

Per le regole nazionali illegittimità irrimediabile

di **Raffaele Rizzardi**

La sentenza della Corte di Giustizia nella causa 35/05 condivide pienamente le osservazioni dell'avvocato generale depositate l'8 giugno 2006 e ribadisce, tra l'altro, che l'Iva addebitata per errore, anche se versata allo Stato, non è detraibile nei rapporti interni e quindi non è rimborsabile ai non residenti. Solo se fosse impossibile per il cliente ottenere la restituzione dal fornitore (per esempio perché è fallito) va legittimato il rimborso.

Nessuna questione, in linea di diritto, anche se dal punto di vista operativo si poteva più semplicemente consentire la detrazione dell'imposta già acquisita dallo Stato o prescrivere l'obbligo dello Stato di consentire lo storno della fattura errata, senza condizioni. Si pensi che nella sentenza citata a proposito dell'inesistenza di regole comunitarie sulle modalità con cui emettere note di variazione per stornare una fattura con applicazione dell'imposta non dovuta (causa C-454/98) si conclude che lo Stato deve consentire lo storno di una fattura fasulla, se si prova che non ha provocato danni, in quanto il destinatario non ha portato l'imposta in detrazione.

La controversia ora decisa riguarda il caso dei rimborsi ai non residenti, ma la soluzione della sentenza si fonda su regole di diritto interno, perché non c'è titolo al rimborso per il soggetto estero, se l'imposta non può essere detratta tra residenti. Vediamo gli effetti.

I rimborsi a non residenti

È l'oggetto della controversia e preoccupa anche la Commissione per le difficoltà che introduce nei rapporti tra Stati membri. La soluzione potrà arrivare con l'adozione della nuova direttiva sulla territorialità dei servizi (documento COM2005-334 del 20 luglio 2005), che prevede il reverse charge come regola generale tra

imprese e non come eccezione, salvo casi specifici ben individuati. L'adozione di questa direttiva risolverebbe anche il problema del leasing automobilistico transnazionale, perché impone il reverse charge, e pertanto le regole di detrazione dello Stato dell'utente e non dello Stato della società di leasing, se il contratto ha una durata superiore ai 30 giorni. Se questa direttiva fosse stata in vigore, il caso oggetto della sentenza non sarebbe nemmeno nato.

Gli sconti ai clienti

La risoluzione n. 120/E del 17 settembre 2004 ha cercato di delineare il confine tra gli sconti condizionati, che possono dar luogo a note di variazione da parte del fornitore, rispetto alle prestazioni promozionali del cliente, che vanno invece fatturate al fornitore. Il confine è estremamente labile. Cosa significa parlare di «interesse della società — la casa automobilistica — che, di fatto, utilizza tale strumento — l'attività del concessionario — per attuare le proprie strategie di marketing e promozione dei marchi», come se non vi fosse un interesse comune a sviluppare le vendite? Proprio per questa debole distinzione, si susseguono contestazioni: se l'operazione è stata trattata come sconto, si contesta al cliente di non aver emesso fattura; se è stata trattata come servizio promozionale, non è riconosciuta la detrazione dell'imposta pagata dal fornitore al cliente sulle sue fatture per iniziative promozionali.

Il reverse charge

L'ambito di rischio diventa ora il reverse charge, quando, cioè, nel dubbio il fornitore emette fattura con Iva, come nel caso trattato dalla Corte Ue. Il maggior problema riguarda l'incerto confine tra fattura normale e reverse.

Normativa e prassi italiana

portano ora all'illecita situazione (considerando numero 37) di un sistema congegnato in modo da rendere impossibile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico comunitario (viene subito alla mente anche la procedura per i rimborsi Iva sulle auto).

Le note di variazione per fatture errate si possono emettere solo entro dodici mesi, come confermato a Telefisco (circolare 11/E, risposta numero 5), mentre per la domanda di rimborso non esistono disposizioni specifiche, se non quella dell'articolo 21 del decreto legislativo 546/92, che prevede il termine biennale. Invece l'Erario può contestare l'in-

LA PROSPETTIVA

Dopo questa decisione è indispensabile una nuova disciplina che superi gli aspetti sanzionatori

debita detrazione nei rapporti interni entro cinque anni, che raddoppiano se viene presentato rapporto penale contro il cliente, magari proprio perché ha detratto l'imposta che ha pagato al fornitore e che questi ha versato all'Erario.

Questa situazione è una palese violazione dei principi enunciati dalla Corte Ue. Come pure è illegittima la situazione in cui si trova chi ha detratto l'imposta pagata al fornitore e da questi all'Erario, che viene trattato come un evasore: cancellando la detrazione, questo soggetto si trova infatti ad aver presentato una dichiarazione infedele e ad aver versato una minore imposta. È ora indispensabile un intervento normativo interno per disciplinare il rimborso dell'Iva in termini corretti e per eliminare qualsiasi aspetto sanzionatorio.