



Centro di ricerca IFE - Ius Fiscale Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-661/18, 30 aprile 2020 ECLI:EU:C:2020:335	CTT – Correios de Portugal/ Autoridade Tributária e Aduaneira	VII sezione	rinvio pregiudiziale	Portogallo	unica istanza	NO		proporzionalità - effettività - equivalenza - certezza del diritto - neutralità (IVA)	IVA - rettifica della detrazione
<b>Classificazione</b>									
imposte indirette - IVA									
<b>Questione pregiudiziale</b>									
1) Se i principi di neutralità, di effettività e di equivalenza e di proporzionalità ostino a un'interpretazione dell'articolo 98, paragrafo 2, del [CIVA], nel senso che esso non si applica a situazioni di modifica o rettifica di detrazioni già effettuate.									
2) Se i predetti principi ostino a una normativa, come l'articolo 23, [paragrafo] 1, lettera b) e [paragrafo] 6, del [CIVA], qualora interpretati nel senso che un soggetto passivo che abbia optato per un metodo di coefficiente e/o criterio di ripartizione per il calcolo del diritto alla detrazione dell'imposta versata su beni e servizi ad uso misto e abbia effettuato la correzione sulla base dei valori definitivi relativi all'anno a cui tale detrazione si riferisce, ai sensi del summenzionato paragrafo 6, non può modificare retroattivamente tali elementi, ricalcolando la detrazione iniziale già rettificata ai sensi di tale norma, in seguito a liquidazione retroattiva di IVA relativamente a un'attività che aveva inizialmente considerato esente».									
<b>Dispositivo</b>									
1) L'articolo 173, paragrafo 2, lettera c), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, letto alla luce dei principi di neutralità fiscale, di certezza del diritto e di proporzionalità, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a che uno Stato membro, che autorizzi in forza di tale disposizione i soggetti passivi a operare la detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) secondo la destinazione della totalità o di parte dei beni e dei servizi utilizzati per effettuare al contempo operazioni che danno diritto a detrazione e operazioni che non danno diritto a detrazione, vieti a tali soggetti passivi di cambiare metodo di detrazione dell'IVA dopo la fissazione del prorata definitivo.									
2) Gli articoli da 184 a 186 della direttiva 2006/112, letti alla luce dei principi di neutralità fiscale, di effettività e di proporzionalità, devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale in forza della quale ad un soggetto passivo che abbia operato detrazioni dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) che ha gravato sull'acquisto di beni o di servizi utilizzati per effettuare al contempo operazioni che danno diritto a detrazione e operazioni che non danno diritto a detrazione secondo il metodo fondato sul volume d'affari, viene negata la possibilità, dopo la fissazione del prorata definitivo in forza dell'articolo 175, paragrafo 3, di tale direttiva, di rettificare tali detrazioni applicando il metodo della destinazione, in una situazione in cui: i) lo Stato membro interessato autorizza, ai sensi dell'articolo 173, paragrafo 2, lettera c), di detta direttiva, i soggetti passivi ad operare le detrazioni dell'IVA secondo la destinazione della totalità o di una parte dei beni e dei servizi utilizzati per effettuare al contempo operazioni che danno diritto a detrazione e operazioni che non danno diritto a detrazione; ii) il soggetto passivo ignorava in buona fede, nel momento in cui ha scelto il metodo di detrazione, che un'operazione che riteneva esente in realtà non lo era; iii) il termine generale di decadenza fissato dal diritto nazionale per operare la rettifica delle detrazioni non è ancora scaduto, e iv) la modifica del metodo di detrazione consente di stabilire con maggiore precisione la parte dell'IVA relativa ad operazioni che danno diritto a detrazione.									
