

Formulari di accompagnamento rifiuti

Tale tipologia di documento deve essere **esclusa dai documenti da indicare nel campo 14 del record C**, in quanto i soggetti che effettuano la fornitura di tali formulari sono esonerati da qualsiasi adempimento ([Risoluzione n. 180/E/2002](#)) in merito alla **registrazione e comunicazione periodica dei dati ai fini fiscali**;

Bolla d'accompagnamento

Le diverse tipologie di documenti di accompagnamento (es. modello di accompagnamento dei prodotti vitivinicoli, contraddistinto dalla serie IT, documenti di accompagnamento per merci soggette ad accise) **possono essere identificate**, nel **campo 14** del record C, con il valore 01.

Momento di effettuazione della comunicazione

La trasmissione telematica si considera effettuata nel momento in cui **è completa la ricezione del file contenente le comunicazioni**.

Fanno eccezione alcune **ipotesi di scarto previste dal punto 5.4 del provvedimento del 30.5.2002**, quali, ad esempio:

- scarto del file per mancato riconoscimento del codice di autenticazione per il servizio Entratel o Fisco on line;
- file non elaborabile perché predisposto con un software di controllo diverso; etc.

L'Agenzia delle entrate attesta la ricezione delle comunicazioni **mediante una ricevuta**, contenuta in un file, munito del **codice di autenticazione** per il servizio Entratel o del codice di riscontro per il servizio Fisco on line.

**Nota bene**

Le ricevute sono, poi, **rese disponibili per via telematica entro 5 giorni lavorativi** successivi a quello del corretto invio del file all'Agenzia.

CHIARIMENTI: RISOLUZIONE N. 5/E/2003**Correzione o integrazione di un file precedentemente inviato**

È necessaria la trasmissione di un nuovo file, completo delle parti corrette ed integrate, nonché dei dati presenti nel precedente file. Il nuovo invio va effettuato entro **il termine di scadenza e sostituisce integralmente il precedente**.

Scarto del file inviato

Nel caso in cui il file inviato sia scartato dal servizio telematico, l'utente deve ripetere l'invio **entro i cinque giorni lavorativi successivi all'avvenuto scarto**. Se il nuovo file è correttamente accettato dal sistema informativo dell'Agenzia, l'invio si considera tempestivo.

Regime sanzionatorio e ravvedimento operoso

Il termine dell'ultimo giorno di febbraio per provvedere all'invio della comunicazione dei dati degli stampati fiscali è **perentorio**. Ciò nonostante, a decorrere dall'1.1.2016, all'omessa trasmissione della predetta comunicazione **si applica la sanzione**, prevista dal riformulato [articolo 11, D.Lgs. 471/1997](#), che va da un **minimo di euro 250 ad un massimo di euro 2.000** e che sostanzialmente punisce l'*"omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli uffici o dalla Guardia di finanza al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto o invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri"*;

Anche in assenza di una specifica previsione, è opinione ormai diffusa che **l'omessa o tardiva trasmissione dei dati possa costituire oggetto di ravvedimento operoso**.

**Nota bene**

Con riferimento all'applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso, si rappresenta, infatti, che, come chiarito in passato dalla stessa Amministrazione finanziaria, **non può applicarsi**, a tale fattispecie, **il divieto di ravvedimento previsto per l'ormai soppressa comunicazione dati Iva** ([circolare n. 6/E/2002](#)), a causa della *"natura non dichiarativa della comunicazione"*: la **trasmissione dati da parte dei tipografi non ha**, infatti, **natura dichiarativa** e l'invio tardivo della stessa **non impedisce l'ordinaria attività di controllo** da parte dell'Ufficio.

Pertanto, in virtù di quanto appena esposto, è possibile, in caso di **omessa o tardiva trasmissione** della comunicazione in parola entro il prossimo 28.2.2024, ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso, di cui all'[articolo 13, lett. b\), D.Lgs. 472/1997](#), che consente **la riduzione delle sanzioni** *"ad un ottavo del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, 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"*;

Ciò sta a significare che il ravvedimento effettuato **entro un anno dall'omissione**, comporta il pagamento della sanzione ridotta ad un **ottavo del minimo** (euro 31,25 = euro 250/8).

Qualora si aderisse alla suddetta interpretazione, allora anche l'omessa o tardiva trasmissione dei dati relativi agli stampati fiscali potrebbe, altresì, costituire oggetto di ravvedimento, di cui all'[articolo 13, lett. a-bis, D.Lgs. 472/1997](#), che consente **la riduzione delle sanzioni** *“ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro novanta giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso”*

In buona sostanza, in tale ultima circostanza, l'omessa o tardiva trasmissione dei dati relativi agli stampati fiscali potrebbe costituire oggetto di ravvedimento (lett. a-bis), che permette di sanare la violazione in parola entro 90 giorni dall'omissione, con il pagamento della sanzione ridotta ad un nono del minimo (euro 27,77 = euro 250/9).

IMPOSTE SUL REDDITO

Rimborsi spese dei professionisti sempre soggetti ad Iva

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

 Forum Web Fisco | Convegno di aggiornamento di mezza giornata**Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale**

Scopri di più

Le nuove **regole di determinazione del reddito di lavoro autonomo**, riformate dal D.Lgs. 192/2024, prevedono una **sostanziale neutralità dei rimborsi spese** sostenuti dal professionista per l'esecuzione di un **incarico e riaddebitati al committente**. Tale impostazione è prevista dall'[articolo 54, comma 2, lett. b\), Tuir](#), che esclude dalla **formazione del reddito i predetti rimborsi**, e dall'[articolo 54-ter, comma 1, Tuir](#), che ne prevede la **corrispondente indeducibilità dal reddito medesimo**. Se da un lato la nuova impostazione è **coerente con le regole di determinazione del reddito**, dall'altro è necessario coordinare la **nuova disciplina con il regime Iva del riaddebito** delle spese sostenute dal lavoratore autonomo nello **svolgimento della sua attività**.

Ai fini Iva, il **rimborso delle spese** sostenute dal professionista è, in linea generale, **imponibile ad Iva**, fatta salva l'applicazione dell'[articolo 15, comma 1, n. 3\), D.P.R. 633/1972](#), che esclude da Iva le **spese sostenute in nome e per conto del committente**, ossia nell'ambito di un **mandato con rappresentanza**. All'atto pratico, l'applicazione di questa esclusione è **limitata a quelle fattispecie in cui il documento di spesa è intestato al committente ed il professionista si limita ad anticipare la spesa per poi chiederne il rimborso** (l'esempio tipico è rappresentato dal notaio che anticipa le spese di registrazione di un atto).

In tal caso, anche ai fini contabili, **non si ha alcun impatto economico**, ma si realizza solamente un **rapporto di credito-debito**. Tuttavia, tale esclusione non può trovare applicazione in tutti quei casi in cui **il professionista esegue una trasferta per conto del committente**, ed in tale occasione **sostiene delle spese di vitto, alloggio e viaggio** che, al termine dell'incarico, **riaddebita in fattura al committente unitamente al proprio compenso**. In tale ipotesi, infatti, le **spese sono anticipate solamente per conto del committente**, ma direttamente **a nome del professionista**.

Pertanto, il **riaddebito deve essere soggetto ad Iva**, anche se trova applicazione **l'esclusione della formazione del reddito**, di cui all'[articolo 54, Tuir](#). In buona sostanza, si assiste ad un **disallineamento tra la disciplina prevista per le imposte sui redditi e quella contenuta nelle disposizioni di cui al D.P.R. 633/1972**.

Va anche segnalato che **il riaddebito al committente deve avvenire applicando l'aliquota ordinaria del 22%**, anche laddove la **spesa sostenuta dal professionista sconti un'aliquota ridotta** come, ad esempio, per **le spese alberghiere e di ristorazione** (soggette ad Iva al 10%). Infatti, non è possibile inquadrare il sostenimento di tali costi **nell'ambito di un mandato senza rappresentanza** (che consentirebbe di "omologare" oggettivamente la spesa anche nel ribaltamento al committente), poiché **l'oggetto dell'incarico al professionista è l'esecuzione di un incarico professionale** e non l'acquisto di un servizio alberghiero o di ristorazione. Allo stesso modo, restano ferme le norme che prevedono **l'indetraibilità oggettiva dell'Iva**, di cui all'[articolo 19-bis1, D.P.R. 633/1972](#) come, ad esempio, per le **prestazioni di trasporto di persone** (lett. e).

Resta, invece, confermata la **detrazione dell'imposta per le spese alberghiere e di ristorazione**, qualora **documentate da fattura**, ed a condizione che il diritto sia esercitato **entro i termini previsti dall'[articolo 19 del D.P.R. 633/1972](#)**.

