

Sentenza del Tribunale (Sezione pregiudiziale) dell' 11 febbraio 2026.**I. S.A. contro Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej.**

Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune dell'IVA – Diritto alla detrazione dell'IVA pagata a monte – Articolo 167, articolo 168, lettera a), e articolo 178, lettera a), della direttiva 2006/112/CE – Emissione della fattura che indica l'IVA nel periodo d'imposta successivo a quello in cui è esercitato il diritto a detrazione – Neutralità fiscale e proporzionalità.

Causa T-689/24.

ECLI identifier: ECLI:EU:T:2026:113

∨ Languages and formats available

[BG](#) [ES](#) [CS](#) [DA](#) [DE](#) [ET](#) [EL](#) [EN](#) [FR](#) [GA](#) [HR](#) [IT](#) [LV](#) [LT](#) [HU](#) [MT](#) [NL](#) [PL](#) [PT](#) [RO](#) [SK](#) [SL](#) [FI](#) [SV](#)

HTML



PDF



∨ Multilingual display

English (en) Please choose Please choose 

∨ Text

Edizione provvisoria

SENTENZA DEL TRIBUNALE (Sezione pregiudiziale)

11 febbraio 2026 (*)

« Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune dell'IVA – Diritto alla detrazione dell'IVA pagata a monte – Articolo 167, articolo 168, lettera a), e articolo 178, lettera a), della direttiva 2006/112/CE – Emissione della fattura che indica l'IVA nel periodo d'imposta successivo a quello in cui è esercitato il diritto a detrazione – Neutralità fiscale e proporzionalità »

Nella causa T-689/24,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa, Polonia), con decisione del 2 ottobre 2024, pervenuta in cancelleria il 10 dicembre 2024, nel procedimento

I.S.A.

contro

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

IL TRIBUNALE (Sezione pregiudiziale),

composto, al momento della deliberazione, da S. Papasavvas, presidente, N. Półtorak, M. Sampol Pucurull, G. Steinfatt (relatrice) e D. Petrlík, giudici,

avvocato generale: J. Martín y Pérez de Nanclares

cancelliera: M. Zwozdziak-Carbonne, amministratrice

vista la trasmissione da parte della Corte della domanda di pronuncia pregiudiziale al Tribunale l'8 gennaio 2025, in applicazione dell'articolo 50 *ter*, terzo comma, dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea,

vista la materia di cui all'articolo 50 *ter*, primo comma, lettera a), dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea e l'assenza di questioni indipendenti di interpretazione ai sensi dell'articolo 50 *ter*, secondo comma, di detto Statuto,

vista la fase scritta del procedimento,

in seguito all'udienza del 28 ottobre 2025,

considerate le osservazioni presentate:

- per la I., da T. Michalik e J. Warnieło, doradcy podatkowi;
- per il Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, da M. Kowalewska e T. Tratkiewicz;
- per il governo polacco, da B. Majczyna, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da P. Carlin e M. Owsiany-Hornung, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni, ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 167, dell'articolo 168, lettera a), e dell'articolo 178, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»), nonché sui principi di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto (IVA), di effettività e di proporzionalità.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la I.S.A. e il Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Direttore del Servizio nazionale delle informazioni del Tesoro, Polonia; in prosieguo: l'«autorità tributaria»), in merito a un parere anticipato in materia fiscale relativo alla detrazione dell'IVA sulle cessioni di gas e di energia elettrica alla I., menzionata su fatture ricevute da quest'ultima nel corso del periodo d'imposta successivo a quello nel corso del quale l'acquisto era stato effettuato.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 63 della direttiva IVA prevede quanto segue:

«Il fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile nel momento in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi».

4 Il titolo X della direttiva IVA, relativo alle detrazioni, contiene un capo 1, intitolato «Origine e portata del diritto a detrazione», e composto dagli articoli da 167 a 172 di tale direttiva. L'articolo 167 della direttiva in parola così dispone:

«Il diritto a detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile».

5 L'articolo 168 della direttiva IVA enuncia quanto segue:

«Nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore gli importi seguenti:

a) l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo.

(...)».

