

C-527/24-1

Documento firmato digitalmente

Il Relatore

ANTONIO TOLLOSO

Il Presidente

LUIGI SCIME'

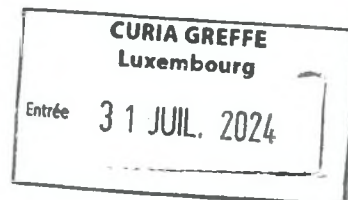


Ordinanza n. 190/2024

Depositata il 13/06/2024

Il Segretario

CECILIA LAPORTA



La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di PESCARA Sezione 2, riunita in udienza il 14/05/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

SCIME' LUIGI, Presidente
TOLLOSO ANTONIO, Relatore
DEL ROSARIO ETTORE, Giudice

in data 14/05/2024 ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

- sul ricorso n. 484/2023 depositato il 30/11/2023

proposto da

Harry Et Associates Sarl - 91171470684

Difeso da

Lorenzo Del Federico - DLFLNZ59M05G482M

Anna Maria Argentino - RGNNMR82S46H703J

Rappresentato da William Quevatre - 3 Rue De La Fregate 64200 Biarritz EE

ed elettivamente domiciliato presso l.delfederico@pec.it

contro

Ag. entrate - Riscossione - Pescara

elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it

Ag. Entrate Centro Operativo Di Pescara

elettivamente domiciliato presso cop.pescara@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

Iscritto nel Registro della Corte di giustizia sotto il n° <u>1300496</u>	
Lussemburgo.	31. 07. 2024
Fax/E-mail: _____	Per il Cancelliere
Depositato il: <u>31/07/2024</u>	<i>Cesare Di Bella</i> Amministratore

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 08320230013011681000 IVA-ALTRO 2023

a seguito di discussione in pubblica udienza

ELEMENTI IN FATTO E DIRITTO

La Corte riunita in camera di consiglio nel procedimento iscritto a ruolo al n. 484/2023, instaurato da:

- **HARRY ET ASSOCIES** (già **HARRY ET ASSOCIES SARL**), con sede in Francia, in Boulogne-Billancourt (Hauts de Seine) 92100, 84 rue du Chateau, PI FRANCESE: FR1015105893, ID. IVA italiano: 51499377935 e CF attribuito in Italia d'Ufficio 91171470684, in persona del suo legale rappresentante, sig. WILLIAM QUEVATRE, con l'avv. dott. Anna Maria Argentino e con il prof. Avv. Lorenzo Del Federico, giusta procura allegata al ricorso, ha pronunciato la seguente ordinanza di rinvio alla Corte di Giustizia dell'Unione europea di una questione pregiudiziale ai sensi degli artt. 267 TFUE e 93 ss. del Regolamento di procedura della medesima Corte, con domanda di procedimento accelerato ai sensi degli artt. 105 ss. Del Regolamento.

1) Il caso all'esame della Corte di Giustizia di I grado di Pescara

La società Harry et Associates, in data 26 settembre 2016 ha presentato all'autorità fiscale francese istanza di rimborso in sede amministrativa per euro 98.740,93, relativamente ad operazioni poste in essere in Italia nel corso del 2015.

L'autorità fiscale francese ha trasmesso tale istanza al Centro Operativo di Pescara, ovvero all'autorità fiscale italiana che doveva provvedere al rimborso. Tale istanza in sede amministrativa, trasmessa in via telematica, conteneva errori che rendevano il file non leggibile, per cui ancorchè ritualmente acquisita dall'autorità fiscale francese prima e dal Centro Operativo di Pescara (COP) dopo, la



medesima è risultata non trattata e non istruita dando corpo ad un mero silenzio da parte dell'autorità fiscale.

A fronte del silenzio / inerzia del COP la Harry et Associates ha proposto rituale ricorso in sede giurisdizionale dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di I grado, la quale nel merito ha riconosciuto spettante il diritto al rimborso dell'IVA.

Il COP ha doverosamente e correttamente effettuato il rimborso IVA pur presentando appello dinanzi alla Corte Tributaria di II grado.

La Corte di appello ha ritenuto di dover riformare la sentenza di prime cure, rilevando la inammissibilità del ricorso laddove ha ritenuto che l'originaria istanza di rimborso in sede amministrativa fosse *tamquam non esset*, o meglio non idonea a provocare la formazione del silenzio rifiuto da parte del fisco quale presupposto processuale dell'impugnativa giurisdizionale.

La Harry et Associates ha quindi proposto ricorso per Cassazione, che tuttavia è stato rigettato, giacché la Corte di ultima istanza ha affermato il seguente principio di diritto: "L'istanza di rimborso del credito IVA, che, in presenza di disguidi tecnici della trasmissione telematica, non è visibile da parte dell'Amministrazione finanziaria, non è idonea alla formazione del silenzio-rifiuto impugnabile, in quanto l'Amministrazione finanziaria non è posta nelle condizioni di provvedere".

Sulla base di tale sentenza della Corte di Cassazione il COP ha formato ruolo per il recupero del rimborso IVA precedentemente effettuato, emettendo cartella di pagamento notificata alla Harry et Associates l'11 settembre 2023 per euro 98.740,93, oltre interessi e spese di giudizio.

La Harry et Associates ha impugnato tale cartella di pagamento dinanzi alla Corte Tributaria di I grado, eccependo la necessità di disapplicare il giudicato della Corte di Cassazione, preclusivo rispetto all'art.





167 della Direttiva 2006/112/CE e dei principi generali della neutralità dell'IVA e di proporzionalità della limitazione del diritto alla detrazione, giudicando in via consequenziale nel merito del rapporto così da riconoscere la spettanza del rimborso IVA, con annullamento della cartella di pagamento emessa dal COP per il recupero del rimborso precedentemente erogato.

La Corte Tributaria è quindi nella concreta fattispecie chiamata a pronunciarsi su un profilo estremamente complesso, implicante la corretta applicazione del diritto Unionale.

2) La normativa interna di riferimento

Nella concreta fattispecie tutto ruota intorno all'art. 38 bis 2, dpr. n. 633/1972 e all'art. 21, comma 2 del d.lgs. n. 546/1992. Più specificamente l'art. 38 bis 2, rubricato "Esecuzione dei rimborsi a soggetti non residenti", prevede, per quanto rileva in questa sede: "1. I soggetti stabiliti in altri Stati membri della Comunità, assoggettati all'imposta nello Stato in cui hanno il domicilio o la residenza chiedono il rimborso dell'imposta assolta sulle importazioni di beni e sugli acquisti di beni e servizi, sempre che sia detraibile a norma degli articoli 19, 19 bis 1 e 19 bis 2, secondo le disposizioni del presente articolo. Il rimborso non può essere richiesto dai soggetti che nel periodo di riferimento disponevano di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato ovvero dai soggetti che hanno ivi effettuato operazioni diverse da quelle per le quali debitore dell'imposta è il committente o cessionario, da quelle non imponibili di trasporto o accessorie ai trasporti e da quelle effettuate ai sensi dell'articolo 74-septies. L'ammontare complessivo della richiesta di rimborso relativa a periodi infrannuali non può essere inferiore a quattrocento euro; se detto ammontare risulta inferiore a quattrocento euro il rimborso spetta annualmente, semprechè di importo non inferiore a cinquanta euro...*omissis*...4. La richiesta di rimborso è inoltrata per via elettronica tramite lo Stato Membro ove è stabilito il richiedente. 5. ...*omissis*... La decisione in ordine al rimborso





dell'imposta è notificata al richiedente entro quattro mesi dalla ricezione **della** richiesta, salvo quanto previsto ai commi successivi. **6.** Entro il termine di quattro mesi di cui al comma 5, l'ufficio può chiedere per via elettronica al soggetto richiedente il rimborso o allo Stato membro ove esso è stabilito informazioni aggiuntive al fine di acquisire tutti gli elementi pertinenti su cui basare la decisione in merito al rimborso. Le informazioni aggiuntive possono essere richieste eventualmente ad un soggetto diverso, anche in via telematica solo se il destinatario dispone dei mezzi necessari. Le informazioni richieste sono fornite all'ufficio entro un mese dalla data in cui il destinatario riceve la richiesta. In caso di richiesta di informazioni aggiuntive la comunicazione di cui al comma 5 è effettuata entro il termine di due mesi dal giorno in cui le informazioni sono pervenute all'ufficio ovvero entro due mesi dalla scadenza infruttuosa **del** termine di un mese di cui al terzo periodo. I predetti termini non si applicano se scadono prima **del** decorso di un periodo di sei mesi dalla ricezione **della** richiesta di rimborso, nel qual caso l'ufficio effettua la comunicazione di cui al comma 5 entro sei mesi dalla ricezione **della** richiesta stessa. **7.** L'ufficio può chiedere ulteriori informazioni aggiuntive rispetto a quelle previste al comma **6.** Le informazioni richieste sono fornite all'ufficio entro un mese dalla data in cui il destinatario riceve la richiesta. In tal caso, la comunicazione di cui al comma 5 è effettuata comunque entro otto mesi dalla data di ricezione **della** richiesta di rimborso...*omissis*...I soggetti che conseguono un rimborso non dovuto restituiscono le somme indebitamente rimborsate, entro sessanta giorni dalla notifica di apposito provvedimento da parte dell'ufficio...*omissis*...**12.** Nelle more **del** pagamento dell'ammontare dovuto a titolo di rimborso indebitamente erogato e delle relative sanzioni, l'ufficio sospende ogni ulteriore rimborso al soggetto interessato fino a concorrenza **del** medesimo importo”.





L'art. 21, d.lgs. n. 546/1992 al secondo comma prevede: "...omissis...2. Il ricorso avverso il rifiuto tacito di cui all'art. 19, comma 1, lettera g) e g) bis, può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto. La domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione".

Nella concreta fattispecie rileva altresì l'art. 2909 c.c., che delimita il concetto di sentenza passata in giudicato, ritenendo il giudicato tale da cristallizzare la controversia ed impedire ogni ulteriore contestazione e l'art. 324 c.p.c., norma dedicata al giudicato formale e che va letta in combinato disposto con la precedente. L'art. 2909, rubricato "Cosa giudicata" prevede che "L'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato a ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa". L'art. 324 c.p.c., rubricato "Cosa giudicata formale" prevede: "si intende passata in giudicato la sentenza che non è più soggetta né a regolamento di competenza, né ad appello, né a ricorso per cassazione, né a revocazione per i motivi di cui ai numeri 4 e 5 dell'art. 395".

Entrambe le norme sono pacificamente applicabili al caso di specie a norma dell'art. 1, comma 2, d.lgs. n. 546/1992, secondo cui: "I giudici tributari applicano le norme del presente decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile".

3) Il possibile profilo di incompatibilità con la normativa europea

L'ordinanza della Suprema Corte n. 11409/2023 ha ritenuto non spettante il diritto al rimborso dell'IVA in favore della Harry Associates sulla base di vizi formali e procedurali. Ponendosi quindi in palese spregio con il diritto Unionale, la quale supremazia e diretta applicabilità non possono risultare in concreto precluse in ragione di limitazioni formali e/o procedurali.






A riguardo la corte di Cassazione ha basato la propria ordinanza sfavorevole al contribuente sulla base del seguente principio di diritto “L’istanza di rimborso del credito IVA, che, in presenza di disguidi tecnici della trasmissione telematica, non è visibile da parte dell’Amministrazione finanziaria, non è idonea alla formazione del silenzio-rifiuto impugnabile, in quanto l’Amministrazione finanziaria non è posta nelle condizioni di provvedere”.

Il doversi provvedere sulla base dell’ordinanza della Corte di Cassazione al rimborso dell’IVA in ragione della normativa sostanziale già restituita dall’Agenzia delle Entrate alla Harry Associates, comporterebbe la violazione del principio di neutralità e del diritto di detrazione in materia di imposta sul valore aggiunto, statuiti rispettivamente dagli artt. artt. 167 e 203 della direttiva 2006/112/UE oltre che dall’art. 19 del DPR n. 633/72 vigente in Italia a tutela del noto principio di detrazione.

La restituzione del rimborso IVA richiesta dall’Italia a mezzo della cartella impugnata da parte della HARRY ASSOCIE SARL comporta inevitabilmente il venire meno del meccanismo di neutralità dell’imposta e comporta altresì che per interpretazioni formalistiche e capziose la medesima società contribuente sarebbe indebitamente “incisa” dal tributo.

La normativa UE pone rimedio a tali inconvenienti che minano il principio di neutralità del tributo mediante il riconoscimento in capo al soggetto passivo residente in UE di chiedere a rimborso l’IVA assolta sugli acquisti in altro Stato membro, non potendo funzionare in tal caso il meccanismo del diritto di detrazione. La costante giurisprudenza Unionale ritiene inapplicabili ed inammissibili interpretazioni ed applicazioni formalistiche di norme procedurali e/o processuali preclusive rispetto ai suddetti diritti Unionali.

In Italia il diritto al rimborso dell’IVA assolta sugli acquisti da parte di un soggetto passivo residente in UE è disciplinato dall’art. 38 bis 2 del dpr. n. 633/1972.





Ciò posto, **il diritto al rimborso dell'imposta assolta sugli acquisti verrebbe negato all'odierna ricorrente per una problematica a quest'ultima non addebitabile, di natura esclusivamente formale e tecnica**, ossia, il danneggiamento del file telematico trasmesso.

Il recupero dell'imposta rimborsata all'odierna ricorrente, per un errore non riconducibile alla propria condotta, dunque, comporta con ogni evidenza la violazione delle citate disposizioni in materia di neutralità e di diritto di detrazione dell'IVA rispetto alle operazioni attive poste in essere nel 2015 e assoggettate ad IVA in Francia, ove l'IVA italiana è irrecuperabile, e la grave violazione del diritto Unionale. Non vi è infatti alcun rimedio per la HARRY ET ASSOCIE SARL di recuperare nel Paese di origine il tributo pagato sugli acquisti in Italia, la cui restituzione comporterebbe l'indebito arricchimento dello Stato italiano e una perdita economica insanabile per la società francese.

Sul punto numerose sono le sentenze della CGUE che hanno sancito l'incompatibilità con il diritto Unionale di disposizioni o procedure nazionali che violino il diritto di detrazione a discapito del principio di neutralità, o che, ancor più segnatamente, hanno ritenuto fondato il diritto al rimborso per meri errori di natura formale della procedura o della documentazione sottesa, dovendo prevalere sempre l'aspetto sostanziale.

Giova citare sul tema alcune tra le ben note sentenze Olympic Clu, Halifax e Lucchini con cui la CGUE ha ritenuto incompatibile con il diritto UE l'applicazione del cit. art. 2909 nella misura in cui limitava il recupero dell'IVA, dei tributi doganali, ovvero degli aiuti di stato ove le autorità nazionali ritenevano di dover far valere una pronuncia definitiva sulla medesima questione e tra le medesime parti.

La portata dell'*exceptio rei iudicatae* va ridimensionata in questi limiti: a) il giudicato non è opponibile tra le parti solo qualora ciò comporti una lesione delle norme in materie di competenza esclusiva dell'Unione (caso Lucchini: violazione, coperta da giudicato nazionale, di una competenza esclusiva della Commissione delle Comunità europee), b) quando ciò non venga in rilievo, e la





certezza del diritto debba cedere rispetto all'effetto utile, viene semplicemente in rilievo una interpretazione "conforme al diritto unionale" delle norme processuali interne, con rimodulazione dei limiti oggettivi del giudicato (caso Olimpiclub: giudicato "esterno" idoneo a precludere l'applicazione di norme Unionali di contrasto all'elusione in tema di iva, anche per anni d'imposta estranei all'oggetto della controversia). Si tratta certamente di interessi che vengono in rilievo nella fattispecie concreta e che nell'ottica di un corretto bilanciamento vedono la prevalenza del diritto Unionale su quello nazionale.

4) I presupposti che rendono legittimo e necessario sollevare la questione pregiudiziale

Il caso oggetto della concreta fattispecie che deve ora essere risolto dalla Corte Tributaria di I grado di Pescara ricade puntualmente nell'ambito di rilevanza della questione interpretativa sopra illustrata. La Corte tributaria si deve infatti pronunciare sull'ammissibilità del ricorso Harry et Associates con il quale la società contribuente francese chiede al giudice tributario di giudicare nel merito della sussistenza del diritto al rimborso IVA in conformità dell'art. 167 Direttiva 2006/112/CE e dei principi generali della neutralità dell'IVA e di proporzionalità della limitazione del diritto alla detrazione. Orbene, affinché alla Corte Tributaria sia consentito pronunciarsi nel merito, diventa necessario accertare se il diritto Unionale osta ad una disciplina nazionale riconducibile all'art. 21, comma 2, d.lgs 546/1992 che nell'ordinamento interno consente di configurare come improduttiva di effetti un'istanza di rimborso inficiata da errori tecnico informatici, risultino preclusivi dell'accesso diretto al giudice e tali da configurare decadenze rispetto al diritto al rimborso in presenza di una situazione sostanziale in cui il rimborso IVA compete al contribuente.

Inoltre, diventa necessario accertare se il diritto Unionale osta ad una decisione divenuta definitiva e quindi passata in giudicato come in concreto è l'ordinanza della Corte di Cassazione n. 11409/2023,





che in base al diritto nazionale ex artt. 2909 c.c. e 324 c.p.c. precluda il riesame nel merito della spettanza del rimborso IVA.

In sostanza la Corte Tributaria di Pescara, in relazione al contenzioso attualmente in corso dinanzi ad essa dubita:

- del corretto operato della Corte di Cassazione, che a fronte di questione tanto complessa e certamente rilevante ai fini della supremazia del diritto Unionale, quale giudice di ultima istanza avrebbe **dovuto** rimettere apposita questione pregiudiziale interpretativa ex art. 267 TFUE alla Corte di Giustizia;
- della corretta interpretazione dell'art. 21, comma 2, dlgs. 546/1992, giacchè pur essendo presenti vizi formali ed informatici nell'istanza amministrativa di rimborso, una volta approdati alla fase giurisdizionale nel giudizio di primo grado, poi conclusosi con il riconoscimento del rimborso IVA, si è realizzata pienezza di contraddittorio e di completa conoscenza del fatto e del diritto, risultando formalistica ed irrilevante ogni eccezione sulla inidoneità della pregressa istanza di rimborso presentata in sede amministrativa;
- della corretta interpretazione dell'art 38 bis 2 dpr. 633/1972, giacchè, a tutela della supremazia dei diritti unionali dei contribuenti, la norma contemplava oneri istruttori e di informativa a carico delle autorità fiscali italiane ai commi 5, 6 e 7 nella norma citata, che non sono stati assolti, limitandosi dette autorità ad un inerte e negligente silenzio;
- della corretta interpretazione degli art. 2909 c.c. e 324 cp.c, laddove risulterebbero preclusivi rispetto al giudizio di merito di cui è stata investita ora la rimettente Corte di Giustizia Tributaria di I grado, "costretta" ad applicare il principio di diritto affermato dalla Corte di Cassazione.





5) L'attuale esistenza di un procedimento giurisdizionale

Come si desume inequivocabilmente dal punto precedente, la grave violazione del diritto Unionale e segnatamente dell'art. 167 TFUE Direttiva 112/CE costituisce l'oggetto del giudizio attualmente pendente dinanzi la Corte di Giustizia di I grado di Pescara.

6) Domanda di procedimento accelerato

Nella concreta fattispecie, il diritto interno, all'art. 38 bis 2, comma 12, prevede che: "Nelle more del pagamento dell'ammontare dovuto a titolo di rimborso indebitamente erogato e delle relative sanzioni, l'ufficio sospende ogni ulteriore rimborso al soggetto interessato fino a concorrenza del medesimo importo".

La sospensione del presente procedimento principale prolungherà inevitabilmente questo generalizzato ed eccezionale potere inibitorio dell'autorità fiscale italiana, paralizzando indebitamente il normale e neutrale funzionamento dell'IVA. In ciò si ravvisa una ragione sufficiente per chiedere che il Presidente della Corte di Giustizia valuti la possibilità di decidere di sottoporre il giudizio di rinvio pregiudiziale a procedimento accelerato.

7) Questione pregiudiziale da sottoporre alla Corte di Giustizia

"Se l'art. 167 della direttiva 2006/112/CE e i principi generali della neutralità dell'IVA e di proporzionalità della limitazione del diritto alla detrazione dell'IVA ostano:

- a) ad una disciplina nazionale identificabile con gli artt. 21, comma 2, dlgs. 546/1992 e 38 bis.2 dpr. n. 633/1972, che nell'ordinamento interno, consentendo di configurare come improduttiva di effetti un'istanza di rimborso inficiata da errori tecnico informatici, risulti





preclusiva dell'accesso al giudice e tale da configurare decadenze rispetto al diritto al rimborso in presenza di una situazione sostanziale in cui il rimborso IVA compete al contribuente;

- b) ad un principio di diritto, quale quello affermato dalla Corte di Cassazione, secondo cui 'l'istanza di rimborso del credito Iva, che, in presenza di disguidi tecnici della trasmissione telematica, non è visibile da parte dell'Amministrazione finanziaria, non è idonea alla formazione del silenzio-rifiuto impugnabile, in quanto l'Amministrazione finanziaria non è posta nelle condizioni di provvedere', tale da precludere nella concreta fattispecie l'accesso diretto al giudice, quindi tale da comportare decadenze al diritto di rimborso pur in presenza di una situazione sostanziale di spettanza del rimborso".

PQM

La Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Pescara,

visto l'art. 267 TFUE e visti gli artt. 93 ss. del Regolamento di procedura della Corte di Giustizia;

sottopone alla Corte di Giustizia dell'Unione europea la seguente questione pregiudiziale di cui al precedente punto 7 dell'ordinanza:

sospende il procedimento principale in attesa della decisione delle Corte;

manda alla cancelleria per la trasmissione di copia della presente ordinanza in plico raccomandato alla cancelleria della Corte di Giustizia dell'Unione europea (Rue du Fort Niedergrunewald, L-2925, Lussemburgo);

dispone che una copia firmata dell'ordinanza sia previamente spedita alla Corte per posta elettronica all'indirizzo ECJ.Registry@curia.europa.eu.





indica i seguenti indirizzi di posta elettronica della Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Pescara e delle parti per agevolare le comunicazioni:

PEO: corte.tributaria.pe@mef.gov.it

PEC: corte.tributaria.pe@pce.finanze.it

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO GRADO DI PESCARA

La presente copia, composta da n° 13 pagine, è conforme all'originale.

Pescara, 19/07/2024

Il Segretario di Sezione



