

IVA

Il diritto alla detrazione prescinde dalla corretta tenuta della contabilità

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

L'accertamento in materia di IVA, come noto, è disciplinato dal titolo IV del D.P.R. 633/72 ed in particolare il comma 1 dell'articolo 51 dispone che gli Uffici dell'imposta sul valore aggiunto vigilino sull'osservanza degli obblighi relativi alla fatturazione, alla registrazione delle operazioni, alla tenuta della contabilità e degli altri obblighi stabiliti dal decreto. Il presente intervento pone l'attenzione su un concetto che può sembrare indiscutibile, ma che in realtà si ritiene intriso di ragionamenti logici, ovvero si argomenta sul **diritto alla detrazione** e ci si chiede se quest'ultimo sia sempre e comunque **subordinato al corretto svolgimento degli adempimenti formali concernenti la registrazione**.

Il connubio "acquisti-detrazione", può essere ricondotto alle seguenti disposizioni normative ovvero:

- al comma 1 dell'articolo 25, il quale stabilisce: *"il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17 e **deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica**, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta"*;
- al comma 3 dell'articolo 25, il quale dispone: *"dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, il numero progressivo ad essa attribuito, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e **l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota**"*;
- al comma 1 dell'articolo 19, il quale cita: *"per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è **detraibile** dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, **quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa** in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il **diritto alla detrazione** dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, **al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo** a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo"*.

La questione concernente il **meccanismo “acquisti-detrazione”** è stata argomentata anche dalla prassi. Nella **circolare 328/E/1997**, infatti, si stabilisce che il **diritto alla detrazione venga esercitato mediante l'imputazione dell'imposta detraibile in sede di dichiarazione o di liquidazione periodica o annuale**. Affinché il diritto alla detrazione esista è necessario che il contribuente sia in grado di provare, su base documentale, se ed in quale misura il diritto stesso gli compete. Quest'ultimo pertanto è subordinato al possesso di idoneo documento che, a seconda dei casi, assume la forma di fattura di acquisto, bolletta doganale, fattura di acquisto intracomunitario, autofattura, ecc.. Nella circolare citata viene precisato che **il diritto alla detrazione non è normativamente subordinato alla registrazione delle fatture** e gli altri documenti, esistendo quindi anche in mancanza di tale adempimento formale. L'obbligo della registrazione di detti documenti, al pari di tutti gli altri adempimenti contabili, continua, perciò, a sussistere per le esigenze che si ricollegano all'accertamento del tributo.

In linea con la prassi si trova la giurisprudenza, la quale con la sentenza 24912 del 2011 stabilisce che l'adempimento degli **obblighi di tenuta, registrazione e conservazione delle fatture**, con le modalità, le forme e i tempi stabiliti dal D.P.R. 633/1972, pur potendo per eventuali violazioni comportare l'applicazione di sanzioni amministrative, non costituisce “*conditio sine qua non*” per il riconoscimento del diritto alla detrazione dell'imposta, ove si acquisisca, anche altrimenti, la **prova certa dell'avvenuto effettivo versamento di quanto dovuto**.

Altra pronuncia degna di **nota è la n. 25871 del 2015** la quale cita: “*la stampa tardiva del registro IVA degli acquisti tenuto con modalità informatiche non preclude il diritto alla detrazione dell'imposta se i presupposti sostanziali, ovvero il possesso di regolari fatture e la destinazione degli acquisti alla realizzazione di operazioni imponibili, risultano integrati, atteso che la registrazione delle operazioni non è una condizione sostanziale (ma solo formale) per l'esercizio della detrazione*”. Sulla scorta delle motivazioni precedentemente addotte si evince come, **per il diritto alla detrazione, valga solo il possesso del documento fisico, a prescindere dunque dal corretto adempimento formale**. Nonostante ciò si attribuiscono al contribuente profili accertativi e sanzionatori derivanti appunto dalle incompletezze formali in relazione alle norme ivi citate.