



Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
ATHANASIOS RANTOS
presentate il 2 febbraio 2023¹

Causa C-615/21

Napfény-Toll Kft.

contro

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dalla Szegedi Törvényszék (Corte di Szeged, Ungheria)]

«Rinvio pregiudiziale – Procedura di tassazione nazionale – Imposta sul valore aggiunto – Normativa nazionale che prevede la sospensione del termine di prescrizione del diritto all'imposta, nell'ambito del controllo giurisdizionale, senza alcun limite di tempo, indipendentemente dal numero di procedimenti fiscali reiterati – Principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione»

Introduzione

1. La presente domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dei principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione nel contesto dell'applicazione della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto² (in prosieguo: la «direttiva IVA»).

2. Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Napfny-Toll Kft. (in prosieguo: la «ricorrente») e l'amministrazione tributaria ungherese in merito agli importi dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) che tale società ha detratto a titolo di IVA dovuta su diversi acquisti di beni che danno diritto a detrazione da essa effettuati nel giugno 2010 e tra il mese di novembre 2010 e il mese di settembre 2011.

¹ Lingua originale: il francese.

² GU 2006, L 347, pag. 1.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3. L'articolo 1 del regolamento (CE, Euratom) n. 2988/95 del Consiglio, del 18 dicembre 1995, relativo alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità³, così dispone:

«1. Ai fini della tutela degli interessi finanziari delle Comunità europee è adottata una normativa generale relativa a dei controlli omogenei e a delle misure e sanzioni amministrative riguardanti irregolarità relative al diritto comunitario.

2. Costituisce irregolarità qualsiasi violazione di una disposizione del diritto comunitario derivante da un'azione o un'omissione di un operatore economico che abbia o possa avere come conseguenza un pregiudizio al bilancio generale delle Comunità o ai bilanci da queste gestiti, attraverso la diminuzione o la soppressione di entrate provenienti da risorse proprie percepite direttamente per conto delle Comunità, ovvero una spesa indebita».

4. L'articolo 3 di detto regolamento prevede quanto segue:

«1. Il termine di prescrizione delle azioni giudiziarie è di quattro anni a decorrere dall'esecuzione dell'irregolarità di cui all'articolo 1, paragrafo 1. (...)

Per le irregolarità permanenti o ripetute, il termine di prescrizione decorre dal giorno in cui cessa l'irregolarità. (...)

La prescrizione delle azioni giudiziarie è interrotta per effetto di qualsiasi atto dell'autorità competente, portato a conoscenza della persona interessata, che abbia natura istruttoria o che sia volto a perseguire l'irregolarità. Il termine di prescrizione decorre nuovamente dal momento di ciascuna interruzione.

Tuttavia, la prescrizione è acquisita al più tardi il giorno in cui sia giunto a scadenza un termine pari al doppio del termine di prescrizione senza che l'autorità competente abbia irrogato una sanzione, fatti salvi i casi in cui la procedura amministrativa sia stata sospesa a norma dell'articolo 6, paragrafo 1.

2. Il termine di esecuzione della decisione che irroga sanzioni amministrative è di tre anni. Esso decorre dal giorno in cui la decisione diventa definitiva.

I casi di interruzione e di sospensione sono disciplinati dalle pertinenti disposizioni di diritto nazionale.

3. Gli Stati membri mantengono la possibilità di applicare un termine più lungo di quello previsto rispettivamente al paragrafo 1 e al paragrafo 2».

³ GU 1995, L 312, pag. 1.

5. L'articolo 4, paragrafi 1 e 4, del regolamento in parola così recita:

«1. Ogni irregolarità comporta, in linea generale, la revoca del vantaggio indebitamente ottenuto:

– mediante l'obbligo di versare o rimborsare gli importi dovuti o indebitamente percetti;

(...)

4. Le misure previste dal presente articolo non sono considerate sanzioni».

6. Ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, del medesimo regolamento:

«Fatte salve le misure e sanzioni amministrative comunitarie (...), l'imposizione delle sanzioni pecuniarie, quali le sanzioni amministrative, può essere sospesa con decisione dell'autorità competente qualora sia stato avviato, per gli stessi fatti, un procedimento penale contro la persona interessata. La sospensione del procedimento amministrativo sospende il termine di prescrizione di cui all'articolo 3».

Diritto ungherese

7. Ai sensi dell'articolo 164 dell'*adózási rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (legge n. XCII del 2003, recante il codice di procedura fiscale)⁴, nella versione in vigore alla data del controllo fiscale oggetto di controversia (in prosieguo: il «vecchio codice di procedura fiscale»):

(1) Il diritto all'accertamento dell'imposta si prescrive in cinque anni dall'ultimo giorno dell'anno civile/solare in cui la dichiarazione o notifica relativa a tale imposta avrebbe dovuto essere effettuata, o, in assenza di dichiarazione o notifica, in cui l'imposta avrebbe dovuto essere assolta.

(...)

(5) In caso di controllo giurisdizionale della decisione dell'autorità tributaria, il termine di prescrizione del diritto di accertamento dell'importo corretto dell'imposta dovuta cessa di decorrere dal momento in cui la decisione dell'autorità tributaria di secondo grado è divenuta definitiva fino a quando la decisione giurisdizionale passa in giudicato, o, in caso di ricorso, fino a quando non si è statuito su di esso».

8. Il vecchio codice di procedura fiscale è stato abrogato e sostituito, a partire dal 1° gennaio 2018, dalle disposizioni dell'*az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény* (legge CLI del 2017 sul codice dell'amministrazione tributaria; in prosieguo: il «codice dell'amministrazione tributaria»)⁵ nonché dall'*az adózási rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény* (legge CL del 2017 che istituisce un codice di procedura fiscale; in prosieguo: il «nuovo codice di procedura fiscale»)⁶.

9. L'articolo 203, paragrafo 3, del nuovo codice di procedura fiscale riprende sostanzialmente il contenuto dell'articolo 164 del vecchio codice di procedura fiscale. In forza di questa disposizione, se il contribuente ha presentato un ricorso giurisdizionale amministrativo avverso la decisione dell'autorità tributaria, il termine di prescrizione del diritto di accertamento

⁴ *Magyar Közlöny* 2003/131, 14 novembre 2003, pag. 9990.

