



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-684/18, 28 maggio 2020, ECLI:EU:C:2020:403	World Comm Trading Gfz SRL Contro Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF), Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești	IX	Rinvio pregiudiziale	Romania	Non ultima istanza	NO		Principio di neutralità fiscale	IVA - Principio di neutralità - Rettifica della detrazione IVA - Riduzione di prezzo concesse per cessioni intracomunitarie ed interne di beni

**Classificazione**

IVA - diritto di detrazione - procedimento tributario

**Questione pregiudiziale**

1) Se l'art. 90 della Direttiva ed il principio di neutralità ostino ad una normativa nazionale (o ad una passi amministrativa non chiara) che nega a una società il diritto di detrarre l'IVA proporzionalmente al valore dello sconto applicato a cessioni nazionali di beni per il motivo che la fattura fiscale emessa dal fornitore intracomunitario (in qualità di rappresentante di un gruppo economico) registra lo sconto complessivo, concesso tanto per i prodotti che sono stati oggetto di cessioni intracomunitarie, quanto per quelli che sono stati oggetto di cessioni interne, forniti sulla base dello stesso contratto quadro, ma registrati come acquisti in provenienza dallo Stato membro di riferimento (da un membro del gruppo, con altro codice IVA rispetto a quello della fattura relativa allo sconto); 2) In caso di risposta negativa alla prima questione, se il principio di proporzionalità osti a che si neghi al beneficiario il diritto alla detrazione dell'IVA proporzionalmente al valore dello sconto concesso globalmente dal fornitore intracomunitario, nell'ipotesi in cui il fornitore locale (membro del medesimo gruppo) abbia cessato l'attività economica e non possa più ridurre la base imponibile delle cessioni mediante l'emissione di una fattura con il proprio codice IVA, ai fini del rimborso della differenza di IVA riscossa in eccesso.

**Dispositivo**

1) L'articolo 185 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che le autorità tributarie nazionali devono imporre a un soggetto passivo una rettifica della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto operata inizialmente, qualora, a seguito dell'ottenimento, da parte di quest'ultimo, di riduzioni di prezzo su cessioni interne di beni, tali autorità ritengono che la detrazione operata inizialmente fosse superiore a quella cui tale soggetto passivo aveva diritto.  
2) L'articolo 185 della direttiva 2006/112 dev'essere interpretato nel senso che una rettifica di una detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) operata inizialmente è obbligatoria nei confronti di un soggetto passivo avente sede in uno Stato membro anche qualora il fornitore di tale soggetto passivo abbia cessato le proprie attività in tale Stato membro e detto fornitore non possa più, per tale motivo, chiedere il rimborso di una parte dell'IVA che ha versato.

**Nota redazionale**

La questione sottoposta al vaglio della Corte di giustizia dell'Unione Europea trae origine dall'impugnazione di un avviso di accertamento, con il quale veniva contestato ad una Società rumena l'errata registrazione dell'Iva in relazione a riduzioni di prezzo ottenute da quest'ultima per cessioni intracomunitarie ed interne di beni.

Nello specifico, la Società con sede in Romania stipulava, con una Società stabilita in Finlandia, un contratto di distribuzione di prodotti di telefonia mobile, i quali venivano forniti da diverse filiali europee del fornitore, di cui una sita in Romania e le restanti in Germania ed Ungheria. Per quanto riguarda le cessioni intracomunitarie, la Società fornitrice emetteva fatture in regime di non imponibilità Iva per il tramite di tre diverse posizioni Iva attivate, quale soggetto non stabilito, in altrettanti Stati membri, cosicché l'imposta veniva assolta con il meccanismo del reverse charge dalla Società rumena.

In relazione, invece, alle cessioni interne, la cedente emetteva fatture per il tramite del proprio numero identificativo rumeno, con applicazione dell'imposta, e le stesse venivano registrate dall'acquirente come operazioni con Iva detraibile. Tuttavia, ogni trimestre, la Società cedente concedeva riduzioni di prezzo con un'unica fattura e la Società acquirente registrava integralmente la somma corrispondente ai ribassi ottenuti come relativa a operazioni intracomunitarie. Ebbene, a seguito di un accertamento, le autorità tributarie rumene contestavano l'errata registrazione dell'Iva da parte della Società, la quale avrebbe dovuto registrare l'Iva corrispondente ai ribassi sulle cessioni interne separatamente da quella corrispondente ai ribassi relativi alle cessioni intracomunitarie.

Nell'opinione della Società ricorrente, la pretesa erariale sarebbe contraria al principio di neutralità, in considerazione del fatto che, al momento dell'accertamento, la Società cedente non poteva emettere una fattura per i ribassi relativi alle cessioni interne, avendo cessato la propria attività in Romania. La Corte d'appello di Bucarest, in qualità di giudice del rinvio, ha sottoposto alla Corte di Giustizia due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 90 della Direttiva 2006/112/CE. In particolare, è stato chiesto ai giudici europei: i) se l'art. 90 della Direttiva ed il principio di neutralità ostino ad una normativa nazionale (o ad una passi amministrativa non chiara) che nega a una società il diritto di detrarre l'IVA proporzionalmente al valore dello sconto applicato a cessioni nazionali di beni per il motivo che la fattura fiscale emessa dal fornitore intracomunitario (in qualità di rappresentante di un gruppo economico) registra lo sconto complessivo, concesso tanto per i prodotti che sono stati oggetto di cessioni intracomunitarie, quanto per quelli che sono stati oggetto di cessioni interne, forniti sulla base dello stesso contratto quadro, ma registrati come acquisti in provenienza dallo Stato membro di riferimento (da un membro del gruppo, con altro codice IVA rispetto a quello della fattura relativa allo sconto); ii) in caso di risposta negativa alla prima questione, se il principio di proporzionalità osti a che si neghi al beneficiario il diritto alla detrazione dell'IVA proporzionalmente al valore dello sconto concesso globalmente dal fornitore intracomunitario, nell'ipotesi in cui il fornitore locale (membro del medesimo gruppo) abbia cessato l'attività economica e non possa più ridurre la base imponibile delle cessioni mediante l'emissione di una fattura con il proprio codice IVA, ai fini del rimborso della differenza di IVA riscossa in eccesso. Prima di entrare nel merito delle questioni pregiudiziali, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea muove da una premessa: il nodo interpretativo non concerne l'art. 90 della Direttiva Iva, bensì il successivo articolo 185.

Dunque, la prima questione pregiudiziale è diretta a chiarire se l'amministrazione finanziaria possa imporre ad un soggetto passivo, ai sensi dell'art. 185 della Direttiva Iva, una rettifica della detrazione Iva operata inizialmente qualora, a seguito dell'ottenimento, da parte di quest'ultimo, di riduzioni di prezzo sulle cessioni interne di beni, l'autorità ritenga che la detrazione dell'Iva operata inizialmente sia superiore a quella a cui tale soggetto passivo ha diritto. A tal riguardo, la Corte rammenta che, secondo l'art. 184 della Direttiva Iva, la detrazione operata inizialmente deve essere rettificata quando è inferiore o superiore a quella cui il soggetto passivo ha diritto, sottolineando che è proprio l'articolo 185 della stessa Direttiva ad imporre la rettifica della detrazione operata inizialmente nell'ipotesi in cui, successivamente alla dichiarazione dell'Iva, siano mutati gli elementi presi in considerazione per il calcolo delle detrazioni e, segnatamente, nel caso in cui siano state concesse riduzioni di prezzo.

La seconda questione pregiudiziale, invece, mira a chiarire se, in base all'art. 185 della Direttiva Iva, il soggetto passivo sia tenuto alla rettifica anche nel caso in cui il fornitore abbia cessato la propria attività e, per tale ragione, non possa più chiedere il rimborso dell'Iva versata in eccedenza. Secondo la Corte, il meccanismo di rettifica non sarebbe ostacolato dalla circostanza secondo cui il fornitore non sia più in grado di rettificare l'importo dell'Iva dovuta, ovvero di chiedere il rimborso dell'Iva versata in eccedenza, in quanto l'impossibilità del fornitore di chiedere a rimborso la maggiore Iva versata non è contemplata tra le ipotesi che, ai sensi dell'art. 185, paragrafo 2, della Direttiva Iva, consentono di derogare all'obbligo di rettifica.

La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN

Causa selezionata per nota a sentenza su *Diritto e pratica tributaria internazionale*