

Causa C-605/20**Sintesi della domanda di decisione pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

17 novembre 2020

Giudice del rinvio:

Supremo Tribunal Administrativo (Portogallo)

Data della decisione di rinvio:

1° luglio 2020

Impugnante e ricorrente:

Suzlon Wind Energy Portugal - Energia Eólica Unipessoal, Lda

Resistente:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Oggetto del procedimento principale

Assoggettamento all'IVA dei servizi prestati dalla società ricorrente nel procedimento principale a una società con sede in India, appartenente allo stesso gruppo, nel contesto della fornitura di materiale per la riparazione/sostituzione di pale di aerogeneratori fabbricati e forniti dalla seconda società alla prima, durante il periodo di garanzia. Liquidazione aggiuntiva di IVA non liquidata nelle note di addebito emesse dalla ricorrente nei confronti della società indiana. Conformità al diritto dell'Unione, più precisamente, all'articolo 2, paragrafo 1, della sesta direttiva IVA 77/388/CEE, dell'interpretazione relativa all'assoggettamento all'IVA effettuata dall'amministrazione finanziaria portoghese nell'Ofício-Circulado (circolare) n. 49424, del 4 maggio 1989, della Direção de Serviços do IVA (Direzione dei servizi in materia di IVA).

Oggetto e base giuridica della domanda di pronuncia pregiudiziale

Interpretazione del diritto dell'Unione, più precisamente, dell'articolo 2, paragrafo 1, della sesta direttiva IVA 77/388/CEE; articolo 267, lettera b), TFUE

Questioni pregiudiziali

I Se sia conforme al diritto [dell'Unione] l'interpretazione secondo la quale le riparazioni effettuate durante il cosiddetto periodo di garanzia si considerano operazioni non soggette a imposizione solo se effettuate a titolo gratuito e nella misura in cui siano tacitamente incluse nel prezzo di vendita del bene coperto dalla garanzia, dovendo considerarsi come soggette a imposizione le prestazioni di servizi nel periodo di garanzia (con o senza l'applicazione di materiali) che costituiscano oggetto di fatturazione, non essendo possibile qualificarle se non prestazioni di servizi a titolo oneroso.

II Se l'emissione di una nota di addebito nei confronti di un fornitore di componenti di aerogeneratori per il rimborso di spese sostenute dall'acquirente di tali beni durante il relativo periodo di garanzia, con la sostituzione di componenti (nuove importazioni di beni del fornitore che erano state assoggettate a IVA e che avevano dato origine al diritto a detrazione) e il corrispondente montaggio (tramite l'acquisizione di servizi di terzi con liquidazione dell'IVA), nell'ambito della prestazione a terzi di servizi d'installazione di un parco eolico, da parte del suddetto acquirente (appartenente al medesimo gruppo del venditore, stabilito in paese terzo), debba considerarsi come una mera operazione di riaddebito di spese e, come tale, esente da IVA o, invece, come una prestazione di servizi a titolo oneroso che richiede la liquidazione dell'imposta.

Disposizioni del diritto dell'Unione invocate

Articolo 2, paragrafo 1, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145 del 13.6.1977, pag. 1)

Sentenza della Corte di giustizia del 29 aprile 2004, EDM, C-77/01

Disposizioni nazionali invocate

Articoli 4 e 16, paragrafo 6, del Código do IVA (codice dell'IVA) (CIVA), Decreto-Lei n. 394-B/84 (decreto-legge n. 394-B/84) (pubblicato nel Diário da República (Gazzetta Ufficiale) n. 297/1984, Primo supplemento, Serie I del 26 dicembre 1984), nella versione in vigore alla data dei fatti.

Ofício-Circulado (circolare) n. 49424, del 4 maggio 1989, della Direção de Serviços do IVA (Direzione dei Servizi in materia di IVA), consultabile nel Portale dell'amministrazione finanziaria:
https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_ad_ministrativas/Documents/oficio-circulado_49424_de_04-05-1989_direccao_de_servicos_do_iva.pdf

Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale

- 1 La società impugnante e ricorrente nel procedimento principale (in prosieguo: la «ricorrente») ha come oggetto sociale la produzione, il montaggio, l'utilizzo, la commercializzazione, l'installazione, lo sviluppo, la lavorazione [di parti meccaniche], il funzionamento e la manutenzione e la prestazione di servizi nell'ambito dell'industria energetica, in particolare nel settore dell'energia eolica e nello sviluppo di attività connesse.
- 2 Nel 2009, la ricorrente era detenuta interamente dalla società Suzlon Wind Energy A/S, con sede in Danimarca, che, a sua volta, è detenuta dalla società indiana Suzlon Energy Limited.
- 3 In data 17 giugno 2006, la società indiana Suzlon Energy Limited aveva stipulato con la società danese Suzlon Energy A/S un cosiddetto «Terms and Conditions of Sales Agreement» (accordo su termini e condizioni di vendita), da applicare alle proprie controllate.
- 4 Tale accordo prevedeva, fra l'altro, che le forniture di progetti di generatori di turbine eoliche e di tutte le apparecchiature ausiliarie (in prosieguo, congiuntamente: i «WTGs») tra l'acquirente e il fornitore e tra l'acquirente e le sue controllate sono disciplinate dal suddetto accordo.
- 5 Ai sensi dell'articolo 11.0 di tale accordo «il fornitore assicura la garanzia di tutti i componenti da esso fabbricati relativamente ai difetti di produzione, con un periodo di garanzia di due (2) anni a partire dalla data dell'operazione commerciale, durante il quale il fornitore paga tutti i componenti / riparazioni e il trasporto verso il sito del progetto e il compratore paga i costi derivanti dalla manodopera necessaria per la sostituzione dei componenti. Nel caso dei componenti dei WTGs che il fornitore acquista dai suoi propri fornitori, il fornitore mette a disposizione del compratore i contratti di fornitura e provvede il compratore delle autorizzazioni necessarie affinché il compratore possa contattare i suddetti fornitori direttamente per qualsiasi questione relativa a garanzia / riparazioni / sostituzione senza costi di componenti acquistati da terzi. In tutti questi casi, il costo della garanzia / costo connesso è a carico del compratore, non potendo essere imputato al fornitore (...)».
- 6 Nell'ambito di contratti di appalto di fornitura e installazione di aerogeneratori («Wind Turbine Generators», WTGs), destinati a parchi eolici situati in varie zone del Portogallo continentale identificate più precisamente nel fascicolo del procedimento principale, appartenenti a imprese terze, la ricorrente, nel 2007 e nel 2008, acquistava dalla società indiana Suzlon Energy Limited, per importazione diretta, un totale di 21 aerogeneratori, le cui 63 pale avevano un valore complessivo di EUR 3 879 000,00.
- 7 A partire dal settembre 2007, le turbine S88 V2 in funzionamento avevano cominciato a presentare una fenditura comune nelle pale degli aerogeneratori menzionati nel precedente paragrafo, la cui localizzazione e geometria avevano

rivelato non trattarsi di un'anomalia individuale, bensì di un problema generale della serie, difetto che ne richiedeva la riparazione / sostituzione.

- 8 In data 25 gennaio 2008, la ricorrente (ivi designata «SWEP») stipulava con la società indiana Suzlon Energy Limited (ivi designata «SEL») un cosiddetto «Services Agreement» (contratto di prestazione di servizi) con il contenuto seguente, per ciò che qui interessa:

«A - La SEL è una società commerciale con sede in India, specializzata e leader nel settore delle apparecchiature e tecnologia dell'energia eolica;

B - La SWEP è una società commerciale di diritto portoghese che si dedica all'attività di commercializzazione, montaggio, installazione e riparazione di apparecchiature di energia eolica (WTG) e con la capacità per creare un'unità di riparazione WTG in Portogallo (...);

(...)

D - La SEL richiede la riparazione delle 63 pale dei 21 WTGs dei parchi eolici [identificati nel contratto] mediante la riparazione o la sostituzione di ciascuna di esse.

E - Le pale di sostituzione, che sono destinate a sostituire le pale danneggiate attualmente montate nelle turbine, saranno trasportate dall'India in Portogallo.

F - Le pale che saranno oggetto di riparazione sono quelle che si trovano attualmente installate nei WTGs che saranno smontate, riparate nel cosiddetto "ospedale da campo" e successivamente rimontate in un WTG.

Articolo 1 - Servizi

1. La SEL si impegna a prestare alla SWEP i servizi (...) qui di seguito elencati, nei termini previsti nel presente contratto:

a) assistere la SWEP nella riparazione o sostituzione individuale delle pale [identificate] (...) conformemente alla richiesta della SWEP e secondo le istruzioni da essa fornite;

b) assistere la SWEP in tutta la logistica relativa alla riparazione di cui alla lettera precedente;

c) [assistenza doganale]

2. Per la corretta esecuzione dei servizi prestati dalla SEL alla SWEP, quest'ultima s'impegna nei confronti della prima rispetto a quanto segue:

a) mettere a disposizione di strutture denominate ospedali da campo e di servizi connessi a stoccaggio e movimentazione delle pale:

b) acquistare, in nome della SEL, tutte le apparecchiature e materiali necessari al “retrofitting” delle pale;

c) [trasporto]

(...)

Articolo 2 - Procedimento di riparazione (“retrofitting”) e calendario dei lavori (...)

Articolo 4 - La SEL non è agente della SWEP

La relazione tra la SEL e la SWEP instaurata dal presente contratto è una relazione tra cliente e prestatore di servizi, non tra datore di lavoro e lavoratore subordinato, soci o joint ventures, nella misura in cui la SEL agisce per proprio conto e non nell’interesse della SWEP, né le viene attribuito alcun potere per assumere obbligazioni, espresse o implicite, nell’interesse o in nome della SWEP o per vincolare la SWEP in alcun modo (...).»

- 9 Tra settembre 2007 e marzo 2009, la ricorrente si era fatta carico, in territorio nazionale, della riparazione e/o sostituzione delle pale indicate nel contratto e di altri componenti degli aerogeneratori che mostrassero non conformità tecnica, motivo per cui aveva acquistato materiali e subappaltato la fornitura di servizi di terzi, i quali avevano emesso le fatture corrispondenti in nome della ricorrente, documenti che quest’ultima aveva contabilizzato come operazioni di addebito, essendosi avvalsa del diritto a detrazione dell’IVA.
- 10 In data 27 febbraio e 31 marzo 2009, la ricorrente emetteva a carico della società indiana Suzlon Energy Limited tre note di addebito per l’importo, rispettivamente, di EUR 2 909 643,00, EUR 1 913 533,68,643,00 e EUR 3 263 454,84, tutte riguardanti i servizi realizzati dalla ricorrente in Portogallo.
- 11 Nel 2011, i Serviços de Inspeção Tributária (Servizi di ispezione tributaria) (SIT) della Direção de Finanças de Lisboa (Direzione delle finanze di Lisbona) realizzavano un’ispezione esterna parziale, in materia di IVA, nei confronti della società ora ricorrente, relativa all’esercizio del 2009.
- 12 Nella relazione dell’ispezione tributaria, datata 31 maggio 2012, erano state proposte correzioni di natura meramente aritmetica, per un importo totale di EUR 1 485 940,93, relativamente all’imposta non versata in sede di IVA riguardante il 2009, risultanti, fra l’altro, da irregolarità relative alle summenzionate note di addebito emesse dalla ricorrente nei confronti della società indiana Suzlon Energy Limited, senza liquidare l’IVA né indicare il motivo di esenzione, poiché il soggetto passivo riteneva che si trattasse di addebito a titolo di risarcimento per danni, con conseguente esclusione delle suddette note dal valore imponibile dell’imposta in parola, ai sensi dell’articolo 16, paragrafo 6, del codice dell’IVA.

- 13 In virtù dei fatti risultanti dalla relazione dell'ispezione tributaria, l'amministrazione finanziaria procedeva a liquidazioni aggiuntive di IVA e interessi compensativi, relative ai mesi di febbraio, marzo e novembre del 2009, per un importo pari a EUR 1 666 710,02.
- 14 La ricorrente introduceva impugnazione contro le suddette liquidazioni aggiuntive dinanzi al Tribunal Tributário de Lisboa (Tribunale tributario di Lisbona), che, con sentenza del 30 giugno 2017, la dichiarava irricevibile. Contro tale sentenza veniva presentato ricorso dinanzi al Supremo Tribunal Administrativo (Corte amministrativa suprema), ora giudice del rinvio.

Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale

- 15 La ricorrente sostiene, per ciò che qui interessa, che le operazioni controverse, oggetto della relazione dell'ispezione tributaria e che avevano dato luogo alla liquidazione aggiuntiva dell'IVA, non sono operazioni soggette a imposizione, trattandosi di operazioni effettuate a titolo gratuito.
- 16 Ciò in quanto il mero addebito al fornitore dell'importo esatto dei costi in cui il cliente è incorso per la riparazione / sostituzione di beni acquistati entro il periodo di garanzia non è finalizzato all'ottenimento di un guadagno – a titolo di remunerazione – in modo continuato, motivo per cui non presenta carattere economico.
- 17 Nella fattispecie in esame, tale addebito non è stato realizzato in cambio di un corrispettivo del fornitore, ma unicamente per il recupero dei costi in cui il cliente (la ricorrente) è incorso per eseguire un'attività che incombeva al fornitore in virtù della garanzia di buon funzionamento del prodotto ricompresa nel prezzo di vendita, ovvero sia alla stregua di un diritto di regresso.
- 18 Dalla detrazione d'imposta effettuata dalla ricorrente la sentenza impugnata avrebbe erroneamente concluso nel senso dell'esistenza di un'operazione imponibile; ora, alla luce di quanto previsto dall'articolo 168 della direttiva IVA e dagli articoli 19 e seguenti del CIVA, il ragionamento è precisamente inverso.
- 19 Il secondo errore compiuto dalla sentenza impugnata, secondo la ricorrente, è derivato dall'aver presupposto una prestazione di servizi per assoggettare a imposizione un mero riaddebito di spese, non implicante costi aggiuntivi, nel contesto della riparazione di difetti di prodotti nel periodo di garanzia.
- 20 In effetti, sempre secondo la ricorrente, in diverse occasioni l'amministrazione finanziaria portoghese ha considerato che i riaddebiti di spese del loro importo esatto – ossia non comportanti alcun guadagno – non sono prestazioni di servizio e non rientrano nell'ambito di applicazione dell'IVA.
- 21 Questa sembrerebbe anche l'interpretazione della Corte di giustizia nella sua sentenza del 29 aprile 2004, EDM, C-77/01, dalla quale la ricorrente considera

che si può evincere che se il riaddebito di una spesa è fatto per il suo importo esatto – senza guadagno, come succede nella fattispecie in esame – non si è in presenza di corrispettivo e, conseguentemente, non vi è operazione assoggettabile a IVA.

- 22 L'amministrazione finanziaria portoghese ritiene, al contrario, che, conformemente alla descrizione delle operazioni all'origine delle note di debito qui in discussione, le prestazioni di servizi di riparazione in esse incluse, addebitate dalla SUZLON PORTUGAL al costruttore, la SUZLON indiana, siano soggette a IVA in Portogallo, secondo l'aliquota ordinaria, ai sensi degli articoli 4 e 18, entrambi del CIVA, elevandosi l'imposta non versata, a tale titolo, a EUR 1 481 872,3.
- 23 Ciò poiché alle suddette operazioni si applica quanto previsto dalla circolare n. 49424, del 4 maggio 1989, della Direzione di servizi dell'IVA, applicabile alle prestazioni di servizi effettuate dal cliente al fornitore durante il periodo di garanzia e secondo la quale:

«1. Le riparazioni effettuate, durante il cosiddetto periodo di garanzia, si considerano come non soggette a imposizione quando effettuate a titolo gratuito, nella misura in cui si è sempre ritenuto che esse rientrino tacitamente nel prezzo di vendita del bene coperto dalla garanzia, non essendo, di conseguenza, assimilate a prestazioni effettuate a titolo oneroso, come lo sarebbero, in altre circostanze, in virtù di quanto disposto dall'articolo 3, paragrafo 3, lettera f), e dall'articolo 4, paragrafo 2, lettera b), del CIVA. Tuttavia, quando tali prestazioni di servizio (con o senza applicazione di materiali) siano oggetto di fatturazione, ci si trova, inequivocabilmente, in presenza di operazioni effettuate a titolo oneroso e, in conseguenza di ciò, assoggettabili a imposizione secondo le disposizioni ordinarie del codice dell'IVA.

2. In tal senso, ogniqualvolta si proceda alla fatturazione delle summenzionate riparazioni, ossia ad un addebito a terzi (sia al cliente, sia al concessionario, sia al costruttore), si avrà liquidazione dell'imposta, verificandosi ciò anche nel caso in cui, invece di un addebito effettuato dal riparatore o dal concessionario, sussista un credito fatto valere dal concessionario o dal costruttore».

(...)

