

Giurisprudenza

## Su importazioni di protesi dentarie, esenzione Iva quasi sempre

2 Marzo 2015

La Corte di giustizia chiamata a dirimere una controversia incentrata su tre procedimenti principali pregiudiziali, in parte comuni, e riguardanti la stessa direttiva comunitaria

Thumbnail  
Image not found or type unknown

L'esenzione e la detrazione dell'Iva nel caso di acquisti intracomunitari e di importazione definitiva di protesi dentarie fornite da dentisti e da odontotecnici rappresentano la questione comune a tre diverse controversie, poi riunite ai fini della decisione, che hanno contrapposto alcune società olandesi al Fisco nazionale e che hanno consentito alla Corte di giustizia dell'Unione europea di pronunciarsi in ordine alla possibilità ed ai presupposti applicativi dell'esenzione dall'Iva nel settore delle prestazioni odontoiatriche.

La prima controversia (causa C-144/13) riguardava una società che effettuava importazioni e acquisti intracomunitari di protesi dentarie (la cui cessione è esente Iva nei Paesi Bassi); la seconda (causa C-154/13) concerneva un'altra compagine sociale, che effettuava acquisti intracomunitari di protesi dentarie dalla Germania, applicando il regime di esenzione Iva (non previsto dalla normativa tributaria tedesca); la terza (causa C-160/13) era relativa a una società che acquistava protesi dentarie dalla casa madre svedese, applicando il regime degli acquisti intracomunitari.

A fronte degli accertamenti fiscali emessi nei confronti delle suddette società, i contenziosi di primo e secondo grado evidenziavano incongruenze di fondo circa l'applicazione dell'esenzione Iva nonché in merito alla necessità o meno dell'esclusione del diritto alla detrazione dell'imposta a monte, nei casi considerati.

### Le questioni pregiudiziali

Venivano, pertanto, sospesi i procedimenti e sottoposte alla Corte di Giustizia una serie di questioni pregiudiziali, in parte comuni ai descritti procedimenti, così riassumibili:

- se l'articolo 17 paragrafi 1 e 2 della direttiva Iva, debba essere interpretato nel senso che - anche quando una disposizione nazionale preveda un'esenzione non prevista dalla direttiva medesima - al soggetto passivo spetti il diritto alla detrazione;
- se gli articoli 140 lettere a) e b) e 143 lettera a) della direttiva Iva debbano essere interpretati nel senso che le esenzioni dall'imposta in essi previste non si applichino all'importazione e all'acquisto intracomunitario di protesi dentarie.

In caso di risposta negativa, se l'applicazione delle esenzioni sia soggetta alla condizione che le protesi dentarie siano fornite dall'estero da un dentista o da un odontotecnico ovvero siano cedute a un dentista o a un odontotecnico o, ancora, siano subordinate, cumulativamente, ad entrambe le condizioni;

- nel caso in cui l'esenzione Iva prevista dall'articolo 140 lettere a) e b) della direttiva Iva (con o senza le condizioni menzionate nella seconda questione) si applichi all'acquisto intracomunitario di protesi dentarie: se negli Stati membri i quali, come i Paesi Bassi, si siano conformati all'esenzione di cui all'articolo 132 della direttiva Iva, l'esenzione si applichi parimenti agli acquisti intracomunitari di protesi dentarie provenienti da uno Stato membro che si sia avvalso del regime derogatorio e transitorio di cui all'articolo 370 della direttiva Iva.

## **La decisione**

Circa la prima questione, la Corte di giustizia richiama la sua precedente giurisprudenza secondo cui, qualora un'esenzione prevista dal diritto nazionale sia incompatibile con la direttiva Iva, l'articolo 17 della detta direttiva non consente ad un soggetto passivo di fruire dell'esenzione, facendo valere nel contempo il diritto a detrazione.

In proposito, i giudici di Lussemburgo stabiliscono che il soggetto passivo che si trovi in una situazione di tal genere dovrà o applicare l'esenzione nazionale rinunciando alla detraibilità oppure assoggettare le proprie operazioni all'Iva ai sensi del diritto dell'Unione avvalendosi, quindi, del beneficio della detraibilità dell'imposta a monte.

L'esenzione dall'Iva in ambito odontoiatrico è volta, in generale, a garantire che la fornitura di prodotti connessi alla salute non divenga inaccessibile per effetto dei maggiori costi dei prodotti medesimi che ne deriverebbero qualora la loro cessione fosse soggetta a Iva. Si tende, in altre parole, con tale sistema a garantire non solo la neutralità dell'imposta ma altresì la progressiva armonizzazione della stessa in ambito comunitario.

Circa la seconda e fondamentale questione, sollevata in tutte e tre le cause, gli eurogiudici affermano che per determinare se un acquisto intra-Ue sia o meno esente Iva occorre verificare se la cessione dei beni acquistati costituisca un'operazione esente nello Stato membro di destinazione. Nel caso concreto, la cessione di protesi dentarie è operazione esente ai sensi

dell'articolo 132 direttiva Iva per i Paesi Bassi, il cui codice Iva prevede, appunto, l'esenzione per le forniture di protesi dentarie realizzate da dentisti e da odontotecnici; è invece un'operazione soggetta ad Iva, ad esempio, in Germania, poiché detto Stato applica l'imposta a tale servizio avvalendosi espressamente della deroga contenuta nell'articolo 370 della direttiva Iva.

La Corte conclude che il regime comunitario dell'Iva costituisce il risultato di un'armonizzazione graduale delle leggi nazionali.

Come i togati comunitari hanno più volte rilevato, tale armonizzazione è ancora *in itinere*: per questa ragione, la direttiva Iva - per mezzo dell'articolo 370 - ha autorizzato gli Stati membri a mantenere in vigore talune disposizioni, nella propria legislazione nazionale antecedente alla direttiva stessa, che sarebbero, altrimenti, con essa incompatibili.

### **Le conclusioni della Corte**

L'articolo 168 della direttiva Iva dev'essere interpretato nel senso che, laddove l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto prevista dal diritto nazionale sia incompatibile con la direttiva Iva, detto art. 168 non consente ad un soggetto passivo di beneficiare dell'esenzione, facendo valere nel contempo il diritto a detrazione.

Gli articoli 140, lettere a) e b), nonché 143, paragrafo 1, lettera a), della direttiva Iva, devono essere interpretati nel senso che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto ivi prevista si applica agli acquisti intracomunitari e all'importazione definitiva di protesi dentarie fornite da dentisti e da odontotecnici, qualora lo Stato membro di cessione o di importazione non abbia attuato la normativa transitoria prevista all'art. 370 della detta direttiva;

L'articolo 140, lettere a) e b), della direttiva Iva dev'essere interpretato nel senso che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto prevista da tale disposizione trova parimenti applicazione nel caso in cui l'acquisto intracomunitario di protesi dentarie provenga da uno Stato membro che abbia dato attuazione al regime derogatorio e transitorio previsto dall'articolo 370 della direttiva medesima.

### **Data della sentenza**

26 febbraio 2015

### **Numero della causa**

Cause riunite C-144-2013; C-154-2013; C-160-2013

### **Nome delle parti**

- VDP Dental Laboratory NV

contro

- Staatssecretaris van Financiën (C-144/13)
- Staatssecretaris van Financiën

contro

- X BV (C-154/13)
- Nobel Biocare Nederland BV(C-160/13)

di

**Pasqualina Principale**

**Martino Verrengia**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/importazioni-protesi-dentarie-esenzione-iva-quasi-sempre>