

## IVA

---

### ***La valutazione della diligenza dell'operatore in caso di frode Iva***

di **Marco Peirolo**

L'Avvocato generale presso la **Corte di giustizia UE**, nelle **conclusioni relative alla causa C-329/18**, presentate il **22 maggio 2019**, è intervenuto in merito ai criteri per determinare, ai fini del diniego del **diritto di detrazione dell'imposta**, se l'operatore "**sapeva o avrebbe dovuto sapere**" di essere coinvolto in una frode Iva.

Le questioni sollevate dal giudice del rinvio sono dirette a stabilire se un soggetto passivo debba essere privato del diritto di detrazione stante la **presunta mancanza di diligenza**, valutata con riferimento al suo comportamento in relazione agli obblighi ad esso e alle proprie controparti imposti dalle **norme di settore in materia alimentare** (nella specie, i [Regolamenti CE n. 178/2002](#), [n. 852/2004](#) e [n. 882/2004](#)).

Secondo la consolidata giurisprudenza della **Corte di giustizia**, in linea con l'obbligo generale delle Autorità fiscali nazionali di prevenire e combattere le frodi Iva, le Amministrazioni fiscali possono **negare il diritto di detrazione** se è dimostrato, **alla luce di elementi oggettivi**, che tale diritto viene invocato in **modo fraudolento o abusivo**.

La situazione descritta si verifica non solo nel caso di **frode commessa dallo stesso soggetto passivo**, ma anche quando quest'ultimo **sapeva o avrebbe dovuto sapere** che, con il proprio acquisto, partecipava ad un'operazione che si iscriveva in un'evasione dell'Iva.

In questa evenienza, si considera che il soggetto passivo abbia **partecipato alla frode, indipendentemente** dalla circostanza che egli abbia o meno tratto **beneficio** dalla vendita dei beni.

Siccome il diniego della detrazione costituisce un'**eccezione** al diritto di recuperare l'imposta assolta in sede di acquisto o di importazione, **spetta all'Amministrazione tributaria dimostrare** in modo adeguato gli **elementi oggettivi** che consentono di concludere che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del **diritto di detrazione** si iscriveva in un'**evasione commessa dal fornitore** o da un altro operatore nell'ambito della catena di fornitura.

L'**onere della prova** ricade, pertanto, **sulle Autorità fiscali**, dovendosi ritenere **vietata** la possibilità di ribaltare sull'operatore che intenda esercitare la **detrazione** l'effettuazione di **verifiche** che al medesimo **non competono**.

È la **diligenza** il fattore decisivo da prendere in considerazione, in quanto l'operatore che

adotti tutte le misure che ad esso si possano **ragionevolmente richiedere** per assicurarsi che l'operazione non faccia parte di un'evasione deve poter fare **affidamento sulla liceità dell'operazione** senza rischiare di perdere il proprio **diritto di detrazione**.

Il **livello di diligenza** richiesto dipende dal **contesto**. Nella giurisprudenza della **Corte europea**, è stato costantemente affermato che le misure che possono essere ragionevolmente imposte ad un soggetto passivo dipendono dalle **circostanze della fattispecie concreta**.

In effetti, il contesto fattuale specifico può essere tale da richiedere al soggetto passivo una **diligenza elevata** (per esempio, con riferimento al valore dei beni) e, qualora sussistano indizi che consentano di sospettare l'**esistenza di irregolarità o di evasione**, gli operatori potrebbero, a seconda delle circostanze specifiche, dover **assumere informazioni sulle controparti** al fine di sincerarsi della loro affidabilità.

Come sottolineato dall'**Avvocato UE**, **occorre considerare due aspetti**: *“in primo luogo, sinora l'elemento del **livello di diligenza** in funzione del contesto si è incentrato su diversi contesti fattuali, ma sempre **nell'ambito della direttiva Iva** e del suo regime giuridico. In secondo luogo, la **giurisprudenza della Corte** in merito al **livello di diligenza richiesto** ha anche chiarito che, persino quando vi sono indizi che consentono di **sospettare l'esistenza di irregolarità**, **l'amministrazione tributaria non può esigere**, in modo generalizzato, che i **soggetti passivi**, da un lato, al fine di assicurarsi che non sussistano irregolarità, **verifichino che gli emittenti delle fatture dispongano dei beni** o siano in grado di fornirli e che **abbiano soddisfatto i propri obblighi in materia di Iva**, o, dall'altro, dispongano della relativa documentazione”*.

Gli obblighi imposti dalla normativa relativa al **settore alimentare** riguarda, da un lato, la **tracciabilità degli alimenti** e, dall'altro, la **registrazione dello stabilimento di produzione degli alimenti**.

In esito all'esame compiuto dall'Avvocato UE, *“l'**inosservanza di obblighi settoriali** posti a carico di un soggetto passivo ma **non previsti dalla normativa Iva**, come l'**obbligo di tracciabilità** di cui all'articolo 18 del regolamento n. 178/2002, **non è di per sé determinante per negare il diritto alla detrazione dell'Iva a monte**. In altri termini, il potenziale inadempimento di detti obblighi settoriali non può essere automaticamente assimilato alla constatazione che il soggetto passivo avrebbe dovuto sapere che l'operazione si iscriveva in un'**evasione dell'Iva**. A condizione che la **normativa settoriale** imponga effettivamente a un soggetto passivo un **obbligo giuridico chiaro e più ampio** di identificare le controparti contrattuali, l'inosservanza di tali obblighi settoriali **può rientrare nella valutazione generale** che il **giudice del rinvio è tenuto a svolgere** come uno dei **fattori oggettivi per determinare quali misure possano essere imposte** a un siffatto soggetto passivo perché si accerti che le sue operazioni non si iscrivono nell'**evasione dell'Iva commessa da uno dei suoi fornitori**”*.

Il **diritto di detrazione**, inoltre, **non può neppure essere subordinato** alla previa verifica, da parte del cessionario, dell'iscrizione del cedente negli **appositi registri nazionali istituiti nel settore della sicurezza alimentare**.

Sul punto, come rilevato dall'**Avvocato generale**, "l'articolo 6 del regolamento n. 852/2004 e l'articolo 31 del regolamento n. 882/2004 **non impongono agli operatori del settore alimentare di verificare la registrazione dei propri partner commerciali** nel pertinente registro delle imprese alimentari. A maggior ragione, nell'ambito del **diritto alla detrazione dell'Iva**, la mancata verifica della suddetta registrazione è **irrilevante** ai fini di determinare se la parte in questione sapeva o avrebbe dovuto sapere di essere coinvolta in un'**operazione con un'impresa fittizia**".



Master di specializzazione  
**IVA NAZIONALE ED ESTERA**  
Scopri le sedi in programmazione >