



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-855/19, 9 settembre 2021, ECLI:EU:C:2021:714	G. sp. z o.o. contro Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy	Quinta	Rinvio pregiudiziale	PL	Ultima istanza	/	/	Parità di trattamento	Acquisti intra-UE - Deposito doganale - Esigibilità dell'imposta - Pagamento dell'imposta

**Classificazione**

Diritto primario e secondario - Imposte indirette

**Questione pregiudiziale**

Il giudice del rinvio chiede, in primo luogo, se l'articolo 110 TFUE debba essere interpretato nel senso che osta ad una disposizione di diritto nazionale che impone un obbligo di pagamento anticipato dell'IVA sull'acquisto intracomunitario di carburanti prima che tale imposta diventi esigibile. In secondo luogo, tale giudice si chiede se la suddetta direttiva debba essere interpretata nel senso che essa osta a una disposizione siffatta del diritto nazionale. Inoltre, lo stesso giudice chiede, da un lato, se la direttiva IVA debba essere interpretata nel senso che essa osta, se del caso, all'obbligo di calcolare l'IVA dovuta per un tale acquisto su base lorda senza tener conto del diritto a detrazione e, dall'altro lato, se l'acconto provvisorio sull'IVA, ai sensi dell'art. 206 della direttiva de qua, non versato entro il termine previsto, cessa di esistere giuridicamente alla scadenza del periodo d'imposta per il quale avrebbe dovuto essere versato.

**Dispositivo**

Gli articoli 69, 206 e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, devono essere interpretati nel senso che ostano a una disposizione di diritto nazionale che impone un obbligo di pagamento dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sull'acquisto intracomunitario di carburanti prima che tale imposta diventi esigibile, ai sensi dello stesso articolo 69.

**Nota redazionale**

La sentenza riguarda il pagamento anticipato dell'Iva richiesto ai sensi della normativa polacca a fronte degli acquisti intra-UE di carburanti. La misura rientra nell'ambito di esercizio della facoltà concessa agli Stati membri, ex art. 273 della Direttiva, di prevedere misure volte ad assicurare una corretta riscossione dell'imposta e ad evitare evasioni nel contesto degli scambi intracomunitari, che però non devono ledere la parità di trattamento, né dare luogo a formalità connesse con il passaggio di una "frontiera interna". I fatti di causa risalgono al 2016, quando la società parte della controversia con l'Amministrazione polacca ha effettuato un certo numero di acquisti intracomunitari di gasolio senza pagare la relativa Iva. Le autorità tributarie polacche, ritenendo che la fattispecie realizzasse l'introduzione di beni in un deposito fiscale a partire dal territorio di un altro Stato membro, hanno operato una rettifica ed intimato alla società il pagamento immediato della relativa imposta, oltre agli interessi di mora. Approdata la questione dinanzi alla Corte Amministrativa Suprema della Polonia, questa decideva di chiedere ai Giudici europei se l'imposizione di termini più brevi per il pagamento dell'Iva sugli acquisti di carburante provenienti da altri Stati membri rispetto agli acquisti nazionali fosse conforme all'articolo 110 TFUE. Infatti, benché la normativa europea preveda la possibilità di imporre obblighi ulteriori con riferimento agli acquisti intracomunitari, questi non possono essere di portata tale da violare il principio della parità di trattamento tra le operazioni interne e quelle, appunto, intracomunitarie. Inoltre, la Corte polacca chiedeva se fosse in contrasto con la normativa unionale la norma secondo cui l'Iva sull'acquisto intracomunitario di carburanti possa essere riscossa anche prima dell'insorgenza dell'obbligo fiscale alla data di emissione della fattura o, se non è stata emessa alcuna fattura prima del giorno in cui è effettuato l'acquisto intracomunitario, entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello in cui si è verificato il fatto generatore dell'imposta. Secondo lo stesso Giudice del rinvio, infatti, tale obbligo di pagare l'imposta prima dell'insorgenza del debito tributario sarebbe compatibile con i principi sanciti dalla normativa unionale solo ove tali pagamenti fossero qualificati come acconti provvisori. Il che, a sua volta, porrebbe la questione se l'acconto possa essere calcolato sull'importo lordo dell'Iva dovuta su un acquisto intracomunitario di carburanti senza tener conto del diritto a detrazione del soggetto passivo. La Corte di Giustizia inizia il suo iter logico-giuridico richiamando la differenza tra fatto generatore ed esigibilità dell'imposta da un lato e pagamento della stessa dall'altro (v., per analogia, sentenza del 20 ottobre 1993, Balocchi, C-10/92, EU:C:1993:846, punto 24), che rappresentano tappe diverse del percorso in cui si articola la riscossione dell'imposta. Ebbene, nel caso di specie la normativa polacca ha configurato una situazione in cui l'obbligo di pagamento dell'imposta da parte del soggetto passivo precede de facto l'insorgenza della sua esigibilità, dal momento che sorge indipendentemente dall'emissione di una fattura ovvero entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello in cui si è verificato il fatto generatore. Anche gli Stati membri possono ex art. 206 della Direttiva derogare alla regola del pagamento al momento della presentazione della dichiarazione periodica e riscuotere acconti provvisori, essi possono esercitare tale facoltà solo nei limiti in cui riguarda l'imposta che sia divenuta esigibile (v., per analogia, sentenza del 20 ottobre 1993, Balocchi, C-10/92, EU:C:1993:846, punti 25 e 27). Non essendo previste deroghe a tale disposizione di carattere generale, gli Stati membri possono esclusivamente anticipare la data di pagamento dell'imposta già divenuta esigibile e non anche la data dell'esigibilità, neppure nel caso in cui ciò possa essere utile al fine di garantire il corretto prelievo dell'imposta. I Giudici concludono affermando che, seppure gli Stati dispongano di un margine di discrezionalità quanto agli strumenti per conseguire gli obiettivi legati ad un corretto funzionamento del meccanismo dell'imposta, essi sono tuttavia sempre tenuti ad esercitare le loro competenze in materia nel rispetto del diritto dell'Unione (v., in tal senso, sentenza del 15 aprile 2021, Grupa Warzywna, C-935/19, EU:C:2021:287, punti 25 e 26, nonché giurisprudenza ivi citata).