

IVA UE

LE FATTURE “GENERICHE” E LA DETRAZIONE DELL’IVA

RIFERIMENTI

- Artt. 19 e 21, DPR n. 633/72
- Sentenza Corte Giustizia UE 15.9.2016, Causa C-516/14

IN SINTESI

Recentemente la Corte di Giustizia UE ha affrontato un interessante questione riguardante la “descrizione dell’operazione” da riportare in fattura (natura, qualità e quantità dei beni / servizi oggetto dell’operazione).

Nel caso di specie i Giudici comunitari hanno sancito che l’utilizzo di un’indicazione generica quale “servizi giuridici forniti [da una certa data] sino ad oggi” o “servizi giuridici forniti sino ad oggi” non sono conformi alle prescrizioni contenute nella Direttiva n. 2006/112/CE.

Gli stessi Giudici comunque hanno specificato che tale “non conformità” non si riflette sul diritto alla detrazione dell’IVA a credito relativa a tali operazioni.

SERVIZI COLLEGATI



La Corte di giustizia UE nella sentenza relativa alla causa C-516/14 depositata il 15.9.2016 ha deciso quanto segue:

- le fatture che presentano solamente l'indicazione "*servizi giuridici forniti [da una certa data] sino ad oggi*", **non sono conformi**, a priori, ai requisiti di cui al punto 6 dell'art. 226, Direttiva n. 2006/112/CE, corrispondente all'art. 21, comma 2, lett. g), DPR n. 633/72. Così pure le fatture che presentano solamente l'indicazione "*servizi giuridici forniti sino ad oggi*" **non sono, a priori, conformi** né ai requisiti di cui al citato punto 6 né a quelli previsti dal punto 7 del citato art. 226;
- l'art. 178, lett. a), Direttiva n. 2006/112/CE (non espressamente contenuto nel testo dell'art. 19 DPR n. 633/72) deve essere interpretato nel senso che le Autorità tributarie nazionali **non possono negare il diritto alla detrazione dell'IVA** per il solo motivo che la fattura non soddisfa i requisiti di cui sopra "*laddove tali autorità dispongano di tutte le informazioni necessarie per accertare che i requisiti sostanziali relativi all'esercizio del diritto in parola siano soddisfatti.*"

La stessa sentenza ha inoltre evidenziato che la normativa comunitaria non vieta agli Stati membri di irrogare, se del caso, una sanzione pecuniaria proporzionata alla gravità dell'infrazione collegata al mancato rispetto dei requisiti formali.

IL FATTO OGGETTO DELLA CAUSA C-516/14

Tra il 2008 e il 2010, una società portoghese che gestisce ristoranti, si era avvalsa dei servizi giuridici di uno studio legale, il quale aveva emesso 4 fatture che riportavano le seguenti descrizioni:

- fattura n. 02170/2008 del 26.8.2008: "*servizi giuridici resi tra il 1° dicembre 2007 e la data odierna*";
- fattura n. 32100478 del 17.12.2008: "*onorari per servizi giuridici forniti tra giugno e la data odierna*";
- fattura n. 32101181 del 29.4.2009: "*onorari per servizi giuridici forniti sino alla data odierna*"
- fattura n. 32104126 del 2.6.2010: "*onorari per servizi giuridici forniti tra il 1° novembre 2009 e la data odierna*".

La società aveva esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA indicata su tali fatture. A seguito della presentazione della domanda di rimborso, l'Amministrazione Fiscale portoghese aveva ritenuto che la società non avesse il diritto di detrarre l'IVA, contestando che le descrizioni presenti sulle fatture erano insufficienti.

La società aveva presentato all'Ufficio Fiscale alcuni documenti riferiti alle fatture, allegando una più dettagliata rappresentazione dei servizi giuridici in discussione. Tuttavia la competente Autorità ha mantenuto le rettifiche proposte a causa del carattere incompleto delle fatture. Secondo detta Autorità, tale carenza di forma non poteva essere sanata dall'aggiunta di allegati attestanti gli elementi mancanti.

La società ha quindi presentato ricorso amministrativo avverso tale decisione, il quale è stato respinto con la motivazione che l'indicazione "servizi giuridici" sulle fatture controverse non rispettava né i requisiti di cui all'art. 226, punto 6, Direttiva n. 2006/112/CE, né quelli delle disposizioni nazionali.

A seguito del rigetto la società aveva investito della controversia il Giudice tributario. Quest'ultimo ha sospeso il giudizio e ha proposto alla Corte di Giustizia UE la seguente questione pregiudiziale:

"Se, nel contesto della corretta interpretazione dell'articolo 226, punto 6, della direttiva [2006/112], [l'amministrazione finanziaria e doganale] possa ritenere insufficiente il contenuto di una fattura recante la menzione "servizi giuridici forniti da una certa data sino ad oggi" o anche "servizi giuridici forniti sino ad oggi", ove tale amministrazione può ottenere, in base al principio di collaborazione, gli elementi informativi complementari che ritenga necessari ai fini della conferma dell'esistenza e delle caratteristiche dettagliate delle operazioni".

LA SENTENZA 15.9.2016, CAUSA C-516/14

I Giudici comunitari hanno emesso la sentenza, il cui dispositivo è stato sopra riportato, motivandola con alcune considerazioni, tra le quali:

- l'art. 226, Direttiva n. 2006/112/CE precisa che, salvo le disposizioni speciali previste dalla stessa Direttiva, nelle fatture emesse sono **obbligatorie ai fini dell'IVA soltanto le indicazioni contenute** nel citato art. 226. Ne consegue che gli Stati membri non possono subordinare il diritto alla detrazione dell'IVA al rispetto di condizioni riguardanti il contenuto delle fatture che non siano espressamente previste dalle disposizioni della Direttiva stessa;
- benché le fatture in contestazione definiscano i servizi forniti come "servizi giuridici", occorre tuttavia tenere presente che tale nozione **comprende un vasto insieme di prestazioni**, tra cui le prestazioni che non attengono necessariamente all'attività economica. Ne consegue che l'indicazione "*servizi giuridici forniti [da una certa data] sino ad oggi*" o anche "*servizi giuridici forniti sino ad oggi*" **non sembra indicare in maniera sufficientemente dettagliata la natura dei servizi** in discussione;
- dalle fatture in contestazione è possibile **desumere il periodo di fatturazione**. Per contro, una delle fatture riporta solamente l'indicazione "*servizi giuridici forniti sino ad oggi*". Detta fattura non menziona la data d'inizio del periodo in discussione e non consente, quindi, di stabilire il periodo cui si riferiscono i pagamenti di cui trattasi;
- il principio di neutralità dell'IVA esige, però, che la relativa **detraibilità sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti**, anche quando taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi. Conseguentemente, l'Amministrazione finanziaria, una volta che disponga delle informazioni necessarie per accertare che i requisiti sostanziali siano stati soddisfatti, non può imporre, riguardo al diritto del soggetto passivo di detrarre l'imposta, condizioni supplementari che possano produrre l'effetto di vanificare l'esercizio del diritto medesimo;
- le **condizioni sostanziali** richieste per il sorgere del diritto alla detrazione dell'IVA prevedono che:
 1. deve trattarsi di beni / servizi utilizzati a valle dal soggetto passivo ai fini delle proprie operazioni soggette a imposta;
 2. a monte detti beni / servizi devono essere forniti da un altro soggetto passivo;
- le **condizioni formali** relative all'esercizio di tale diritto sono:
 1. il possesso della fattura;
 2. che tale fattura sia emessa conformemente all'art. 226, Direttiva n. 2006/112/CE;
- l'Amministrazione finanziaria **non può negare il diritto alla detrazione** con la sola motivazione che una fattura non rispetta i requisiti previsti dall'art. 226, punti 6 e 7, Direttiva n. 2006/112/CE **qualora essa disponga delle informazioni per accertare che i requisiti sostanziali** relativi a tale diritto **sono stati soddisfatti**.
A tal riguardo, la stessa non può limitarsi all'esame della sola fattura ma **deve tenere conto anche delle informazioni complementari fornite dal contribuente**. Tale affermazione è corroborata dall'art. 219, Direttiva n. 2006/112/CE che assimila ad una fattura tutti i documenti / messaggi che modificano e fanno riferimento in modo specifico e inequivocabile alla fattura iniziale.

LA DISCIPLINA NAZIONALE

Merita evidenziare che la Corte di Cassazione con la sentenza 16.4.2014, n. 8847, in caso di fattura **contenente una formula generica** del tenore "*consulenza come da contratto*", ha **riconosciuto la legittimità della detrazione IVA** in quanto il Giudice di merito aveva evidenziato che il contratto di consulenza tra le parti non era finalizzato a scopi elusivi, e che, anzi, "*l'esistenza di tale contratto tra le società consocie fosse idoneo a dimostrare l'esistenza delle prestazioni rese*".

La Commissione Tributaria di secondo grado aveva evidenziato, con una pluralità di ragioni:

- l'esistenza e carattere non elusivo del contratto di consulenza;
- la compatibilità dell'operazione posta in essere con la normativa fiscale italiana, desunta anche da una risoluzione della stessa Amministrazione finanziaria;
- il carattere non elusivo del corrispettivo, così come determinato dalle parti;
- la logicità e finalizzazione dell'operazione negoziale ad una precisa strategia aziendale, che ne esclude l'intento elusivo;
- l'impossibilità ed inutilità di una analitica documentazione dei costi connessi a tale operazione.