6 Il capo 4 del titolo X della direttiva IVA, intitolato «Modalità di esercizio del diritto a detrazione», comprende gli articoli da 178 a 183 della direttiva in parola. Ai sensi dell'articolo 178 di quest'ultima:

«Per poter esercitare il diritto a detrazione, il soggetto passivo deve soddisfare le condizioni seguenti:

a) per la detrazione di cui all'articolo 168, lettera a), relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, essere in possesso di una fattura redatta conformemente al titolo XI, capo 3, sezioni da 3 a 6;

(...)».

7 L'articolo 179, primo comma, della direttiva IVA dispone quanto segue:

«Il soggetto passivo opera la detrazione globalmente, sottraendo dall'importo dell'imposta dovuta per un periodo d'imposta l'ammontare dell'IVA per la quale il diritto a detrazione è sorto, nello stesso periodo, ed è esercitato secondo quanto previsto all'articolo 178».

8 Il titolo XI della direttiva IVA, relativo agli obblighi dei soggetti passivi e di alcune persone non soggetti passivi, contiene il capo 5, intitolato «Dichiarazioni», composto dagli articoli da 250 a 261 di detta direttiva. L'articolo 250, paragrafo 1, di quest'ultima così dispone:

«Ogni soggetto passivo deve presentare una dichiarazione IVA in cui figurino tutti i dati necessari per determinare l'importo dell'imposta esigibile e quello delle detrazioni da operare, compresi, nella misura in cui sia necessario per la determinazione della base imponibile, l'importo complessivo delle operazioni relative a tale imposta e a tali detrazioni, nonché l'importo delle operazioni esenti».

9 L'articolo 273, primo comma, della direttiva IVA enuncia quanto segue:

«Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera».

Diritto polacco

10 L'articolo 86, paragrafo 1, della ustawa o podatku od towarów i usług (legge relativa all'imposta sui beni e sui servizi), dell'11 marzo 2004 (Dz. U. del 2018, posizione 2174,) come modificata, (in prosieguo: la «legge sull'IVA»), prevede quanto segue:

«Fatti salvi l'articolo 114, l'articolo 119, paragrafo 4, l'articolo 120, paragrafi 17 e 19, e l'articolo 124, nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di operazioni imponibili, i soggetti passivi di cui all'articolo 15 hanno diritto a detrarre dall'imposta dovuta l'importo dell'imposta assolta a monte».

11 L'articolo 86, paragrafo 10, della legge sull'IVA così dispone:

«Il diritto di detrarre dall'importo dell'imposta dovuta l'importo dell'imposta a monte sorge nel periodo in cui è sorto l'obbligo fiscale relativo ai beni e ai servizi acquistati o importati dal soggetto passivo».

12 L'articolo 86, paragrafo 10b, della legge sull'IVA espone quanto segue:

«Il diritto di detrarre dall'importo dell'imposta dovuta l'importo dell'imposta a monte, nelle ipotesi di cui:

1) al paragrafo 2, punto 1, e punto 2, lettera a), sorge non prima della liquidazione relativa al periodo nel corso del quale il soggetto passivo ha ricevuto la fattura o il documento doganale (...)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

13 La I., società assoggettata all'IVA in Polonia, gestisce una stanza di compensazione e liquidazione delle operazioni effettuate dai suoi membri, in particolare per quanto riguarda il gas e l'energia elettrica. Essa è considerata, nell'ambito delle sue attività, come acquirente e rivenditore di beni oggetto di operazioni in borsa e figura in quanto tale sulle fatture. Detta società è quindi tenuta a versare l'IVA a monte e a valle.

14 La I. ha presentato all'autorità tributaria una domanda di parere anticipato in materia di IVA, per sapere se aveva il diritto di detrarre l'imposta a monte indicata nelle fatture debitamente emesse per l'acquisto di gas e di energia elettrica, ai sensi dell'articolo 86, paragrafi 1 e 10, della legge sull'IVA, anche se essa aveva ricevuto le fatture comprovanti l'acquisto effettuato nel periodo d'imposta corrispondente durante il periodo d'imposta successivo, ma non oltre la data di presentazione della sua dichiarazione fiscale.

