

Giurisprudenza

Iva all'esportazione, gli eurogiudici guardano al concreto non alla forma

28 Marzo 2019

L'esenzione prevista dalla direttiva Ue spetta se il cedente prova il trasferimento. Gli Stati membri possono fissare condizioni, a patto che non neghino il diritto quando questo è dimostrato dalla sostanza

Thumbnail

Image not found or type unknown
Contrasta con le disposizioni dell'Unione e con il principio di proporzionalità la normativa che subordina l'esenzione Iva per le cessioni di beni destinati a Paesi extra-Ue alla dichiarazione doganale di vincolo delle merci al regime dell'esportazione. Si tratta di un requisito formale, la cui inosservanza non può determinare la perdita del beneficio (Corte Ue, C-275/18).

La domanda di pronuncia pregiudiziale è stata proposta agli eurogiudici nell'ambito di una controversia concernente il rifiuto delle autorità fiscali di riconoscere l'esenzione da Iva relativa alle cessioni di beni spediti per posta al di fuori dell'Unione europea.

Il procedimento e la questione pregiudiziale

Il giudizio verte sul ricorso proposto da un contribuente ceco avverso gli avvisi di accertamento emessi dall'Amministrazione finanziaria per il pagamento dell'Iva relativa a esportazioni di beni da collezione effettuate per via postale.

In merito a tali operazioni, infatti, il contribuente non aveva presentato dichiarazione Iva e versato l'imposta, ritenendo che le cessioni in argomento fossero esenti perché relative a beni destinati all'esportazione.

Di diverso avviso l'ufficio finanziario, secondo cui tali operazioni non possono fruire del regime di esenzione in mancanza della dichiarazione doganale di vincolo delle merci al regime dell'esportazione, espressamente prevista dalla legge nazionale.

Il ricorso è giunto fino a cassazione, nella cui sede il contribuente ha affermato la legittimità dell'esenzione in forza dell'effettiva spedizione dei beni al di fuori del territorio dell'Unione, circostanza che egli avrebbe potuto dimostrare tramite la conferma da parte dell'ufficio doganale o tramite altri mezzi di prova, tra cui i documenti rilasciati dai servizi postali.

Dall'altra parte l'ufficio finanziario ha ribadito la propria posizione, fondata sull'assenza di un requisito essenziale, espressamente previsto dalle norme nazionali al fine di evitare fenomeni evasivi.

Il giudice del rinvio ha sospeso il giudizio nutrendo dubbi sulla valenza delle condizioni previste dalla normativa nazionale, alla luce della dimostrazione da parte del soggetto passivo della effettiva cessione dei beni al di fuori del territorio della Comunità europea.

Sulla pronuncia pregiudiziale

Gli eurogiudici investiti della questione hanno in primo luogo ribadito che, sulla base della direttiva Iva, gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati fuori dall'Unione, in ragione del fatto che il luogo di imposizione è quello in cui i beni esportati saranno consumati.

Di conseguenza, *condicio sine qua non* per l'applicazione dell'esenzione delle cessioni all'esportazione sono:

- che il bene sia stato effettivamente spedito, ossia che il potere di disporre di tale bene come proprietario sia stato trasmesso all'acquirente
- che il fornitore-cedente provi che tale bene *“è stato spedito o trasportato al di fuori dell'Unione e il bene, in seguito a tale spedizione o trasporto, ha lasciato fisicamente il territorio dell'Unione”*.

In altre parole, le disposizioni comunitarie non annoverano alcuna condizione aggiuntiva ai fini del riconoscimento del regime Iva di favore quale, ad esempio, la dichiarazione doganale di vincolo dei beni al regime di esportazione prevista dalla legge nazionale ceca.

Nel caso di specie, è pacifico e documentabile che i beni siano stati esportati per via postale e, in linea di principio, l'esenzione risulterebbe spettante.

Tuttavia, i togati della Corte di giustizia europea fanno presente che gli Stati membri sono chiamati a fissare le condizioni, in presenza delle quali essi esentano le operazioni di esportazione, *“per assicurare la corretta e semplice applicazione di dette esenzioni e per prevenire ogni possibile evasione, elusione e abuso”*, nel pieno rispetto dei principi generali di diritto che fanno parte dell'ordinamento giuridico dell'Ue, primo fra tutti quello di proporzionalità.

A tal riguardo, occorre chiarire se la misura nazionale non finisca per subordinare il diritto all'esenzione al rispetto di obblighi meramente formali, senza porsi la questione che i requisiti sostanziali siano stati effettivamente soddisfatti nel caso concreto.

A parere della Corte, la condizione prevista dalla normativa nazionale non rispetta il citato principio di proporzionalità perché la sola circostanza per cui un esportatore non abbia vincolato i beni al regime doganale dell'esportazione non implica ex se che l'esportazione non sia di fatto avvenuta. Pertanto, l'inosservanza di un requisito formale non comporta l'automatica perdita del diritto all'esenzione, sempreché sia dimostrato che il soggetto passivo non abbia partecipato intenzionalmente a un'evasione fiscale, in aperto contrasto al principio di neutralità del sistema comune dell'Iva, e che detta violazione non abbia avuto come effetto quello di impedire la verifica agevole del rispetto dei requisiti sostanziali.

Per quanto riguarda la prima fattispecie, non si rilevano indizi dell'esistenza di una siffatta evasione.

Per quanto attiene la seconda, invece, il punto è poter dimostrare l'effettiva esistenza dell'esportazione in un modo reputato soddisfacente dalle autorità fiscali competenti, perché il rispetto di tale condizione consente l'applicazione dell'esenzione Iva.

Nel caso di specie, diversamente da quanto asserito dall'ufficio, il mancato vincolo dei beni al regime doganale dell'esportazione non avrebbe impedito la dimostrazione dell'effettiva uscita dei beni dal territorio dell'Unione, stante l'esistenza di altri mezzi di prova ugualmente attendibili.

Se ne deduce, quindi, che l'inosservanza di tale requisito formale non può portare alla perdita da parte dell'esportatore del suo diritto all'esenzione all'esportazione, purché l'uscita effettiva dei beni interessati dal territorio della Comunità sia stata adeguatamente dimostrata e documentata.

Il principio

Alla luce di tali considerazioni, la Corte di giustizia europea ha dichiarato il seguente principio:

“L'articolo 146, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, letto in combinato disposto con l'articolo 131 della stessa, deve essere interpretato nel senso che osta a che una disposizione legislativa nazionale subordini l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto prevista per beni destinati a essere esportati fuori dell'Unione europea alla condizione che tali beni siano stati vincolati al regime doganale dell'esportazione, in una situazione nella quale è dimostrato che le condizioni sostanziali dell'esenzione, tra cui in particolare quella che richiede l'uscita effettiva dal

territorio dell'Unione dei beni interessati, sono soddisfatte".

Data della sentenza

28 marzo 2019

Numero della causa

C-275/18

Nome delle parti

- *Milan Vinš*

contro

- *Odvolací finanční ředitelství*

di

Emiliano Marvulli

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/iva-allesportazione-eurogiudici-guardano-al-concreto-non-alla-forma>