Giurisprudenza

No a detrazione dell'Iva versata con fattura in regime ordinario

26 Aprile 2017

Al centro della controversia, esaminata dagli eurogiudici, un caso di inversione contabile che ha visto protagonisti un cittadino ungherese e l'Amministrazione fiscale nazionale

Thumbnail
Image not found or type unknown

Un contribuente ungherese acquistava, nel corso di un'asta giudiziaria, un bene immobile, per la precisione un hangar mobile, pagando al venditore l'importo dovuto, comprensivo di Iva. In seguito, nelle dichiarazioni fiscali successive all'acquisto, il contribuente chiedeva il riconoscimento di una detrazione Iva pari all'importo versato a titolo della stessa.

La posizione dell'Amministrazione fiscale

L'Amministrazione fiscale stabiliva però che al caso di specie andava applicato il meccanismo dell'inversione contabile ovvero l'acquirente avrebbe dovuto assolvere l'IVA sulla transazione, versandola direttamente al fisco. In base a tale ragionamento, il fisco ungherese stabiliva che il contribuente, non solo non aveva diritto ad alcuna detrazione ma era tenuto a versare una determinata somma a titolo di differenza fiscale, corredata dalle relative sanzioni pari al 50% dell'Iva dovuta. Ne nasceva così una controversia che vedeva soccombente il cittadino dinanzi al primo e secondo grado di giudizio.

Il ricorso al tribunale del lavoro

Lo stesso proponeva quindi un ulteriore ricorso dinanzi al tribunale amministrativo del lavoro di Kecskemét sostenendo che la decisione dell'Amministrazione fiscale era in contrasto con il diritto europeo. Tale ultimo giudice accoglieva le doglianze del ricorrente e decideva quindi di sospendere il giudizio e di investire della questione la corte di giustizia europea sulla presunzione che nel caso di specie non vi sia alcun elemento indicante un'ipotesi di evasione fiscale e che l'approccio interpretativo adottato dall'amministrazione tributaria non sembri proporzionato all'obiettivo del

meccanismo dell’inversione contabile.

Il rinvio pregiudiziale alla Corte

In particolare, il giudice ungherese chiede ai colleghi sovranazionali se sia compatibile con la normativa europea in materia di Iva l’operato dell’amministrazione fiscale di un paese membro che accerti una differenza fiscale a carico dell’acquirente di un bene nel caso in cui il cedente del bene stesso emetta una fattura relativa ad un’operazione soggetta al regime dell’inversione contabile secondo il sistema di tassazione ordinaria, dichiarando e versando all’erario l’Iva relativa alla suddetta fattura, e l’acquirente del bene, dal canto suo, detragga l’Iva assolta all’emittente della fattura, sebbene non possa avvalersi del diritto a detrazione relativamente all’Iva accertata come differenza fiscale.

La normativa comunitaria in materia

Analizzando la normativa applicabile al caso di specie, ed iniziando dal diritto dell’Unione europea, rileviamo come l’articolo 199, paragrafo 1, lettera g), della direttiva Iva 2006/112 permette agli Stati membri di stabilire che il debitore dell’imposta sia il soggetto passivo destinatario della cessione di beni immobili in una vendita giudiziale al pubblico incanto da parte di un debitore giudiziario mentre il successivo articolo 226, dispone che quando l’acquirente o il destinatario è debitore dell’imposta, nelle fatture emesse è obbligatorio esclusivamente il riferimento alla disposizione applicabile della direttiva europea o alla disposizione nazionale corrispondente o ad altre informazioni che indichino che la cessione di beni o la prestazione di servizi è esente o soggetta alla procedura dell’inversione contabile.

La normativa ungherese

Per quanto concerne invece il diritto ungherese l’articolo 142, paragrafo 1, della legge nazionale sull’imposta sul valore aggiunto del 2007 stabilisce che qualora il cedente sia oggetto di una procedura di liquidazione o di qualsiasi altra procedura di insolvenza diretta a far constatare definitivamente la sua insolvibilità, l’imposta deve essere assolta, al momento dell’esecuzione, dall’acquirente del bene o dal destinatario del servizio imponibile in caso di cessione di beni di investimento dell’impresa o di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi aventi un valore di mercato superiore a 100 000 fiorini ungheresi (Tasso di cambio attuale: 1 fiorino ungherese = 0,003 euro).

Lo stesso articolo 142 dispone, poi, che quando si è in presenza di una transazione il cedente dei beni o il prestatore dei servizi assume l’onere di emettere una fattura che non includa l’importo dell’IVA dovuta ed il successivo articolo 169 precisa che nel caso in cui il soggetto passivo dell’imposta è l’acquirente del bene o il destinatario dei servizi, le fatture devono

obbligatoriamente contenere la dicitura *"fordított adózás"* ovvero la dicitura relativa al "regime dell'inversione contabile".

Il pronunciamento della Corte di giustizia

Chiamata a pronunciarsi sulla questione, la Corte ha innanzitutto ricordato come per effetto dell'applicazione del regime dell'inversione contabile, non si verifica alcun versamento dell'Iva tra il fornitore e l'acquirente dei beni, dato che quest'ultimo è debitore, per le operazioni effettuate, dell'Iva a monte, pur potendo in linea di principio detrarre questa stessa. Il diritto alla detrazione, hanno poi sottolineato i magistrati europei, costituisce parte integrante del meccanismo dell'Iva comunitaria e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. Dette detrazioni hanno il precipuo compito, nell'ambito della normativa europea di riferimento, di esonerare integralmente il soggetto passivo dall'Iva dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche, risultando garantita cosi la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività.

Il ruolo della fattura e la dicitura "inversione contabile"

Nel caso sottoposto alla loro attenzione, hanno proseguito i togati sovranazionali, la fattura in questione non conteneva la prescritta dicitura "inversione contabile" e il contribuente ungherese ha erroneamente versato l'Iva al venditore e non, come avrebbe dovuto proprio in applicazione del regime dell'inversione, al fisco del proprio paese. Per tale ragione, il cittadino non ha alcun diritto di invocare alcuna detrazione Iva mentre può validamente chiedere al venditore il rimborso dell'imposta indebitamente versata.

L'analisi della normativa ungherese

In tale contesto, la Corte ha giudicato corretto il sistema tributario ungherese laddove è previsto da un lato, che il venditore del bene che ha versato erroneamente alle autorità tributarie l'Iva possa chiederne il rimborso e, dall'altro, che l'acquirente di tale bene può esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti di tale venditore, precisando, però, che laddove la procedura contro il venditore risulti estremamente gravosa o insoddisfacente, ad esempio in caso di insolvenza di quest'ultimo, l'acquirente del bene può essere legittimato ad agire per il rimborso direttamente nei confronti delle autorità tributarie.

Il diritto a detrazione Iva

Per quanto visto, la Corte ha risolto la questione sottoposta alla sua attenzione affermando che *"le disposizioni della direttiva 2006/112 nonché i principi di neutralità fiscale, di effettività e di proporzionalità devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a che, in una situazione*

come quella oggetto del procedimento principale, l'acquirente di un bene venga privato del diritto a detrazione dell'IVA che ha indebitamente versato al venditore sulla base di una fattura redatta conformemente alle norme relative al regime ordinario dell'IVA, mentre l'operazione rilevante era soggetta al meccanismo dell'inversione contabile, nel caso in cui il venditore ha versato detta imposta all'Erario. Tali principi esigono, tuttavia, a condizione che il rimborso, da parte del venditore all'acquirente, dell'IVA indebitamente fatturata diventi impossibile o eccessivamente difficile, segnatamente in caso d'insolvenza del venditore, che l'acquirente sia legittimato ad agire per il rimborso direttamente nei confronti dell'autorità tributaria".

La sanzione comminata dal Fisco

I giudici europei si sono espressi, infine, sull'adeguatezza della sanzione comminata dalle autorità fiscali ungheresi al cittadino ricorrente, nella misura del 50% dell'Iva dovuta e non versata al fisco. Ebbene, considerata la peculiarità della fattispecie oggetto di causa, l'assenza di una perdita di gettito per le casse statali e soprattutto la mancanza di un intento fraudolento nel comportamento tenuto dal cittadino, la Corte ha affermato che *"il principio di proporzionalità deve essere interpretato nel senso che esso osta a che, in una situazione come quella oggetto del procedimento principale, le autorità tributarie nazionali irroghino a un soggetto passivo, che ha acquistato un bene alla cui cessione si applica il regime dell'inversione contabile, una sanzione tributaria pari al 50% dell'importo dell'IVA che egli è tenuto a versare all'amministrazione tributaria, qualora quest'ultima non abbia subito alcuna perdita di gettito e non sussistano indizi di frode fiscale, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare".*

Data della sentenza

26 aprile 2017

Numero della causa

C-564/15

Nome delle parti

Tibor Farkas

contro

Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága

di

Mauro Di Biasi

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/no-detrazione-delliva-versata-fattura-regime-ordinario