



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-358/20, 18 novembre 2021	Promexor Trade SRL contro Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Biho,	Ottava	Rinvio pregiudiziale	RO	Non ultima istanza	/	/	proporzionalità - Legittimo affidamento - Neutralità - Certezza del diritto	IVA - Diritto di detrazione

Classificazione

Imposte indirette (IVA)

Questione pregiudiziale

Se le disposizioni della direttiva [IVA] e il principio di neutralità fiscale ostino a norme interne con cui lo Stato membro impone a un cittadino di riscuotere e versare allo Stato l'IVA, per un periodo di tempo indeterminato, senza tuttavia riconoscergli correlativamente il diritto a detrazione dell'IVA, in quanto gli è stato annullato d'ufficio il numero di identificazione IVA, poiché nelle dichiarazioni IVA presentate per sei mesi consecutivi/due trimestri civili consecutivi non sarebbero indicate operazioni soggette all'IVA.

Se, rispetto alle circostanze della controversia principale, il principio di certezza del diritto, il principio di tutela del legittimo affidamento, il principio di proporzionalità e [il principio] di leale cooperazione, come risultano dalla direttiva [IVA], siano compatibili con una norma interna o con una prassi dell'amministrazione fiscale secondo la quale, benché lo Stato membro consenta normalmente di registrare nuovamente ai fini dell'IVA, su richiesta, una persona giuridica dopo l'annullamento d'ufficio del numero di identificazione IVA, in determinate circostanze concrete il contribuente non può chiedere una nuova registrazione ai fini [dell']IVA sulla base di ragioni puramente formali ed è obbligato a riscuotere e a versare l'IVA allo Stato, per un periodo di tempo indeterminato, senza tuttavia che gli sia correlativamente riconosciuto il diritto a detrazione dell'IVA.

Se, rispetto alle circostanze della controversia principale, il principio di certezza del diritto, il principio di tutela del legittimo affidamento, il principio di proporzionalità e [il principio] di leale cooperazione, come risultano dalla direttiva [IVA], debbano essere interpretati nel senso che vietano la fissazione a carico del contribuente dell'obbligo di riscuotere e di versare l'IVA, per un periodo di tempo indeterminato e senza riconoscere il diritto a detrazione [dell']IVA, senza che nella specie l'autorità tributaria verifichi [il rispetto dei] requisiti sostanziali relativi al diritto a detrazione [dell']IVA e senza che sussista alcuna evasione da parte del contribuente».

Dispositivo

L'articolo 168, l'articolo 213, paragrafo 1, l'articolo 214, paragrafo 1, e l'articolo 273 della direttiva IVA nonché il principio di neutralità dell'IVA, letti alla luce dei principi di certezza del diritto, di tutela del legittimo affidamento e di proporzionalità, devono essere interpretati nel senso che essi non ostano, nel caso in cui l'identificazione di un soggetto passivo ai fini dell'IVA sia stata annullata a causa della mancata menzione di operazioni imponibili nelle sue dichiarazioni IVA presentate per sei mesi consecutivi, ma tale soggetto passivo continui ad esercitare la propria attività nonostante detto annullamento, ad una normativa nazionale che consenta all'amministrazione fiscale competente di imporre allo stesso soggetto passivo l'obbligo di riscuotere l'IVA dovuta sulle sue operazioni soggette ad imposta, purché egli possa chiedere una nuova identificazione ai fini dell'IVA e detrarre l'IVA assolta a monte. La circostanza che l'amministratore del soggetto passivo sia socio di un'altra società sottoposta a procedura d'insolvenza non può, di per sé, essere adottata come motivo per negare sistematicamente a tale soggetto passivo una nuova identificazione ai fini dell'IVA.

Nota redazionale

L'ordinanza ha ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dalla Judecătoria Oradea (Tribunale di primo grado di Oradea, Romania).

Alla società Promexor veniva annullata, d'ufficio, l'identificazione IVA, in forza di una norma nazionale (l'articolo 153, paragrafo 9, del codice tributario vigente fino al 2015) che prevedeva tale possibilità, qualora nelle dichiarazioni d'imposta presentate per sei mesi consecutivi non fossero indicate né operazioni attive né operazioni passive. La stessa disposizione ammetteva la possibilità di una nuova registrazione (a richiesta del soggetto passivo), sulla base di una dichiarazione sull'onore attestante lo svolgimento di attività economiche. Nelle more, i contribuenti non potevano beneficiare del diritto di detrazione dell'Iva sugli acquisti effettuati ed erano sottoposti all'obbligo di pagamento dell'Iva percepita afferente alle operazioni imponibili effettuate nel medesimo periodo. Con una dichiarazione successiva alla nuova registrazione, era tuttavia possibile detrarre l'Iva relativa a beni e servizi acquistati nel periodo di cancellazione. A partire dalla data dell'annullamento d'ufficio della registrazione, la ricorrente aveva emesso fatture senza Iva.

L'Amministrazione delle finanze pubbliche notificava alla società un avviso di verifica fiscale per mancata presentazione delle dichiarazioni fiscali entro i termini previsti. Conseguentemente, la società decideva di "ravvedersi" con la presentazione delle dichiarazioni relative all'imposta percepita. L'Amministrazione delle finanze pubbliche, tuttavia osservava che le dichiarazioni rettificative erano state presentate dopo l'adozione della verifica fiscale, cosicché, secondo la legge, non era più possibile apportare alcuna rettifica. La ricorrente rilevava allora che benché la normativa interna concedesse, in astratto, la possibilità per un soggetto passivo di beneficiare retroattivamente, previa nuova identificazione IVA, della detrazione afferente il periodo durante il quale non disponeva di un numero di identificazione, tali soluzioni restavano in pratica inaccessibili. Il soggetto passivo la cui identificazione IVA fosse stata annullata e che, per ragioni formali, non potesse identificarsi nuovamente ai fini dell'IVA non avrebbe disposto di alcun rimedio. Il mantenimento a suo carico dell'obbligo di pagamento dell'IVA, per un periodo indeterminato era contrario ai principi stabiliti in materia dalla giurisprudenza della Corte. A fronte di una siffatta situazione, il giudice del rinvio chiede pertanto alla Corte se l'articolo 168, l'articolo 213, paragrafo 1, l'articolo 214, paragrafo 1, e l'articolo 273 della direttiva IVA nonché il principio di neutralità dell'IVA, letti alla luce dei principi di certezza del diritto, di tutela del legittimo affidamento e di proporzionalità, debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che consente ad un'Amministrazione fiscale che abbia annullato l'identificazione IVA di un contribuente il quale, per sei mesi consecutivi, ha presentato dichiarazioni IVA in cui non erano riportate operazioni imponibili di obbligare tale soggetto passivo, qualora questi continui la propria attività dopo l'annullamento della sua identificazione IVA, a riscuotere l'IVA senza tuttavia poter chiedere una nuova identificazione IVA e beneficiare del diritto alla detrazione dell'IVA pagata a monte.

La Corte, dopo aver preliminarmente ricordato come il principio di neutralità richiede che la detrazione sia concessa in presenza dei requisiti sostanziali, anche se alcuni requisiti formali sono stati omessi, rileva come il mancato rispetto dei principi formali non può impedire la detrazione quando l'Amministrazione disponga di tutti i dati necessari per accertare la sussistenza dei requisiti sostanziali.

A parere della Corte, l'identificazione Iva costituisce un requisito soltanto formale ai fini del controllo che non può mettere in discussione il diritto di detrazione, nei limiti in cui le condizioni materiali che fanno sorgere tale diritto siano soddisfatte. Il mancato rispetto delle condizioni formali può precludere la detrazione solo se impedisce l'accertamento ovvero nel caso in cui sia correlato ad una frode, ipotesi esclusa nel caso di specie. Ciò non esclude – ma sarà compito del tribunale appellarlo – che si possa essere verificata un'evasione fiscale in cui il soggetto passivo abbia deliberatamente violato gli obblighi formali per ostacolare la verifica circa la ricorrenza del rispetto di quelli sostanziali eludendo il pagamento dell'imposta. Un'Amministrazione che, senza effettuare alcuna verifica in merito alla sussistenza delle condizioni sostanziali, si limiti a rilevare la sussistenza di requisiti formali, viola altresì il principio di proporzionalità. Alla luce di tali considerazioni, la Corte ha stabilito che "l'articolo 168, l'articolo 213, paragrafo 1, l'articolo 214, paragrafo 1, e l'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, nonché il principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto (IVA), letti alla luce dei principi di certezza del diritto, di tutela del legittimo affidamento e di proporzionalità, devono essere interpretati nel senso che essi non ostano, nel caso in cui l'identificazione di un soggetto passivo ai fini dell'IVA sia stata annullata a causa della mancata menzione di operazioni imponibili nelle sue dichiarazioni IVA presentate per sei mesi consecutivi, ma tale soggetto passivo continui ad esercitare la propria attività nonostante detto annullamento, ad una normativa nazionale che consenta all'amministrazione fiscale competente di imporre allo stesso soggetto passivo l'obbligo di riscuotere l'IVA dovuta sulle sue operazioni soggette ad imposta, purché egli possa chiedere una nuova identificazione ai fini dell'IVA e detrarre l'IVA assolta a monte. La circostanza che l'amministratore del soggetto passivo sia socio di un'altra società sottoposta a procedura d'insolvenza non può, di per sé, essere adottata come motivo per negare sistematicamente a tale soggetto passivo una nuova identificazione ai fini dell'IVA".