



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
Causa C-717/19, 6 ottobre 2021, ECLI:EU:C:2021:818	Boehringer Ingelheim RCV GmbH & Co. KG Magyarországi Fióktelepe contro Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága	Settima	rinvio pregiudiziale	HU	Non di ultima istanza	/	/	neutralità fiscale; proporzionalità	IVA; riduzione a posteriori della base imponibile; diritto a detrazione
Classificazione									
Diritto secondario - Imposte indirette (IVA)									
Questione pregiudiziale									
<p>«1) Se l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva [IVA], debba essere interpretato nel senso che esso osta a una normativa nazionale, come quella controversa nel procedimento principale, ai sensi della quale, in forza di un contratto la cui conclusione non è obbligatoria, un'azienda farmaceutica che effettua pagamenti all'ente pubblico statale di assicurazione malattia sulla base del fatturato realizzato con i prodotti farmaceutici e che pertanto non trattiene l'intero corrispettivo di tali prodotti non ha il diritto alla riduzione a posteriori della base imponibile per il solo fatto che i pagamenti non sono effettuati nel modo prestabilito nella sua politica commerciale né hanno fini principalmente promozionali.</p> <p>2) In caso di risposta affermativa alla prima questione, se l'articolo 273 della direttiva [IVA] debba essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa nazionale, come quella controversa nel procedimento principale, secondo la quale, per ridurre a posteriori la base imponibile, è richiesta una fattura intestata al titolare del diritto al rimborso che certifichi l'operazione che dà diritto a tale rimborso, quando, d'altronde, l'operazione che consente la riduzione a posteriori della base imponibile è debitamente documentata e si può verificare successivamente, è basata in parte su dati pubblici e autentici e consente l'esatta riscossione dell'imposta».</p>									
Dispositivo									
<p>1) 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 esso osta a una normativa nazionale la quale prevede che un'azienda farmaceutica non possa detrarre dalla sua base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto la parte del suo fatturato proveniente dalla vendita di medicinali sovvenzionati dall'ente statale di assicurazione malattia che essa riversa a tale ente, in forza di un contratto concluso tra quest'ultimo e detta azienda, per il fatto che gli importi versati a tale titolo non sono stati determinati sulla base delle modalità previamente stabilite dalla suddetta azienda nell'ambito della sua politica commerciale e che tali versamenti non sono stati effettuati a fini promozionali.</p> <p>2) L'articolo 90, paragrafo 1, e l'articolo 273 della direttiva 2006/112 devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che subordina la riduzione a posteriori della base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto alla condizione che il soggetto passivo avente diritto al rimborso disponga di una fattura a suo nome che dimostri l'esecuzione della transazione che dà luogo a detto rimborso, anche qualora non sia stata emessa fattura e l'esecuzione di tale transazione possa essere stabilita con altri mezzi.</p>									
Nota redazionale									
<p>Con decisione del 16 settembre 2019, la Corte di Budapest-Capitale proponeva domanda di pronuncia pregiudiziale avente ad oggetto l'interpretazione degli articoli 90, paragrafo 1 e 273 della Direttiva IVA. Quanto all'articolo 90, paragrafo 1, sebbene già nella sentenza <i>Boehringer Ingelheim Pharma</i> (sentenza del 20 dicembre 2017, C-462/16, vedi punto 46), la corte avesse affrontato il nodo della riduzione della base imponibile nel caso di obbligatoria concessione di sconto imposta in forza di una norma di diritto nazionale, tuttavia, nel caso in esame, il dubbio interpretativo sorgeva dalla constatazione che la riduzione della base imponibile avveniva stavolta su base volontaria in forza di contratti di presa in carico. La <i>Boehringer Ingelheim</i> presentava una dichiarazione di rettifica dell'IVA, sottraendo dalla base imponibile gli importi prelevati dal suo fatturato e versati all'ente pubblico ungherese 'NEAK' in forza di contratti di presa in carico, affinché esso continuasse a includere nell'elenco dei medicinali sovvenzionati, quelli forniti ai grossisti dalla <i>Boehringer Ingelheim</i>. La direzione dei ricorsi ungherese respingeva la richiesta di riduzione della base imponibile poiché, in forza dell'articolo 77, paragrafo 4 della disciplina nazionale che implementa l'articolo 90, paragrafo 1 della direttiva IVA, detta base imponibile non può essere ridotta a posteriori quando, come nel caso di specie, i pagamenti non sono effettuati nel modo prestabilito nella politica commerciale del soggetto passivo né hanno fini principalmente promozionali. Pertanto, con la sua prima domanda il giudice ungherese chiede se le condizioni introdotte dalla normativa nazionale nell'implementare l'articolo 90, paragrafo 1, costituiscano o meno una restrizione sproporzionata rispetto all'obiettivo della normativa di diritto dell'Unione. Il giudice rimettente si domandava se esso debba essere interpretato nel senso che osta ad una normativa nazionale, come quella controversa nel procedimento principale, secondo la quale, per ridurre a posteriori la base imponibile, è richiesta, come conditio sine qua non, una fattura intestata al titolare del diritto al rimborso che certifichi l'operazione che dà diritto a tale rimborso. Anche su questo punto il giudice rimettente sollevava un dubbio di proporzionalità per la parte in cui la normativa nazionale non permetteva la dimostrazione, anche in presenza di documenti che testimoniano adeguatamente l'operazione, dell'insorgenza del diritto a detrazione. La corte rileva come la <i>Boehringer Ingelheim</i>, concludendo contratti con il NAEK, abbia rinunciato a una frazione del corrispettivo versato dal grossista. Da ciò discenderebbe quindi che non sarebbe conforme alla direttiva IVA il fatto che la base imponibile sulla quale è calcolata l'IVA dovuta dall'azienda farmaceutica, in quanto soggetto passivo, sia più elevata dell'importo che essa ha alla fine riscosso (principio della neutralità dell'IVA nei confronti dei soggetti passivi). Tale interpretazione non sarebbe rimessa in discussione dalla circostanza, secondo la quale, contrariamente ai fatti di cui alla causa <i>Boehringer Ingelheim Pharma</i> (vedi supra), i contributi versati dalla <i>Boehringer Ingelheim</i> all'ente statale di assicurazione malattia sono dovuti non in forza di un obbligo di legge, bensì in forza di contratti conclusi tra essa e tale ente. Infatti, la corte evidenzia come non risulti né dal tenore letterale dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA né dalla sentenza <i>Boehringer Ingelheim Pharma</i> (supra), che l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che il suo ambito di applicazione è limitato alle riduzioni di prezzo derivanti da obblighi legali. La corte chiarisce che, seppure l'articolo 90, paragrafo 1 lasci agli Stati membri un certo margine di discrezionalità nello stabilire le misure che permettono di determinare l'importo della riduzione, tuttavia, questi ultimi hanno l'obbligo di riconoscere la riduzione della base imponibile nei casi contemplati da detta disposizione (v., in tal senso, sentenza dell'11 giugno 2020, SCT, C-146/19, punto 50 e giurisprudenza citata). Infine, la corte individua altrettanti limiti alla discrezionalità riconosciuta agli Stati membri anche in merito all'interpretazione dell'articolo 273. Sebbene essi le disposizioni di cui all'articolo 90, paragrafo 1, e all'articolo 273 conferiscano agli Stati membri un margine di discrezionalità, segnatamente, per quanto riguarda le formalità che i soggetti passivi devono soddisfare al fine di procedere a una riduzione della base imponibile (sentenza dell'11 giugno 2020, SCT, C-146/19, punto 35 e giurisprudenza citata), tuttavia, i provvedimenti che gli Stati membri hanno la facoltà di adottare ai sensi dell'articolo 273 della direttiva IVA possono derogare, in linea di principio, al rispetto delle regole relative alla base imponibile dell'IVA soltanto nei limiti strettamente necessari per raggiungere tale specifico obiettivo e non possono essere utilizzati in modo tale da mettere in discussione la neutralità dell'IVA (sentenza del 26 gennaio 2012, <i>Kraft Foods Polska</i>, C-588/10, punto 28). Pertanto, la corte conclude chiarendo che, sebbene una condizione come quella in discussione nel procedimento principale sia, in linea di principio, idonea a perseguire i legittimi obiettivi enunciati all'articolo 273 della direttiva IVA, tuttavia, poiché il possesso di una fattura è, nel diritto nazionale, una conditio sine qua non per ottenere una riduzione della base imponibile, la neutralità dell'IVA è lesa quando è impossibile o eccessivamente difficile per il soggetto passivo ottenere una tale fattura (v., in tal senso, sentenza del 26 gennaio 2012, <i>Kraft Foods Polska</i>, C-588/10, punto 38). Al contrario, i principi di neutralità dell'IVA e di proporzionalità esigono che lo Stato membro interessato consenta al soggetto passivo di provare, con altri mezzi, dinanzi alle autorità tributarie nazionali, che l'operazione che dà diritto alla riduzione della base imponibile è stata effettivamente realizzata. Ciò vale a maggior ragione quando, come nel caso di specie, la transazione di cui trattasi ha avuto luogo nei confronti di un ente statale.</p>									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									