



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-21/20, 16 settembre 2021, ECLI:EU:C:2021:743	Balgarska Natsionalna televizija contro Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Sofia pri Tsentralno upravlenie na NAP	Quarta	Rinvio pregiudiziale	BG	Non ultima istanza	/	/	Neutralità dell'IVA - Proporzionalità	Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 2, paragrafo 1, lettera c) – Ambito di applicazione – Prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso – Articolo 132, paragrafo 1, lettera q) – Esenzione

#### Classificazione

Diritto secondario - Imposte indirette (IVA)

#### Questione pregiudiziale

- 1) Se la fornitura di servizi di media audiovisivi agli utenti da parte di una rete televisiva pubblica possa essere considerata una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della [direttiva IVA], qualora sia finanziata dallo Stato in forma di erogazione di sovvenzioni e gli utenti non paghino un canone per la trasmissione dei programmi, oppure se essa non costituisca una prestazione di servizi a titolo oneroso ai sensi di tale disposizione e non rientri quindi nell'ambito di applicazione di tale direttiva.
- 2) Qualora alla prima questione si risponda nel senso che i servizi di media audiovisivi prestati agli utenti della rete televisiva pubblica rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della [direttiva IVA], se tali servizi debbano considerarsi operazioni esenti ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera q), della medesima direttiva e se sia ammissibile una normativa nazionale che concede l'esenzione unicamente a motivo delle sovvenzioni che la rete televisiva pubblica riceve dal bilancio dello Stato, senza considerare se tale attività abbia anche carattere commerciale.
- 3) Se l'articolo 168 della [direttiva IVA] ammetta una prassi, la quale subordina il diritto a detrazione dell'IVA pagata a monte per operazioni di acquisto non solo all'utilizzazione dei beni acquistati (per attività imponibili o meno), ma anche alla forma di finanziamento di tali acquisti, più precisamente a seconda che tale finanziamento avvenga mediante risorse proprie (servizi di pubblicità, ecc.) oppure mediante sovvenzioni statali, e che conceda il diritto a detrazione totale soltanto per gli acquisti finanziati con risorse proprie e non per quelli finanziati con sovvenzioni statali, ragion per cui si esige che venga operata una distinzione tra di essi.
- 4) Qualora si ritenesse che l'attività della rete televisiva pubblica consista in operazioni imponibili e in operazioni esenti, e tenendo conto del finanziamento a carattere misto di detta attività: quale portata abbia il diritto a detrazione dell'IVA pagata a monte per queste operazioni di acquisto e quali criteri debbano essere applicati per la sua determinazione».

#### Dispositivo

- 1) L'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), 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 l'attività di un fornitore pubblico nazionale di programmi televisivi, la quale consista nel fornire ai telespettatori servizi di media audiovisivi, che sia finanziata dallo Stato con una sovvenzione e che non dia luogo al pagamento di alcun canone da parte dei telespettatori per la diffusione dei programmi, non costituisce una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso ai sensi della disposizione sopra citata.
- 2) L'articolo 168 della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che il fornitore pubblico nazionale di programmi televisivi è autorizzato a detrarre l'imposta sul valore aggiunto (IVA) pagata a monte per acquisti di beni e servizi utilizzati ai fini delle sue attività che danno diritto a detrazione, e che esso non è autorizzato a detrarre l'IVA pagata a monte per acquisti di beni e servizi utilizzati ai fini delle sue attività non rientranti nell'ambito di applicazione dell'IVA. Spetta agli Stati membri determinare i metodi e i criteri di ripartizione degli importi dell'IVA pagata a monte tra operazioni imponibili e operazioni non rientranti nell'ambito di applicazione dell'IVA, tenendo conto della finalità e dell'economia generale di tale direttiva nel rispetto del principio di proporzionalità.

