

Giustizia europea. Attesa per giovedì prossimo la sentenza sul Fisco italiano che impedisce il recupero del tributo

Neutralità Iva, parola alla Corte

Secondo l'Avvocato generale la detrazione segue sempre l'imposta

Raffaello Rizzardi

Tornerà l'Italia a essere un Paese "normale" nell'applicazione dell'Iva? Lo sapremo giovedì 8 maggio, data in cui il calendario della terza sezione della Corte di giustizia europea prevede il deposito della sentenza nel caso *Ecotrade*, cioè nelle cause riunite rubricate con i numeri C-95/07 e C-96/07. Queste cause vedono contrapposta l'agenzia delle Entrate di Genova a un contribuente, nei cui confronti era stata contestata la mancata integrazione di alcune fatture per acquisti da non residenti, che la società riteneva fossero non imponibili, trattandosi di servizi relativi a trasporti marittimi.

Se la società avesse integrato le fatture in regime di imponibilità, la sua posizione netta con l'Erario non si sarebbe modificata, in quanto all'obbligo di rendersi debitore dell'imposta corrisponde simultaneamente il diritto a esercitare la detrazione.

L'obiezione del Fisco italiano si basa sui diversi termini di decadenza, tra quello dei quattro anni successivi per l'accertamento, e quello del secondo periodo successivo per l'esercizio del diritto a detrazione, sancito dall'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 19 del Dpr 633/72. L'effetto di questa interpretazione della norma è palese: l'Iva resta dovuta, e ad essa vanno aggiunte le sanzioni e gli interessi, non operando più il diritto a detrazione.

Questa impostazione è ormai consolidata nell'interpretazione dell'amministrazione finanziaria, di cui ricordiamo due risoluzioni: la 228/E del 21 agosto 2007, per l'imposta sull'importazione pagata in seguito alla revisione

della dichiarazione doganale e la recente 161/E del 18 aprile, relativa al pagamento dell'Iva in seguito alla constatazione di uno splanamento in dogana.

La risoluzione del 2007 consente, peraltro, la remissione in termini del contribuente, ai fini del diritto alla detrazione, solo nei casi in cui la revisione della dichiarazione doganale dipenda solo da fatti e circostanze non imputabili, neanche in parte, al comportamento del contribuente. Non distinguendo nemmeno se l'evento sia doloso o colposo. Le Entrate affermano pertanto un principio: oltre alle sanzioni ordinarie, ne esiste una ulteriore, che consiste nel divieto di detrazione.

CASO ECOTRADE

Contestata la posizione dell'agenzia delle Entrate di Genova sulla mancata integrazione di fatture per acquisti da non residenti

Così non può essere, in quanto le sanzioni devono essere previste dal Dlgs 471/97. È il caso di ricordare l'evoluzione delle norme sulla punibilità del cliente, soggetto passivo d'imposta, che non regolarizza la mancata o irregolare emissione di fattura da parte del fornitore.

La disposizione precedente era contenuta nell'articolo 48 del Dpr 633, e prevedeva non solo la sanzione, ma anche il pagamento dell'imposta. Il Dlgs 471 prevede solo la sanzione, e la Cassazione, con la sentenza 10809 del 2002, ha convalidato le conclusioni della Commissione regionale sull'applicabilità della sanzione e non anche dell'imposta, anche per fatti accaduti prima della modifica.

Tornando all'ormai imminente sentenza della Corte di Ue, il quesito della Commissione tributaria aveva per oggetto la legittimità di un diverso termine di decadenza, maggiore per la notifica dell'accertamento, che impedisce di fatto l'esercizio del diritto a detrazione.

E l'Avvocato generale conclude che sono illecite le norme (o le interpretazioni consolidate) che rendano impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto. Nella causa *Reemtsma* (procedimento C-35/05), le conclusioni dell'Avvocato generale utilizzavano il termine di appropriazione indebita da parte dell'Erario, termine che la sentenza del 15 marzo 2007 aveva sostituito con il principio di neutralità, effettività e non discriminazione.

Assume dunque importanza la terza e ultima conclusione dell'Avvocato generale nella nuova causa: «Nella situazione in cui da una tale verifica emerge un debito Iva non dichiarato il quale, se fosse stato dichiarato, avrebbe dato origine a un concomitante diritto alla detrazione, il debito non può essere riscosso coattivamente senza tener conto del diritto alla detrazione».

Abbiamo riportato testualmente questa conclusione, perché è la più importante e risolutiva per la maggior parte degli accertamenti. L'Avvocato generale ha fatto quella che, nelle regole organizzative, si chiama la *what if analysis*, cioè l'analisi di cosa sarebbe successo se il contribuente si fosse comportato come dicono i verificatori, tenendo conto delle conseguenze per il cliente.

Le conclusioni dell'Avvocato generale

Gause riunite C 95/07 - C 96/07 *Ecotrade Spa* contro agenzia Entrate (Genova)

Pubblichiamo le conclusioni dell'Avvocato generale della Corte Ue, Eleanor Sharpston, presentate il 13 marzo 2008. Cause riunite C 95/07 e C 96/07 Ecotrade Spa contro agenzia delle Entrate, ufficio di Genova.

«Iva - Meccanismo di inversione contabile - Operazioni soggette a imposta erroneamente ritenute esenti - Riqualficazione - Riscossione e detrazione dell'imposta non dichiarata - Termini prescrizionali diversi nel diritto nazionale»

Conclusioni 69. Alla luce delle considerazioni che precedono,

ritengo che la Corte debba risolvere la questione sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Genova come segue:

● le disposizioni delle direttive comunitarie in materia di Iva non ostano alla previsione, nel diritto nazionale, di un termine prescrizionale per l'esercizio del diritto di un soggetto passivo a detrarre l'imposta a monte sui beni e servizi che egli impiega ai fini di sue operazioni soggette a imposta, a condizione che il termine di cui trattasi non sia meno favorevole di quelli disciplinanti situazioni analoghe di natura interna e che non renda virtualmente impossibile o eccessivamente

difficile l'esercizio del diritto; ● le disposizioni delle direttive comunitarie in materia di Iva non ostano alla verifica delle dichiarazioni Iva dei soggetti passivi, da parte dell'amministrazione fiscale, anche dopo la scadenza di un siffatto termine prescrizionale, né ostano alla riscossione dell'imposta dovuta ma non assolta; ● tuttavia, nella situazione in cui da una tale verifica emerge un debito Iva non dichiarato il quale, se fosse stato dichiarato, avrebbe dato origine a un concomitante diritto alla detrazione, il debito non può essere riscosso coattivamente senza tener conto del diritto alla detrazione.

La vicenda

Le regole della Corte Ue

- Sentenza del 15 marzo 2007 - procedimento C-35/05
- L'applicazione dell'Iva deve rispettare i principi di neutralità, effettività e non discriminazione dei contribuenti

L'Avvocato generale

- Secondo le conclusioni dell'Avvocato generale del 13 marzo 2008 - procedimenti riuniti C-95/07 e C-96/07 - l'accertamento deve avere per

oggetto sia l'imposta dovuta sia l'imposta detraibile.

La posizione delle Entrate

■ Per l'agenzia delle Entrate (ufficio di Genova) l'Iva è detraibile solo se l'accertamento si conclude entro il termine per la dichiarazione del secondo anno successivo. Con la conseguenza che un accertamento dopo questo termine rende l'Iva indetraibile, con un effetto

equivalente a una sanzione

I chiarimenti dell'Agenzia

■ Sulle questioni dell'Iva, negli ultimi due anni l'agenzia delle Entrate ha diffuso due risoluzioni: la 228/E del 21 agosto 2007 sull'imposta all'importazione pagata in seguito alla revisione della dichiarazione doganale, e la 161/E del 18 aprile 2008 relativa al pagamento dell'Iva in seguito a uno splanamento in dogana