

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.