

Causa C-369/23

Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia

Data di deposito:

9 giugno 2023

Giudice del rinvio:

Varhoven administrativen sad (Bulgaria)

Data della decisione di rinvio:

9 giugno 2023

Ricorrente in primo grado e ricorrente in cassazione:

"Vivacom Bulgaria" EAD

Resistente in primo grado e resistente in cassazione:

Varhoven administrativen sad
Natsionalna agentsia za prihodite

Oggetto del procedimento principale

Ricorso proposto nei confronti del Varhoven administrativen sad (Corte suprema amministrativa, Bulgaria, in prosieguo: il «VAS») ai fini del risarcimento del danno in misura dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) versata.

Oggetto e fondamento normativo del rinvio pregiudiziale

Compatibilità con il diritto dell'Unione della normativa nazionale in materia di giurisdizione per le azioni di risarcimento nei confronti del VAS

Articolo 267 TFUE

Questione pregiudiziale

Se l'articolo 19, paragrafo 1, secondo comma, TUE e l'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea ostino a una normativa nazionale quale l'articolo 2c, paragrafo 1, n. 1, ZODOV, nel combinato disposto con l'articolo 203, paragrafo 3, e con l'articolo 128, paragrafo 1, n. 6, APK, in base alla quale dell'azione di risarcimento del danno proposta nei confronti del VAS per violazione del diritto dell'Unione da parte del medesimo, conosce lo stesso VAS quale giudice di ultimo grado.

Disposizioni e giurisprudenza dell'Unione richiamate

Articolo 4, paragrafo 3, TUE, articolo 19, paragrafo 1, secondo comma TUE, articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (in prosieguo: la «Carta»).

Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, segnatamente l'articolo 14, paragrafo 1, l'articolo 24 e l'articolo 56, paragrafo 1, lettera i).

Sentenza del 3 maggio 2012, C-520/10, Lebara, EU:C:2012:264 (in prosieguo: la «sentenza Lebara»).

Disposizioni nazionali richiamate

Administrativnoprotsesualen kodeks (Codice del processo amministrativo, in prosieguo: l'«APK»), articolo 1, n. 3, articolo 128, paragrafo 1, n. 6, articolo 203.

Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi (Legge sulla responsabilità per danni dello Stato e dei Comuni, in prosieguo: lo «ZODOV»), articolo 2c.

Zakon za danaka varhu dobavenata stoinost (Legge sull'imposta sul valore aggiunto, in prosieguo: lo «ZDDS»), articolo 12, paragrafo 1, articolo 21, paragrafi 1 e 3.

Breve esposizione dei fatti e del procedimento

- 1 Il procedimento principale è scaturito da un ricorso per cassazione proposto dalla società «Bulgarska telekomunikatsionna kompania» EAD con sede in Sofia (in prosieguo: la «BTK») (ora «Vivacom Bulgaria» EAD) (in prosieguo anche: la «ricorrente») avverso la sentenza n. 2565/18.04.2022 dell'Administrativen Sad - Sofia grad (Tribunale amministrativo della città di Sofia, Bulgaria; in prosieguo: l'«ASSG»), con cui era stata respinta la domanda della BTK nei confronti del VAS e della Natsionalna agentsia za prihodite (Agenzia nazionale delle entrate, in prosieguo: la «NAP») proposta sulla base dell'articolo 2c, ZODOV, nel combinato

disposto con l'articolo 4, paragrafo 3, TUE. Con tale ricorso la BTK aveva sostenuto di aver subito un danno in misura del debito IVA assolto a seguito dell'avviso di accertamento tributario n. 2900-1200127/20.06.2012 emesso dalla NAP e successivamente confermato dalle sentenze dell'ASSG e del VAS. La ricorrente ha chiesto il risarcimento del danno in misura delle somme versate sulla base dell'avviso di accertamento tributario (IVA in ragione di 760 183,15 leva bulgari [BGN] ed interessi per un importo complessivo di BGN 347 278,15), oltre lucro cessante ed interessi legali sulle somme medesime.

