



Centro di ricerca IFE - Ius Fiscale Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-610/19, 3 settembre 2020 ECLI:EU:C:2020:673	Vikingo Fővállalkozó Kft. V Direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle tasse e delle dogane	X (ordinanza)	rinvio pregiudiziale	Ungheria	ultima istanza	no	—	principio di neutralità fiscale	Rinvio pregiudiziale - Articolo 99 del regolamento di procedura della Corte di giustizia - Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Direttiva 2006/112/CE - Articoli 168, 178, 220 e 226 - Principi di neutralità fiscale, effettività e di proporzionalità - Diritto alla detrazione dell'IVA - Diniego - Presupposti per l'esistenza di una cessione di beni - Evasione - Prova - Sanzione - Articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea - Diritto a un ricorso giurisdizionale effettivo
<b>Classificazione</b>									
Diritto secondario									
<b>Questione pregiudiziale</b>									
<p>1) Se siano conformi agli articoli 168, lettera a), e 178, lettera a), della direttiva 2006/112(...), in combinato disposto con gli articoli 220, [punto 1)], e 226 della medesima direttiva, nonché con il principio di effettività, un'interpretazione giuridica e una prassi nazionali secondo le quali, ove ricorrano le condizioni sostanziali del diritto alla detrazione dell'imposta, non è sufficiente la mera circostanza di disporre di una fattura il cui contenuto sia conforme ai requisiti previsti dall'articolo 226 di detta direttiva, bensì il soggetto passivo, per esercitare legittimamente il diritto alla detrazione dell'imposta sulla base di tale fattura, deve disporre anche di ulteriori prove documentali, che devono non solo rispettare il dettato della direttiva 2006/112, ma altresì essere conformi ai principi della normativa nazionale relativa alla contabilità e alle specifiche disposizioni in materia di documenti giustificativi, e secondo le quali si esige che tutti i membri della catena ricordino e dichiarino in modo concordante ogni dettaglio dell'operazione economica risultante da detti documenti giustificativi.</p> <p>2) Se siano conformi alle disposizioni della direttiva 2006/112 relative alla detrazione dell'IVA nonché ai principi generali di neutralità fiscale e di effettività un'interpretazione giuridica e una prassi nazionali in base alle quali, nel caso di un'operazione a catena, a prescindere da qualsiasi altra circostanza, per il solo fatto che l'operazione ha tale natura, si imponga ad ognuno dei membri della catena l'obbligo di controllare gli elementi dell'operazione economica effettuata dagli stessi e di trarre le conseguenze da tale controllo in relazione a ogni soggetto passivo che si trova in un altro punto della catena, e si neghi inoltre al soggetto passivo il diritto alla detrazione dell'IVA in quanto la costituzione della catena, pur senza essere vietata dalla normativa nazionale, non era ragionevolmente giustificata sotto il profilo economico. In tale contesto, nel caso di un'operazione a catena, nell'ambito dell'esame delle circostanze oggettive che possono giustificare il diniego del diritto alla detrazione, se, per determinare e valutare la rilevanza e il valore probatorio degli elementi di prova sui quali si fonda il diniego di tale diritto, possano applicarsi soltanto le disposizioni della direttiva 2006/112 e del diritto nazionale relative alla detrazione dell'imposta in quanto norme sostanziali che definiscono i fatti pertinenti per la determinazione del contesto fattuale, oppure si debbano applicare, in quanto norme speciali, le disposizioni in materia di contabilità dello Stato membro di cui trattasi.</p> <p>3) Se siano conformi alle disposizioni della direttiva 2006/112 concernenti la detrazione dell'IVA e ai principi di neutralità fiscale e di effettività un'interpretazione giuridica e una prassi nazionali in base alle quali si neghi il diritto alla detrazione al soggetto passivo, il quale utilizza i beni ai fini di sue operazioni soggette ad imposta nello Stato membro in cui effettua tali operazioni e dispone di una fattura conforme alla direttiva 2006/112, facendo valere che egli non conosce tutti gli elementi dell'operazione effettuata dai membri della catena, o invocando circostanze riguardanti i membri della catena che precedono l'emittente della fattura e sui quali il soggetto passivo non poteva esercitare alcuna influenza per ragioni a lui estranee, e si subordini il diritto alla detrazione alla condizione che il soggetto passivo assolva, nell'ambito delle misure che ragionevolmente gli incombono, un obbligo generale di controllo, controllo che deve essere esercitato non solo prima della conclusione del contratto, ma anche durante la sua esecuzione e perfino successivamente ad essa. Se, in tale contesto, il soggetto passivo abbia l'obbligo di astenersi dall'esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA qualora, in relazione a qualsiasi elemento dell'operazione economica indicata nella fattura, in un momento successivo alla conclusione del contratto oppure durante o dopo la sua esecuzione, rilevi un'irregolarità o venga a conoscenza di una circostanza che, secondo la prassi dell'amministrazione finanziaria, comporti il diniego del diritto alla detrazione.</p> <p>4) Alla luce delle disposizioni della direttiva 2006/112 relative alla detrazione dell'IVA e del principio di effettività, se l'amministrazione finanziaria sia tenuta a precisare in che cosa consista l'evasione fiscale contestata. Se sia adeguato il modo di procedere dell'amministrazione finanziaria secondo cui i vizi e le irregolarità privi di un ragionevole nesso di causalità con il diritto alla detrazione dell'IVA in cui sono incorsi i membri della catena sono considerati prove dell'evasione fiscale invocando a tal fine il fatto che, poiché tali vizi e irregolarità hanno implicato l'inattendibilità del contenuto della fattura, il soggetto passivo era o avrebbe dovuto essere conoscenza dell'evasione fiscale. Qualora sussista l'evasione fiscale, se tale circostanza giustifichi la pretesa che il soggetto passivo effettui il controllo con la portata, l'intensità e l'ampiezza sopra indicati, oppure un obbligo siffatto vada oltre quanto richiesto dal principio di effettività.</p> <p>5) Se l'obbligo di pagare una sanzione fiscale pari al 200% della differenza d'imposta, che accompagna il diniego del diritto alla detrazione dell'imposta sia una sanzione proporzionata, qualora non si sia prodotta alcuna perdita di gettito per l'Erario direttamente connessa con il diritto alla detrazione del soggetto passivo. Se si possa rilevare una delle circostanze menzionate all'articolo 170, paragrafo 1, terza frase [del codice di procedura tributaria] quando il soggetto passivo abbia messo a disposizione dell'amministrazione finanziaria tutti i documenti di cui disponeva e abbia incluso nella sua dichiarazione fiscale le proprie fatture emesse.</p> <p>6) Nel caso in cui si possa ritenere, alla luce delle risposte date alle questioni pregiudiziali poste, che l'interpretazione della norma giuridica nazionale applicata dopo la causa sfociata nell'ordinanza del 10 novembre 2016, Signum Alfa Sped (C-446/15, non pubblicata, EU:C:2016:869), e la prassi adottata sulla base di tale interpretazione non siano conformi alle disposizioni della direttiva 2006/112 relative alla detrazione dell'IVA, e tenuto conto del fatto che non sempre il giudice di primo grado può sottoporre una domanda di pronuncia pregiudiziale alla Corte di giustizia, se si possa considerare, sulla base dell'articolo 47 della [Carta], che il diritto dei soggetti passivi di esercitare un'azione giudiziaria per ottenere il risarcimento dei danni garantisce loro il diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale sancito da detta disposizione. Se, in tale contesto, si possa ritenere che la scelta della forma della decisione resa nella causa Signum Alfa Sped [ordinanza del 10 novembre 2016, C-446/15, non pubblicata, EU:C:2016:869] implichi che la questione era già stata disciplinata dal diritto dell'Unione e chiarita dalla giurisprudenza della Corte di giustizia e pertanto non sollevava dubbi, oppure significhi che, essendo stato avviato un nuovo procedimento, la questione non era stata completamente chiarita e pertanto occorreva ancora chiedere alla Corte di giustizia di pronunciarsi in via pregiudiziale.</p>									
<b>Dispositivo</b>									
La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in combinato disposto con i principi di neutralità fiscale, di effettività e di proporzionalità, deve essere interpretata nel senso che essa osta a una prassi nazionale in base alla quale l'amministrazione finanziaria nega a un soggetto passivo il diritto di detrarre l'imposta sul valore aggiunto assolta per acquisti di beni che gli sono stati ceduti adducendo che le fatture relative a tali acquisiti sono inattendibili, poiché, in primo luogo, la fabbricazione di tali beni e la loro cessione, in assenza dei mezzi materiali ed umani necessari, non hanno potuto essere effettuate dall'emittente di tali fatture e detti beni sono stati pertanto acquistati in realtà presso una persona non identificata; in secondo luogo, le norme nazionali in materia di contabilità non sono state rispettate; in terzo luogo, la catena di cessioni sfociata in detti acquisiti non era giustificata sotto il profilo economico e, in quarto luogo, talune irregolarità hanno inficiato determinate operazioni anteriori facenti parte di tale catena di cessioni. A fondamento di un siffatto diniego deve essere dimostrato adeguatamente che il soggetto passivo ha partecipato attivamente a un'evasione o che tale soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che dette operazioni si iscrivevano in un'evasione commessa dall'emittente delle fatture o da qualsiasi altro operatore intervenuto a monte in detta catena di cessioni, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.									