⁵ *Magyar Közlöny* 2017/192, 22 novembre 2017, pag. 31694.

⁶ *Magyar Közlöny* 2017/192, 22 novembre 2017, pag. 31586.

dell'importo corretto dell'imposta dovuta è sospeso dal momento in cui la decisione dell'autorità tributaria di secondo grado è divenuta definitiva fino a quando la decisione giurisdizionale passa in giudicato, o, in caso di ricorso, fino a quando non si è statuito su di esso.

10. L'articolo 203, paragrafo 7, lettera c), del nuovo codice di procedura fiscale prevede che il termine di prescrizione del diritto di accertamento dell'imposta è esteso di dodici mesi segnatamente se, nell'ambito del ricorso giurisdizionale amministrativo avverso la decisione dell'autorità tributaria, il giudice ordina lo svolgimento di un nuovo procedimento.

11. Ai sensi dell'articolo 271, paragrafo 1, del nuovo codice di procedura fiscale, la cui formulazione è identica a quella dell'articolo 139, paragrafo 1, del codice dell'amministrazione tributaria, è opportuno applicare le disposizioni di tale legge, compreso l'articolo 203, paragrafo 7, lettera c), del nuovo codice di procedura fiscale, ai procedimenti aperti o reiterati dopo l'entrata in vigore della stessa.

Procedimento principale, questione pregiudiziale e procedimento dinanzi alla Corte

12. La ricorrente ha detratto dall'IVA di cui era debitrice l'importo di tale imposta dovuta per i beni da essa acquistati nel mese di giugno 2010, nonché nel periodo compreso tra il mese di novembre 2010 e il mese di settembre 2011.

13. Nel dicembre 2011, la Nemzeti Adó - és Vámhivatal Dél-budapesti Igazgatósága (amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane – direzione delle imposte e delle dogane di Budapest-sud, Ungheria; in prosieguo: l'«amministrazione tributaria convenuta»), in qualità di autorità tributaria di primo grado, ha avviato un'ispezione che è stata notificata alla ricorrente il 13 dicembre 2011.

14. Al termine di quest'ultima, l'amministrazione in parola ha ritenuto che una parte dell'IVA detratta non avrebbe dovuto esserlo, in quanto una parte delle fatture presentate a tal fine non corrispondeva ad alcuna operazione economica effettiva, mentre l'altra parte rientrava in una evasione fiscale di cui la ricorrente era a conoscenza. Di conseguenza, con decisione dell'8 ottobre 2015, l'amministrazione tributaria convenuta ha preteso dalla ricorrente il versamento di un arretrato di imposta per un importo totale di 144 785 000 fiorini ungheresi (HUF) (circa EUR 464 581) e le ha inflitto una sanzione di importo pari a HUF 108 588 000 (circa EUR 348 433), nonché una penalità di mora di HUF 46 080 000 (circa EUR 147 860).

Prima decisione amministrativa di secondo grado

15. Con decisione dell'11 novembre 2015, notificata il 14 dicembre 2015, la Nemzeti Adó - és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane – direzione regionale principale delle imposte dell'Ungheria centrale, Ungheria), predecessore dell'amministrazione tributaria convenuta, investita di un reclamo da parte della ricorrente, ha riformato, nella sua qualità di autorità amministrativa tributaria di secondo grado, la decisione di primo grado per quanto riguarda la penalità di mora inflitta, confermandola quanto al resto. La ricorrente ha presentato ricorso avverso tale decisione.

16. Con sentenza del 2 marzo 2018, divenuta definitiva il giorno stesso, il Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Budapest-Capitale, Ungheria) ha dichiarato l'annullamento della decisione dell'autorità tributaria di secondo grado e ha ingiunto

alla suddetta autorità tributaria di avviare un nuovo procedimento. A fondamento della propria sentenza, detto giudice ha dichiarato di aver constatato che la decisione in parola risultava viziata da una motivazione contraddittoria. Infatti, pur menzionando fatti diversi da quelli constatati nella decisione di primo grado, la decisione di secondo grado dichiarava, allo stesso tempo, che l'autorità tributaria di primo grado aveva correttamente accertato i fatti.

Seconda decisione amministrativa di secondo grado

17. Con decisione del 5 marzo 2018, notificata alla ricorrente il 7 marzo 2018, l'amministrazione tributaria convenuta ha adottato una seconda decisione amministrativa di secondo grado che confermava essenzialmente la decisione di primo grado. Tale decisione ha tuttavia ridotto l'importo della penalità di mora inflitta.

18. Con sentenza del 5 luglio 2018, divenuta definitiva il giorno stesso, il Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Budapest-Capitale), su ricorso della ricorrente, ha annullato la decisione di secondo grado e ha ordinato all'amministrazione tributaria convenuta di avviare un nuovo procedimento. Nella motivazione della sua decisione, tale giudice ha affermato, da un lato, che la decisione di secondo grado, intervenuta il primo giorno lavorativo successivo alla pronuncia della sentenza del 2 marzo 2018, avrebbe ripreso, in gran parte parola per parola, la prima decisione di secondo grado, senza evidenziare in quale misura modificava l'accertamento stabilito dall'autorità di primo grado. Di conseguenza, l'amministrazione tributaria avrebbe adempiuto solo formalmente agli obblighi imposti dal giudice. Dall'altro lato, la decisione di secondo grado conterrebbe comunque conclusioni contraddittorie per quanto riguarda l'effettiva esistenza delle operazioni in questione.

19. Con sentenza del 30 gennaio 2020, la Kúria (Corte suprema, Ungheria), investita di un ricorso presentato dall'amministrazione tributaria, ha confermato nel merito la sentenza del 5 luglio 2018. Da un lato, nella misura in cui la motivazione della seconda decisione di secondo grado riprendeva quella della prima decisione di secondo grado, il Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Budapest-Capitale) avrebbe giustamente constatato che l'amministrazione tributaria convenuta non si sarebbe conformata agli orientamenti stabiliti in maniera vincolante nella sentenza del 2 marzo 2018. È vero che tale amministrazione disponeva, come essa ha sostenuto, soltanto di un breve lasso di tempo prima che il diritto di accertamento dell'imposta, e di conseguenza dell'importo dell'IVA da rimborsare, fosse colpito dalla prescrizione, ma tale circostanza non l'avrebbe esonerata dall'adempimento dei suoi obblighi legali. Inoltre, la seconda decisione di secondo grado era effettivamente viziata, come aveva rilevato il Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Tribunale amministrativo e del lavoro di Budapest-Capitale), da una motivazione contraddittoria.

