

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

21 gennaio 2010*

Nel procedimento C-472/08,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dall'Augstākās Tiesas Senāts (Lettonia) con decisione 23 ottobre 2008, pervenuta in cancelleria il 4 novembre 2008, nella causa

Alstom Power Hydro

contro

Valsts ieņēmumu dienests,

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dal sig. A. Tizzano, presidente di sezione, dai sigg. E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (relatore) e dalla sig.ra M. Berger, giudici,

* Lingua processuale: il lettone.

avvocato generale: sig. P. Cruz Villalón
cancelliere: sig.ra C. Strömholm, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 22 ottobre 2009,

considerate le osservazioni presentate:

- per l'Alstom Power Hydro, dall'avv. V. Gencs, advokāts;

- per il Valsts ieņēmumu dienests, dal sig. D. Jakāns e dalla sig.ra I. Pētersone, in qualità di agenti;

- per il governo lettone, dal sig. D. Jakāns nonché dalle sig.re K. Drēviņa e E. Eihmane, in qualità di agenti;

- per il governo del Regno Unito, dalla sig.ra H. Walker, in qualità di agente, assistita dal sig. M. Angiolini, barrister;

- per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. A. Sauka e dalla sig.ra M. Afonso, 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'art. 18, n. 4, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).
- ² Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra la società Alstom Power Hydro (in prosieguo: l'«Alstom»), controllata lettone della società Alstom Hydro France, ed il Valsts ieņēmumu dienests (amministrazione finanziaria lettone; in prosieguo: il «VID») in merito al rimborso delle eccedenze dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») versata dall'Alstom.

Contesto normativo

La sesta direttiva

3 L'art. 18, nn. 2-4, della sesta direttiva così recita:

«2. Il soggetto passivo opera la deduzione sottraendo dall'importo totale dell'imposta sul valore aggiunto dovuta per un dato periodo fiscale l'ammontare dell'imposta per la quale, nello stesso periodo, è sorto e può essere esercitato in virtù delle disposizioni del paragrafo 1 il diritto a deduzione.

(...)

3. Gli Stati membri fissano le condizioni e le modalità secondo le quali un soggetto passivo può essere autorizzato ad operare una deduzione cui non ha proceduto conformemente alle disposizioni dei paragrafi 1 e 2.

4. Qualora, per un dato periodo fiscale, l'importo delle deduzioni autorizzate superi quello dell'imposta dovuta, gli Stati membri possono procedere a rimborso o riportare l'eccedenza al periodo successivo, secondo modalità da essi stabilite.

Tuttavia, gli Stati membri hanno la facoltà di rifiutare il rimborso o il riporto se l'eccedenza è insignificante».

La normativa nazionale

- 4 A termini dell'art. 12, comma 10, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto (likums par pievienotās vērtības nodokļi, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, n. 49; in prosieguo: la «legge IVA»), il soggetto passivo può chiedere che l'importo dell'IVA indebitamente versato venga riportato ai fini dell'assolvimento di altre imposte, tasse o tributi dovuti allo Stato.
- 5 Ai sensi dell'art. 12, comma 11, della legge medesima, il VID dispone di 30 giorni, a decorrere dalla ricezione di una domanda del soggetto passivo che risulti fondata e che sia accompagnata dai documenti giustificativi, ai fini del rimborso dell'eccedenza al medesimo.
- 6 L'art. 16, comma 10, della legge sulle imposte e tasse (likums par nodokļiem un nodevām, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, n. 26; in prosieguo: la «legge sulle imposte e tasse»), applicabile a tutte le imposte e tasse, prevede che i soggetti possano presentare domanda di rimborso dell'eccedenza di imposta entro un termine di tre anni a decorrere dalla scadenza del termine previsto per il pagamento della rispettiva imposta.
- 7 L'art. 18, comma 2, della legge sulle imposte e tasse attribuisce al VID il compito di verificare se il calcolo delle imposte e delle tasse sia stato correttamente effettuato dal soggetto passivo e se il pagamento da parte di quest'ultimo sia stato effettivamente compiuto. A termini del successivo art. 23, comma 1, qualora venga accertata l'esistenza di un'infrazione a disposizioni tributarie, il VID può procedere alla rettifica dell'importo dell'IVA dovuta ed infliggere ammende entro il termine di tre anni a decorrere dalla scadenza prevista per il pagamento del rispettivo tributo.

