



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-656/19 17/12/2020	BAKATI PLUS Kereskedelmi és Szolgáltató Kft. contro Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága	V	rinvio pregiudiziale -	HU	Szegedi Közigazgatási és Munkáltügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Szeged, Ungheria)	M. Campos Sánchez-Bordona, 16 luglio 2020		Principio di neutralità fiscale - Principio di neutralità	Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Esenzioni all'esportazione - Beni trasportati nel bagaglio personale del viaggiatore - acquirente non stabilito nel territorio dello Stato - Frode
Classificazione									
Iva									
Questione pregiudiziale									
<p>«1) Se sia compatibile con l'articolo 147 della [direttiva IVA], la prassi di uno Stato membro che identifica la nozione di "bagaglio personale", stabilita come elemento concettuale delle cessioni di beni a viaggiatori stranieri esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con la nozione di effetti personali utilizzata nella Convenzione sulle facilitazioni doganali in favore del turismo, firmata a New York il 4 giugno 1954 [Recueil des traités des Nations unies, vol. 276, pag. 230], e nel relativo protocollo aggiuntivo, e con la nozione di "bagagli" di cui all'articolo 1, punto 5, del [regolamento delegato 2015/2446].</p> <p>2) In caso di risposta negativa alla precedente questione pregiudiziale, si chiede come debba essere definita la nozione di "bagaglio personale" di cui all'articolo 147 della direttiva IVA, tenuto conto del fatto che in tale direttiva manca una definizione al riguardo. Se sia conforme alle disposizioni del diritto comunitario la prassi nazionale secondo cui le autorità tributarie di uno Stato membro tengono conto esclusivamente del "significato ordinario dei termini".</p> <p>3) Se gli articoli 146 e 147 della direttiva IVA debbano essere interpretati nel senso che, quando un soggetto passivo non ha diritto all'esenzione per le cessioni di beni a favore dei viaggiatori stranieri ai sensi dell'articolo 147 di detta direttiva, occorre esaminare, nel caso concreto, se sia applicabile l'esenzione delle cessioni di beni all'esportazione ai sensi dell'articolo 146 della stessa direttiva, anche qualora siano state omesse le formalità doganali previste dal codice doganale dell'Unione e dalla normativa delegata.</p> <p>4) Nel caso in cui la risposta alla precedente questione pregiudiziale sia che, quando non è applicabile l'esenzione a favore dei viaggiatori stranieri, l'operazione può beneficiare di un'esenzione dall'IVA a titolo di esportazione, se sia possibile qualificare il negozio giuridico come cessione di beni all'esportazione esente dall'IVA contrariamente all'intenzione espressa dal cliente al momento dell'ordine.</p> <p>5) In caso di risposta affermativa alla terza e alla quarta questione pregiudiziale, in una situazione come quella del procedimento in esame, in cui l'emittente della fattura sapeva, al momento della cessione dei beni, che gli stessi erano stati acquistati ai fini della rivendita, ma che l'acquirente straniero intendeva ciononostante portarli fuori dal territorio nell'ambito del regime dei viaggiatori stranieri, cosicché l'emittente della fattura ha agito in mala fede rilasciando il modulo di domanda di rimborso dell'imposta previsto a tal fine in detto regime e rimborsando, a titolo di esenzione a favore dei viaggiatori stranieri, l'imposta sul valore aggiunto ripercossa, se sia compatibile con gli articoli 146 e 147 della direttiva IVA e con i principi di neutralità fiscale e di proporzionalità del diritto dell'Unione la prassi di uno Stato membro in base alla quale l'autorità tributaria nega il rimborso dell'imposta erroneamente dichiarata e versata a titolo di cessioni di beni a viaggiatori stranieri, senza qualificare tali operazioni come cessioni di beni all'esportazione e senza effettuare la corrispondente rettifica, nonostante sia incontestabile che i beni siano usciti dall'Ungheria come bagaglio dei viaggiatori».</p>									
Dispositivo									
<p>1) L'esenzione prevista all'articolo 147, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, a favore dei «beni destinati ad essere trasportati nel bagaglio personale dei viaggiatori» deve essere interpretata nel senso che non rientrano in quest'ultima i beni che un privato non stabilito nell'Unione europea trasporta con sé al di fuori dell'Unione europea a fini commerciali, in vista della loro rivendita in uno Stato terzo.</p> <p>2) L'articolo 146, paragrafo 1, lettera b), e l'articolo 147 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una giurisprudenza nazionale in forza della quale, qualora l'amministrazione tributaria constati che le condizioni per l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) prevista per i beni destinati ad essere trasportati nel bagaglio personale dei viaggiatori non sono soddisfatte, ma che i beni di cui trattasi sono stati effettivamente trasportati fuori dell'Unione europea dall'acquirente, essa è tenuta a esaminare se l'esenzione dall'IVA prevista a tale articolo 146, paragrafo 1, lettera b), possa essere applicata alla cessione in questione, anche qualora le formalità doganali applicabili non siano state espletate e, al momento dell'acquisto, l'acquirente non intendesse veder applicata quest'ultima esenzione.</p> <p>3) L'articolo 146, paragrafo 1, lettera b), e l'articolo 147 della direttiva 2006/112 nonché i principi di neutralità fiscale e di proporzionalità devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una prassi nazionale in forza della quale l'amministrazione tributaria nega automaticamente a un soggetto passivo il beneficio dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) prevista dall'una e dall'altra di tali disposizioni, qualora constati che tale soggetto passivo ha emesso in mala fede il modulo in base al quale l'acquirente si è avvalso dell'esenzione prevista dall'articolo 147, laddove venga accertato che i beni interessati hanno lasciato il territorio dell'Unione europea. In simili circostanze, il beneficio dell'esenzione dall'IVA prevista all'articolo 146, paragrafo 1, lettera b), deve essere negato qualora la violazione di un requisito formale abbia l'effetto di impedire che venga apporata la prova certa della sussistenza dei requisiti sostanziali che condizionano l'applicazione di tale esenzione o qualora venga accertato che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione in questione rientrava nell'ambito di una frode idonea a mettere a repentaglio il funzionamento del sistema comune dell'IVA.</p>									
Nota redazionale									
<p>La sentenza C-656/19 resa dalla Corte di Giustizia nel dicembre 2020, fornisce importanti chiarimenti in merito alla possibilità di godere dell'esenzione IVA prevista per i beni destinati ad essere trasportati nel bagaglio personale dei viaggiatori. La ricorrente del procedimento principale era la Bakati Plus, società di diritto ungherese dedita al commercio al dettaglio di prodotti alimentari, cosmetici e articoli per la pulizia. L'attività veniva svolta mediante ordini telefonici e trasportati dal proprio magazzino in Ungheria sino ad un magazzino fittato dagli acquirenti a Tompa, sul confine serbo-ungherese. Le fatture e le domande di rimborso per l'Iva per i viaggiatori stranieri erano emesse direttamente dalla società utilizzando le informazioni fornite dai clienti e consegnate insieme ai beni a seguito del pagamento del corrispettivo. I beni, trasportati in Serbia come bagaglio personale, potevano beneficiare dell'esenzione Iva a condizione che i viaggiatori rinviassero alla Bakati copia della domanda di rimborso Iva vistato dall'autorità doganale di uscita. Solo allora, la Bakati, rimborsava l'Iva pagata al momento dell'acquisto. In seguito ad un controllo fiscale, l'amministrazione finanziaria ungherese ha considerato che gli acquisti eccedevano le quantità considerabili come consumo personale e familiare essendo, più verosimilmente destinati alla rivendita. Tale circostanza permetteva di escludere che gli stessi potessero essere considerati come bagaglio personale e non consentiva di beneficiare dell'esenzione Iva prevista per le esportazioni, non essendo stata realizzata la procedura di uscita doganale dei beni e mancando i documenti necessari allo scopo. Per tale ragione, veniva chiesto alla società il pagamento dell'Iva corrispondente e delle relative sanzioni ed interessi. La Bakati presentava ricorso contenzioso sulla presunzione di destinazione al commercio e sottolineando l'uscita dal territorio europeo dei beni. La questione pregiudiziale sollevata dal giudice del rinvio, verte intorno a tre punti: in primo luogo, sulla nozione di bagaglio personale, considerando che manca nella Direttiva Iva una nozione specifica. In secondo luogo, nel caso in cui non sia possibile riconoscere l'esenzione per viaggiatori stranieri, il giudice si chiede se possa ammettersi ugualmente l'esenzione per l'esportazione ex art. 146 Dir. 2006/112 nonostante il mancato rispetto delle formalità doganali previste dalla normativa univale. Infine, è necessario considerare quale sia l'impatto ai fini del riconoscimento dell'esenzione dell'eventuale malafede del cedente qualora fosse provato che lo stesso abbia rimborsato l'imposta pur essendo a conoscenza della destinazione a rivendita dei beni. La Corte di Giustizia al riguardo ha rammentato che l'esenzione per viaggiatori stranieri ex art. 147 par. 1 della Direttiva è soggetta a determinate condizioni: i beni devono essere trasportati fuori dal territorio dell'Unione entro tre mesi dalla cessione ed il loro valore, al lordo dell'Iva, deve superare la somma di 175 euro. È d'uopo ricordare che le esenzioni previste dalla Direttiva Iva, rappresentano nozioni autonome di diritto univale e che devono essere interpretate restrittivamente. In tali circostanze, la nozione di "beni destinati ad essere trasportati nel bagaglio personale dei viaggiatori" dovrà essere interpretata in maniera conforme al senso abitualmente fornito nel linguaggio comune, non potendosi applicare la definizione contenuta nella Convenzione sulle facilitazioni doganali in favore del turismo. In tal senso, può considerarsi accettabile il riferimento a beni di piccole dimensioni o in piccole quantità che una persona fisica che non agisce in qualità di operatore economico può trasportare con sé durante uno spostamento, dovendosi escludere il beneficio dell'esenzione se i beni sono trasportati fuori dal territorio dell'Unione per la loro rivendita in uno Stato terzo. Tale conclusione è compatibile con la finalità dell'art. 147 ovvero di assicurare che i beni siano tassati esclusivamente nel luogo in cui i prodotti sono consumati. Quanto agli altri due punti sollevati dal giudice del rinvio, la Corte si limita a rammentare che l'esportazione si considera realizzata allorché i beni siano trasportati al di fuori del territorio Univale anche qualora le formalità doganali non siano state espletate al momento dell'acquisto o l'acquirente non intendesse beneficiarne (sentenza del 28 marzo 2019, Vins, C-275/18, EU:C:2019:265, punto 26). Infine, rispetto alla condotta del prestatore e alla sua potenziale malafede nell'emettere il modulo per permettere all'acquirente per il rimborso Iva, la Corte di Giustizia ha precisato che l'esclusione del regime dei viaggiatori, non può comportare automaticamente il diniego di applicazione dell'esenzione prevista per le esportazioni ex art. 146. Il principio di neutralità impone, infatti che la stessa dipenda dalle caratteristiche oggettive dell'operazione e non dal rispetto dei requisiti formali potendosi escludere solo se sia dimostrato che quest'ultimo impedisca la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali o qualora un soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere di star partecipando ad una frode fiscale in grado di danneggiare il corretto funzionamento del sistema comune Iva (sentenza del 17 ottobre 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, punto 29).</p>									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									