

IVA

L'omessa annotazione delle fatture nel registro degli acquisti non esclude la detrazione

di Luigi Ferrajoli

Con la **sentenza n. 11168 del 21/5/2014** la Cassazione ha affrontato il tema della sussistenza del **diritto alla detrazione** in presenza di violazioni formali-contabili.

La vicenda trae origine da una **verifica fiscale** all'esito della quale è stato emesso un avviso di accertamento con il quale veniva **recuperato** l'importo dell'Iva portato in detrazione nell'anno di imposta 1998 ed irrogata la relativa **sanzione** pecuniaria, poiché alla data della verifica, avvenuta nel mese di luglio 1999, la società accertata non aveva **stampato** su supporto cartaceo i **registri Iva** conservati solo su supporto magnetico.

La contribuente ha **impugnato** l'avviso di accertamento ottenendo conforto sia in primo che in secondo grado. In particolare i giudici di merito hanno ritenuto applicabile al caso il principio del **"favor rei"** stabilito in materia di illeciti tributari dall'articolo 3 D.Lgs. 472/1997, riconoscendo applicazione retroattiva alle disposizioni del D.L. 357/1994, modificato dalla L. 342/2000, che consentiva di **stampare** su cartaceo le registrazioni informatiche fino al **termine** di presentazione della **dichiarazione annuale Iva**, non ancora scaduto alla data della verifica.

In via generale la Suprema Corte ha affermato, conformemente ai suoi precedenti, che il predetto D.L. 357/1994 non istituisce due **registri alternativi**, ossia quello cartaceo e quello su supporti telematici, ma si limita a prescrivere una modalità temporanea di esecuzione delle registrazioni, disponendo un differimento temporale della registrazione cartacea, sempre che al momento della verifica i registri su supporti magnetici risultino **aggiornati** e vengano immediatamente stampati su richiesta degli organi competenti (cfr. Cassazione sentenze n. 22851 del 10/11/2010 e n. 20442 del 06/10/2011).

L'ordinamento interno, ai fini del legittimo esercizio del **diritto alla detrazione Iva**, richiede la **prova** dell'avvenuta annotazione delle fatture passive nel **registro degli acquisti** e, in caso di mancata trascrizione delle registrazioni informatiche, la **dichiarazione** annuale Iva che ne consegue deve essere considerata **infedele**, per cui l'Amministrazione finanziaria può legittimamente recuperare la corrispondente imposta detratta.

Per la Corte, tuttavia, il difetto del presupposto conformativo del diritto alla detrazione (ossia **l'omessa redazione**, nei termini prescritti, su supporto cartaceo del registro degli acquisti), non

priva il contribuente del diritto alla restituzione della eccedenza d'imposta versata all'Erario. Ciò è consentito qualora il contribuente **possa provare**, anche mediante mezzi diversi dalle scritture contabili, la **sussistenza** dei presupposti di diritto sostanziale che legittimano il soggetto passivo al recupero di quanto versato in eccedenza, tenuto conto che la disciplina Iva consente l'attuazione del **"principio della neutralità d'imposta"** non solo attraverso il diritto alla detrazione ma anche mediante il diritto al rimborso (in senso conforme Cassazione sentenza n. 16257 del 23/7/2007).

L'interpretazione fornita dalla Cassazione è conforme ai principi espressi dalla **Corte di Giustizia**, la quale è ferma nel ritenere che dal **mancato** rispetto degli obblighi formali non può derivare la **perdita** del diritto alla detrazione in capo al contribuente (Corte di Giustizia, sentenza dell'8/05/2008 nei procedimenti riuniti C-95/07 e C-96/07).

Il Collegio, in via generale, ha affermato che l'**inadempimento** o l'irregolare adempimento degli obblighi formali e degli altri obblighi che gli Stati membri possono stabilire, quando necessari ad assicurare la esatta riscossione dell'imposta ed evitare frodi, **non legittima** gli Stati membri ad **escludere** il diritto alla **detrazione** ove risultino osservati gli obblighi sostanziali, fatto **salvo** il caso in cui la violazione formale implichia un rischio di perdita di entrate fiscali ovvero sottenda una operazione in frode al fisco o un uso abusivo di norme comunitarie.

Da quanto osservato per la Cassazione ne consegue che se il contribuente si attiene agli **obblighi formali-contabili** prescritti dalla normativa interna, sarà l'**Amministrazione** fiscale, che intende **disconoscere** il diritto alla detrazione, a dover **dimostrare** che la realtà non corrisponde a quella rappresentata nelle scritture contabili; ove il contribuente, invece, **non vi si conformi** sarà **onere** dello stesso, a fronte delle contestazioni dell'Amministrazione circa la irregolare tenuta delle scritture contabili, fornire la **prova** della esistenza delle **condizioni** sostanziali cui la normativa comunitaria ricollega il diritto alla **detrazione**.

La Cassazione, all'esito del giudizio, ha **rigettato** il ricorso dell'Amministrazione finanziaria riconoscendo legittima la detrazione dell'imposta effettuata dalla società contribuente, ritenendo che la **violazione** formale non abbia inficiato la prova della esistenza delle condizioni per l'esercizio della detrazione.