Causa principale e questione pregiudiziale

- 8 Il 7 ottobre 2004, l'Alstom chiedeva, a norma dell'art. 12, commi 10 e 11, della legge IVA, il rimborso delle somme che essa sosteneva di aver indebitamente versato nel corso del periodo compreso tra il 1998 e il 1° ottobre 2004.
- 9 Il VID decideva di non rimborsare l'importo dell'IVA pari a LVL 288 184 e di procedere ad accertamento sull'importo residuo, pari a LVL 31 265. Nella propria decisione rilevava che l'Alstom aveva presentato domanda di rimborso dell'eccedenza d'imposta oltre il termine triennale previsto a tal fine dall'art. 16, comma 10, della legge sulle imposte e tasse.
- 10 Avverso tale decisione l'Alstom proponeva ricorso deducendo, segnatamente, che il VID era tenuto ad applicare l'art. 18, n. 4, della sesta direttiva, che non prevede limiti temporanei al diritto di richiesta di rimborso o delle eccedenze e che, conseguentemente, era illegittimo opporre l'intervenuta prescrizione ex art. 16, comma 10, della legge sulle imposte e tasse.
- 11 A seguito del rigetto del ricorso, sia in primo sia in secondo grado, l'Alstom proponeva ricorso per cassazione dinanzi al giudice del rinvio deducendo, segnatamente, che la Repubblica di Lettonia, quale Stato membro dell'Unione europea, è obbligato al recepimento nel proprio ordinamento nazionale dell'art. 18, n. 4, della sesta direttiva e che, ai sensi della giurisprudenza della Corte, gli Stati membri non possono far venir meno, come avvenuto nella specie, il diritto al rimborso delle eccedenze dell'IVA.
- 12 Nella decisione di rinvio l'Augstākās Tiesas Senāts rileva che il VID, nell'esaminare le domande di rimborso delle eccedenze dell'IVA, può legittimamente procedere ad accertamenti. Tuttavia, a tal fine, è tenuto al rispetto al termine triennale di cui all'art. 23, comma 1, della legge sulle imposte e tasse. Orbene, in assenza di un termine

di prescrizione del diritto del soggetto passivo di richiedere il rimborso delle eccedenze dell'IVA corrispondente al termine entro il quale il VID può adottare decisioni di rettifica tributaria in esito a controlli, quest'ultimo sarebbe in ogni caso tenuto a esaminare le domande. Ciò premesso, la normativa nazionale potrebbe essere utilizzata abusivamente da un contribuente il quale potrebbe chiedere il rimborso delle eccedenze dell'IVA in un momento in cui il VID non dispone più del potere di procedere ad accertamento.

- 13 Ciò premesso, l'Augstākās tiesas Senāts decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se si debba interpretare l'art. 18, n. 4, della sesta direttiva (...) nel senso che esso osti all'introduzione in una normativa nazionale (omissis) di un termine di decadenza di tre anni per l'esercizio del diritto al rimborso dell'eccedenza dell'[IVA] (la differenza tra l'imposta a valle e l'imposta a monte detraibile)»

Sulla questione pregiudiziale

- 14 Con la questione pregiudiziale il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se l'art. 18, n. 4, della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che osti alla normativa di uno Stato membro che preveda un termine di prescrizione triennale ai fini della proposizione di domande di rimborso delle eccedenze dell'IVA indebitamente percepite dall'amministrazione finanziaria dello Stato membro medesimo.
- 15 Si deve anzitutto rilevare che, se è vero che, come sottolineato dall'Alstom, l'art. 18, n. 4, della sesta direttiva non prevede espressamente un siffatto termine di prescrizione, resta il fatto che tale circostanza non consente di per sé di concludere che la

disposizione medesima debba essere interpretata nel senso che l'esercizio del diritto al rimborso delle eccedenze dell'IVA non sia accompagnato da un termine di prescrizione.

