



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

2 maggio 2019*

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Rimborso dell'IVA – Direttiva 2008/9/CE – Articolo 20 – Richiesta d'informazioni aggiuntive formulata dallo Stato membro di rimborso – Informazioni da fornire entro il termine di un mese a decorrere dalla ricezione della richiesta da parte del destinatario – Natura giuridica di tale termine e conseguenze derivanti dal suo mancato rispetto»

Nella causa C-133/18,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Tribunal administratif de Montreuil (Tribunale amministrativo di Montreuil, Francia), con decisione del 14 febbraio 2018, pervenuta in cancelleria il 20 febbraio 2018, nel procedimento

Sea Chefs Cruise Services GmbH

contro

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta da A. Prechal, presidente di sezione, F. Biltgen, J. Malenovský, C.G. Fernlund (relatore) e L.S. Rossi, giudici,

avvocato generale: G. Hogan

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Sea Chefs Cruise Services GmbH, da D. Martin-Picod, avvocate;
- per il governo francese, da A. Alidière, E. de Moustier e D. Colas, in qualità di agenti;
- per il governo spagnolo, da S. Jiménez García, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da N. Gossement e J. Jokubauskaitė, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 17 gennaio 2019,

* Lingua processuale: il francese.

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, che stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, previsto dalla direttiva 2006/112/CE, ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro (GU 2008, L 44, pag. 23).
- 2 La domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia sorta tra la Sea Chefs Cruise Services GmbH (in prosieguo: la «Sea Chefs»), società con sede in Germania, ed il Ministre de l'Action et des Comptes publics (Ministro per l'azione ed i conti pubblici, Francia), a seguito della decisione di quest'ultimo di rigetto della richiesta della Sea Chefs volta al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) assolta dalla società medesima nell'esercizio 2014.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

La direttiva 2008/9

- 3 Il considerando 2 della direttiva 2008/9 così recita:

«Le modalità stabilite [dall'ottava direttiva 79/1072/CEE del Consiglio, del 6 dicembre 1979, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Modalità per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese (GU 1979, L 331, pag. 11),] dovrebbero essere modificate per quanto riguarda i termini entro i quali le decisioni concernenti le richieste di rimborso devono essere notificate alle imprese. Nel contempo occorre prevedere che anche le imprese debbano fornire risposte entro un termine specifico. Inoltre occorre semplificare e modernizzare la procedura consentendo l'uso delle tecnologie moderne.»
- 4 A termini del successivo considerando 3:

«La nuova procedura dovrebbe promuovere la posizione delle imprese, in quanto gli Stati membri sono responsabili del pagamento degli interessi se il rimborso è effettuato in ritardo e il diritto di ricorso da parte delle imprese sarà rafforzato.»
- 5 L'art. 1 della direttiva medesima così dispone:

«La presente direttiva stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) di cui all'articolo 170 della direttiva 2006/112/CE [del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto] ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso (...).»
- 6 Il successivo articolo 2 prevede quanto segue:

«Ai fini della presente direttiva si intende per:

(...)

- 5) “richiedente” il soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso che formula la richiesta di rimborso.»
- 7 A termini del successivo articolo 3:
- «La presente direttiva si applica ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso che soddisfano le seguenti condizioni:
- (...).».
- 8 L’articolo 5 della direttiva medesima così dispone:
- «Ciascuno Stato membro rimborsa ad ogni soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso l’IVA a lui addebitata in relazione a beni o servizi fornitigli da altri soggetti passivi in tale Stato membro o in relazione all’importazione di beni in tale Stato membro, nella misura in cui i beni e servizi in questione siano impiegati ai fini delle seguenti operazioni:
- a) operazioni di cui all’articolo 169, lettere a) e b), della direttiva 2006/112/CE;
- (...).».
- 9 Ai sensi del successivo articolo 7:
- «Per ottenere un rimborso dell’IVA nello Stato membro di rimborso, il soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso inoltra a tale Stato membro una richiesta elettronica di rimborso e la presenta allo Stato membro in cui è stabilito attraverso il portale elettronico predisposto da tale Stato membro.»
- 10 Il successivo articolo 8 così recita:
- «1. La richiesta di rimborso reca le informazioni seguenti:
- a) nome e indirizzo completo del richiedente;
- b) indirizzo di contatto elettronico;
- c) descrizione dell’attività economica del richiedente per la quale i beni o i servizi sono acquisiti;
- d) periodo di riferimento coperto dalla richiesta;
- e) dichiarazione del richiedente secondo la quale il richiedente non ha effettuato cessioni di beni o prestazioni di servizi il cui luogo di effettuazione si possa considerare situato nello Stato membro di rimborso (...);
- f) il numero d’identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale del richiedente;
- g) dati del conto bancario, inclusi i codici IBAN e BIC.
2. Oltre alle informazioni di cui al paragrafo 1, la richiesta contiene, per ciascuno Stato membro di rimborso e per ciascuna fattura o documento d’importazione, le seguenti indicazioni:
- a) il nome e l’indirizzo completo del cedente o prestatore;

