

Giurisprudenza

Trasporto “in sospensione” dall'accisa non determina l'acquisto soggetto a Iva

20 Agosto 2019

La circostanza che i prodotti viaggino in regime sospensivo non costituisce un elemento “chiave” per stabilire a quale spesa deve essere imputata la movimentazione ai fini dell'imposta dovuta

image not found or type unknown
accisa. In presenza di una catena di operazioni successive che hanno dato luogo a un solo trasporto intracomunitario dei prodotti soggetti ad accisa in regime sospensivo, l'acquisto effettuato nello Stato membro di destinazione del trasporto non può essere qualificato come acquisto intracomunitario soggetto all'Iva quando il trasporto non può essere imputato a detto acquisto. Questo il contenuto della sentenza del 19 dicembre 2018, C-414/17 della Corte di Giustizia Ue, sezione IV.

Con la sentenza in rassegna, la Corte di Giustizia Ue si è pronunciata sull'interpretazione delle disposizioni di cui all'articolo 2 della direttiva n. 2006/112/CE del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, nell'ambito di una controversia relativa alla detraibilità dell'Iva inerente ad acquisti, presso fornitori cechi, di combustibili trasportati in sospensione dall'accisa dall'Austria verso la Repubblica Ceca. In particolare, nel caso di specie, una società stabilita nella Repubblica Ceca ha acquistato combustibili provenienti dall'Austria. Tali acquisti, peraltro, sono avvenuti al termine di catene di operazioni, essendo stati i medesimi combustibili, dapprima, venduti da una società con sede in Austria a quattro società identificate ai fini dell'Iva e stabilite nella Repubblica Ceca ed avendo, poi, gli stessi formato oggetto di varie rivendite successive a diverse società ceche, prima di essere venduti all'ultimo acquirente; i combustibili sono stati trasportati, dall'Austria verso la Repubblica Ceca, in regime di sospensione dall'accisa ed il loro trasporto è stato garantito dal predetto ultimo acquirente mediante i suoi veicoli.

A seguito di un controllo fiscale compiuto dall'autorità tributaria Ceca, gli acquisti effettuati

dall'ultimo acquirente venivano qualificati come acquisti intracomunitari e tale autorità -richiamando le sentenze del 6 aprile 2006, n.C-245/04, *EMAG Handel Eder*, e del 16 dicembre 2010, n.C-430/09, *Euro Tyre Holding*, ed osservando che, nel caso di operazioni a catena connesse a un unico trasporto intracomunitario, quest'ultimo può essere imputato a una sola operazione - aveva ritenuto che il luogo degli acquisti in esame fosse situato in Austria e non nella Repubblica Ceca, in quanto l'ultimo acquirente avrebbe ottenuto il diritto di disporre dei beni come proprietario in Austria, giacché avrebbe sopportato il rischio connesso a tali beni, e avrebbe effettuato il trasporto verso la Repubblica Ceca per proprio conto. Conseguentemente, all'ultimo acquirente - che aveva qualificato i suddetti acquisti come acquisti interni - veniva negato il diritto di detrarre la relativa Iva, procedendosi alla regolarizzazione dell'imposta all'irrogazione di sanzioni pecuniarie.

Sul punto, occorre rilevare che, secondo le indicazioni che figurano nella decisione di rinvio, sembrerebbe che i primi acquirenti cechi, e non l'ultimo acquirente, siano i debitori delle accise relative al combustibile in parola e in tale contesto, la questione sottoposta ai giudici eurounitari intende determinare se il trasporto intracomunitario debba necessariamente essere imputato all'acquisto effettuato dai suddetti acquirenti, giacché essi sono debitori di tali accise, e non possa essere imputato a un altro acquisto, nel caso di specie a quello effettuato dall'ultimo acquirente.

Al riguardo, dalla formulazione dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera b), iii), della direttiva n. 2006/112/CE, risulta che l'assoggettamento all'IVA degli acquisti intracomunitari di prodotti soggetti ad accisa nello Stato membro di destinazione sia subordinato a tre condizioni cumulative, presupponendo, in primo luogo, che l'operazione costituisca un acquisto intracomunitario ai sensi dell'articolo 20 della direttiva Iva, in secondo luogo che tale operazione abbia a oggetto beni sottoposti ad accisa per i quali le relative accise sono esigibili nel territorio dello Stato membro di destinazione e, in terzo luogo, che detta operazione sia effettuata da un soggetto passivo o da un ente non soggetto passivo i cui altri acquisti non sono soggetti all'IVA ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva in parola.

