

Causa C-655/19**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

30 agosto 2019

Giudice del rinvio:

Curtea de Apel Alba Iulia (Romania)

Data della decisione di rinvio:

22 marzo 2018

Appellato, ricorrente in primo grado:

LN

Appellanti, convenute in primo grado:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Oggetto del procedimento principale

Ricorso proposto dall'appellante, convenuta in primo grado, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (Amministrazione distrettuale delle Finanze pubbliche di Sibiu), in nome e per conto della Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (Direzione generale regionale delle Finanze pubbliche di Brașov), in un procedimento che la vede opposta all'appellato, ricorrente in primo grado, LN, avverso la sentenza pronunciata dal Tribunalul Sibiu (Tribunale di Sibiu) avente ad oggetto l'annullamento di un atto amministrativo

Oggetto e fondamento giuridico della domanda di pronuncia pregiudiziale

Domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE avente ad oggetto l'interpretazione delle disposizioni degli articoli 2 e 9 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

Questioni pregiudiziali

1. Se l'articolo 2 della direttiva 2006/112 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto osti a che l'operazione mediante la quale un contribuente che, in qualità di creditore, si aggiudichi l'immobile oggetto di un procedimento di esecuzione forzata e, dopo qualche tempo, lo venda per recuperare l'importo concesso in prestito sia considerata attività economica sotto forma di sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.

2. Se il soggetto che ha compiuto una siffatta operazione giuridica possa essere considerato soggetto passivo ai sensi dell'articolo 9 della direttiva 2006/112.

Disposizioni di diritto dell'Unione fatte valere

Direttiva 2006/112, articolo 2, paragrafo 1, lettera a); articolo 9, paragrafo 1, e articolo 12

Disposizioni di diritto nazionale fatte valere

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (legge n. 571/2003 sul Codice tributario), pubblicata nel *Monitorul Oficial al României* (Gazzetta ufficiale di Romania), Parte I, n. 927, del 23 dicembre 2003, con successive modifiche e integrazioni, nella versione vigente nel periodo di riferimento (in prosieguo: il «Codice tributario»)

- articolo 126, ai sensi del quale sono operazioni imponibili le operazioni che costituiscono una cessione di beni, o che sono a questa assimilate, effettuata in Romania da un soggetto passivo e che sia connessa a una delle attività economiche previste dall'articolo 127, paragrafo (2);
- articolo 127, paragrafo (1), ai sensi del quale si considera soggetto passivo chiunque eserciti, in modo autonomo e in qualsiasi luogo, un'attività economica del tipo di quelle previste al paragrafo (2), indipendentemente dallo scopo o dal risultato dell'attività stessa; il paragrafo (2) del medesimo articolo prevede che le attività economiche comprendono, tra le altre, le attività degli operatori commerciali, nonché lo sfruttamento di un bene materiale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità; ai sensi del paragrafo (2¹), le situazioni in cui le persone fisiche che effettuano cessioni di beni immobili divengono soggetti passivi devono essere rese esplicite mediante norme;
- articolo 152, il quale istituisce il regime speciale di esenzione per le piccole imprese il cui volume d'affari annuo sia inferiore alla soglia di EUR 35 000;
- articolo 153, il quale prevede, in sostanza, che il soggetto passivo stabilito in Romania che esercita o intende esercitare un'attività economica comportante

operazioni imponibili e/o esenti dall'imposta sul valore aggiunto con diritto a detrazione è tenuto a chiedere la registrazione ai fini dell'IVA se nel corso di un anno civile raggiunge oppure supera la soglia di esenzione prevista dall'articolo 152, paragrafo (1); il medesimo articolo prevede che, in mancanza di una domanda in tal senso da parte del soggetto passivo, gli organi tributari effettuano la registrazione d'ufficio.

HG (Hotărârea Guvernului) nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (decreto del governo n. 44/2004 recante approvazione delle norme di attuazione della legge n. 571/2003 sul Codice tributario), pubblicata nel *Monitorul Oficial al României*, Parte I, n. 112, del 6 febbraio 2004, con successive modifiche e integrazioni

– le norme di attuazione dell'articolo 127 del Codice tributario, al punto 3, prevedono quanto segue:

«3. (...) (3) La persona fisica, che non sia già divenuta soggetto passivo per un'altra attività, svolge un'attività economica quando sfrutta beni materiali o immateriali agendo in quanto tale, in modo indipendente, e quando l'attività in questione è svolta per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, ai sensi dell'articolo 127, paragrafo (2), del Codice tributario. (...)

(5) In caso di acquisto di terreni e/o di fabbricati da parte della persona fisica finalizzato alla vendita, la cessione di tali beni è un'attività economica avente carattere di stabilità se la persona fisica effettua più di una sola transazione nell'arco di un anno civile. (...) Sebbene la prima cessione sia considerata occasionale, qualora abbia luogo una seconda cessione nel corso dello stesso anno, la prima cessione non sarà tassata, ma sarà presa in considerazione per il calcolo della soglia di cui all'articolo 152 del Codice tributario. Le cessioni di fabbricati e di terreni che sono esenti da imposta ai sensi dell'articolo 141, paragrafo (2), lettera f), del Codice tributario sono prese in considerazione sia per determinare il carattere di stabilità dell'attività economica sia per il calcolo della soglia di esenzione di cui all'articolo 152 del Codice tributario»;

– le norme di attuazione dell'articolo 152, paragrafo (6), del Codice tributario disciplinano la situazione dei soggetti passivi che hanno superato la soglia di esenzione, ma non hanno chiesto la registrazione come soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto in regime normale, prevedendo, al punto 62, che, quando il soggetto passivo ha raggiunto o ha superato la soglia di esenzione e non ha chiesto la registrazione ai sensi dell'articolo 153 del Codice tributario, entro il termine previsto dalla legge, gli organi tributari competenti ingiungono a detto soggetto passivo il pagamento dell'imposta che avrebbe dovuto versare se fosse stato registrato ai fini dell'IVA in regime normale ai sensi dell'articolo 153 del Codice tributario e lo registrano d'ufficio ai fini dell'IVA conformemente all'articolo 153, paragrafo (7), del Codice tributario.

Breve illustrazione dei fatti e del procedimento principale

- 1 Nel 2009 LN, ricorrente in primo grado, persona fisica, ha concesso al sig. JM, diversi prestiti per un totale di EUR 80 400, la cui restituzione è stata garantita attraverso la costituzione di ipoteche su vari beni immobili. A seguito del mancato rimborso del prestito, tre di questi beni immobili sono stati aggiudicati all'asta a LN, il quale aveva altresì la qualità di creditore.
- 2 Nel 2010 LN ha venduto per l'importo di 611 364 lei rumeni (RON) uno degli immobili acquistati all'asta e, per l'importo di RON 1 000, un altro immobile acquistato mediante compravendita nel 2005.
- 3 Dopo il superamento della soglia dell'IVA, negli anni 2011 e 2012 LN ha venduto gli altri due immobili acquistati mediante aggiudicazione all'asta.
- 4 LN è stato sottoposto a verifica fiscale, a seguito della quale, nel 2016, l'Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu ha emesso un verbale di verifica fiscale e un avviso di accertamento in cui si dichiarava che le operazioni effettuate a partire dal 2010 avevano portato, alla data del 30 giugno 2010, alla realizzazione di un introito il cui valore ha determinato la definizione dell'attività come attività economica svolta con carattere di stabilità per la realizzazione di introiti. Si è ritenuto che i due immobili venduti dal contribuente nel 2010 non fossero destinati a uso privato, ma fossero stati acquistati per essere rivenduti e realizzare introiti, risultando irrilevante la modalità di acquisizione degli stessi. Poiché era stata superata la soglia annuale di esenzione dall'IVA prevista dal Codice tributario, è stata determinata la data entro la quale si sarebbe dovuto procedere alla registrazione ai fini dell'IVA, ossia il 10 luglio 2010, e la data a partire dalla quale LN era diventato soggetto passivo ai fini dell'IVA, ossia il 1° agosto 2010.
- 5 Per quanto riguarda gli immobili venduti nel 2011 e nel 2012, la prima di tali operazioni è stata ricondotta dall'organo tributario nella categoria delle operazioni esenti da IVA, dato che la cessione aveva avuto luogo dopo il 31 dicembre dell'anno successivo alla prima entrata in possesso, mentre la seconda è stata ritenuta imponibile ai fini dell'IVA; è stato accertato che LN era debitore dell'importo di RON 55 224, di cui RON 35 145 a titolo di IVA, nonché di un importo accessorio composto di RON 14 807 per interessi sull'IVA e di RON 5 272 per penalità di mora.
- 6 LN ha proposto un ricorso amministrativo dinanzi al Tribunalul Sibiu (Tribunale di Sibiu) con cui ha chiesto l'annullamento del verbale di verifica fiscale e dell'avviso di accertamento del 2016, nonché della decisione della Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (Direzione generale regionale delle Finanze pubbliche di Brașov) sul reclamo avverso l'avviso di accertamento. Il ricorrente ha contestato la classificazione delle operazioni giuridiche di compravendita di beni immobili nella nozione di «attività economica» e, di conseguenza, la sua registrazione come soggetto passivo ai fini dell'IVA.

- 7 Il Tribunalul Sibiu (Tribunale di Sibiu) ha parzialmente accolto il ricorso, dichiarando che ciò che caratterizza sostanzialmente l'attività economica è la realizzazione di introiti con carattere di stabilità, di modo che il mero acquisto e la mera vendita di un bene immobile non costituisce, di per sé, un'attività economica. La successiva vendita degli immobili è stata considerata dal giudice unicamente come un atto di recupero del prestito concesso nel 2009.
- 8 Le appellanti, convenute in primo grado, hanno impugnato la sentenza del Tribunalul Sibiu (Tribunale di Sibiu) dinanzi al giudice del rinvio, Curtea de Apel Alba Iulia (Corte d'appello di Alba Iulia).

Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale

- 9 Con l'impugnazione si chiede al giudice adito di annullare la sentenza impugnata, di trattenere la causa per una nuova decisione nel merito e di respingere il ricorso in quanto infondato e illegittimo. Le ricorrenti in appello, convenute in primo grado, ritengono infatti che il giudice di merito sia incorso in errore nel dichiarare che le operazioni effettuate da LN non hanno natura economica.

Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 10 La Curtea de Apel Alba Iulia (Corte d'appello di Alba Iulia), ritenendo che non esista una giurisprudenza della Corte in materia e che siano soddisfatte le condizioni di applicazione dell'articolo 267 TFUE, chiede l'interpretazione degli articoli 2 e 9 della direttiva 2006/112 al fine di stabilire se il ricorrente possa essere considerato soggetto passivo e se la successiva vendita di alcuni immobili acquistati dal creditore mediante esecuzione forzata sulla base di un'ipoteca costituisca un'attività economica per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità o costituisca semplicemente un atto di recupero del prestito.