



Le frodi IVA nel contesto intra-unionale

Responsabilità (il)limitata dell'operatore coinvolto

Milano, 5 novembre 2014
Centro Congressi BPM - via Massaua, 6

**“Le situazioni non frodatore:
versamento e rimborso dell'IVA addebitata e non dovuta”**

di Paolo Centore

Art. 21, 7° comma d.P.R. 633/1972

Art. 203 dir. 2006/112/CE

L'INTERPRETAZIONE NAZIONALE

Il presupposto impositivo delle operazioni “inesistenti” è costituito dalla loro rappresentazione documentale ?

(...) “le operazioni inesistenti (...) sono considerate dal legislatore (...) a se stanti e distinte da tutte le altre, in quanto la loro evidente "anormalità" le rende concretamente idonee ad integrare, di volta in volta, fattispecie di evasione o di (...) frode”.

Pertanto, “l'IVA corrispondente ad un'operazione inesistente deve essere considerata "fuori conto" e la relativa obbligazione, conseguentemente, deve essere "isolata da quella risultante dalla massa di operazioni effettuate, ed estraniata, per ciò stesso, dal meccanismo di compensazione”.

Si cfr. Cass. Sent. nn. 8811/2013; 6229/2013; 21110/2011; 14337/2012.

LA POSIZIONE DELLA CORTE DI GIUSTIZIA

La Corte di Giustizia (si cfr. le sentenze «Schmeink», C-454/98, punto 58; «Stroy Trans Eood», C-642/11, punto 33; «LVK – 56D», C-643/11, punti 37 e 38) ha riconosciuto al soggetto, che ha emesso fatture per operazioni inesistenti, il diritto di regolarizzare l'Iva indebitamente esposta nelle medesime fatture a condizione che quest'ultimo abbia:

1. in tempo utile, a prescindere dalla sua buona fede, **eliminato completamente il rischio di perdite fiscali**, in ossequio al principio di **neutralità fiscale**
2. dimostrato di aver emesso le fatture inesistenti **in buona fede**

Sentenza C-138/12 Rusedespred

(...) la Rusedespred non dispone più della possibilità di rettificare la fattura controversa dopo che l'amministrazione tributaria ha definitivamente negato al destinatario di detta fattura il diritto di detrarre l'importo dell'IVA menzionato sulla stessa. Inoltre, (...) avendo l'amministrazione tributaria definitivamente negato al destinatario della fattura controversa il diritto a detrazione, il rischio di perdita di gettito fiscale legato all'esercizio di tale diritto è completamente eliminato» (punti 32 e 33).

Ciò premesso, si deve considerare che il fatto di subordinare la rettifica dell'IVA erroneamente esposta in una fattura alla rettifica della fattura medesima, condizione divenuta impossibile da soddisfare, eccede quanto è necessario per raggiungere l'obiettivo perseguito dall'articolo 203 della direttiva 2006/112, consistente nell'eliminare il rischio di perdita di gettito fiscale» (punto 34).

Ne deriva che «**il principio di neutralità dell'IVA** (...) deve essere interpretato nel senso che esso **osta** a che, in base ad una disposizione nazionale intesa a recepire detto articolo, l'amministrazione tributaria **neghi al fornitore di una prestazione esente il rimborso dell'IVA fatturata per errore al suo cliente**, in quanto tale prestatore non ha rettificato la fattura erroneamente redatta, **mentre tale amministrazione ha definitivamente negato a tale cliente il diritto di detrarre detta IVA**, comportando tale diniego definitivo che il regime di rettifica previsto dalla legge nazionale non è più applicabile» (punto 35).

C-424/12 Fatorie, punti 39, 40, 42

Peraltro, secondo costante giurisprudenza l'esercizio del diritto a detrazione è limitato alle sole imposte dovute, vale a dire alle imposte corrispondenti ad un'operazione soggetta all'IVA o versate in quanto dovute (sentenze del 13 dicembre 1989, Genius, C-342/87, Racc. pag. 4227, punto 13, nonché del 19 settembre 2000, Schmeink & Cofreth e Strobel, C-454/98, Racc. pag. I-6973, punto 53).

Quindi, dato che **l'IVA versata** dalla Fatorie alla Megasal **non era dovuta** e che tale versamento **non rispettava un presupposto sostanziale del regime dell'inversione contabile**, la Fatorie non può invocare un diritto a detrazione di tale IVA.

Tuttavia, il beneficiario dei servizi che abbia indebitamente versato l'IVA al prestatore di tali servizi può chiedergli **il rimborso conformemente al diritto nazionale**.

C-272/13 Equoland, punto 49

Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla seconda e terza questione pregiudiziale dichiarando che la sesta direttiva deve essere interpretata nel senso che, conformemente al **principio di neutralità dell'IVA**, essa **osta** ad una normativa nazionale in forza della quale uno Stato membro **richiede il pagamento dell'IVA all'importazione sebbene la medesima sia già stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile**, mediante un'autofatturazione e una registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite del soggetto passivo.

Questioni Pendenti

C-590/13 Idexx Laboratoires: reverse charge – **misura delle sanzioni**

C-111/14 GST Serviz: reverse charge – **diritto di restituzione dell'imposta erroneamente versata**