

Giurisprudenza

Rimborso delle eccedenze Iva, con interessi se è “fuori tempo”

12 Maggio 2021

Nel caso in cui la corresponsione non è effettuata entro un termine ragionevole, la situazione del soggetto passivo ne risulta pregiudicata, in violazione del principio di neutralità fiscale

immagine generica illustrativa
image not found or type unknown

Un rimborso risultante da una rettifica della base imponibile deve dar luogo, come quello di un'eccedenza di Iva, alla corresponsione di interessi qualora non venga effettuato entro un termine ragionevole. Spetta al giudice del rinvio procedere a tutto quanto rientri nella propria competenza per garantire la piena efficacia di tali disposizioni provvedendo ad un'interpretazione del diritto nazionale conforme al diritto dell'Unione. Questo il principio espresso nella sentenza della Corte Ue, causa C 844/19, depositata oggi, 12 maggio 2021.

La fattispecie e le questioni pregiudiziali

La domanda di pronuncia pregiudiziale relativa alla controversia in esame verte sull'interpretazione dell'articolo 90, paragrafo 1, e dell'articolo 183 della direttiva 2006/112/Ce sull'Iva, e dell'articolo 27, paragrafo 2, secondo comma, della direttiva 2008/9/Ce.

La domanda è stata presentata nell'ambito di due controversie sorte, la prima, tra una persona fisica, e l'Amministrazione finanziaria austriaca e la seconda, tra la medesima Amministrazione finanziaria e una società.

In particolare, la persona fisica gestisce un hotel in Austria e nella dichiarazione Iva provvisoria deduceva un'eccedenza di Iva che tuttavia l'Ufficio delle imposte liquidava secondo un importo minore.

La società invece effettuava vendite di macchinari in Austria, soggette ad Iva e nella dichiarazione Iva provvisoria deduceva un credito Iva per effetto di una riduzione del prezzo di vendita dei macchinari effettuata successivamente alla loro vendita.

Tuttavia, in esito a una verifica, l'Ufficio delle imposte riteneva che la modifica del prezzo di vendita non avrebbe dovuto essere effettuata con conseguente insussistenza di un'eccedenza di Iva da rimborsare.

Le questioni sono approdate dinanzi alla competente autorità giurisdizionale che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue alcune questioni con cui si chiede, in sostanza, se il diritto dell'Unione debba essere interpretato nel senso che un rimborso risultante da una rettifica della base imponibile ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva Iva debba, come il rimborso di un'eccedenza di Iva ai sensi dell'articolo 183 di tale direttiva, dar luogo al versamento di interessi qualora non venga effettuato entro un termine ragionevole e, eventualmente, secondo quali modalità.

Le valutazioni della Corte Ue

In relazione alla corresponsione degli interessi di mora, la Corte Ue osserva quanto segue.

Per quanto riguarda il rimborso di un'eccedenza di Iva ai sensi dell'articolo 183 della direttiva Iva, il diritto alla detrazione previsto dagli articoli 167 e seguenti di tale direttiva costituisce parte integrante del meccanismo dell'Iva e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. In particolare, tale diritto deve essere esercitato immediatamente, per tutte le imposte che hanno gravato le operazioni effettuate a monte.

Infatti, il sistema delle detrazioni e, quindi, dei rimborsi, intende esonerare interamente l'imprenditore dall'onere dell'Iva dovuta o assolta nell'ambito di tutte le proprie attività economiche. Il sistema comune dell'Iva garantisce, di conseguenza, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di tali attività, purché queste siano, in linea di principio, soggette esse stesse all'Iva.

Inoltre, risulta dalla giurisprudenza comunitaria che, se pur gli Stati membri dispongono di una certa libertà di manovra nello stabilire le modalità di cui all'articolo 183 della direttiva Iva, tali modalità non devono ledere il principio della neutralità fiscale, gravando il soggetto passivo, in tutto o in parte, dell'onere di tale imposta.

Tali modalità devono consentire al soggetto passivo di recuperare, in condizioni adeguate, la totalità del credito risultante da tale eccedenza di Iva, il che implica che il rimborso sia effettuato, entro un termine ragionevole, mediante versamento in denaro contante o con modalità equivalenti, e che, in ogni caso, il sistema di rimborso adottato non debba far incorrere il soggetto passivo in alcun rischio finanziario

Orbene, laddove, nel caso in cui il rimborso dell'eccedenza di Iva non avvenga entro un termine ragionevole, il soggetto passivo non avesse diritto agli interessi di mora, la sua situazione ne risulterebbe pregiudicata, in violazione del principio di neutralità fiscale.

Da ciò deriva che, benché l'articolo 183 della direttiva Iva non preveda l'obbligo di corresponsione di interessi sull'eccedenza di Iva da rimborsare né specifichi il *dies a quo* ai fini della determinazione degli interessi stessi, il principio di neutralità del sistema fiscale dell'Iva richiede che le perdite finanziarie generate da un rimborso dell'Iva effettuato oltre un termine ragionevole siano compensate dal pagamento di interessi di mora.

Lo stesso vale per i rimborsi dell'Iva derivanti da una riduzione della base imponibile dell'Iva ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva Iva.

Infatti, in una fattispecie del genere, il soggetto passivo è ugualmente gravato da un'eccedenza di Iva che deve essergli rimborsata e che genera perdite finanziarie a suo danno.

In relazione alle modalità con cui un rimborso risultante da una rettifica della base imponibile ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva Iva o il rimborso di un'eccedenza di Iva ai sensi dell'articolo 183 di tale direttiva debba dar luogo al pagamento di interessi qualora non sia effettuato entro un termine ragionevole, tali disposizioni non contengono precisazioni, in particolare per quanto riguarda il tasso degli interessi da applicare e il *dies a quo* ai fini della determinazione degli interessi.

Secondo una consolidata giurisprudenza, l'attuazione del diritto al rimborso dell'eccedenza dell'Iva previsto dall'articolo 183 della direttiva Iva rientra, in linea di principio, nell'autonomia procedurale degli Stati membri, nel rispetto dei principi di equivalenza e di effettività. Orbene, mentre gli Stati membri dispongono di una certa libertà nello stabilire le modalità di rimborso dell'eccedenza di Iva, tali modalità non devono ledere il principio di neutralità fiscale.

Lo stesso vale, per quanto riguarda le modalità di applicazione degli interessi, per i rimborsi dell'Iva risultanti da una riduzione della base imponibile dell'Iva ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, di tale direttiva, poiché tali modalità non sono disciplinate dalla direttiva stessa.

Per quanto riguarda la fattispecie in esame, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale risulta che l'ordinamento austriaco non contiene una normativa che preveda il riconoscimento ai soggetti passivi, di interessi qualora il rimborso risultante da una rettifica della base imponibile ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva Iva, o il rimborso di un'eccedenza di Iva ai sensi dell'articolo 183 di tale direttiva, non sia effettuato entro un termine ragionevole.

Sulla base di un consolidato orientamento giurisprudenziale della Corte, sia le autorità amministrative, sia i giudici nazionali incaricati di applicare, nell'ambito delle loro rispettive competenze, le norme del diritto dell'Unione, hanno l'obbligo di garantire la piena efficacia di tali norme.

In particolare, il principio di interpretazione conforme del diritto interno, secondo il quale il giudice nazionale è tenuto a dare al diritto interno, per quanto possibile, un'interpretazione conforme ai

requisiti del diritto dell'Unione, è inerente al sistema dei trattati, in quanto consente al giudice nazionale di assicurare, nell'ambito delle sue competenze, la piena efficacia del diritto dell'Unione quando risolve la controversia ad esso sottoposta.

Tale obbligo di interpretazione conforme del diritto nazionale richiede che il giudice nazionale prenda in considerazione, se del caso, il diritto nazionale nel suo complesso per valutare in che misura quest'ultimo possa ricevere un'applicazione tale da non sfociare in un risultato in contrasto con il diritto dell'Unione.

Ciò premesso, il principio di interpretazione conforme del diritto nazionale incontra dei limiti.

Così, l'obbligo, per il giudice nazionale, di fare riferimento al contenuto del diritto dell'Unione nell'interpretazione e nell'applicazione delle norme pertinenti del diritto interno trova un limite nei principi generali del diritto, ivi compreso il principio della certezza del diritto, e non può servire a fondare un'interpretazione '*contra legem*' del diritto nazionale.

Nel caso di specie, spetterà al giudice del rinvio esaminare se sia possibile garantire la piena efficacia del diritto dell'Unione alla luce dell'ordinamento nazionale complessivamente considerato e applicando per analogia disposizioni di quest'ultimo diritto.

Le conclusioni della Corte Ue

Tutto ciò permesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che l'articolo 90, paragrafo 1, e l'articolo 183 della direttiva Iva, in combinato disposto con il principio di neutralità fiscale, devono essere interpretati nel senso che un rimborso risultante da una rettifica della base imponibile ai sensi dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva medesima deve dar luogo, come un rimborso di un'eccedenza di Iva ai sensi dell'articolo 183 di detta direttiva, alla corresponsione di interessi qualora non venga effettuato entro un termine ragionevole. Spetta al giudice del rinvio procedere a tutto quanto rientri nella propria competenza per garantire la piena efficacia di tali disposizioni provvedendo ad un'interpretazione del diritto nazionale conforme al diritto dell'Unione.

Numero causa: C 844/19

Nome delle parti:

CS,

Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt, già Finanzamt Graz-Stadt

contro

Finanzamt Österreich, Dienststelle Judenburg Liezen, già Finanzamt Judenburg Liezen,

technoRent International GmbH

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/rimborso-delle-eccedenze-iva-interessi-se-e-fuori-tempo>