Procedimento di emanazione e impugnazione dell'avviso di accertamento tributario

- 2 I fatti inerenti al precedente procedimento di emanazione e impugnazione dell'avviso di accertamento tributario sono stati così acclarati dall'ASSG nel procedimento principale.
- 3 La BTK Mobile EOOD, cui è legalmente succeduta la BTK, emetteva nel periodo compreso tra il 2007 ed il 2008 fatture nei confronti della Alex Invest Cornert s.r.l. e della Danina Comert s.r.l. (in prosieguo, rispettivamente: la «Alex Invest» e la «Danina»), società registrate in Romania, sulla base di contratti per la vendita di carte prepagate e voucher per servizi di telecomunicazione, esponendo l'IVA allo 0%.
- 4 Nell'ambito di una verifica fiscale, veniva accertato che la fornitura ai rappresentanti delle società rumene e la ricezione fisica delle carte e dei voucher da parte di questi ultimi non risulterebbero provate, ragion per cui l'oggetto delle prestazioni sarebbe costituito da servizi, che tuttavia non rientrerebbero nella sfera di applicazione dell'articolo 21, paragrafo 3, n. 2, lettera h), ZDDS; il luogo di prestazione degli stessi sarebbe invece costituito dal luogo in cui il fornitore svolge la propria attività economica autonoma, ossia la Bulgaria, vale a dire che il luogo di esecuzione della prestazione sarebbe determinato in base alla regola generale di cui all'articolo 21, paragrafo 1, ZDDS.
- 5 La NAP emanava, quindi, nei confronti della BTK l'avviso di accertamento n. 2900-1200127/20.06.2012, rilevando una maggiore IVA a carico della BTK per complessivi 760 183,15 BGN. Successivamente alla notifica dell'avviso, la BTK iscriveva tale importo a bilancio unitamente agli interessi dovuti. Avverso tale provvedimento venivano esperiti i relativi rimedi amministrativi e giurisdizionali.
- 6 Nel procedimento di revisione amministrativa, l'avviso di accertamento tributario veniva confermato sulla base del rilievo che i destinatari dei servizi non sarebbero soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro, non essendovi alcuna prova della fornitura delle carte alle società rumene. Non ricorrerebbero, conseguentemente, i requisiti previsti dall'articolo 21, paragrafo 3, ZDDS, ai fini dell'esenzione delle prestazioni di servizi dall'imposta.
- 7 Il ricorso proposto dinanzi all'ASSG veniva parzialmente respinto. Sebbene la fornitura fosse stata descritta nelle relative fatture come avente ad oggetto carte

prepagate e voucher per servizi di telecomunicazione, sarebbe stata convenuta una fornitura di beni, essendo le carte beni diretti a consentire la futura fruizione dei servizi in questione. I beni medesimi sarebbero stati forniti in quantitativi commerciali ai fini della successiva rivendita e la BTK non fornirebbe servizi a società rumene bensì, semmai, a utenti finali. Conseguentemente, troverebbero applicazione le disposizioni relative al luogo di cessione dei beni. Le carte e i voucher non avrebbero lasciato il magazzino della BTK, dove sarebbero stati depositati in custodia dalle società rumene, né sarebbero stati consegnati alle società medesime con verbali di accettazione e consegna nei magazzini della BTK in territorio bulgaro, ragion per cui troverebbe applicazione l'articolo 17, paragrafo 1, ZDDS, secondo cui il luogo di cessione dei beni non spediti o trasportati è il luogo in cui i beni si trovano al momento del trasferimento della proprietà o della consegna effettiva. Tale luogo si troverebbe, quindi, in territorio bulgaro e la BTK sarebbe tenuta a versare l'IVA corrispondente. L'ASSG respingeva, pertanto, il ricorso parzialmente.

