

Causa C-378/21**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

21 giugno 2021

Giudice del rinvio:

Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze, Austria)

Data della decisione di rinvio:

21 giugno 2021

Ricorrente:

P GmbH

Resistente:

Finanzamt Österreich

Oggetto del procedimento principale

Imposta sul valore aggiunto – Imposta sul valore aggiunto sostenuta dai consumatori finali – Rettifica di fatture – Consumatori finali non identificabili – Arricchimento

Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale

Interpretazione del diritto dell'Unione, articolo 267 TFUE

Questioni pregiudiziali

1. Se l'imposta sul valore aggiunto sia dovuta dall'emittente fattura ai sensi dell'articolo 203 della direttiva IVA, qualora – come nel caso in esame – non vi possa essere alcun rischio di perdita di gettito fiscale, in quanto i destinatari delle prestazioni di servizi non sono consumatori finali legittimati alla detrazione.

2. In caso di risposta affermativa alla prima questione, con conseguente soggezione dell'emittente fattura all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 203 della direttiva IVA:

a. se la rettifica delle fatture nei confronti dei destinatari delle prestazioni possa essere omessa, qualora, da un lato, sia escluso il rischio di perdita di gettito fiscale e, dall'altro, la rettifica delle fatture risulti di fatto impossibile;

b. se la rettifica dell'imposta sul valore aggiunto sia preclusa dal fatto che i consumatori finali abbiano sostenuto l'imposta con il pagamento del prezzo e che dunque il soggetto passivo tragga un arricchimento dalla rettifica dell'imposta sul valore aggiunto.

Disposizioni del diritto dell'Unione fatte valere

Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (direttiva IVA)

Disposizioni nazionali fatte valere

Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze [legge federale relativa all'imposta sulla cifra d'affari, in breve Umsatzsteuergesetz (legge sull'imposta sulla cifra d'affari) 1994 – UStG 1994], articoli 11 paragrafi 1, 4, 5, 6 e 12, 16 paragrafo 1

L'articolo 11, paragrafo 6, recita come segue:

«Per le fatture, il cui importo totale non supera EUR 400, oltre alla data di emissione, sono sufficienti le seguenti informazioni:

1. il nome ed il recapito dell'impresa cedente o prestatrice;
2. la quantità e la designazione commerciale dei beni ceduti oppure la natura e l'estensione dell'altra prestazione;
3. la data della cessione o dell'altra prestazione oppure il periodo di svolgimento della prestazione;
4. il corrispettivo e l'ammontare dell'imposta per la cessione o l'altra prestazione in un'unica somma e
5. l'aliquota d'imposta.

(...)».

L'articolo 11, paragrafo 12, così dispone:

«Se nella fattura per la cessione o l'altra prestazione l'impresa ha indicato separatamente un importo di imposta non dovuto per l'operazione ai sensi della presente legge, essa è tenuta a versare tale importo in base alla fattura, qualora non ne effettui la conseguente rettifica nei confronti del cessionario o del destinatario dell'altra prestazione. In caso di rettifica si applica mutatis mutandis l'articolo 16, paragrafo 1».

Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben [legge federale recante disposizioni generali e la procedura relativa alle imposte gestite dalle amministrazioni finanziarie federali, regionali e comunali; in breve Bundesabgabenordnung (codice federale delle imposte) - BAO], articolo 239a

Bundesgesetz, mit dem Bestimmungen über Preise für Sachgüter und Leistungen getroffen werden [legge federale recante disposizioni in materia di prezzi di beni e servizi; in breve Preisgesetz (legge sui prezzi) 1992], articolo 7

Breve illustrazione dei fatti e del procedimento

- 1 La P GmbH è una società a responsabilità limitata di diritto austriaco, che gestisce un parco giochi al coperto.
- 2 Ai corrispettivi pagati per l'ingresso nel parco giochi al coperto è stata erroneamente applicata nel 2019 l'aliquota IVA normale nella misura del 20%. A tale scopo ogni volta venivano rilasciate ricevute del registratore di cassa, che sono previste dall'articolo 11, paragrafo 6, della legge austriaca sull'IVA per la fatturazione di corrispettivi esigui. In realtà sarebbe stata invece applicabile un'aliquota d'imposta ridotta del 13%.
- 3 I clienti della P GmbH sono esclusivamente consumatori finali non legittimati alla detrazione.
- 4 La P GmbH ha rettificato la propria dichiarazione IVA per l'anno 2019, affinché le fosse accreditato l'importo pagato in eccesso. L'Ufficio tributario ha rifiutato di accreditare tale importo, con la motivazione che in mancanza della rettifica delle singole fatture il maggiore importo dell'IVA rimaneva dovuto in base alla contabilità e che la P GmbH avrebbe ottenuto un arricchimento dalla rettifica, in quanto l'IVA era stata pagata dai clienti.

Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 5 È pacifico che le ricevute, emesse dalla P GmbH a fronte del pagamento dei corrispettivi per l'ingresso, costituiscono fatture ai sensi della direttiva IVA. Nel presente caso si tratta di fatture semplificate secondo il combinato disposto degli articoli 238 e 226b della direttiva. Le ricevute determinano un debito d'imposta in base alla contabilità ai sensi dell'articolo 11, paragrafo 12, UStG 1994.

- 6 I clienti della P GmbH sono esclusivamente consumatori finali non legittimati alla detrazione. Si pone pertanto la questione di stabilire se possa trovare applicazione l'articolo 203 della direttiva IVA, giacché nel caso in esame non può verificarsi il rischio di perdita del gettito fiscale in forza del diritto alla detrazione in capo al destinatario della prestazione.
- 7 In Austria la rettifica delle fatture è in linea di principio consentita, tuttavia le fatture rettifiche devono essere trasmesse ai destinatari delle prestazioni. Ciò non è possibile nel presente caso, in quanto i consumatori finali non risultano più identificabili.
- 8 In Austria si ritiene possibile la revisione dell'imposta sul valore aggiunto anche senza la rettifica della fattura, in particolare se non sussiste alcun rischio di perdita del gettito fiscale e la rettifica della fattura risulta ineseguibile sotto il profilo tecnico o di fatto. A tale assunto si può tuttavia obiettare che i soggetti passivi non sono tenuti ad emettere fatture nei rapporti con i consumatori. Se tale emissione non avesse avuto luogo, non ci sarebbe l'attuale necessità di rettificare le fatture.
- 9 Si pone inoltre la questione di stabilire se in un caso come quello descritto la rettifica delle fatture nei confronti dei destinatari delle prestazioni possa essere omessa.
- 10 Nel presente caso l'imposta sul valore aggiunto sui corrispettivi per l'ingresso è stata alla fine pagata dai clienti, non già dalla P GmbH. Se in seguito alla rettifica dell'imposta sul valore aggiunto lo Stato restituisse denaro alla P GmbH, essa conseguirebbe in tal modo un arricchimento.
- 11 Il diritto nazionale austriaco prevede che in caso di soppressione di imposte e tasse i prezzi debbano essere ridotti di tali importi.
- 12 A sostegno del proprio rifiuto di rettifica dell'imposta sul valore aggiunto l'Ufficio tributario adduce anche il conseguente arricchimento della P GmbH. Anche la giurisprudenza della Corte nelle cause C-191/12 e C-309/06 sembra sostenere tale interpretazione.
- 13 Si pone pertanto la questione di stabilire se la rettifica dell'imposta sul valore aggiunto sia preclusa dal fatto che i consumatori finali abbiano sostenuto l'imposta con il pagamento del prezzo e che dunque l'impresa tragga un arricchimento dalla rettifica.