

**Causa C-182/20****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

23 aprile 2020

**Giudice del rinvio:**

Curtea de Apel Suceava (Romania)

**Data della decisione di rinvio:**

30 marzo 2020

**Ricorrenti in revocazione:**

BE

DT

**Resistenti:**

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

**Oggetto del procedimento principale**

Domanda presentata dalla BE, società dichiarata fallita, e DT, socio e amministratore di quest'ultima, diretta alla revocazione della sentenza pronunciata in sede di impugnazione dalla Curtea de Apel Suceava (Corte d'appello di Suceava, Romania), con la quale quest'ultima ha confermato la decisione delle autorità tributarie [Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Amministrazione distrettuale delle finanze pubbliche di Suceava, Romania) e Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Direzione generale regionale delle finanze pubbliche di Iași, Romania)] di rettificare l'imposta sul valore aggiunto (IVA) in favore dello Stato, rifiutando di detrarre l'IVA sulle

operazioni imponibili anteriori all'avvio della procedura fallimentare riguardante detta società.

### **Oggetto e fondamento giuridico della domanda di pronuncia pregiudiziale**

Viene chiesta, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, l'interpretazione della direttiva 2006/112/CE e dei principi di neutralità fiscale, del diritto a detrazione dell'IVA e di certezza dell'imposizione fiscale.

### **Questione pregiudiziale**

Se la direttiva 2006/112/CE e i principi di neutralità fiscale, del diritto a detrazione dell'IVA e di certezza dell'imposizione fiscale ostino, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, ad una normativa nazionale che, con l'avvio della procedura fallimentare dell'operatore economico, imponga in modo automatico e senza ulteriori verifiche la rettifica dell'IVA, mediante il diniego della detrazione dell'IVA relativa ad operazioni imponibili anteriori alla dichiarazione di fallimento e la condanna dell'operatore economico al pagamento dell'IVA detraibile. Se il principio di proporzionalità osti, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, a siffatte norme di diritto nazionale, in considerazione delle conseguenze economiche per l'operatore economico e del carattere definitivo di una siffatta rettifica.

### **Disposizioni di diritto dell'Unione fatte valere**

Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, articoli 168 e da 185 a 189.

### **Disposizioni nazionali fatte valere**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (legge n. 571/2003 che istituisce il codice tributario) - articolo 11, che prevede la rettifica dell'IVA nel caso di un'operazione che non ha una finalità economica, articolo 148, riguardante la rettifica dell'imposta detraibile in caso di acquisti di beni diversi dai beni d'investimento, e articolo 149, riguardante la rettifica dell'imposta detraibile in caso di beni d'investimento, il quale prevede che il soggetto passivo perde il diritto alla detrazione dell'imposta per i beni mobili non consegnati nel caso in cui questi ultimi vengano destinati alla realizzazione di operazioni che non danno diritto alla detrazione, nonché la rettifica del diritto a detrazione in caso di utilizzo dei beni d'investimento per scopi diversi dallo svolgimento di un'attività economica o per operazioni che non danno diritto alla detrazione dell'imposta.

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 che

istituisce il codice tributario), punti 53 e 54, relativi all'applicazione degli articoli 148 e 149 della legge n. 571/2003.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (legge n. 227/2015 che istituisce il codice tributario), articolo 305, paragrafi 7 e 8, che disciplinano la rettifica dell'IVA mediante rivalutazione del diritto a detrazione.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (legge n. 85/2006 sulla procedura d'insolvenza), articolo 3, paragrafo 23, che definisce la procedura di fallimento; articolo 47, paragrafo 7, il quale prevede che, a decorrere dalla data di dichiarazione del fallimento, vengono svolte soltanto le attività necessarie ai fini delle operazioni di liquidazione; articolo 116, paragrafi 1 e 2, che disciplina la procedura di liquidazione, e articolo 123, relativo all'ordine di soddisfacimento dei crediti in caso di fallimento, tra i quali anche i crediti di bilancio.

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (legge n. 554/2004 sui procedimenti amministrativi), articolo 21, paragrafo 1, che consente la presentazione di una domanda di revocazione in caso di violazione del diritto dell'Unione.

### **Breve illustrazione dei fatti e del procedimento principale**

- 1 La BE è una società commerciale nei confronti della quale il Tribunalul Suceava (Tribunale superiore di Suceava, Romania) ha disposto, il 10 febbraio 2015, l'avvio della procedura fallimentare.
- 2 Con avviso di accertamento del 26 novembre 2015, le autorità tributarie rumene hanno intimato alla BE il pagamento dell'importo di 646 259 lei rumeni (RON) a titolo di IVA relativa a talune operazioni imponibili realizzate nel periodo compreso tra il 20 maggio 2013 e il 13 febbraio 2014. Prima dell'avvio della procedura di fallimento, tale importo è stato considerato detraibile, in quanto corrispondeva al periodo menzionato durante il quale la BE ha svolto un'attività economica ed è stata registrata come soggetto passivo ai fini dell'IVA.
- 3 Nel corso della procedura di fallimento sono stati venduti tutti i beni, le merci e i beni d'investimento per i quali le autorità tributarie hanno disposto la rettifica dell'IVA a favore dello Stato. In seguito a tali vendite, l'IVA è stata riscossa e la società BE ha continuato ad essere registrata come soggetto passivo ai fini dell'IVA.
- 4 Avverso l'avviso di accertamento, la società BE ha presentato un reclamo tributario che la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Direzione generale regionale delle finanze pubbliche di Iași – Amministrazione distrettuale delle finanze pubbliche di Suceava) ha respinto con decisione del 22 gennaio 2018.

- 5 La BE ha proposto ricorso amministrativo avverso tali decisioni delle autorità tributarie dinanzi al Tribunalul Suceava (Tribunale superiore di Suceava), il quale ha accolto il ricorso e ha annullato l'obbligo di pagamento dell'importo di RON 646 259.
- 6 Le autorità tributarie hanno impugnato tale ultima sentenza dinanzi alla Curtea de Apel Suceava (Corte d'appello di Suceava), impugnazione che è stata accolta con sentenza del 18 giugno 2019, cosicché la società BE ha dovuto versare l'IVA menzionata. Confermando il ragionamento delle autorità tributarie, il giudice dell'impugnazione ha ritenuto che il fallimento costituisca di per sé una causa di cessazione del diritto a detrazione, senza analizzare le operazioni effettivamente realizzate nell'ambito di tale procedura.
- 7 La società BE e DT hanno presentato una domanda di revocazione della sentenza pronunciata in sede di impugnazione, facendo valere la violazione delle disposizioni della direttiva 2006/112/CE e della giurisprudenza della Corte di giustizia in materia di IVA.

#### **Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale**

- 8 Le autorità tributarie ritengono che, con la dichiarazione di fallimento, la società abbia perso il diritto a detrazione, cosicché hanno disposto la rettifica dell'IVA, da esse inizialmente considerata detraibile, sia per quanto riguarda i beni precedentemente acquistati e giacenti in magazzino, sia per quanto riguarda i beni d'investimento esistenti, di proprietà del ricorrente in revocazione alla data dell'avvio della procedura fallimentare.
- 9 Le autorità tributarie rilevano a tale riguardo che la dichiarazione di fallimento equivale ad una cessazione dell'attività economica e che il fallimento consiste unicamente in una procedura di liquidazione dei beni finalizzata all'estinzione dei debiti della società. A loro avviso, i beni d'investimento non sono più utilizzati per lo svolgimento di un'attività economica e le operazioni effettuate nell'ambito della liquidazione non hanno di per sé una finalità economica.
- 10 Dette autorità aggiungono inoltre che è irrilevante il fatto che l'IVA abbia continuato ad essere riscossa in seguito alla vendita dei suddetti beni nell'ambito del fallimento.
- 11 Per contro, la ricorrente in revocazione rileva che, nel corso della procedura fallimentare, essa ha continuato ad essere registrata come soggetto passivo ai fini dell'IVA e le operazioni relative alla liquidazione (vendita di beni mobili e immobili, locazione di immobili) sono rimaste nell'ambito di applicazione dell'IVA, la quale ha continuato ad essere riscossa.
- 12 La BE sostiene inoltre di essere stata posta in una posizione di svantaggio rispetto agli altri operatori economici, poiché, con la rettifica dell'IVA in favore dello

Stato, è stata privata di una somma considerevole di denaro che aveva versato a titolo di IVA al momento dell'acquisto dei beni e che aveva ritenuto detraibile.

- 13 La ricorrente in revocazione indica altresì che, con l'emissione dell'avviso di accertamento, le autorità tributarie si sono procurate un vantaggio nella procedura fallimentare, poiché i crediti di bilancio vengono soddisfatti in via prioritaria nell'ambito della liquidazione.
- 14 L'amministrazione tributaria replica affermando che la ricorrente in revocazione avrebbe diritto ad una nuova rettifica dell'IVA a suo favore, successivamente alla vendita dei beni nell'ambito della procedura fallimentare, mediante rivalutazione del diritto a detrazione, conformemente alle disposizioni del vecchio e del nuovo codice tributario.

### **Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale**

- 15 Nella motivazione del rinvio pregiudiziale, il giudice del rinvio si interroga sulla compatibilità con la direttiva 2006/112/CE, e con i principi di neutralità fiscale, del diritto a detrazione dell'IVA e di certezza dell'imposizione fiscale, della normativa nazionale rumena in forza della quale a un operatore economico sottoposto a procedura fallimentare venga imposto, in modo automatico e senza ulteriori verifiche dei beni e delle operazioni relative alla liquidazione, la rettifica, in favore dello Stato, dell'IVA corrispondente a talune operazioni imponibili precedenti l'avvio di tale procedura. Esso rileva, a tale riguardo, che né le autorità tributarie, né il giudice dell'impugnazione hanno effettivamente analizzato le operazioni commerciali effettuate in pendenza della procedura fallimentare.
- 16 Il giudice nazionale afferma altresì che le vendite di beni nell'ambito della liquidazione sono assoggettate all'IVA e che l'operatore economico conserva la qualità di soggetto passivo dell'IVA, e chiede quindi che venga stabilito se la direttiva e i principi menzionati ostino ad una normativa nazionale ai sensi della quale le operazioni effettuate in pendenza della procedura fallimentare sono automaticamente considerate prive di finalità economica.
- 17 Inoltre, nel caso in cui la Corte ritenesse che detta imposizione persegua uno scopo legittimo, il giudice del rinvio si interroga sulla proporzionalità di quest'ultima rispetto allo scopo perseguito, in quanto siffatta imposizione crea per l'operatore economico dichiarato fallito un onere, da un lato, supplementare (procurando a quest'ultimo uno svantaggio rispetto agli altri operatori economici e un vantaggio per l'autorità tributaria consistente nella soddisfazione in via prioritaria del credito di bilancio) e, dall'altro lato, definitivo. Il giudice del rinvio rileva, rispetto a tale ultimo profilo, che l'autorità tributaria non ha dimostrato che si sia proceduto ad una nuova rettifica dell'IVA detraibile in seguito alla procedura fallimentare.