- 8 Con sentenza n. 15282/16.12.2014, il VAS confermava la sentenza emessa in prime cure, condividendo in toto la conclusione dell'ASSG secondo cui l'oggetto della fornitura non sarebbe costituito da prestazioni di servizi bensì da beni. La BTK non potrebbe invocare la sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (in prosieguo: la « Corte di Giustizia ») del 9 ottobre 2014 nella causa C-492/13, Traum, ECLI:EU:C:2014:2267, considerato che «nella specie, risulta assodato che le carte acquistate sono state consegnate alle società rumene in un magazzino della “BTK Mobile” EOOD situato nel territorio nazionale e che le carte non hanno lasciato il magazzino di BTK in quanto depositate a fini di custodia ». Il VAS non si pronunciava in merito alla sentenza Lebara, rilevando in tale contesto che trovava applicazione l'articolo 17, paragrafo 1, ZDDS, a termini del quale il luogo di fornitura dei beni è quello in cui i beni si trovano al momento del trasferimento di proprietà o dell'effettiva consegna, e che tale disposizione risultava correttamente applicata. In tale giudizio il VAS si è pronunciato quale giudice di ultimo grado e la sua sentenza è definitiva (in prosieguo, il procedimento nell'ambito del quale è stato emanato l'avviso di accertamento tributario e il procedimento giudiziario relativo alla sua impugnazione sono congiuntamente indicati come procedimento contenzioso tributario).

Procedimento di primo grado relativo all'azione di risarcimento del danno

- 9 Il ricorso, respinto dal giudice di primo grado (ASSG), veniva presentato il 12 dicembre 2019. Ad avviso della BTK, la NAP ed il VAS avrebbero violato gli articoli 2, paragrafo 1, lettere a) e c), 14, paragrafo 1, 24 e 56, paragrafo 1, lettera i), della direttiva 2006/112, nella versione vigente nel periodo compreso tra il dicembre del 2007 e il giugno del 2008, come interpretati dalla Corte di giustizia nella sentenza Lebara.
- 10 A parere della ricorrente, la NAP e il VAS avrebbero erroneamente applicato, nel procedimento contenzioso tributario, le richiamate disposizioni del diritto dell'Unione sui servizi di telecomunicazione, come interpretate dalla Corte di

giustizia nella sentenza Lebara. Secondo tale sentenza, le cessioni di carte prepagate e di voucher costituirebbero prestazioni di servizi di telecomunicazione. L'articolo 2, paragrafo 1, lettere a) e c), l'articolo 14, paragrafo 1, l'articolo 24 e l'articolo 56, paragrafo 1, lettera i), della direttiva 2006/112, violati nella specie, attribuirebbero agli operatori di telecomunicazioni, quali la BTK, il diritto di considerare le forniture di carte prepagate e di voucher a distributori stabiliti in un altro Stato membro come forniture di servizi di telecomunicazione, rispetto ai quali il luogo della fornitura si trova in tale altro Stato membro. La violazione del diritto dell'Unione sarebbe sufficientemente qualificata, in quanto la pertinente giurisprudenza della Corte di giustizia sarebbe stata manifestamente disattesa. La sentenza Lebara sarebbe stata nota alla NAP al momento dell'emanazione dell'avviso di accertamento tributario e all'ASSG e al VAS al momento dell'emanazione delle rispettive decisioni, tenuto conto che la ricorrente vi avrebbe fatto ripetutamente riferimento nel corso del procedimento. La sentenza Lebara verterebbe su un contesto di fatto analogo e sarebbe vincolante per i resistenti. Se il VAS avesse nutrito dubbi in merito all'applicabilità della sentenza Lebara alla fattispecie oggetto dell'impugnazione dell'avviso di accertamento tributario, avrebbe dovuto adire la Corte di giustizia con una domanda di pronuncia pregiudiziale.

- 11 Per contro, la NAP avrebbe affermato, nell'avviso di accertamento tributario, che le forniture di carte prepagate e voucher costituirebbero servizi, laddove il destinatario delle forniture risulterebbe peraltro determinato non in base al rapporto contrattuale con le società rumene, bensì alla luce delle altre circostanze delle forniture, vale a dire del luogo di consegna delle carte prepagate e dei voucher, della questione se fossero stati trasportati in Romania e se potessero essere utilizzati per chiamate dalla Romania. Tali circostanze sarebbero, tuttavia, irrilevanti ai fini della determinazione del luogo di fornitura dei servizi di telecomunicazione.
- 12 Il VAS, che nel procedimento contenzioso tributario si è pronunciato quale giudice di ultimo grado, avrebbe ritenuto che, a fronte dei quantitativi commerciali delle carte e dei voucher venduti, si sarebbe trattato di cessioni di beni che non sarebbero stati trasportati al di fuori dalla Bulgaria. Pertanto, erroneamente il luogo della cessione sarebbe stato individuato in Bulgaria e non in Romania, dove risiedono i destinatari, con conseguente conferma del debito IVA accertato.
- 13 Nel procedimento di primo grado vertente sulla domanda di risarcimento, l'ASSG ha accertato quanto segue.
- 14 Giustamente il ricorso sarebbe stato proposto nei confronti della NAP e del VAS, essendo entrambi questi organi tenuti ad applicare correttamente il diritto dell'Unione. Inoltre, il VAS sarebbe una persona giuridica competente a conoscere delle azioni per violazioni del diritto dell'Unione commesse nell'esercizio delle proprie funzioni giurisdizionali e, nella specie, costituirebbe il giudice di ultimo grado della controversia.