15 In un parere del 12 novembre 2019, l'autorità tributaria ha ritenuto che l'esercizio del diritto a detrazione fosse subordinato, tanto nel diritto polacco quanto nel diritto dell'Unione europea, al rispetto di condizioni formali, segnatamente il ricevimento di una fattura. Secondo l'autorità tributaria, tali condizioni non avevano tuttavia l'effetto di privare il soggetto passivo del diritto alla detrazione dell'IVA a monte e quindi di violare il principio di neutralità dell'IVA.

16 Investito di un ricorso contro tale parere, il Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunale amministrativo del voivodato di Varsavia, Polonia), con sentenza del 9 ottobre 2020, ha respinto la domanda della I. ritenendo, in particolare, che il diritto alla detrazione dell'imposta pagata a monte fosse generalmente collegato al momento in cui l'IVA diventava esigibile, vale a dire al momento in cui sorgeva il debito d'imposta. Tuttavia, secondo tale giudice, affinché il soggetto passivo potesse esercitare il suo diritto a detrazione, dovevano essere soddisfatte due condizioni, relative al fatto che l'operazione doveva essere stata eseguita e che il soggetto passivo doveva disporre di una fattura comprovante tale operazione. Secondo il Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunale amministrativo del voivodato di Varsavia), il momento in cui sorge il diritto alla detrazione dell'imposta a monte, previsto all'articolo 167 della direttiva IVA, è così, in pratica, modificato dalla condizione formale prevista dall'articolo 178, lettera a), di tale direttiva, consistente nell'essere in possesso della corrispondente fattura. Secondo tale giudice, ne consegue che il diritto alla detrazione dell'imposta a monte sorge, purché siano soddisfatte le altre condizioni, al momento del ricevimento di detta fattura.

17 La I. ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza del 9 ottobre 2020 dinanzi al Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa, Polonia), che è il giudice del rinvio, deducendo, in particolare, un'interpretazione erronea dell'articolo 167, dell'articolo 168, lettera a), e dell'articolo 178, lettera a), della direttiva IVA.

18 Il giudice del rinvio nutre dubbi in merito a un possibile errato recepimento dell'articolo 167, dell'articolo 168, lettera a), e dell'articolo 178, lettera a), della direttiva IVA nell'ordinamento giuridico interno. A suo avviso, infatti, l'articolo 86, paragrafo 10b, punto 1, della legge sull'IVA prevede una condizione supplementare per il sorgere del diritto a detrazione rispetto alla direttiva IVA, ossia il possesso di una fattura o di un documento doganale alla data della liquidazione.

19 L'applicazione dell'articolo 86, paragrafo 10b, punto 1, della legge sull'IVA, nel caso di specie, secondo il giudice del rinvio, ha la conseguenza di ritardare il sorgere del diritto a detrazione. Infatti, secondo tale giudice, nel caso in cui il venditore abbia già versato all'Erario l'IVA dovuta sull'operazione da esso effettuata, l'acquirente, perché sorga il diritto a detrazione, è tenuto ad attendere il momento in cui riceverà la fattura corrispondente.

20 Il giudice del rinvio ritiene che, conformemente al diritto dell'Unione, la possibilità di detrarre l'imposta a monte pagata per un determinato periodo d'imposta deve sussistere nell'ipotesi in cui il diritto a detrazione sia sorto nel corso del periodo d'imposta in parola ed inoltre quando il soggetto passivo, nel momento in cui esercita siffatto diritto, disponga di una fattura o di un documento doganale. Esso ritiene che una siffatta interpretazione consente al soggetto passivo di cui trattasi di esercitare il suo diritto alla detrazione dell'imposta pagata a monte nel più breve tempo possibile, senza generare, al contempo, un rischio di abuso. Esso precisa che postporre il momento della detrazione dell'IVA può comportare direttamente una violazione del principio di neutralità e non trova fondamento diretto nella direttiva IVA.

21 È in tali circostanze che il Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se gli articoli 167, 168, [lettera] a), e 178, [lettera] a), della direttiva [IVA], nonché i principi di neutralità fiscale, effettività e proporzionalità, debbano essere interpretati nel senso che ostano a una disposizione nazionale come l'articolo 86, paragrafo 10b, punto 1, della [legge sull'IVA], dalla quale risulta che il soggetto passivo non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte nella dichiarazione presentata per il periodo in cui aveva soddisfatto le condizioni sostanziali per beneficiare di tale diritto, se nel corso di tale periodo egli non abbia ancora ricevuto la fattura, anche se l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione in parola».

