



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-802/19, 11 marzo 2021, ECLI:EU:C:2021:195	Firma Z c. Finanzamt Y	Settima	Rinvio pregiudiziale	DE	Non ultima istanza	/	/	/	IVA - Articolo 90, paragrafo 1 – Riduzione della base imponibile – Fornitura di medicinali – Concessione di sconti

**Classificazione**

Diritto secondario- Imposte indirette- IVA

**Questione pregiudiziale**

«1) Se, in virtù della sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 24 ottobre 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400), una farmacia che fornisce medicinali a una cassa di assicurazione malattia obbligatoria abbia diritto alla riduzione della base imponibile sulla base di uno sconto concesso agli assicurati.  
2) In caso di risposta affermativa: se sia contrario ai principi di neutralità e di parità di trattamento nel mercato interno il fatto che una farmacia nel territorio nazionale possa ridurre la base imponibile, ma ciò non sia possibile per una farmacia che effettui cessioni intracomunitarie in esenzione alla cassa malattia obbligatoria di un altro Stato membro».

**Dispositivo**

L'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che una farmacia stabilita in uno Stato membro non può ridurre la propria base imponibile qualora effettui, a titolo di cessioni intracomunitarie esenti dall'imposta sul valore aggiunto in tale Stato membro, forniture di prodotti farmaceutici a una cassa di assicurazione malattia obbligatoria stabilita in un altro Stato membro e conceda uno sconto alle persone coperte da tale assicurazione.osti.

**Nota redazionale**

Con la sentenza in oggetto, la Corte di Giustizia ha affrontato alcune questioni che attengono alla riduzione della base imponibile delle operazioni IVA nel contesto di cessioni a catena e con riguardo alla legittimità della riduzione della base imponibile IVA da parte di fornitore che effettui cessioni intracomunitarie esenti. In specie, una farmacia olandese forniva verso la Germania medicinali venduti dietro prescrizione medica. Tali medicinali venivano spediti non solo a persone coperte dall'assicurazione malattia privata ma anche a persone coperte da un'assicurazione malattia obbligatoria. A fronte della risposta a un questionario sulla patologia di cui soffrivano, la farmacia olandese pagava agli interessati un determinato importo a titolo di rimborso. In sostanza, alla luce delle vicende di causa, risultava che la vendita dei prodotti farmaceutici fosse oggetto di due cessioni, una effettuata dalla farmacia alla cassa di assicurazione malattia obbligatoria e la seconda da tale cassa alle persone assicurate presso quest'ultima. Da un lato, la prima cessione era una cessione intracomunitaria che, ai sensi dell'articolo 138, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, era esente nei Paesi Bassi. Pertanto, la cassa malattia obbligatoria, in quanto persona giuridica, aveva l'obbligo di versare l'IVA sull'acquisto corrispondente a tale cessione in forza dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera b), i), di tale direttiva. Dall'altro lato, la seconda cessione effettuata dalla cassa malattia obbligatoria ai suoi assicurati non rientrava nell'ambito di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112.

A tale riguardo, il giudice del rinvio poneva due questioni interpretative. La prima riguardava, essenzialmente, la nozione di 'catena di operazioni' a fini IVA e, più in dettaglio, concerneva la questione se tutte le operazioni di tale catena debbano o meno rientrare nell'ambito di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 al fine di poter procedere alla riduzione della base imponibile prevista all'articolo 90, paragrafo 1 della direttiva stessa. L'aspetto problematico di tale vicenda riguardava il fatto che le cessioni di farmaci avvenivano, in alcuni casi, nei confronti di persone coperte dall'assicurazione malattia obbligatoria, per le quali il rapporto tra assicurato e assicurazione di malattia obbligatoria non costituiva un'operazione ai fini IVA. Di conseguenza, era dubbio se lo sconto concesso ad una persona iscritta a tale cassa e alla quale il farmaco veniva fornito nell'ambito di una seconda cessione che non rientrava nell'ambito di applicazione dell'IVA potesse giustificare una riduzione della base imponibile della farmacia stessa, quale fornitore, nell'ambito della prima cessione nei confronti dell'assicurazione di malattia obbligatoria. La seconda questione riguardava la questione se, stante il fatto che le cessioni di farmaci costituivano operazioni intracomunitarie esenti dall'IVA nello Stato membro di partenza, potesse ritenersi legittima la riduzione della base imponibile di tali cessioni, malgrado mancasse, ab origine, una base imponibile, in quanto si trattava di operazioni esenti. Circostanza, quest'ultima, acclarata dal fatto che la farmacia olandese non aveva proceduto a una riduzione della base imponibile nell'ambito delle cessioni da essa effettuate alla cassa malattia obbligatoria, ma aveva ridotto la base imponibile delle cessioni effettuate alle persone coperte da un'assicurazione malattia privata, benché tale base imponibile non avesse alcun nesso con le cessioni effettuate alla cassa malattia obbligatoria.

La Corte di giustizia ha, a tale proposito, osservato che la farmacia olandese non potesse operare una riduzione della base imponibile a seguito della concessione dello sconto nei confronti delle persone iscritte all'assicurazione di malattia obbligatoria tedesca, in quanto non sussisteva una base imponibile, relativamente a tali operazioni, che permettesse di operare una riduzione. Inoltre, ha aggiunto la Corte, era erronea la procedura seguita dalla farmacia olandese che, a fronte di uno sconto concesso a persone coperte dall'assicurazione sanitaria obbligatoria, aveva operato una riduzione della propria base imponibile relativamente alle cessioni nei confronti di persone assicurate privatamente. Ciò in quanto doveva ritenersi illegittima l'imputazione della riduzione della base imponibile relativa a un'operazione al calcolo della base imponibile di un'altra, e diversa, operazione nell'ambito dell'IVA. La Corte ha, in ultimo ribadito come, alla luce della giurisprudenza Elida Gibbs (C 317/94), qualora un produttore che, non essendo contrattualmente legato al consumatore finale, ma essendo il primo anello di una catena di operazioni che conduce a quest'ultimo, conceda uno sconto al predetto consumatore finale, la base imponibile ai fini dell'IVA deve essere ridotta dello sconto suddetto. Ciò in quanto, se fosse diversamente, l'Amministrazione fiscale riceverebbe a titolo dell'IVA un importo superiore a quello effettivamente pagato dal consumatore finale, e ciò a carico del soggetto passivo. Tuttavia, malgrado tali principi rimangano validi, la Corte sottolinea come essi non possano rilevare nel caso in esame in quanto la farmacia olandese non dispone di una base imponibile che potrebbe essere oggetto di rettifica e le condizioni di applicazione dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 non sono pertanto soddisfatte.

La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN