

## Giurisprudenza

# Detrazione Iva: no a discriminazioni tra società e succursale all'estero

8 Agosto 2018

Anche se hanno ciascuna un proprio numero di identificazione fiscale, l'Amministrazione di uno Stato membro non può considerarle alla stregua di due soggetti passivi distinti

Thumbnail Image not found or type unknown La Corte di giustizia dell'Unione europea ha stabilito che uno Stato membro non può negare la detrazione Iva sulle note di addebito emesse da un consorzio a una succursale estera e ammettere la detrazione alla società, ritenendo le compagini soggetti distinti, sulla base del rilievo di un differente numero di identificazione fiscale.

## I fatti

Una società di diritto tedesco otteneva in Portogallo un numero di identificazione fiscale, corrispondente a un soggetto non residente senza stabile organizzazione, per la realizzazione di un unico atto, ossia l'acquisizione di quote societarie. Indi, la succursale portoghese è stata ivi registrata come soggetto non residente con una stabile organizzazione.

La società tedesca ha, poi, costituito con un'altra società portoghese un consorzio sinergico di imprese, per la costituzione del quale ha utilizzato il proprio numero di identificazione fiscale e non quello della succursale portoghese. Il consorzio otteneva il proprio numero di identificazione fiscale.

## Il consorzio sinergico

L'obiettivo del consorzio consisteva nell'esecuzione del progetto di espansione del *terminal* per il gas naturale liquefatto di un sito portoghese. Tale *terminal* era di proprietà di una società portoghese produttrice di energia elettrica.

In Portogallo, i descritti consorzi sono soggetti a un regime speciale. Ai sensi della normativa nazionale, un consorzio deve rifatturare alle parti che lo hanno istituito, nelle proporzioni convenute nel contratto costitutivo, gli utili o le perdite realizzati nel corso di un esercizio

d'imposta. Tali utili o perdite vengono presi in considerazione tra i redditi imponibili dei membri del consorzio per quanto riguarda l'imposta sul reddito.

Il contratto costitutivo del consorzio prevedeva che la società portoghese contribuisse ai costi per l'85% e quella tedesca per il 15%. Inoltre, l'accordo e il regolamento interno del consorzio imputavano il 64,29% delle obbligazioni e del passivo alla compagine tedesca, mentre il restante 35,71% veniva imputato alla società portoghese.

La succursale portoghese stipulava un contratto di subappalto con il consorzio, accordo che prevedeva prestazioni reciproche, e stabiliva che il consorzio dovesse fatturare alla succursale portoghese i costi da esso sostenuti.

Il consorzio, quindi, trasferiva alle reti energetiche nazionali, quale committente, tutte le fatture derivanti dal contratto di subappalto con la succursale portoghese e tutte quelle provenienti dalla società portoghese, rispettando il principio generale di stretto collegamento inserito nel contratto di subappalto con la succursale portoghese.

Per l'imputazione dei suoi costi e per la fatturazione, il consorzio prendeva in considerazione il numero di identificazione fiscale della succursale portoghese e non quello della società tedesca. Nelle note di addebito che emetteva per fatturare i costi alla succursale portoghese, il consorzio indicava il numero di identificazione fiscale di quest'ultima e liquidava l'Iva su tale base.

Il consorzio ha imputato il 64,29% dei suoi costi alla succursale portoghese. Quest'ultima ha poi detratto l'Iva liquidata nelle note di addebito emesse dal consorzio.

## **Il procedimento amministrativo**

In occasione di un'ispezione fiscale presso la succursale portoghese, il Fisco nazionale precisava che quest'ultima e la società tedesca fossero due soggetti distinti che disponevano ciascuno di un numero di identificazione fiscale differente. Pertanto, poiché la succursale portoghese non era uno dei membri che avevano costituito il consorzio, quest'ultimo non poteva attribuirle i propri costi e la succursale portoghese non poteva, di conseguenza, detrarre l'Iva a essi relativa.

## **La vicenda giudiziale**

La succursale adiva, allora, il Tribunale arbitrale tributario per ottenere l'annullamento della decisione con cui il Fisco aveva ordinato la restituzione delle somme detratte.