#### Nota redazionale

Il procedimento principale vede protagonista la televisione di Stato bulgara BNT, la quale eroga servizi di media audiovisivi ai telespettatori bulgari senza ricevere alcun canone a titolo di corrispettivo, risultando direttamente finanziata dal bilancio dello Stato. L'attività della BNT è altresì finanziata con risorse proprie provenienti dalla pubblicità e dalle sponsorizzazioni. Fino al 2015 la BNT detraeva parzialmente l'IVA pagata a monte per tutti gli acquisti da essa effettuati. Successivamente essa ha applicato il metodo detto dell'«allocazione diretta», prendendo in considerazione isolatamente ogni acquisto che effettuava, a seconda che fosse utilizzabile per un'attività a carattere «commerciale» oppure per un'attività connessa all'esercizio delle proprie «funzioni pubbliche», sull'assunto che questa ultima attività non rientrasse nell'ambito di applicazione dell'IVA. A seguito di una verifica, l'Amministrazione finanziaria bulgara contestava tale impostazione: mentre l'attività pubblicitaria della BNT era imponibile, la sua attività di trasmissione di programmi d'interesse pubblico rientrava tra le operazioni esenti. Ad avviso dell'Amministrazione, la BNT non poteva detrarre integralmente l'IVA pagata a monte, dato che era impossibile stabilire se gli acquisti effettuati fossero destinati ad operazioni soggette all'IVA o ad operazioni che, secondo dette autorità, erano esenti. Si instaurava quindi un contenzioso dinanzi al Tribunale amministrativo della città di Sofia, che elevava rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia in ordine all'interpretazione della Direttiva IVA al fine di determinare se l'attività di trasmissione svolta dalla BNT costituisca o meno una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della Direttiva e con riferimento alla quale trovi applicazione un'esenzione in forza dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera q), della Direttiva. Con riferimento al primo quesito, la Corte ha escluso che l'attività di trasmissione costituisca una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso, atteso che la BNT e i telespettatori bulgari non sono vincolati da alcun rapporto contrattuale o negozio giuridico implicante la stipulazione di un prezzo. Allo stesso modo, il finanziamento statale della BNT prescinde dalla fruizione effettiva, da parte dei telespettatori, dei servizi di media audiovisivi forniti, dall'identità od anche dal numero concreto di telespettatori per ciascun programma, talché non si può ravvisare un'analogia con il rapporto intercorrente tra una cassa malattia ed i suoi assicurati, individuato dalla Corte in propria precedente giurisprudenza come integrante le caratteristiche di un servizio effettuato a titolo oneroso (si confronti Corte di Giustizia, 27 marzo 2014, Le Rayon d'Or C-151/13). Alla luce di tale ricostruzione, la Corte ha pertanto ritenuto che i servizi di trasmissione prestati dalla BNT debbano essere considerati come operazioni non imponibili ai fini IVA. A seguito di una parziale riformulazione dei quesiti sollevati dal Giudice del rinvio, la Corte si pronuncia poi circa l'interpretazione dell'art. 168 della Direttiva IVA in ordine alla liceità per un fornitore pubblico nazionale di programmi televisivi della detrazione (in tutto o in parte) dell'IVA pagata a monte per acquisti di beni e servizi utilizzati sia ai fini di attività che darebbero diritto a detrazione in quanto rientranti nell'ambito di applicazione dell'imposta sia a fini di attività che ne risultano escluse. Richiamandosi a propria precedente giurisprudenza (si confronti, in particolare, la sentenza del 10 novembre 2016, Baštová, C-432/15 e la sentenza del 14 settembre 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16), la Corte di Giustizia osserva che ad essere dirimente in tal senso è l'utilizzo dei beni e dei servizi acquistati a monte ai fini di operazioni imponibili, donde la necessità di prevedere un criterio di ripartizione. A tal riguardo, dalla giurisprudenza della Corte risulta che la determinazione dei metodi e dei criteri di ripartizione degli importi dell'IVA pagata a monte tra attività economiche e attività non economiche rientra nel potere discrezionale degli Stati membri, purché gli stessi tengano conto della finalità e dell'economia generale della Direttiva (si confronti le sentenze del 6 settembre 2012, Portugal Telecom, C-496/11 e del 25 luglio 2018, C-140/17) nel rispetto del principio di proporzionalità e purché il criterio sia idoneo a garantire che la detrazione sia effettuata soltanto per il pro rata dell'IVA relativo alle operazioni che danno diritto a detrazione (si confronti, in tal senso, le sentenze del 13 marzo 2008, Securenta, C-437/06 e del 12 novembre 2020, Sonaecom, C-42/19).

La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN