

Codice TD28 solo per segnalare la fattura del fornitore estero

Nonostante l'irregolarità, pare che il Fisco consideri rilevante ai fini impositivi la fattura emessa dalla partita Iva nazionale

Imposte indirette

Documento cartaceo emesso erroneamente, usando la partita Iva nazionale

Ma la procedura non sana la mancata attuazione del reverse charge

Pagina a cura di
Matteo Balzanelli
Giampaolo Giuliani
Massimo Sirri

A cosa serve il codice TD28 della fattura elettronica? Non solo ad adempiere all'obbligo "esterometro" per le forniture di beni da San Marino documentate da fattura cartacea con addebito dell'imposta (si veda l'altro articolo). Questo codice serve anche per l'analogo adempimento comunicativo in presenza di fattura cartacea per un'operazione territorialmente rilevante, che sia stata erroneamente emessa dal fornitore non residente con applicazione del tributo utilizzando la propria partita Iva nazionale (identificazione diretta o rappresentante fiscale).

La procedura non serve invece a regolarizzare la mancata attuazione del *reverse charge* di cui all'articolo 17, comma 2, del decreto Iva e restano quindi intatte - a normativa vigente - le previsioni di cui all'articolo 6, comma 9-bis.1, del Dlgs 471/1997. Il cessionario/committente nazionale, pertanto, può detrarre l'Iva malamente

addebitata, sempre se assolta (ossia se confluita nella liquidazione periodica dell'emittente) e purché si sia fuori da ipotesi di consapevole frode/evasione, ma resta soggetto alla sanzione da 250 a 10mila euro (con la responsabilità solidale del fornitore).

Fattura irregolare e imposte

Le indicazioni fornite dalle Entrate al recente Telefisco 2024, completate dalle istruzioni per la compilazione del documento, lasciano tuttavia sullo sfondo altre questioni. Innanzitutto, pare che, nonostante l'irregolarità, il Fisco consideri la fattura emessa "dalla" partita Iva nazionale come rilevante ai fini impositivi (peraltro, le medesime conclusioni dovrebbero valere anche se, con tale partita Iva, venisse trasmessa una fattura elettronica via Sdi). Non era scontato, visto che, sebbene in riferimento alle analoghe fatture senz'imposta con indicazione dell'obbligo d'inversione contabile, questi documenti erano stati sempre giudicati come privi di effetti Iva, potendo semmai servire per esigenze contabili e gestionali dell'emittente (risoluzioni 89/E/2010 e 21/E/2015).

La regolarizzazione dell'errore

Né la recente risposta dell'Agenzia, né quella fornita nell'incontro con la stampa del 23 gennaio 2023 (in cui è richiamato l'interpello 501/2021) prendono inoltre posizione sulla regolarizzazione dell'errore commesso dall'emittente.

È tuttavia innegabile che il destinatario della fattura possa sottrarsi alla penalità, come del resto afferma la circolare 16/E/2017 (relativa agli errori nel *reverse charge*), secondo la quale «le parti hanno sempre la possibilità di regolarizzare nei termini di legge l'operazione per non incorrere in alcuna sanzione».

La guida delle Entrate alla fattura elettronica e all'esterometro (versione 1.8 del 30 settembre 2022) si occupa espressamente delle regolarizzazioni ex articolo 6, comma 8 e comma 9-bis, del Dlgs 471/97 (ma non delle ipotesi di cui ai commi 9-bis.1 - qui d'interesse - e 9-bis.2).

Occorre allora intendersi. Se, come sostengono ora le Entrate, quella emessa con partita Iva italiana è una fattura a ogni effetto, ancorché irregolare, allora la sua ricezione detta i tempi per la regolarizzazione.

In assenza di indicazioni contrarie (ferma la - rivedibile - finalità del TD28 ai soli fini esterometro), potrebbe farsi riferimento all'ultimo periodo del comma 9-bis ed «entro il trentesimo giorno successivo» al (si ritiene) ricevimento di tale fattura procedere all'emissione di un documento TD20 con imponibile e imposta, assolvendo il tributo in inversione contabile e astenendosi dall'esercitare la detrazione dell'Iva addebitata nella fattura ricevuta (un precedente è rintracciabile nella circolare 12/E/2008, paragrafo 10.3).

In alternativa, potrebbe seguirsi la procedura indicata dalla guida delle Entrate per gli errori nel "vero" *reverse charge* domestico, laddove è previsto l'invio del TD20 per l'imponibile e successivamente di un TD16 per l'imposta.

In caso di fattura (errata) da rappresentante fiscale/identificazione Iva, tuttavia, sarebbe forse necessario istituire un sottocodice N6 pertinente da indicare nel TD20, visto che quelli in uso sono tutti relativi a ipotesi tipizzate (per esempio, cessione di rottami, oro, subappalti in edilizia, eccetera) e il codice N6.9 parrebbe al momento inutilizzabile, essendo previsto per nuove tipologie di operazioni in *reverse charge* non ancora individuate.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Gli esempi

DS6901

FATTURA
NON RICEVUTA

Qualora per un acquisto interno di beni presso un fornitore nazionale non sia ricevuta fattura entro 4 mesi dalla data d'effettuazione dell'operazione, è possibile emettere autofattura da regolarizzazione?

L'omissione si regolarizza trasmettendo allo Sdi un documento elettronico TD20 entro i 30 giorni successivi allo scadere del quarto mese con imponibile e imposta dell'operazione (articolo 6, comma 8, lettera a, Dlgs 471/97). Il cessionario versa l'Iva con F24 (codice 9399).

DS6901

VENDITE INTERNE
E FORNITORE UE

Per un acquisto di beni esistenti in Italia presso un fornitore Ue, privo di partita Iva nazionale, è appena trascorso il secondo mese successivo a quello di consegna della merce. Si può regolarizzare l'acquisto?

Va emesso un documento TD20 entro il 15 del terzo mese successivo a quello d'effettuazione dell'operazione (consegna) ex articolo 46, comma 5, Dl 331/93. L'Iva corrispondente all'imponibile (entrambi da indicare nell'autofattura) è assolta in reverse charge.

FORNITORE UE CON PARTITA IVA ITALIANA Riceviamo fattura cartacea con Iva esposta da un fornitore Ue che indica la partita Iva italiana per una fornitura di beni. Se non voglio regolarizzare l'acquisto, posso detrarre l'imposta? Devo inviare un documento allo Sdi?

Per le Entrate (Telefisco 2024), si può detrarre l'Iva. Il cessionario si espone però alla sanzione ex articolo 6, comma 9-bis1, Dlgs 471/97, sempre che l'emittente abbia assolto l'imposta. Va in ogni caso trasmesso un TD28 a fini esterometro.

PRESTAZIONI DI SERVIZI IN REVERSE CHARGE Abbiamo ricevuto una fattura per la pulizia di un fabbricato in reverse integrandola con Iva. L'importo indicato è inferiore a quanto abbiamo pagato. È corretto regolarizzare l'operazione inviando allo Sdi un'autofattura, indicando nel TD20 imponibile e Iva?

Il TD20 deve riportare solo la differenza dell'imponibile e va registrato nel registro degli acquisti (codice N6.7). Occorre anche trasmettere un TD16 per il differenziale d'imposta. L'Iva si assolve in reverse charge annotando il TD16 nei registri delle vendite e degli acquisti.