

Giurisprudenza

Se la verifica fiscale è in corso il rimborso Iva è condizionato

14 Maggio 2020

La restituzione non può essere concessa quando non è possibile determinare in modo chiaro, preciso e inequivocabile che un'eccedenza permarrà alla fine del procedimento

rimborso Iva La domanda di pronuncia pregiudiziale, relativa alla controversia in commento, verte sull'interpretazione degli articoli 179, 183 e 273 della direttiva 2006/112/Ce ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone una società all'amministrazione finanziaria della Repubblica Ceca, in relazione alla trattenuta di un'eccedenza di Iva da parte di quest'ultima in seguito all'avvio di un procedimento di verifica fiscale (Corte Ue, causa C-446/18).

Il fatto e le questioni pregiudiziali

La società presentava delle dichiarazioni Iva relative a due periodi di imposta, indicando delle eccedenze Iva. L'amministrazione finanziaria, avendo alcune perplessità circa la regolarità delle operazioni relative all'attività commerciale svolta dalla predetta società, ha avviato dei procedimenti di verifica fiscale.

In particolare, sussistevano dubbi in merito alle condizioni necessarie per beneficiare dell'esenzione dall'Iva sulle cessioni di olio di colza e detrarre l'imposta pagata a monte sui relativi acquisti.

Tutto ciò premesso, la controversia sorta è approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale, che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue, la seguente questione con cui chiede di conoscere se gli articoli 179, 183 e 273 della direttiva Iva, letti alla luce del principio di neutralità fiscale, debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale che non prevede la possibilità per l'amministrazione tributaria di concedere, prima della conclusione di un procedimento di verifica fiscale relativo a una dichiarazione Iva che indica un'eccedenza per un determinato periodo d'imposta, il rimborso della parte di tale eccedenza

relativa alle operazioni non interessate da tale procedimento al momento del suo avvio.

Le valutazioni della Corte Ue

La questione si caratterizza per il fatto che l'amministrazione tributaria ha dichiarato di circoscrivere il procedimento di verifica fiscale solo ad alcune operazioni esposte nella dichiarazione Iva. Per cui sembra che la parte eccedente di Iva, relativa alle operazioni non interessate da tale procedimento potrebbe essere considerata non contestata e, quindi, essere rimborsata prima della conclusione della verifica fiscale.

Per quanto attiene alla prospettiva di colpire l'eccedenza Iva emersa nel corso di un determinato periodo d'imposta, in modo da poter identificare una parte non controversa di tale eccedenza, la Corte Ue osserva che, ai sensi dell'articolo 179, paragrafo 1, della direttiva Iva, il soggetto passivo opera la detrazione globalmente, sottraendo dall'importo dell'imposta dovuta per un periodo quello dell'Iva per la quale il diritto a detrazione è sorto nello stesso periodo. Ai sensi dell'articolo 183, paragrafo 1, di tale direttiva, qualora l'importo delle detrazioni superi quello dell'Iva dovuta per un periodo d'imposta, sussiste un'eccedenza che può essere riportata al periodo successivo oppure rimborsata.

Gli articoli 179 e 183 della direttiva Iva, letti alla luce del principio di neutralità fiscale, non possono essere interpretati nel senso che escluderebbero, in linea di principio, la possibilità di identificare, per un periodo imponibile, una parte incontestata dell'eccedenza d'imposta indicata in dichiarazione, idonea a dar luogo a un riporto o a un rimborso parziale di tale eccedenza.

Se al momento dell'avvio di un procedimento di verifica fiscale o nel corso di quest'ultimo, l'amministrazione tributaria non è in grado di escludere che, al termine di tale procedimento, gli importi dell'imposta dovuta e di quella detraibile, corrispondenti alle operazioni non interessate dalla verifica possano variare rispetto agli importi dichiarati dal soggetto passivo, non si può ritenere che la parte corrispondente dell'eccedenza di Iva non sia controversa.

Occorre, inoltre, che l'amministrazione tributaria si sia assicurata, all'atto dell'avvio del procedimento di verifica fiscale o nel corso dello stesso, che gli elementi che hanno contribuito al calcolo di tale parte non potranno più essere rimessi in discussione prima della conclusione di tale procedimento.