- 15 Per quanto attiene ai requisiti per far sorgere la responsabilità dei giudici per i danni derivanti da una violazione del diritto dell'Unione, l'ASSG ha affermato che non sarebbe ammissibile una nuova pronuncia sul merito in una controversia conclusasi con una decisione definitiva del giudice resistente nella specie. Occorrerebbe, piuttosto, esaminare se le disposizioni giuridiche rilevanti per la controversia siano state correttamente applicate ai fatti accertati.
- 16 Quanto al requisito che le disposizioni di diritto dell'Unione violate conferiscano diritti ai singoli, l'ASSG ha rilevato che le disposizioni invocate dalla ricorrente determinerebbero l'ambito di applicazione dell'imposta e il luogo di prestazione dei servizi di telecomunicazione, attribuendo alla ricorrente, nella specie, il diritto di considerare le cessioni de quibus quali cessioni a un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro, senza applicare l'IVA su di esse.
- 17 Quanto al requisito di una violazione sufficientemente qualificata del diritto dell'Unione, l'ASSG ha affermato che la NAP avrebbe giustamente classificato le prestazioni di cui trattasi come prestazioni di servizi, ritenendo tuttavia inapplicabile l'articolo 21, paragrafo 3, nn. 1 e 2, lettera h), ZDDS, non essendo soddisfatto il requisito che i destinatari svolgessero la loro attività economica in un altro Stato membro. Per quanto riguarda le conclusioni cui è giunta la NAP, l'ASSG ha rilevato che, a fronte di una prestazione senza applicazione dell'IVA essendo il destinatario un soggetto passivo stabilito nel territorio di un altro Stato membro, occorrerebbe verificare se la prestazione sia stata effettivamente realizzata nei confronti del soggetto passivo medesimo e se questi sia effettivamente stabilito nel territorio dell'altro Stato membro. In particolare, non risultando provata la ricezione delle carte prepagate da soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro, l'Amministrazione finanziaria avrebbe ritenuto non accertati i requisiti per poter qualificare le forniture come operazioni in cui il luogo della prestazione è all'estero, ragion per cui non sussisterebbe alcuna violazione qualificata del diritto dell'Unione, in particolare per quanto attiene ad uno degli obiettivi riconosciuti e promossi della direttiva 2006/112, ossia la lotta all'evasione, all'elusione fiscale e ai possibili abusi.
- 18 Con riguardo al resistente VAS, l'ASSG ha dichiarato, quanto al requisito di una violazione sufficientemente qualificata del diritto dell'Unione, che la conclusione del VAS secondo cui le forniture costituirebbero cessioni di beni e non prestazioni di servizi non sarebbe corretta, essendo in contrasto con gli articoli 14 e 24 della direttiva 2006/112 e la loro interpretazione nella sentenza Lebara. Tuttavia, la corretta qualificazione giuridica delle forniture controverse non condurrebbe comunque a diversa conclusione rispetto a quella risultata dall'impugnazione dell'avviso di accertamento, considerata l'assenza, nelle fatture in questione, di uno dei requisiti necessari per poter esentare il fornitore dall'obbligo di applicazione del l'IVA, ossia la prova che i destinatari delle forniture fossero soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro. La violazione del diritto dell'Unione, restando, in ultima analisi, irrilevante ai fini dell'esito della controversia, non potrebbe essere considerata qualificata e non presenterebbe alcun nesso di causalità con il preteso danno della ricorrente, considerato che

l'IVA e i relativi interessi sarebbero dovuti in base all'avviso di accertamento definitivo, la cui emissione non violerebbe il diritto dell'Unione.

