

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati
studio di consulenza
tributaria e legale

EUROPEAN

NEWSLETTER / AGOSTO - SETTEMBRE 2018

🌐 PIROLAPENNUTOZEI.IT
f [PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI](#)
🐦 [@STUDIO_PIROLA](#)
in [PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI](#)

CORTE DI GIUSTIZIA UE

- 1.1** **3**
Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Detrazione dell'imposta assolta a monte – Nascita e portata del diritto a detrazione. Sentenza del 7 agosto 2018, Causa C-16/17, *TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal* contro *Autoridade Tributária e Aduaneira*
- 1.2** **4**
Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Diritto alla detrazione – Acquisti effettuati da un contribuente dichiarato "inattivo" dall'amministrazione fiscale – Diniego del diritto a detrazione – Principi di proporzionalità e di neutralità dell'IVA. Sentenza del 12 settembre 2018, Causa C-69/17, *Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL*, già *Gamesa Wind România SRL*, contro *Agenția Națională de Administrare Fiscală*
- 1.3** **6**
Rinvio pregiudiziale – Articoli da 63 a 65 TFUE - Libera circolazione dei capitali – Abbattimento di utili imponibili – Partecipazioni detenute da una società controllante in una società di capitali avente la propria direzione commerciale e la propria sede in uno Stato terzo – Dividendi distribuiti alla società controllante – Deducibilità fiscale soggetta a condizioni più rigorose dell'abbattimento degli utili derivanti da partecipazioni detenute in una società di capitali di diritto nazionale non esente da imposizione. Sentenza del 20 settembre 2018, Causa C-685/16, *EV* contro *Finanzamt Lippstadt*

CORTE DI GIUSTIZIA UE

1.1

Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Detrazione dell'imposta assolta a monte – Nascita e portata del diritto a detrazione. Sentenza del 7 agosto 2018, Causa C-16/17, TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal contro Autoridade Tributária e Aduaneira

Gli articoli 167 e 168 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, 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'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle note di addebito emesse da un consorzio sinergico di imprese di cui detta società, e non la sua succursale, è membro.

La domanda di pronuncia pregiudiziale è stata presentata nell'ambito di una controversia che vede opposte la *TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal* e l'*Autoridade Tributária e Aduaneira* (Autorità tributaria e doganale, Portogallo), in merito al rifiuto da parte di quest'ultima di riconoscere alla prima il diritto ad una detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) risultante dalla rifatturazione dei costi di un consorzio sinergico di imprese (ACE).

Il giudice del rinvio ha chiesto se gli artt. 167 e 168 della Direttiva IVA e il principio di neutralità debbano 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 per il motivo che tali soggetti dispongono ciascuno di un numero di identificazione fiscale e, per tale ragione, neghi alla succursale il diritto alla detrazione dell'IVA su note di addebito emesse da un Consorzio sinergico di imprese di cui detta società, e non la sua succursale, è membro.

L'art. 9 della Direttiva definisce i «*soggetti passivi*» quali persone che esercitano un'attività economica «*in modo indipendente*»; inoltre ai fini di un'uniforme applicazione della Direttiva occorre che la nozione di

«soggetto passivo» (definita nel titolo III della Direttiva medesima) sia oggetto di interpretazione autonoma ed uniforme (cfr. Sentenza *Skandia*). Conseguentemente nel caso di una società stabilita in uno Stato Membro e della sua succursale situata in un altro Stato Membro, dalla giurisprudenza della Corte risulta che tali due soggetti costituiscono un unico soggetto passivo a fini IVA salvo che sia accertato che la succursale svolge un'attività economica indipendente (cfr. le Sentenze, *FCE Bank, Commissione/Italia*, non pubblicata, *Le Crédit Lyonnais*).

I Giudici comunitari hanno precisato che l'Amministrazione tributaria di un Paese Membro non può negare ad 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 Sinergico di Imprese (ACE), 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".

