

Causa C-676/22**Domanda di pronuncia pregiudiziale****Data di deposito:**

2 novembre 2022

Giudice del rinvio:

Nejvyšší správní soud (Repubblica Ceca)

Data della decisione di rinvio:

26 ottobre 2022

Ricorrente:

B2 Energy s.r.o.

Convenuta:

Odvolací finanční ředitelství

[OMISSIS]

ORDINANZA

Il Nejvyšší správní soud (Corte suprema amministrativa, Repubblica ceca), [OMISSIS] nella causa promossa dalla ricorrente: **B2 Energy s.r.o.**, contro la convenuta: **Odvolací finanční ředitelství** (Direzione delle finanze competente per le impugnazioni, Repubblica ceca) [OMISSIS] sul ricorso avverso la decisione della convenuta del 21 novembre 2019, [OMISSIS] nel procedimento per cassazione instaurato dalla ricorrente contro la sentenza del Městský soud v Praze (Corte regionale di Praga capitale, Repubblica ceca) del 18 agosto 2021, n. 14 AF 4/2021-48,

così provvede:

- I.** Viene **sottoposta** alla Corte di giustizia dell'Unione europea la seguente questione pregiudiziale:

Se l'articolo 138, paragrafo 1 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, alla luce della sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea del 9

dicembre 2021, nella causa C-154/20, Kemwater ProChemie, EU:C:2021:989, deve essere interpretato nel senso che il diritto esercitato per l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulla cessione di beni verso un altro Stato membro dell'Unione europea debba essere negato, senza che l'amministrazione tributaria sia tenuta a dimostrare che il fornitore dei beni sia coinvolto in una frode IVA, quando il fornitore non ha dimostrato che i beni sono stati ceduti a un destinatario concreto in un altro Stato membro dell'UE in qualità di soggetto passivo, indicato nei documenti fiscali, anche se, alla luce degli elementi di fatto e delle informazioni fornite dal soggetto passivo, sono disponibili le informazioni necessarie per verificare che il reale destinatario aveva tale qualità nell'altro Stato membro dell'UE.

[OMISSIS]

Motivazione:

I. Oggetto del procedimento

[1] La ricorrente è una società commerciale ceca. Il 15 luglio 2015 l'amministrazione tributaria ha avviato una verifica fiscale nei suoi confronti per i periodi d'imposta febbraio, marzo, aprile e maggio 2015. In seguito a detta verifica, l'amministrazione tributaria ha constatato che la ricorrente non aveva provato il rispetto delle condizioni relative al diritto all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») sulle cessioni di beni verso un altro Stato membro dell'Unione europea (in prosieguo: l'«UE»), esercitato sulla base di documenti fiscali nei quali erano indicati la cooperativa OOV-Družstvo Malinovo e la società BICOTEC LIMITED, quali destinatari di beni (in prosieguo: i «destinatari dei beni»). I documenti presentati si riferivano alla fornitura di olio di colza verso un altro Stato membro dell'UE. La ricorrente ha presentato all'amministrazione tributaria i documenti fiscali relativi alle operazioni realizzate, compresi i loro allegati sotto forma di ordini di acquisto, bolle di consegna, bolle di spedizione internazionale, bolle di pesatura, certificati di misurazione della qualità della merce, nonché contratti quadro di acquisto, contratto quadro di spedizione ed estratti dei conti bancari.

[2] L'amministrazione tributaria non ha messo in dubbio l'effettiva realizzazione del trasporto dei beni verso un altro Stato membro. Tuttavia, ha ritenuto che la ricorrente non avesse provato le sue affermazioni poiché non ha comprovato di aver trasferito il diritto di disporre dei beni, come proprietario, ai soggetti indicati, nei documenti presentati, come destinatari dei beni (la cooperativa OOV-Družstvo Malinovo e la società BICOTEC LIMITED), né di aver ceduto i beni ad un soggetto registrato, a fini fiscali, in un altro Stato membro. Non ha quindi soddisfatto le condizioni per l'esercizio del diritto all'esenzione dall'imposta. I destinatari dei beni provenienti dalla ricorrente non hanno dichiarato l'acquisto di tali beni dalla Repubblica Ceca e nemmeno la cessione di beni intra-UE, sotto forma di scambi triangolari, e non hanno versato l'imposta sull'acquisto di beni a partire da un altro Stato membro. La cessione dei