<b>Nota redazionale</b>									
La Corte di Giustizia con la sentenza CTT - Correios de Portugal (C-661/18) precisa i limiti applicativi dei metodi di determinazione e di rettifica della detrazione iva dei soggetti che effettuano operazioni sia esenti che imponibili. La pronuncia richiama, anzitutto, una prima distinzione normativa determinata dalla relazione tra i beni e servizi acquistati e le operazioni attive effettuate dal soggetto passivo: qualora sia possibile riconoscere un'effettiva destinazione del bene (o del servizio) all'esercizio di una o più operazioni attive imponibili, il soggetto passivo può interamente detrarre l'imposta sull'acquisto di quello; al contrario, se il bene (o il servizio) acquistato è destinato indistintamente alle operazioni imponibili ed esenti del soggetto passivo, detto acquisto concorre al calcolo della percentuale di detrazione determinata attraverso il metodo del pro rata. In tale seconda fattispecie al metodo del pro rata la Direttiva 112/2006 affianca quello facoltativo e alternativo cosiddetto della destinazione, che consente di determinare la percentuale di detrazione dell'insieme o di parte dei beni e servizi ad uso misto sulla base di criteri maggiormente precisi rispetto la relazione tra quelli e le operazioni attive. Laddove nella legislazione nazionale sussista tale facoltà, si genera anche la necessità di stabilire i limiti entro cui il soggetto passivo possa passare da un metodo a un altro. Precisamente, come da domanda pregiudiziale, occorre stabilire se sia legittimo il divieto di un cambio di metodo (dal pro rata alla destinazione) effettuato dal soggetto passivo nell'ambito di una rettifica della detrazione per sopravvenuta conoscenza (in buona fede) di una modifica normativa al regime impositivo di alcune sue operazioni attive. Sul tema, la sentenza afferma che, in tesi generale, non è contrario ai principi unionali il divieto nazionale alla modifica del criterio di detrazione una volta che il pro rata sia divenuto definitivo. Più precisamente, il principio di proporzionalità non è leso dal fatto che uno Stato membro subordini l'applicazione del criterio facoltativo della destinazione all'ottenimento di una previa e irretroattiva autorizzazione da parte dell'amministrazione tributaria. Ugualmente, il citato divieto non lede il principio di neutralità fiscale, quand'anche dal cambio di metodo possa derivare una più precisa e corretta determinazione del collegamento tra bene acquistato e operazioni attive. Il principio, infatti, non può essere interpretato nel senso che, in ogni situazione, si debba cercare il metodo di detrazione più preciso, al punto da rimettere sistematicamente in discussione il metodo applicato inizialmente: se così fosse, come correttamente affermato nella sentenza, la facoltà diverrebbe un obbligo. Anche il principio di certezza del diritto, non osta -ma anzi offre giustificazione- al citato divieto, tramite il quale si evita che la situazione fiscale del soggetto passivo, anche con riferimento ai suoi diritti nei confronti dell'amministrazione tributaria, possa essere indefinitamente rimessa in discussione o modificata a discrezione per il tramite del diverso criterio di calcolo della detrazione. Nonostante la generale legittimità del divieto, tuttavia, secondo la Corte esso diviene sproporzionato e incompatibile in presenza di una sopravvenienza che richieda, anche all'esito di un accertamento, una tempestiva rettifica della detrazione - come nella citata fattispecie di intervenuta modifica del regime delle operazioni attive non conosciuta in buona fede dal contribuente - purché tale cambio di metodo consenta di stabilire con maggiore precisione la quota d'iva detraibile. In altri termini, l'amministrazione fiscale non può impedire il citato cambio di metodo nella fase "patologica" di rettifica della detrazione successiva alla definitività del pro rata - fase in cui viene meno (e va quindi ricostruita) la relazione stretta e diretta tra il diritto alla detrazione dell'IVA pagata a monte e l'impiego dei beni o dei servizi di cui trattasi per operazioni soggette ad imposta a valle - se tale mutamento è necessario affinché il risultato del calcolo della percentuale di detrazione con il criterio della destinazione sia più preciso di quello ottenibile con il metodo del pro rata, o viceversa.									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									