- 19 A parere dell'ASSG, la fattispecie in esame non coinciderebbe con quella oggetto della sentenza Lebara, atteso che le forniture in questione, sebbene simili nel contenuto, presenterebbero peraltro differenze significative. In tal senso, le forniture alle società rumene non sarebbero state considerate come due forniture (ai distributori e ai consumatori finali), bensì come un'unica fornitura – ossia ai distributori. Dalla descrizione dei fatti contenuta nella sentenza Lebara si desumerebbe che non sarebbe stato ivi in discussione né lo status dei destinatari come soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro né l'effettiva consegna delle carte. Nella fattispecie esaminata dai giudici bulgari, non sarebbe stata creata alcuna rete di distribuzione sul territorio rumeno, né sarebbero state offerte carte prepagate ai consumatori in Romania. Nel caso in esame, il VAS avrebbe negato l'identità delle due fattispecie, non risultando dimostrato il requisito del luogo di fornitura in Romania e non in Bulgaria, e avrebbe quindi correttamente escluso, in conclusione, la sussistenza di alcun fondamento per applicare l'interpretazione accolta nella sentenza Lebara.
- 20 Non occorrerebbe infine esaminare, a parere dell'ASSG, il terzo requisito necessario per far sorgere la responsabilità del resistente - ossia l'esistenza di un nesso causale diretto tra la violazione del diritto dell'Unione e il danno -, in quanto il secondo requisito, relativo alla sussistenza di una violazione sufficientemente qualificata del diritto dell'Unione, non sarebbe stato dimostrato.

Principali argomenti delle parti nel procedimento principale

- 21 La ricorrente BTK chiede l'annullamento della sentenza dell'ASSG per violazione del diritto sostanziale, violazione rilevante delle norme procedurali e difetto di motivazione. Essa sostiene che lo stesso ASSG avrebbe violato il diritto dell'Unione e la giurisprudenza della Corte di giustizia con riguardo a vari aspetti della controversia.
- 22 In particolare, il giudice di primo grado avrebbe dovuto verificare, sulla base dei fatti e degli elementi che caratterizzano la fattispecie dell'obbligo di assolvimento dell'IVA accertati nel procedimento contenzioso tributario de quo, la sussistenza dei presupposti per la responsabilità dello Stato, non riesaminando la controversia nel merito, conclusa con la sentenza passata in giudicato, bensì esaminando se le pertinenti disposizioni del diritto dell'Unione fossero state correttamente applicate nella specie e se la loro mancata o errata applicazione presentasse un nesso causale diretto con il preteso danno subito dalla ricorrente.
- 23 Il giudice di primo grado avrebbe accertato la violazione di una disposizione del diritto dell'Unione che attribuisce diritti ai singoli. Tuttavia, le ulteriori conclusioni sarebbero errate, considerato che la violazione del diritto dell'Unione, derivante dalla qualificazione delle prestazioni controverse, nella sentenza del VAS, come beni e non come servizi, sarebbe stata chiaramente accertata anche

nella procedura di infrazione della Commissione contro la Bulgaria n. EU Pilot 8498/1/TAXU. L'infrazione sarebbe sufficientemente qualificata essendo stata manifestamente disattesa la pertinente giurisprudenza della Corte di giustizia, come riconosciuto dalla giurisprudenza della stessa Corte di giustizia (C-224/01, C-446/04, C-429/09 e C-168/15). Ricorrerebbero anche i criteri indicati al punto 43 della sentenza della Corte medesima nella causa C-173/03, Traghetti del Mediterraneo, ECLI:EU:C:2006:391. La sentenza Lebara sarebbe chiara quanto alla qualificazione delle schede telefoniche come servizi di telecomunicazione, ma, sebbene invocata nel ricorso per cassazione, non sarebbe stata oggetto di esame nella sentenza del VAS. Inoltre, l'interpretazione accolta nella sentenza Lebara sarebbe astratta, considerato che la sentenza non conterrebbe alcuna indicazione quanto ad una sua applicazione limitatamente alle sole fattispecie come quelle del relativo procedimento principale.

- 24 La ricorrente contesta parimenti l'affermazione del giudice di primo grado secondo cui la fattispecie oggetto della sentenza Lebara non coinciderebbe con quella della sentenza BTK. La BTK sarebbe stato un operatore di telecomunicazioni debitamente autorizzato, avrebbe disposto dell'infrastruttura per la fornitura dei servizi in questione e di un contratto di roaming per il territorio rumeno, ragion per cui la fornitura avrebbe riguardato carte prepagate per servizi di telecomunicazioni a distributori stabiliti in un altro Stato membro. In un'altra controversia, vertente sull'impugnazione di un avviso di accertamento tributario avente ad oggetto l'imponibilità, nei confronti della BTK, delle forniture di schede telefoniche alla Danina effettuate in altri periodi d'imposta, il VAS avrebbe deciso in senso contrario, ritenendo non dovuta l'IVA su tali forniture in Bulgaria. Non vi sarebbe stata, peraltro, assoluta necessità di rilevare la coincidenza delle fattispecie, in quanto, a fronte di dubbi circa l'applicabilità della giurisprudenza della Corte di giustizia nella specie, il VAS avrebbe dovuto procedere ad un rinvio pregiudiziale. In caso contrario, sarebbe rimasto vincolato alla precedente interpretazione della Corte.
- 25 La ricorrente censura, inoltre, gli accertamenti in punto di fatto relativi alla consegna delle schede telefoniche nel magazzino della BTK, sostenendo che tale consegna sarebbe stata accertata e che il VAS l'avrebbe erroneamente qualificata come cessione di beni. Il giudice di primo grado avrebbe quindi dovuto valutare i presupposti della responsabilità extracontrattuale alla luce degli accertamenti in punto di fatto operati nel procedimento relativo al ricorso contro l'avviso di accertamento tributario, invece di trarre nuove conclusioni in merito ai motivi dell'addebito dell'IVA sulle forniture alle società rumene, che differiscono dalle conclusioni effettuate della NAP nell'avviso di accertamento tributario, ritenendo che l'avviso di accertamento tributario avrebbe dovuto essere confermato sulla base di differente motivazione.
- 26 La ricorrente chiede al VAS di adire in via pregiudiziale la Corte di giustizia, rilevando che il VAS è parte in causa e si è già espresso nel procedimento di primo grado nel senso dell'irricevibilità e/o dell'infondatezza delle azioni contro di esso proposte. Nel presente procedimento di cassazione, esso si troverebbe nella

posizione di parte direttamente interessata dall'esito della controversia e di giudice di ultimo grado. Ne deriverebbero dubbi in ordine alla compatibilità di tale posizione con l'articolo 19, paragrafo 1, secondo comma, TUE e con l'articolo 47 della Carta. Il fatto che il VAS, in qualità di organo giurisdizionale di ultimo grado, esamini l'impugnazione proposta avverso la sentenza di rigetto del ricorso per il risarcimento del danno causato dalla violazione del diritto dell'Unione da parte dello stesso VAS non soddisferebbe il requisito di un equo giudizio dinanzi a un giudice indipendente e imparziale, sebbene la sezione che esamina il ricorso in cassazione sia diversa da quella che ha deciso in via definitiva la controversia tributaria. La contemporanea veste di parte in causa e di giudice di ultimo grado nella controversia, nonché la posizione già espressa dal VAS in primo grado, darebbero adito a dubbi particolarmente fondati sull'imparzialità di ciascuno dei suoi collegi. La ricorrente chiede, inoltre, alla Corte di giustizia di interpretare se, nella specie, la qualificazione delle forniture in questione come cessioni di beni e non prestazioni di servizi costituisca una violazione del diritto dell'Unione sufficientemente qualificata.

Breve esposizione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 27 Questo Collegio ritiene che la questione della giurisdizione del VAS debba essere rimessa alla Corte di giustizia alla luce delle considerazioni esposte in prosieguo, prima di esaminare, nella specie, le questioni relative ai criteri, alla natura e alla portata della verifica degli elementi della responsabilità per i danni derivanti da una violazione del diritto dell'Unione sufficientemente qualificata.
- 28 Le disposizioni di diritto nazionale applicabili nel procedimento principale presentano un collegamento con le disposizioni di diritto dell'Unione. Il procedimento principale verte su una domanda di risarcimento danni derivante da una pretesa violazione del diritto dell'Unione sufficientemente qualificata in materia di IVA commessa dalla NAP e dal VAS. La ricorrente invoca il diritto, ai sensi dell'articolo 47, paragrafo 2, della Carta, a che la sua causa sia decisa da un giudice indipendente e imparziale. Nel valutare la sussistenza di una violazione sufficientemente qualificata del diritto dell'Unione, il giudice del rinvio deve esaminare l'applicazione alla controversia tributaria de qua del diritto dell'Unione e della giurisprudenza della Corte di giustizia in materia di IVA.
- 29 L'articolo 2c, ZODOV, disciplina la procedura relativa alla trattazione di questo tipo di domande di risarcimento nei confronti dello Stato. Nel caso di danni derivanti dall'attività giurisdizionale dei giudici amministrativi e del VAS e di danni causati nell'ambito o in occasione dell'attività amministrativa, qualora la parte in causa sia un giudice amministrativo, il VAS o una persona giuridica, la procedura è soggetta all'APK. A termini dell'articolo 128, paragrafo 1, n. 6, APK, le azioni di risarcimento del danno derivanti da atti illeciti di organi e funzionari amministrativi, al pari delle azioni di risarcimento del danno derivanti dall'attività giurisdizionale dei giudici amministrativi e del VAS, ricadono nella giurisdizione del giudice amministrativo. In base alla regola generale di cui all'articolo 131

APK, il procedimento previsto dal codice medesimo si articola in due gradi di giudizio. In questo procedimento, il VAS è il giudice di ultimo grado. Pertanto, in base a dette norme, le domande proposte contro il VAS a tal titolo devono essere esaminate dal VAS in ultimo grado.

- 30 Il giudice del rinvio si chiede se tali disposizioni nazionali soddisfino le esigenze dell'esperibilità di rimedi effettivi nei settori disciplinati dal diritto dell'Unione nonché di un giudice indipendente e imparziale, sancite, rispettivamente, dall'articolo 19, paragrafo 1, secondo comma, TUE, e dall'articolo 47, paragrafo 2, della Carta.
- 31 Da un lato, si tratta di una decisione del legislatore nazionale che risponde alle specificità dell'attività amministrativa e alla specializzazione dell'attività giurisdizionale nel contenzioso amministrativo.
- 32 Dall'altro, la ricorrente non deduce alcun elemento specifico in ordine all'esistenza di circostanze che sollevino perplessità quanto all'imparzialità soggettiva o oggettiva del collegio del VAS, ove i relativi criteri sono stati elaborati dalla giurisprudenza della Corte di giustizia. La ricorrente fa discendere la parzialità del VAS dal suo status di controparte e dalla posizione dal medesimo espressa in merito alla ricevibilità e alla fondatezza del ricorso nel procedimento di primo grado. A suo avviso, il semplice fatto che il ricorso contro il VAS sia discusso in ultimo grado dinanzi al medesimo, ancorché dinanzi ad un collegio completamente diverso, è sufficiente a far sorgere seri dubbi sull'imparzialità e sull'indipendenza dei singoli collegi di tale organo giurisdizionale.
- 33 La giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo (in prosieguo: la Corte «EDU») relativa all'applicazione dell'articolo 6, paragrafo 1, della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (in prosieguo: la «CEDU») nei procedimenti contro la Bulgaria non fornisce una risposta definitiva alla questione se un determinato giudice possa conoscere della domanda di cui sia la controparte.
- 34 Nella sentenza del 10 aprile 2008 nella causa Mihalkov c. Bulgaria (ricorso n. 67719/01), ECLI:CE:ECHR:2008:0410JUD006771901, paragrafi da 47 a 51, richiamata dalla ricorrente, la Corte EDU ha dichiarato che il fatto che un giudice conosca di un'azione di risarcimento del danno per una condanna illegittima da esso stesso pronunciata costituisce una violazione dell'articolo 6, paragrafo 1, CEDU. La Corte EDU ha rilevato che, anche quando non sussistono dubbi in ordine all'imparzialità personale dei giudici che partecipano al procedimento, già il solo loro vincolo professionale con una delle parti in causa potrebbe dare, di per sé, adito a dubbi giustificati da parte del denunciante quanto alla loro imparzialità oggettiva e alla loro indipendenza dalla controparte.
- 35 Nella sentenza del 5 aprile 2018 nella causa Gospodinov c. Bulgaria (ricorso n. 28417/2007), ECLI:CE:ECHR:2018:0405JUD002841707, paragrafi 55 e 56, la Corte EDU ha rilevato la sussistenza di una violazione dell'articolo 6, paragrafo 1,

CEDU. La sentenza è stata pronunciata con riguardo ad una fattispecie in cui una sezione penale di un tribunale regionale ha trattato un secondo procedimento penale nei confronti di un soggetto che, al tempo stesso, aveva intentato un'azione di risarcimento del danno contro lo stesso tribunale per violazioni commesse nel primo procedimento penale con riguardo alla durata della detenzione preventiva. La Corte EDU ha dichiarato che già i soli vincoli professionali dei giudici con una delle parti del procedimento civile parallelo e gli effetti pregiudiziali del procedimento penale rispetto al procedimento civile di risarcimento del danno potevano far di per sé sorgere ragionevoli dubbi in merito all'imparzialità oggettiva dei giudici.

- 36 In entrambi i casi, la Corte EDU ha osservato che le norme in materia di bilancio pertinenti prevedevano che eventuali danni fossero a carico del bilancio del tribunale interessato, il che, sebbene non sia stato accertato che avesse in qualche modo influito sulla situazione specifica dei giudici, potrebbe aver rafforzato i ragionevoli dubbi dell'autore della denuncia.
- 37 Posizione opposta è stata invece espressa dalla Corte EDU nella sentenza del 18 giugno 2013 nella causa Valcheva e Abrashev c. Bulgaria (ricorsi n. 6194/11 e 34887/11), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC000619411, paragrafo 100, e nella sentenza del 18 giugno 2013 nella causa Balakchiev e altri c. Bulgaria (ricorso n. 65187/10), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC006518710, paragrafo 61. In tali sentenze la Corte EDU ha rilevato che l'ipotesi in cui l'azione sia rivolta contro lo stesso organo giurisdizionale che di quell'azione conosca è, per definitionem, raro. In tale contesto ha richiamato la propria precedente giurisprudenza (causa Mihalkov), in cui aveva espresso perplessità circa l'imparzialità oggettiva dei tribunali chiamati a pronunciarsi su tali domande, dichiarando peraltro la convinzione che, in considerazione del fatto che le somme da versare a titolo di risarcimento (in questo caso per la violazione del diritto a che la causa sia esaminata e decisa entro un termine ragionevole ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, CEDU) provenissero da una voce separata del bilancio dei singoli tribunali interessati, tale fattore non mettesse in discussione l'imparzialità dei tribunali chiamati a conoscere di tali azioni o l'effettività dei rimedi.
- 38 Le disposizioni in materia di bilancio attualmente vigenti sono le stesse indicate nelle ultime due sentenze. Sebbene ogni tribunale provveda al risarcimento dei danni attingendo al proprio bilancio, nel bilancio stesso sono previste voci distinte per le retribuzioni, per il funzionamento del tribunale medesimo e per il risarcimento dei danni derivanti dalla propria attività, di modo che le retribuzioni dei giudici o le loro condizioni di lavoro non dipendano dai danni eventualmente dovuti dall'organo giudiziario. In caso di mancanza di fondi nel bilancio del tribunale per il risarcimento di danni, il Consiglio superiore della magistratura provvede, su richiesta del tribunale interessato, all'aumento del rispettivo bilancio, mettendo a disposizione i fondi necessari sul conto del medesimo.
- 39 Ciò impone di sottoporre alla Corte di giustizia una questione pregiudiziale in merito alla compatibilità, con l'articolo 19, paragrafo 1, secondo comma, del TUE

e con l'articolo 47, paragrafo 2, della Carta, delle disposizioni nazionali relative alla giurisdizione in materia di azioni risarcitorie promosse contro il VAS sulla base dell'articolo 2c, ZODOV, nel combinato disposto con l'articolo 4, paragrafo 3, del TUE.

DOCUMENTO DI LAVORO