

Giurisprudenza

La corretta tenuta della contabilità è presupposto per la detrazione Iva

16 Ottobre 2014

Il contribuente deve annotare sull'apposito registro i documenti comprovanti acquisti e importazioni, altrimenti l'ufficio è legittimato a procedere al recupero d'imposta

Thumbnail Image not found or type unknown
La detrazione Iva non spetta al contribuente che ha annotato le fatture d'acquisto su fogli mobili protocollo, scritti a mano e non bollati, invece che sull'apposito registro.

È quanto si desume dalla sentenza 20698 dell'1 ottobre 2014, con cui la Cassazione ha ribaltato il verdetto della Ctr, che aveva invece ritenuto adeguato il comportamento del contribuente.

La vicenda processuale

L'Agenzia delle Entrate notificava a un contribuente, esercente il commercio all'ingrosso e al dettaglio di bevande, due avvisi di accertamento (annualità 1998 e 1999) volti al recupero dell'Iva indebitamente detratta, atteso che le fatture d'acquisto erano state annotate su fogli mobili uso bollo anziché nell'apposito registro.

L'accertato impugnava detti avvisi dinanzi alla Ctp, la quale accoglieva il ricorso con sentenza confermata, in sede d'impugnazione, dalla Ctr.

Nello specifico, i giudici di seconde cure ritenevano che il ricorrente non avesse omissis del tutto la registrazione delle fatture in contestazione, avendole comunque annotate su fogli mobili a uso bollo, dovendosi altresì considerare la soppressione dell'obbligo di bollatura e vidimazione dei registri contabili operata dall'articolo 8 della legge 383/2001.

L'ufficio finanziario proponeva ricorso per cassazione, denunciando la violazione e falsa applicazione degli articoli 8 della legge 383/2001 e 23 e 25 del Dpr 633/1972.

La pronuncia della Cassazione

Nell'accogliere il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, i giudici hanno ribadito il consolidato principio di diritto, in base al quale *"il diritto del cessionario di beni alla detrazione di cui all'articolo*

19 del D.P.R. n. 633/1972 trova titolo nell'esatto adempimento degli obblighi di fatturazione e di registrazione di cui agli articoli 21, 23, 24 e 25 del citato D.P.R., secondo i quali il cedente deve emettere la fattura per l'operazione imponibile, annotarla nel registro delle fatture e trasmetterne copia, con addebito del tributo, al cessionario, il quale deve a sua volta annotarla nel registro degli acquisti. Ne discende che la detraibilità dell'imposta pagata per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'esercizio dell'impresa ... postula che il contribuente sia in possesso delle relative fatture, le annoti nell'apposito registro (art. 25), e conservi le une e l'altro, gravando su esso contribuente l'onere di produrre la documentazione contabile legittimante l'esercizio del diritto alla detrazione”.

Osservazioni

I documenti emessi e ricevuti dai soggetti passivi in relazione a operazioni rilevanti ai fini Iva devono essere riportati in ordine cronologico su appositi registri, osservando modalità e termini prestabiliti. In particolare, il contribuente soggetto passivo Iva deve annotare sul registro degli acquisti i documenti comprovanti acquisti e importazioni effettuati nell'esercizio della propria attività anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta. Detta registrazione costituisce condizione necessaria per l'eventuale detrazione dell'iva.

Non si può sopperire all'omessa tenuta di detto registro mediante l'annotazione in altri registri o su fogli mobili uso bollo, come nella specie, trattandosi di un obbligo sostanziale presidiato da sanzione che, in quanto volto a consentire un immediato e agevole riscontro della natura e dei tempi delle registrazioni, non può essere adempiuto con modalità diverse, soggettivamente ritenute equivalenti dal contribuente.

Nel caso concreto, il commercialista della ditta accertata ha esibito ai verificatori esclusivamente una documentazione extracontabile costituita *“da fogli di protocollo non bollati e scritturati manualmente”* sui quali risultavano annotati gli importi delle fatture attive e passive, nonché le dichiarazioni mensili dell'Iva. Da ciò, la Suprema corte ha dedotto la totale mancanza della documentazione contabile prevista dalla normativa in materia di Iva.

Ne è derivata la censura della decisione della Ctr, la quale non solo non ha accertato il rispetto degli obblighi sostanziali, ma altresì ha riconosciuto il diritto del contribuente a detrarre l'imposta, limitandosi a rilevare l'avvenuta abrogazione degli obblighi di bollatura e di vidimazione dei registri, compresi quelli tenuti a fini Iva.

Secondo i giudici di legittimità, invero, l'abrogazione della bollatura e vidimazione operata dall'articolo 8 della legge 383/2001 non ha assolutamente eliminato l'obbligo di tenuta dei registri

Iva numerati progressivamente in ogni pagina (articoli 2215, 2219 cc e 39 del Dpr 633/1972).

In ogni caso, va considerata l'irretroattività della norma (articolo 8 della legge 283/201) entrata in vigore in data 25 ottobre 2001, che ha disposto detta abrogazione, non applicabile a violazioni commesse anteriormente a detta data (come nella specie, annualità 1998 e 1999).

Anche le direttive comunitarie, inoltre, impongono al soggetto passivo di tenere una contabilità sufficientemente particolareggiata, tale da consentire l'applicazione dell'Iva e i relativi controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Nel caso di specie, pertanto, risulta inconferente il richiamo al principio di neutralità dell'Iva, il quale, secondo la costante giurisprudenza della Corte di Lussemburgo, esige che *"la detrazione dell'Iva a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali siano soddisfatti, anche se taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi"*.

A diversa conclusione, infatti, si deve pervenire, nelle ipotesi, come quella di specie, in cui le violazioni siano di tale entità da impedire la realizzazione degli obiettivi, del pari perseguiti dall'Unione europea, di assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e di evitarne l'evasione. In siffatta evenienza, invero, lo Stato membro, nel fare uso della discrezionalità concessagli, al riguardo, dalle disposizioni comunitarie, ben potrà imporre al soggetto passivo di osservare la totalità delle norme contabili nazionali, conformi ai principi comunitari, ai fini del corretto e legittimo esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva.

Ciò premesso, in difetto della necessità di ulteriori accertamenti di fatto, è stato accolto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria, con decisione della causa nel merito.

di

Dora De Marco

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corretta-tenuta-della-contabilita-e-presupposto-detrazione-iva>