

Giurisprudenza

## Se non si sa chi è il vero fornitore, la detrazione Iva può essere negata

9 Dicembre 2021

Giusto il rifiuto dell'amministrazione finanziaria della Repubblica ceca, opposto alla domanda di esercizio del diritto avanzata da un operatore, che non ha dimostrato le "qualità" della controparte



No alla detrazione Iva quando, sulla base delle circostanze di fatto e degli elementi forniti dall'aspirante, mancano i dati necessari per identificare il vero fornitore e le prove per verificare che lo stesso aveva la qualità di soggetto passivo. È quanto afferma la Corte di giustizia Ue nella sentenza Causa C 154/2020 di oggi, 9 dicembre.

La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione della direttiva Iva n. 2006/112/Ce ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone una società all'amministrazione finanziaria della Repubblica ceca, in merito al diniego del diritto alla detrazione dell'Iva assolta a monte per la fornitura di servizi di pubblicità.

In seguito a un controllo fiscale, l'amministrazione finanziaria ceca ha negato a una società commerciale, con sede nella Repubblica (società A), il beneficio del diritto alla detrazione dell'Iva versata per servizi di pubblicità forniti da un'altra società (società B), per un importo comprensivo di Iva.

L'autorità tributaria, infatti, ha constatato che l'amministratore della società B aveva dichiarato di non essere a conoscenza di tale fornitura di servizi e la società A non era in grado di dimostrare che l'effettivo fornitore fosse la società B. Considerando, da un lato, che l'identità del fornitore (o

dei fornitori) e la qualità di soggetto passivo Iva di quest'ultimo non erano accertate e, dall'altro, che l'entità delle prestazioni in questione era parzialmente controversa, l'ufficio finanziario ha emesso alcuni avvisi di accertamento.

La questione è quindi approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale, che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue le seguenti questioni, con cui il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la direttiva n. 2006/112 debba essere interpretata nel senso che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva assolta a monte dev'essere negato - senza che l'amministrazione finanziaria debba provare che il soggetto passivo ha commesso un'evasione dell'Iva o che sapeva, o avrebbe dovuto sapere, che l'operazione invocata a fondamento del diritto alla detrazione rientrava in tale evasione - qualora, nel caso in cui il vero fornitore dei beni o dei servizi interessati non sia stato identificato, il soggetto passivo non fornisca la prova che tale fornitore aveva la qualità di soggetto passivo.

### **Le valutazioni della Corte Ue**

L'indicazione del fornitore sulla fattura relativa ai beni o ai servizi per i quali il diritto alla detrazione dell'Iva è esercitato, costituisce una condizione formale per l'esercizio di tale diritto. Invece, la qualità di soggetto passivo del fornitore dei beni o dei servizi rientra nelle condizioni sostanziali di quest'ultimo.

Quanto alle conseguenze derivanti dal fatto che non è stato individuato il vero fornitore dei beni o dei servizi, la Corte Ue osserva che il sistema delle detrazioni è finalizzato a esonerare interamente l'imprenditore dall'onere dell'Iva dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'imposta garantisce, di conseguenza, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'Iva.

Secondo una giurisprudenza consolidata della Corte, il diritto dei soggetti passivi di detrarre dall'Iva di cui sono debitori l'imposta dovuta o assolta a monte, per i beni acquistati e per i servizi ricevuti, costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'Iva e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni nel caso in cui i requisiti o le condizioni, sia sostanziali sia formali, a cui tale diritto è subordinato siano rispettati dai soggetti passivi che intendano esercitarlo.

La Corte Ue ha già dichiarato che il principio fondamentale di neutralità dell'Iva esige che la detrazione di tale imposta assolta a monte sia accordata, se le condizioni sostanziali sono soddisfatte, anche se alcuni requisiti formali sono stati omessi.

Di conseguenza, l'amministrazione finanziaria non può imporre, riguardo al diritto del soggetto passivo di detrarre l'imposta, condizioni supplementari, che possano produrre l'effetto di vanificare

l'esercizio dello stesso diritto.

Tuttavia, questo può non essere il caso se la violazione dei requisiti formali ha l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali.

Orbene, ciò può verificarsi qualora l'identità del vero fornitore non sia menzionata nella fattura relativa ai beni o ai servizi per i quali è esercitato il diritto alla detrazione, se ciò impedisce di identificare tale fornitore e, pertanto, di dimostrare che egli aveva la qualità di soggetto passivo, dato che tale qualità costituisce una delle condizioni sostanziali del diritto alla detrazione dell'Iva.

L'amministrazione fiscale non può limitarsi all'esame della sola fattura. Essa deve tenere conto anche delle informazioni complementari fornite dal soggetto passivo. Dall'altro lato, spetta al soggetto passivo, che chiede la detrazione dell'Iva, dimostrare che egli soddisfa le condizioni previste per beneficiarne. Le autorità tributarie interessate possono, dunque, esigere dal contribuente stesso le prove che esse ritengano necessarie per valutare se debba concedersi o meno la detrazione richiesta.