Va, infine, ricordato che, il **medesimo trattamento Iva qui descritto si realizza anche laddove le spese sostenute dal professionista divengano deducibili dal reddito di lavoro autonomo** a fronte del mancato incasso del corrispettivo addebitato al committente (al cui interno vi sono anche le spese). Il comma 2, dell'[articolo 54-ter, Tuir](#), infatti, **consente la deduzione qualora il committente sia stato assoggettato ad una procedura prevista nel Codice della crisi d'impresa**, oppure laddove la procedura esecutiva **sia rimasta infruttuosa**, o infine se il credito **si sia prescritto**.

LA LENTE SULLA RIFORMA

L'indebita detrazione Iva è assorbita nell'infedele dichiarazione

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

Riforma delle sanzioni e strumenti per evitare il contenzioso e trattare con gli uffici

Scopri di più

Il D.Lgs. 87/2024, di riforma del sistema sanzionatorio, ha modificato l'[articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997](#), a mente del quale **chi computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta**, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa, è punito con la **sanzione amministrativa pari al 70% dell'ammontare della detrazione compiuta**.

Nel caso di applicazione dell'imposta **con aliquota superiore a quella prevista** per l'operazione, o di applicazione dell'imposta per operazioni esenti, non imponibili o non soggette, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, il cessionario o committente è punito con la **sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. Nelle ipotesi di cui al sopra, e salvi i casi di frode e di abuso del diritto, resta fermo il **diritto del cessionario o committente alla detrazione**, ai sensi degli [articoli 19 e seguenti, D.P.R. 633/1972](#), della **sola imposta effettivamente dovuta**, in ragione della **natura e delle caratteristiche dell'operazione posta in essere**.

Le sanzioni di cui al primo, secondo e terzo periodo, dello stesso comma 6, dell'[articolo 6, D.Lgs. 471/1997](#), **non si applicano se la violazione ha determinato una dichiarazione infedele** punita con la sanzione di cui all'[articolo 5, comma 4, D.Lgs. 471/1997](#) (in pratica, se dalla dichiarazione presentata **risulta un'imposta inferiore a quella dovuta** ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante, si applica la **sanzione amministrativa del 70% della maggior imposta dovuta** o della differenza di credito utilizzato, con un minimo di 150 euro). **Antecedentemente**, invece, era prevista una **sanzione del 90% per chi computava illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa**. In caso di applicazione dell'imposta in **misura superiore a quella effettiva**, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli [articoli 19 e seguenti del D.P.R. 633/1972](#), l'anzidetto cessionario o committente è punito **con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. La restituzione dell'imposta è esclusa qualora **il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale**.

La novella operata dal D.Lgs. 87/2024 trova applicazione solo per violazioni commesse **dallo scorso 1.9.2024**. Mentre per il passato, e quindi, per le violazioni commesse **fino al 31.8.2024**,

l'indebita detrazione Iva non è assorbita dall'infedele dichiarazione. Sulla tematica, **sono due le pronunce da tenere in considerazione**, che investono, di fatto, l'applicazione o meno del **favor rei**. Da una parte, la **sentenza della Corte di Cassazione n. 1274 del 19.1.2025**, che esprimendosi per la prima volta sulla questione, richiamando precedenti della Corte costituzionale (sentenze n. 68/2021 e n. 63/2019), ritiene **non applicabile il favor rei**, di cui all'[articolo 3, D.Lgs. 472/1997](#): *“laddove, infatti, la sanzione amministrativa abbia natura “punitiva”, di regola non vi sarà ragione per continuare ad applicare nei confronti di costui tale sanzione, qualora il fatto sia successivamente considerato non più illecito; né per continuare ad applicarla in una misura considerata ormai eccessiva (e per ciò stesso sproporzionata) rispetto al mutato apprezzamento della gravità dell'illecito da parte dell'ordinamento. E ciò salvo che sussistano ragioni cogenti di tutela di **controinteressi di rango costituzionale**, tali da resistere al medesimo “vaglio positivo di ragionevolezza”, al cui metro debbono essere in linea generale valutate le deroghe al principio di retroattività in mitius nella materia penale”* (Corte costituzionale, sentenza n.63 del 2019, punto 6.2).

Dall'altra parte, **l'ordinanza della Corte di cassazione n. 32262 del 13.12.2024**, che già in presenza del nuovo dettato normativo, ha affermato che **l'illecito di cui all'[articolo 5, comma 4-bis, D. Lgs. 471/1997](#)**, che colpisce la presentazione di una dichiarazione con esposizione di un'imposta inferiore a quella dovuta mediante l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, **non consuma né ricomprende** anche quello di cui all'[articolo 6, comma 6, D. Lgs. 471/1997](#), che investe l'illegittimo computo in detrazione dell'imposta, trattandosi di **“illeciti materialmente e giuridicamente distinti per condotta, struttura, tempi e modi di consumazione e per bene giuridico tutelato”**. In altri termini, **fino al 31.8.2024 si applica la vecchia norma e solo dall'1.9.2024 la nuova normativa**.

IVA

Da autofattura (TD20) a comunicazione (TD29) denuncia: pro e contro

di **Francesco Zuech**

Convegno di aggiornamento

Dichiarazione Iva 2025: novità e casi operativi

Scopri di più

Dal punto di vista del flusso informatico, il **TD29 prenderà il posto del TD20** nella gestione della disciplina dell'[articolo 6, comma 8, D.Lgs 471/1997](#), riscritta dal recente decreto sanzioni (D.Lgs 87/2024). Non subito, però, ma dal prossimo 1.4.2025 (e non sempre) giacché il **TD20 rimane per la regolarizzazione da comma 9-bis del medesimo articolo 6** (acquisti in reverse charge), nonché da [articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#) (omessa/irregolare fattura da fornitore comunitario).

Proviamo a fare il punto tenendo conto delle novità in vigore per le violazioni commesse dallo scorso 1.9.2024 (decreto sanzioni) e di quelle, tecniche, **annunciate con la pubblicazione sul sito AdE** (il 31.1.2025) dell'aggiornamento 1.9 alle **specifiche tecniche della fatturazione elettronica**.

La nuova disciplina [articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1998](#)

L'[articolo 2, D.Lgs 87/2024](#), ha riscritto, com'è noto, con effetto per le violazioni commesse dall'1.9.2024, la disciplina del citato [articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1998](#), che ora **si basa su un'impostazione comunicativa in luogo di quella di autofattura denuncia** che tale rimane, tuttavia, per le **violazioni fino al 31.8.2024**. Come indicato in premessa la nuova comunicazione viaggerà, dal prossimo 1.4.2025, attraverso il **nuovo flusso TD29 in sostituzione**, per la disciplina di detto comma 8, del TD20 che, invece, rimane (si tiene) **ancora valido per qualche settimana**, ma ovviamente con **funzione comunicativa e non certo di autofattura**; a giudizio di chi scrive, vanno, quindi, **accantonate altre tesi** (circolate in questi mesi) che ipotizzavano una comunicazione all'Agenzia delle entrate tramite PEC.

Ciò premesso, vediamo di evidenziare quali sono i **pro e i contro della nuova disciplina** in vigore dallo scorso settembre che rimane, pur sempre, **a carico del cessionario/committente** che non riceve fattura dal proprio fornitore o **la riceve irregolare**:

- aspetto indubbiamente positivo del nuovo sistema comunicativo è che, per le violazioni commesse dall'1.9.2024, la nuova comunicazione denuncia **non richiede** (a differenza della disciplina dell'autofattura) di essere accompagnata dalla **regolarizzazione dell'Iva** (versamento con il **codice tributo 9399**); sono così assorbite le **precedenti criticità** (duplicazione d'imposta) che insorgevano in capo al cessionario/committente nel caso in cui il fornitore procedeva con la regolarizzazione/ravvedimento dell'operazione e la **rivalsa dell'imposta relativa**, accortosi dell'autofattura denuncia (autofattura che, ricordiamo, non sostituisce gli adempimenti e le sanzioni del fornitore);
- **non certo agevole**, invece, la **tempistica comunicativa** che deve essere gestita, affinché il cessionario/committente non sia sanzionabile nella nuova misura del 70% dell'Iva con **minimo di euro 250** (in luogo del 100%, con minimo di euro 250, prevista per l'omessa autofattura), entro una **tempistica comunicativa molto più stringente della previgente**; non più entro 30 giorni trascorsi i 4 mesi dall'operazione non fatturata dal fornitore oppure dall'annotazione della fattura emessa, ma irregolare, ma **entro 90 giorni dal momento in cui il fornitore avrebbe dovuto emettere la fattura** o ha emesso la fattura irregolare.

Quest'ultimo aspetto (la tempistica) è **piuttosto critico**, anche se può consolare evidenziare che la versione definitiva, dopo i pareri parlamentari, è un **pochino meno drammatica** di quella originariamente prevista dal Governo (atto 144), che invocava addirittura la **"fine del mese successivo a quello in cui doveva essere emessa la fattura o è stata emessa la fattura irregolare"**.

La norma rimane, però, inquietante (se non la si legge con un minimo di ragionevolezza): il disinnescamento delle sanzioni in capo al **cessionario/committente opera letteralmente** a condizione che il medesimo **"provveda a comunicare l'omissione o l'irregolarità all'Agenzia delle Entrate, tramite gli strumenti messi a disposizione dalla medesima"**.

Salvo ipotizzare il ricorso a improbabili doti chiaroveggenti, **non è certo sempre agevole per il cessionario/committente individuare il dies a quo dei citati 90 giorni**, ovvero conoscere se il fornitore può disporre di **termini ordinari vuoi immediati** (TD01) piuttosto che, in presenza di idonea documentazione, **differiti** (TD24) oppure **super differiti** (TD25), piuttosto che **coincidenti con la fine del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (si pensi, ad esempio, alle ipotesi disciplinate dal D.M. 18.11.1976 piuttosto che alla tempistica fruibile – ex [articolo 21, comma 4, lettera b, D.P.R. 633/1972](#) – dal **promotore di una triangolare nazionale**).

Non solo. Che fare se **la fattura arriva, ma è irregolare** (è sicuramente tale quella emessa con corrispettivo inferiore al dovuto/pagato)? A differenza del previgente sistema, il **dies a quo** non decorre, infatti, **dall'annotazione della fattura irregolare** (che "bastava", quindi, non annotare, stimolando il fornitore al rimedio, è procedere con le annotazioni solo successivamente), ma decorre dal **termine di emissione della fattura da parte del fornitore**. Fermo restando che un chiarimento ufficiale sarebbe opportuno, va da sé, a giudizio di chi scrive, che **sarebbe del tutto irrazionale spingersi all'invio di un TD29** laddove, prima dei citati 90 giorni, il **fornitore**

rimedi all'irregolarità *de quo* (ciò al netto ovviamente della pragmatica considerazione che la stragrande maggioranza degli operatori – che non dispone di una struttura amministrativa interna – comunque nemmeno si accorgerà del **decorrere dei citati 90 giorni**).

A tal riguardo, giova comunque segnalare (anche se per il cessionario/committente non è certo sempre facile scendere su analisi soggettive concernenti la posizione del fornitore) che il **nuovo comma 8 chiude precisando che** *“è escluso l’obbligo di controllare e sindacare le valutazioni giuridiche compiute dall’emittente della fattura o di altro documento, riferite ai titoli di non imponibilità, esenzione o esclusione dall’imposta sul valore aggiunto derivati da un requisito soggettivo del predetto emittente non direttamente verificabile”*.

Campo data del TD29

La guida Agenzia delle entrate alla FE/esterometro (attualmente disponibile nella versione 1.9 di marzo 2024) dice che nel **caso di TD20 il campo data** (2.1.1.3) del flusso XML va compilato con la **“data di effettuazione dell’operazione”** (e non può essere diversamente). Non è chiaro (magari lo chiarirà la prossima versione 1.10 della citata guida) **se il TD29 dovrà essere compilato con data corrispondente alla citata data di effettuazione** o, piuttosto, con quella **corrispondente ai termini di fatturazione** violati dal fornitore (vedremo, nda).

Violazioni a cavallo dell’1.9.2024

In merito all’eventuale violazione, da parte del cessionario/committente, delle disposizioni dell’[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1998](#), in occasione dei recenti forum organizzati dalla stampa specializzata (risposta Telefisco 2025), l’Agenzia delle entrate ha precisato che, **“al fine di individuare la disciplina applicabile, occorre far riferimento alla data di commissione della violazione realizzata dal cedente/prestatore”** giacché *“la violazione commessa dal cessionario/committente è direttamente correlata alla prodromica violazione di omessa fatturazione compiuta dal cedente/prestatore”*. Per una **omessa fatturazione**, ad esempio, di **maggio 2024**, **vale la vecchia disciplina dell’autofattura denuncia** (i cui termini, per inciso, sono ad oggi già spirati per il cessionario/committente, salvo ricorso al **ravvedimento operoso**).

L’articolo 6, comma 9-bis, D.Lgs 471/1998 (acquisti in *reverse charge*)

Con le **medesime decorrenze e tempistiche** (90 giorni) di cui sopra, gli **obblighi informativi verso l’Agenzia delle entrate sono previsti anche** per la disciplina del comma 9-bis relativa agli **acquisti rientranti nel meccanismo del *reverse charge***. Dice la norma (da sempre) che, in caso di mancata fatturazione o di fatturazione irregolare da parte del fornitore, il

cessionario/committente deve, comunque, porre in essere **gli adempimenti previsti dalle varie disposizioni** che prevedono l'inversione contabile ([articoli 17, 34, comma 6, 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972](#), nonché all'[articolo 46–47 D.L. 331/1993](#)), pena l'applicazione delle **medesime sanzioni previste per l'omessa applicazione del reverse in presenza di fattura emessa dal fornitore** (i.e., nella migliore delle ipotesi, da euro 500 a euro 10.000). In sostanza:

- se il **fornitore residente emette fattura tempestiva** e regolare, il cessionario/committente **si limita ad applicare il reverse charge** (uso, non obbligatorio, del TD16 se si vogliono gestire le operazioni interne in *reverse charge* elettronico);
- se il **fornitore residente non emette fattura tempestiva** o la emette irregolare, il **cessionario/committente agisce, invece, con il TD20**;
- se il **fornitore è extra UE**, il cessionario/committente deve emettere autofattura, ex [articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) e [articolo 21, comma 5, D.P.R. 633/1972](#), a prescindere (TD17 e TD19, ai fini esterometro, con **possibile efficacia anche ai fini Iva**);

Per le situazioni da comma 9-bis non cambia nulla, quindi, dal **punto di vista procedurale**; in caso di omissione/irregolarità del **fornitore residente**, il cessionario/committente, come detto in premessa, **continuerà a gestire il flusso con il TD20** (che vale da RC e da comunicazione all'Agenzia delle entrate) anche dal prossimo mese di aprile, ma facendo attenzione che non ci sono più i **termini precedenti, ma quelli di 90 giorni**.

Disciplina dell'[articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#) (con flusso doppio)

Rimane ferma con la procedura del TD20 (è così fin dalle specifiche 1.6 in vigore dall'1.10.2020) anche per la disciplina dell'[articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#), secondo cui *“Il cessionario di un **acquisto intracomunitario** di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere b) e c), che non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere **entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** stessa la fattura di cui al comma 1, in unico esemplare (leggasi autofattura, nda); se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria”*. Dette disposizioni, per l'effetto del richiamato rinvio di cui al già citato articolo 17 comma 2, valgono anche per gli **altri acquisti da fornitori UE** a fronte dei quali (laddove territoriali) il cessionario/committente residente sia chiamato ad applicare il reverse charge.

Con riferimento a tale casistica va evidenziato che **la guida FE/esterometro** (versione 1.9) **aggiornata a marzo 2024 ha “raddoppiato” i flussi** (evidentemente per risolvere l'impossibilità di riuscire, diversamente, a collocare in modo appropriato detti acquisti nel quadro VJ delle precompilate). Si legge, infatti, che *“.... il C/C che non abbia ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione oppure abbia ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale, deve emettere un'autofattura e può farlo trasmettendo allo SDI:*

- **un tipo documento TD20**, indicando l'imponibile e il sottocodice della **Natura N2.1** nel caso

*di acquisti da soggetto UE di servizi o di beni già presenti in Italia oppure la **Natura N3.2** nel caso di acquisti untracomunitari. Nell'autofattura dovrà indicare come C/P l'effettivo cedente o prestatore e come C/C sé stesso;*

- *a seguire, un tipo documento **TD17, TD18 o TD19** con l'indicazione della relativa imposta”.*

Articolo 6, comma 9-bis 1, D.Lgs 471/1997

Nulla è cambiato, infine, per la disciplina del [comma 9-bis1](#) che (salvo caso di frodi) **riconosce la detrazione dell'Iva irrualmente addebitata dal fornitore in operazioni che dovrebbero, invece, essere fatturate in reverse charge**. Per il caso in cui detta fornitura avvenga da un non residente con partita Iva (identificazione diretta o RF) in Italia, l'Agenzia delle entrate ha precisato che **l'esterometro può essere comunicato con il TD28** (flusso che, a differenza del TD17, TD18 e TD19, non genera la posta a debito sul VJ delle precompilate). **Tranne per il caso di acquisti in rivalsa da San Marino con fattura cartacea**, rimane fermo, a giudizio di chi scrive, anche lo scetticismo sull'opportunità di utilizzare detto flusso che celebra l'auto iscrizione del cessionario/committente in una lista che lo potrebbe **vedere sanzionato da euro 250 a euro 10.000 come prevede la norma citata**. Per eventuali ulteriori approfondimenti e riflessioni si rinvia a [“Acquisto irregolare con Iva dai NR identificati: uso del TD28 con quali conseguenze?”](#) pubblicato sulle colonne di questo quotidiano lo scorso 3.3.2023.

Professionisti e fisco a confronto al Forum Web Fisco 2025

di Redazione

 Forum Web Fisco | Convegno di aggiornamento di mezza giornata

Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale



Scopri di più

Il **Forum Web Fisco**, in programma il **18 febbraio**, è uno degli appuntamenti digitali integrati nel percorso del **Master Breve 2024/25**: un incontro dalla formula innovativa, che prevede una discussione aperta stimolata dagli interventi dei relatori sui temi emergenti e nuove prospettive del mondo fiscale e tributario, partendo dal commento dalle recenti novità introdotte dalla **Legge di Bilancio 2025** e dall'attuazione della **Riforma Fiscale**.

L'evento, dal **format innovativo e dinamico**, sarà un'occasione importante per **commercialisti e professionisti** che vogliono aggiornarsi sulle novità fiscali dell'anno e capire meglio i cambiamenti normativi in arrivo. Gli esperti del Centro Studi Tributari Euroconference non si limiteranno ad analizzare le nuove regole, ma approfondiranno insieme i punti più complessi per fornire spunti pratici e operativi per i Professionisti.

Dalle **14:30**, i partecipanti seguiranno un dibattito sulle principali novità della **Legge di Bilancio 2025** e sull'**attuazione della Riforma Fiscale**. Uno dei temi centrali sarà il **correttivo Irpef/Ires**, con particolare attenzione a come cambia la tassazione per **liberi professionisti, imprese e cessioni di attività**. Si parlerà anche della **semplificazione del sistema fiscale** e delle nuove regole per **scissioni e scorpori aziendali**, strumenti fondamentali nella gestione delle imprese.

Un altro argomento chiave sarà la **riforma dell'imposta di registro, successioni e donazioni**, con focus su **aliquote, franchigie e agevolazioni per i giovani eredi**. Verranno analizzati anche temi come la tassazione sulla **cessione d'azienda, i trasferimenti di attività familiari e i nuovi criteri per gli accertamenti fiscali** in vigore da settembre 2024.

L'evento, moderato dalla giornalista **Simona D'Alessio**, esperta di economia per **ANSA**, darà ai partecipanti la possibilità di ascoltare direttamente il confronto tra gli esperti del **Centro Studi Tributari**. Oltre a spiegare le nuove normative, i relatori analizzeranno le **criticità** e gli **impatti concreti** sulle attività quotidiane di professionisti e imprese.

Interverranno gli esperti del Comitato Scientifico di Master Breve: Sandro Cerato, Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari Euroconference, Andrea Bongi, Fabio Garrini, Mauro



Nicola, Paolo Meneghetti e Maurizio Tozzi, dottori commercialisti e revisori legali, che offriranno un'analisi dettagliata sulle riforme e sulle implicazioni operative per i professionisti.

All'evento interverrà anche **Ilario Scafati**, della Direzione Legislazione Tributaria e Federalismo Fiscale del **Ministero dell'Economia e delle Finanze**, per offrire un contributo fondamentale sul quadro normativo della riforma, con chiarimenti e spunti di riflessione sulle implicazioni pratiche per imprese e professionisti.

Grazie a questo **approccio diretto e interattivo**, il Forum Web Fisco rappresenta un'occasione unica per aggiornarsi sulle nuove regole e affrontare il cambiamento con maggiore consapevolezza.

Vi aspettiamo il **18 febbraio 2025**, dalle **14:30 alle 17:30**, per un incontro ricco di spunti utili e di grande valore.