## **La questione pregiudiziale**

Il Tribunale, sospeso il procedimento, ha sottoposto alla Corte Ue la seguente questione pregiudiziale: se l'articolato normativo di riferimento della direttiva Iva, gli articoli 10 e 11 del regolamento di esecuzione (Ue) n. 282/2011 e il principio di neutralità debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a che l'Amministrazione fiscale portoghese neghi il diritto alla detrazione

Iva a una controllata di una società tedesca, in una situazione in cui:

- la società tedesca ha ottenuto un numero di identificazione fiscale in Portogallo per la realizzazione di un unico atto, in particolare, l'"acquisizione di quote sociali", corrispondente a un soggetto non residente senza stabile organizzazione
- la controllata di detta società tedesca è stata poi registrata in Portogallo e le è stato attribuito un numero di identificazione fiscale proprio, come stabile organizzazione di tale società
- in un momento successivo, la società tedesca, utilizzando il primo numero di identificazione fiscale, ha stipulato con un'altra impresa un contratto di costituzione di un raggruppamento complementare di imprese (Ace), per l'esecuzione di un contratto d'appalto in Portogallo
- successivamente, la controllata, utilizzando il proprio numero di identificazione fiscale, ha stipulato un contratto di subappalto con l'Ace, concordando le reciproche prestazioni, e stabilendo che quest'ultimo debba fatturare ai subappaltatori, nelle proporzioni convenute, i costi da esso sostenuti
- nelle note di addebito che ha emesso per fatturare i costi alla controllata, l'Ace ha indicato il numero di identificazione fiscale di quest'ultima e ha liquidato l'Iva
- la controllata ha detratto l'Iva liquidata nelle note di addebito
- le operazioni attive dell'Ace sono costituite (mediante il subappalto) dalle operazioni attive della controllata e dell'altra impresa facente parte dell'Ace, e queste ultime hanno fatturato all'Ace la totalità delle entrate che l'Ace ha fatturato al committente.

### **La pronuncia della Corte**

I togati comunitari premettono che, ai sensi dell'articolo 168, lettera a), della direttiva Iva, nella misura in cui i beni o i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette a imposta, un soggetto passivo ha il diritto di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore l'Iva dovuta o assolta per tali beni o servizi, ove essi siano ceduti o resi da un altro soggetto passivo. Il destinatario della prestazione di servizi in questione deve, pertanto, essere un soggetto passivo ai sensi di detta direttiva.

Nel caso di una società stabilita in uno Stato membro e della sua succursale situata in un altro Stato membro, prosegue la Corte, risulta che tali due soggetti costituiscono un unico soggetto passivo ai fini Iva, salvo che sia accertato che la succursale svolga un'attività economica indipendente. In proposito, si deve esaminare se una simile succursale possa essere considerata autonoma, segnatamente nel senso che sopporti il rischio economico inerente alla sua attività.

### **L'unico soggetto passivo ai fini Iva**

Nel procedimento principale, constatata la Corte, la società tedesca ha ottenuto in Portogallo un primo numero di identificazione fiscale per la realizzazione di un unico atto, consistente nella costituzione del consorzio. La società tedesca ha, poi, ottenuto un secondo numero di identificazione fiscale per la registrazione della succursale portoghese, che è stato utilizzato nell'ambito di tutte le operazioni compiute in Portogallo dalla compagine tedesca e dalla suddetta succursale.

Risultava evidente, secondo i giudici di Lussemburgo, che i due numeri di identificazione fiscale fossero attribuibili a un unico soggetto, ossia alla società tedesca.

Ne conseguiva che le due società costituissero un unico soggetto passivo ai sensi della direttiva Iva.

### **Il principio di neutralità fiscale**

Secondo la Corte di giustizia, di conseguenza, poiché le richiamate compagini devono essere considerate come un unico soggetto giuridico e, pertanto, come un unico soggetto passivo, il principio di neutralità fiscale esige che la detrazione a monte dell'Iva sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti.

In sostanza, l'Amministrazione tributaria di uno Stato membro non può negare a un soggetto passivo la detrazione dell'Iva pagata a monte per il semplice fatto che tale soggetto passivo abbia utilizzato, al momento della costituzione di un consorzio, un numero di identificazione fiscale come soggetto non residente senza stabile organizzazione e, per la rifatturazione dei costi afferenti a tale consorzio, il numero di identificazione fiscale della sua succursale, residente nel medesimo Stato.

### **Conclusioni**

Gli articoli 167 e 168 della direttiva Iva e il principio di neutralità devono essere interpretati nel senso che essi ostano a che l'Amministrazione tributaria di uno Stato membro consideri che una società, che ha la propria sede in un altro Stato membro, e la succursale che essa possiede nel primo dei detti Stati costituiscono due soggetti passivi distinti sulla base del rilievo che tali soggetti hanno ciascuno un numero di identificazione fiscale e, per tale ragione, neghi alla succursale il diritto alla detrazione dell'Iva sulle note di addebito emesse da un consorzio sinergico di imprese di cui detta società, e non la sua succursale, è membro.

### **Data della sentenza**

7 agosto 2018

### **Numero della causa**

Causa C-16/2017

**Nome delle parti**

TGE Gas Engineering GmbH - Sucursal em Portugal;

*contro*

Autoridade Tributária e Aduaneira

di

**Martino Verrengia**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/detrazione-iva-no-discriminazioni-societa-e-succursale-allestero>