



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-446/18, 14 maggio 2020, ECLI:EU:C:2020:369	Agrobet CZ, s.r.o. contro Finanční úřad pro Středočeský kraj	II	rinvio pregiudiziale	CZ	Nejvyšší správní soud (Corte suprema amministrativa, Repubblica ceca)	J. Kokott, 19 dicembre 2019	—	Principio di neutralità, principio di proporzionalità, principio generale di buona amministrazione	Detrazione dell'imposta assolta a monte, eccedenza dell'imposta assolta a monte, rimborso parziale dell'eccedenza dell'imposta assolta a monte
Classificazione									
- Diritto secondario - IVA									
Questione pregiudiziale									
«Se sia conforme al diritto dell'Unione, e segnatamente al principio di neutralità dell'IVA, una misura di uno Stato membro che subordini la liquidazione e il pagamento di una parte della detrazione dell'IVA fatta valere alla conclusione del procedimento relativo a tutte le operazioni imponibili in un determinato periodo d'imposta».									
Dispositivo									
Gli articoli 179, 183 e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, letti alla luce del principio di neutralità fiscale, devono essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa nazionale che non prevede la possibilità per l'amministrazione tributaria di concedere, prima della conclusione di un procedimento di verifica fiscale relativo a una dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) che indichi un'eccedenza per un determinato periodo imponibile, il rimborso della parte di tale eccedenza relativa alle operazioni non interessate da tale procedimento al momento del suo avvio, qualora non sia possibile determinare in modo chiaro, preciso e inequivocabile che un'eccedenza di IVA, il cui importo può essere eventualmente inferiore a quello relativo alle operazioni non interessate da tale procedimento, permarrà a prescindere dall'esito di quest'ultimo, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.									
Nota redazionale									
La Corte di Giustizia dispone che gli articoli 179, 183 e 273 della direttiva IVA, debbano essere interpretati nel senso che - qualora non sia possibile determinare in modo chiaro, preciso e inequivocabile che un'eccedenza di IVA, il cui importo può essere eventualmente inferiore a quello relativo alle operazioni non interessate da tale procedimento, permarrà a prescindere dall'esito di quest'ultimo - essi non ostano a una normativa nazionale che non prevede la possibilità per l'amministrazione tributaria di concedere, prima della conclusione di un procedimento di verifica fiscale relativo a una dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto che indichi un'eccedenza per un determinato periodo imponibile, il rimborso della parte di tale eccedenza relativa alle operazioni non interessate da tale procedimento al momento del suo avvio. Il giudice rimettente domanda se sia conforme alle disposizioni summenzionate e al principio di neutralità dell'IVA, quella disciplina nazionale che permetta ad un'amministrazione tributaria di differire il rimborso dell'intera eccedenza dell'imposta assolta a monte anche se solo una piccola parte di tale eccedenza è ancora oggetto di una verifica fiscale in corso. Nel contesto di un "intra-community missing trader scheme" il soggetto passivo esportatore AGROBET vendeva beni ad un acquirente polacco che li rivendeva e, raccolta la relativa iva, non la versava e spariva. In questo frangente, l'amministrazione fiscale ceca decideva di negare alla AGROBET il diritto a detrazione dell'imposta assolta a monte sull'acquisto o l'esenzione della vendita. Sebbene, la AGROBET non fosse coinvolta nel medesimo schema fraudolento in nessun altro Stato membro con cui realizzava altre operazioni, e sebbene dunque, rispetto a dette operazioni sussistesse, pacificamente, sia l'esenzione sia il diritto a detrazione dell'imposta assolta a monte, tuttavia, le autorità tributarie ceche rifiutavano detta detrazione in pendenza della verifica fiscale sulle operazioni potenzialmente fraudolente. L'analisi della Corte di Giustizia prende le mosse dalla distinzione tra natura formale delle disposizioni di cui agli articoli da 178 a 183 e dal carattere sostanziale degli articoli da 167 a 177. Mentre le prime riguarderebbero unicamente modalità di esercizio del diritto di detrazione, limitandosi a indicare un metodo di calcolo della detrazione, diversamente, le seconde sarebbero inerenti all'esistenza stessa del diritto a detrazione, disciplinando il momento dell'insorgenza del diritto di detrazione dell'imposta. Dato che, in forza del disposto di cui all'articolo 168, lettera a), il soggetto passivo ha diritto di detrarre l'IVA dovuta per i beni che gli sono ceduti e per i servizi che gli sono resi da un altro soggetto passivo, allora il diritto a detrazione dell'imposta assolta a monte non andrebbe inteso globalmente, bensì come riferito alla singola operazione (Molenheide, C-286/94, C-340/95, C-401/95 e C-47/96, punto 56; Commissione/Ungheria, C-274/10, punto 56; Mednis, C-525/11, punto 38). Pertanto, La Corte respinge l'argomento concernente l'indivisibilità della detrazione dell'imposta assolta a monte o dell'eccedenza IVA. Peraltro, benché gli Stati membri dispongano di autonomia nello stabilire le modalità di esercizio del diritto di cui all'articolo 183, tuttavia, esse non possono finire col far gravare l'onere dell'imposta sul soggetto passivo, si da ledere il principio di neutralità fiscale (sentenza del 10 luglio 2008, Sosnowska, C-25/07, punto 17). Dunque, alla luce del principio di neutralità, gli articoli 179 e 183 non possono essere interpretati nel senso che escluderebbero, in linea di principio, la possibilità di identificare, per un periodo imponibile, una parte incontestata dell'eccedenza di IVA indicata su una dichiarazione IVA idonea a dar luogo a un riporto o ad un rimborso parziale di tale eccedenza. Quanto all'individuazione delle condizioni alle quali si può ritenere che la parte di un'eccedenza di IVA non sia effettivamente controversa nell'ambito di un procedimento di verifica fiscale, la Corte chiarisce che sarebbe possibile parlare di una parte non controversa di tale eccedenza solo se l'importo dell'imposta dovuta e l'importo dell'imposta detraibile relativi a tali operazioni fossero essi stessi non controversi. A tal fine sarebbe necessario che l'amministrazione tributaria si assicurasse, da un lato, che le eventuali irregolarità che essa sospetta non potranno, qualora risultino accertate, avere ripercussioni sugli importi dell'IVA dovuta e dell'IVA detraibile corrispondenti alle operazioni non interessate da detto procedimento e, pertanto, sull'importo dell'eccedenza di IVA che sembra pacifico e, dall'altro, che essa non sarà indotta ad ampliare la portata di questo stesso procedimento per includervi in tutto o in parte operazioni originariamente non controllate. In ogni caso il termine di rimborso dell'eccedenza di IVA può essere prorogato al fine di consentire una verifica fiscale, sempreché la proroga non vada al di là di quanto sia necessario ai fini della proficua conclusione del procedimento di verifica (sentenza del 12 maggio 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, punto 53) e che, qualora il rimborso al soggetto passivo di tale eccedenza avvenga oltre un termine ragionevole, il principio di neutralità del sistema fiscale dell'IVA richiede che le perdite finanziarie così generate, dall'indisponibilità delle somme di denaro di cui trattasi siano compensate dal pagamento di interessi di mora (sentenza del 28 febbraio 2018, Nidera, C-387/16, punto 25). Infine la Corte riafferma come, seppur l'obiettivo della lotta contro la frode, l'evasione fiscale ed eventuali abusi costituisca un obiettivo riconosciuto e incoraggiato dalla direttiva IVA e, in particolare, dall'articolo 273 (sentenze del 28 luglio 2016, Astone, C-332/15, punto 50, e del 16 ottobre 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, punto 34), tuttavia è necessario che esso sia perseguito attraverso una legislazione nazionale conforme al principio generale dell'Unione di buona amministrazione.									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									