Terza decisione amministrativa di secondo grado

20. Il 6 aprile 2020 l'amministrazione tributaria convenuta ha adottato una nuova decisione con la quale ha confermato la decisione di primo grado, pur modificandone la penalità di mora inflitta. Per giustificare la sua posizione, tale amministrazione tributaria ha indicato di non aver riscontrato fatti diversi da quelli accertati dall'autorità tributaria di primo grado nella sua decisione, la quale aveva adempiuto al proprio obbligo di accertare i fatti.

21. La ricorrente ha proposto ricorso avverso questa terza decisione dinanzi alla Szegedi Törvényszék (Corte di Szeged, Ungheria), giudice del rinvio, con la motivazione, tra l'altro, che, ai sensi dell'articolo 164, paragrafi 1 e 5, del vecchio codice di procedura fiscale, il diritto dell'autorità tributaria di accertamento dell'importo dell'IVA da rimborsare si prescrive in cinque anni dall'ultimo giorno dell'anno civile/solare in cui la dichiarazione o notifica relativa a tale tassa avrebbe dovuto essere effettuata, o, in assenza di dichiarazione o notifica, in cui detta tassa avrebbe dovuto essere assolta. Orbene, il diritto dell'autorità tributaria di accertamento dell'importo dell'IVA da rimborsare per i periodi in questione si sarebbe estinto prima della data della terza decisione di secondo grado (ossia il 6 aprile 2020). La ricorrente ritiene infatti che l'adozione ripetuta di decisioni sia contraria al principio della certezza del diritto che la prescrizione dovrebbe tutelare. Ciò varrebbe a maggior ragione nel procedimento principale, laddove il secondo procedimento reiterato si sarebbe svolto in quanto l'amministrazione tributaria non si era attenuta agli orientamenti contenuti nella prima decisione giurisdizionale. È dunque a causa di quest'ultima se il procedimento si è protratto per quasi dieci anni dall'inizio del controllo.

22. Il giudice del rinvio rileva che l'articolo 164, paragrafo 5, del vecchio codice di procedura fiscale non prevede un limite massimo per quanto riguarda il numero di procedimenti reiterati che l'amministrazione tributaria può condurre o la durata totale della sospensione. Orbene, secondo la giurisprudenza della Kúria (Corte suprema), la prescrizione è sospesa per la durata del controllo giurisdizionale di una decisione dell'amministrazione tributaria. Di conseguenza, non vi sarebbe alcun limite di tempo alla sospensione del termine di prescrizione in caso di controllo giurisdizionale, cosicché il diritto dell'autorità tributaria di accertare l'importo dell'IVA da rimborsare potrebbe essere esteso di diversi anni, se non di decenni in casi estremi. Per tale ragione, il giudice del rinvio esprime un dubbio quanto alla compatibilità della normativa nazionale di cui trattasi e della relativa giurisprudenza con i principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione.

23. In tale contesto, la Szegedi Törvényszék (Corte di Szeged) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il principio di certezza del diritto, nonché il principio di effettività, che fanno parte del diritto [dell'Unione], debbano essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa di uno Stato membro che non lascia al giudice alcun margine di discrezionalità, quale quello di cui all'articolo 164, paragrafo 5, del [vecchio codice di procedura fiscale], nonché alla prassi che si fonda su tale normativa, in virtù delle quali, in materia di [IVA], il termine entro il quale si prescrive il diritto dell'autorità tributaria di accertare l'imposta è sospeso per tutta la durata dei controlli giurisdizionali, indipendentemente dal numero di procedimenti fiscali amministrativi reiterati, senza un limite massimo della durata complessiva delle sospensioni, qualora più controlli giurisdizionali si susseguano, anche nel caso in cui il giudice che statuisce su una decisione dell'autorità tributaria adottata nell'ambito di un procedimento reiterato a seguito di una precedente decisione giurisdizionale rilevi che l'autorità tributaria non ha rispettato gli orientamenti contenuti in tale decisione giurisdizionale, vale a dire quando è a causa di tale autorità che il nuovo procedimento giurisdizionale ha avuto luogo».

24. Successivamente alla presentazione della presente domanda di pronuncia pregiudiziale, il giudice del rinvio ha trasmesso alla Corte, con lettera del 3 maggio 2022, una copia della decisione dell'Alkotmánybíróság (Corte costituzionale, Ungheria) del 25 gennaio 2022, con la quale tale Corte ha annullato il riferimento ai procedimenti reiterati di cui all'articolo 271,

paragrafo 1, del nuovo codice di procedura fiscale, unitamente a una copia di una seconda decisione dell'Alkotmánybíróság (Corte costituzionale), anch'essa in tal senso, in data 26 aprile 2022.

25. Con lettera del 30 giugno 2022, il giudice del rinvio è stato invitato dalla Corte, mediante una richiesta di informazioni, a confermare, alla luce di talune indicazioni inizialmente fornite, che, a seguito della decisione dell'Alkotmánybíróság (Corte costituzionale) di annullare il rinvio ai procedimenti reiterati di cui all'articolo 271, paragrafo 1, del nuovo codice di procedura fiscale, il procedimento principale non è, in ogni caso, prescritto.

26. Con lettera del 7 luglio 2022, il giudice del rinvio ha precisato, in sostanza, che la decisione dell'Alkotmánybíróság (Corte costituzionale) aveva unicamente avuto l'effetto di rendere prescritto il diritto dell'amministrazione tributaria di accertamento dell'importo dell'IVA riscossa da restituire con riferimento al periodo ispezionato nell'anno 2010. Per contro, per quanto riguarda l'esercizio fiscale 2011, il carattere prescritto o meno dell'azione dell'amministrazione tributaria dipenderà dalla risposta della Corte.

27. Hanno presentato osservazioni scritte la ricorrente, i governi ungherese e spagnolo nonché la Commissione europea. Tali parti si sono inoltre espresse all'udienza dibattimentale tenutasi il 10 novembre 2022.

Analisi

Osservazioni preliminari

28. Si deve rilevare, in limine, che il procedimento principale non verte sulla compatibilità, in quanto tale, con il diritto dell'Unione del termine di prescrizione entro il quale, da un lato, il soggetto passivo può esercitare il suo diritto a detrazione, né quello, dall'altro, durante il quale l'amministrazione tributaria può rimettere in discussione le dichiarazioni effettuate da un soggetto passivo, bensì sulla compatibilità con il diritto dell'Unione della sospensione di un siffatto termine in caso di procedimenti giudiziari, e ciò senza limiti di tempo e indipendentemente dai motivi per i quali, in tal caso, tali procedimenti hanno dovuto essere reiterati.

29. Nel caso di specie, si deve rilevare che la presente causa si inserisce in un contesto particolare in cui si sono succeduti, nell'ambito della medesima controversia tributaria, diversi procedimenti amministrativi e giurisdizionali, senza che essa possa essere decisa definitivamente per motivi che, secondo il giudice del rinvio, sarebbero imputabili all'amministrazione tributaria, e senza che la normativa tributaria di cui trattasi preveda siffatta fattispecie e possa porvi rimedio.

30. A tal riguardo, il giudice del rinvio deduce che, secondo la prassi dello Stato membro in questione, quando si succedono più controlli giurisdizionali, la durata cumulata delle sospensioni non ha un limite massimo, anche se il giudice che si pronuncia su una decisione dell'autorità tributaria adottata nell'ambito di un nuovo procedimento successivo a una decisione giurisdizionale anteriore rilevi che l'autorità tributaria non si è conformata agli orientamenti contenuti nella decisione giurisdizionale precedente e che il nuovo procedimento giurisdizionale è avvenuto per colpa di detta autorità.

31. In questo scenario, il giudice del rinvio si interroga sulla compatibilità con il diritto dell'Unione della normativa e della prassi ungheresi in materia di sospensione dei termini di prescrizione per un periodo essenzialmente illimitato e sulla misura in cui queste ultime possono arrecare pregiudizio ai principi di certezza del diritto e di effettività. Tale giudice rileva, inoltre, che l'esercizio del diritto a detrazione previsto dalla direttiva IVA rischierebbe di rivelarsi eccessivamente difficile, in particolare in casi come quelli oggetto del procedimento principale, nei quali l'amministrazione tributaria adotta nuove decisioni senza conformarsi a quelle precedenti pronunciate dai tribunali competenti, e ciò entro un breve periodo di tempo a seguito delle decisioni che dispongono nuovi procedimenti, cosicché il termine di prescrizione del diritto di accertamento dell'imposta potrebbe essere considerevolmente prorogato a causa della sospensione della prescrizione durante il controllo giurisdizionale.

32. In siffatto contesto, nel quale non è chiaro se la situazione in questione possa essere attribuita non solo (e direttamente) alla normativa di cui trattasi nel procedimento principale, quanto piuttosto al comportamento, vale a dire a un inadempimento dell'amministrazione tributaria, nonché potenzialmente dei giudici nazionali, ritengo opportuno, nell'ambito delle presenti conclusioni, esaminare questi due aspetti separatamente.

Sulla compatibilità della normativa relativa alla sospensione del termine di prescrizione con il diritto dell'Unione

33. Prima di procedere all'analisi della compatibilità della normativa ungherese con i principi di effettività e di certezza del diritto dell'Unione, come invita a fare il giudice del rinvio, occorre esaminare se tale normativa rientri effettivamente nell'ambito di applicazione di specifiche disposizioni del diritto dell'Unione in materia tributaria.

Sull'applicabilità della direttiva IVA

34. Si noti, in via preliminare, che, malgrado la presente causa si inserisca nell'ambito di una controversia relativa all'IVA, la questione pregiudiziale non verte sull'interpretazione di una qualsiasi disposizione della direttiva IVA. A tal riguardo, la direttiva in parola si limita a fissare le condizioni sostanziali e formali relative al diritto alla detrazione dell'IVA⁷, senza tuttavia prevedere un termine entro il quale i soggetti passivi possono presentare una domanda di rimborso dell'IVA⁸ o in cui, una volta acquisita l'esistenza di un diritto al rimborso di un determinato importo d'imposta pagato, detto rimborso debba intervenire.

Sull'applicabilità del regolamento n. 2988/95

35. Occorre rilevare, in primo luogo, che dall'ambito di applicazione del regolamento n. 2988/95 risulta che quest'ultimo copre qualsiasi «irregolarità» constatata dall'amministrazione e «[qualsiasi] violazione di una disposizione del diritto [dell'Unione] derivante da un'azione o un'omissione di un operatore economico» che abbia come conseguenza un pregiudizio al bilancio generale e alle risorse proprie [dell'Unione].

⁷ La direttiva IVA disciplina tali condizioni sia sostanziali che formali nel suo titolo X, rispettivamente ai capi 1 («Origine e portata del diritto a detrazione», articoli 168 e segg.) e 4 («Modalità di esercizio del diritto a detrazione», articoli 178 e segg.).

⁸ Sentenza del 14 febbraio 2019, Nestrade (C-562/17, EU:C:2019:115, punto 35).

36. Orbene, la Corte ha dichiarato che le risorse proprie dell'Unione comprendono in particolare le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme agli imponibili IVA armonizzati determinati secondo regole dell'Unione e che sussiste un nesso diretto tra, da un lato, la riscossione del gettito dell'IVA nell'osservanza del diritto dell'Unione applicabile e, dall'altro, la messa a disposizione del bilancio dell'Unione di una risorsa IVA adeguata, poiché la mancata riscossione del primo comporta potenzialmente una riduzione della seconda⁹. Se ne potrebbe dedurre che il termine di prescrizione entro il quale le autorità tributarie nazionali possono determinare l'importo corretto dell'IVA da restituire per un periodo determinato rientra nell'ambito di applicazione del regolamento n. 2988/95.

