

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati
studio di consulenza
tributaria e legale

EUROPEAN

NEWSLETTER / MAGGIO 2019

🌐 PIROLAPENNUTOZEI.IT
f [PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI](#)
🐦 [@STUDIO_PIROLA](#)
in [PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI](#)

INTERPRETAZIONI UE

| | |
|--|----------|
| 1.1 | 3 |
| <i>Council revises its EU list of non-cooperative jurisdictions. Comunicato del 17 maggio 2019</i> | |

CORTE DI GIUSTIZIA UE

| | |
|---|----------|
| 2.1 | 4 |
| Sentenza 8 maggio 2019. Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d’imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 168, lettera a) – Detrazione dell’imposta assolta a monte – Principio di neutralità dell’IVA – Soggetto passivo che esercita sia attività economiche sia attività non economiche – Beni e servizi acquisiti per la realizzazione sia di operazioni soggette a IVA sia di operazioni non soggette a IVA – Assenza di criteri di ripartizione nella normativa nazionale – Principio di legalità dell’imposta. Causa C-566/17. <i>Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach</i> contro <i>Szef Krajowej Administracji Skarbowej</i> | |
| 2.2 | 5 |
| Sentenza 8 maggio 2019. Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d’imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 90 e 273 – Non pagamento totale o parziale, da parte del debitore, dell’importo dovuto al soggetto passivo a titolo di un’operazione soggetta a IVA – Base imponibile – Riduzione – Principi di neutralità fiscale e di proporzionalità. Causa C-127/18. <i>A – PACK CZ s. r. o.</i> contro <i>Odvolací finanční ředitelství</i> | |

INTERPRETAZIONI UE

1.1

Council revises its EU list of non-cooperative jurisdictions. Comunicato del 17 maggio 2019

La Commissione Europea il 17 maggio 2019 ha reso noto che *Aruba* è stata rimossa dalla lista delle giurisdizioni non cooperative, mentre *Bermuda* e *Belize* si sono impegnate a compiere progressi in tema di "tax transparency, fair taxation, implementation of OECD BEPS measures, substance requirements for zero-tax countries" (questi sono i criteri di valutazione adottati in materia dalla Commissione UE nel corso del Consiglio ECOFIN del mese di novembre 2016).

Come si legge sul sito della Commissione Europea "the countries in the list below are those that refused to engage with the EU or to address tax good governance shortcomings (situation on June 14 of 2019).

- *American Samoa*
- *Belize*
- *Guam*
- *Samoa*
- *Trinidad and Tobago*
- *US Virgin Islands*
- *Fiji*
- *Marshall Islands*
- *Oman*
- *United Arab Emirates*
- *Vanuatu*

Sulla tematica, citiamo la seguente documentazione di interesse: 1) *Detailed explanation of the methodology and the scoreboard*; 2) *External Strategy for Effective Taxation*; 3) *EU anti-tax avoidance requirements on financing and investment operations*.

CORTE DI GIUSTIZIA UE

2.1

Sentenza 8 maggio 2019. Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 168, lettera a) – Detrazione dell'imposta assolta a monte – Principio di neutralità dell'IVA – Soggetto passivo che esercita sia attività economiche sia attività non economiche – Beni e servizi acquisiti per la realizzazione sia di operazioni soggette a IVA sia di operazioni non soggette a IVA – Assenza di criteri di ripartizione nella normativa nazionale – Principio di legalità dell'imposta. Causa C-566/17. *Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach* contro *Szef Krajowej Administracji Skarbowej*

L'articolo 168, lettera a), 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 osta a una prassi nazionale che consente al soggetto passivo di detrarre la totalità dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) che ha gravato a monte sull'acquisto di beni e di servizi da parte di quest'ultimo al fine di effettuare sia attività economiche, soggette all'IVA, sia attività non economiche, che non rientrano nell'ambito di applicazione dell'IVA, in ragione dell'assenza, nella normativa tributaria applicabile, di regole specifiche sui criteri e sui metodi di ripartizione che consentano al soggetto passivo di determinare la quota di tale IVA assolta a monte che dovrebbe essere considerata collegata, rispettivamente, alle sue attività economiche e alle sue attività non economiche.

La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 168, lettera a), della Direttiva IVA, ed è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la *Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach* e l'Autorità Tributaria Polacca relativamente al diritto di detrazione dell'IVA che grava sull'acquisto di beni e servizi destinati sia ad attività economiche soggette a IVA sia ad attività non economiche che esulano dall'ambito di applicazione dell'IVA.

I Giudici comunitari hanno effettuato alcune considerazioni relativamente al diritto di detrazione. In particolare, è stato precisato che l'esistenza di un diritto a detrazione presuppone, da un lato, che il soggetto passivo che agisce in quanto tale acquisti beni o servizi e li utilizzi ai fini della sua attività economica (cfr., Sentenza *Eon Aset Menidjmont*). Dall'altro, affinché l'IVA sia detraibile, le operazioni effettuate "a monte" devono (in linea generale) presentare un nesso diretto e immediato con le operazioni "a valle" che conferiscono un diritto a detrazione. In buona sostanza, "il diritto a detrarre l'IVA gravante sull'acquisto di beni o servizi a monte presuppone che le spese effettuate per acquistare questi ultimi facciano parte

*degli elementi costitutivi del prezzo delle operazioni tassate a valle (v., in tal senso, sentenze del 13 marzo 2008, *Securenta*, C-437/06, EU:C:2008:166, punto 27; del 6 settembre 2012, *Portugal Telecom*, C-496/11, EU:C:2012:557, punto 36, nonché del 16 luglio 2015, *Larentia + Minerva e Marenave Schiffahrt*, C-108/14 e C-109/14, EU:C:2015:496, punti 23 e 24)".*

Qualora un soggetto passivo utilizzi beni e servizi per effettuare sia operazioni economiche che danno diritto a detrazione sia operazioni che non danno diritto a detrazione (i.e. operazioni esenti), gli artt. da 173 a 175 della Direttiva IVA prevedono regole per determinare la parte dell'IVA detraibile, che deve essere proporzionale all'importo relativo alle operazioni economiche soggette ad imposta. Nello specifico, dette regole riguardano l'IVA "a monte" che grava sulle spese connesse esclusivamente ad attività economiche "operando una ripartizione, all'interno di dette attività, tra quelle imponibili, che danno diritto a detrazione e quelle esenti, che non danno tale diritto" (cfr., le citate Sentenze *Securenta*, *Portugal Telecom*, *Larentia + Minerva e Marenave Schiffahrt*). Al fine di non compromettere l'obiettivo di neutralità garantito dal sistema comune dell'IVA, le operazioni che sono escluse dalla sfera di applicazione della Direttiva IVA devono essere escluse dal calcolo del prorata di detrazione (cfr., Sentenze *Floridienne e Berginvest, Cibo Participations e EDM*).

Nel silenzio della Direttiva IVA sul tema, la determinazione dei metodi e dei criteri di ripartizione degli importi dell'IVA assolta "a monte" tra attività economiche e attività non economiche rientra nel potere discrezionale degli Stati Membri (cfr. Sentenza *Gmina Ryjewo*).

2.2

Sentenza 8 maggio 2019. Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 90 e 273 – Non pagamento totale o parziale, da parte del debitore, dell'importo dovuto al soggetto passivo a titolo di un'operazione soggetta a IVA – Base imponibile – Riduzione – Principi di neutralità fiscale e di proporzionalità. Causa C-127/18. A –PACK CZ s. r. o. contro *Odvolací finanční ředitelství*

L'articolo 90 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 osta ad una normativa nazionale, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che prevede che un soggetto passivo non possa procedere alla rettifica della base imponibile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) in caso di mancato

pagamento totale o parziale, da parte del suo debitore, di una somma dovuta a titolo di un'operazione soggetta a tale imposta, se il debitore non è più un soggetto passivo ai fini dell'IVA.

La domanda di pronuncia pregiudiziale - che verte sull'interpretazione del principio di neutralità fiscale e di proporzionalità, nonché dell'art. 90 della Direttiva IVA - è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la *A-PACK CZ s. r. o.* e *Odvolačí finanční ředitelství* (Direzione delle finanze competente in materia di ricorsi, Repubblica Ceca) in merito al rifiuto, da parte di quest'ultima, di accordare a tale società la rettifica dell'IVA assolta per alcuni crediti non pagati e considerati inesigibili per insolvenza del debitore.

È stato precisato che, secondo costante giurisprudenza comunitaria, l'art. 90, paragrafo 1, della Direttiva IVA (relativo ai casi di annullamento, di recesso, di risoluzione, di mancato pagamento totale o parziale, ovvero di riduzione del prezzo successiva al momento in cui l'operazione viene effettuata) obbliga gli Stati Membri a ridurre la base imponibile e, dunque, l'importo dell'IVA dovuta dal soggetto passivo ogni volta che, successivamente alla conclusione di un'operazione, non viene percepita dal soggetto passivo una parte o la totalità del corrispettivo. Tale disposizione costituisce l'espressione di un principio fondamentale della Direttiva IVA "secondo cui la base imponibile è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto e il cui corollario è che l'amministrazione fiscale non può riscuotere a titolo dell'IVA un importo superiore a quello percepito dal soggetto passivo (v., in particolare, sentenza del 6 dicembre 2018, *Tratave*, C-672/17, EU:C:2018:989, punto 29 e la giurisprudenza ivi citata)".

L'art. 90, paragrafo 2, della Direttiva consente agli Stati Membri di derogare a tale regola, in caso di non pagamento totale o parziale; tale facoltà di deroga, in caso di non pagamento totale o parziale, si basa sull'assunto che il non pagamento del corrispettivo può essere difficile da accertare o essere solamente provvisorio (cfr. Sentenze *Goldsmiths* e *Di Maura*). Come precisato nella Sentenza in commento "[...] l'esercizio di siffatta facoltà di deroga dev'essere giustificato, affinché i provvedimenti adottati dagli Stati membri ai fini della sua attuazione non compromettano l'obiettivo di armonizzazione fiscale perseguito dalla direttiva 2006/112 (v., in tal senso, sentenze del 3 luglio 1997, *Goldsmiths*, C-330/95, EU:C:1997:339, punto 18; del 23 novembre 2017, *Di Maura*, C-246/16, EU:C:2017:887, punto 18, e del 22 febbraio 2018, *T-2*, C-396/16, EU:C:2018:109, punto 38) e non può consentire loro di escludere del tutto la riduzione della base imponibile dell'IVA in caso di non pagamento (v., in tal senso, sentenza del 23 novembre 2017, *Di Maura*, C-246/16, EU:C:2017:887, punti 20 e 21)".

Inoltre, è stato chiarito che la circostanza che il debitore abbia cessato di essere un soggetto passivo,



CORTE DI GIUSTIZIA UE

nell'ambito di una procedura di insolvenza, costituisce un elemento atto a *“corroborare il carattere definitivo del non pagamento”*.

EUROPEAN TAX NEWSLETTER | MAGGIO 2019

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 31 MAGGIO 2019.

LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA GIUSLAVORISTICA E PREVIDENZIALE E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM