

Omessa dichiarazione IVA e diritto alla detrazione

Inapplicabilità del controllo automatizzato ex art. 54-bis D.P.R. 633/1972 e tutela sostanziale del credito nell'ordinanza Cassazione n. 21812/2026.

Antonio Sansone Diritto Tributario 12 Agosto 2026 Lettura 11 min

Stato della questione

La questione riguarda l'**omessa dichiarazione iva e diritto alla detrazione**. Con la sentenza n. 21812/2026, la Sezione Tributaria della Cassazione ha stabilito che l'omessa o tardiva presentazione della dichiarazione annuale IVA costituisce una violazione meramente formale che non elide il diritto sostanziale alla detrazione, precludendo il recupero erariale via cartella automatizzata ove il contribuente provi la reale genesi del credito.

Abstract (Italiano)

Il presente articolo esamina l'ordinanza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, 26 giugno 2026, n. 21812. La Suprema Corte ha affermato che in ossequio al principio eurounitario di neutralità dell'IVA, l'omessa od inadeguata dichiarazione annuale dell'imposta non estingue il diritto del contribuente a portare in detrazione il credito d'imposta effettivamente maturato. L'Amministrazione Finanziaria non può rettificare o disconoscere il credito mediante ruoli automatizzati ex art. 54-bis D.P.R. 633/1972 senza esaminare le prove sostanziali dell'imposta assoluta in rivalsa.

Abstract (English)

This article analyzes Supreme Court Tax Section ruling no. 21812 of 26 June 2026. The Court confirmed that failure to file the annual VAT return represents a formal breach which cannot forfeit the taxpayer's substantive right to VAT deduction under EU neutrality principles.

Punti Chiave della Sentenza

- **Principio di neutralità:** L'IVA è neutrale ed il diritto alla detrazione prevale sui vizi formali.

- **Inapplicabilità dell'art. 54-bis:** Illecita la cartella automatizzata per disconoscere crediti sostanziali.
- **Obbligo del giudice di merito:** La Commissione deve verificare l'effettiva maturazione del credito.

Massima Redazionale / Principio di Diritto

In tema di detrazione IVA, l'omessa o tardiva presentazione della dichiarazione annuale dell'imposta costituisce una violazione di carattere meramente formale e non determina la perdita del diritto sostanziale alla detrazione, in ossequio al principio di neutralità dell'imposta armonizzata. Il credito IVA maturato ed eccedente in un'annualità per la quale la dichiarazione sia stata omessa o tardiva non può essere disconosciuto o recuperato dall'Amministrazione finanziaria mediante cartella di pagamento derivante da controllo automatizzato ex art. 54-bis D.P.R. 633/1972, qualora non sia stato compensato né chiesto a rimborso. Il giudice di merito ha l'obbligo di esaminare i requisiti sostanziali della genesi del credito IVA prodotti in giudizio dal contribuente, non potendo ritenere assorbita la questione sostanziale dalla regolarità formale del ruolo.

01. Fatto e vicenda processuale: il controllo automatizzato ed il recupero dell'IVA

La rilevante fattispecie tributaria decisa dalla **Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, 26 giugno 2026, n. 21812¹**, riguarda un'**iscrizione a ruolo** automatizzata per imposte IVA ed IRPEF notificata ad un ente pubblico.

L'**Agenzia delle Entrate** disconosceva il **credito IVA maturato** ed eccedente nelle dichiarazioni delle annualità successive, adducendo che le dichiarazioni relative ad alcune annualità precedenti erano state trasmesse oltre il termine di novanta giorni. La Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso del contribuente, ma la **Corte di Giustizia Tributaria** di secondo grado riformava la sentenza, ritenendo legittima la cartella.

Il contribuente ricorreva in cassazione lamentando l'omessa pronuncia sulla genesi del credito e sulla violazione del principio eurounitario di neutralità dell'imposta.

La Suprema Corte ha cassa con rinvio la pronuncia di secondo grado, stabilendo principi vincolanti sull'**omessa dichiarazione iva e diritto alla detrazione**.

La complessa vicenda tributaria prende le mosse dall'emissione di una **cartella di pagamento** notificata dall'Agente della Riscossione ad un ente pubblico a seguito del **controllo automatizzato** della dichiarazione dei redditi e dell'IVA svolto dall'Ufficio ai sensi dell'**art. 54-bis D.P.R. 633/1972** per gli anni d'imposta 2017 e 2018.

L'Amministrazione Finanziaria disconosceva integralmente l'eccedenza d'imposta a credito riportata nella dichiarazione dell'anno successivo, sul presupposto formale che il contribuente avesse

presentato con ritardo superiore a novanta giorni la dichiarazione dell'anno antecedente. Il Comune impugnava la cartella dinanzi alla CTP dimostrando di aver regolarmente assolto l'IVA sugli acquisti e di non aver chiesto il credito a rimborso né in compensazione. La CTP accoglieva il ricorso, ma la **Corte di Giustizia Tributaria** di secondo grado della Campania ribaltava l'esito, ritenendo che il ritardo dichiarativo precludesse la detrazione dell'imposta.

02. Il principio eurounitario di neutralità dell'IVA e le violazioni formali

2.1 — L'omessa dichiarazione annuale quale inosservanza puramente formale

La giurisprudenza dell'Unione Europea e le Sezioni Unite della Cassazione hanno chiarito che l'IVA è un'imposta indiretta armonizzata governata dal fondamentale **principio di neutralità fiscale**².

L'**omessa o tardiva presentazione della dichiarazione** annuale costituisce un'inosservanza di natura formale. Essa non elide e non intacca il **diritto alla detrazione** d'imposta quando siano rispettati i requisiti sostanziali.

La distinzione tra violazioni formali e violazioni sostanziali rappresenta la pietra angolare del contenzioso tributario sull'IVA. L'inosservanza di un termine dichiarativo costituisce un'irregolarità di natura procedurale che può essere sanzionata con le sanzioni amministrative ed ordinarie previste per l'**omessa o tardiva presentazione della dichiarazione**, ma che in nessun caso consente all'Amministrazione Finanziaria di incamerare o disconoscere il credito d'imposta legittimamente maturato dal contribuente.

Il meccanismo della detrazione ex **art. 19 D.P.R. 633/1972** mira infatti a garantire che il soggetto passivo non rimanga inciso dal peso dell'IVA relativa ai beni ed ai servizi acquistati nell'esercizio della propria attività d'impresa o professionale. Subordinare la spettanza della detrazione al rigoroso rispetto dei termini formali di presentazione del modello dichiarativo significherebbe snaturare l'imposta ed introdurre una decadenza di matrice sanzionatoria sproporzionata ed in contrasto con le direttive comunitarie.

2.2 — La prevalenza del diritto sostanziale alla detrazione ex art. 19 D.P.R. 633/72

Ai sensi dell'**art. 19 del D.P.R. n. 633/1972**, il soggetto passivo ha il diritto di detrarre dall'imposta dovuta l'imposta assolta o addebitata in rivalsa per gli acquisti di beni e servizi inerenti all'esercizio dell'impresa. Qualora il credito esista in rerum natura, l'Fisco non può disconoscerlo a causa dell'omesso invio della dichiarazione³.

L'inquadramento dogmatico offerto dalla **Sezione Tributaria** nell'ordinanza n. 21812/2026 riafferma con chiarezza la gerarchia tra requisiti sostanziali ed adempimenti formali nella disciplina dell'Imposta sul Valore Aggiunto. In forza della giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea e delle Sezioni Unite della Cassazione, il **diritto alla detrazione** dell'IVA si fonda sul **principio di neutralità fiscale** ex **art. 19 D.P.R. 633/1972** e sulla Direttiva 2006/112/CE.

L'omessa o la tardiva presentazione della dichiarazione annuale rappresenta una **violazione formale** che non fa decadere il contribuente dal diritto sostanziale alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti inerenti all'esercizio dell'attività. Le formalità dichiarative non possono trasformarsi in una sanzione di decadenza sostanziale che alteri la neutralità dell'imposta ed arricchisca indebitamente l'Erario a danno del soggetto passivo.

03. Il quadro normativo ed il panorama giurisprudenziale sui controlli automatizzati

3.1 — Gli artt. 36-bis D.P.R. 600/73, 54-bis D.P.R. 633/72 ed 6 L. 212/2000

I controlli di liquazione automatizzata ex [art. 54-bis D.P.R. 633/1972](#) e [art. 36-bis D.P.R. 600/1973](#) sono riservati alla correzione di errori materiali e di calcolo desumibili dai dati dichiarati⁴.

Essi non possono essere utilizzati per effettuare rettifiche di valore o disconoscimenti di posizioni creditorie che richiedano valutazioni di merito, in linea con le garanzie del contraddittorio di cui all'[art. 6 L. 212/2000 \(Statuto del Contribuente\)](#)⁵.

La giurisprudenza di legittimità ha progressivamente delimitato la portata dell'[art. 54-bis D.P.R. 633/1972](#), riaffermando che il **controllo automatizzato** rappresenta uno strumento eccezionale di mera rettifica contabile che non ammette l'esercizio di poteri valutativi. Qualora l'Ufficio intenda disconoscere la spettanza di un credito IVA portato in detrazione o in compensazione, la controversia verte necessariamente sull'esistenza e sulla qualificazione del diritto tributario del contribuente.

La violazione di tali limiti istruttori comporta la nullità insanabile della **cartella di pagamento** per difetto dei presupposti di legge, dal momento che la pretesa impositiva viene azionata mediante un titolo esecutivo improprio e privo della necessaria fase di accertamento e di contraddittorio endoprocedimentale.

L'invio della comunicazione di irregolarità (cd. avviso bonario) prima dell'**iscrizione a ruolo** ha lo scopo di garantire al contribuente la possibilità di fornire chiarimenti ed evitare sanzioni sproporzionate. Qualora l'Ufficio ometta tale adempimento nei casi in cui sussistano incertezze interpretative sui dati dichiarati, la cartella emessa risulta viziata per violazione delle garanzie partecipative.

3.2 — La Tabella dei Precedenti ed il panorama delle pronunce correlate

La seguente tabella sintetizza le principali pronunce in materia di cartelle automatizzate e crediti IVA:

PRONUNCIA ED ANNO	OGGETTO DELLA DECISIONE	PRINCIPIO RILEVANTE AFFERMATO
Cass. Trib. n. 21812/2026	Omessa dichiarazione ed IVA a credito.	L'omessa dichiarazione è violazione formale: non si perde la detrazione IVA ex art. 19.
Cass. Trib. n. 7628/2026	Impugnazione cartella e vizi di notifica.	Giudicato interno sulle eccezioni non riproposte espressamente nel giudizio d'appello.
Cass. Trib. n. 16515/2026	Rinotificazione ruolo ed intimazione.	La conoscenza dell'atto sana eventuali difetti originari della notifica.
Cass. SU n. 5889/2026	Rottamazione quater e Sezioni Unite.	Estinzione del giudizio di legittimità col pagamento della prima rata.

La pronuncia fissa limiti invalicabili all'utilizzo delle procedure di **iscrizione a ruolo** automatizzata. La procedura di liquidazione ex **art. 54-bis D.P.R. 633/1972** è legittimamente impiegabile solo in presenza di meri errori materiali o contabili immediatamente desumibili dal testo della dichiarazione fiscalmente trasmessa.

Quando il disconoscimento della detrazione o del credito d'imposta richiede la valutazione della genesi del credito, dell'inerenza dei costi e della regolarità delle fatture d'acquisto, l'**Agenzia delle Entrate** non può disporre l'**iscrizione a ruolo** diretta mediante cartella, ma ha l'obbligo di emettere un avviso di rettifica motivato instaurando il previo contraddittorio ai sensi dell'**art. 6 della Legge n. 212/2000** (Statuto dei Diritti del Contribuente).

04. I limiti all'iscrizione a ruolo automatizzata e gli obblighi del giudice tributario

4.1 — Il divieto di recupero cartolare senza verifica della genesi del credito

L'Amministrazione finanziaria non può avvalersi del **controllo automatizzato** ex **art. 54-bis D.P.R. 633/1972** per negare crediti d'imposta derivanti da acquisti effettivi e fatturati. In linea con il principio di tutela giurisdizionale effettiva sancito anche nel contenzioso sulle **convenzioni ed atti amministrativi tributari**, l'accertamento del tributo esige il rispetto delle garanzie sostanziali.

« L'omessa dichiarazione annuale è violazione formale: l'Fisco non può azzerare il credito IVA maturato via cartella automatizzata. »

Nell'esaminare l'impugnazione avverso l'**iscrizione a ruolo** derivante da controllo 54-bis, le Corti di Giustizia Tributaria non possono fermarsi al rilievo puramente estrinseco del ritardo nella presentazione della dichiarazione annuale. Il **giudice di merito** ha il dovere d'ufficio di verificare se le ragioni sostanziali del credito siano state ritualmente dedotte e comprovate in giudizio dalla parte privata.

Il rifiuto del **giudice di merito** di delibare l'effettiva maturazione del credito d'imposta sull'assunto della definitività formale dell'omessa dichiarazione configura un vizio di omessa pronuncia ex art. 112 c.p.c., idoneo a travolgere la sentenza in sede di legittimità dinanzi alla **Corte di Cassazione**.

La giurisprudenza di legittimità ha altresì chiarito che la **cartella di pagamento** derivante da **controllo automatizzato** deve contenere una motivazione idonea a consentire l'esercizio del diritto di difesa. Il mero rinvio generico ai dati del ruolo o all'omessa dichiarazione non soddisfa l'onere motivazionale quando il contribuente abbia evidenziato la sussistenza di un credito d'imposta riportato ed eccedente.

4.2 — L'onere di pronuncia del giudice di merito sulla duplicazione del tributo

L'ordinanza n. 21812/2026 pone a carico delle Corti di Giustizia Tributaria l'obbligo di verificare se la pretesa iscritta a ruolo determini un'illegittima **duplicazione d'imposta** o disconosca un credito reale⁶.

Qualora il contribuente fornisca la prova documentale delle fatture d'acquisto e della regolare contabilità, il giudice tributario deve annullare la **cartella di pagamento**, non potendo liquidare la controversia sulla mera irregolarità dell'omessa dichiarazione⁷.

L'affermazione della prevalenza della sostanza economica sulla forma dichiarativa risponde ai principi supremi di capacità contributiva ex art. 53 Cost. e di buon andamento dell'azione amministrativa ex art. 97 Cost. Negare la detrazione dell'IVA reale acquisti a causa dell'omesso invio del modello dichiarativo significherebbe trasformare l'IVA in un'imposta sul patrimonio o sui consumi intermedi del contribuente, in violazione del modello eurounitario.

Conseguentemente, quando il contribuente dimostri in sede di contenzioso la sussistenza delle fatture d'acquisto e l'avvenuto pagamento del tributo in rivalsa al cedente, il giudice tributario non può confermare la **cartella di pagamento** sulla scorta del difetto formale della dichiarazione, ma è tenuto ad annullare l'**iscrizione a ruolo** ed a riconoscere la legittimità del credito riportato.

05. Rilievi pratici ed indicazioni operative per la

gestione dei crediti IVA e la difesa del contribuente

5.1 — Predisposizione delle prove sostanziali della maturazione del credito IVA

Sul piano della gestione contabile e tributaria d'impresa, il contribuente che abbia omesso o presentato in ritardo la dichiarazione annuale IVA deve preconstituire ed ordinare il fascicolo probatorio a supporto del credito maturato⁸.

Occorre raccogliere i **registri IVA acquisti**, le fatture di acquisto correlate, le ricevute di versamento e le evidenze di tracciabilità bancaria dei pagamenti effettuati ai fornitori.

Sotto il profilo pratico e processuale, nell'articolare i motivi di ricorso avverso la **cartella di pagamento** per omessa dichiarazione IVA, la difesa del contribuente deve prestare massima attenzione alla tempestiva formulazione delle istanze istruttorie ed alla tempestiva produzione documentale in primo grado. È indispensabile depositare i prospetti di liquidazione periodica, le dichiarazioni integrative tardive, i modelli F24 di versamento e l'estratto di ruolo rilasciato dall'Agente della Riscossione.

Qualora l'Amministrazione finanziaria abbia altresì eccepito l'intervenuta prescrizione o decadenza del credito, il difensore deve dimostrare la continuità dell'esposizione del credito nelle scritture contabili e nei bilanci d'esercizio regolarmente approvati e depositati.

5.2 — Impugnazione delle cartelle automatizzate e motivi di ricorso in commissione tributaria

Nell'impugnare la **cartella di pagamento** emessa ex **art. 54-bis D.P.R. 633/1972**, il difensore tributario deve articolare un doppio binario di doglianze: sotto il profilo formale, eccepire l'illegittimità del ricorso al **controllo automatizzato** per questioni sostanziali.

Sotto il profilo di merito, allegare e dimostrare l'effettiva maturazione del credito d'imposta ed invocare il **principio di neutralità** dell'IVA per ottenere l'annullamento dell'**iscrizione a ruolo**.

Sotto il profilo operativo per i revisori legali, i commercialisti ed i difensori tributari, l'ordinanza n. 21812/2026 offre una linea guida strategica per la gestione dei crediti IVA e la difesa nel contenzioso impositivo. Qualora un'azienda o un ente riceva una **cartella di pagamento** derivante da controllo 54-bis per disconoscimento di eccedenze IVA pregresse omesso-dichiarate, non occorre rassegnarsi al pagamento o alla perdita del credito.

Nel ricorso dinanzi alla **Corte di Giustizia Tributaria** occorre produrre un fascicolo contabile analitico contenente i **registri IVA acquisti**, le fatture di provenienza ed i mezzi di pagamento bancario tracciabili, formulando motivi di nullità sia per violazione dei limiti dell'**art. 54-bis D.P.R. 633/1972** sia per violazione del principio sostanziale di detrazione dell'IVA ex **art. 19 D.P.R. 633/1972**.

06. Conclusioni ed prospettive applicative nella

fiscalità d'impresa

L'ordinanza n. 21812 del 26 giugno 2026 della **Sezione Tributaria** della **Corte di Cassazione** costituisce una fondamentale conferma dei principi di ragionevolezza ed efficacia del sistema fiscale tributario. Ribadendo che il **diritto alla detrazione** IVA prevale sulle inosservanze formali legate alla presentazione della dichiarazione annuale, la Suprema Corte riafferma la funzione di garanzia dello **Statuto del Contribuente** e del diritto dell'Unione Europea.

L'arresto nomofilattico impedisce l'uso distorto dei ruoli automatizzati e richiama le Corti di Giustizia Tributaria al dovere di valutare la sostanza economica delle posizioni creditorie, a tutela della certezza e della trasparenza del rapporto tributario.

In conclusione, l'ordinanza n. 21812 del 26 giugno 2026 della **Sezione Tributaria** si inserisce nel solco della più evoluta giurisprudenza nomofilattica ed europea in materia di **diritto alla detrazione** dell'IVA. Salvaguardando la prevalenza del credito sostanziale sul vizio formale dell'omessa dichiarazione e precludendo l'uso improprio delle cartelle automatizzate ex art. 54-bis, la Suprema Corte assicura la piena tenuta del **principio di neutralità** dell'imposta ed offre agli operatori del diritto tributario una preziosa ed inequivocabile arma di difesa.

Fonti Utilizzate

Normativa di riferimento

[Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 19, 54-bis](#) — Detrazione dell'imposta sul valore aggiunto e controllo automatizzato delle dichiarazioni.

[Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, art. 36-bis](#) — Liquidazione delle imposte dovute in base alle dichiarazioni.

[Legge 27 luglio 2000, n. 212, art. 6](#) — Statuto dei diritti del contribuente e tutela dell'affidamento.

Giurisprudenza citata

1. **Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, Ordinanza 26 giugno 2026, n. 21812** — Sentenza in commento: omessa dichiarazione IVA, natura di violazione formale ed inapplicabilità del controllo automatizzato al credito reale.
2. **Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, Ordinanza 30 marzo 2026, n. 7628** — Giurisprudenza tributaria: impugnazione cartella di pagamento, notifiche prodromiche e giudicato interno.
3. **Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, Ordinanza 27 maggio 2026, n. 16515** — Giurisprudenza tributaria: rinotificazione del ruolo con intimazione di pagamento e vizi di notifica.
4. **Corte di Cassazione, Sezione Quinta Civile, Ordinanza 17 aprile 2026, n. 9984** — Giurisprudenza tributaria: notificazione atti impositivi, efficacia integrativa e sottoscrizione della cartella.
5. **Corte di Cassazione, Sezione Quinta Civile, Ordinanza 31 maggio 2026, n. 17113** — Giurisprudenza tributaria: impugnazione cumulativa di cartella ed avviso di



accertamento e rimedi di merito.

6. **Corte di Cassazione, Sezione Quinta Civile, Ordinanza 22 giugno 2026, n. 21204** — Giurisprudenza tributaria: definizione agevolata rottamazione quater ed estinzione del giudizio tributario.
7. **Corte di Cassazione, Sezione Quinta Civile, Ordinanza 20 giugno 2026, n. 20989** — Giurisprudenza tributaria: prescrizione del credito IRPEF e titolo esecutivo per la re-iscrizione a ruolo.
8. **Corte di Cassazione, Sezioni Unite Civili, Sentenza 15 marzo 2026, n. 5889** — Giurisprudenza tributaria: Sezioni Unite sulla definizione agevolata dei carichi tributari.



Antonio Sansone

Revisore legale

Si occupa di diritto commerciale e tributario, con particolare attenzione alla revisione dei bilanci, alla fiscalità d'impresa e alla governance societaria. Per Metodo Giuridico cura analisi volte a rendere accessibili le dinamiche economico-tributarie anche ai non addetti ai lavori.