37. Per quanto riguarda, in secondo luogo, i termini di prescrizione, l'articolo 3, paragrafo 1, del regolamento n. 2988/95 prevede un termine di prescrizione delle azioni giudiziarie di quattro anni per le «irregolarità» ivi contemplate. Secondo la giurisprudenza della Corte, il termine di prescrizione previsto da questo articolo copre sia le irregolarità che comportano l'irrogazione di una sanzione amministrativa, ai sensi dell'articolo 5 di detto regolamento, sia quelle oggetto di una misura amministrativa, ai sensi dell'articolo 4 del medesimo, aventi ad oggetto la revoca del vantaggio indebitamente ottenuto senza tuttavia rivestire il carattere di una sanzione¹⁰.

38. Occorre tuttavia osservare che, adottando il regolamento n. 2988/95, in particolare l'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, di quest'ultimo, il legislatore dell'Unione ha inteso unicamente definire un termine minimo da applicare in tutti gli Stati membri. Infatti, conformemente all'articolo 3, paragrafo 3, del regolamento in parola, gli Stati membri possono applicare termini di prescrizione più lunghi del termine di quattro anni di cui all'articolo 3, paragrafo 1, del suddetto regolamento¹¹. Poiché siffatta possibilità è implicitamente, ma necessariamente, soggetta alla condizione che i termini fissati siano ragionevoli, qualsiasi periodo superiore dovrà dunque essere esaminato alla luce degli stessi principi applicabili ai termini che non rientrano nell'ambito di applicazione del medesimo regolamento¹².

39. Si deve rilevare, in terzo luogo, che il regolamento n. 2988/95, all'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, fissa norme relative al computo dei termini. Infatti, da un lato, l'articolo 3, paragrafo 1, terzo comma, di tale regolamento prevede che la prescrizione delle azioni giudiziarie, alle quali la giurisprudenza equipara più ampiamente qualsiasi forma di azione da parte dell'amministrazione, è interrotta per effetto di qualsiasi atto avente natura istruttoria o volto a perseguire l'irregolarità. Dall'altro lato, l'articolo 3, paragrafo 1, quarto comma, di detto regolamento stabilisce che la prescrizione è acquisita al più tardi il giorno in cui sia giunto a scadenza un termine pari al doppio del termine di prescrizione senza che l'autorità competente abbia irrogato una sanzione, disposizione che è stata interpretata dalla Corte come un limite assoluto¹³, con la sola eccezione espressamente riconosciuta in caso di procedimento penale, conformemente all'articolo 6, paragrafo 1, del regolamento n. 2988/95. Orbene, non è questo il caso nella fattispecie, come risulta sia dalla domanda di pronuncia pregiudiziale sia dalla risposta fornita a tal riguardo dal governo ungherese nel corso dell'udienza.

⁹ Sentenze del 26 febbraio 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punto 26), nonché dell'8 settembre 2015, Taricco e a. (C-105/14, EU:C:2015:555, punto 38).

¹⁰ Sentenze del 24 giugno 2004, Handlbauer (C-278/02, EU:C:2004:388, punti 33 e 34), nonché del 17 settembre 2014, Cruz & Companhia (C-341/13, EU:C:2014:2230, punto 45).

¹¹ V. sentenza del 7 aprile 2022, IFAP (C-447/20 e C-448/20, EU:C:2022:265, punto 48 e giurisprudenza citata).

¹² V., in tal senso, sentenza del 17 settembre 2014, Cruz & Companhia (C-341/13, EU:C:2014:2230, punto 59 e giurisprudenza citata).

¹³ V., in tal senso, sentenza del 2 marzo 2017, Glencore Céréales France (C-584/15, EU:C:2017:160, punto 54 e giurisprudenza citata).

40. Inoltre, tale regolamento riguarda soltanto i procedimenti amministrativi e nessuna delle sue disposizioni riguarda la durata dei procedimenti giudiziari avviati da una parte alla quale sia stata inflitta una sanzione amministrativa, né la sospensione dei termini di prescrizione in caso di controllo giurisdizionale.

41. Da quanto precede deriva che, quand'anche il regolamento n. 2988/95 fosse applicabile con riferimento alle norme nazionali che stabiliscono il termine di prescrizione entro il quale le autorità tributarie nazionali possono accertare l'imposta, una normativa come quella oggetto della presente causa, che prevede la sospensione del termine di prescrizione per la determinazione dell'importo dell'IVA per tutta la durata dei controlli giudiziari, è esclusa dall'ambito di applicazione dello stesso.

Sull'analisi della normativa di cui trattasi alla luce dei principi generali del diritto dell'Unione

42. In assenza di una disciplina dell'Unione in materia [e dato che né la direttiva IVA né il regolamento n. 2988/95 contengono norme specifiche che consentano di fornire una risposta alla questione pregiudiziale sollevata], spetta, conformemente a una giurisprudenza costante della Corte, all'ordinamento giuridico interno degli Stati membri stabilire le norme relative alla prescrizione delle procedure giurisdizionali e alla sospensione di tali termini, conformemente al principio dell'autonomia procedurale degli Stati membri e, in particolare, dei principi di equivalenza e di effettività, a condizione che tali Stati esercitino le loro competenze nel rispetto del diritto dell'Unione¹⁴.

43. A tal riguardo, sebbene, nel testo della sua questione pregiudiziale, il giudice del rinvio abbia fatto riferimento unicamente al principio della certezza del diritto e a quello di effettività, ciò non osta a che si tenga conto, tanto nell'ambito della presente analisi quanto in quella che spetta alla Corte effettuare, di altri principi generali del diritto dell'Unione che possono essere pertinenti nell'ambito della presente causa.

44. Per quanto riguarda, in primo luogo, il principio di equivalenza, esso esige che le modalità procedurali di attuazione del diritto dell'Unione previste dal diritto nazionale non siano più restrittive di quelle relative all'attuazione del diritto interno aventi un oggetto o una causa simile. Nel caso delle norme sulla prescrizione, il rispetto del principio in parola implica l'esistenza, al di fuori della regola sulla prescrizione di cui trattasi, di una regola sulla prescrizione applicabile a situazioni interne che, alla luce del suo oggetto e dei suoi elementi essenziali, possa essere considerata simile¹⁵.

45. Occorre rilevare, a tal riguardo, che né dai fatti descritti dal giudice del rinvio né dalle osservazioni scritte delle parti, né ancora dalle precisazioni apportate in udienza, risulta che il regime procedurale di cui al codice di procedura fiscale ungherese (compreso il regolamento oggetto del procedimento principale) sia meno favorevole in materia di termini di prescrizione rispetto a quello applicabile alle situazioni interne e che tale regime si applica sia ai ricorsi fondati sulla violazione del diritto dell'Unione sia a quelli, della stessa natura, attinenti alla violazione del diritto interno.

¹⁴ Sentenza del 28 luglio 2016, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614, punto 34 e giurisprudenza citata).

¹⁵ Sentenza del 20 dicembre 2017, Caterpillar Financial Services (C-500/16, EU:C:2017:996, punto 38 e giurisprudenza citata).

46. Per quanto riguarda, in secondo luogo, il principio di effettività, esso implica che le disposizioni che disciplinano il procedimento nazionale non devono essere tali da rendere in pratica impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione¹⁶.

47. Occorre ricordare, anzitutto, che, nell'ambito della direttiva IVA, gli Stati membri sono soggetti ad un duplice obbligo. Essi devono così, da un lato, garantire che i soggetti passivi possano effettivamente esercitare il loro diritto alla detrazione dell'IVA, senza essere ostacolati da norme procedurali o da norme sostanziali incompatibili con il diritto dell'Unione e, in particolare, con la direttiva IVA. Dall'altro, essi sono tenuti ad adottare tutte le misure legislative e amministrative necessarie al fine di assicurare che l'IVA sia interamente riscossa nel loro territorio, nonché per lottare contro la frode e l'evasione fiscale¹⁷.

48. Orbene, benché nella presente causa la ricorrente faccia valere che il suo diritto a detrazione dell'IVA è stato limitato, dalla decisione di rinvio risulta che l'amministrazione tributaria ha rilevato l'esistenza di una evasione fiscale e che tale valutazione non sembra ancora essere stata messa in discussione nelle sentenze pronunciate fino ad oggi nel procedimento principale. A tal riguardo, occorre osservare che, secondo la giurisprudenza della Corte, uno Stato membro può, in linea di principio, sospendere il rimborso dell'IVA finché la controversia non sia stata definitivamente conclusa nell'ambito di un procedimento amministrativo o giudiziario, nella misura in cui il diniego del diritto a detrazione deve sempre soddisfare il requisito di proporzionalità¹⁸, circostanza che spetta al giudice nazionale verificare.

49. Inoltre, l'esistenza di un termine di prescrizione, in materia tributaria, riveste un interesse tanto per il contribuente quanto per l'amministrazione tributaria, in quanto la fissazione di termini ragionevoli mira a tutelare sia il contribuente sia l'amministrazione tributaria, non rendendo impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione.

50. A tal proposito, occorre distinguere tra, da un lato, il periodo entro il quale i soggetti passivi possono esercitare il diritto a detrazione dell'IVA e, dall'altro, il periodo di prescrizione entro il quale l'amministrazione tributaria può agire¹⁹. Pertanto, in alcune sentenze, la Corte ha ammesso che l'azione dell'amministrazione può essere circoscritta entro termini diversi rispetto a quelli applicabili ai singoli²⁰. Per quanto riguarda il termine di prescrizione applicabile all'amministrazione tributaria, la Corte ha già avuto occasione di stabilire che un termine di cinque anni a partire dalla data in cui la dichiarazione deve essere effettuata, in linea di principio, è conforme al principio di effettività²¹.

¹⁶ Sentenza del 15 marzo 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209, punto 52)

¹⁷ V. articolo 273 della direttiva IVA e sentenza del 26 febbraio 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, punti 25 e 26).

¹⁸ Sentenza del 18 dicembre 1997, Molenheide e a. (C-286/94, C-340/95, C-401/95 e C-47/96, EU:C:1997:623, punti 54 e 55).

¹⁹ Da un lato, per quanto riguarda il contribuente, l'esistenza di un termine di prescrizione nell'ambito dell'esercizio dei suoi diritti gli consente di contestare le decisioni dell'amministrazione tributaria al fine di chiedere e, se del caso, di ottenere restituzioni di pagamenti indebiti o di quelli previsti dalla normativa specifica di ciascuna imposta. Dall'altro, il termine di prescrizione consente alle autorità tributarie di esercitare i controlli necessari per determinare la situazione fiscale di un contribuente, nonché di individuare le irregolarità e gli abusi che hanno potuto prodursi, e le loro conseguenze, al fine di evitare una perdita di gettito dell'IVA.

²⁰ V., in particolare, sentenza dell'8 maggio 2008, Ecotrade (C-95/07 e C-96/07, EU:C:2008:267, punti da 49 a 54), nella quale la Corte ha dichiarato che il principio di effettività non è violato nel caso di un termine nazionale di prescrizione asseritamente più vantaggioso per l'amministrazione tributaria rispetto a quello opponibile ai singoli.

²¹ Sentenze dell'8 settembre 2011, Q-Beef e Bosschaert (C-89/10 e C-96/10, EU:C:2011:555, punto 37), e del 20 dicembre 2017, Caterpillar Financial Services (C-500/16, EU:C:2017:996, punto 43).

51. Occorre tuttavia precisare che, sebbene si sottolinei la problematica di un'eventuale restrizione all'esercizio del diritto a detrazione della ricorrente nella presente causa, quest'ultima verte non già direttamente sulla compatibilità con il diritto dell'Unione delle norme procedurali che disciplinano il suddetto diritto, bensì sulla normativa nazionale che disciplina il termine di prescrizione dell'azione dell'amministrazione tributaria.

