

**Giurisprudenza**

## Per il regime del margine, contano tutti gli importi al netto dell'Iva

**29 Luglio 2019**

Il calcolo del volume d'affari per l'applicabilità del regime speciale delle piccole imprese non può essere effettuato soltanto sulla base del margine di profitto realizzato

**Regime dei minimi** I giudici comunitari precisano che il volume d'affari di una società, che esercita attività di rivendita di veicoli d'occasione, va determinato sulla base di tutti gli importi al netto dell'Iva, incassati o da incassare da parte del soggetto passivo-rivenditore, indipendentemente dalle modalità con cui tali importi saranno assoggettati a imposizione in concreto (Corte Ue, 29 luglio 2019, causa C-388/2018).

**La fattispecie**

La domanda di pronuncia pregiudiziale relativa alla controversia in commento riguarda l'interpretazione dell'articolo 288, primo comma, punto 1, della Direttiva 2006/112/CE sull'Iva ed è stata proposta nell'ambito di una controversia che oppone l'Amministrazione finanziaria tedesca ad una società che esercita l'attività di rivendita di veicoli d'occasione, in relazione al metodo di calcolo del volume d'affari annuo di quest'ultimo, ai fini dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese istituito dalla direttiva Iva.

Tale società, in quanto esercente attività di rivendita di veicoli d'occasione, ha realizzato operazioni imponibili soggette al regime del margine. Nelle sue dichiarazioni Iva, la società ha ritenuto di poter rivendicare lo status di "piccolo imprenditore" ed ha calcolato il volume d'affari non in base agli importi incassati, bensì in base al margine di profitto. Con riferimento alla seconda di tali dichiarazioni, l'Amministrazione finanziaria tedesca ha negato la applicabilità del regime delle piccole imprese a tale società.

La fattispecie è quindi approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte UE la seguente questione.

**Le valutazioni della Corte Ue**

Con la sua questione pregiudiziale, il giudice "a - quo" chiede, in sostanza, se l'articolo 288, primo comma, punto 1, della direttiva Iva, debba essere interpretato nel senso che osta ad una normativa nazionale o a una prassi amministrativa nazionale, in base alla quale il volume d'affari cui far riferimento per l'applicabilità del regime speciale delle piccole imprese a un soggetto passivo che rientra nel regime speciale del margine previsto per i soggetti passivi-rivenditori è calcolato, in linea con l'articolo 315 di detta direttiva, tenendo conto unicamente del margine di profitto realizzato.

Secondo l'articolo 288, primo comma, punto 1, della direttiva Iva, il volume d'affari cui far riferimento per l'applicazione del regime speciale delle piccole imprese è costituito dall'importo al netto dell'Iva delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, purché siano soggette a imposizione.

In relazione all'interpretazione letterale dell'articolo 288, primo comma, punto 1, della direttiva Iva, la Corte Ue osserva che, da un lato, è l'importo totale al netto dell'IVA delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi soggette ad imposizione che costituisce, secondo i termini di tale disposizione, il volume d'affari del soggetto passivo, ma che, dall'altro, la locuzione "soggette a imposizione" si collega non al termine "importo", bensì alle "cessioni" o alle "prestazioni".

Da ciò deriva che tale disposizione richiede che, affinché il loro importo sia integrato nel volume d'affari del soggetto passivo, le cessioni o le prestazioni siano soggette a imposizione in quanto tali, senza precisare in che modo debbano esserlo, vale a dire senza che siano indicate le modalità secondo le quali esse siano soggette a imposizione.

Dal dato letterale non emerge neppure che, in ogni singolo caso, le cessioni o le prestazioni debbano essere interamente soggette a imposizione.

Orbene, è pacifico che le cessioni effettuate da un soggetto passivo-rivenditore sono soggette a imposizione, ancorché in applicazione di un regime speciale.

Di conseguenza, un'interpretazione letterale dell'articolo 288, primo comma, punto 1, della direttiva Iva, comporta che, non il loro margine di profitto, bensì l'importo totale delle cessioni effettuate dai soggetti passivi-rivenditori costituisca il volume d'affari cui far riferimento ai fini dell'applicabilità del regime speciale delle piccole imprese.

