

Pirola  
Pennuto  
Zei  
& Associati  
studio di consulenza  
tributaria e legale

# EUROPEAN

NEWSLETTER / APRILE 2018

PIROLAPENNUTOZEI.IT  
PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI  
@STUDIO\_PIROLA  
PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI

## NORMATIVA

1.1 .....	3
<i>VAT - MOSS Portal</i>	

## CORTE DI GIUSTIZIA UE

2.1 .....	4
Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Luogo dell’acquisto intracomunitario – Articolo 42 – Acquisto intracomunitario di beni oggetto di una cessione successiva – Articolo 141 – Esenzione – Operazione triangolare – Misure di semplificazione – Articolo 265 – Rettifica dell’elenco riepilogativo. Sentenza del 19 aprile 2018, Causa C-580/16, <i>Firma Hans Bühler KG</i>	
2.2 .....	5
Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Direttiva 2006/112/CE – Sistema comune d’imposta sul valore aggiunto (IVA) – Detrazione dell’imposta assolta a monte – Diritto al rimborso dell’IVA – Operazioni relative a un periodo di imposta già sottoposto a una verifica fiscale conclusa – Normativa nazionale – Possibilità per il contribuente di rettificare le dichiarazioni tributarie già sottoposte a verifica fiscale – Esclusione – Principio di effettività – Neutralità fiscale – Certezza del diritto. Sentenza del 26 aprile 2018, Causa C-81/17, <i>Zabrus Siret SRL</i>	

## NORMATIVA

### 1.1

#### **VAT - MOSS Portal**

La Commissione Europea il 19 aprile 2018 ha aggiornato la pagina *web* dedicata al c.d. regime *MOSS* (*Mini One Stop Shop*)<sup>1</sup>, in tema di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione (*broadcasting*) e di servizi prestati mediante mezzi elettronici (*TBE*).

In applicazione della Direttiva 2006/112/CE, come modificata dalla Direttiva 2008/8/CE, i soggetti passivi che effettuano i servizi elettronici (già soggetti al regime speciale *V@ES*) o i servizi di telecomunicazione e teleradiodiffusione (*TTE*) a favore di consumatori finali europei (*B2C*), possono assolvere gli obblighi in materia IVA attraverso il Portale Telematico denominato "*Mini one Stop Shop*" o "*Mini Sportello Unico*" ("*MOSS*"). Il Portale *MOSS*, attivo dal 1° ottobre 2014, è operativo per effetto dell'entrata in vigore - dal 1° gennaio 2015 - dei nuovi principi di territorialità IVA, di cui alla Direttiva n. 112/2016 come modificata dalla Direttiva 2008/8/CE.

Sulla pagina *web* della Commissione UE è stata fornita una puntuale definizione di quali servizi possono essere considerati servizi *TBE* ed è stato specificato in quali Stati Membri questi sono soggetti ad IVA; inoltre, sono state illustrate le modalità di utilizzo del *MOSS* ai fini della dichiarazione e del pagamento dell'IVA applicabile a tali servizi.

Tale pagina si compone delle seguenti sezioni:

- registrazione - *Register to MOSS*;
- Dichiarazioni e pagamento IVA - *Declare and Pay VAT in MOSS*;
- tenuta dei registri e *audits* - *Record keeping and audits in MOSS*;
- annullamento registrazione - *Leaving MOSS*.

---

<sup>1</sup> Possono avvalersi del *MOSS* sia i soggetti passivi stabiliti nell'UE (*Regime UE*) sia quelli stabiliti fuori dalla UE (*Regime non UE*). Il regime è facoltativo, ma se il soggetto passivo decide di avvalersene dovrà applicarlo in tutti gli Stati Membri. Il *MOSS* si applica alle seguenti operazioni B2C effettuate in modalità esclusivamente elettronica: 1) servizi di telecomunicazione; 2) servizi di teleradiodiffusione; 3) servizi forniti per via elettronica (cfr. Allegato II della Direttiva 112/2006/CE) - ad esempio, fornitura di siti *web* e *web-hosting*, fornitura di immagini, di testi, di musica, di film e di giochi.

