

**Causa C- 396/20**

**Domanda di pronuncia pregiudiziale**

**Data di deposito:**

30 luglio 2020

**Giudice del rinvio:**

Kúria (Ungheria)

**Data della decisione di rinvio:**

2 luglio 2020

**Ricorrente:**

CHEP Equipment Pooling NV

**Resistente:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

---

**Decisione della KÚRIA (Corte suprema, Ungheria)**

**in qualità di giudice di cassazione**

[*omissis*]

**Ricorrente:** CHEP Equipment Pooling [NV] ([*omissis*] Mechelen [*omissis*], Belgio)

[*omissis*]

**Resistente:** Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a] (Direzione dei ricorsi dell'Amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria) ([*omissis*] Budapest [*omissis*])

[*omissis*]

**Oggetto della controversia:** decisione amministrativa in materia fiscale

[*omissis*]

## **Dispositivo**

La Kúria [*omissis*] [considerazioni procedurali di diritto nazionale] chiede alla Corte di giustizia dell'Unione europea di pronunciarsi in via pregiudiziale sulla seguente questione:

Se l'articolo 20, paragrafo 1, 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 (direttiva 2008/9/CE), debba essere interpretato nel senso che, anche in caso di evidenti differenze numeriche a svantaggio del soggetto passivo – senza che si ponga la questione del pro rata – tra la richiesta di rimborso e la fattura, lo Stato membro di rimborso può ritenere che non sia necessario chiedere informazioni aggiuntive e che disponga di tutte le informazioni pertinenti ai fini della decisione sul rimborso.

## **Motivazione**

### **Disposizioni del diritto dell'Unione richiamate**

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 (in prosieguo: la «direttiva 2008/9/CE»), articolo 20, paragrafo 1, e articolo 8, paragrafo 2, lettera e).

### **Disposizioni del diritto nazionale richiamate**

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (legge CXXVII del 2007 relativa all'imposta sul valore aggiunto; in prosieguo: la «legge sull'IVA»).

Articolo 249, paragrafo 1, della legge sull'IVA: Il diritto al rimborso dell'imposta si esercita con l'invio di una richiesta scritta del soggetto passivo non stabilito nel territorio nazionale all'ente competente dell'autorità tributaria nazionale previsto dalla normativa (in prosieguo: la «richiesta di rimborso dell'imposta»).

Articolo 251/F, paragrafo 1, lettera a), della legge sull'IVA: Nei casi in cui l'autorità tributaria nazionale ritiene, sulla base delle informazioni che le sono pervenute e di ulteriori informazioni, che non sia possibile adottare una decisione fondata sulla richiesta di rimborso dell'imposta, può chiedere per iscritto informazioni aggiuntive e ulteriori informazioni supplementari al soggetto passivo non stabilito nel territorio nazionale entro il termine di cui all'articolo 251/E, paragrafo 1.

Articolo 251/E, paragrafo 1, della legge sull'IVA: Salvo disposizione contraria della presente legge, l'autorità tributaria nazionale decide sulla richiesta di rimborso dell'imposta entro il termine di quattro mesi.

Articolo 251/F, paragrafo 3, della legge sull'IVA: La richiesta scritta di cui ai paragrafi 1 e 2 può esigere la presentazione dell'originale o di una copia autenticata del documento menzionato all'articolo 127, paragrafo 1, lettere a), c) e d), emesso a nome del soggetto passivo non stabilito nel territorio nazionale, che comprovi la realizzazione dell'operazione, se vengono sollevati fondati dubbi sulla base giuridica del rimborso dell'imposta o sull'importo dell'imposta assolta a monte di cui si chiede il rimborso. In tale circostanza, gli importi massimi fissati all'articolo 250, paragrafo 1, non sono applicabili.

Articolo 127, paragrafo 1, lettera a), della legge sull'IVA: L'esercizio del diritto a detrazione è subordinato all'obbligo sostanziale che, nel caso di cui all'articolo 120, lettera a), il soggetto passivo disponga personalmente di una fattura emessa a suo nome che comprovi la realizzazione dell'operazione.

Articolo 120, lettera a), della legge sull'IVA: Nella misura in cui il soggetto passivo – che agisce in quanto tale – utilizzi o impieghi in altro modo prodotti e servizi per eseguire cessioni di beni o prestazioni di servizi soggette ad imposta, ha diritto a detrarre dall'imposta di cui è debitore l'imposta che gli sia stata addebitata da un altro soggetto passivo – incluse le persone od organismi soggetti all'imposta semplificata sulle società – in relazione all'acquisto di beni o servizi.

Articolo 4, paragrafo 2, lettera e), del a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (decreto n. 32 del Ministro delle finanze, del 21 dicembre 2009, su talune disposizioni relative all'esercizio del diritto al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto spettante nella Repubblica di Ungheria ai soggetti passivi che non sono stabiliti nel territorio nazionale e del diritto al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto spettante in altri Stati membri della Comunità europea ai soggetti passivi stabiliti nel territorio nazionale; in prosieguo: il «decreto del Ministro delle finanze»): Oltre a quanto previsto al paragrafo 1, la richiesta di rimborso dell'imposta deve inoltre contenere i seguenti dati, nel dettaglio dei documenti di cui all'articolo 127, paragrafo 1, lettere a), c) e d), della legge sull'IVA, emessi a nome di un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro della Comunità, comprovanti la realizzazione dell'operazione che ha dato luogo al rimborso dell'imposta: la base imponibile e l'importo dell'imposta espresso in fiorini ungheresi (HUF).

**Breve esposizione dei fatti su cui si fonda il ricorso per cassazione e della motivazione della domanda di pronuncia pregiudiziale**

- [1] La ricorrente, costituita in Belgio, è proprietaria dello stabilimento di pallet europeo di CHEP: acquistava i pallet nuovi e successivamente li noleggiava alle sue società operanti in diversi Stati membri dell'Unione. Fatturava con un codice fiscale belga il canone corrispondente ai pallet noleggiati.
- [2] Il 28 settembre 2017, in quanto soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro della Comunità, la ricorrente ha presentato una richiesta di rimborso dell'IVA assolta a monte relativa a beni e servizi acquistati nel territorio nazionale nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2016. Siffatta richiesta era accompagnata da un documento contenente diverse colonne intitolate numero di fattura/data fattura/emittente della fattura/base imponibile/imposta/imposta detraibile/denominazione/codici, nonché dalle fatture menzionate nel documento. In tale documento, la ricorrente ha indicato anche fatture per le quali l'IVA le era già stata rimborsata, in tutto o in parte, nonché fatture nelle quali l'importo effettivo dell'IVA figurante sulla fattura era inferiore a quello indicato nella richiesta. Inoltre, nel documento figuravano anche riferimenti in base ai quali l'importo effettivo dell'IVA secondo la fattura era superiore a quello indicato nella richiesta.
- [3] Il 2 novembre 2017, l'autorità tributaria di primo grado ha chiesto alla ricorrente alcuni documenti e dichiarazioni relativi alle circostanze in cui si sono svolte le operazioni economiche corrispondenti a 143 fatture. Dopo aver ricevuto le informazioni aggiuntive il 29 novembre 2017, l'autorità tributaria di primo grado ha parzialmente accolto la richiesta, autorizzando il rimborso di HUF 254 636 343 e negando il rimborso di HUF 92 803 004 a titolo di IVA. Tale diniego è intervenuto in parte in quanto l'importo richiesto era già stato parzialmente o totalmente rimborsato, e in parte perché l'articolo 247, paragrafo 3, della legge sull'IVA non consente il rimborso di un importo dell'imposta superiore a quello figurante sulla fattura. Nei casi in cui l'importo dell'IVA indicato nel documento allegato alla richiesta era inferiore a quello figurante sulla fattura, l'autorità tributaria di primo grado ha disposto il rimborso dell'importo indicato nel suddetto documento.
- [4] La resistente ha confermato la decisione di primo grado. Ha motivato la sua decisione con il fatto che l'importo di cui si chiede il rimborso costituisce l'elemento essenziale della richiesta e la sua modifica dà luogo ad una nuova richiesta. La rettifica dell'errore amministrativo adottata dalla ricorrente nel suo ricorso comporterebbe parimenti una nuova richiesta. La ricorrente non aveva la possibilità di presentare una nuova richiesta in quanto, sebbene per l'anno in questione avesse il diritto di presentare una richiesta a partire dall'anno successivo, vale a dire, dal mese di gennaio 2017, essa l'ha fatto solo il 28 settembre 2017 e il termine è scaduto il 30 settembre 2017. L'indicazione erranea dell'importo di cui si chiede il rimborso e la data di deposito sono responsabilità della ricorrente. Nel caso della ricorrente, i fatti erano chiaramente accertati e non

era necessaria alcuna rettifica. Se la domanda è stata compilata in modo non corretto, non si può esigere che l'autorità tributaria verifichi la ragione dell'errore.

- [5] Con il suo ricorso, la ricorrente ha chiesto il riesame della decisione della resistente relativamente alle fatture per le quali, sulla base delle informazioni contenute nel documento allegato alla richiesta, era stato determinato un importo dell'IVA da rimborsare inferiore rispetto all'importo effettivo dell'IVA figurante sulle fatture.
- [6] Con sentenza definitiva, il giudice di primo grado ha respinto il ricorso della ricorrente. Secondo la motivazione di tale sentenza, l'esercizio del diritto al rimborso, l'avvio di un procedimento e la determinazione dell'importo dell'IVA cui si riferisce il rimborso incombono al richiedente/ricorrente. L'argomentazione della ricorrente priverebbe di senso l'istituto della richiesta di cui trattasi dal momento che, se si accettasse la tesi di tale parte, sarebbe sufficiente allegare semplicemente le fatture costituenti la base giuridica del diritto al rimborso e, salva l'ipotesi del prorata, l'autorità tributaria dovrebbe disporre in ogni caso il rimborso dell'importo massimo dell'imposta sulla base delle fatture. La resistente può chiedere informazioni aggiuntive solo se queste sono necessarie per adottare una decisione fondata o se mancano informazioni pertinenti, il che non è avvenuto nel caso di specie.
- [7] Nel suo ricorso per cassazione, la ricorrente chiede l'annullamento della sentenza definitiva e la pronuncia di una decisione di accoglimento delle conclusioni del ricorso. A suo avviso, la sentenza definitiva viola il principio di neutralità fiscale previsto all'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «direttiva 2006/112»). Il giudice di primo grado non avrebbe tenuto conto del principio fondamentale di garanzia del procedimento tributario, limitandosi a verificare la conformità della procedura di rimborso alle norme tecniche.
- [8] Nell'esaminare il ricorso per cassazione, la Kúria (Corte suprema) ha rilevato che le norme applicabili non prevedono alcuna limitazione quanto al numero di richieste di rimborso che possono essere presentate entro il termine di scadenza, vale a dire, che i richiedenti hanno la possibilità di rettificare eventuali precedenti errori mediante la presentazione di nuove richieste. Tuttavia, nel caso di una richiesta presentata ad una data prossima alla scadenza del termine, diventa essenziale interpretare correttamente la questione se sia possibile adottare una decisione fondata su tale richiesta qualora non siano state chiarite le differenze tra [l'importo dell'IVA indicato nella richiesta e quello figurante sulle fatture presentate].
- [9] Il diritto dell'Unione e il diritto nazionale applicabili ai fatti di cui trattasi contengono disposizioni identiche. Ai sensi sia dell'articolo 8, paragrafo 2, lettera e), della direttiva 2008/9/CE che dell'articolo 4, paragrafo 2, lettera e), del decreto del Ministro delle finanze, l'indicazione che la richiesta deve

obbligatoriamente contenere è l'importo dell'IVA. A norma sia dell'articolo 20, paragrafo 1, della direttiva 2008/9/CE che dell'articolo 251/F, paragrafo 3, della legge sull'IVA, la decisione sul rimborso può essere presa solo se si dispongono di tutte le informazioni pertinenti per l'adozione di una decisione fondata. Secondo la direttiva 2008/9/CE e la legge sull'IVA la conoscenza esatta dell'importo di cui si chiede il rimborso costituisce un'informazione pertinente necessaria per l'adozione di una decisione fondata. La direttiva 2008/9/CE consente di chiedere informazioni aggiuntive sulle «informazioni pertinenti» qualora vi siano fondati motivi per dubitare dell'accuratezza di una particolare richiesta. Inoltre, la legge sull'IVA consente di chiedere tali informazioni al soggetto passivo qualora sussistano fondati dubbi circa l'importo dell'imposta a monte di cui si chiede il rimborso.

- [10] L'autorità tributaria nazionale ritiene che il ricorrente sia il «dominus litis», di modo che possono sussistere dubbi sull'importo dell'IVA di cui si chiede il rimborso soltanto se è legato ad un errore nell'operazione economica o se l'importo indicato è superiore a quello legalmente autorizzato.
- [11] Per quanto riguarda la direttiva 2008/9/CE, la questione che occorre chiarire è se, in caso di differenza a scapito del soggetto passivo, l'autorità tributaria nazionale possa ritenere di disporre di tutte le informazioni pertinenti per l'adozione di una decisione motivata sul rimborso, senza chiedere informazioni aggiuntive. In altri termini, se la differenza tra l'importo della richiesta e le fatture presentate non costituisce un'informazione pertinente in merito alla quale l'autorità tributaria deve richiedere informazioni aggiuntive, [cosicché tale autorità] non è tenuta a rilevare gli errori della richiesta a tale riguardo.
- [12] Tuttavia, secondo la valutazione della Kúria (Corte suprema), l'autorità tributaria nazionale può nutrire fondati dubbi sull'accuratezza della richiesta anche se l'importo dell'IVA di cui si chiede il rimborso è inferiore a quello figurante sulla fattura, inclusa l'ipotesi in cui la richiesta indica erroneamente una base imponibile dell'IVA diversa da quella della fattura. Anche in tali casi è possibile adottare una decisione fondata solo dopo aver richiesto informazioni aggiuntive.
- [13] [omissis] [elementi procedurali di diritto interno]

Budapest, 2 luglio 2020

[omissis] [firme]