Affinché, pertanto, una parte dell'eccedenza di Iva possa essere considerata non controversa, non è sufficiente che il soggetto passivo proceda a un'affermazione unilaterale sull'esistenza di una parte incontestata di tale eccedenza, né è sufficiente l'apparente esistenza di una parte incontestata dovuta al solo fatto che, al momento dell'avvio della procedura di verifica, l'amministrazione tributaria ha circoscritto tale procedura ad alcune operazioni del soggetto passivo.

Viceversa, risulta necessario, argomenta la Corte, che l'amministrazione tributaria si assicuri che le eventuali irregolarità che essa sospetta non potranno, qualora risultino accertate, avere ripercussioni sugli importi dell'Iva dovuta e di quella detraibile, corrispondenti alle operazioni non interessate dal procedimento e, pertanto, sull'importo dell'eccedenza di Iva che sembra pacifico.

D'altra parte dovrà assicurarsi che essa non sarà indotta ad ampliare la portata di questo stesso procedimento per includervi in tutto o in parte operazioni originariamente non controllate. Tali elementi devono risultare in modo chiaro, preciso e inequivocabile dall'insieme degli atti del procedimento di verifica fiscale e dalle circostanze pertinenti del caso di specie.

Quindi, nell'ambito di procedimenti di verifica fiscale, le autorità tributarie, per determinare correttamente l'importo dell'imposta, devono non solo dissipare i dubbi che possono nutrire in merito alla regolarità di alcune operazioni effettuate dal soggetto passivo, ma anche assicurarsi che le eventuali irregolarità che esse saranno indotte a scoprire non siano di entità maggiore di quanto sospettano.

Inoltre, la normativa nazionale della repubblica ceca non lascia al soggetto passivo la possibilità di fornire la prova della fondatezza delle sue affermazioni relative all'esistenza di una parte non controversa dell'eccedenza di Iva, in violazione degli obblighi derivanti dal principio generale di buona amministrazione.

Nel caso in cui un soggetto passivo invochi l'esistenza di una parte non controversa dell'eccedenza di Iva, nell'ambito di un procedimento di verifica fiscale, l'amministrazione tributaria è tenuta a rimborsare o a riportare soltanto la parte eccedente che, tenuto conto dei dubbi da essa sollevati in occasione della verifica e alla luce delle circostanze pertinenti del caso di specie, è in grado di identificare in modo chiaro, preciso e inequivocabile, indipendentemente dalla conclusione di tale procedimento.

Un tale obbligo di rimborso o di riporto, per il fatto che si riferisce a un periodo imponibile determinato, deve quindi sussistere non già con riferimento ai soli importi dell'imposta dovuta e di quella detraibile, corrispondenti alle operazioni non interessate dal procedimento di verifica fiscale, identificati come non controversi dall'amministrazione tributaria, bensì rispetto alla parte dell'eccedenza di Iva, che permarrà indipendentemente dalla sorte di tale procedimento e che, sola, può essere considerata, in fine, non controversa.

Le conclusioni

Tutto ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che gli articoli 179, 183 e 273 della direttiva Iva, letti alla luce del principio di neutralità fiscale, devono essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa nazionale che non prevede la possibilità per l'amministrazione tributaria di concedere, prima della conclusione di un procedimento di verifica fiscale relativo a una

dichiarazione Iva che indichi un'eccedenza per un determinato periodo imponibile, il rimborso della parte di tale eccedenza relativa alle operazioni non interessate dal procedimento al momento del suo avvio, qualora non sia possibile determinare in modo chiaro, preciso e inequivocabile che un'eccedenza, il cui importo può essere eventualmente inferiore a quello relativo alle operazioni non interessate da tale procedimento, permarrà a prescindere dall'esito di quest'ultimo, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.

Data sentenza

14 maggio 2020

Numero della causa

C-446/18

Nome delle parti

Agrobet CZ s. r. o.

contro

Finanční úřad pro Středočeský kraj,

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/se-verifica-fiscale-e-corso-rimborso-iva-e-condizionato>