

**Causa C-487/20**

**Domanda di pronuncia pregiudiziale**

**Data di deposito:**

2 ottobre 2020

**Giudice del rinvio:**

Curtea de Apel Alba Iulia (Romania)

**Data della decisione di rinvio:**

22 settembre 2020

**Ricorrente:**

Philips Orăștie SRL

**Resistente:**

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

---

[OMISSIS]

CURTEA DE APEL ALBA IULIA

SECȚIA DE CONȚENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (Corte di appello di  
Alba Iulia - Sezione per il contenzioso amministrativo e tributario)

[OMISSIS]

**ORDINANZA**

Udienza pubblica del 22 settembre 2020

[OMISSIS]

È iscritta a ruolo la richiesta di rinvio alla Corte di giustizia dell'Unione europea, formulata dalla ricorrente SC Philips Orăștie SRL nell'ambito del ricorso amministrativo contro la resistente Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direzione generale per i grandi contribuenti), [OMISSIS] avente ad oggetto l'annullamento di un atto amministrativo.

[OMISSIS]

## CURTEA DE APEL

Sulla richiesta di rinvio alla Corte di giustizia dell'Unione europea:

### **I. Oggetto del procedimento principale. Fatti pertinenti**

- 1 La SC Philips Orăștie SRL, ricorrente, è una persona giuridica rumena, con sede nel comune di Orăștie, distretto di Hunedoara.
- 2 In data **14.09.2016**, l'autorità tributaria competente – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direzione generale per i grandi contribuenti; in prosieguo: la «DGAMC») ha emesso l'avviso di accertamento n.423, che ha stabilito a carico della ricorrente l'obbligo di pagamento dell'importo di 31 628 916 lei rumeni (RON) a titolo di IVA e oneri fiscali accessori.
- 3 Non essendo stata sospesa l'esecuzione in relazione agli importi stabiliti con l'avviso di accertamento, in sede di dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto «300» relativa al mese di **settembre 2016** la società ha compilato il rigo 36 [OMISSIS] indicando un importo pari a RON 21 799 334, a titolo di *saldo IVA da pagare stabilito nell'avviso di accertamento e non versato fino alla data di presentazione della dichiarazione IVA*, senza chiedere il rimborso, sicché rimaneva a carico della Philips Orăștie, a seguito della compensazione, un importo residuo di **RON 12 096 916**.
- 4 Avverso l'avviso di accertamento la Philips Orăștie ha proposto il reclamo in materia tributaria n. 82252, datato **04.11.2016**, con il quale ha *contestato parzialmente* la legittimità di detto avviso, ossia per l'importo di **RON 21 799 334**.
- 5 Al momento della proposizione del reclamo in materia tributaria, la società ha presentato alla DGAMC l'originale della *fideiussione bancaria n. 5163090001, del 04.11.2016*, emessa dalla Citibank Europe, per un importo di RON 31 577 059, prorogata con successivi documenti aggiuntivi fino al 04.03.2020.
- 6 Dopo la presentazione del suddetto reclamo avverso l'avviso di accertamento e la presentazione della fideiussione bancaria (**novembre 2016**) e fino al **marzo 2019**, la Philips Orăștie ha presentato dichiarazioni IVA nelle quali **non** ha compilato il rigo 38 con il *saldo IVA da pagare [OR. 2] stabilito dagli organi di controllo fiscale con l'avviso notificato, e non versato* fino alla data di presentazione delle dichiarazioni IVA della società, e ha chiesto al contempo il rimborso dell'IVA, ritenendo che, alla luce delle disposizioni dell'articolo 233 e dell'articolo 235, paragrafi (1) e (5), del Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 (Codice di procedura tributaria – Legge 207/2015), tali obblighi di pagamento non potessero essere qualificati come *pendenze* e non potessero rientrare nel *cumulo dell'IVA dovuta*, così come definito dall'articolo 303, paragrafo (4), del Codul fiscal –

Legea 227/2015 (Codice tributario – Legge 227/2015). Tale interpretazione è stata implicitamente confermata dall'autorità tributaria che ha emesso provvedimenti di rimborso dell'IVA senza sollevare obiezioni riguardo alle modalità di compilazione della dichiarazione IVA e, dunque, di interpretazione delle norme pertinenti, provvedimenti, questi, versati agli atti.

- 7 In data **05.03.2019**, la Curtea de Apel București (Corte d'appello di Bucarest, Romania) ha accolto il ricorso di annullamento proposto dalla ricorrente avverso l'avviso di accertamento [OMISSIS] e, con sentenza civile n. 813 del 05.03.2019, ha **annullato** il supplemento di IVA per l'importo di **RON 21 799 334**. Tale sentenza non è definitiva.
- 8 Nelle dichiarazioni IVA relative ai mesi di **aprile 2019** e **maggio 2019**, la ricorrente ha proceduto allo stesso modo, vale a dire **non** ha compilato il rigo 38 con il saldo IVA a debito accertato dagli organi di controllo fiscale con l'avviso notificato, e non versato fino alla data di presentazione delle dichiarazioni.
- 9 Sebbene il contesto normativo applicabile non avesse subito modifiche, le autorità tributarie hanno informato la ricorrente dell'erronea compilazione del *rigo 38* relativo all'IVA da pagare per l'importo di RON 12 096 916. La società ha affermato che non si trattava di un errore materiale, bensì di un'omissione intenzionale fondata sull'interpretazione delle norme pertinenti. Tuttavia, l'autorità tributaria non ha condiviso il suo punto di vista e ha emesso due avvisi di rettifica delle dichiarazioni IVA con i quali ha modificato l'IVA da pagare indicata in queste ultime, *inclusando nel cumulo dell'IVA dovuta anche l'importo di RON 21 799 334*, con effetto diretto sull'importo dell'IVA da rimborsare.
- 10 La ricorrente ha esperito il procedimento di ricorso amministrativo, ma la soluzione è stata confermata; essa si è dunque rivolta al giudice amministrativo, in data 23.12.2019, chiedendo l'annullamento dei due avvisi di rettifica delle dichiarazioni IVA.

## II. Disposizioni applicabili

### II.1 NORMATIVA NAZIONALE

**Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 (Codice di procedura tributaria – Legge 207/2015)**

#### 11) **Articolo 157 [OMISSIS] – Obblighi fiscali pendenti**

«(2) Non sono considerati obblighi fiscali pendenti:

b<sup>1</sup>) gli obblighi fiscali stabiliti in atti amministrativi tributari contestati conformemente alla legge, che sono garantiti conformemente agli articoli 210-211 o all'articolo 235».

**12) Articolo 233 – Sospensione dell'esecuzione forzata**

«(2<sup>1</sup>) L'esecuzione forzata è sospesa o non è avviata nei seguenti casi:

a) per i crediti fiscali stabiliti mediante avviso di accertamento da parte dell'autorità tributaria competente se, successivamente alla notifica dell'avviso, il debitore informa quest'ultima circa la presentazione di una fideiussione bancaria/polizza fideiussoria ai sensi dell'articolo 235. L'esecuzione forzata prosegue o è avviata se il debitore non presenta la fideiussione bancaria/polizza fideiussoria entro 45 giorni dalla data di notifica dell'avviso di accertamento con cui sono accertati crediti fiscali;

b) per i crediti fiscali accertati negli atti amministrativi tributari contestati conformemente alla legge e garantiti conformemente agli articoli 210-211. L'esecuzione forzata prosegue o è avviata dopo che gli atti amministrativi tributari siano divenuti definitivi nel sistema dei mezzi di ricorso amministrativi o giurisdizionali. **[OR. 3]**

(2<sup>2</sup>) Durante l'intero periodo di sospensione dell'esecuzione forzata ai sensi del paragrafo (2<sup>1</sup>), i crediti fiscali oggetto della sospensione non si estinguono, a meno che il debitore opti per la loro estinzione conformemente all'articolo 165, paragrafo (8)».

**13) Articolo 235 – Sospensione dell'esecuzione forzata in caso di presentazione di una fideiussione bancaria/polizza fideiussoria**

«(1) Nel caso di contestazioni di atti amministrativi tributari che stabiliscono crediti fiscali, ai sensi del presente codice, anche durante l'esame del contenzioso amministrativo, l'esecuzione forzata è sospesa o non è avviata per gli obblighi fiscali contestati se il debitore presenta all'autorità tributaria competente una fideiussione bancaria/polizza fideiussoria per gli obblighi fiscali contestati e non assolti al momento della presentazione della garanzia. La validità della fideiussione bancaria/polizza fideiussoria deve essere di almeno 6 mesi dalla data di rilascio.

(...)

(5) Per tutto il periodo di sospensione dell'esecuzione forzata ai sensi del presente articolo, i crediti fiscali oggetto della sospensione non si estinguono, a meno che il debitore opti per la loro estinzione conformemente all'articolo 165, paragrafo (8)».

**Codul fiscal – Legea 227/2015 (Codice tributario – Legge 227/2015)**

**14) Articolo 303 – Rimborsi dell'imposta ai soggetti passivi registrati ai fini dell'IVA**

«(1) Quando l'imposta sugli acquisti effettuati da un soggetto passivo registrato ai fini dell'IVA, conformemente all'articolo 316, la quale è detraibile nel corso di un periodo d'imposta, è superiore all'imposta assolta per operazioni imponibili, ne risulta un'eccedenza nel periodo di riferimento, denominata in prosieguo importo negativo dell'imposta.

(2) Dopo aver determinato l'imposta da pagare o l'importo negativo dell'imposta per le operazioni effettuate nel corso del periodo d'imposta di riferimento, i soggetti passivi devono procedere alle rettifiche di cui al presente articolo mediante la dichiarazione d'imposta di cui all'articolo 323.

(3) Il *cumulo dell'importo negativo dell'imposta* è determinato sommando all'importo negativo dell'imposta, ascrivibile al periodo fiscale di riferimento, il saldo dell'importo negativo dell'imposta, riportato dalla dichiarazione del periodo d'imposta precedente, qualora non sia stato richiesto il rimborso, e il saldo IVA a debito accertato dagli organi di controllo fiscale con avvisi notificati entro la data di presentazione della dichiarazione d'imposta.

(4) Il *cumulo dell'imposta da pagare* è determinato nel periodo fiscale di riferimento sommando all'imposta dovuta nel periodo fiscale di riferimento gli importi non versati all'erario – fino alla data di presentazione della dichiarazione d'imposta di cui all'articolo 323 – del saldo dell'imposta da pagare del periodo d'imposta precedente, e gli importi non versati all'erario – fino alla data di presentazione della dichiarazione d'imposta – del saldo IVA da pagare accertato dagli organi di controllo fiscale con avvisi notificati entro la data di presentazione della dichiarazione. In deroga:

a) nella prima dichiarazione d'imposta presentata all'autorità tributaria dopo la data di approvazione di un'agevolazione di pagamento, non avviene il riporto, dalla dichiarazione del periodo d'imposta precedente, del cumulo dell'imposta da pagare per il quale è stata approvata l'agevolazione di pagamento;

b) nella prima dichiarazione d'imposta presentata all'autorità tributaria dopo la data di iscrizione di tale autorità nella massa dei creditori ai sensi della legge n. 85/2014, non si procede al riporto, dalla dichiarazione del periodo d'imposta precedente, del cumulo dell'imposta da pagare per il quale l'autorità tributaria ha effettuato l'iscrizione nella massa dei creditori conformemente alle disposizioni della legge n. 85/2014.

(5) In deroga alle disposizioni dei paragrafi (3) e (4), le differenze di IVA negative accertate dagli organi di controllo fiscale o gli importi, non versati all'erario alla data di presentazione della dichiarazione d'imposta, del saldo IVA da pagare accertato dagli organi di controllo fiscale, con avvisi di accertamento la cui esecuzione è stata sospesa dagli organi giurisdizionali, conformemente alla legge, non si aggiungono alla somma negativa o al cumulo dell'imposta da pagare, a seconda del caso, ascrivibili ai periodi in cui è stata sospesa l'esecuzione dell'avviso di accertamento. Tali importi sono imputati alla dichiarazione

d'imposta del periodo d'imposta nel corso del quale [OR. 4] è cessata la sospensione dell'esecuzione dell'avviso di accertamento, ai fini della determinazione del cumulo dell'importo negativo dell'imposta o, se del caso, del cumulo dell'imposta da pagare.

(6) Mediante la dichiarazione d'imposta di cui all'articolo 323, i soggetti passivi devono determinare le differenze tra gli importi di cui ai paragrafi (3) e (4), che rappresentano le rettifiche dell'imposta, e la fissazione del saldo dell'imposta a debito o del saldo dell'importo negativo dell'imposta. Se il cumulo dell'imposta da pagare è superiore al cumulo dell'importo negativo dell'imposta, ne risulta un saldo dell'imposta da pagare nel periodo fiscale di riferimento. Se il cumulo dell'importo negativo dell'imposta è superiore al cumulo dell'imposta da pagare, ne risulta un saldo dell'importo negativo dell'imposta nel periodo fiscale di riferimento.

(...)».

### **Diritto dell'Unione europea**

#### **Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto**

##### **15) Articolo 179**

Il soggetto passivo opera la detrazione globalmente, sottraendo dall'importo dell'imposta dovuta per un periodo d'imposta l'ammontare dell'IVA per la quale il diritto a detrazione è sorto, nello stesso periodo, ed è esercitato secondo quanto previsto all'articolo 178.

Tuttavia gli Stati membri possono obbligare i soggetti passivi che effettuano le operazioni occasionali di cui all'articolo 12 a esercitare il diritto a detrazione soltanto al momento della cessione.

##### **16) Articolo 183**

Qualora, per un periodo d'imposta, l'importo delle detrazioni superi quello dell'IVA dovuta, gli Stati membri possono far riportare l'eccedenza al periodo successivo, o procedere al rimborso secondo modalità da essi stabilite.

Tuttavia, gli Stati membri possono rifiutare il rimborso o il riporto se l'eccedenza è insignificante.

**III. Motivi che hanno indotto il giudice a presentare la domanda di pronuncia pregiudiziale**

**Posizione della ricorrente**

- 17) La ricorrente sostiene che, dato che la normativa processuale nazionale in materia fiscale riconosce l'effetto sospensivo dell'esecuzione degli obblighi fiscali stabiliti da atti impositivi contestati, ma per i quali è stata presentata una fideiussione bancaria, è ovvio che la stessa regola si applichi anche nel caso in cui tali obblighi di pagamento riguardino importi a titolo di IVA supplementare fissati mediante gli avvisi di accertamento contestati, tanto più che tale interpretazione è stata confermata dalle autorità tributarie nel periodo novembre 2016-marzo 2019.
- 18) Il meccanismo di rimborso dell'IVA espressamente descritto dall'articolo 183 della direttiva IVA si rinviene, in quanto tale, nell'articolo 303, paragrafo (1), del Codul fiscal. Quindi, la formula per determinare l'eccedenza negativa di IVA rispetto all'IVA dovuta sulla base di un altro atto impositivo - istituita dall'articolo 303, paragrafi (2), (4) e (5), del Codul fiscal, la quale è stata alla base delle rettifiche effettuate dalla DGAMC e contestate nella controversia in esame - è stata adottata nell'esercizio dell'autonomia procedurale di cui godono, in linea di principio, gli Stati membri al momento della trasposizione della direttiva IVA – autonomia limitata e soggetta al rispetto dei principi generalmente applicabili, ossia il principio di equivalenza, di effettività e di neutralità dell'IVA, come elaborati dalla pertinente giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea in materia.
- 19) La ricorrente ritiene che il principio di equivalenza sia violato dallo Stato rumeno, in quanto l'articolo 303, paragrafi (4) e (5), del Codul fiscal introduce un trattamento diverso e sfavorevole relativamente alla procedura di rimborso dell'IVA [OR. 5] rispetto alla procedura nazionale di rimborso delle tasse e delle imposte, poiché l'estinzione dell'IVA dovuta con l'IVA a credito è effettuata anche quando i contribuenti hanno costituito garanzie per la sospensione dell'esecuzione dell'IVA dovuta, mentre, nel caso di imposte nazionali, la costituzione di una garanzia ha l'effetto di paralizzare gli obblighi fiscali e gli stessi non potrebbero più essere estinti né potrebbero in alcun modo diminuire l'IVA a credito.
- 20) Essa ritiene che il principio di effettività non sia rispettato, poiché l'autonomia procedurale dovrebbe essere attuata in modo da non ostacolare o rendere impossibile l'esercizio del diritto al rimborso. Orbene, una tale situazione è indubbiamente dovuta al fatto che la legge tributaria nazionale non contiene alcuna disposizione/procedura nel regolamento di applicazione della dichiarazione IVA che disciplini il modo in cui si produrrebbe un ripristino della situazione precedente alle estinzioni effettuate, nell'ipotesi in cui l'atto impositivo dell'IVA sia annullato dal giudice.

- 21) La stessa ritiene che il principio di neutralità non sia rispettato in quanto l'incertezza creata dal vuoto legislativo e la natura poco chiara e non univoca delle soluzioni apportate dall'articolo 303, paragrafi (4) e (5), del Codul fiscal generano, in realtà, un evidente rischio finanziario per i contribuenti, sia rispetto all'impossibilità di ottenere il rimborso entro un termine ragionevole sia rispetto ai costi già sostenuti ai fini della costituzione della garanzia per la sospensione dell'avviso di accertamento che ha fissato l'IVA con cui è avvenuta l'estinzione dell'IVA da rimborsare di cui trattasi, ignorando così la pertinente giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea in materia di IVA.

### **Posizione della resistente**

- 22) La resistente sostiene che il meccanismo per determinare l'IVA da pagare o da rimborsare è speciale, e che le disposizioni [dell'articolo] 303, paragrafi (4) e (5), del Codul fiscal – Legea 227/2015 sono speciali rispetto alle disposizioni degli articoli 157, 233 e 235 del Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015, applicabile solo alle altre tipologie di tasse e imposte.
- 23) Ne consegue che la presentazione di una fideiussione bancaria non è sufficiente a far sì che gli obblighi fiscali stabiliti mediante avviso di accertamento contestato non siano inclusi nel calcolo del cumulo IVA da pagare, anche se sono garantiti.

### **Posizione del giudice nazionale**

- 24) La norma introdotta dall'articolo 179[, primo comma,] e dall'articolo 183[, primo comma,] della direttiva 2006/112/CE – che stabilisce l'IVA da rimborsare solo con riferimento alla differenza tra *l'IVA riscossa* e quella *detraibile* – di un *determinato periodo d'imposta* – è trasposta dal legislatore nazionale al paragrafo (1) dell'articolo 303 del Codul fiscal.
- 25) Tuttavia, oltre a tale meccanismo per la determinazione dell'IVA da rimborsare previsto dalla direttiva IVA, il legislatore rumeno aggiunge la nozione di «*cumulo dell'IVA dovuta*», con la quale fissa l'IVA da rimborsare dopo aver sommato l'importo da pagare per il periodo d'imposta di riferimento e quello dell'IVA da pagare indicata negli avvisi di accertamento conformemente all'articolo 303, paragrafo (4), del Codul fiscal.
- 26) Infatti, il meccanismo definitivo di rimborso dell'IVA istituito ai sensi dei paragrafi da (2) a (4) dell'articolo 303 del Codul fiscal aggiunge a quello descritto dalla direttiva IVA e recepito al paragrafo (1) dell'articolo 303 del Codul fiscal la differenza consistente nell'introdurre nel calcolo dell'importo da rimborsare la nozione di «*cumulo dell'IVA dovuta*», che significa, in realtà, che si tiene conto dell'IVA dovuta in base agli avvisi di accertamento precedenti – nozione questa che non si rinviene invece nel testo della direttiva IVA.

- 27) Pertanto, poiché il meccanismo di formazione del saldo IVA negativo previsto dalla normativa nazionale è diverso da quello espressamente previsto dalla direttiva IVA, ne consegue che lo Stato rumeno ha inteso derogare alle disposizioni della direttiva IVA e istituire, all'articolo 303, paragrafi da (2) a (4), del Codul fiscal, un meccanismo proprio per il calcolo dell'IVA [da rimborsare]. **[OR. 6]**
- 28) Il giudice nazionale ritiene pertanto che, ai fini della soluzione della controversia di cui trattasi, ciò che interessa sia se la nozione di «IVA dovuta» presente sia all'articolo 179[, primo comma], sia all'articolo 183 della direttiva 2006/112/CE possa essere interpretata come equivalente a quella di «cumulo dell'IVA da pagare» descritta all'articolo 303, paragrafo (4), del Codul fiscal – Legea 227/2015.
- 29) La seconda questione da chiarire è se tale meccanismo, istituito sulla base dell'autonomia procedurale, sia *compatibile con i principi di equivalenza, effettività e neutralità*.
- 30) Il principio di equivalenza presuppone che gli Stati membri non prevedano modalità procedurali meno favorevoli per le domande di rimborso di un'imposta in virtù dell'applicazione del diritto dell'Unione rispetto a quelle applicabili ai ricorsi analoghi, tenuto conto del loro oggetto, della loro causa e dei loro elementi essenziali, fondati sull'applicazione del diritto interno.
- 31) Il principio di effettività osta all'istituzione di modalità procedurali che rendano eccessivamente difficile o praticamente impossibile l'esercizio dei diritti derivanti dall'ordinamento giuridico dell'Unione.
- 32) Il regime generale degli obblighi fiscali per le tasse e le imposte nazionali – articoli 157, 233 e 235 del Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 – sancisce la regola secondo la quale, in caso di contestazione dell'avviso di accertamento, e con la presentazione di una fideiussione bancaria per l'insieme degli obblighi contestati, l'esecutività è sospesa, e la loro estinzione può essere operata anticipatamente solo su richiesta della parte debitrice.
- 33) Per quanto riguarda l'IVA, l'articolo 30[3], paragrafo (5), del Codul fiscal – Legea 227/2015 omette di sancire una deroga *espressa* all'inclusione, nel *cumulo dell'imposta dovuta*, degli importi, non versati all'erario fino alla data di presentazione della dichiarazione d'imposta, del saldo IVA da pagare accertato dagli organi di controllo fiscale, con avvisi di accertamento la cui esecuzione sia stata sospesa a seguito della presentazione di una *fideiussione bancaria*.
- 34) Sebbene, dal momento della costituzione della fideiussione bancaria (novembre **2016**) fino al momento della pronuncia del giudice di merito (aprile **2019**), l'autorità tributaria *abbia implicitamente riconosciuto* l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 235, paragrafi (1) e (5), del Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 attuando le dichiarazioni IVA presentate senza tener conto delle passività garantite, *dopo l'annullamento dell'avviso di accertamento* (aprile **2019**)

con sentenza non definitiva (ma che, godendo di efficacia di giudicato provvisoria, crea un serio dubbio sulla legittimità dell'atto amministrativo), la sua posizione è cambiata, ritenendo che possano trovare applicazione soltanto le disposizioni dell'articolo 30[3], paragrafi (4) e (5), del Codul fiscal – Legea 227/2015.

- 35) Si pone la questione se una siffatta disparità sia oggettivamente giustificata, dal momento che le misure che gli Stati membri possono adottare ai sensi della direttiva 2006/112 al fine di assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e la prevenzione dell'evasione fiscale non devono né eccedere quanto necessario a conseguire tali obiettivi né compromettere la neutralità dell'IVA (come statuito dalla Corte di giustizia dell'Unione europea nelle sentenze *Gabalfrisa e a.*, da C-110/98 a C-147/98, EU:C:2000:145, punto 52; *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, punto 26; *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, punto 49, nonché *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014, 2429, punti 36 e 37). Orbene, l'esistenza della fideiussione bancaria garantisce la riscossione dell'imposta in modo molto semplice per l'autorità tributaria una volta che la legittimità dell'avviso di accertamento sia definitivamente confermata dall'organo giurisdizionale. [OR. 7]
- 36) Peraltro, occorre chiarire in che misura sia rispettato il principio di neutralità poiché tanto tramite le modalità di *interpretazione*, quanto tramite le modalità di *applicazione in concreto* della norma nazionale si crea un ulteriore onere finanziario per la società, sia in relazione all'impossibilità di ottenere il rimborso entro un termine ragionevole, sia in relazione ai costi già sostenuti per la costituzione della garanzia finalizzata alla sospensione dell'avviso di accertamento.
- 37) [OMISSIS]
- 38) [OMISSIS]

PER QUESTI MOTIVI,

IN NOME DELLA LEGGE

**DISPONE**

di sottoporre alla Corte di giustizia dell'Unione europea, sulla base dell'**articolo 267** del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, la seguente questione pregiudiziale:

Se le disposizioni dell'**articolo 179[ primo comma,] e dell'articolo 183[ primo comma,] della direttiva 112/2006/CE**, in combinato disposto con i **principi di equivalenza, effettività e neutralità**, possano essere interpretate nel senso che ostano a una normativa/prassi nazionale che impone la riduzione dell'importo del *rimborso dell'IVA* includendo nel calcolo dell'*IVA dovuta* gli importi a titolo di *obblighi di pagamento supplementari* fissati mediante avviso di accertamento,

annullato con sentenza non definitiva, nel caso in cui tali obblighi supplementari siano *garantiti da una fideiussione bancaria* e le norme di procedura tributaria nazionale *riconoscano l'effetto sospensivo dell'esecuzione* di detta garanzia per le altre tasse e imposte.

[OMISSIS] [procedura, firme] [OMISSIS]

DOCUMENTO DI LAVORO