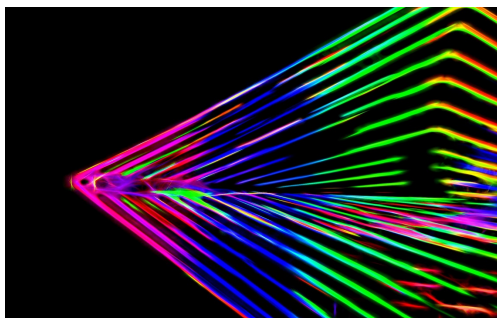


Giurisprudenza

La crisi economica ferma il progetto? Detrazione Iva su beni e servizi resta

12 Novembre 2020

Non è necessaria una rettifica dell'imposta sul valore aggiunto se il soggetto passivo ha ancora l'intenzione di utilizzare tali beni ai fini di un'attività imponibile



Il diritto alla detrazione Iva resta acquisito, in via generale, anche se successivamente, a causa di circostanze estranee alla sua volontà, il soggetto passivo non utilizza i beni e servizi relativi all'investimento progettato che hanno dato luogo alla detrazione nell'ambito di operazioni soggette ad imposta. Lo ha chiarito la Corte Ue nella Causa C-734/2019.

La fattispecie e la questione pregiudiziale

La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 28, 167, 168, 184 e 185 della direttiva 2006/112/Ce sull'Iva ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone una società all'amministrazione tributaria rumena in relazione alla detrazione dell'Iva assolta a monte sulle spese relative a progetti immobiliari poi abbandonati.

Tale società concludeva contratti di acquisto immobiliare e accordi con terzi e avviava due progetti di investimento aventi ad oggetto la costruzione di vari edifici. In particolare, acquistava un terreno e alcuni edifici da un fabbricante di ascensori. Ciò in vista della realizzazione di un progetto di costruzione di un immobile adibito ad uffici e a centri commerciali che intendeva concedere successivamente in locazione.

La società concordava con il fabbricante di ascensori che avrebbe cercato e creato uno spazio di produzione da dargli in locazione per almeno dieci anni. Quindi avviava, da un lato, le attività

relative a tale progetto al fine di ottenere un'autorizzazione per la distruzione degli edifici esistenti nonché una licenza edilizia per l'immobile adibito ad uffici e a centri commerciali e, dall'altro, lanciava il progetto relativo alla costruzione dello spazio di produzione destinato al fabbricante di ascensori, per la cui locazione la società si era avvalsa dell'opzione di imposizione.

Le spese connesse alle attività svolte venivano contabilizzate come "investimento in corso" e la società esercitava il diritto alla detrazione dell'Iva relativa. Successivamente, a fronte della crisi economica sopravvenuta, i progetti erano stati, in un primo tempo, sospesi prima che, in un secondo tempo, i relativi investimenti venissero liquidati e registrati come spese per l'esercizio finanziario.

In seguito ad accertamento fiscale, l'amministrazione tributaria riteneva che la società non avesse correttamente detratto né riscosso l'Iva relativa ai due progetti e che, di conseguenza, il diritto alla detrazione dell'imposta dovesse essere negato.

Tutto ciò premesso, insorto il relativo contenzioso, la autorità giurisdizionale competente ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue, tra le altre, una questione, con cui chiede di conoscere se gli articoli 167, 168, 184 e 185 della direttiva Iva debbano essere interpretati nel senso che il diritto alla detrazione dell'imposta monte sui beni immobili, e sui servizi acquisiti allo scopo di effettuare operazioni imponibili, è mantenuto qualora i progetti di investimento inizialmente previsti siano stati abbandonati o se, in tal caso, occorra procedere ad una rettifica dell'Iva.

Le valutazioni della Corte Ue

La Corte Ue osserva che affinché un contribuente possa avere diritto alla detrazione, occorre, da un lato, che egli sia un "soggetto passivo" ai sensi della direttiva Iva e, dall'altro, che i beni e i servizi vengano utilizzati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta. Nel caso in esame non è contestata la qualità di soggetto passivo della società.

Inoltre, ai sensi dell'articolo 167 della direttiva Iva, il diritto alla detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile. Di conseguenza, solo la veste nella quale il privato opera in quel momento può far nascere il diritto alla detrazione.

Coerentemente con la giurisprudenza comunitaria, a decorrere dal momento in cui l'amministrazione fiscale ha accettato che sia ad essa concessa la qualità di soggetto passivo, questo status non può più, in via di principio, esserle ritirato successivamente con effetto retroattivo a causa del verificarsi o meno di alcuni eventi, salvo nei casi di frode o di abuso.

Pertanto, è l'acquisto di beni o di servizi da parte di un soggetto passivo che agisce come tale a determinare l'applicazione del sistema dell'Iva e, quindi, del sistema della detrazione.

L'impiego dei beni o servizi determina solo l'entità della detrazione iniziale alla quale il soggetto passivo ha diritto ai sensi dell'articolo 168 della direttiva citata e l'entità delle eventuali rettifiche durante i periodi successivi, ma non incide sulla nascita del diritto alla detrazione.

Al riguardo, la Corte ha dichiarato che il diritto alla detrazione resta, in via generale, acquisito, in particolare, anche se successivamente, a causa di circostanze estranee alla sua volontà, il soggetto passivo non utilizza tali beni e servizi che hanno dato luogo alla detrazione nell'ambito di operazioni soggette a imposta.

Diversamente, si potrebbero creare, all'atto del trattamento fiscale di attività di investimento simili, disparità ingiustificate tra imprese che effettuano già operazioni imponibili e altre che cercano, mediante investimenti, di avviare attività da cui deriveranno operazioni soggette ad imposta. Parimenti, si creerebbero disparità arbitrarie tra queste ultime imprese in quanto l'accettazione definitiva delle detrazioni dipenderebbe dalla questione se tali investimenti diano luogo, o meno, ad operazioni soggette ad imposta.