- b) tranne in caso di importazione, il numero d'identificazione IVA del cedente o prestatore o il suo numero di registrazione fiscale, quale assegnato dallo Stato membro di rimborso a norma degli articoli 239 e 240 della direttiva 2006/112/CE;
- c) tranne in caso di importazione, il prefisso dello Stato membro di rimborso a norma dell'articolo 215 della direttiva 2006/112/CE;
- d) la data e il numero della fattura o del documento d'importazione;
- e) la base imponibile e l'importo dell'IVA espressi nella valuta dello Stato membro di rimborso;
- f) l'importo dell'IVA detraibile calcolato a norma dell'articolo 5 e dell'articolo 6, paragrafo 2 [della direttiva 2008/9], espresso nella valuta dello Stato membro di rimborso;
- g) se del caso, il prorata detraibile calcolato in conformità dell'articolo 6 [della direttiva 2008/9], espresso in percentuale;
- h) la natura dei beni e servizi acquisiti indicata mediante i codici di cui all'articolo 9 [della direttiva 2008/9].»

11 A termini dell'articolo 9 della direttiva 2008/9:

«1. Nella richiesta di rimborso la natura dei beni e servizi acquisiti è indicata mediante il codice corrispondente tra quelli sottoelencati:

(...)

2. Lo Stato membro di rimborso può esigere che il richiedente fornisca ulteriori informazioni elettroniche codificate per ciascuno dei codici di cui al paragrafo 1, nella misura in cui tali informazioni siano necessarie a motivo di eventuali limitazioni del diritto a detrazione di cui alla direttiva 2006/112/CE, quali applicati nello Stato membro di rimborso o per l'applicazione delle pertinenti deroghe concesse allo Stato membro di rimborso a norma degli articoli 395 o 396 di detta direttiva.»

12 Il successivo articolo 11 così dispone:

«Lo Stato membro di rimborso può esigere che il richiedente fornisca la descrizione della sua attività economica sotto forma di codici armonizzati, determinati ai sensi dell'articolo 34 bis, paragrafo 3, secondo comma, del regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio [relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto e che abroga il regolamento (CEE) n.218/92 (GU 2003, L264, pag. 1)].»

13 L'articolo 15 della stessa direttiva così recita:

«1. La richiesta di rimborso è presentata allo Stato membro di stabilimento al più tardi il 30 settembre dell'anno civile successivo al periodo di riferimento. La richiesta di rimborso si considera presentata solo se il richiedente ha fornito tutte le informazioni previste dagli articoli 8, 9 e 11.

(...).»

14 Il successivo articolo 19 prevede quanto segue:

«1. Lo Stato membro di rimborso notifica senza indugio al richiedente, con mezzi elettronici, la data in cui gli è pervenuta la richiesta.

2. Lo Stato membro di rimborso notifica al richiedente la propria decisione di approvare o respingere la richiesta di rimborso entro quattro mesi dalla ricezione della richiesta in tale Stato membro.»

15 Ai sensi del successivo articolo 20:

«1. Nei casi in cui lo Stato membro di rimborso ritiene di non disporre di tutte le informazioni pertinenti su cui basare la decisione in merito a tutta la richiesta di rimborso o parte di essa, può chiedere per via elettronica informazioni aggiuntive, in particolare al richiedente o alle autorità competenti dello Stato membro di stabilimento, entro il termine di quattro mesi di cui all'articolo 19, paragrafo 2.

Se necessario, lo Stato membro di rimborso può chiedere ulteriori informazioni aggiuntive.

Le informazioni richieste in conformità del presente paragrafo possono includere l'originale o una copia della fattura o del documento d'importazione pertinente se lo Stato membro di rimborso ha motivo di dubitare ragionevolmente della validità o dell'accuratezza di una particolare richiesta. In tal caso, le soglie di cui all'articolo 10 non si applicano.

2. Le informazioni richieste ai sensi del paragrafo 1 sono fornite allo Stato membro di rimborso entro un mese dal giorno in cui la richiesta è pervenuta alla persona a cui è indirizzata.»

16 A termini del successivo articolo 21:

«Qualora chieda informazioni aggiuntive, lo Stato membro di rimborso notifica al richiedente la propria decisione di approvare o rifiutare la richiesta di rimborso entro due mesi dal giorno in cui le informazioni richieste gli sono pervenute o, se non ha ricevuto risposta alla sua richiesta, entro due mesi dalla scadenza del periodo di cui all'articolo 20, paragrafo 2. Tuttavia, il periodo a disposizione per la decisione in merito a tutta la richiesta di rimborso o parte di essa non è comunque inferiore a sei mesi a decorrere dalla data di ricezione della richiesta nello Stato membro di rimborso.

Qualora chieda ulteriori informazioni aggiuntive, lo Stato membro di rimborso notifica al richiedente la propria decisione in merito a tutta la richiesta di rimborso o parte di essa entro otto mesi dalla ricezione della richiesta in tale Stato membro.»

17 L'articolo 23 della direttiva medesima prevede quanto segue:

«1. Qualora la richiesta di rimborso sia rifiutata del tutto o in parte, i motivi del rifiuto sono notificati al richiedente dallo Stato membro di rimborso unitamente alla decisione.

2. Il richiedente può presentare ricorso presso le autorità competenti dello Stato membro di rimborso contro una decisione di rifiuto di una richiesta di rimborso nella forma ed entro i termini prescritti per i ricorsi riguardanti le richieste di rimborso presentate dalle persone stabilite in tale Stato membro.

Se, in base alla legislazione nazionale dello Stato membro di rimborso, il fatto che non venga presa, entro i termini stabiliti dalla presente direttiva, una decisione sulla richiesta di rimborso non viene considerato né assenso né rifiuto, il richiedente ha accesso alle stesse procedure amministrative e giudiziarie di cui, in questa situazione, possono avvalersi i soggetti passivi stabiliti in detto Stato membro. Se le suddette procedure non sono previste, il fatto che non venga presa una decisione sulla richiesta di rimborso entro i termini stabiliti dalla presente direttiva è considerato un rifiuto.»

18 A termini del successivo articolo 26:

«Se il rimborso è effettuato dopo l'ultima data per il pagamento ai sensi dell'articolo 22, paragrafo 1, lo Stato membro di rimborso deve al richiedente un interesse sull'importo del rimborso che gli spetta.

Il paragrafo 1 non si applica se il richiedente non fornisce allo Stato membro di rimborso le informazioni aggiuntive o ulteriori informazioni aggiuntive richieste (...).»

La direttiva 2006/112/CE

- 19 La direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2008/8/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008 (GU 2008, L 44, pag. 11) (in prosieguo: la «direttiva IVA»), all'articolo 9, paragrafo 1, secondo comma, così recita:

«Si considera “attività economica” ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.»

- 20 L'articolo 167 della direttiva medesima prevede quanto segue:

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

- 21 Ai sensi del successivo articolo 169:

«Oltre alla detrazione di cui all'articolo 168, il soggetto passivo ha il diritto di detrarre l'IVA ivi prevista nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati ai fini delle operazioni seguenti:

- a) sue operazioni relative alle attività di cui all'articolo 9, paragrafo 1, secondo comma, effettuate fuori dello Stato membro in cui l'imposta è dovuta o assolta, che darebbero diritto a detrazione se fossero effettuate in tale Stato membro;
- b) sue operazioni esenti conformemente agli articoli 138, 142, e 144, agli articoli da 146 a 149, agli articoli 151, 152, 153 e 156, all'articolo 157, paragrafo 1, lettera b), agli articoli da 158 a 161 e all'articolo 164;
- c) sue operazioni esenti conformemente all'articolo 135, paragrafo 1, lettere da a) a f), quando il destinatario è stabilito fuori della Comunità o quando tali operazioni sono direttamente connesse a beni destinati a essere esportati fuori della Comunità.»

- 22 Il successivo articolo 170 così dispone:

«Il soggetto passivo che, ai sensi dell'articolo 1 della [tredicesima] direttiva 86/560/CEE [del Consiglio, del 17 novembre 1986, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Modalità di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti nel territorio della Comunità (GU 1986, L 326, pag. 40)], dell'articolo 2, punto 1, e dell'articolo 3 della direttiva 2008/9/CE e dell'articolo 171 della presente direttiva, non è stabilito nello Stato membro in cui effettua acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da IVA ha il diritto al rimborso di tale imposta nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati ai fini delle operazioni seguenti:4) l'articolo 171 è così modificato:

- a) le operazioni di cui all'articolo 169;
- b) le operazioni per le quali l'imposta è dovuta unicamente dall'acquirente o dal destinatario a norma degli articoli da 194 a 197 e dell'articolo 199.»

23 A termini del successivo articolo 171:

«Il rimborso dell'IVA a favore dei soggetti passivi che non sono stabiliti nello Stato membro in cui effettuano acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da imposta ma che sono stabiliti in un altro Stato membro è effettuato secondo le modalità d'applicazione previste dalla direttiva 2008/9/CE.»

Diritto francese

24 L'articolo 242-0 W dell'allegato II del Code général des impôts (Codice generale delle imposte) per mezzo del quale l'articolo 20 della direttiva 2008/9 è stato trasposto nell'ordinamento francese, così dispone:

«I. — Il servizio delle imposte può chiedere per via elettronica, entro il termine di cui al paragrafo II dell'articolo 242-0 V, informazioni aggiuntive, in particolare al richiedente o alle autorità competenti dello Stato membro dell'Unione europea in cui è stabilito, nei casi in cui ritiene di non disporre di tutte le informazioni necessarie per decidere in merito alla domanda di rimborso, in tutto o in parte di essa, presentata dal richiedente. Se le informazioni aggiuntive sono richieste a una persona diversa dal richiedente o dall'autorità competente di uno Stato membro, la richiesta è introdotta per via elettronica se il destinatario della richiesta dispone dei mezzi necessari a tal fine.

Se necessario, il servizio delle imposte può chiedere ulteriori informazioni aggiuntive.

Nel contesto di tali richieste, il servizio delle imposte può chiedere al richiedente la trasmissione dell'originale della fattura o del documento d'importazione se ha motivo di dubitare della validità o dell'esattezza di un particolare credito. Tale richiesta può riguardare tutte le operazioni indipendentemente dal loro importo.

II. Le informazioni aggiuntive richieste conformemente alle disposizioni del paragrafo I sono fornite entro un mese dal giorno in cui la richiesta di informazioni è pervenuta alla persona cui è indirizzata.»

Procedimento principale e questione pregiudiziale

25 In data 17 settembre 2015, la società Sea Chefs Cruise Services GmbH, con sede in Germania, presentava, tramite lo sportello elettronico messo al riguardo a disposizione nello Stato membro di suo stabilimento, domanda di rimborso del credito IVA di cui disponeva per il periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2014.

26 Il 14 dicembre 2015, l'amministrazione finanziaria francese (in prosieguo: l'«amministrazione finanziaria») chiedeva alla Sea Chefs, a mezzo posta elettronica, informazioni aggiuntive. In assenza di risposta entro il termine di un mese all'uopo impartito, l'amministrazione medesima respingeva, in data 29 gennaio 2016, la domanda di rimborso presentata dalla detta società.

27 Avverso tale decisione la Sea Chefs ricorreva dinanzi al Tribunal administratif de Montreuil (Tribunale amministrativo di Montreuil, Francia), producendo, a sostegno del ricorso, i documenti e le informazioni già indicati dall'amministrazione finanziaria nella propria richiesta d'informazioni aggiuntive.

- 28 L'amministrazione finanziaria ritiene il ricorso inammissibile, sostenendo che il mancato rispetto del termine di risposta di un mese all'uopo impartito implicherebbe la decadenza dalla domanda di rimborso, con conseguente impossibilità di successiva regolarizzazione, direttamente dinanzi al giudice nazionale, delle informazioni aggiuntive idonee ad accertare l'esistenza del diritto al rimborso dell'IVA.
- 29 A parere della Sea Chefs, l'impossibilità di regolarizzazione della propria posizione nell'ambito del ricorso ex articolo 23 della direttiva 2008/9 si porrebbe in contrasto con il principio di neutralità dell'IVA, oltre che con il principio di proporzionalità.
- 30 Il giudice del rinvio fa presente che la direttiva 2008/9 non precisa né le conseguenze, quanto al diritto al rimborso dell'IVA, derivanti dal mancato rispetto del termine di risposta di cui all'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva medesima, né se il contribuente disponga della possibilità di regolarizzare la propria richiesta di rimborso producendo dinanzi al giudice nazionale gli elementi idonei a comprovare la sussistenza del diritto al rimborso.
- 31 Ciò premesso, il Tribunal administratif de Montreuil (Tribunale amministrativo di Montreuil) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se le disposizioni dell'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva [2008/9] debbano essere interpretate nel senso che esse sanciscano una norma di decadenza, per effetto della quale il soggetto passivo di uno Stato membro che chieda il rimborso dell'[IVA] in uno Stato membro in cui non sia stabilito non possa regolarizzare la propria domanda di rimborso dinanzi al giudice tributario laddove abbia violato il termine per la risposta ad una richiesta di informazioni formulata dall'amministrazione ai sensi delle disposizioni di cui [al medesimo articolo 20, paragrafo 1] oppure, al contrario, nel senso che il soggetto passivo medesimo sia legittimato, nell'ambito del proprio diritto di ricorso di cui all'articolo 23 della direttiva [stessa] nonché alla luce dei principi di neutralità e di proporzionalità dell'IVA, a regolarizzare la domanda di rimborso dinanzi al giudice tributario.»

Sulla questione pregiudiziale

- 32 Con la questione pregiudiziale il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se l'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9 debba esser interpretato nel senso che il termine di un mese ivi previsto, ai fini dell'invio della risposta allo Stato membro di rimborso, delle informazioni aggiuntive da questo richieste rappresenti un termine di decadenza, nel senso che, in caso di superamento del termine stesso ovvero di mancata risposta, il contribuente perda la possibilità di regolarizzare la propria richiesta di rimborso per mezzo della produzione, dinanzi al giudice nazionale, delle informazioni complementari idonee a comprovare la sussistenza del proprio diritto al rimborso dell'IVA.
- 33 Si deve ricordare, da un lato, che, ai sensi dell'articolo 170, lettera a), della direttiva IVA, nel combinato disposto con il precedente articolo 169 nonché con gli articoli 3 e 5 della direttiva 2008/9, il soggetto passivo che non è stabilito nello Stato membro in cui effettua acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da IVA ha il diritto al rimborso dell'imposta nella misura in cui i beni e i servizi siano utilizzati vuoi ai fini delle operazioni relative alle attività di cui all'articolo 9, paragrafo 1, secondo comma, della direttiva IVA, effettuate al di fuori dello Stato membro in cui l'imposta è dovuta o assolta, che darebbero diritto a detrazione se fossero effettuate nello Stato membro medesimo, vuoi ai fini delle operazioni esenti indicate allo stesso articolo 169, lettere b) e c). Dall'altro, l'articolo 171 della direttiva IVA rinvia alla direttiva 2008/9 per quanto riguarda le modalità di esercizio di tale diritto.
- 34 Per quanto attiene al diritto al rimborso, la Corte ha già avuto modo di precisare che il diritto, per un soggetto passivo stabilito in uno Stato membro, di ottenere il rimborso dell'IVA assolta in un altro Stato membro, quale disciplinato dalla direttiva 2008/9, trova riscontro nel diritto, istituito a suo favore dalla direttiva IVA, di detrarre l'IVA versata a monte nel proprio Stato membro (sentenza del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punto 36 e la giurisprudenza ivi citata).

- 35 La Corte ha inoltre precisato che il diritto al rimborso, al pari del diritto a detrazione, costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA istituito dalla normativa dell'Unione, inteso ad esonerare interamente l'imprenditore dall'onere dell'IVA dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, di conseguenza, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, soggette esse stesse all'IVA (v. in tal senso, sentenza del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punti 37 e 38, nonché la giurisprudenza ivi citata).
- 36 Il diritto a detrazione e, conseguentemente, al rimborso costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. Tale diritto va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato le operazioni effettuate a monte (v. in tal senso, sentenza del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punto 39, nonché la giurisprudenza ivi citata).
- 37 Per quanto attiene alle modalità di esercizio del diritto al rimborso dell'IVA, si deve rilevare, da un lato, che l'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9 indica una serie di obblighi che il soggetto passivo, che ricada nella sfera d'applicazione della direttiva medesima, deve assolvere al fine di poter beneficiare del rimborso stesso, vale a dire l'obbligo di presentazione, nel proprio Stato di stabilimento, della richiesta di rimborso «al più tardi» entro il termine previsto dalla disposizione medesima, nonché l'obbligo di fornire tutte le informazioni richieste dai precedenti articoli 8, 9 e 11. Dall'altro, l'articolo 20 della direttiva medesima offre allo Stato membro di rimborso, laddove questo ritenga di non disporre di tutte le informazioni che gli consentano di decidere in merito alla richiesta di rimborso, in toto o in parte, di chiedere informazioni aggiuntive, in particolare al richiedente o alle autorità competenti dello Stato membro di stabilimento, le quali devono essere fornite entro il termine di un mese a decorrere dalla data di ricezione della richiesta di informazioni da parte del destinatario.
- 38 Quanto a quest'ultima disposizione, si deve rilevare che il suo stesso tenore non consente di risolvere la questione se il termine ivi previsto costituisca o meno un termine di decadenza. Tuttavia, la natura non imperativa di detto termine può essere desunta dal contesto in cui tale disposizione si colloca nell'ambito della direttiva 2008/9.
- 39 Infatti, per quanto attiene al termine di presentazione della richiesta di rimborso di cui all'articolo 7 dell'ottava direttiva 79/1072, in cui figurava già il termine «al più tardi», poi ripreso dall'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9, la Corte ha affermato che tale termine rappresenta una precisazione che indica, con grande chiarezza, che la domanda di rimborso non può più esser validamente introdotta una volta scaduto il termine a tal fine stabilito e che, conseguentemente, esso costituisce un termine di decadenza, il cui mancato rispetto implica il venir meno del diritto al rimborso dell'IVA (v., in tal senso, la sentenza del 21 giugno 2012, Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, punti 26 e 33).
- 40 Orbene, in primo luogo, a differenza dell'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9, l'articolo 20, paragrafo 2, della medesima non riprende il termine «al più tardi».
- 41 Come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 36 delle proprie conclusioni, l'assenza di tale termine tende ad indicare, nel contesto della direttiva 2008/9, che il legislatore dell'Unione non ha inteso introdurre un termine di decadenza all'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva de qua.
- 42 In secondo luogo, mentre la domanda di rimborso dell'IVA, di cui all'articolo 15 della direttiva stessa, dev'essere introdotta dal soggetto passivo, la richiesta di informazioni aggiuntive ai sensi del successivo articolo 20 può essere rivolta a persone distinte dal soggetto passivo ovvero ad autorità dello Stato membro di stabilimento del medesimo. In tal caso, la mancata o la tardiva risposta da parte di dette persone o autorità determinerebbe, pur nell'impossibilità per il soggetto passivo di influenzare in

qualsivoglia maniera l'inoltro della risposta, la perdita del proprio diritto al rimborso dell'IVA, in violazione dei principi fondamentali che disciplinano il sistema comune dell'IVA, rammentati supra ai punti da 34 a 36.

- 43 Dagli articoli da 21 a 26 della direttiva medesima può peraltro parimenti dedursi che il termine di un mese previsto al precedente articolo 20, paragrafo 2, non rappresenta un termine di decadenza.
- 44 Infatti, per quanto attiene, in primo luogo, all'articolo 21 della direttiva 2008/9, dal tenore del medesimo emerge che, nel caso in cui lo Stato membro di rimborso non abbia ricevuto le informazioni aggiuntive richieste, il termine entro il quale lo Stato membro medesimo è tenuto a notificare la propria decisione di accoglimento o di rigetto della domanda di rimborso inizia a decorrere dalla scadenza del termine di cui al menzionato articolo 20, paragrafo 2. Come osservato dall'avvocato generale al paragrafo 40 delle proprie conclusioni, detto articolo 21 non esclude che la richiesta di rimborso possa essere accolta pur in assenza di comunicazione di informazioni aggiuntive.
- 45 Per quanto attiene, in secondo luogo, all'articolo 26 della direttiva 2008/9 che, alla luce del suo considerando 3, tende ad rafforzare la posizione del soggetto passivo, riconoscendogli, in particolare, interessi di mora in caso di tardivo rimborso, dal secondo comma di tale articolo risulta che, nel caso di rimborso ritardato dovuto al fatto che il soggetto passivo non abbia tempestivamente fornito allo Stato membro di rimborso le informazioni aggiuntive richieste, detto Stato membro non è tenuto a corrispondere interessi di mora al soggetto passivo stesso. Nel caso in cui il termine di un mese, previsto dall'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva de qua costituisca un termine di decadenza, la risposta tardiva ad una richiesta d'informazioni aggiuntive determinerebbe necessariamente il rigetto della richiesta di rimborso e non un rimborso ritardato, peraltro senza il beneficio degli interessi di mora. Ne consegue che un'interpretazione del menzionato articolo 20, paragrafo 2, nel senso che il termine de quo rappresenterebbe un termine di decadenza, svuoterebbe di sostanza il successivo articolo 26, secondo comma.
- 46 Si deve pertanto ritenere che il termine di un mese, previsto dall'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9 ai fini dell'inoltro, allo Stato membro di rimborso, delle informazioni aggiuntive dal medesimo richieste, non costituisce un termine di decadenza.
- 47 Peraltro, se è pur vero che dalla giurisprudenza della Corte relativa ai termini di decadenza in materia d'IVA risulta che un termine di decadenza la cui scadenza porti a sanzionare il contribuente non sufficientemente diligente, che abbia ommesso di richiedere la detrazione dell'imposta a monte, privandolo del diritto alla detrazione, dev'essere considerato compatibile con la direttiva IVA, fatto salvo il rispetto dei principi d'equivalenza e di effettività (v. in tal senso, sentenza del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punto 47, e la giurisprudenza ivi citata), l'articolo 20 della direttiva 2008/9 trova applicazione nel caso in cui una richiesta di rimborso sia stata già presentata entro il termine di cui all'articolo 15 della direttiva medesima.
- 48 Ciò detto, considerato che il termine di un mese previsto dall'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9 ai fini dell'inoltro, allo Stato membro di rimborso, delle informazioni aggiuntive dal medesimo richieste non costituisce un termine di decadenza, nel caso in cui la domanda di rimborso venga respinta in toto o in parte, nonostante la mancata comunicazione delle informazioni aggiuntive richieste, avverso tale decisione il soggetto passivo può proporre ricorso, ai sensi dell'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva medesima, dinanzi alle competenti autorità dello Stato membro di rimborso, nelle forme e nei termini previsti per i reclami relativi alle richieste di rimborso presentate da soggetti residenti nello stesso Stato membro. Ne consegue che il mancato rispetto del termine di cui all'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva de qua non implica il venir meno della possibilità, per il soggetto passivo, di regolarizzare la propria richiesta di rimborso per mezzo della produzione, dinanzi al giudice nazionale, delle informazioni aggiuntive idonee a comprovare la sussistenza del proprio diritto al rimborso dell'IVA.

- 49 Alla luce di tutte le suesposte considerazioni, si deve rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9 dev'essere interpretato nel senso che il termine di un mese ivi previsto ai fini dell'inoltro, allo Stato membro di rimborso, delle informazioni aggiuntive dal medesimo richieste non costituisce un termine di decadenza che implichi, in caso di tardiva o di omessa risposta, il venire meno, per il soggetto passivo, della possibilità di regolarizzare la propria domanda di rimborso mediante la produzione, direttamente dinanzi al giudice nazionale, delle informazioni aggiuntive idonee a comprovare la sussistenza del proprio diritto al rimborso dell'IVA.

Sulle spese

- 50 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 (Terza Sezione) dichiara:

L'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, che stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, previsto dalla direttiva 2006/112/CE, ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro, dev'essere interpretato nel senso che il termine di un mese ivi previsto ai fini dell'inoltro, allo Stato membro di rimborso, delle informazioni aggiuntive dal medesimo richieste non costituisce un termine di decadenza che implichi, in caso di tardiva o di omessa risposta, il venire meno, per il soggetto passivo, della possibilità di regolarizzare la propria domanda di rimborso mediante la produzione, direttamente dinanzi al giudice nazionale, delle informazioni aggiuntive idonee a comprovare la sussistenza del proprio diritto al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto.

Firme