



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

14 febbraio 2019*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 143, paragrafo 1, lettera d) – Esenzioni dall’IVA all’importazione – Importazioni seguite da un trasferimento intracomunitario – Cessione intracomunitaria successiva – Evasione fiscale – Diniego dell’esenzione – Presupposti»

Nella causa C-531/17,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Verwaltungsgerichtshof (Corte amministrativa, Austria), con decisione del 29 giugno 2017, pervenuta in cancelleria l’8 settembre 2017, nel procedimento

Vetsch Int. Transporte GmbH

con l’intervento di:

Zollamt Feldkirch Wolfurt,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da K. Jürimäe (relatrice), presidente di sezione, E. Juhász e C. Vajda, giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: K. Malacek, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all’udienza del 27 giugno 2018,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Vetsch Int. Transporte GmbH, da P. Csoklich, Rechtsanwalt;
- per lo Zollamt Feldkirch Wolfurt, da G. Kofler, in qualità di agente;
- per il governo austriaco, da F. Koppensteiner, D. Schwab e C. Pesendorfer, in qualità di agenti;
- per il governo ellenico, da M. Tassopoulou e G. Papadaki, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da B.-R. Killmann e F. Clotuche-Duvieusart, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 6 settembre 2018,

* Lingua processuale: il tedesco.

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 143, lettera d), 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») e dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della stessa direttiva, come modificata dalla direttiva 2009/69/CE del Consiglio, del 25 giugno 2009 (GU 2009, L 175, pag. 12) (in prosieguo: la «direttiva IVA modificata»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Vetsch Int. Transporte GmbH (in prosieguo: la «Vetsch») e lo Zollamt Feldkirch Wolfurt (ufficio doganale di Feldkirch Wolfurt, Austria) (in prosieguo: l'«ufficio doganale»), in merito all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) di importazioni, in Austria, di beni provenienti dalla Svizzera al fine del loro trasferimento in Bulgaria.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 3 Dalla decisione di rinvio risulta che le dichiarazioni di immissione in libera pratica di cui trattasi nel procedimento principale sono state presentate durante il periodo compreso tra il 10 dicembre 2010 e il 5 luglio 2011. Dal momento che la direttiva IVA è stata modificata, in particolare, dalla direttiva 2009/69, il cui termine di trasposizione è scaduto il 1° gennaio 2011, le disposizioni della direttiva IVA e quelle della direttiva IVA modificata sono applicabili al procedimento principale.

Direttiva IVA

- 4 L'articolo 2, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA prevede quanto segue:

«Sono soggette all'IVA le operazioni seguenti:

(...)

d) le importazioni di beni».

- 5 L'articolo 17, paragrafo 1, primo comma, di tale direttiva è così formulato:

«È assimilato ad una cessione di beni effettuata a titolo oneroso il trasferimento da parte di un soggetto passivo di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro».

- 6 Ai sensi dell'articolo 138 di detta direttiva:

«1. Gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nell'[l'Unione europea], dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni.

2. Oltre alle cessioni di cui al paragrafo 1, gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:

(...)

c) le cessioni di beni consistenti in trasferimenti a destinazione di un altro Stato membro, che beneficerebbero delle esenzioni di cui al paragrafo 1 e alle lettere a) e b) se fossero effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo».

7 L'articolo 143 della medesima direttiva così dispone:

«Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:

(...)

d) le importazioni di beni spediti o trasportati a partire da un territorio terzo o da un paese terzo in uno Stato membro diverso da quello d'arrivo della spedizione o del trasporto, se la cessione dei beni, effettuata dall'importatore designato o riconosciuto come debitore dell'imposta in virtù dell'articolo 201, è esente conformemente all'articolo 138;

(...)».

8 Ai sensi dell'articolo 201 della direttiva IVA:

«All'importazione l'IVA è dovuta dalla o dalle persone designate o riconosciute come debentrici dallo Stato membro d'importazione».

Direttiva IVA modificata

9 L'articolo 2, paragrafo 1, lettera d), nonché gli articoli 138 e 201 della direttiva IVA modificata sono redatti in termini identici a quelli degli articoli corrispondenti della direttiva IVA. Per contro, l'articolo 143 della direttiva IVA modificata così recita:

«1. Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:

(...)

d) le importazioni di beni spediti o trasportati a partire da un territorio terzo o da un paese terzo in uno Stato membro diverso da quello d'arrivo della spedizione o del trasporto, se la cessione dei beni, effettuata dall'importatore designato o riconosciuto come debitore dell'imposta in virtù dell'articolo 201, è esente conformemente all'articolo 138;

(...)

2. L'esenzione prevista al paragrafo 1, lettera d), si applica nei casi in cui le importazioni di beni siano seguite da cessioni di beni esenti a norma dell'articolo 138, paragrafo 1, e paragrafo 2, lettera c), solo se al momento dell'importazione l'importatore ha fornito alle autorità competenti dello Stato membro di importazione almeno le seguenti informazioni:

a) il numero di identificazione IVA che gli è stato attribuito nello Stato membro di importazione o il numero di identificazione IVA attribuito al suo rappresentante fiscale debitore dell'imposta nello Stato membro di importazione;

b) il numero di identificazione IVA dell'acquirente cui i beni sono ceduti a norma dell'articolo 138, paragrafo 1, attribuitogli in un altro Stato membro o il numero di identificazione IVA che gli è stato attribuito nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto quando i beni sono soggetti a un trasferimento a norma dell'articolo 138, paragrafo 2, lettera c);

c) la prova che i beni importati sono destinati ad essere spediti o trasportati a partire dallo Stato membro di importazione verso un altro Stato membro.

Gli Stati membri possono tuttavia prevedere che la prova di cui alla lettera c) sia comunicata alle autorità competenti solo su richiesta».

Diritto austriaco

- 10 Ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 3, primo comma, dell'allegato contenente le disposizioni relative al mercato interno dell'Umsatzsteuergesetz 1994 (legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari del 1994; in prosieguo: l'«UStG 1994»), l'importazione dei beni utilizzati dal dichiarante immediatamente dopo l'importazione ai fini della realizzazione di cessioni intracomunitarie è esente; il dichiarante deve dimostrare, tramite documenti contabili, la sussistenza dei presupposti di cui all'articolo 7 di tale allegato dell'UStG 1994. L'esenzione trova applicazione soltanto quando la successiva cessione intracomunitaria sia compiuta dal soggetto per la cui impresa il bene sia stato importato.
- 11 Conformemente all'articolo 26, paragrafo 1, dell'UStG 1994, le disposizioni relative ai dazi doganali si applicano per analogia all'IVA all'importazione.
- 12 In forza dell'articolo 71a dello Zollrechts-Durchführungsgesetz (legge di attuazione della normativa doganale), nei casi di esenzione dall'IVA all'importazione a titolo dell'articolo 6, paragrafo 3, dell'allegato contenente disposizioni relative al mercato interno dell'UStG 1994, l'IVA all'importazione esigibile in forza dell'articolo 204, paragrafo 1, del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU 1992, L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»), è dovuta anche dal dichiarante se questi non è già considerato debitore in forza dell'articolo 204, paragrafo 3, del codice doganale.

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 13 La Vetsch è una società austriaca a responsabilità limitata che esercita un'attività di trasporto.
- 14 Durante il periodo compreso tra il 10 dicembre 2010 e il 5 luglio 2011, tale società ha presentato all'ufficio doganale, in qualità di rappresentante indiretto di due società con sede in Bulgaria, la K e la B, talune dichiarazioni di immissione in libera pratica di merci importate dalla Svizzera. Nell'ambito di tali dichiarazioni, la Vetsch ha chiesto il beneficio dell'esenzione di cui all'articolo 6, paragrafo 3, dell'allegato contenente disposizioni relative al mercato interno dell'UStG 1994, indicando a tal fine il codice del «regime doganale 42». Le merci di cui trattasi sono state, di conseguenza, immesse in libera pratica in esenzione dall'IVA all'importazione.
- 15 Con decisione del 6 settembre 2011, l'ufficio doganale ha tuttavia chiesto alla Vetsch di versare l'IVA all'importazione sulle merci di cui trattasi, conformemente all'articolo 204, paragrafo 1, del codice doganale, per il motivo che i presupposti per l'esenzione richiesta in dette dichiarazioni non erano soddisfatti. La Vetsch è divenuta, di conseguenza, debitrice dell'IVA. Il 31 gennaio 2012 l'ufficio doganale ha respinto il reclamo presentato dalla Vetsch contro tale decisione.
- 16 La Vetsch ha proposto un ricorso contro la decisione di rigetto dell'ufficio doganale dinanzi al Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze, Austria), che è stato respinto, con decisione del 30 marzo 2016, in quanto infondato.
- 17 Dalla decisione di rinvio risulta che tale giudice ha ritenuto che fosse dimostrato che il venditore delle merci di cui trattasi nel procedimento principale avesse trasferito ai destinatari bulgari il diritto di disporre di tali merci mentre si trovavano in Svizzera, ossia prima del loro sdoganamento in Austria.

Non sarebbe dimostrato che detti destinatari avessero perso tale diritto in Bulgaria. Gli stessi destinatari avrebbero dichiarato gli acquisti intracomunitari di dette merci, ma si sarebbero resi responsabili di evasione fiscale in tale Stato membro dichiarando indebitamente di aver effettuato una cessione intracomunitaria esente delle merci di cui trattasi a favore della Vetsch.

- 18 La Vetsch ha proposto un ricorso in *Revision* dinanzi al giudice del rinvio avverso la decisione del Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze).
- 19 Il giudice del rinvio precisa che, nel diritto austriaco, l'IVA all'importazione è dovuta se non è soddisfatto il presupposto per l'esenzione connesso al trasferimento che è seguito all'importazione in Austria di cui all'articolo 138, paragrafo 2, lettera c), della direttiva IVA. In tale ipotesi, il diritto interno prevede che il debitore di tale imposta sia la persona che debba rispettare tale condizione, ossia, nel caso di specie, i destinatari bulgari interessati, di cui la Vetsch è la rappresentante indiretta. Nel procedimento principale, la Vetsch è tuttavia ritenuta solidalmente debitrice di detta imposta.
- 20 Secondo tale giudice, l'esenzione dall'IVA all'importazione, a titolo dell'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata dipende dalla circostanza che il trasferimento intracomunitario sia esente o meno in forza dell'articolo 138, paragrafo 2, lettera c), della direttiva IVA.
- 21 Esso rileva, a tale riguardo, che il Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze) ha ritenuto che i presupposti che consentono di beneficiare di una siffatta esenzione non fossero soddisfatti fondandosi sulla giurisprudenza della Corte secondo cui il beneficio dell'esenzione dall'IVA, a titolo dell'articolo 138, paragrafo 1, della direttiva IVA, deve essere negato a un soggetto passivo qualora questi abbia commesso un'evasione fiscale o qualora sapesse o avrebbe dovuto sapere che l'operazione da esso effettuata rientrava in un'evasione commessa dall'acquirente e non abbia adottato tutte le misure ragionevoli a sua disposizione per evitare l'evasione medesima. La Corte avrebbe, a tale riguardo, assimilato il trasferimento intracomunitario alla cessione intracomunitaria.
- 22 Secondo il giudice del rinvio, la giurisprudenza della Corte riguardava situazioni in cui l'evasione verteva sull'operazione oggetto della detrazione, dell'esenzione o del rimborso dell'IVA o ancora dell'operazione effettuata a monte o a valle di questa. Tuttavia, le circostanze del procedimento principale si distinguerebbero da quelle che hanno dato luogo a tali precedenti.
- 23 Detto giudice indica che il Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze) ha accertato che entrambe le imprese bulgare, del cui trasferimento intracomunitario si tratta, hanno presentato dichiarazioni fiscali nelle quali hanno menzionato l'acquisto intracomunitario in Bulgaria. L'evasione fiscale avrebbe avuto luogo soltanto in una fase successiva dell'operazione, ossia nell'ambito della dichiarazione di una nuova cessione intracomunitaria delle merci di cui trattasi, effettuata da tali imprese e avente ad oggetto la loro rivendita alla Vetsch. Dette imprese avrebbero indebitamente esentato tale cessione intracomunitaria. Il Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze) ha fondato la sua decisione sulla premessa che detta cessione non aveva avuto luogo. Dalla domanda di pronuncia pregiudiziale risulta che il Bundesfinanzgericht (Tribunale federale delle finanze) ha ritenuto che non fosse stato dimostrato, tuttavia, che, alla data del trasferimento intracomunitario di dette merci in Bulgaria, le stesse imprese avessero già l'intento di commettere un'evasione vertente su un'operazione successiva riguardante tali merci.
- 24 Secondo il giudice del rinvio, dalla giurisprudenza della Corte risulta che il beneficio del diritto alla detrazione o all'esenzione dall'IVA a titolo di una cessione intracomunitaria deve essere negato quando un'evasione fiscale sia commessa dal soggetto passivo stesso.

- 25 A tale proposito, esso rileva che detta giurisprudenza riguarda non soltanto il soggetto passivo che ha commesso un'evasione fiscale, ma anche il soggetto passivo che sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione da esso effettuata rientrava in un'evasione fiscale commessa dal fornitore o da un altro operatore intervenuto a monte o a valle nella catena di cessioni.
- 26 Esso nutre dubbi, pertanto, sulla pertinenza di tale giurisprudenza in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, nei limiti in cui l'evasione di cui trattasi ha avuto luogo soltanto in una fase successiva della catena di cessioni che è seguita al trasferimento intracomunitario di cui trattasi e all'acquisto intracomunitario conseguente a tale trasferimento.
- 27 In tali circostanze, il Verwaltungsgerichtshof (Corte amministrativa, Austria) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se l'esenzione di cui all'articolo 138 della direttiva [IVA] debba essere negata in caso di trasferimento intracomunitario di merci da uno Stato membro, quando il soggetto passivo che effettui il trasferimento in un altro Stato membro, pur dichiarando in tale altro Stato membro l'acquisto intracomunitario collegato con il trasferimento intracomunitario, commetta successivamente, nell'altro Stato membro e nell'ambito di una diversa operazione relativa alle merci di cui trattasi, un'evasione fiscale dichiarando in modo irregolare una cessione intracomunitaria esente proveniente da detto altro Stato membro.
- 2) Se, ai fini della risposta alla prima questione, rilevi se, all'atto del trasferimento intracomunitario, il soggetto passivo avesse già maturato l'intento di commettere un'evasione fiscale nell'ambito di una successiva operazione relativa alle merci di cui trattasi».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

- 28 In limine, si deve rilevare che la prima questione verte sull'esenzione dall'IVA di cui all'articolo 138 della direttiva IVA. Dalle indicazioni contenute nella decisione di rinvio risulta tuttavia che il giudice del rinvio chiede se, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, si debba negare l'esenzione dall'IVA di cui beneficiano le importazioni di beni a partire da un paese terzo in uno Stato membro, che soddisfano i presupposti di cui all'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e all'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata, qualora tali beni siano stati successivamente trasferiti in un altro Stato membro a una persona che abbia commesso un'evasione a seguito di tale trasferimento mediante detti beni.
- 29 Alla luce delle precedenti considerazioni, si deve ritenere che, con la sua prima questione, il giudice del rinvio chieda, in sostanza, se l'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e l'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata debbano essere interpretati nel senso che il beneficio dell'esenzione dall'IVA all'importazione, di cui a tali disposizioni, deve essere negato all'importatore designato o riconosciuto come debitore di tale imposta, ai sensi dell'articolo 201 di detta direttiva, quando il destinatario del trasferimento intracomunitario che è seguito a tale importazione commette un'evasione su un'operazione successiva al trasferimento in parola e che non è collegata al trasferimento medesimo.
- 30 Ai sensi dell'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata, gli Stati membri esentano le importazioni di beni spediti o trasportati a partire da un territorio terzo o da un paese terzo in uno Stato membro diverso da quello d'arrivo

della spedizione o del trasporto se la cessione dei beni, effettuata dall'importatore designato o riconosciuto come debitore dell'imposta in virtù dell'articolo 201 di tale direttiva, è esente conformemente all'articolo 138 della medesima.

- 31 Come la Corte ha già avuto modo di dichiarare, l'esenzione dall'IVA all'importazione è così subordinata all'attuazione successiva, da parte dell'importatore, di una cessione intracomunitaria a sua volta esente ai sensi dell'articolo 138 della direttiva IVA e dipende, pertanto, dal rispetto delle condizioni sostanziali indicate in detto articolo (sentenza del 20 giugno 2018, Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, punto 47). Lo stesso vale qualora, come nel caso di specie, la cessione di beni consista in un trasferimento degli stessi a destinazione di un altro Stato membro.
- 32 L'articolo 138, paragrafo 1, di tale direttiva prevede che gli Stati membri esentino le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nell'Unione, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni. Conformemente all'articolo 138, paragrafo 2, lettera c), di detta direttiva, oltre alle cessioni di cui al paragrafo 1 della medesima direttiva, gli Stati membri esentano le cessioni di beni che consistono in trasferimenti a destinazione di un altro Stato membro che beneficerebbero delle esenzioni previste, in particolare, a detto paragrafo 1, se esse fossero effettuate nei confronti di un soggetto passivo.
- 33 Ai fini dell'esenzione dall'IVA, un trasferimento intracomunitario, definito all'articolo 17, paragrafo 1, primo comma, della direttiva IVA, come il trasferimento da un soggetto passivo di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro, è assimilato, in particolare, a una cessione intracomunitaria la cui l'esenzione dall'IVA è prevista dall'articolo 138 di tale direttiva [v., per quanto riguarda le disposizioni corrispondenti della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 1977, L 145, pag. 1), sentenza del 20 ottobre 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punto 29].
- 34 Orbene, nel caso di specie, in considerazione delle indicazioni fornite dal giudice del rinvio, si deve ritenere, fatte salve le verifiche di tale giudice, che il trasferimento intracomunitario di cui trattasi nel procedimento principale soddisfa i presupposti enunciati all'articolo 138 della direttiva IVA, al quale rinviano l'articolo 143, lettera d), di tale direttiva e l'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata.
- 35 Inoltre, dalla decisione di rinvio non emerge alcun elemento che consenta di ritenere che le importazioni di merci di cui trattasi nel procedimento principale non soddisfacessero gli altri presupposti per l'esenzione dall'IVA all'importazione di cui alle ultime due disposizioni menzionate al punto precedente della presente sentenza.
- 36 Occorre, pertanto, prendere le mosse dalla premessa che le importazioni di merci di cui trattasi nel procedimento principale soddisfano i presupposti per l'esenzione dall'IVA all'importazione di cui all'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e all'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata.
- 37 Il giudice chiede lumi, tuttavia, sull'incidenza di un'operazione fraudolenta, effettuata nell'ambito di una cessione intracomunitaria successiva a tale importazione seguita da un trasferimento, sul diritto di beneficiare delle esenzioni dall'IVA di cui trattasi. Tale giudice non nutre tuttavia alcun dubbio quanto alla liceità dell'importazione e del trasferimento che hanno preceduto la cessione intracomunitaria interessata dall'evasione fiscale.

