RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

IVA

di SABATINO PIZZANO

Tardive fatturazioni, ravvedimento più leggero con il cumulo giuridico

Per i ritardi senza effetti sulla liquidazione Iva, la sanzione unica può scendere a 34,72 euro. Il calcolo resta distinto per imposta e annualità. I codici tributo per il versamento sono stati istituiti con la risoluzione 23.10.2026 n. 38/E.

Più fatture emesse in ritardo possono essere regolarizzate senza sommare una sanzione per ciascun documento. L'applicazione del cumulo giuridico al ravvedimento operoso offre infatti un risparmio significativo quando le violazioni non hanno alterato la corretta liquidazione dell'Iva. In questo quadro si inserisce la **risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 23.10.2026, n. 38/E,** che ha istituito i codici tributo per versare la sanzione unica. Per l'Iva il riferimento è il codice 8965, da utilizzare nella sezione Erario del Mod. F24.

La possibilità di applicare il **cumulo giuridico** anche in sede di ravvedimento operoso è stata introdotta dal D.Lgs. 87/2024 per le violazioni commesse dal 1.09.2024. Il calcolo si articola in 2 fasi. Anzitutto si determina la sanzione unica secondo l'art. 12 D.Lgs. 472/1997, assumendo quella prevista per la violazione più grave tra quelle cumulabili e applicando l'aumento stabilito dalla norma, da 1/4 al doppio. Nel ravvedimento, il calcolo al minimo comporta quindi una maggiorazione del 25%, fermo restando il limite del c. 7: l'importo così ottenuto non può superare la somma delle sanzioni applicabili alle singole violazioni. Sulla sanzione unica così determinata si applica poi la riduzione prevista per il ravvedimento. L'istituzione dei codici tributo completa gli strumenti di versamento della disciplina, ma non ne amplia l'ambito applicativo: la possibilità di cumulare le violazioni deve essere verificata in relazione al caso concreto.
Il caso di maggiore interesse operativo riguarda le **fatture tardive relative a operazioni comunque confluite nella liquidazione Iva corretta.** L'art. 6, c. 1 D.Lgs. 471/1997 prevede, quando la violazione non ha inciso sulla liquidazione, una sanzione da 250 a 2.000 euro. Per più violazioni omogenee, riconducibili al medesimo periodo d'imposta, l'applicazione del cumulo al minimo conduce a 312,50 euro, ossia 250 euro aumentati di 1/4. Su questo importo si calcola successivamente la riduzione da ravvedimento, anziché moltiplicare il minimo per il numero delle fatture.
Se la regolarizzazione interviene entro 90 giorni dalla prima violazione compresa nel cumulo, la riduzione a 1/9 porta il pagamento a 34,72 euro. Quando ricorrono invece le condizioni per la riduzione a 1/8, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione, l'importo diventa 39,06 euro. Il riferimento temporale è decisivo: l'art. 13, c. 2-bis D.Lgs. 472/1997 impone di considerare la prima violazione, non l'ultima fattura tardiva. L'esempio presuppone inoltre che non siano intervenuti eventi procedimentali capaci di modificare la riduzione applicabile.
Il beneficio incontra però confini precisi. Nel ravvedimento, **il cumulo opera separatamente per ciascun tributo e ciascun periodo d'imposta:** non consente quindi di riunire ritardi appartenenti ad annualità diverse, né di fondere sanzioni Iva e imposte sui redditi. Restano inoltre esclusi gli obblighi di pagamento e le indebite compensazioni. Se il ritardo ha determinato anche un insufficiente versamento Iva, la relativa violazione richiede una regolarizzazione autonoma. Al contrario, nell'ipotesi di liquidazione e versamento corretti non emergono, per il solo ritardo documentale, imposta aggiuntiva o interessi da corrispondere.

Un ulteriore ambito di applicazione riguarda i **contribuenti forfetari,** per i quali occorre verificare anche l'effetto dell'irregolarità sul reddito. Ai sensi dell'art. 6, c. 2 D.Lgs. 471/1997, la violazione degli obblighi documentali è sanzionata con il 5% dei corrispettivi non documentati o registrati, con il minimo previsto dal c. 4 di 300 euro. Se però l'irregolarità non rileva neppure nella determinazione del reddito, trova applicazione la misura da 250 a 2.000 euro. La distinzione impedisce di estendere indistintamente il calcolo più favorevole a qualsiasi fattura omessa o tardiva.
Prima del versamento, è opportuno pertanto ricostruire le date delle violazioni, verificare liquidazioni, pagamenti e dichiarazioni, quindi individuare il perimetro effettivamente cumulabile. La disponibilità del codice tributo identifica lo strumento di pagamento; la correttezza della regolarizzazione dipende dalla qualificazione delle singole irregolarità e dalla rimozione delle omissioni documentali.

Riproduzione vietata - martedì 03 novembre 2026