

Causa C-424/19**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

29 maggio 2019

Giudice del rinvio:

Curtea de Apel București (Romania)

Data della decisione di rinvio:

15 febbraio 2019

Ricorrente in primo grado e in appello:

Cabinet de avocat UR

Resistenti in primo grado-appellati:

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București

Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice

MJ

NK

Oggetto del procedimento principale

Ricorso presentato dal Cabinet de avocat UR (studio legale UR) quale ricorrente in primo grado e in appello (in prosieguo: il «ricorrente»), in un procedimento che lo vede opposto all'Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Direzione generale regionale delle Finanze pubbliche di Bucarest, Romania, in rappresentanza dell'Amministrazione delle finanze pubbliche, settore 3), all'Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Amministrazione delle finanze pubbliche, settore 3), nonché a MJ e NK, quali resistenti in primo grado-appellati (in prosieguo: i «resistenti»), avverso la sentenza del Tribunalul București (Tribunale superiore di Bucarest, Romania) che ha respinto la sua domanda di cancellazione dall'elenco

dei soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e di rimborso dell'IVA pagata nel periodo tra il 2010 e il 2014 a seguito della sua presunta erronea registrazione quale soggetto passivo dell'IVA.

Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale

Sulla base dell'articolo 267 TFUE, in combinato disposto con l'articolo 19, paragrafo 3, lettera b), TUE, la Curtea de Apel București (Corte d'appello di Bucarest, Romania) chiede l'interpretazione dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, nonché del principio del primato del diritto dell'Unione.

Questioni pregiudiziali

- 1) Se nell'ambito di applicazione dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio (relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto) la nozione di "soggetto passivo" comprenda anche chi esercita la professione di avvocato.
- 2) Se il principio del primato del diritto dell'Unione consenta di derogare, in un procedimento successivo, all'autorità di cosa giudicata di cui gode una decisione giurisdizionale definitiva la quale ha stabilito in sostanza che, nell'applicare e interpretare la normativa nazionale in materia di imposta sul valore aggiunto, l'avvocato non cede beni, non esercita un'attività economica e non conclude contratti di prestazione di servizi, bensì contratti di assistenza legale.

Disposizioni di diritto dell'Unione fatte valere

Articolo 9, paragrafo 1, articolo 24, paragrafo 1 e articolo 193 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

Sentenze della Corte nella causa C-224/01, Köbler, nella causa C-492/08, Commissione/Francia, nella causa C-62/12, Kostov, nella causa C-463/14, Asparuhovo Lake Investment Company, e nella causa C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone e altri

Disposizioni nazionali fatte valere

Articoli 127, 129 e 150 del Codul fiscal (codice tributario), che traspongono nell'ordinamento nazionale gli articoli 9, 24 e 193 della direttiva 2006/112

Articoli 1341 e 1344 del Codul civil (codice civile), relativi al pagamento dell'indebito

Articoli 431 e 432 del Codul de procedură civilă (codice di procedura civile), che riguardano l'autorità di cosa giudicata

Articolo 15 della Legge nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat (legge n. 51/1995 sull'organizzazione e l'esercizio della professione di avvocato), secondo cui l'esercizio della professione in parola è incompatibile con l'esercizio diretto di attività commerciali

Breve illustrazione dei fatti e del procedimento

- 1 Con ricorso presentato dinanzi al Tribunalul București (Tribunale superiore di Bucarest) il ricorrente Cabinet de avocat UR (in prosieguo: lo «studio legale UR») ha chiesto che l'Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice (Amministrazione delle finanze pubbliche, settore 3, Romania) venisse obbligata a cancellarlo dall'elenco dei soggetti passivi dell'IVA, con efficacia della cancellazione a partire dal 2002, quando il medesimo ricorrente sarebbe stato erroneamente iscritto quale soggetto passivo dell'IVA; di condannare in solido tutti i resistenti alla restituzione dell'IVA indebitamente percepita nel periodo tra il 2010 e il 2014, per un importo complessivo di 1 016 804 lei rumeni (RON); di condannare i resistenti MJ e NK al pagamento di un'ammenda corrispondente al 20% del salario minimo lordo nazionale, per ciascun giorno di ritardo, da iscrivere nelle entrate del bilancio dello Stato; di condannare ciascuno dei resistenti MJ e NK a versare al ricorrente una penalità di mora pari a RON 1 000 per ciascun giorno di ritardo a decorrere dal 15.09.2015, data entro la quale i resistenti erano tenuti a cancellarlo dall'elenco, nonché di condannare in solido tutti i resistenti al pagamento, per ciascun giorno di ritardo, di interessi pari allo 0,03% dell'importo complessivo di RON 1 016 804, dalla data del pagamento di ciascun importo da parte del ricorrente sino alla data della sua restituzione effettiva da parte dei resistenti.
- 2 Nella motivazione della domanda, il ricorrente ha sottolineato in sostanza di aver chiesto, il 28.05.2015, la sua cancellazione dall'elenco dei soggetti passivi dell'IVA e la restituzione dell'IVA indebitamente percepita, con la motivazione che era stato erroneamente registrato come soggetto passivo dell'IVA nonostante le disposizioni relative a tale imposta non fossero e non siano applicabili nei suoi confronti. Poiché i resistenti non hanno accolto le sue richieste, il ricorrente ha adito il tribunale summenzionato. Il ricorrente ha affermato che l'importo complessivo di RON 1 016 804 versato a titolo di IVA nel periodo tra il 2010 e il 2014 costituisce un pagamento non dovuto, dato che, in realtà, il debito ad estinzione del quale è stato versato non esiste.
- 3 I resistenti hanno presentato un controricorso con il quale hanno chiesto il rigetto della domanda deducendo, in sostanza, che il ricorrente aveva l'obbligo di pagare l'IVA in quanto dal 2002 ha superato la soglia di fatturato che gli consentiva di essere esentato dal pagamento di tale imposta, che da allora ha dichiarato e ha versato all'organo tributario.

- 4 Il ricorrente ha presentato una memoria di replica con la quale ha contestato le difese delle controparti, sostenendo sostanzialmente di svolgere attività giuridiche, nonché di aver concluso e concludere con i propri clienti contratti di assistenza legale e non contratti di prestazione di servizi. Dal momento che non svolge alcuna attività economica, non sarebbe soggetto alle disposizioni del codice tributario relative all'IVA.
- 5 Con sentenza del 17.02.2017, il Tribunalul București (Tribunale superiore di Bucarest) ha respinto in quanto infondata la domanda del ricorrente. Nella motivazione, tale giudice ha sottolineato, in sostanza, che ai sensi del codice tributario viene considerato soggetto passivo chiunque svolga, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, attività economiche, comprese le libere professioni, a prescindere dallo scopo o dal risultato di tali attività. Ebbene, conformemente alla legge n. 51/1995 sull'organizzazione e l'esercizio della professione di avvocato, tale professione è libera e indipendente, cosicché essa rientra nel campo di applicazione del codice tributario e, pertanto, il ricorrente costituisce un soggetto passivo. L'argomento del ricorrente relativo all'impossibilità di considerare l'esercizio della professione di avvocato una prestazione di servizi è stato respinto in quanto le attività delle libere professioni, come anche quelle dell'avvocato, vengono menzionate separatamente nel codice tributario. D'altro lato, non esiste alcuna disposizione giuridica che preveda un'esenzione dall'IVA applicabile alla professione di avvocato. Pertanto, il ricorrente è stato registrato come soggetto passivo dell'IVA nel rispetto delle disposizioni di legge.
- 6 Il ricorrente ha impugnato tale sentenza con ricorso dinanzi alla Curtea de Apel București (Corte d'appello di Bucarest).

Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 7 Il giudice del rinvio rileva che è pacifico il fatto che il ricorrente, alla data delle proprie richieste del 28.05.2015 nei confronti dell'organo tributario, figurava tra i soggetti passivi dell'IVA a seguito del superamento, nel 2002, della soglia stabilita dalla normativa fiscale. Il medesimo ricorrente chiede tuttavia la restituzione dell'importo contestato per il motivo che il suo pagamento non era dovuto in quanto l'attività da esso svolta non rientra tra i casi contemplati dal codice tributario.
- 8 A sostegno del proprio ricorso, il ricorrente ha fatto valere, tra le altre cose, l'autorità di cosa giudicata di una sentenza del 21.09.2016 del Tribunalul București (Tribunale superiore di Bucarest), nonché di una sentenza del 30.04.2018 della Curtea de Apel București (Corte d'appello di Bucarest), pronunciate in un altro procedimento che lo riguardava, nelle cui motivazioni è stato rilevato che il ricorrente non aveva ceduto alcun bene e non aveva prestato alcun servizio ai sensi del codice tributario, in quanto non ha stipulato con i propri clienti contratti di prestazione di servizi, bensì contratti di assistenza legale, che

rientrano nell'ambito di applicazione della legge n. 51/1995 sull'organizzazione e l'esercizio della professione di avvocato e che non costituiscono contratti di prestazione di servizi ai sensi di tale legge.

- 9 Il giudice del rinvio precisa che, secondo il diritto nazionale, l'autorità di cosa giudicata di una sentenza può avere sia un effetto negativo che un effetto positivo. L'effetto negativo del giudicato impedisce un nuovo giudizio nel caso in cui, rispetto all'atto introduttivo del precedente giudizio, vi sia identità delle parti, la stessa causa giuridica e il medesimo oggetto, al fine di evitare contraddizioni tra i dispositivi delle decisioni giurisdizionali. L'effetto positivo dell'autorità di cosa giudicata consente a qualsiasi fra le parti di far valere una decisione precedentemente passata in giudicato in un'altra controversia qualora essa presenti un collegamento con quest'ultima. Nel caso dell'effetto positivo, non occorre che venga soddisfatta la condizione relativa alla triplice identità degli elementi del rapporto giuridico processuale (parti, causa e oggetto), come nel caso dell'effetto negativo, ma deve esistere solo un collegamento con la decisione precedentemente passata in giudicato, alla quale è vincolato il nuovo procedimento, in modo da non discostarsi da quanto già statuito da un altro giudice. L'effetto positivo dell'autorità di cosa giudicata non presuppone l'identità dell'azione in giudizio, ma solo degli elementi controversi messi in discussione nei due processi, cosicché tale effetto può essere invocato come difesa nel merito. Inoltre, secondo il codice di procedura civile, l'autorità di cosa giudicata non riguarda soltanto il dispositivo di una sentenza, ma anche la motivazione su cui essa si basa, compresa la motivazione con cui è stata risolta una questione controversa.
- 10 Il giudice del rinvio rileva che, affinché non si configurino congetture sull'esito della pronuncia, non può affermare che le sentenze menzionate godono o meno dell'effetto positivo dell'autorità di cosa giudicata, tuttavia, qualora riscontrasse l'effetto in parola, le succitate motivazioni di tali due sentenze possono influenzare la decisione che verrà pronunciata nella causa dinanzi ad esso pendente.
- 11 In tale contesto, per quanto riguarda la prima questione pregiudiziale, relativa alla nozione di soggetto passivo ai sensi della direttiva 2006/112, il giudice del rinvio richiama la giurisprudenza della Corte nella causa C-492/08, Commissione/Francia, nella causa C-62/12, Kostov, nella causa C-463/14, Asparuhovo Lake Investment Company, nonché nella causa C-543/14, Ordre des barreaux francophones et germanophone e altri.
- 12 Tuttavia, il giudice del rinvio rileva che gli aspetti trattati in modo specifico dalla Corte nelle cause anzidette, sebbene possano fornire alcune indicazioni utili alla soluzione della controversia di cui è stato investito, non stabiliscono con certezza se l'attività svolta da un avvocato, come quella di cui trattasi nel caso di specie, rientri nell'ambito di applicazione della direttiva 2006/112.
- 13 D'altra parte, il medesimo giudice indica che, nel caso in cui, a seguito dell'interpretazione del diritto nazionale in maniera conforme alla risposta fornita

dalla Corte alla prima questione pregiudiziale, egli dovesse concludere che l'attività svolta dal ricorrente è soggetta al pagamento dell'IVA, è necessario rispondere alla seconda questione pregiudiziale, vale a dire se il principio del primato del diritto dell'Unione consenta di derogare, in un procedimento successivo, all'autorità di cosa giudicata della quale può godere una decisione giurisdizionale definitiva.

- 14 Per quanto riguarda tale seconda questione pregiudiziale, il giudice del rinvio rileva che la Corte ha già dichiarato, al punto 38 della sentenza nella causa C-224/01, Köbler, che l'importanza del principio dell'autorità di cosa giudicata non può essere contestata e che, al fine di garantire sia la stabilità del diritto e dei rapporti giuridici, sia una buona amministrazione della giustizia, è importante che le decisioni giurisdizionali divenute definitive dopo l'esaurimento delle vie di ricorso disponibili o dopo la scadenza dei termini previsti per questi ricorsi non possano più essere rimesse in discussione.
- 15 Di fronte all'applicazione di due principi fondamentali che si troverebbero in contrasto nella soluzione del caso di specie – il principio del primato del diritto dell'Unione e il principio dell'autorità di cosa giudicata di cui può godere una decisione giurisdizionale definitiva in un processo successivo –, il giudice del rinvio deve stabilire l'ordine in cui essi vanno applicati, a maggior ragione in quanto ciascuno dei due principi in parola potrebbe comportare una soluzione processuale diametralmente opposta, vale a dire, nel primo caso, la possibilità di respingere la domanda alla luce del diritto dell'Unione pertinente e, nel secondo caso, la possibilità di accogliere la domanda alla luce degli aspetti su cui si sono già pronunciate le decisioni precedenti.
- 16 Infine, il giudice del rinvio precisa di non aver individuato alcuna sentenza della Corte che abbia risposto alle questioni pregiudiziali sollevate e che la giurisprudenza esistente della Corte non può essere applicata mutatis mutandis al caso di specie alla luce delle particolarità di quest'ultimo.