A sostegno di detta interpretazione, la Corte ritiene depongano sia la struttura generale, sia la genesi e la finalità della direttiva Iva.

In ordine alla struttura generale della direttiva, occorre tenere conto che, nella fattispecie, si discute dell'articolazione tra due regimi speciali previsti da tale direttiva, ossia il regime speciale delle piccole imprese e quello dei soggetti passivi-rivenditori.

A tal proposito, il regime speciale delle piccole imprese e quello dei soggetti passivi-rivenditori sono due regimi speciali autonomi, indipendenti l'uno dall'altro. In assenza di riferimenti, in uno di tali regimi speciali, agli elementi e alle nozioni dell'altro, il contenuto dell'un regime deve, in linea di principio, essere valutato senza che si tenga conto del contenuto dell'altro.

Per quanto attiene alla genesi della disciplina normativa dell'Iva, la Corte osserva che l'evoluzione di tale disciplina conferma anch'essa che la nozione di "margine realizzato dal soggetto passivo-rivenditore" non può influire sull'interpretazione che occorre fornire della nozione di "volume d'affari" nell'ambito del regime speciale delle piccole imprese.

Infatti, il regime speciale delle piccole imprese è stato istituito dalla sesta direttiva 77/388/CEE sull'Iva, e solo successivamente, al fine di stabilire un regime speciale per i soggetti passivi-rivenditori, è stata adottata la direttiva 94/5/CE del Consiglio, del 14 febbraio 1994, che completa il sistema comune dell'Iva e modifica la direttiva 77/388/CEE, sul regime particolare applicabile ai beni d'occasione e agli oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

Le regole relative alla determinazione del volume d'affari in vista dell'applicazione del regime speciale delle piccole imprese, stabilite dalla sesta direttiva 77/388, non possono, di conseguenza, in mancanza di un'espressa disposizione che preveda un tale allineamento, essere considerate come allineate a quelle relative al regime speciale dei soggetti passivi-rivenditori fissato dalla direttiva 94/5.

Per quanto attiene alla finalità del regime speciale delle piccole imprese, la Corte ha dichiarato che, attraverso tale regime speciale, il legislatore comunitario ha inteso semplificare gli obblighi contabili che implica il sistema normale dell'Iva e che tali semplificazioni amministrative sono dirette, in particolare, a rafforzare la creazione, l'attività e la competitività delle piccole imprese.

A tal proposito, l'obiettivo perseguito dal regime speciale delle piccole imprese non è quello di rafforzare la competitività delle imprese di grandi dimensioni esercenti un'attività di rivendita di beni d'occasione.

Se gli incassi eccedenti il margine di profitto non fossero presi in considerazione per il calcolo del volume d'affari ai fini dell'applicazione di tale regime speciale, le imprese che realizzano un volume d'affari elevato ma si attestano su un margine di profitto debole potrebbero rientrare in tale regime e beneficiare, così, di un vantaggio competitivo non giustificato.

### **Le conclusioni della Corte Ue**

Tutto ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che l'articolo 288, primo comma, punto 1, della direttiva Iva deve essere interpretato nel senso che esso osta a una disciplina nazionale o a una prassi amministrativa nazionale in virtù della quale il volume d'affari cui far riferimento per l'applicabilità del regime speciale delle piccole imprese a un soggetto passivo rientrante nel regime speciale del margine previsto per i soggetti passivi-rivenditori è calcolato, conformemente all'articolo 315 di tale direttiva, tenendo conto soltanto del margine di profitto realizzato. Tale volume d'affari deve essere calcolato, sulla base di tutti gli importi al netto dell'Iva incassati o da incassare da parte del soggetto passivo-rivenditore, indipendentemente dalle modalità secondo le quali tali importi saranno assoggettati ad imposizione in concreto.

### **Data della sentenza**

29 luglio 2019

### **Numero della causa**

C-388/18

### **Nome delle parti**

Finanzamt A

contro

B

di

**Marcello Maiorino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/regime-del-margine-contano-tutti-importi-al-netto-delliva>