beni non è stata dimostrata nemmeno nei confronti di DRAGSTAL e WRATISLAVIA-BIO, che, secondo le affermazioni della ricorrente, sarebbero dovuti essere, in realtà, i suoi clienti finali. Sebbene alcune delle lettere CMR e delle bolle di pesatura presentate riportassero WRATISLAVIA-BIO come proprietario dei beni, esse sono state vidimate con il timbro e con la firma di un soggetto diverso, ossia da Wratislavia-Biodiesel, cosicché la ricorrente per cassazione non ha dimostrato la cessione dei beni alla WRATISLAVIA-BIO. Il fatto che i destinatari abbiano pagato l'olio di colza non significa, di per sé, che abbiano ottenuto il diritto di disporre dei beni come proprietari. Alcune lettere di vettura internazionali allegare alle fatture emesse nei confronti dei destinatari dei beni, non erano vidimate, nemmeno dai destinatari finali oppure erano state vidimate da soggetti del tutto diversi. L'effettiva consegna dei beni in un altro Stato membro dell'UE ai destinatari indicati non è stata poi confermata nemmeno da testimoni.

[3] L'amministrazione fiscale, quindi, con gli avvisi di accertamento del 6 ottobre 2017 ha aumentato l'importo della presunta imposta sul valore aggiunto calcolando l'IVA dovuta dalla ricorrente di 66.323 CZK per i periodi d'imposta di febbraio 2015, di 68.490 CZK per marzo 2015, di 74.359 CZK per aprile 2015 e 8.486 CZK per maggio 2015.

[4] Con decisione in data 21 novembre 2019, la convenuta ha respinto l'impugnazione proposta contro gli avvisi di accertamento [OMISSIS]. La ricorrente ha impugnato la decisione della convenuta dinanzi al Městský soud v Praze (Corte regionale di Praga capitale, Repubblica ceca, in prosieguo: la «corte regionale»). Con sentenza del 18 agosto 2021, n. 14 Af 4/2020-48, la corte regionale ha respinto il ricorso contro la decisione della convenuta. A parere della corte regionale, né la presentazione dei documenti fiscali (l'adempimento delle condizioni formali), né la realizzazione del trasporto dei beni verso un altro Stato membro erano controverse, ma sia l'amministrazione tributaria, sia la convenuta, hanno messo in questione la cessione dei beni ai destinatari indicati.

[5] La corte regionale ha desunto dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, in particolare dalla sentenza del 27 settembre 2007 nella causa C-409/04, Teleos plc e a., EU:C:2007:548, che la ricorrente non aveva provato la cessione dei beni nemmeno ai suoi destinatari finali tramite i destinatari indicati. Dai documenti presentati, infatti, non è emerso il soggetto che ha preso in consegna i beni per conto del destinatario, o eventualmente a quale destinatario sono stati ceduti i beni, il che, peraltro, non è stato confermato dai testimoni sentiti. Non è quindi chiaro chi aveva la facoltà di esercitare i diritti di proprietario sui beni (olio di colza). La corte regionale ha sottolineato che la convenuta non ha contestato alla ricorrente la partecipazione a una frode fiscale, bensì la mancanza di prove relative alle sue dichiarazioni fiscali. Pertanto, tenuto conto delle circostanze di fatto, la ricorrente non era in buona fede per quanto riguarda l'effettivo trasferimento, ai destinatari dichiarati dei beni, del diritto di disporre dell'olio di colza come proprietario.

[6] Avverso la sentenza della corte regionale, la ricorrente (ricorrente in cassazione) ha proposto il ricorso per cassazione, con il quale ha obiettato di aver comprovato le condizioni per l'esercizio del diritto all'esenzione dall'imposta sulla cessione di beni verso un altro Stato membro dell'UE. Per quanto riguarda la valutazione del momento dell'ottenimento del diritto di disporre dei beni come proprietario, la ricorrente per cassazione, anzitutto, ha sostenuto che, anche in assenza della prova di cessione dei beni ai destinatari indicati, essa ha rispettato tutte e tre le condizioni per il diritto all'esenzione dall'IVA sulla cessione dei beni verso un altro Stato membro dell'Unione europea. L'identità del reale destinatario a cui è stato trasferito il diritto di disporre dei beni come proprietario, infatti, può essere accertata dalle prove presentate. Tali prove quindi hanno dimostrato, in maniera persuasiva, l'effettiva presa in consegna dei beni a Wrocław, in Polonia, dai loro destinatari finali, che erano società diverse da quelle indicate nei relativi documenti fiscali.