Risulta, pertanto sufficiente che il soggetto passivo abbia effettivamente inteso utilizzare i beni e/o i servizi in questione per realizzare le attività economiche per le quali ha esercitato il suo diritto a detrazione.

È vero che l'amministrazione tributaria può chiedere al soggetto passivo di dimostrare che la sua intenzione sia confermata da elementi oggettivi e, nelle situazioni fraudolente o abusive in cui quest'ultimo ha finto di voler avviare un'attività economica specifica, ma ha in realtà cercato di far entrare nel suo patrimonio privato beni che possono essere oggetto di una detrazione, può chiedere, con effetto retroattivo, il rimborso delle somme detratte poiché queste detrazioni sono state concesse sulla base di false dichiarazioni.

Tuttavia, anche se la lotta contro la frode, l'evasione fiscale e gli eventuali abusi costituisce un obiettivo riconosciuto e promosso dalla direttiva Iva tale possibilità non può indurre l'amministrazione fiscale, in caso di abbandono dell'investimento, a stabilire modalità di prova, come la presunzione dell'esistenza di un abuso o di una frode, il cui effetto sarebbe quello di rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto di detrazione da parte dei soggetti passivi.

Nel caso di specie, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale non emerge che vi sia stato un comportamento fraudolento o un rischio di abuso da parte della società. D'altra parte non risulta contestato che l'intenzione iniziale della società di utilizzare i beni e i servizi per le sue operazioni imponibili è confermata da elementi oggettivi.

Con riferimento alla questione se, in una situazione come quella in questione nella controversia in

esame, occorra procedere ad una rettifica dell'Iva detratta a monte, la Corte Ue osserva che il meccanismo di rettifica previsto agli articoli da 184 a 187 della direttiva Iva costituisce parte integrante del sistema di detrazione dell'Iva istituito da tale direttiva. Esso mira ad aumentare la precisione delle detrazioni, così da assicurare la neutralità dell'imposta, in modo che le operazioni effettuate nella fase anteriore continuino a dare luogo al diritto a detrazione soltanto nei limiti in cui servono a fornire prestazioni soggette a una simile imposta. Tale meccanismo ha così lo scopo di stabilire una relazione stretta e diretta tra il diritto alla detrazione dell'Iva pagata a monte e l'impiego dei beni o dei servizi per operazioni soggette ad imposta a valle.

Infatti, nel sistema dell'Iva, soltanto le imposte che hanno gravato a monte sui beni o sui servizi utilizzati dai soggetti passivi ai fini delle loro operazioni soggette a imposta possono essere detratte. La detrazione delle imposte a monte è collegata alla riscossione delle imposte a valle. Quando beni o servizi acquistati da un soggetto passivo sono usati ai fini di operazioni esenti o non rientranti nell'ambito di applicazione dell'Iva, non può esservi né riscossione dell'imposta a valle né detrazione dell'imposta a monte.

La Corte ha inoltre precisato che, qualora, a causa di circostanze estranee alla sua volontà, il soggetto passivo non utilizzi tali beni e servizi che hanno dato luogo alla detrazione nell'ambito di operazioni soggette a imposta, non è sufficiente, al fine di stabilire l'esistenza di "mutamenti" ai sensi dell'articolo 185 di detta direttiva, che un immobile sia rimasto vuoto per circostanze indipendenti dalla volontà del suo proprietario, persino se sia dimostrato che quest'ultimo ha ancora intenzione di utilizzarlo ai fini di un'attività soggetta a imposta e intraprende le iniziative necessarie a tal fine, dato che ciò equivarrebbe a limitare il diritto alla detrazione per mezzo delle disposizioni applicabili in materia di rettifiche.

Solo nel caso in cui il soggetto passivo non intenda più utilizzare i beni e i servizi in questione per realizzare operazioni imponibili a valle o li utilizzi per effettuare operazioni esenti si interromperebbe la relazione stretta e diretta, che deve esistere tra il diritto alla detrazione dell'Iva pagata a monte e la realizzazione delle operazioni imponibili previste.

Ne consegue che se, come risulta dalla domanda di pronuncia pregiudiziale, il soggetto passivo ha ancora l'intenzione, ciò che spetterà al giudice del rinvio verificare, di utilizzare i beni e i servizi acquisiti per realizzare operazioni imponibili, non si può ritenere che sussista una modifica successiva degli elementi presi in considerazione per la determinazione dell'importo della detrazione dell'Iva, ai sensi dell'articolo 185 della direttiva Iva. Pertanto, una situazione come quella in esame non può rientrare nell'ambito di applicazione degli articoli 184 e 185 di tale direttiva per quanto concerne la rettifica dell'imposta detratta a monte.

Le conclusioni della Corte Ue

Tutto ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che gli articoli 167, 168, 184 e 185 della direttiva Iva devono essere interpretati nel senso che il diritto alla detrazione dell'Iva a monte sui beni, nel caso di specie su beni immobili, e sui servizi acquisiti allo scopo di effettuare operazioni imponibili è mantenuto qualora i progetti di investimento inizialmente previsti siano stati abbandonati a causa di circostanze estranee alla volontà del soggetto passivo, e non occorre procedere ad una rettifica dell'Iva se il soggetto passivo ha ancora l'intenzione di utilizzare tali beni ai fini di un'attività imponibile.

Data sentenza:

12 novembre 2020

Numero causa:

C 734/19

Nome delle parti

ITH Comercial Timișoara SRL

contro

**Agencia Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice București,**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice București - Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice,**

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/crisi-economica-ferma-progetto-detrazione-iva-beni-e-servizi-resta>