Per quanto riguarda la prima delle suddette condizioni, è utile ricordare che l'acquisto intracomunitario di un bene, ai sensi dell'articolo 20 della citata direttiva del 2006, è effettuato quando il diritto di disporre del bene come proprietario sia stato trasmesso all'acquirente e quando il fornitore dimostri che detto bene è stato spedito o trasportato in un altro Stato membro e che, in seguito a tale spedizione o a trasporto, esso abbia lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di partenza (*cfr* le sentenze 27 settembre 2007, n. C-409/04, e 18 novembre 2010, n. C-84/09). Soltanto un acquisto in cui ricorrono tutte le condizioni summenzionate può essere qualificato come acquisto intracomunitario e, pertanto, quando vari acquisti effettuati a titolo oneroso danno luogo a un'unica spedizione intracomunitaria o a un unico trasporto intracomunitario di beni, tale spedizione o tale trasporto può essere imputato soltanto a uno di

detti acquisti, il quale sarà il solo ad essere soggetto all'Iva nello Stato membro di destinazione in quanto acquisto intracomunitario, purché le altre condizioni di cui all'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva n. 2006/112/CE siano soddisfatte. Secondo la Corte di Giustizia, una simile interpretazione si impone al fine di raggiungere in modo semplice l'obiettivo, perseguito dal regime transitorio delle operazioni intracomunitarie, volto a trasferire il gettito fiscale allo Stato membro nel cui territorio avviene il consumo finale dei beni ceduti: tale trasferimento è, infatti, garantito in occasione dell'unica operazione che dà luogo a uno spostamento intracomunitario.

Quanto alla seconda condizione, occorre precisare che l'esigibilità delle accise nello Stato membro di destinazione presuppone la realizzazione della spedizione o del trasporto dei prodotti soggetti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa, conformemente alle disposizioni della direttiva n. 92/12/CEE o della direttiva n. 2008/118/CE. Tale condizione rispecchia l'obiettivo indicato al considerando 36 della direttiva n. 2006/112/CE, consistente nell'assoggettare i prodotti sottoposti ad accisa alle accise e all'IVA nel medesimo Stato membro. Per contro, detta condizione non lascia affatto intendere che l'acquisto, effettuato dal soggetto passivo o dall'ente non soggetto passivo, di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera b), iii), della direttiva n. 2006/112 cit., debitori delle accise, debba essere soggetto all'Iva ai sensi di tale disposizione nello Stato membro di destinazione, anche se il trasporto intracomunitario di cui trattasi non può essere imputato a detto acquisto. Un'interpretazione secondo cui l'acquisto dovrebbe essere soggetto all'Iva ai sensi della menzionata disposizione anche se il trasporto intracomunitario non può essere imputato al medesimo, sarebbe, inoltre, contraria al carattere cumulativo delle condizioni in esame, dal momento che consentirebbe di assoggettare all'Iva nello Stato membro di destinazione un acquisto che non sarebbe connesso a un trasporto intracomunitario e che, quindi, non soddisferebbe tutte le condizioni richieste per essere qualificato come acquisto intracomunitario.

In conclusione, alla luce delle considerazioni che precedono, la Corte di Giustizia ha affermato che l'articolo 2, paragrafo 1, lettera b), iii), della direttiva n. 2006/112/CE deve essere interpretato nel senso che, in presenza di una catena di operazioni successive che hanno dato luogo a un solo trasporto intracomunitario dei prodotti soggetti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa, l'acquisto effettuato dall'operatore debitore del versamento dell'accisa nello Stato membro di destinazione non può essere qualificato come acquisto intracomunitario soggetto all'Iva, ai sensi della menzionata disposizione, quando tale trasporto non può essere imputato a detto acquisto; a ciò, ha inoltre aggiunto che la circostanza che detti prodotti sono trasportati in regime di sospensione dall'accisa non costituisce un elemento determinante per stabilire a quale acquisto deve essere imputato il trasporto ai fini del suo assoggettamento all'Iva.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/trasporto-sospensione-dallaccisa-non-determina-lacquisto-soggetto>