Mancata registrazione di una fattura d'acquisto: resta il diritto alla detrazione IVA a condizione che...

di

Pubblicato il 26 Marzo 2016

la mancata registrazione di una fattura di acquisto oppure la registrazione con un'annotazione effettuata a matita oppure altre irregolarità formali, non precludono in sè l'esercizio del diritto alla detrazione ai fini Iva in specifici casi: vediamo quando non si perde il diritto

La mancata registrazione di una fattura di acquisto, oppure la registrazione con un'annotazione effettuata a matita non preclude, al verificarsi di determinati presupposti, l'esercizio del diritto alla detrazione ai fini Iva. E' questo l'orientamento che va consolidandosi nel tempo sostenuto dalla giurisprudenza nazionale e comunitaria.

La lettura e l'interpretazione letterale dell'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972, unitamente all'art. 19, sembrerebbero precludere l'esercizio di tale diritto nell'ipotesi delle predette irregolarità, ma i giudici comunitari e nazionali si sono pronunciati in senso opposto.

L'art. 25 citato prevede che il contribuente debba annotare le fatture *"in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta"*. La mancata registrazione del documento sembra così determinare, automaticamente, la "perdita" del diritto alla detrazione del tributo. La conclusione risulta tra l'altro confermata da un orientamento, sia pure risalente nel tempo, della Corte di Cassazione (sentenza del 21 dicembre 2005, n. 28333 e del 16 luglio 2003, n. 11109).

La Corte di Cassazione si è recentemente pronunciata in senso opposto con la sentenza 24 settembre 2015, n. 18925 conforme all'orientamento dei giudici comunitari e delle relative disposizioni. La Suprema Corte ha precisato che se l'operazione è vera, e la circostanza risulta anche dimostrata dalla mancanza di contestazioni, l'omessa registrazione rappresenta una mera irregolarità formale che non può pregiudicare l'esercizio del diritto alla detrazione.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La sentenza della Corte di Cassazione è fondata sulla corretta applicazione delle disposizioni comunitarie. A tal proposito la normativa europea di cui alla VI Direttiva distingue *"le condizioni sostanziali"*, rispetto agli obblighi formali, la cui osservanza è finalizzata a rendere possibile il controllo e a scongiurare il rischio di possibili comportamenti fraudolenti.

Ulteriori e utili indicazioni possono essere rinvenute nell'orientamento della giurisprudenza comunitaria. Secondo quanto affermato dalla Corte di Giustizia UE è possibile il disconoscimento della detrazione se la violazione dei requisiti formali – nel caso di specie l'**omessa registrazione** – impedisce la dimostrazione che i requisiti sostanziali sono stati comunque soddisfatti (sentenza del 12 luglio 2012, causa C – 284/11). In buona sostanza l'omessa registrazione della fattura di acquisto è di per sé irrilevante. **La mancata annotazione impedisce la detrazione del tributo solo se il contribuente non riesce a dimostrare in altro modo l'inerenza, ma soprattutto se tale soggetto non riesce a dimostrare che l'operazione è stata effettivamente posta in essere.** Ad esempio la prova può essere fornita dimostrando che il pagamento è stato effettuato tra le due parti con uno strumento in grado di assicurare la tracciabilità (bonifico, assegno non trasferibile, etc). Tuttavia, la prova dell'avvenuto pagamento non sarà sufficiente, essendo necessario dimostrare anche l'avvenuta consegna della merce con l'esibizione, ad esempio, del documento di trasporto. In tale ipotesi l'onere probatorio potrà ritenersi ragionevolmente assolto. La mancata registrazione della fattura determina un'inversione dell'onere della prova e sarà il contribuente a doversi attivare al fine di fornire al Fisco la necessaria dimostrazione della veridicità dell'operazione. Nella fattispecie esaminata dalla Corte di Cassazione i verificatori hanno esaminato la documentazione idonea a verificare la veridicità dell'operazione senza formulare alcuna contestazione. L'unica osservazione ha riguardato la mancata registrazione del documento di acquisto, ma la Suprema Corte ha ritenuto insufficiente tale omissione per disconoscere il diritto alla detrazione del tributo.

Il diritto alla detrazione del tributo è strettamente collegato ai requisiti sostanziali. Pertanto, una volta accertato che i requisiti sostanziali sono stati soddisfatti non possono essere imposte, a carico del soggetto passivo, ulteriori condizioni che rischiano di vanificare l'esercizio del diritto medesimo.

Gli oneri formali assolvono la finalità di evitare il rischio di possibili comportamenti fraudolenti. Pertanto se il contribuente è comunque in grado di **dimostrare la veridicità dell'operazione,** che è stata effettivamente posta in essere, quindi la sussistenza dei requisiti sostanziali, sarebbe illegittimo negare il diritto alla detrazione del tributo.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

25 marzo 2016

Nicola Forte

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D