1.2

Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Diritto alla detrazione – Acquisti effettuati da un contribuente dichiarato "inattivo" dall'amministrazione fiscale – Diniego del diritto a detrazione – Principi di proporzionalità e di neutralità dell'IVA. Sentenza del 12 settembre 2018, Causa C-69/17, Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, già Gamesa Wind România SRL, contro Agenția Națională de Administrare Fiscală

La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto – come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010 – in particolare i suoi articoli 213, 214 e 273, deve essere interpretata nel senso che essa osta a una normativa nazionale, come quella di cui al procedimento principale, che consente all'amministrazione fiscale di negare a un soggetto passivo, che ha effettuato acquisti durante il periodo in cui il suo numero d'identificazione dell'imposta sul valore aggiunto è stato annullato per la mancata presentazione delle dichiarazioni fiscali, il diritto di detrarre l'imposta sul valore aggiunto relativa a tali acquisti mediante dichiarazioni d'imposta sul valore aggiunto effettuate – o mediante fatture emesse – successivamente alla riattivazione del suo numero d'identificazione, per la sola ragione che tali acquisti sono avvenuti durante il periodo di disattivazione, pur se i requisiti sostanziali sono soddisfatti e il diritto a detrazione non è invocato in modo fraudolento o abusivo.

La domanda di pronuncia pregiudiziale è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la *Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL* e l'*Agenția Națională de Administrare Fiscală* (Romania) in merito al diritto della *Gamesa* alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti effettuati durante un periodo nel corso del quale il suo numero di identificazione IVA era annullato. In relazione ai requisiti o alle condizioni sostanziali, dall'art. 168, lettera a), della Direttiva 2006/112 emerge che per poter beneficiare del diritto a detrazione occorre:

- che l'interessato sia un "soggetto passivo" ai sensi della Direttiva in parola, e che;
- i beni o i servizi invocati a fondamento di detto diritto siano utilizzati a valle dal soggetto passivo ai fini delle proprie operazioni soggette a imposta e che, a monte, detti beni siano ceduti o che i servizi siano forniti da un altro soggetto passivo (cfr. la Sentenza, *Paper Consult*)¹.

Il principio di neutralità dell'IVA esige che la detrazione a monte di quest'ultima sia concessa qualora i requisiti sostanziali siano soddisfatti, anche se taluni requisiti formali sono stati disattesi dai soggetti passivi (cfr. le Sentenze *Astone*, *Paper Consult* e *Zabrus Siret*). L'identificazione ai fini IVA nonché l'obbligo per il soggetto passivo di dichiarare l'inizio, la variazione e la cessazione delle proprie attività, costituiscono requisiti formali a fini di controllo che non possono mettere in discussione il diritto a detrazione dell'IVA, nei limiti in cui le condizioni materiali che fanno sorgere tale diritto siano soddisfatte (cfr. le Sentenze *Salomie* e *Dobre*). Conseguentemente "non si può impedire a un soggetto passivo dell'IVA di esercitare il proprio diritto a detrazione per il motivo che non si sarebbe identificato ai fini dell'IVA prima di utilizzare i beni acquistati nell'ambito della sua attività imponibile" (cfr. le Sentenze *Nidera Handelscompagnie* e *Dobre*). Il fatto di sanzionare l'inosservanza da parte del soggetto passivo degli obblighi contabili e di dichiarazione con un diniego del diritto a detrazione eccede quanto necessario per conseguire l'obiettivo di garantire il corretto adempimento di tali obblighi; diversa può essere la soluzione qualora la violazione di tali requisiti formali abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali.

¹ Per quanto riguarda le modalità di esercizio del diritto alla detrazione, che sono assimilabili a requisiti o a condizioni di natura formale, l'art. 178, lettera a), della Direttiva 2006/112 prevede che il soggetto passivo debba essere in possesso di una fattura emessa conformemente agli artt. da 220 a 236 e agli artt. da 238 a 240 della stessa Direttiva.