Ne deriva, che spetta al soggetto passivo che esercita il diritto alla detrazione dell'Iva, in linea di principio, dimostrare che il fornitore dei beni o dei servizi per i quali tale diritto è esercitato avesse la qualità di soggetto passivo. Questi è, quindi, tenuto a fornire prove oggettive del fatto che beni e servizi gli siano stati effettivamente forniti a monte da soggetti passivi, ai fini della realizzazione di proprie operazioni soggette a Iva e, con riguardo alle quali, l'imposta sia stata effettivamente assolta. Tali prove possono comprendere, in particolare, documenti in possesso di fornitori o prestatori presso cui il soggetto passivo abbia acquistato beni o servizi per i quali abbia assolto l'Iva.

Tuttavia, per quanto riguarda la lotta all'evasione Iva, l'amministrazione tributaria non può esigere, in maniera generale, dal soggetto passivo, che intende esercitare il diritto alla detrazione, di verificare, in particolare, che il fornitore dei beni o dei servizi per i quali tale diritto è esercitato abbia la qualità di soggetto passivo.

Per quanto riguarda l'onere della prova relativamente alla questione di stabilire se il fornitore abbia la qualità di soggetto passivo, occorre distinguere, da un lato, tra l'accertamento di una condizione sostanziale del diritto a detrazione dell'Iva e, dall'altro, la determinazione dell'esistenza di un'evasione Iva.

Pertanto, se, nell'ambito della lotta all'evasione, non si può esigere in maniera generale dal soggetto passivo che intende esercitare il suo diritto alla detrazione dell'Iva, che verifichi che il fornitore dei beni o dei servizi interessati abbia la qualità di soggetto passivo, ciò non vale laddove l'accertamento di tale qualità sia necessario per verificare che tale condizione sostanziale del diritto alla detrazione sia soddisfatta.

In quest'ultima ipotesi, spetta al soggetto passivo dimostrare, sulla base di prove oggettive, che il fornitore ha la qualità di soggetto passivo, a meno che l'amministrazione tributaria non disponga delle informazioni necessarie per verificare che tale condizione sostanziale del diritto alla detrazione dell'imposta sia soddisfatta.

A tal proposito, dalla formulazione dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva n 2006/112 risulta che la nozione di "soggetto passivo" è definita in modo ampio, sulla base di circostanze di fatto, in modo che la qualità di soggetto passivo del fornitore può risultare dalle circostanze del caso di specie.

Ciò vale, in particolare, quand'anche lo Stato membro si sia avvalso della facoltà offerta dall'articolo 287 della direttiva n. 2006/112 di concedere una franchigia d'imposta ai soggetti passivi il cui fatturato annuo non superi un determinato importo, qualora si possa dedurre con certezza dalle circostanze di fatto, quali il volume e il prezzo dei beni o dei servizi acquistati, che il fatturato annuo del fornitore supera tale importo, cosicché tale fornitore non può beneficiare della franchigia prevista da tale articolo, e che tale fornitore ha la qualità di soggetto passivo.

Negare l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva, in ragione del fatto che il vero fornitore dei beni o dei servizi non è stato individuato e che l'aspirante alla detrazione non ha provato la sussistenza della qualità di soggetto passivo del fornitore, quando risulta in modo certo, dalle circostanze di fatto, che tale fornitore aveva necessariamente tale qualità, sarebbe infatti contrario al principio di neutralità fiscale.

Di conseguenza, contrariamente a quanto rileva il giudice del rinvio, non si può esigere dal soggetto passivo, in tutti i casi, che egli provi, qualora il vero fornitore dei beni o servizi interessati non sia stato identificato, che tale fornitore abbia la qualità di soggetto passivo per poter esercitare tale diritto.

Ne deriva che, qualora non sia stato individuato il vero fornitore dei beni o dei servizi interessati, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva deve essere negato al soggetto passivo se, tenuto conto delle circostanze di fatto e malgrado gli elementi forniti da tale soggetto passivo, mancano i dati necessari per verificare che tale fornitore avesse la qualità di soggetto passivo.

## **Le conclusioni**

Tutto ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che la direttiva 2006/112 deve essere interpretata nel senso che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva assolta a monte deve essere negato, senza che l'amministrazione tributaria debba provare che il soggetto passivo ha commesso un'evasione dell'Iva o che sapeva, o avrebbe dovuto sapere, che l'operazione invocata per fondare il diritto a detrazione si collocava nell'ambito di una siffatta evasione, qualora, nel caso in cui il vero fornitore dei beni o dei servizi interessati non sia stato identificato, tale soggetto passivo non

fornisca la prova che detto fornitore aveva la qualità di soggetto passivo, se, tenuto conto delle circostanze di fatto e degli elementi forniti da detto soggetto passivo, mancano i dati necessari per verificare che il vero fornitore aveva tale qualità.

**Data sentenza**

9 dicembre 2021

**Numero causa**

C-154/2020

**Nome delle parti**

Kemwater ProChemie s. r. o.

contro

Odvolací finanční ředitelství,

di

**Marcello Maiorino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/se-non-si-sa-chi-e-vero-fornitore-detrazione-iva-puo-essere-negata>