## CORTE DI GIUSTIZIA UE

### 2.1

**Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Luogo dell'acquisto intracomunitario – Articolo 42 – Acquisto intracomunitario di beni oggetto di una cessione successiva – Articolo 141 – Esenzione – Operazione triangolare – Misure di semplificazione – Articolo 265 – Rettifica dell'elenco riepilogativo. Sentenza del 19 aprile 2018, Causa 580/16, Firma Hans Bühler KG contro Finanzamt Graz-Stadt**

*L'articolo 141, lettera c), 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, dev'essere interpretato nel senso che la condizione ivi indicata è soddisfatta nel caso in cui il soggetto passivo risieda e sia identificato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) nello Stato membro dal quale i beni siano spediti o trasportati ma utilizzi, ai fini dell'acquisto intracomunitario di cui trattasi, un numero di identificazione IVA di un altro Stato membro. Gli articoli 42 e 265 della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2010/45, in combinato disposto con l'articolo 263 della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2010/45, devono essere interpretati nel senso che ostano all'applicazione, da parte dell'amministrazione finanziaria di uno Stato membro, dell'articolo 41, primo comma, della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2010/45, per il solo motivo che, nell'ambito di un acquisto intracomunitario, realizzato ai fini di una successiva cessione nel territorio di uno Stato membro, la presentazione dell'elenco riepilogativo, di cui all'articolo 265 della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2010/45, non sia stata tempestivamente effettuata dal soggetto passivo identificato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) nello Stato membro medesimo.*

La domanda di pronuncia pregiudiziale - relativa all'interpretazione dell'art. 141, lettera c), nonché degli artt. 42 e 265 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, come modificata dalla Direttiva 2010/45/UE - è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la società *Firma Hans Bühler KG* e l'Amministrazione Finanziaria austriaca in merito all'assolvimento dell'IVA su operazioni effettuate nel periodo 2012-2013. I chiarimenti forniti dai giudici comunitari sono relativi all'interpretazione del citato art. 141, lettera c)<sup>2</sup>,

<sup>2</sup> L'articolo 141 dispone che ciascuno Stato Membro prende misure particolari per non assoggettare ad IVA gli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel proprio territorio, a norma dell'art. 40 della Direttiva, qualora siano soddisfatte le condizioni seguenti: a) l'acquisto di beni sia effettuato da un soggetto passivo non stabilito nello Stato Membro in questione, ma identificato ai fini IVA in un altro Stato Membro; b) [...]; c) i beni acquistati in tal modo dal soggetto passivo di cui alla lettera a) siano direttamente spediti o trasportati a partire da uno Stato Membro diverso da quello all'interno del quale egli è identificato ai fini IVA e a destinazione della persona nei confronti della quale egli effettua la cessione successiva; d) [...]; e) [...].

il quale esige che i beni oggetto di un acquisto intracomunitario siano direttamente spediti o trasportati a partire da uno Stato Membro diverso da quello in cui il soggetto passivo è identificato ai fini IVA e a destinazione della persona nei confronti della quale questi effettui la cessione successiva. È stato precisato che allorché un acquirente è identificato ai fini IVA in più Stati Membri si deve tener conto soltanto del numero di identificazione IVA con cui ha effettuato l'acquisto intracomunitario, per valutare se ricorra la condizione prevista dall'art. 141, lettera c), della Direttiva. Tanto premesso, a giudizio dei giudici comunitari l'art. 141, lettera c), deve essere interpretato nel senso che la condizione in esso indicata è soddisfatta nel caso in cui il soggetto passivo risieda e sia identificato ai fini IVA nello Stato Membro dal quale i beni siano spediti o trasportati, ma utilizzi ai fini dell'acquisto intracomunitario un numero di identificazione IVA di un altro Stato Membro.

La Corte di Giustizia è intervenuta anche sul tema degli elenchi riepilogativi previsti dall'art. 265 della Direttiva da presentare nel caso di operazioni a "catena" (cfr., sul tema anche le sentenze *VSTR* ed *Euro Tyre*).

## 2.2

**Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Direttiva 2006/112/CE – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Detrazione dell'imposta assolta a monte – Diritto al rimborso dell'IVA – Operazioni relative a un periodo di imposta già sottoposto a una verifica fiscale conclusa – Normativa nazionale – Possibilità per il contribuente di rettificare le dichiarazioni tributarie già sottoposte a verifica fiscale – Esclusione – Principio di effettività – Neutralità fiscale – Certezza del diritto. Sentenza del 26 aprile 2018, Causa C-81/17, *Zabrus Siret SRL***

*Gli articoli 167, 168, 179, 180 e 182 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 i principi di effettività, di neutralità fiscale e di proporzionalità devono essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che, in deroga al termine di prescrizione di cinque anni sancito dal diritto nazionale per la rettifica delle dichiarazioni relative all'imposta sul valore aggiunto (IVA), esclude, in circostanze come quelle di cui a detto procedimento, che un soggetto passivo possa procedere a una siffatta rettifica per far valere il suo diritto a detrazione per il solo motivo che tale rettifica riguarda un periodo già sottoposto a verifica fiscale.*

La domanda di pronuncia pregiudiziale è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la *Zabrus Siret SRL* e l'Amministrazione Finanziaria rumena in merito alla possibilità per il contribuente di rettificare le Dichiarazioni IVA, al fine di far valere il diritto di detrazione<sup>3</sup>.

Il giudice del rinvio ha chiesto se i principi di effettività, di neutralità fiscale e proporzionalità, previsti nel sistema dell'IVA, debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale (nel caso di specie, rumena) che - in deroga al termine di prescrizione di cinque anni previsto dal diritto rumeno per la rettifica delle Dichiarazioni IVA - esclude che un soggetto passivo proceda ad una siffatta rettifica per far valere il suo diritto di detrazione per il solo motivo che tale rettifica riguarda un periodo già sottoposto a verifica fiscale. I giudici comunitari hanno ricordato in via preliminare che, secondo giurisprudenza costante, il diritto di detrazione costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA (cfr. le sentenze *Mahagében e Dávid e Paper Consult*). Inoltre, il diritto di detrazione - previsto dagli artt. 167 e ss. della Direttiva - in linea di principio non può essere soggetto a limitazioni.

Più in particolare, i giudici comunitari hanno espresso i seguenti principi:

- la circostanza che una normativa nazionale privi il contribuente della possibilità di rettificare la sua Dichiarazione IVA mediante una riduzione del termine di cui questo poteva disporre a tal fine è incompatibile con il principio di effettività, di neutralità fiscale e di proporzionalità;
- conformemente al principio di proporzionalità, gli Stati Membri devono far ricorso a mezzi che, pur consentendo di raggiungere in modo efficace l'obiettivo perseguito dalla normativa nazionale, pregiudichino il meno possibile i principi stabiliti dalla normativa unionale (cfr. la sentenza *Sosnowska*);
- in considerazione del ruolo preponderante che il diritto di detrazione riveste nel sistema comune dell'IVA, una sanzione consistente in un diniego assoluto del diritto di detrazione è sproporzionata nel caso in cui non siano accertati frodi, ovvero danni per il bilancio dello Stato (cfr., sentenza *EMS-Bulgaria Transport*).

Secondo l'interpretazione fornita dai giudici, tali conclusioni sono conformi a quanto chiarito nella sentenza della Corte di Giustizia *Fatorie* del 6 febbraio 2014.

---

<sup>3</sup> Nella legislazione rumena, al diritto di detrazione dell'IVA si applica il termine generale di prescrizione di cinque anni; l'esercizio del diritto di detrazione è soggetto ad un termine di decadenza più breve in caso di verifica fiscale. Il contribuente, per i periodi d'imposta che sono già stati sottoposti ad una verifica fiscale, non potrà più effettuare una rettifica della Dichiarazione IVA.

## EUROPEAN TAX NEWSLETTER | APRILE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 30 APRILE 2018.

LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA GIUSLAVORISTICA E PREVIDENZIALE E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A [UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM](mailto:UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM)