

## IVA

## ***Escluso l'obbligo di versamento dell'IVA non dovuta in assenza di rischio di danno erariale***

di **Marco Peirola**

Master di specializzazione

### **IVA nei rapporti con l'estero**

Scopri di più

L'art. 203, Direttiva n. 2006/112/CE, recepito dall'[art. 21, comma 7, D.P.R. n. 633/1972](#), prevede che l'IVA sia dovuta da **chiunque la indichi in fattura** e, quindi, anche **in assenza di un'operazione imponibile**.

La portata di tale disposizione nel caso in cui il cliente, al quale il fornitore abbia erroneamente addebitato una maggiore IVA per effetto dell'applicazione di un'**aliquota superiore a quella prevista per l'operazione posta in essere**, sia un **"privato consumatore"**, in quanto tale **non legittimato a esercitare la detrazione** dell'imposta, è stata esaminata dalla Corte di Giustizia UE con 2 recenti sentenze.

La prima, più datata, è relativa alla [causa C-378/21 dell'8 dicembre 2022](#), rispetto alla quale la Corte ha affermato che il fornitore **non è obbligato a versare all'Erario la maggiore IVA** erroneamente addebitata in fattura.

Infatti, il citato art. 203, Direttiva n. 2006/112/CE, ha l'obiettivo di evitare il **rischio di danno erariale conseguente all'esercizio della detrazione** da parte del cliente; rischio che non si pone nel caso di specie, in cui il **cliente sia un "privato consumatore"**.

Dato che l'IVA indebitamente applicata non deve essere versata all'Erario, la Corte ha ritenuto **"assorbite"** le **ulteriori questioni sollevate dal giudice nazionale**, dirette a sapere:

- se **la rettifica della fattura possa essere omessa qualora**, da un lato, sia escluso il rischio di perdita di gettito e, dall'altro, la **rettifica della fattura non sia più possibile**;
- **se la rettifica dell'IVA sia preclusa** dal fatto che il cliente abbia corrisposto l'imposta al fornitore, che, quindi, **otterrebbe un indebito arricchimento**.

Più recentemente, con la [sentenza 1° agosto 2025, causa C-794/23](#), la Corte ha confermato la propria posizione.

Nel caso considerato, **l'errore di aliquota** è stato commesso dal **gestore di un parco giochi** e non è possibile escludere che, tra i numerosi visitatori, vi siano anche **clienti che rivestono la qualifica di soggetti passivi IVA**, ponendosi, quindi, la questione di quale sia la **linea di demarcazione tra le due fattispecie**, tenuto anche conto che **l'identità dei clienti nei "contratti di massa" non viene solitamente annotata** dall'impresa che effettua la prestazione.

La Corte ha anzitutto ribadito che, in una situazione in cui una parte dell'IVA addebitata è stata erroneamente fatturata, l'art. 203, Direttiva n. 2006/112/CE, è applicabile solo all'**importo dell'imposta che supera quello correttamente fatturato**. Infatti, in questo caso, sussiste un **rischio di perdita di gettito fiscale**, in quanto il destinatario della fattura, se soggetto passivo, **potrebbe essere esercitare il diritto alla detrazione** senza che l'Amministrazione finanziaria sia in grado di **stabilire se siano soddisfatte le condizioni per l'esercizio di tale diritto**.

Ne consegue che l'applicazione dell'art. 203, Direttiva n. 2006/112/CE, è subordinata unicamente all'esistenza di un rischio di perdita di gettito fiscale, il quale deve essere **valutato sulla base di ciascuna specifica fattura** e non può dipendere dal fatto che le prestazioni siano state fornite **non soltanto a persone che non sono soggetti passivi, ma anche a soggetti passivi**. Pertanto, ai fini della valutazione dell'esistenza del rischio in esame, occorre verificare se il destinatario della fattura sia **effettivamente un soggetto passivo** e possa, in caso positivo, esercitare **il diritto alla detrazione**.

In ordine alla **nozione di "privato consumatore"**, rispetto al quale non è configurabile il rischio di danno erariale, la Corte ha confermato che, per tale, s'intende non soltanto la persona che non è un soggetto passivo, ma anche il **soggetto passivo che, in una determinata situazione, non può esercitare il diritto di detrazione**. Pertanto, l'obbligo di versare all'Erario l'IVA indebitamente applicata **non opera per le fatture emesse nei confronti di soggetti passivi** che, a causa dell'utilizzo della prestazione per fini privati, non hanno, sotto il profilo sostanziale, alcun diritto alla detrazione. Lo stesso vale anche, sempre a titolo di esempio, per **le prestazioni rese a favore di soggetti passivi ai quali**, in considerazione della natura esente delle operazioni effettuate "a valle", **non spetta parimenti, sotto il profilo sostanziale, il diritto di detrazione**.

Infine, nella [causa C-794/23](#), la Corte si è pronunciata anche sulle **modalità di determinazione dell'IVA non dovuta da versare all'Erario** nel caso in cui una parte dei clienti ai quali sia stata erroneamente addebitata l'imposta siano **soggetti passivi con diritto alla detrazione**.

**L'individuazione esatta delle fatture**, in relazione alle quali sussiste un rischio di perdita di gettito e di quelle per le quali tale rischio, è escluso riguarda l'**autonomia procedurale degli Stati membri**, attenendo all'onere di esporre e provare i fatti nel **procedimento tributario del rispettivo Stato membro**.

Di conseguenza, l'Amministrazione finanziaria deve accertare, in linea di principio, il **numero delle fatture emesse nei confronti di soggetti passivi** per poter affermare l'esistenza di un

debito d'imposta ai sensi dell'art. 203, Direttiva n. 2006/112/CE e, a tal fine, **occorre tenere conto di tutte le circostanze pertinenti**, quali la natura del servizio fornito, le **modalità di prestazione e di fatturazione di tale servizio**, nonché di ogni **informazione statistica relativa ai destinatari** di detto servizio di cui dispone il suo prestatore. A questo riguardo, assume particolare rilievo il fatto che, nel caso di specie, i clienti del soggetto passivo interessato siano piuttosto raramente altri soggetti passivi.

La Corte ha ammesso la possibilità di **stimare la base imponibile**, qualora la stessa non possa essere quantificata, purché siano **rispettati i principi di neutralità dell'imposta e di proporzionalità**.

Come indicato dall'Avvocato generale nelle conclusioni presentate il 19 dicembre 2024, i **criteri ritenuti idonei** per una stima della quota delle fatture che implicano un rischio di perdita di gettito discendono dal **tipo di prestazione e dalla cerchia di clienti tipica**. Anche l'identità del fornitore e il tipo di contributo reso al fine di chiarire i fatti possono **costituire criteri rilevanti per una stima**.