- 16 Infatti, da un lato, per analogia con quanto vale per l'esercizio del diritto alla detrazione, la possibilità di proporre domanda di rimborso delle eccedenze dell'IVA senza alcuna limitazione temporale si porrebbe in contrasto col principio della certezza del diritto che esige che la situazione fiscale del soggetto passivo, con riferimento ai diritti e agli obblighi dello stesso nei confronti dell'amministrazione finanziaria, non possa essere indefinitivamente rimessa in discussione (sentenza 8 maggio 2008, cause riunite C-95/07 e C-96/07, *Ecotrade*, Racc. pag. I-3457, punto 44).
- 17 Dall'altro lato, secondo costante giurisprudenza, in mancanza di una disciplina comunitaria in materia di ripetizione di imposte nazionali indebitamente riscosse, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro designare i giudici competenti e stabilire le modalità procedurali dei ricorsi giurisdizionali intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme di diritto comunitario, purché tali modalità non siano meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna (principio di equivalenza) né rendano praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti all'ordinamento giuridico comunitario (principio di effettività) (v., segnatamente, sentenze 17 novembre 1998, causa C-228/96, *Aprile*, Racc. pag. I-7141, punto 18, nonché 11 luglio 2002, causa C-62/00, *Marks & Spencer*, Racc. pag. I-6325, punto 34).
- 18 Quanto al principio di equivalenza, non emerge dagli atti di causa né, del resto, è stato mai sostenuto dinanzi alla Corte che il termine di prescrizione di cui all'art. 16, comma 10, della legge sulle imposte e tasse violi tale principio.
- 19 Quanto al principio di effettività, si deve rammentare che la Corte ha riconosciuto compatibile con il diritto dell'Unione la fissazione di ragionevoli termini di ricorso a pena di decadenza, nell'interesse della certezza del diritto, a tutela sia del contribuente sia dell'amministrazione interessata (v., in tal senso, sentenza *Aprile*, cit., punto 19 e la giurisprudenza ivi richiamata). Infatti, termini del genere non sono tali da rendere

praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione.

- 20 Per quanto attiene alla questione relativa a cosa debba intendersi per termine «ragionevole», si deve parimenti ricordare che la Corte ha già avuto occasione di affermare, segnatamente, che un termine di decadenza di due anni non può, di per sé, rendere l'esercizio del diritto a detrazione praticamente impossibile o eccessivamente difficile, posto che l'art. 18, n. 2, della sesta direttiva consente agli Stati membri di esigere che il soggetto passivo eserciti il proprio diritto a detrazione nello stesso periodo in cui tale diritto è sorto (sentenza *Ecotrade*, cit., punto 48).
- 21 La stessa conclusione si impone, a maggior ragione, con riguardo ad un termine di prescrizione triennale, come quello applicabile nella specie, atteso che tale termine è, in linea di principio, idoneo a consentire a qualsiasi contribuente normalmente diligente di far validamente valere i diritti attribuitigli dall'ordinamento giuridico dell'Unione.
- 22 Alla luce delle suesposte considerazioni, la questione pregiudiziale deve essere risolta nel senso che l'art. 18, n. 4, della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che esso non osta alla normativa di uno Stato membro, come quella oggetto della causa principale, che preveda un termine di prescrizione triennale ai fini della proposizione delle domande di rimborso delle eccedenze dell'IVA indebitamente riscosse dall'amministrazione finanziaria di tale Stato.

Sulle spese

- 23 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Prima Sezione) dichiara:

L'art. 18, n. 4, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, dev'essere interpretato nel senso che esso non osta alla normativa di uno Stato membro, come quella oggetto della causa principale, che preveda un termine di prescrizione triennale ai fini della proposizione delle domande di rimborso delle eccedenze dell'IVA indebitamente riscosse dall'amministrazione finanziaria di tale Stato.

Firme