1.3

Rinvio pregiudiziale – Articoli da 63 a 65 TFUE - Libera circolazione dei capitali – Abbattimento di utili imponibili – Partecipazioni detenute da una società controllante in una società di capitali avente la propria direzione commerciale e la propria sede in uno Stato terzo – Dividendi distribuiti alla società controllante – Deducibilità fiscale soggetta a condizioni più rigorose dell’abbattimento degli utili derivanti da partecipazioni detenute in una società di capitali di diritto nazionale non esente da imposizione. Sentenza del 20 settembre 2018, Causa C-685/16, *EV contro Finanzamt Lippstadt*

La domanda di pronuncia pregiudiziale è relativa ad una controversia tra la *EV*, società in accomandita per azioni di diritto tedesco e il *Finanzamt Lippstadt* (ufficio delle imposte di *Lippstadt*, Germania) in merito alla tassazione dell’utile di esercizio di cui la suddetta società è stata oggetto.

I Giudici comunitari (dopo aver chiarito che la questione pregiudiziale deve essere intesa come riferita unicamente al trattamento degli utili distribuiti da società aventi la propria direzione commerciale e la propria sede in Stati terzi, e non a casi in cui gli utili siano distribuiti da società aventi la propria direzione commerciale e la propria sede in un altro Stato Membro) hanno evidenziato che il trattamento fiscale dei dividendi può ricadere nella sfera di applicazione dell’art. 49 TFUE, riguardante la libertà di stabilimento, e in quella dell’art. 63 TFUE, relativo alla libera circolazione dei capitali. Ricade nella sfera di applicazione dell’art. 49 TFUE, relativo alla libertà di stabilimento, una normativa nazionale destinata ad applicarsi esclusivamente alle partecipazioni che consentono di esercitare una sicura influenza sulle decisioni di una società e di determinare le attività di quest’ultima. Invece le disposizioni nazionali applicabili a partecipazioni effettuate al solo scopo di realizzare un investimento finanziario, senza intenzione di influire sulla gestione e sul controllo dell’impresa, devono essere esaminate alla luce della libera circolazione dei capitali (cfr. la Sentenza *SECIL*).

I Giudici comunitari² hanno analizzato il differente trattamento tributario tedesco tra i dividendi distribuiti da una società residente e i dividendi distribuiti da una società stabilita in uno Stato terzo. Più in particolare, ai sensi dell’art. 9, n. 2, prima frase, del *GewStG 2002*³, nel caso in cui la società residente riceve dividendi da un’altra società residente soggetta a imposta, la riduzione dell’imposta sull’utile di esercizio richiede unicamente la detenzione di almeno il 15% del capitale sociale della società che distribuisce i dividendi all’inizio del periodo d’imposta e la contabilizzazione dell’utile ottenuto da tali partecipazioni per la

² Dopo aver ricordato che la partecipazione di almeno il 15% del capitale della società controllata non implica necessariamente che la società che ne sia detentrici eserciti una sicura influenza sulle decisioni della società distributrice dei dividendi (cfr. sul tema la Sentenza *Deister Holding e Juhler Holding*).

³ Il *Gewerbesteueresetz* (legge relativa all’imposta sull’utile di esercizio) del 2002.

CORTE DI GIUSTIZIA UE

determinazione dell'utile imponibile. Mentre per quel che concerne le distruzioni effettuate da una società stabilita in uno Stato terzo, è richiesto, in forza dell'art. 9, n. 7, prima frase, del *GewStG* 2002, che la partecipazione di almeno il 15% sia detenuta dall'inizio del periodo di riferimento senza interruzioni e che, ad esempio, le entrate lorde provengano da determinati redditi attivi.

Tanto premesso i Giudici comunitari hanno chiarito che *"gli articoli da 63 a 65 TFUE devono essere interpretati nel senso che ostano a una legislazione nazionale, come quella di cui al procedimento principale, che subordina un abbattimento degli utili derivanti da partecipazioni detenute in una società di capitali avente la propria direzione commerciale e la propria sede in uno Stato terzo a condizioni più rigorose rispetto all'abbattimento degli utili derivanti da partecipazioni detenute in una società di capitali di diritto nazionale non esente da imposizione"*.

EUROPEAN TAX NEWSLETTER | AGOSTO - SETTEMBRE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 30 SETTEMBRE 2018.
LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRÀ LE PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA GIUSLAVORISTICA E PREVIDENZIALE E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.
PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM