

Causa C-355/22**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

1° giugno 2022

Giudice del rinvio:Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent
(Belgio)**Data della decisione di rinvio:**

30 maggio 2022

Ricorrente:

BV Osteopathie Van Hauwermeiren

Resistente:

Belgische Staat

Oggetto del procedimento principale

La controversia verte su un diniego di rimborso dell'IVA imposta su prestazioni di osteopati sulla base di una disposizione di diritto nazionale, nel frattempo parzialmente annullata in quanto considerata contraria al diritto dell'Unione.

Oggetto e fondamento giuridico della domanda di pronuncia pregiudiziale

La questione presentata verte sulla possibilità per il giudice nazionale di mantenere per il passato, di propria iniziativa e senza previo rinvio pregiudiziale, gli effetti di una disposizione di diritto nazionale ai sensi della quale le prestazioni di osteopati non possono beneficiare di esenzione dall'IVA, disposizione che quello stesso giudice ha parzialmente annullato a causa di incompatibilità con il diritto dell'Unione.

Articolo 267 TFUE

Questioni pregiudiziali

«I Se la sentenza della Corte di giustizia dell'8 aprile 1976 nella causa 43/75, Defrenne/SABENA, debba essere interpretata nel senso che detta sentenza conferisce al giudice nazionale la facoltà autonoma di mantenere – sua sponte e senza domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE – sulla base di una disposizione di diritto puramente nazionale, gli effetti per il passato di una disposizione nazionale relativa all'esenzione dall'IVA per servizi medici e paramedici, di cui detto stesso giudice (dopo aver previamente presentato al riguardo a codesta Corte, nello stesso procedimento, 3 domande di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE, alle quali la Corte ha risposto con sentenza del 27 giugno 2019 nella causa C-597/17) constata successivamente l'incompatibilità con il diritto dell'Unione e che lo stesso giudice annulla parzialmente, mantenendo tuttavia gli effetti per il passato della disposizione di diritto interno incompatibile con il diritto dell'Unione e pertanto negando integralmente ai soggetti passivi assoggettati all'IVA il diritto al rimborso dell'IVA prelevata in violazione del diritto dell'Unione.

II Se spetti al giudice nazionale mantenere – autonomamente e senza rinvio pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE – gli effetti per il passato di una disposizione nazionale dichiarata contraria alla direttiva IVA sulla base di un rinvio generico a “considerazioni imprescindibili di certezza del diritto riguardanti il complesso degli interessi in gioco, tanto pubblici quanto privati” e di un'asserita “impossibilità pratica di reindirizzare l'IVA indebitamente riscossa verso i clienti delle forniture o delle prestazioni effettuate dal soggetto passivo o di richiedere da questi il pagamento in caso di indebito mancato assoggettamento, segnatamente se si tratta di un elevato numero di persone non identificate, oppure se i soggetti passivi non dispongono di un sistema contabile che consente loro di identificare le forniture o prestazioni di cui trattasi e il loro valore” allorché ai soggetti passivi non è stata neppure offerta la possibilità di dimostrare che siffatta “impossibilità pratica” non esiste».

Disposizioni di diritto dell'Unione e nazionale invocate

Diritto dell'Unione: Direttiva 2006/112 del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, articolo 132, paragrafo 1, lettera c)

Diritto belga: Wetboek van de btw (Codice IVA), articoli 2, 4, 26, 28, 44, 70, § 1 bis, e 91, § 1.

Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale

- 1 Inizialmente esisteva incertezza sulla questione di stabilire se i servizi degli osteopati possano beneficiare o meno dell'esenzione dall'IVA. Di conseguenza la ricorrente ha assolto l'IVA su detti servizi e ha proposto all'amministrazione

tributaria di interrompere la prescrizione del suo diritto al rimborso dell'IVA mediante inclusione in una dichiarazione IVA rettificata, modalità che è stata tuttavia respinta da detta amministrazione.

- 2 Con sentenza n. 194/2019 del 5 dicembre 2019 il Grondwettelijk Hof (Corte costituzionale, Belgio) ha parzialmente annullato talune disposizioni dell'articolo 44 del codice IVA a causa di incompatibilità con il diritto dell'Unione, con l'effetto che le prestazioni degli osteopati rientrano nell'esenzione dall'IVA nei limiti in cui i prestatori di servizi in questione possiedono le qualifiche necessarie per prestare assistenza medica il cui livello qualitativo sia sufficientemente elevato per essere considerato analogo all'assistenza prestata dai membri di una professione medica o paramedica regolamentata.
- 3 Il Grondwettelijk Hof (Corte costituzionale, Belgio) ha tuttavia mantenuto gli effetti delle disposizioni annullate con riguardo ai fatti generatori dell'imposta verificatisi prima del 1° ottobre 2019. Il Grondwettelijk Hof fonda la limitazione della retroattività della sua sentenza su considerazioni imprescindibili di certezza del diritto riguardanti il complesso degli interessi in gioco, tanto pubblici quanto privati, segnatamente l'impossibilità pratica di reindirizzare l'IVA indebitamente riscossa verso i clienti delle forniture o delle prestazioni effettuate dal soggetto passivo o di richiedere da questi il pagamento in caso di indebito mancato assoggettamento, segnatamente se si tratta di un elevato numero di persone non identificate, oppure se i soggetti passivi non dispongono di un sistema contabile che consente loro di identificare le forniture o prestazioni di cui trattasi e il loro valore. A questo riguardo il Grondwettelijk Hof rinvia alla sentenza della Corte dell'8 aprile 1976, C-43/75, Defrenne/SABENA, punto 74.
- 4 Sulla base della succitata sentenza del Grondwettelijk Hof l'amministrazione tributaria ha ritenuto che la ricorrente non abbia diritto al rimborso dell'IVA relativa al periodo precedente il 1° ottobre 2019.
- 5 La ricorrente continua peraltro a contestare questa imposta e a chiedere il rimborso dell'IVA versata prima del 1° ottobre 2019. Pertanto, nella sua dichiarazione periodica IVA del secondo trimestre 2020 ha incluso una compensazione dell'IVA a suo vantaggio per un importo di EUR 45 355,81.
- 6 Successivamente l'amministrazione tributaria ha inflitto alla ricorrente un'ammenda pari al 10% di questo importo, che essa considera un'imposta dovuta, arrotondata a EUR 4 530.
- 7 Dopo il rigetto ad opera dell'amministrazione tributaria della sua domanda di sgravio o di riduzione dell'ammenda in parola, la ricorrente ha chiesto al giudice del rinvio di dichiarare che l'importo e l'ammenda di cui trattasi, compresi gli interessi sull'importo, non sono dovuti.

Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale

- 8 La ricorrente sostiene che la limitazione, operata dal Grondwettelijk Hof, dell'efficacia retroattiva della sua sentenza n. 194/2019 del 5 dicembre 2019 è contraria al principio di effettività del diritto dell'Unione, giacché comporta il mantenimento per il passato di una disposizione nazionale che può essere contraria all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112.
- 9 A giudizio della ricorrente, tale sentenza è inoltre manifestamente contraria alla giurisprudenza costante della Corte sul diritto al rimborso di tasse o imposte indirette prelevate in violazione del diritto dell'Unione, sulla competenza esclusiva della Corte relativamente alla limitazione della retroattività e sui criteri sviluppati dalla Corte che devono essere soddisfatti per poter negare il rimborso in casi molto eccezionali, nei quali la questione deve essere in ogni caso sottoposta alla Corte e spetta allo Stato membro interessato fornire la prova che sono soddisfatti i criteri sviluppati dalla Corte, tra l'altro con riguardo a un asserito arricchimento indebito.
- 10 Pertanto la ricorrente chiede al giudice del rinvio di disapplicare la sentenza del Grondwettelijk Hof del 5 dicembre 2019.
- 11 Il resistente fonda il suo rifiuto di rimborso dell'IVA assolta, sostanzialmente, sulla citata sentenza del Grondwettelijk Hof.

Breve esposizione della motivazione del rinvio

- 12 Il giudice del rinvio motiva il rinvio con il fatto di non essere convinto di essere competente a disapplicare la sentenza n. 194/2019 del Grondwettelijk Hof del 5 dicembre 2019.