- 38 Orbene, come fatto valere dalla Commissione nelle sue osservazioni presentate alla Corte, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, l'importazione seguita dal trasferimento intracomunitario, da un lato, e la cessione intracomunitaria che è stata oggetto dell'evasione, dall'altro, devono essere considerate come operazioni indipendenti l'una dall'altra.
- 39 Infatti, si deve ritenere che l'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e l'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata, implicano, in realtà, una doppia esenzione, ossia una prima esenzione dall'IVA che, conformemente all'articolo 201 della direttiva IVA, è normalmente dovuta all'importazione e una seconda esenzione, a titolo della cessione o del trasferimento intracomunitario che è seguito a tale importazione.
- 40 Così, quando i presupposti di cui all'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e all'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata sono soddisfatti, l'IVA su beni spediti o trasportati da un paese terzo nell'Unione è dovuta, in linea di principio, per la prima volta, non già nello Stato membro sul cui territorio essi sono stati inizialmente importati, bensì nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto. Come sottolineato dall'avvocato generale al paragrafo 53 delle sue conclusioni, tali disposizioni perseguono un obiettivo di semplificazione volto ad agevolare gli scambi transfrontalieri escludendo, grazie all'esenzione dell'importazione, il diritto a detrazione dell'IVA all'importazione che sarebbe applicabile e che, altrimenti, verrebbe concesso.
- 41 In una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, in cui l'evasione di cui trattasi è stata commessa in Bulgaria, nell'ambito di una cessione intracomunitaria alla partenza da tale Stato membro, è alle autorità bulgare che spetta negare il beneficio dell'esenzione dall'IVA relativa a tale cessione.
- 42 Poiché è dimostrato che tale evasione non riguarda il trasferimento da cui dipende la concessione dell'esenzione dall'IVA all'importazione di cui all'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e all'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata, tale esenzione non può essere negata all'importatore designato o riconosciuto come debitore ai sensi dell'articolo 201 di tale direttiva, in una situazione in cui, come risulta dalla decisione di rinvio, nessun elemento consente di ritenere che l'importatore sapesse o avrebbe dovuto sapere che tale cessione successiva all'importazione rientrava in un'evasione commessa dai destinatari bulgari.
- 43 Alla luce di tutti gli elementi che precedono, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 143, lettera d), della direttiva IVA e l'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA modificata devono essere interpretati nel senso che il beneficio dell'esenzione dall'IVA all'importazione, di cui a tali disposizioni, non deve essere negato all'importatore designato o riconosciuto come debitore di tale imposta, ai sensi dell'articolo 201 della direttiva IVA, in una situazione, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, in cui, da un lato, il destinatario del trasferimento intracomunitario che è seguito a tale importazione commette un'evasione su un'operazione successiva al trasferimento in parola e che non è collegata al trasferimento medesimo e, dall'altro, nessun elemento consente di ritenere che l'importatore sapesse o avrebbe dovuto sapere che tale operazione successiva rientrava in un'evasione commessa dal destinatario.

Sulla seconda questione

- 44 Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio chiede quale possa essere l'incidenza, alla luce della risposta da fornire alla sua prima questione, della circostanza che il destinatario delle merci trasferite avesse già, al momento del trasferimento intracomunitario delle stesse, l'intenzione di commettere un'evasione fiscale su un'operazione successiva che le riguarda.
- 45 Dalla decisione di rinvio risulta espressamente che, nel caso di specie, una siffatta intenzione non è stata dimostrata. In tali circostanze, detta questione, che presenta un carattere ipotetico, è irricevibile.

Sulle spese

- 46 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 alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

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

L'articolo 143, lettera d), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, e l'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della stessa direttiva, come modificata dalla direttiva 2009/69/CE del Consiglio, del 25 giugno 2009, devono essere interpretati nel senso che il beneficio dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto all'importazione, di cui a tali disposizioni, non deve essere negato all'importatore designato o riconosciuto come debitore di tale imposta, ai sensi dell'articolo 201 della direttiva 2006/112, in una situazione, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, in cui, da un lato, il destinatario del trasferimento intracomunitario che è seguito a tale importazione commette un'evasione su un'operazione successiva al trasferimento in parola e che non è collegata al trasferimento medesimo e, dall'altro, nessun elemento consente di ritenere che l'importatore sapesse o avrebbe dovuto sapere che tale operazione successiva rientrava in un'evasione commessa dal destinatario.

Firme