Sulla questione pregiudiziale

22 Con la sua questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede se l'articolo 167, l'articolo 168, lettera a), e l'articolo 178, lettera a), della direttiva IVA, nonché i principi di neutralità dell'IVA, di effettività e di proporzionalità debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale da cui risulti che il soggetto passivo non può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte, nella dichiarazione presentata per il periodo in cui soddisfaceva le condizioni sostanziali per beneficiare di tale diritto, se nel corso di tale periodo egli non ha ricevuto la fattura corrispondente, e ciò anche qualora l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione in parola.

23 Secondo una costante giurisprudenza, il diritto dei soggetti passivi di detrarre dall'IVA di cui sono debitori, l'IVA dovuta o assolta a monte per i beni acquistati e i servizi loro prestati costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA istituito dalla normativa dell'Unione (v. sentenza del 12 settembre 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punto 45 e giurisprudenza citata),

24 Infatti, il regime delle detrazioni è inteso a esonerare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, di conseguenza, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dagli scopi o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA (v. sentenze del 15 settembre 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punto 27 e giurisprudenza citata, e del 12 settembre 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punto 46 e giurisprudenza citata). Il principio di base del sistema dell'IVA si fonda sul fatto che quest'ultima mira a gravare unicamente sul consumatore finale e a essere perfettamente neutrale nei confronti dei soggetti passivi che intervengono nel processo di produzione e di distribuzione che precede la fase di imposizione finale, indipendentemente dal numero di operazioni avvenute [v. sentenza del 12 settembre 2024, Novo Nordisk (IVA – Contributi pagati in forza di un obbligo di legge), C-248/23, EU:C:2024:735, punto 32 e giurisprudenza citata].

25 Il diritto a detrazione previsto dagli articoli 167 e seguenti della direttiva IVA costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni qualora i requisiti o le condizioni tanto sostanziali quanto formali cui tale diritto è subordinato siano rispettati dai soggetti passivi che intendano esercitarlo. In particolare, tale diritto va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato sulle operazioni effettuate a monte [v. sentenze del 25 maggio 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (IVA – Acquisto simulato), C-114/22, EU:C:2023:430, punto 27 e giurisprudenza citata, e del 12 settembre 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punto 47 e giurisprudenza citata].

26 Secondo l'articolo 167 della direttiva IVA, il diritto a detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile, mentre l'esigibilità di tale imposta si verifica, ai sensi dell'articolo 63 di tale direttiva, nel momento in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi [sentenza del 25 maggio 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (IVA – Acquisto simulato), C-114/22, EU:C:2023:430, punto 31].

27 Come menzionato al punto 25 *supra*, il diritto a detrazione è subordinato al rispetto di requisiti o condizioni tanto sostanziali quanto formali previsti dalla direttiva IVA.

28 Le condizioni sostanziali del diritto a detrazione sono quelle che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione di tale diritto, come quelle previste nel capo 1 del titolo X della direttiva IVA, intitolato «Origine e portata del diritto a detrazione». Pertanto, in forza dell'articolo 168, lettera a), della direttiva IVA, i beni per i

quali il soggetto passivo intende far valere il diritto a detrazione devono essere stati acquistati da quest'ultimo in tale qualità al momento dell'acquisizione. Inoltre, tali beni devono essere utilizzati, a valle, dal soggetto passivo ai fini delle proprie operazioni soggette a imposta e devono essere forniti, a monte, da un altro soggetto passivo [sentenza del 15 settembre 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punto 28; v., altresì, sentenza del 14 ottobre 2021, Finanzamt N e Finanzamt G (Comunicazione della destinazione), C-45/20 e C-46/20, EU:C:2021:852, punto 34 e giurisprudenza citata].

29 Le condizioni formali del diritto a detrazione disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio di quest'ultimo nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, quali gli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione [v. sentenza del 14 ottobre 2021, Finanzamt N e Finanzamt G (Comunicazione della destinazione), C-45/20 e C-46/20, EU:C:2021:852, punto 35 e giurisprudenza citata]. In particolare, risulta dall'articolo 178, lettera a), della direttiva IVA che l'esercizio del diritto a detrazione è subordinato al possesso di una fattura redatta conformemente alle disposizioni del titolo XI, capo 3, sezioni da 3 a 6, di tale direttiva (v. in tal senso, sentenza del 15 settembre 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punto 29 e giurisprudenza citata).

30 Tale distinzione tra le condizioni sostanziali e le condizioni formali che disciplinano il diritto a detrazione è importante, dal momento che, secondo una giurisprudenza costante, i principi fondamentali della neutralità dell'IVA e di proporzionalità esigono che la detrazione dell'IVA pagata a monte venga riconosciuta se sono soddisfatti i requisiti sostanziali, quand'anche taluni requisiti formali siano stati disattesi dai soggetti passivi [v., in tal senso, sentenze del 14 ottobre 2021, Finanzamt N e Finanzamt G (Comunicazione della destinazione), C-45/20 e C-46/20, EU:C:2021:852, punto 36 e giurisprudenza citata; e del 16 febbraio 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, punto 98 e giurisprudenza citata]. La Corte ha altresì precisato che l'inosservanza delle condizioni formali alle quali era possibile porre rimedio non era idonea a pregiudicare il corretto funzionamento del sistema dell'IVA (sentenza del 26 aprile 2018, Zabrus Siret, (C-81/17, EU:C:2018:283, punto 46).

31 Deriva dalla giurisprudenza citata ai punti da 28 a 30 *supra* che la nascita del diritto a detrazione può essere subordinata unicamente alle condizioni sostanziali previste dalla direttiva IVA [sentenza del 18 marzo 2021, A. (Esercizio del diritto a detrazione), C-895/19, EU:C:2021:216, punto 45].

32 Il diritto a detrazione sorge quindi indipendentemente dal possesso di una fattura, che rappresenta solo una condizione formale relativa al suo esercizio (v. punti da 28 a 31 *supra*). Per contro, l'esercizio di tale diritto è possibile, ai sensi dell'articolo 178 della direttiva IVA, solo a partire dal momento in cui il soggetto passivo è in possesso di una fattura (sentenza del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punto 43).

33 Orbene, ai sensi della normativa nazionale di cui si tratta nel procedimento principale, il diritto alla detrazione dall'importo dell'IVA pagata a monte sorge non prima della liquidazione di tale imposta relativa al periodo nel corso del quale il soggetto passivo ha ricevuto la fattura corrispondente. Pertanto, in applicazione di tale normativa, se detta fattura è stata ricevuta nel corso del periodo d'imposta successivo a quello in cui ha avuto luogo l'operazione imponibile, il diritto a detrazione sorge nel corso di tale periodo successivo. Come parimenti constatato dal giudice del rinvio, detta normativa introduce quindi una condizione supplementare per il sorgere del diritto a detrazione, vale a dire il possesso di una fattura o di un documento doganale alla data della liquidazione relativa al periodo per il quale si esercita detto diritto, anche se, a tale data, le condizioni sostanziali, tra cui la realizzazione dell'operazione imponibile, sono state soddisfatte.

34 Deriva dalla giurisprudenza che il diritto a detrazione va esercitato, in linea di principio, nel corso dello stesso periodo in cui tale diritto è sorto, ossia, alla luce dell'articolo 167 della direttiva IVA, nel momento in cui l'imposta diviene esigibile [sentenze del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punto 44; del 26 aprile 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punto 36, e del 21 ottobre 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, punto 84].

35 Contrariamente a quanto sostiene il governo polacco, la conclusione opposta a quella menzionata al punto 34 *supra* non può essere dedotta dalla sentenza del 29 aprile 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268). Il fatto che la Corte abbia inoltre dichiarato, ai punti 34 e 38 di tale sentenza, che il diritto a detrazione doveva, in linea di principio, essere esercitato con riguardo al periodo nel corso del quale, da un lato, tale diritto era sorto e, dall'altro, il soggetto passivo era in possesso di una fattura o di un

documento equivalente, si spiega con la circostanza secondo cui, nella causa che ha dato luogo a detta sentenza, la ricorrente nel procedimento principale non disponeva di una fattura o di un siffatto documento nel momento in cui ha esercitato il suo diritto alla detrazione dell'IVA (sentenza del 15 settembre 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punto 39).

