



NEWS

Euroconference

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



The banner features the FiscoPratico logo (a stylized 'ec' icon) and the text "FiscoPratico". To the right, it says "La piattaforma editoriale integrata con l'AI per lo Studio del Commercialista" and "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 e' 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

FORMAT INNOVATIVO

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 contro 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 disinnesco 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* (cioè 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 irritualmente 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). **Tanne 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.



EDITORIALI

Professionisti e fisco a confronto al Forum Web Fisco 2025

di Redazione

The graphic banner features a blue header with white text. On the left, there's a small icon of a person speaking and the text "Forum Web Fisco | Convegno di aggiornamento di mezza giornata". In the center, the main title "Novità 2025 e punto sulla riforma fiscale" is displayed in large white font. To the right, there's a white starburst shape containing the text "FORMAT INNOVATIVO". Below the starburst is a button labeled "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.