52. Per quanto riguarda, infine, la sospensione del termine di prescrizione durante il procedimento giudiziario, occorre osservare che l'esistenza di cause interruttrive del termine di prescrizione è finalizzata ad assicurare il rispetto del principio di effettività garantendo che il termine di prescrizione non scada durante il procedimento giudiziario, ossia allorché il contribuente esercita i diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione. Inoltre, l'obiettivo perseguito dalla sospensione del termine di prescrizione durante il procedimento giudiziario è volto a consentire all'autorità tributaria di tener conto dell'esito del controllo giurisdizionale. Orbene, in assenza di una siffatta normativa, il diritto di ricorso potrebbe essere oggetto di abuso poiché, nel caso in cui la prescrizione intervenga nel corso di un eventuale procedimento giurisdizionale (la cui durata non è, in linea di principio, determinata con precisione e non dipende, in ogni caso, dalle misure adottate dalle autorità tributarie, bensì dal procedimento giurisdizionale), l'amministrazione tributaria si troverebbe nell'impossibilità di procedere ad accertamenti anche qualora la sua decisione dovesse, oltre a ciò, rivelarsi conforme al diritto sia sul piano procedurale che sostanziale.

53. Per quanto riguarda, in terzo luogo, il principio della certezza del diritto, occorre ricordare che i termini di prescrizione adempiono, sotto un profilo generale, la funzione di garantire la certezza del diritto e che, per adempiere tale funzione, le norme che prevedono detti termini devono essere fissate in anticipo ed essere sufficientemente chiare e precise al fine di garantire la prevedibilità delle situazioni e dei rapporti giuridici²². Inoltre, in materia tributaria, le norme relative ai termini di prescrizione mirano ad assicurare che la situazione fiscale di un soggetto passivo nei confronti dell'amministrazione tributaria non debba essere indefinitamente rimessa in discussione²³.

54. Orbene, nella fattispecie, è pacifico che, nella presente causa, le norme relative alla prescrizione e alla sospensione dei termini sono note ai contribuenti, i quali sanno che avvalersi delle garanzie di cui dispongono, come il diritto di proporre un ricorso, può comportare la sospensione del termine di prescrizione.

55. Oltre a ciò, occorre rilevare che le norme relative alla prescrizione estintiva mirano proprio ad evitare che una situazione giuridica sia rimessa in discussione indefinitamente. Infatti, il meccanismo della prescrizione estintiva mira a non lasciare i diritti indefinitamente incerti e a sanzionarne l'abbandono da parte del loro titolare. Tuttavia, questo meccanismo presuppone l'esistenza di cause interruttrive del termine di prescrizione, in particolare in caso di esercizio dei diritti da parte dei loro titolari e, più specificamente, con l'introduzione di mezzi di ricorso, in quanto il meccanismo in parola si basa proprio sul fatto che i loro titolari non li esercitano o che, se decidono di avvalersene, tale decisione implica un ritardo nel procedimento. Ne consegue che il fatto che i termini di prescrizione siano sospesi quando un contribuente esercita tali diritti non può essere considerato, in linea di principio, un elemento che rimette in discussione (indefinitamente) i diritti stessi, dal momento che tale sospensione è legata all'avvio di un nuovo

²² Sentenza del 5 marzo 2019, *Eesti Pagar* (C-349/17, EU:C:2019:172, punto 112 e giurisprudenza citata).

²³ Sentenza del 20 maggio 2021, *BTA Baltic Insurance Company* (C-230/20, EU:C:2021:410, non pubblicata, punto 46).

procedimento distinto dal procedimento amministrativo, ossia quello del controllo giurisdizionale che è disciplinato da norme diverse, anche per quanto riguarda i termini applicabili ai propri procedimenti²⁴.

56. La Corte ha inoltre dichiarato che il principio della certezza del diritto non osta ad una prassi amministrativa delle autorità tributarie nazionali consistente nel revocare, entro il termine di decadenza, una decisione con la quale esse hanno riconosciuto al soggetto passivo un diritto a detrazione dell'IVA, reclamando dal medesimo, a seguito di un nuovo controllo, tale imposta nonché maggiorazioni di mora²⁵. Se tale prassi dell'amministrazione tributaria nell'ambito di una procedura amministrativa (e senza l'intervento di una decisione giurisdizionale) è stata dichiarata tale da non rimettere indefinitamente in discussione la situazione fiscale del soggetto passivo, non vi è alcun dubbio che l'adozione da parte dell'amministrazione tributaria di nuove decisioni ai fini di eseguire le sentenze pronunciate non può costituire, di per sé, una violazione del principio della certezza del diritto.

57. Da quanto precede risulta che i principi di certezza del diritto e di effettività non ostano a una normativa nazionale che preveda che il termine di prescrizione sia sospeso per tutta la durata del procedimento giurisdizionale, nel caso di esercizio da parte del contribuente del suo diritto di ricorso, e che esso sarà prorogato, qualora l'amministrazione tributaria sia condannata a dar corso ad un nuovo procedimento. In caso contrario, la prescrizione potrebbe intervenire anche durante il procedimento giurisdizionale, in particolare durante quello connesso al rinvio pregiudiziale (e ciò anche nell'ipotesi in cui la decisione dell'amministrazione tributaria fosse perfettamente fondata), il che renderebbe il procedimento privo di oggetto, priverebbe il contribuente della possibilità di esercitare il suo diritto di ricorso e, inoltre, impedirebbe all'amministrazione tributaria di pronunciarsi, in esecuzione della decisione del giudice nazionale, sulla situazione fiscale del contribuente.

Sulla prassi dell'amministrazione ungherese relativa alla sospensione del termine di prescrizione

58. Dalle constatazioni effettuate dal giudice del rinvio risulta che il protrarsi del procedimento sarebbe in parte ascrivibile all'amministrazione tributaria, in quanto quest'ultima, nell'adottare una nuova decisione, non ha rispettato le indicazioni fornite nella decisione giudiziaria pertinente. Secondo tale giudice, un siffatto protrarsi ingiustificato, per una durata impossibile da prevedere, della procedura fiscale diretta all'esame delle condizioni finanziarie e sostanziali del diritto a detrazione avrebbe come risultato di rendere eccessivamente difficile l'esercizio del diritto a detrazione (dell'IVA)²⁶.

59. In un contesto del genere, e sebbene il giudice del rinvio non abbia formulato alcuna domanda in tal senso, occorre interrogarsi, in primo luogo, sulla pertinenza del principio di buona amministrazione nella presente causa.

²⁴ Infatti, il termine applicabile al procedimento giurisdizionale, la cui introduzione è all'origine della sospensione del termine di prescrizione, non è disciplinato dalla normativa tributaria bensì dalle norme relative ai procedimenti giurisdizionali.

²⁵ V., in tal senso, sentenza del 9 luglio 2015, *Salomie e Oltean* (C-183/14, EU:C:2015:454, punti 40 e 41).

²⁶ Tale constatazione è condivisa anche dalla ricorrente, la quale sostiene che la lentezza del procedimento era dovuta a lacune nell'esame dei fatti effettuato dall'amministrazione tributaria che aveva alla fine condotto a sospensioni del termine di prescrizione.

60. Infatti, la Corte ha già dichiarato nella sua giurisprudenza che, quando uno Stato membro attua il diritto dell'Unione, gli obblighi derivanti dal diritto a una buona amministrazione, il quale riflette un principio generale del diritto dell'Unione, e, in particolare, il diritto di ogni individuo a che le questioni che lo riguardano siano trattate in modo imparziale ed entro un termine ragionevole, trovano applicazione nell'ambito di un procedimento di verifica fiscale²⁷. La Corte ha inoltre rilevato che il principio di buona amministrazione esige che un'autorità amministrativa, quale l'amministrazione tributaria di cui al procedimento principale, proceda, nell'ambito degli obblighi di verifica ad essa incombenti, ad un esame diligente e imparziale di tutti gli aspetti pertinenti, in modo da assicurarsi che essa disponga, al momento dell'adozione della sua decisione, degli elementi il più possibile completi e affidabili a tal fine²⁸.

61. Spetta quindi al giudice del rinvio (l'unico a disporre di tutte le circostanze del procedimento principale) stabilire se la complessità di tale causa possa aver determinato il protrarsi del procedimento o se la reiterazione dei procedimenti fiscali e le molteplici sospensioni del termine di prescrizione possano essere imputate ad un inadempimento dell'amministrazione tributaria, nonché la misura in cui tale prassi possa aver arrecato un danno alla ricorrente. Non costituisce tuttavia un errore dell'amministrazione tributaria tale, di per sé, da rimettere in discussione le disposizioni relative alla sospensione della prescrizione, qualsiasi errore commesso da tale amministrazione o qualsiasi tentativo infruttuoso di quest'ultima volta a conformarsi a una decisione giurisdizionale, pur nell'ipotesi in cui ciò si sia verificato più di una volta.

62. Occorre rilevare, in secondo luogo, che, in udienza, il governo ungherese ha sostenuto che i giudici nazionali disponevano dei mezzi necessari per consentire loro, in linea di principio, di porre rimedio a una situazione come quella del caso di specie. Pertanto, nell'ipotesi in cui l'amministrazione tributaria non si conformasse alle ingiunzioni che le sono state rivolte da un giudice nazionale (per ragioni ad essa direttamente imputabili), quest'ultimo potrebbe, secondo tale governo, «impadronirsi» dalla causa dinanzi ad esso pendente e pronunciarsi su quest'ultima modificando una decisione adottata dall'amministrazione tributaria e chiudendo così definitivamente la controversia.

63. Occorre ricordare, al riguardo, che l'articolo 47, secondo comma, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea prevede, in particolare, che ogni persona abbia diritto a che la sua causa sia giudicata entro un termine ragionevole. Dalla giurisprudenza della Corte risulta che la ragionevolezza della durata del giudizio deve essere valutata alla luce delle circostanze proprie di ciascuna causa e, in particolare, della rilevanza della lite per l'interessato, della complessità della causa nonché del comportamento del ricorrente e di quello delle autorità competenti²⁹.

64. Occorre quindi altresì che il giudice nazionale competente verifichi in che misura il protrarsi del procedimento possa essere imputato ai giudici nazionali, qualora risultasse che questi ultimi, pur disponendo dei mezzi per ovviare a tale situazione, non vi hanno fatto ricorso. In tale scenario, spetta al giudice nazionale competente esaminare se si debba concedere un risarcimento alla ricorrente a causa del ritardo o della violazione imputabile non soltanto alle autorità tributarie ma anche ai giudici nazionali.

²⁷ Sentenza del 14 maggio 2020, *Agrobet CZ* (C-446/18, EU:C:2020:369, punto 43).

²⁸ Sentenza del 14 maggio 2020, *Agrobet CZ* (C-446/18, EU:C:2020:369, punto 44).

²⁹ V., in tal senso, sentenza del 9 settembre 2008, *FIAMM e a./Consiglio e Commissione* (C-120/06 P e C-121/06 P, EU:C:2008:476, punto 212 e giurisprudenza citata).

65. Da quanto precede consegue che è compito del giudice nazionale competente, in considerazione di tutte le circostanze del caso di specie, tra le quali la complessità della causa, valutare se la reiterazione del procedimento fiscale e i controlli giurisdizionali in questione siano avvenuti principalmente a causa di carenze da parte dell'amministrazione tributaria o se tale ritardo possa essere attribuito ai giudici nazionali, e trarne le necessarie conclusioni, ivi compresa l'esistenza di un eventuale diritto al risarcimento a favore del contribuente interessato.

Conclusione

66. Alla luce delle suesposte considerazioni, suggerisco alla Corte di rispondere alla questione pregiudiziale sollevata dalla Szegedi Törvényszék (Corte di Szeged, Ungheria) nel modo seguente:

I principi di certezza del diritto e di effettività del diritto dell'Unione devono essere interpretati nel senso che non ostano alla normativa di uno Stato membro in forza della quale, in materia di imposta sul valore aggiunto, il termine di prescrizione del diritto dell'amministrazione tributaria di accertamento dell'imposta è sospeso per tutta la durata del controllo giurisdizionale interessato, anche qualora tale ricorso sia diretto contro decisioni successive emesse da un'autorità tributaria e relative alla medesima imposta.

Spetta tuttavia al giudice nazionale competente, in considerazione di tutte le circostanze del caso di specie, tra le quali la complessità della causa, valutare se la reiterazione del procedimento tributario e i controlli giurisdizionali in questione siano avvenuti principalmente a causa di carenze dell'amministrazione tributaria o se tale ritardo possa essere attribuito ai giudici nazionali, e trarne le necessarie conclusioni, ivi compresa l'esistenza di un eventuale diritto al risarcimento a favore del contribuente interessato.