36 Orbene, contrariamente alla ricorrente nel procedimento principale nella causa che ha dato luogo alla sentenza del 29 aprile 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), e al pari della ricorrente nel procedimento principale nella causa che ha dato luogo alla sentenza del 15 settembre 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691), il soggetto passivo interessato disponeva delle fatture al momento dell'esercizio del suo diritto alla detrazione dell'IVA.

37 Inoltre, il carattere immediato della detrazione richiamato al punto 35 della sentenza del 29 aprile 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), è finalizzato, in particolare, a garantire la neutralità del sistema comune dell'IVA e a non far gravare, in tutto o in parte, sui soggetti passivi il rischio finanziario dell'onere di tale imposta. È questa la ragione per cui, conformemente all'articolo 179 della direttiva IVA, il periodo durante il quale il bene acquistato o il servizio fornito è stato gravato dall'IVA, facendo sorgere il diritto a detrazione, deve coincidere con il periodo durante il quale il diritto a detrazione è esercitato.

38 Pertanto, nel caso in cui un soggetto passivo non possa detrarre l'IVA assolta a monte, relativa alle operazioni effettuate nel corso del periodo durante il quale è sorto il diritto a detrazione, sebbene le corrispondenti fatture fossero disponibili al momento della presentazione della dichiarazione IVA per detto periodo, egli sopporta temporaneamente l'onere dell'IVA, cosicché non è interamente sgravato dall'onere di detta imposta, in violazione dei principi di neutralità dell'IVA e di proporzionalità, nonché del carattere immediato della detrazione dell'IVA assolta a monte [v., per analogia, sentenza del 18 marzo 2021, A. (Esercizio del diritto a detrazione), C-895/19, EU:C:2021:216, punti da 46 a 49].

39 Tale conclusione è confermata dalla giurisprudenza relativa agli effetti nel tempo della rettifica di una fattura.

40 Infatti, dalla giurisprudenza risulta che le disposizioni della direttiva IVA ostano a una normativa nazionale in forza della quale la rettifica di una fattura non produce effetto retroattivo, cosicché il diritto alla detrazione dell'IVA esercitato a titolo della fattura rettificata non verte sull'anno in cui tale fattura è stata inizialmente emessa, ma sull'anno nel corso del quale essa è stata rettificata (sentenza del 15 settembre 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punto 43).

41 Pertanto, se un soggetto passivo può, a seguito di una rettifica della corrispondente fattura, esercitare il suo diritto a detrazione per il periodo d'imposta nel corso del quale detta fattura è stata inizialmente emessa, nonostante l'assenza di una fattura regolare al momento della dichiarazione fiscale iniziale, siffatte considerazioni valgono a maggior ragione per un soggetto passivo che presenta una fattura regolare al momento della presentazione di tale dichiarazione.

42 Ne consegue che l'articolo 167, l'articolo 168, lettera a), e l'articolo 178, lettera a), della direttiva IVA, nonché i principi di neutralità dell'IVA, di effettività e di proporzionalità, devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale, come quella di cui si tratta nel procedimento principale, da cui risulti che il soggetto passivo non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, nella dichiarazione presentata per il periodo in cui soddisfaceva le condizioni sostanziali per beneficiare di tale diritto, se nel corso di tale periodo egli non ha ricevuto la fattura corrispondente, e ciò anche qualora l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione in parola.

43 Tale conclusione non è rimessa in discussione dagli argomenti del governo polacco e dell'autorità tributaria relativi all'articolo 273 della direttiva IVA.

44 Ai sensi dell'articolo 273 della direttiva IVA, gli Stati membri possono stabilire altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni. La lotta contro ogni possibile frode, evasione ed abuso è, infatti, un obiettivo riconosciuto e promosso da tale direttiva. Tuttavia, in forza del principio di proporzionalità, le misure che gli Stati membri hanno la facoltà di adottare in forza dell'articolo 273 della direttiva IVA non devono eccedere quanto necessario per conseguire tali obiettivi (sentenze del 12 luglio 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punto 47, e del 12 aprile 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, punto 38).

45 In udienza l'autorità tributaria ha sostenuto, in particolare, che la disposizione nazionale di cui trattasi era idonea a prevenire, in casi particolari, che l'IVA fosse detratta a valle prima che fosse dichiarata a monte, al fine di evitare problemi di verifica del pagamento delle fatture. Tuttavia, tale rischio non si presenta in una situazione come quella all'origine del procedimento principale, in cui il soggetto passivo disponeva effettivamente di una fattura corrispondente al momento della presentazione della sua dichiarazione, il che metteva l'autorità tributaria in condizione di procedere alle necessarie verifiche. Orbene, uno Stato membro non può perseguire l'obiettivo di assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e di evitare le evasioni mediante una misura generale che non preveda che si tenga conto di tutte le circostanze rilevanti e che possa in particolare ostacolare sistematicamente il diritto a detrazione per tutti i soggetti passivi [v., per analogia, sentenza del 18 marzo 2021, A. (Esercizio della detrazione), C-895/19, EU:C:2021:216, punto 54].

46 Alla luce delle considerazioni che precedono, non è necessario esaminare la questione se il principio di effettività debba essere interpretato nel senso che esso osta, anch'esso, a una disposizione nazionale come quella di cui trattasi nel procedimento principale.

47 Di conseguenza, si deve rispondere alla questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 167, l'articolo 168, lettera a), e l'articolo 178, lettera a), della direttiva IVA, nonché i principi di neutralità dell'IVA, di effettività e di proporzionalità devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale come quella di cui si tratta nel procedimento principale, da cui risulti che il soggetto passivo non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, nella dichiarazione presentata per il periodo in cui soddisfaceva le condizioni sostanziali per beneficiare di tale diritto, se nel corso di detto periodo tale soggetto passivo non ha ricevuto la fattura corrispondente, e ciò anche qualora l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione in parola.

Sulle spese

48 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni al Tribunale non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi,

IL TRIBUNALE (Sezione pregiudiziale)

dichiara:

L'articolo 167, l'articolo 168, lettera a), e l'articolo 178, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, nonché i principi di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e di proporzionalità,

devono essere interpretati nel senso che:

essi ostano a una normativa nazionale da cui risulti che il soggetto passivo non può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, nella dichiarazione presentata per il periodo in cui soddisfaceva le condizioni sostanziali per beneficiare di tale diritto, se nel corso di detto periodo tale soggetto passivo non ha ricevuto la fattura corrispondente, e ciò anche qualora l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione in parola.

Papasavvas

Półtorak

Sampol Pucurull

Steinfatt

Petrлік

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo l'11 febbraio 2026.

Firme

* Lingua processuale: il polacco.

[Top](#)



This site is managed by the [Publications Office of the European Union](#)

Need help?

[Help pages](#)

[Contact](#)

[Sitemap](#)

Follow us

✕ X

Legal

[Legal notice](#)

[Cookies policy](#)

[Accessibility](#)

[Privacy statement](#)

Information

[About EUR-Lex](#)

[Newsletter](#)

[Useful links](#)

Other services

[European Data](#)

[EU tenders](#)

[EU research results](#)

[EU Whoiswho](#)

[EU publications](#)

[N-Lex](#)

[EU Law Tracker](#)



Discover more on europa.eu

Contact the EU

[Call us 00 800 6 7 8 9 10 11](#)

[Use other telephone options](#)

[Write to us via our contact form](#)

[Meet us at one of the EU centres](#)

Social media

[Search for EU social media channels](#)

Legal

[Languages on our websites](#)

[Privacy policy](#)

[Legal notice](#)

[Cookies](#)

EU institutions

[European Parliament](#)

[European Council](#)

[Council of the European Union](#)

[European Commission](#)

[Court of Justice of the European Union \(CJEU\)](#)

[European Central Bank \(ECB\)](#)

[European Court of Auditors](#)

[European External Action Service \(EEAS\)](#)

[European Economic and Social Committee](#)

[European Committee of Regions \(CoR\)](#)

[European Investment Bank](#)

[European Ombudsman](#)

[European Data Protection Supervisor \(EDPS\)](#)

[European Data Protection Board](#)

[European Personnel Selection Office](#)

[Publications Office of the European Union](#)

[Agencies](#)