

**Causa C-262/24****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

12 aprile 2024

**Giudice del rinvio:**

Fővárosi Törvényszék (Corte di Budapest-Capitale, Ungheria)

**Data della decisione di rinvio:**

29 febbraio 2024

**Ricorrente:**

Pegazus Busz Fuvarozó Kft.

**Resistente:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direzione ricorsi dell'Amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria)

**Oggetto del procedimento principale**

Impugnazione di decisioni amministrative di diniego della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») assolta a monte sulle fatture emesse da subappaltatori.

**Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale**

Condizioni in presenza delle quali è possibile limitare il diritto a detrazione dell'IVA.

Procedura che il giudice di grado inferiore deve applicare nella soluzione di una specifica controversia in caso di conflitto tra gli orientamenti ricevuti dal giudice nazionale di grado superiore e la giurisprudenza della Corte di giustizia.

Base giuridica: articolo 267 TFUE.

## Questioni pregiudiziali

1. Se sia conforme agli articoli 167, 168, lettera a), e 178, lettera a), della direttiva IVA nonché al diritto a un giudice imparziale, consacrato come principio generale del diritto dall'articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (in prosieguo: la «Carta»), in combinato disposto con i principi fondamentali di proporzionalità e di certezza del diritto, la prassi dell'amministrazione finanziaria in base alla quale:

a) nonostante la constatazione dell'effettività dell'operazione economica riportata nella fattura, viene negato a un soggetto passivo il beneficio del diritto a detrazione poiché, dall'insieme delle circostanze ritenute rilevanti – quali l'intervento di subappaltatori, l'emersione di legami personali, organizzativi e di proprietà, il comportamento tenuto nei confronti dei lavoratori da parte della persona designata quale responsabile della gestione quotidiana nel contratto principale stipulato tra la cliente e la ricorrente e il fatto che, con i successivi subappaltatori, siano rimaste invariate le condizioni di lavoro dei lavoratori – può desumersi che il comportamento della ricorrente non soddisfa i requisiti del legittimo esercizio del diritto, per cui l'attività economica è considerata fittizia e realizzata al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale contrario alla finalità della normativa in materia di IVA, sebbene le circostanze controverse discendano direttamente dalla libertà contrattuale di diritto privato, nonché dalla disciplina civilistica, giuslavoristica e tributaria di tali contratti, e non siano causalmente correlate al diritto del soggetto passivo alla detrazione dell'IVA;

b) si considera elusione fiscale il fatto che l'emittente della fattura sia in mora nel pagamento delle imposte dichiarate e dei contributi, sebbene l'amministrazione finanziaria gli abbia concesso la rateizzazione del pagamento al fine di regolarizzare tale situazione e abbia infine riscosso l'importo dovuto in forza di un procedimento esecutivo avviato nei confronti del subappaltatore, in modo che l'erario non subisca alcun danno, o, invece, costituisce una condotta fraudolenta esclusivamente l'occultamento dell'imposta all'amministrazione finanziaria, vale a dire l'omessa dichiarazione e il mancato pagamento dell'imposta;

c) l'amministrazione finanziaria, invocando il segreto fiscale, non comunica al soggetto passivo nel corso del procedimento la condotta asseritamente costitutiva di un'elusione fiscale – vale a dire, la natura dell'inadempimento dell'obbligo di pagare le imposte e i contributi – e quindi non identifica il subappaltatore specificamente responsabile dell'inadempimento, né il tipo di imposta (o di contributo), né l'entità o la durata dell'inadempimento, ma si limita a fare riferimenti generici a tal riguardo;

d) come condizione per l'esercizio del diritto a detrazione, l'amministrazione finanziaria non solo impone al soggetto passivo, allegando esclusivamente l'esistenza di legami personali e organizzativi tra quest'ultimo e il subappaltatore, un obbligo di accertamento (dell'imposta dovuta dal suo subappaltatore) che non

spetta al soggetto passivo ed esula dalle sue prerogative, ma inferisce altresì, unicamente sulla base della suddetta circostanza, che il soggetto passivo sia al corrente dell'imposta dovuta dal subappaltatore, senza analizzare nel merito l'aspetto della consapevolezza del soggetto passivo e se le relative informazioni potessero essere legittimamente acquisite (tenuto conto del segreto fiscale), sotto il profilo materiale e logico. Si pone il quesito se il fatto che i legami personali e organizzativi intercorrano tra privati sia rilevante nel considerare comprovata detta consapevolezza.

e) senza esaminare in maniera esaustiva la base giuridica pertinente, l'amministrazione finanziaria determina l'identità del datore di lavoro con il quale il lavoratore ha un rapporto di impiego, facendo riferimento non al contratto di lavoro grazie al quale detto rapporto viene instaurato, né alla persona che controlla i rapporti di impiego, né alla dichiarazione concordante dei datori di lavoro e dei lavoratori – che conferma le risultanze documentali –, bensì alla dichiarazione contraria di due lavoratori (ormai soltanto uno), alle circostanze nelle quali venivano instaurati i rapporti di impiego con i precedenti subappaltatori, alle analogie delle condizioni di lavoro e al comportamento dell'amministratore del primo datore di lavoro, che è allo stesso tempo la persona di riferimento in forza del contratto principale.

f) la suddetta amministrazione finanziaria estende, automaticamente, a periodi successivi le proprie conclusioni relative a periodi precedenti, senza tener conto del mutamento delle circostanze rilevanti in ciascun periodo, in particolare del venir meno dei legami personali e organizzativi, e, nonostante tale mutamento, non esamina il suo impatto, con riguardo al periodo controverso, sulla valutazione dell'amministrazione finanziaria relativa all'esistenza di un abuso di diritto, al carattere artificioso dell'attività economica, all'esistenza di una condotta fraudolenta o all'aspetto della consapevolezza del soggetto passivo a tal riguardo.

2. Se, alla luce della risposta fornita alla questione precedente, sia in contrasto con i summenzionati articoli della direttiva IVA e, in particolare, con il principio della certezza del diritto, la dichiarazione di principio, di matrice giurisprudenziale, secondo la quale, ove sia possibile dimostrare un legame personale tra la ricorrente e gli emittenti delle fatture idoneo a incidere anche sull'effettuazione dell'operazione economica fatturata, può ritenersi, senza un'ulteriore analisi dell'aspetto della consapevolezza del soggetto passivo, che quest'ultimo sia al corrente dell'elusione fiscale derivante dal mancato pagamento di un'imposta.

3. Se il comportamento dell'amministrazione finanziaria descritto *supra* sia conforme *in toto* all'obbligo incombente a detta amministrazione di dimostrare sufficientemente in diritto le circostanze oggettive, per quanto concerne la detrazione dell'IVA, oppure se tale comportamento costituisca una valutazione basata su presunzioni e supposizioni, tenuto conto anche del principio stabilito dalla Corte di giustizia secondo cui le norme in materia di prova previste dal diritto nazionale non possono pregiudicare l'efficacia del diritto dell'Unione.

4. Se siano contrari all'articolo 267 del TFUE, al principio del primato del diritto dell'Unione e al diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale sancito dall'articolo 47 della Carta:

– il fatto che il giudice nazionale di ultimo grado, in ragione dell'asserita diversità delle circostanze di fatto, non applichi la decisione della Corte di giustizia, con la motivazione che l'oggetto del rispettivo procedimento è una cessione di beni, mentre l'oggetto del procedimento pendente dinanzi ad esso è una prestazione di servizi, o che la circostanza oggettiva invocata in tale ultimo procedimento è solo una delle circostanze oggettive valutate nella pertinente decisione della Corte di giustizia e quindi tutt'al più soltanto una parte di quest'ultima sarebbe rilevante;

– il fatto che il giudice nazionale di ultimo grado, nell'ambito di un procedimento di cassazione, si discosti dalla sentenza della Corte di giustizia pronunciata nella causa di cui trattasi a seguito di un procedimento pregiudiziale, adottando una decisione contraria a detta sentenza senza avviare esso stesso un procedimento pregiudiziale, nonostante le contraddizioni nell'interpretazione del diritto dell'Unione che emergono dalla sua decisione.

5. Alla luce della necessità di rispettare i diritti e i principi di cui al punto precedente e dell'obbligo di disapplicare la normativa nazionale in contrasto con il diritto dell'Unione, se il giudice di uno Stato membro al quale sia stata ordinata la ripetizione di un procedimento da parte del giudice di ultimo grado possa discostarsi, in tale secondo procedimento, dall'orientamento fornito dal giudice di ultimo grado – senza che quest'ultimo abbia sollevato una questione pregiudiziale – qualora ritenga che tale orientamento sia in contrasto con il diritto dell'Unione o nel caso in cui, posteriormente all'ordinanza di ripetizione del procedimento, la Corte di giustizia abbia pronunciato una sentenza sulla stessa questione giuridica in una causa relativa a fatti analoghi, la quale è contraria all'interpretazione giuridica su cui si basa invece l'obbligo di avviare un nuovo procedimento, oppure se sia possibile sottrarsi a un siffatto obbligo imposto dal giudice nazionale di ultimo grado e applicare la sentenza successiva della Corte di giustizia nel solo caso in cui il giudice cui è stato ordinato di avviare un nuovo procedimento presenti una domanda di pronuncia pregiudiziale in detto procedimento.

### **Disposizioni pertinenti di diritto dell'Unione**

Articolo 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea.

Articoli 9, 167, 168, lettera a), 178, lettera a), 220 e 226 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1, in prosieguo: la «direttiva IVA»).

Sentenze della Corte di giustizia nelle cause Mahagében e Dávid (C-80/11 e C-142/11, EU:C:2012:373) e Aquila Part Prod Com (C-512/21, EU:C:2022:950) e ordinanze della Corte di giustizia nelle cause Vikingo Fövállalkozó (C-610/19,

EU:C:2020:673), Crewprint (C-611/19, EU:C:2020:674) e A.T.S. 2003 (C-289/22, EU:C:2023:26).

### **Disposizioni pertinenti di diritto nazionale**

Articoli 1, paragrafo 7, 2, paragrafo 1, 97, paragrafo 4, e 97, paragrafo 6, della az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (legge n. 92 del 2003 in materia di procedimento tributario generale).

Articoli 119, paragrafo 1, 120, lettera a), e 127, paragrafo 1, lettera a), della az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (legge n. 127 del 2007 sull'imposta sul valore aggiunto).

Articoli 110 e 115, paragrafo 2, della a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (legge n. 1 del 2017 in materia di giustizia amministrativa).

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

- 1 La Pegazus Busz Kft. (in prosieguo: la «ricorrente») stipulava un contratto con la Bombardier Transportation Hungary Kft. (in prosieguo: la «cliente») per la fornitura di servizi di trasporto passeggeri su strada per il periodo dal 1° settembre 2012 al 30 giugno 2016. A tal fine, la ricorrente si avvaleva di diversi subappaltatori in periodi successivi: Pegazus Travel Kft., Zoccoli Építőipari Kft., Déda Szerviz Kft. e HEPA Busz Kft. Tuttavia, il personale che effettuava il servizio di trasporto rimaneva lo stesso per tutta la durata del contratto.
- 2 Il procedimento principale riguarda il secondo, il terzo e il quarto trimestre del 2015, periodi nei quali il subappaltatore della ricorrente era la Déda Szerviz Kft. Tra i proprietari e gli amministratori di entrambe le imprese esistevano legami di parentela o di amicizia che, tuttavia, erano già venuti meno durante il periodo oggetto del procedimento principale. Entrambe le imprese avevano anche filiali allo stesso indirizzo. Legami simili esistevano anche tra la ricorrente e alcuni degli altri subappaltatori.
- 3 La Déda Szerviz Kft. aveva accumulato un considerevole ritardo nel pagamento dei contributi che doveva versare in qualità di datore di lavoro. Al fine di regolarizzare tale situazione, essa chiedeva una rateizzazione che le veniva concessa dall'amministrazione finanziaria. Tuttavia, a causa degli interessi composti, il debito continuava a crescere e, quando l'impresa non è più riuscita a far fronte ai pagamenti, l'amministrazione finanziaria ha proceduto alla vendita all'asta pubblica dei suoi autobus, ritirandole il numero di identificazione fiscale. La ricorrente è stata quindi costretta ad avvalersi di un nuovo subappaltatore.
- 4 Ad esito di un controllo fiscale effettuato dall'amministrazione finanziaria di primo grado, quest'ultima adottava due decisioni nelle quali constatava l'esistenza di un debito d'imposta, derivante dal diniego del diritto a detrazione, a carico della

ricorrente per i summenzionati esercizi fiscali. La Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direzione ricorsi dell'Amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria; in prosieguo: la «resistente»), in qualità di amministrazione finanziaria di secondo grado, confermava tali decisioni.

- 5 Ad avviso della resistente, i rapporti contrattuali tra la ricorrente e i suoi subappaltatori non avevano una reale sostanza economica e servivano, da un lato, ad eludere i suoi obblighi di pagamento dei contributi per i dipendenti e, dall'altro, a ridurre in modo significativo e a lungo termine il debito d'imposta della ricorrente mediante le fatture emesse dai subappaltatori. A causa dei suoi legami personali e organizzativi con i subappaltatori, la ricorrente sapeva, o avrebbe dovuto sapere, di essere coinvolta in operazioni di elusione fiscale. Di conseguenza, è inammissibile la detrazione dell'IVA relativa a tali fatture.
- 6 La ricorrente proponeva un ricorso avverso tali decisioni dinanzi al giudice del rinvio. Nella sua sentenza, detto giudice riformava le decisioni adottate dalla resistente e annullava il debito d'imposta accertato a carico della ricorrente, nonché la sanzione tributaria e le maggiorazioni per la mora. Nella motivazione della sentenza viene fatto riferimento alla sentenza nelle cause riunite Mahagében e Dávid (C-80/11 e C-142/11, EU:C:2012:373) e all'ordinanza nella causa Crewprint (C-611/19, EU:C:2020:674). In particolare, ad avviso della ricorrente, il mancato o parziale pagamento dell'IVA o dei contributi da parte del subappaltatore che emette le fatture o il fatto che la resistente abbia considerato economicamente irragionevole l'incarico al subappaltatore o, ancora, che esista un legame organizzativo o personale tra il soggetto passivo e l'emittente della fattura non possono, di per sé, giustificare un diniego di detrazione dell'IVA.
- 7 La Kúria (Corte suprema, Ungheria), investita del ricorso, ha annullato la sentenza del giudice del rinvio, ordinando a quest'ultimo di avviare un nuovo procedimento. A suo avviso, da un lato, dall'insieme delle circostanze e dai legami personali, organizzativi e di proprietà esposti *supra*, può desumersi che le fatture fossero fittizie; dall'altro, tramite l'emissione di documenti giustificativi, i subappaltatori consentivano alla ricorrente di svolgere le proprie attività senza pagare imposte e contributi, e, nel contempo, di detrarre l'IVA. Ciò è comprovato dalla circostanza che i lavoratori adibiti all'esecuzione dei servizi erano sempre gli stessi per tutta la durata del contratto con la cliente e che i loro rapporti di impiego non subivano alcuna modificazione. Tanto le mansioni quanto le retribuzioni restavano immutate, a prescindere dal subappaltatore alle dipendenze del quale lavoravano. Pertanto, lo scopo di detti accordi non era quello di conseguire profitti sul mercato, bensì di assicurarsi un vantaggio fiscale illecito. In ragione dei legami suesposti, la ricorrente avrebbe dovuto sapere dell'attività dei subappaltatori, della loro situazione economica e della loro intenzione di pagare o meno le imposte e i contributi.
- 8 In conformità a ciò, la Kúria (Corte suprema) forniva al giudice del rinvio orientamenti affinché tenesse conto, nell'adottare la nuova decisione, delle valutazioni suesposte, nonché di quelle sviluppate in analoghe sentenze della

Kúria pronunciate con riguardo a decisioni dell'amministrazione finanziaria relative a esercizi fiscali precedenti e basate sugli stessi fatti. Tali orientamenti sono vincolanti per il giudice di grado inferiore in forza dell'articolo 110, paragrafo 3, in combinato disposto con l'articolo 115, paragrafo 2, della közigazgatási perrendtartásól szóló 2017. évi I. törvény (legge n. 1 del 2017 in materia di giustizia amministrativa).

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

- 9 La *ricorrente* sostiene di aver subappaltato l'esecuzione delle prestazioni di cui trattasi in quanto intendeva impegnarsi in altre attività. Lo stesso contratto con la cliente prevedeva che i suoi amministratori fossero in contatto diretto con gli autisti degli autobus, che erano dipendenti dei subappaltatori. Inoltre, i legami personali tra la ricorrente e il suo subappaltatore, rilevati dalla resistente, erano venuti meno nel periodo di riferimento del procedimento principale. Il fatto che, nonostante i successivi cambi di subappaltatore, il gruppo di lavoratori fosse sempre lo stesso era giustificato dalla circostanza che, per la natura e la frequenza dei servizi di trasporto, era necessario avvalersi di autisti locali, il cui numero era limitato.
- 10 Secondo la resistente, il subappalto non aveva una reale sostanza economica. Grazie ai legami personali e organizzativi con i subappaltatori, era il rappresentante della ricorrente ad esercitare, di fatto, le prerogative proprie di un datore di lavoro nei confronti dei dipendenti per tutto il periodo sottoposto a controllo. Il subappalto mirava unicamente a consentire alla ricorrente di eludere il pagamento dei contributi per i lavoratori e di ridurre il proprio debito d'imposta detraendo l'IVA di cui alle fatture emesse dai subappaltatori.

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

- 11 In via preliminare, il giudice del rinvio osserva che, nel procedimento principale, sussistono le condizioni stabilite dalla sentenza Mahagében e Dávid (cause C-80/11 e C-142/11, EU:C:2012:373) per la detrazione dell'IVA: la ricorrente è un soggetto passivo; la prestazione di servizi è stata effettivamente eseguita; è stato accertato che la ricorrente utilizzava tali servizi, effettuando operazioni imponibili, come dimostrato da documenti giustificativi e dichiarazioni testimoniali e pagava il corrispettivo, compresa l'IVA, per i servizi di cui trattasi, sulla base di fatture emesse in conformità ai requisiti di forma applicabili.
- 12 Quanto alla *prima questione pregiudiziale, lettera a)*, il giudice del rinvio rammenta che, secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia, la scelta della struttura organizzativa e contrattuale maggiormente adeguata ai fini della riduzione del carico fiscale non costituisce di per sé un abuso di diritto. Il fatto che l'onere dei contributi sia stato sopportato dai subappaltatori trova il proprio fondamento nella normativa vigente. Inoltre, i contratti tra l'appaltatore principale

e il subappaltatore di cui trattasi prevedevano il pagamento di un corrispettivo; quindi, il loro scopo era quello di conseguire profitti economici.

- 13 Quanto alla *prima questione pregiudiziale, lettera b)*, il giudice del rinvio chiede se il fatto che un'impresa sia in mora rispetto ai propri debiti d'imposta, con riguardo ai quali chiedeva e otteneva la rateizzazione del pagamento, ma che venivano infine riscossi soltanto in forza di un procedimento esecutivo, sia di per sé sufficiente a dimostrare l'esistenza di un'elusione fiscale.
- 14 La *prima questione pregiudiziale, lettera c)*, è volta a stabilire se, nel procedimento principale, l'amministrazione finanziaria abbia soddisfatto l'onere della prova che le incombe per quanto riguarda la qualificazione del regime di fatturazione come artificioso. A tal proposito, il giudice del rinvio fa riferimento alla sentenza Aquila Part Prod Com (C-512/21, EU:C:2022:950), in cui la Corte ha affermato che spetta all'autorità tributaria individuare con precisione gli elementi costitutivi della frode, fornire la prova delle condotte fraudolente e dimostrare che il soggetto passivo ha partecipato a tale frode o avrebbe dovuto esserne al corrente. Nel procedimento principale, dalle decisioni dell'amministrazione finanziaria non emerge con precisione quali imposte o contributi fossero dovuti dal subappaltatore e quale ne fosse l'importo. La resistente non ha comunicato dette informazioni alla ricorrente opponendo il segreto fiscale.
- 15 La *prima questione pregiudiziale, lettera d)*, verte sulla contraddizione emersa per il fatto che l'amministrazione finanziaria, con riguardo ai legami personali e organizzativi, riteneva che la ricorrente, nell'esercizio del suo dovere di diligenza, avesse acquisito informazioni relative ai subappaltatori che costituivano oggetto di segreto fiscale, mentre, nella sua decisione, non menzionava espressamente specifici dati in quanto asseritamente coperti da segreto fiscale. Il giudice del rinvio osserva inoltre che sia altamente probabile che i legami menzionati nell'esposizione dei fatti del procedimento principale abbiano determinato una trasmissione di informazioni in senso contrario e che peraltro essi siano già venuti meno nel periodo di cui trattasi.
- 16 La *prima questione pregiudiziale, lettera e)*, concerne l'osservazione della resistente relativamente al fatto che, a seguito del trasferimento dei lavoratori da un subappaltatore all'altro, la categoria professionale, le mansioni e la retribuzione siano rimaste invariate, il che la induce a ritenere che la ricorrente abbia agito in maniera fraudolenta, in quanto essa era il vero datore di lavoro, dal momento che l'attività di detti lavoratori era svolta nel suo interesse. Tuttavia, il giudice del rinvio ritiene che la permanenza delle medesime condizioni di lavoro sia una conseguenza necessaria del fatto che la prestazione oggetto del contratto principale concluso con la cliente non sia stata modificata e, pertanto, non potrebbe costituire una circostanza oggettiva idonea a giustificare il diniego del diritto a detrazione dell'IVA.



- 17 Con riguardo alle osservazioni della Kúria (Corte suprema) secondo cui il rapporto di lavoro dei dipendenti non avrebbe subito modificazioni, il giudice del rinvio espone che, in base alla legislazione del lavoro in vigore al momento dei fatti, la libertà di scelta dei dipendenti per quanto riguarda l'instaurazione di un rapporto di lavoro era, in via generale, limitata alla scelta tra firmare o non firmare il contratto di lavoro; inoltre, in virtù della stessa base giuridica, è possibile e legittimo che un nuovo datore di lavoro assuma i dipendenti alle stesse condizioni. Di conseguenza, la circostanza addebitata alla ricorrente derivava, in realtà, dalle disposizioni di diritto del lavoro, era favorevole ai dipendenti e non può pertanto essere considerata una condotta fraudolenta.
- 18 Rispetto all'intervento dei rappresentanti della ricorrente nella procedura di trasferimento dei dipendenti, a cui sia la resistente sia la Kúria (Corte suprema) hanno attribuito una significativa rilevanza, il giudice del rinvio ritiene che esso esuli dall'esercizio del diritto della ricorrente alla detrazione dell'IVA. In forza del contratto stipulato con la cliente, tali persone erano incaricate di mantenere i contatti con tale cliente, intervenendo in tale qualità al momento della comunicazione che i subappaltatori avrebbero assunto i lavoratori e il loro intervento non riguardava la creazione di nuovi rapporti di impiego.
- 19 Infine, il giudice del rinvio ritiene necessario rammentare che, in base alla documentazione presente nel fascicolo, la stragrande maggioranza dei dipendenti ha dichiarato che è stato l'amministratore della Déda Szerviz Kft. ad esercitare i diritti del datore di lavoro nei loro confronti durante il periodo di cui trattasi. L'unica dichiarazione di segno opposto conteneva altri errori di fatto che ne mettevano in dubbio l'affidabilità.
- 20 Quanto alla *prima questione pregiudiziale, lettera f)*, il giudice del rinvio osserva che, con riguardo alla Zoccoli Kft. e – a partire dal 19 settembre 2014 – alla Déda Szerviz Kft., i legami personali e organizzativi segnalati dalla resistente erano venuti meno, e che ciò non ha minimamente inciso sulle condizioni di impiego dei lavoratori. Inoltre, dopo la cessazione del contratto tra la ricorrente e la cliente, anche il nuovo appaltatore principale, del tutto indipendente dalla ricorrente, forniva le prestazioni di servizi mediante un'organizzazione analoga e prevalentemente con gli stessi lavoratori. Ciò solleva la questione se la resistente, nelle sue decisioni relative a periodi successivi, sia tenuta a prendere in considerazione il mutamento delle circostanze o se possa semplicemente basarsi sulle circostanze addotte in relazione ai periodi anteriori.
- 21 Con la *seconda questione pregiudiziale*, il giudice del rinvio chiede se, sulla base della giurisprudenza della Corte di giustizia, esistano circostanze oggettive alla luce delle quali la resistente possa prescindere dall'analisi dell'aspetto della consapevolezza del soggetto passivo.
- 22 La *terza questione pregiudiziale* è volta a stabilire, quale condizione per l'esercizio del diritto a detrazione dell'IVA, se l'amministrazione finanziaria possa legittimamente esigere dal soggetto passivo di verificare se la parte

contraente abbia adempiuto i propri obblighi di dichiarazione e pagamento non solo dell'IVA, ma anche di altre imposte.

- 23 La *quarta e la quinta questione pregiudiziale* riguardano la contraddizione ravvisata dal giudice del rinvio tra la giurisprudenza della Corte di giustizia e la prassi dei giudici nazionali con riguardo alle condizioni in presenza delle quali è possibile limitare il diritto a detrazione dell'IVA. A suo avviso, i giudici nazionali, invocando la diversità dei fatti o delle circostanze oggettive, e senza avviare un procedimento pregiudiziale, eludono l'applicazione dei principi enunciati nelle ordinanze nelle cause *Crewprint* (C-611/19, EU:C:2020:674) e *Vikingo Fővállalkozó* (C-610/19, EU:C:2020:673).
- 24 Con la *seconda parte della quarta questione*, il giudice del rinvio chiede se la Kúria (Corte suprema), qualora, nell'ambito di un ricorso per cassazione, intenda discostarsi da una sentenza nazionale pronunciata sulla base di una decisione della Corte di giustizia in una causa sottoposta a un procedimento pregiudiziale – in ragione di un'incompatibilità con l'interpretazione giuridica contenuta in detta decisione – sia obbligata, in qualità di giudice di ultimo grado, ad avviare un procedimento pregiudiziale.
- 25 La *quinta questione pregiudiziale* trae origine dal fatto che la decisione della Kúria (Corte suprema) nel procedimento principale – rispetto al quale non era stato effettuato un rinvio pregiudiziale – veniva adottata prima che la Corte di giustizia si pronunciasse sulle cause *Aquila Part Prod Com* (C-512/21, EU:C:2022:950) e *A.T.S. 2003* (C-289/22, EU:C:2023:26), nelle quali venivano sollevate questioni di diritto identiche a quelle poste nel presente procedimento, per quanto concerne le circostanze nelle quali veniva negato il beneficio del diritto a detrazione dell'IVA, la qualificazione di tali circostanze da parte dell'amministrazione finanziaria come abuso di diritto e l'analogo regime di valutazione delle prove. Tuttavia, in considerazione della prossima riapertura del procedimento principale, il giudice del rinvio potrebbe tenere conto di tale giurisprudenza della Corte di giustizia soltanto nel caso in cui rifiutasse di attenersi agli orientamenti forniti dalla Kúria (Corte suprema).