

IVA

Modalità di regolarizzazione dell'omessa o irregolare fatturazione

di Marco Peirolo

Le modalità di regolarizzazione che incombono al cessionario/committente in caso di omessa o irregolare fatturazione da parte del cedente/prestatore sono **diverse a seconda che l'operazione sia interna o intraunionale**.

L'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#) prevede l'applicazione di una autonoma sanzione, ferma restando la responsabilità del cedente/prestatore, nei confronti del cessionario/committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi **senza che sia stata emessa fattura nei termini previsti dalla legge o con emissione di fattura irregolare**.

La **violazione** di cui trattasi, peraltro, non si realizza nello stesso istante in cui si perfeziona quella del cedente/prestatore, ma nel momento successivo in cui siano inutilmente scaduti i termini previsti dalla legge affinché il cessionario/committente, soggetto Iva, provveda a regolarizzare l'operazione.

Nello specifico, il citato [comma 8 dell'articolo 6 D.Lgs. 471/1997](#) prevede le seguenti **modalità di regolarizzazione** in capo al cessionario/committente:

- se **non ha ricevuto la fattura**, entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, presentando all'Ufficio competente nei suoi confronti, **previo pagamento dell'imposta**, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#), relativo alla fatturazione delle operazioni;
- se **ha ricevuto una fattura irregolare**, presentando all'Ufficio di cui sopra, entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, **previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta**.

L'imposta o la maggiore imposta dovuta deve essere versata mediante Modello F24 (**codice tributo “9399 – regolarizzazione di operazioni soggette ad Iva in caso di mancata o irregolare fatturazione”**).

Osservati i suddetti adempimenti, un esemplare del documento, con l'attestazione dell'eseguita regolarizzazione, viene restituito dall'Ufficio al contribuente, che è tenuto ad annotarlo sul registro degli acquisti, come previsto dall'[articolo 6, comma 9, D.Lgs. 471/1997](#).

L'omessa regolarizzazione nei prescritti termini rende, invece, il cessionario/committente autore dell'illecito, in via del tutto indipendente rispetto alla controparte, con la conseguenza che, nei suoi confronti, si rende applicabile la sanzione amministrativa pari al **100% dell'imposta, con un minimo di 250 euro** per singola violazione, ma resta inteso che l'operatore può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso. Non è, invece, previsto, nei casi di omessa regolarizzazione, il recupero dell'imposta nei riguardi del cessionario/committente, diversamente da quanto in precedenza stabilito dall'[articolo 41, comma 6, D.P.R. 633/1972](#).

Rinviano ad un successivo intervento l'esame dei riflessi della **fatturazione elettronica** sulla procedura esposta, la stessa implica, in sintesi, che il cessionario/committente sia tenuto al pagamento dell'imposta che avrebbe dovuto assolvere il cedente/prestatore e, mediante l'emissione di un'**autofattura** riportante l'attestazione dell'avvenuta regolarizzazione, il medesimo contribuente è legittimato ad esercitare la detrazione, previa annotazione del documento nel registro degli acquisti, secondo le regole degli [articoli 19 e ss. D.P.R. 633/1972](#).

L'obbligo di regolarizzazione è previsto anche dall'[articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#), che disciplina l'autofatturazione da parte del cessionario nazionale nel caso di inadempienza del fornitore di altro Stato UE.

Qualora non riceva la fattura **entro il secondo mese successivo** a quello in cui l'operazione è stata effettuata, l'acquirente del bene deve emettere una fattura, in unico esemplare, **entro il giorno 15 del terzo mese successivo all'effettuazione dell'operazione**. Se, invece, l'acquirente ha ricevuto una fattura dal cedente che tuttavia riporta un importo più basso di quello effettivamente pagato, dovrà emettere una fattura integrativa, **entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui è stata effettuata la registrazione** della fattura originaria.

Tenuto conto del rinvio agli [articoli 46 e 47 del D.L. 331/1993](#) contenuto nell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), è da ritenere che la medesima procedura sia applicabile anche in caso di **reverse charge cd. "esterno"**, nella specie quando il fornitore appartiene ad altro Stato membro e le cessioni poste in essere hanno per oggetto beni già in Italia al momento dell'operazione o quando lo stesso fornitore effettua **prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia** secondo la regola generale che dà rilevanza allo Stato del committente o in base alle deroghe previste dagli [articoli 7-quater e 7-quinquies D.P.R. 633/1972](#).

È il caso di osservare che tale procedura di regolarizzazione, a differenza di quella dell'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#), **non prevede un'apposita sanzione** nei confronti del cessionario italiano che non adempia all'obbligo di regolarizzazione, sicché non è chiaro se sia applicabile, anche in tale ipotesi, la sanzione del 100% dell'imposta con un minimo di 250 euro, oppure la sanzione dal 90% al 180% dell'imposta con un minimo di 500 euro, prevista dall'[articolo 6, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#).

L'[articolo 46, comma 5, D.L. 331/1993](#), inoltre, **non prevede l'autonomo pagamento dell'imposta** da parte dell'operatore nazionale, per cui è in sede di liquidazione periodica che

occorre computare l'imposta a debito, che di fatto viene però **neutralizzata** dall'imposta a credito, di pari importo, come conseguenza del sistema di inversione contabile che caratterizza le operazioni in esame.

Ai sensi dell'[articolo 47, comma 1, D.L. 331/1993](#), l'**autofattura** o la **fattura integrativa** deve essere annotata, distintamente, nel **registro delle fatture emesse** entro il termine di emissione, vale a dire entro il secondo mese successivo a quello in cui l'operazione è stata effettuata, e con riferimento al mese precedente. Ai fini dell'esercizio del **diritto alla detrazione**, gli stessi documenti vanno annotati, distintamente, nel **registro degli acquisti**.

Seminario di specializzazione

REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

[Scopri le sedi in programmazione >](#)