II. Diritto pertinente dell'Unione europea e normativa nazionale

[7] L'articolo 131 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, prevede che le esenzioni si applicano salvo le altre disposizioni comunitarie e le condizioni che gli Stati membri stabiliscono per assicurare la corretta e semplice applicazione delle medesime esenzioni e per prevenire ogni possibile evasione, elusione e abuso.

[8] Ai sensi dell'articolo 138, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE, gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni.

[9] Tuttavia, la direttiva stessa non contiene specifiche disposizioni per quanto riguarda le prove che il soggetto passivo è tenuto a fornire per beneficiare dell'esenzione dall'IVA (contrariamente, ad esempio, da quanto previsto per la procedura per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA, dagli articoli 168, lettera a), e 178, lettera a), della direttiva).

[10] Il soggetto passivo è definito all'art. 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE, come chiunque eserciti, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

[11] L'art. 287 della direttiva 2006/112/CE stabilisce che gli Stati membri che hanno aderito dopo il 1° gennaio 1978 possono applicare una franchigia d'imposta ai soggetti passivi il cui volume d'affari annuo è al massimo uguale al controvalore in moneta nazionale degli importi seguenti al tasso del giorno della loro adesione. [...]. Per la Repubblica ceca tale volume d'affari è fissato, al punto

7, nell'importo di EUR 35 000. Per gli altri Stati membri vi sono deroghe analoghe con soglie diverse previste agli articoli da 284 a 286 della direttiva 2006/112/CE.

[12] Tenuto conto della facoltà di cui all'articolo 287 della direttiva 2006/112/CE, secondo il diritto ceco, il soggetto passivo diviene, ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, dello zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (legge 235/2004 sull'IVA in prosieguo: la «legge sull'IVA»), contribuente ai fini dell'IVA se il suo volume d'affari, in un periodo massimo di dodici mesi civili consecutivi immediatamente precedenti, supera la soglia di CZK 1 000 000, fatta eccezione per il soggetto che effettui unicamente operazioni esenti dall'imposta, che non danno diritto a detrazione.

[13] La condizione sostanziale per l'esercizio del diritto all'esenzione dall'imposta è la cessione di beni verso un altro Stato membro. Il diritto all'esenzione dall'imposta sorge alle condizioni previste dall'articolo 64 della legge sull'IVA, nella versione applicabile al caso di specie. L'esenzione dall'imposta con il beneficio di detrazione si basa sulla cessione dei beni, verso un altro Stato membro da parte di un soggetto passivo a un soggetto registrato ai fini fiscali in un altro Stato membro, spediti o trasportati dal territorio nazionale dal soggetto passivo o dall'acquirente, o da un terzo autorizzato. Fa eccezione la cessione di beni ad un soggetto per il quale l'acquisto di beni in un altro Stato membro non è soggetto all'imposta.

[14] Ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, lettera e), della legge sull'IVA, l'operazione realizzata è costituita dalla cessione di beni o dalla prestazione di servizi, effettuate a titolo oneroso, da parte di un soggetto passivo, che agisce in quanto tale. Ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, lettera f), della legge sull'IVA, si intende per soggetto registrato ai fini dell'IVA il soggetto titolare di un numero di identificazione fiscale ai fini dell'IVA nel contesto degli scambi tra Stati membri.

[15] L'articolo 13, paragrafo 1 della legge sull'IVA definisce la cessione dei beni quale trasferimento del diritto di disporre di un bene come proprietario. Ai sensi del paragrafo 2 della stessa disposizione, per cessione di beni verso un altro Stato membro si intende, ai fini della suddetta legge, la cessione di beni che sono stati effettivamente spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro.

[16] Ai sensi dell'articolo 92, paragrafo 3, dello zákon č. 280/2009 Sb. (legge n. 280/2009, il codice tributario), il soggetto d'imposta fornisce la prova di tutti gli elementi che è tenuto ad indicare nella dichiarazione fiscale ordinaria, nella dichiarazione fiscale di rettifica e negli altri atti presentati.

III. Analisi della questione pregiudiziale

[17] Nel caso di specie, il Nejvyšší správní soud si trova di fronte alla questione se si possa negare il diritto all'esenzione dall'IVA sulla cessione di beni verso un altro Stato membro, se non è noto il reale destinatario dei beni per i quali il fornitore ha esercitato il diritto all'esenzione dall'imposta.

[18] [OMISSIS]

[19] La Corte, nella sua giurisprudenza riguardante gli articoli 131 e 138 della direttiva 2006/112/CE, ha ripetutamente sottolineato che, in sede di valutazione del diritto all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto o dei requisiti che il soggetto passivo deve soddisfare, le autorità fiscali degli Stati membri sono sempre tenute ad applicare i principi della certezza del diritto, della tutela del legittimo affidamento e della proporzionalità. Nel diritto ceco, l'onere della prova del rispetto delle condizioni sostanziali grava sul soggetto passivo. Le stesse conclusioni risultano comunque anche dalla giurisprudenza prevalente della Corte di giustizia. La giurisprudenza della Corte di giustizia ha modificato l'onere della prova solo nella misura in cui è vietato all'amministrazione tributaria e agli Stati membri imporre al soggetto passivo condizioni ulteriori che non siano conformi agli obiettivi riconosciuti dalla direttiva 2006/112/CE. Tuttavia, nel caso della prova della partecipazione alla frode fiscale, l'onere della prova è invertito e la partecipazione alla frode fiscale deve essere dimostrata dall'amministrazione tributaria.

[20] Sebbene la direttiva stessa non contenga disposizioni specifiche per quanto riguarda le prove che il soggetto passivo è tenuto a fornire per beneficiare dell'esenzione dall'IVA, la Corte di giustizia ha stabilito in casi concreti che, ai fini dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto, l'importatore deve provare che, al momento dell'importazione, i beni in questione sono destinati ad essere spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro e, dall'altro, che, nell'ambito della cessione intracomunitaria successiva, detti beni sono stati oggetto di tale spedizione o di tale trasporto, senza che sia necessario provare che gli stessi siano diretti, specificamente, all'indirizzo dell'acquirente. Tali prove possono essere costituite dai documenti relativi al trasporto da un deposito fiscale nello Stato membro di esportazione a un deposito fiscale in un altro Stato membro.

[21] Per quanto riguarda la prova del diritto alla detrazione dell'IVA ai sensi degli articoli 168 e 178 della direttiva 2006/112/CE, la Corte di giustizia, nella recente sentenza del 9 dicembre 2021 nella causa C-154/20, *Kemwater ProChemie*, EU:C:2021:989, ha risposto alla questione sollevata dalla sezione ampliata del Nejvyšší správní soud (Corte suprema amministrativa) nel seguente modo: «*La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretata nel senso che l'esercizio del diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) assolta a monte deve essere negato, senza che l'amministrazione tributaria debba provare che il soggetto passivo ha commesso un'evasione dell'IVA o che sapeva, o avrebbe dovuto sapere, che l'operazione invocata per fondare il diritto a detrazione si collocava nell'ambito di una siffatta evasione, qualora, nel caso in cui il vero fornitore dei beni o dei servizi interessati non sia stato identificato, tale soggetto passivo non fornisca la prova che tale fornitore aveva la qualità di soggetto passivo, se, tenuto conto delle circostanze di fatto e degli elementi forniti*

da detto soggetto passivo, mancano i dati necessari per verificare che il vero fornitore aveva tale qualità».

[22] La Corte di Giustizia ha quindi confermato che la qualità di soggetto passivo del fornitore dei beni o dei servizi (nel caso della Repubblica Ceca, il debitore dell'IVA) è una delle condizioni sostanziali per il diritto alla detrazione dell'IVA. Tuttavia, essa ha ammesso che, in determinate circostanze, non è necessario che il fornitore sia chiaramente identificato se dagli elementi di fatto risulta con certezza che aveva necessariamente la qualità del debitore dell'IVA. Il relativo onere della prova spetta al soggetto che esercita il diritto a detrazione dell'IVA. L'eccezione riguarda il caso in cui le informazioni, necessarie per verificare se sia soddisfatta la condizione sostanziale per il diritto alla detrazione dell'IVA, sono a disposizione dell'amministrazione tributaria.

[23] Secondo le conclusioni della Corte di giustizia nella sentenza citata, non è pertanto necessario dimostrare nel procedimento tributario che la prestazione imponibile è stata fornita da un fornitore concreto, in qualità di soggetto passivo dell'IVA. È stata dunque ammessa anche la possibilità che l'identità del fornitore non venga accertata e, nonostante ciò, che siano soddisfatte le condizioni sostanziali per l'esistenza del diritto alla detrazione dell'IVA, sempre che l'amministrazione tributaria, con riferimento agli elementi di fatto, disponga delle informazioni necessarie per verificare che il vero fornitore sia un debitore dell'IVA.

[24] Dai fatti accertati nella presente causa, risulta che la ricorrente per cassazione ha effettuato il trasporto dell'olio di colza verso un altro Stato membro senza dimostrare di averlo fornito ai destinatari indicati (la cooperativa OOV-Družstvo Malinovo, e la società BICOTEC LIMITED). Tuttavia, tali beni sono stati consegnati presso luoghi concreti situati in un altro Stato membro dell'UE, in cui la loro presa in consegna è stata confermata da altri soggetti. La lettera CMR n. 1988977, in cui figurava, come destinatario designato della fornitura dei beni, la cooperativa OOV-Družstvo Malinovo, è stata vidimata con il timbro e con la firma dalla società RPA. Le relative lettere CMR e i documenti di pesatura, nei quali figurava, come destinatario indicato della fornitura dei beni, la BICOTEC LIMITED, sono state timbrate e firmate dai soggetti Sklad Wroclaw, ul. Swojczycka 32, 51-501 Wroclaw (denominato anche Magazyn-Wroclaw) e la società Wratislavia-Biodiesel. Le bolle di pesatura presentate in relazione ad alcune forniture in esame, nelle quali figurava la WRATISLAVIA-BIO come proprietaria dei beni, sono state vidimate con timbro e firma dalla società Wratislavia-Biodiesel.

[25] Inoltre, va sottolineato che non vi è stata alcuna contestazione in merito al trasporto dell'olio di colza dalla Repubblica Ceca alla Polonia e al suo successivo scarico dalle cisterne del trasportatore per altri clienti non identificati dalla ricorrente per cassazione nelle sue dichiarazioni dei redditi, e l'amministrazione fiscale le ha negato il diritto all'esenzione dall'imposta solo per il fatto di non aver provato la cessione dei beni ai destinatari indicati. Inoltre, l'olio di colza è stato

consegnato al luogo di destinazione per un peso di decine di tonnellate, per un valore di decine di migliaia di euro. Risulta difficile immaginare che i veri acquirenti dei beni in questione non fossero soggetti all'IVA.

[26] Per questi motivi, si è posta la questione se le conclusioni formulate nella sentenza *Kemwater ProChemie* possano essere applicate anche al caso in esame e se faccia parte della prova delle condizioni sostanziali per l'esercizio del diritto all'esenzione dall'IVA sulla cessione di beni verso un altro Stato membro dell'UE l'obbligo, gravante sul soggetto passivo, di dimostrare che i beni sono stati presi in consegna da un destinatario concreto (indicato dal soggetto passivo) che aveva la qualità di soggetto passivo, o se sia sufficiente che dagli elementi di fatto del caso risulti che i beni sono stati presi in consegna da un altro destinatario reale in un altro Stato membro dell'UE e che quest'ultimo avesse la qualità di soggetto passivo (o dagli elementi di fatto è evidente che deve aver avuto tale qualità).

[27] Il Nejvyšší správní soud è a conoscenza delle conclusioni formulate dalla Corte nella sentenza della Corte del 17 ottobre 2019 nella causa C-653/18, *Unitel sp. z o.o.*, EU:C:2019:876, secondo cui il beneficio dell'esenzione dall'imposta sull'IVA non può essere riconosciuto se l'assenza di identificazione dell'effettivo acquirente dei beni impedisce di dimostrare che l'operazione in questione costituisce una cessione di beni fuori del territorio dell'Unione europea. Tuttavia, tale decisione riguarda una situazione diversa di cessione di beni al di fuori dell'UE e non chiarisce la questione se ciò valga anche nel caso in cui, dagli elementi di fatto, emerge in modo inequivocabile che, sebbene i beni non siano stati presi in consegna dal destinatario indicato nei documenti fiscali, essi sono stati presi in consegna nel luogo di destinazione da un altro destinatario effettivo che aveva (o doveva avere) la qualità di soggetto passivo. In altri termini, è controverso se, in un caso del genere, sia possibile procedere in linea con un certo orientamento della attuale giurisprudenza della Corte, come espressa nella sentenza *Kemwater ProChemie*. Il Nejvyšší správní soud ritiene che la questione dell'esenzione dall'imposta dei beni ceduti in un altro Stato membro sia in qualche modo paragonabile alla questione del diritto alla detrazione a monte, in quanto, in entrambi i casi, un partner commerciale della transazione avente la qualità di soggetto passivo rappresenta una condizione sostanziale rilevante (nel caso del diritto alla detrazione dell'imposta si tratta del soggetto del fornitore della relativa prestazione imponibile; nel caso del diritto all'esenzione dall'imposta sulla cessione di beni verso un altro Stato membro si tratta del destinatario dei beni in un altro Stato membro).

[28] La necessità di applicare le conclusioni della sentenza nella causa *Kemwater ProChemie* anche nel caso della valutazione del diritto all'esenzione dall'imposta sulla cessione di beni verso un altro Stato membro era già stata riconosciuta dal Nejvyšší správní soud nella sua sentenza del 4 febbraio 2022, n. 4 Afs 115/2021-45, con la quale ha constatato che, in sede di accertamento del diritto di un soggetto passivo all'esenzione dall'IVA sulle cessioni di beni in un altro Stato membro dell'Unione europea, tale diritto non può essere negato al soggetto passivo se dagli elementi di fatto del caso emerge che il soggetto passivo ha

effettivamente ceduto i beni in un altro Stato membro dell'Unione europea, anche se non ha fornito la prova della loro cessione ai destinatari indicati. Secondo [OMISSIS] [il giudice del rinvio], sarebbe contrario al principio di neutralità fiscale se ad un soggetto passivo venisse negato il diritto all'esenzione dall'IVA sulla cessione di beni verso un altro Stato membro dell'UE qualora abbia dimostrato l'avvenuta cessione dei beni in questione ad un altro reale destinatario. In tale situazione, tuttavia, occorre verificare se, dagli elementi di fatto del caso e dalle informazioni a disposizione dell'amministrazione fiscale, o fornite dal soggetto passivo, risulti che i reali destinatari dei beni provenienti dal soggetto passivo avevano la qualità di soggetti passivi dell'IVA.

[29] Per contro, con la sentenza del 25 maggio 2022, n. 10, Afs 374/2020-59, il Nejvyšší správní soud ha constatato che le conclusioni della Corte, nella sentenza *Kemwater ProChemie*, non riguardano l'esercizio del diritto all'esenzione dall'IVA sulla cessione di beni verso un altro Stato membro dell'Unione europea. Nella sentenza citata, [OMISSIS] [il Nejvyšší správní soud] ha affermato che in un caso del genere «*resta il fatto che il fornitore deve dimostrare che il suo cliente all'estero è "soggetto passivo che agisce in quanto tale" (sentenza della Corte di giustizia del 27 settembre 2012 nella causa C-587/10, VSTRI). Tale giurisprudenza della Corte di Giustizia è confermata dalle recenti sentenze del Nejvyšší správní soud del 10 febbraio 2022, n. 9 Afs 274/2020 - 61, molton, e del 24. febbraio 2022, 1 Afs 238/2020 - 59, Steris, secondo cui il fornitore ceco è tenuto a provare quale soggetto estero fosse il reale destinatario dei beni.*»

[30] La complessità della questione giuridica controversa e la necessità che la Corte di giustizia si pronunci in merito è, pertanto, dimostrata anche da tale contraddizione esistente nella giurisprudenza del Nejvyšší správní soud.

[OMISSIS]