Breve esposizione della motivazione della domanda di pronuncia pregiudiziale

- 24 La controversia sottoposta all'esame del Supremo Tribunal Administrativo (Corte amministrativa suprema) per mezzo di ricorso introdotto dalla ricorrente contro la sentenza del Tribunal Tributário (Tribunale tributario) di Lisbona è volta ad accertare se la tesi della ricorrente sia fondata quando contesta la correzione aritmetica delle liquidazioni dell'IVA relative ai mesi di febbraio, marzo e novembre 2009, le quali risultavano essenzialmente dal fatto che la ricorrente non

aveva incluso l'IVA nelle note di addebito che aveva emesso nei confronti della società indiana Suzlon Energy Limited, la quale deteneva la società Suzlon Wind Energy A/S, con sede in Danimarca, che, a sua volta, deteneva la totalità del capitale sociale della ricorrente, trattandosi, pertanto, di operazioni infragruppo.

- 25 La questione all'origine della controversia, in tale parte, consiste nell'accertare se siano o meno assoggettati a IVA i riaddebiti tramite emissioni di note di addebito relativi alle operazioni di riparazione/sostituzione delle pale e altri componenti degli aerogeneratori, che la ricorrente aveva eseguito a favore di propri clienti (imprese con cui la ricorrente aveva stipulato contratti di appalto di fornitura e montaggio di aerogeneratori, che aveva acquistato dalla società indiana Suzlon Energy Limited). La ricorrente considera che le suddette operazioni non sono soggette a IVA nella misura in cui essa non avrebbe prestato alcun servizio a titolo oneroso alla società indiana Suzlon Energy Limited. A suo avviso, le operazioni di addebito in discussione, risultanti dalle summenzionate spese per rimediare ai difetti delle pale degli aerogeneratori, dovrebbero considerarsi come operazioni prive di rilevanza economica, giacché rientrano nell'ambito della garanzia delle apparecchiature che ad essa erano state fornite dall'impresa indiana. Fondamentalmente, la ricorrente sostiene che le operazioni in esame si configurano come meri riaddebiti alla società indiana dei costi da essa sopportati, durante il periodo di garanzia, per la «correzione» dei difetti dei componenti degli aerogeneratori che aveva comprato da suddetta società. Ci troveremmo, pertanto, in presenza di costi derivanti dall'acquisto di beni, nonché dall'acquisto di servizi di terzi, effettuati in alternativa all'invio dei beni (nello specifico, delle pale degli aerogeneratori) di nuovo in India o in alternativa all'attesa della consegna di nuovi materiali da parte della società indiana, ciò che troverebbe giustificazione nella necessità di assicurare una risposta tempestiva al problema.
- 26 Per tale motivo, secondo la ricorrente, i fatti ritenuti provati dovrebbero essere qualificati come un caso di rivalsa del compratore sul venditore di cosa difettosa del costo sopportato per la riparazione del bene (una specie di «diritto di regresso») e non come una prestazione di servizi al venditore dei componenti.
- 27 La ricorrente afferma inoltre che, anche qualora si ritenesse sussistere una prestazione di servizi, quest'ultima non potrebbe in alcun caso qualificarsi come onerosa, dato che la ricorrente non aveva ricevuto alcun corrispettivo dalla società indiana per le attività svolte per riparare i difetti dei prodotti che la medesima le aveva fornito, avendo ricevuto unicamente l'importo corrispondente ai costi sopportati, motivo per cui, anche per tale ragione (assenza del carattere oneroso delle operazioni), non ricorrerebbero i presupposti per la liquidazione dell'IVA.
- 28 Dal canto suo, l'Autoridade Tributária (amministrazione finanziaria) (AT) afferma che le note di addebito emesse non possono essere considerate come un «mero abbattimento del costo dei componenti acquistati» dalla ricorrente presso la società indiana, dato che la riparazione delle pale è stata realizzata nei termini del contratto di prestazione di servizi stipulato tra le due imprese e la ricorrente non ha mai registrato nella propria contabilità alcun «abbattimento» del prezzo

inizialmente pagato per i materiali importati, né alcuna correzione dell'importo dell'IVA all'epoca versato e detratto. Inoltre, a sostegno della tesi secondo cui le suddette operazioni sarebbero soggette a IVA, l'AT afferma che, anche qualora si ritenesse che tali operazioni dovessero rientrare nell'ambito della garanzia dei componenti fornita dal rispettivo costruttore, ossia che le somme liquidate alla Suzlon India dovessero configurarsi giuridicamente come un riaddebito, esse sarebbero sempre qualificate come onerose secondo la circolare n. 49424 del 4 maggio 1989, sulle «riparazioni di beni durante il periodo di garanzia», sia per il fatto che tale attività aveva implicato un'operazione d'importazione di materiali sostituiti (importazione promossa dalla ricorrente avvalendosi anche questa volta di una fornitura della Suzlon India) in relazione a cui erano stati nuovamente liquidati l'IVA (che era stata successivamente detratta) e i diritti doganali, sia per il fatto che le riparazioni avevano comportato l'acquisizione di servizi di terzi.

- 29 Ora, sulla base degli elementi di fatto ritenuti provati – che la ricorrente afferma chiaramente nelle proprie argomentazioni di non voler contestare – il Supremo Tribunal Administrativo (Corte amministrativa suprema) non nutre dubbi che tra l'impresa indiana e la ricorrente sia stato stipulato un contratto di prestazione di servizi (il «services agreement» che figura tra gli elementi di fatto), dove si afferma, esplicitamente, all'articolo 4, che la «relazione tra la SEL [società indiana] e la SWEP [ricorrente] disciplinata dal (...) contratto è una relazione tra cliente e prestatore di servizi (...) nella misura in cui la SEL agisce per proprio conto e non nell'interesse della ricorrente».
- 30 Il giudice del rinvio desume dalla lettura del contenuto del contratto che si tratta di un contratto di prestazione di servizi, in virtù del quale la società indiana aveva prestato assistenza materiale e tecnica alla ricorrente nella creazione di un'unità di riparazione di aerogeneratori in Portogallo.
- 31 Nessun documento indica che la ricorrente aveva realizzato le attività di sostituzione e riparazione dei componenti in nome e per conto della società indiana e, come la medesima afferma nelle proprie argomentazioni, non esiste una relazione diretta di consumo tra la società indiana, costruttore delle apparecchiature, e i promotori dei parchi eolici, essendo tale relazione mediata dalla ricorrente, come è tipico in contratti del genere, ossia la ricorrente è responsabile per le riparazioni e sostituzioni quando il progetto presenta problemi, mentre il costruttore dei componenti risponde nei confronti del responsabile del progetto (nel caso di specie, la ricorrente) per la riparazione e la fornitura di nuovi componenti quando quelli difettosi debbano essere sostituiti (è ciò, del resto, che risulta dall'articolo 11 del contratto di vendita e forniture stipulato tra la società indiana e la società danese, detentrica del capitale sociale della ricorrente). In sintesi, ci troviamo dinanzi ad una garanzia dei prodotti che è fornita dal costruttore (la società indiana) e una garanzia tecnica dell'opera (nel caso concreto, del funzionamento del parco eolico), che è fornita dalla ricorrente ai promotori dei parchi eolici, rientrando nella suddetta garanzia tecnica dell'opera la garanzia dei prodotti, che spetta al responsabile tecnico dell'opera assicurare.

- 32 È nel contesto di siffatto insieme di responsabilità che deve essere interpretato il registro contabile delle operazioni, trascritto nella relazione dell'AT, secondo il quale: i) la ricorrente aveva liquidato e detratto in Portogallo l'IVA delle «pale di sostituzione» che aveva importato; ii) non aveva registrato contabilmente alcuna operazione o attività in senso opposto relativamente alle «pale» originarie (quelle che erano state sostituite); e inoltre iii) era ricorsa a subappaltare a terzi le attività di riparazione delle pale.
- 33 Tutte queste attività hanno dato luogo, secondo l'AT, ad operazioni economiche che, ai fini dell'IVA, devono qualificarsi come una prestazione di servizi della ricorrente alla società indiana nell'ambito della garanzia dei prodotti.
- 34 Esaminati tutti gli elementi, il giudice del rinvio considera che non si può escludere che l'interpretazione dell'AT e la decisione impugnata siano fondate quando concludono che l'inquadramento contabile delle operazioni realizzate dalla ricorrente nei confronti dei propri clienti per risolvere i problemi derivanti dai difetti dei componenti degli aerogeneratori è quello di una prestazione di servizi alla società indiana e non una relazione di consumo fra le due società, dato che la ricorrente non si è limitata ad esigere da tale società la riparazione dei prodotti difettosi e la rispettiva sostituzione, ma ha anzi intrapreso diverse attività con l'obiettivo di limitare, nei confronti dei propri clienti, i danni risultanti dai difetti di costruzione identificati; attività che, a suo modo, avevano anche l'obiettivo di soddisfare necessità della società indiana per ciò che concerne la riparazione dei prodotti difettosi (erano state incluse nella garanzia dei prodotti). Ci troviamo, pertanto, in presenza di fatti che possono farsi rientrare nella nozione ampia (e residuale) di prestazione di servizi adottata dalla norma che disciplina l'applicazione dell'IVA (articolo 4 del CIVA).
- 35 Non si può nemmeno escludere la fondatezza della decisione impugnata nella parte in cui qualifica come onerosa la suddetta prestazione di servizi ai sensi di quanto previsto nella summenzionata circolare n. 49424 della Direzione di Servizi dell'IVA. Come in essa indicato, si può qualificare come gratuita la prestazione di servizi solamente allorché l'importo della riparazione sia incluso nel prezzo del bene. Nel caso di specie, è stato provato che, da un punto di vista contabile, l'operazione non è stata inquadrata dalla ricorrente e dalla società indiana come «sconto sul prezzo», bensì come fatturazione da parte della prima, la ricorrente (tramite l'emissione delle note di addebito), alla seconda, la società indiana, dei costi delle operazioni di sostituzione dei componenti (nuove importazioni) e di riparazione dei medesimi.
- 36 Tali fatti, ritenuti provati ai sensi della normativa applicabile, devono ricevere, secondo la summenzionata circolare (punto 4), il seguente trattamento fiscale: «nel caso di lavori di recupero, da parte del destinatario, di componenti o di materiale che non sia stato ricevuto in buone condizioni e da cui risulti, per ragioni di responsabilità attribuibili al fornitore, un debito o un credito emesso da quest'ultimo, si procede sempre a liquidazione dell'IVA».

- 37 Essenzialmente, le parti al momento della stipulazione del contratto hanno operato una distinzione tra la garanzia del prodotto e la garanzia del servizio di installazione del parco eolico ai fini della ripartizione delle rispettive responsabilità, essendo certo che, per il promotore del parco eolico, tale differenza non sussiste, giacché la ricorrente se ne fa interamente carico, quale responsabile tecnica di detto parco.
- 38 Tuttavia, l'inquadramento generale di garanzie e responsabilità sopra descritto è stato poi «alterato» dall'accordo successivo, stipulato tra la ricorrente e la società fornitrice delle apparecchiature, mirante a risolvere in modo tempestivo il problema identificato nelle pale degli aerogeneratori. La soluzione trovata – ossia un contratto in virtù del quale la ricorrente si impegnavo (invece di «esigere» la sostituzione delle componenti) a riparare le pale e a importare nuovi componenti – comporta l'aggiunta di «servizi» a quella che era una mera obbligazione di garanzia di beni, «servizi» la cui qualificazione ai fini dell'IVA solleva le questioni all'origine del presente ricorso e, segnatamente, se l'articolo 2, paragrafo 1, della sesta direttiva IVA 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, permetta che operazioni come quelle in parola nell'ambito dell'accordo tra le imprese possano essere qualificate come consegne di beni e prestazioni di servizi effettuate a titolo non oneroso (meri riaddebiti) essendo collegate alla prestazione di garanzia dei beni.
- 39 Pertanto, nonostante quanto affermato e esaminati tutti gli elementi, il giudice del rinvio conclude che né dalla lettera della legge (disposizioni del CIVA), né dalla sesta direttiva IVA 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, nella sua redazione in vigore alla data dei fatti, né dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea si evince una risposta inequivoca o chiara alle questioni qui sollevate.
- 40 In tal senso, il giudice del rinvio considera che, per quanto i giudici degli Stati membri siano competenti ad applicare il diritto dell'Unione, la competenza per l'interpretazione «degli atti compiuti dalle istituzioni, dagli organi e dagli organismi dell'Unione», spetta, secondo quanto previsto dall'articolo 267, lettera b), TFUE, alla Corte di giustizia dell'Unione europea. Inoltre, come ulteriormente indicato nel summenzionato articolo 267, paragrafo 3, TFUE, «[q]uando una questione del genere [sull'interpretazione degli atti delle istituzioni dell'Unione] è sollevata in un giudizio pendente davanti a una giurisdizione nazionale, avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, tale organo giurisdizionale è tenuta a rivolgersi alla Corte».
- 41 Pertanto, tenuto conto dei dubbi che sussistono quanto all'interpretazione dell'articolo 2 della direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, prima di pronunciare la propria decisione, il giudice del rinvio ritiene necessario sottoporre la questione alla Corte di giustizia dell'Unione europea.