

Downloaded via the EU tax law app / web

ORDINANZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

15 aprile 2011 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Irricevibilità manifesta»

Nel procedimento C-613/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, con decisione 7 luglio 2010, pervenuta in cancelleria il 30 dicembre 2010, nella causa

Danilo Debiasi

contro

Agenzia delle Entrate, Ufficio di Parma,

LA CORTE (Settima Sezione),

composta dal sig. D. Šváby, presidente di sezione, dai sigg. E. Juhász e G. Arestis (relatore),
giudici,

avvocato generale: sig. J. Mazák

cancelliere: sig. A. Calot Escobar

sentito l'avvocato generale,

ha emesso la seguente

Ordinanza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra il sig. Debiasi e l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Parma, in merito al diniego, da parte di quest'ultima, di procedere al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») relativamente all'esercizio 2006.

Contesto normativo

La normativa dell'Unione

3 L'art. 13, parte B, della sesta direttiva così recita:

«Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni sottoelencate e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

(...)

c) le forniture di beni destinati esclusivamente ad un'attività esentata a norma del presente articolo o a norma dell'articolo 28, paragrafo 3, lettera b), ove questi beni non abbiano formato oggetto d'un diritto a deduzione, e le forniture di beni il cui acquisto o la cui destinazione erano stati esclusi dal diritto alla deduzione conformemente alle disposizioni dell'articolo 17, paragrafo 6;

(...)».

4 L'art. 17, n. 2, di tale direttiva prevede quanto segue:

«Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:

a) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta per le merci che gli sono o gli saranno fornite e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo;

(...)».

La normativa nazionale

5 Il giudice a quo fa presente che il decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313, recante norme in materia di imposta sul valore aggiunto (Supplemento ordinario alla GURI n. 219 del 19 settembre 1997) ha novellato, con effetto dal 1° gennaio 1998, la disciplina della detrazione IVA di cui agli artt. 19, 19 bis, 19 bis1 e 19 bis2 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Supplemento ordinario alla GURI n. 292 dell'11 novembre 1972; in prosieguo: il «DPR n. 633/1972»).

6 In particolare, il giudice del rinvio osserva che il citato decreto legislativo n. 313 ha modificato il regime del sistema di detrazioni dell'IVA, stabilendo, al n. 2 dell'art. 19 del DPR n. 633/1972, la non detraibilità dell'IVA relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette a tale imposta. Il giudice medesimo rileva parimenti che il menzionato art. 19, n. 1, prevede la detraibilità dell'IVA assolta per l'acquisto di beni e di servizi utilizzati a fini attinenti all'attività dell'impresa.

La domanda di pronuncia pregiudiziale

7 La domanda di pronuncia pregiudiziale si limita ad indicare, in sostanza, quanto segue.

8 Dopo l'introduzione «premessato che», il giudice a quo espone, in primo luogo, brevemente le norme nazionali pertinenti nella specie, senza però precisarne a sufficienza il contenuto concreto.

9 A tal riguardo, considerato che l'art. 19, n. 2, del DPR n. 633/1972 trova applicazione nella specie, detto giudice rileva che tale disposizione appare illegittima e in contrasto con l'art. 19, n. 1, del medesimo DPR. Il giudice a quo osserva che detto art. 19, n. 1, prevede la detraibilità dell'IVA assolta per l'acquisto di beni e servizi utilizzati per operazioni rientranti nell'esercizio dell'impresa, mentre la disposizione di cui all'art. 19, n. 2, prevede l'indetraibilità dell'IVA assolta per l'acquisto di beni e servizi utilizzati per operazioni esenti, le quali costituiscono tuttavia operazioni che rientrano nell'esercizio dell'impresa fornitrice di servizi nel settore sanitario e, secondo costante giurisprudenza, costituiscono operazioni soggette alla disciplina dell'IVA, per le quali la sesta direttiva ha previsto il diritto alla detrazione.

10 Il giudice del rinvio rileva, inoltre, che nella specie è evidente che le operazioni esenti o

comunque non soggette ad IVA, ai sensi dell'art. 19, n. 2, del DPR n. 633/1972, poste in essere da strutture sanitarie pubbliche e private e da contribuenti operanti nel settore sanitario, costituiscono operazioni effettuate nell'ambito dell'esercizio dell'impresa e rientranti, come tali, nella sfera di applicazione dell'IVA. A parere del giudice medesimo, tali operazioni non costituiscono, pertanto, operazioni escluse da tale sfera, bensì devono essere considerate operazioni soggette ad IVA che non vengono assoggettate ad alcuna aliquota per motivi di interesse pubblico e per ragioni di politica sociale, in quanto volte ad agevolare l'utente finale.

11 A parere del giudice a quo, risulta, pertanto, palese il conflitto tra la normativa nazionale ed il diritto dell'Unione e, più in particolare, tra l'art. 19, n. 5, del DPR 633/1972 e l'art. 13, parte B, lett. c), della sesta direttiva, ai sensi della quale gli Stati membri devono esonerare dall'IVA le cessioni di beni destinati esclusivamente ad un'attività esente ove questi non abbiano formato oggetto del diritto a detrazione. A parere del giudice medesimo, quest'ultima disposizione sembra essere stata disattesa dal legislatore nazionale che, da un lato, non ha mai introdotto nel DPR n. 633/1972 alcuna disposizione che esenti dall'IVA le cessioni di beni destinati esclusivamente ad un'attività esente e, dall'altro, ha continuato a limitare, se non ad escludere, la detraibilità dell'IVA sugli acquisti ai soggetti passivi che effettuino operazioni esenti.

12 Il giudice del rinvio osserva, peraltro, che la mancata detrazione dell'IVA produce l'effetto di far considerare l'operatore nazionale attivo nel settore sanitario come un consumatore finale del bene o del servizio acquistato nell'esercizio della propria attività, violando, in tal modo, il principio del diritto dell'Unione della detraibilità dell'IVA. Orbene, a parere di detto giudice, il diritto alla detrazione costituisce, secondo costante giurisprudenza della Corte, parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a restrizioni. Non esisterebbe, inoltre, alcuna disposizione nel diritto dell'Unione che affermi l'indetraibilità dell'IVA assoluta per l'acquisto di beni e di servizi utilizzati per operazioni esenti.

13 A tal riguardo, il giudice del rinvio ritiene che la mancata detrazione dell'IVA per effetto dell'inserimento delle prestazioni sanitarie esenti dall'IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, punti 18 e 19, del DPR n. 633/1972, nel calcolo del pro rata d'indetraibilità IVA di cui al combinato disposto degli artt. 19, n. 5, e 19 bis del citato DPR, contrasti, da un lato, con l'obiettivo della neutralità dell'IVA e, dall'altro, con la regola secondo cui tale imposta deve gravare esclusivamente sul consumatore, secondo quanto previsto dalla normativa dell'Unione, segnatamente dall'art. 17, n. 2, lett. a), della sesta direttiva nonché dalla comunicazione della Commissione al Consiglio, al Parlamento Europeo e al Comitato economico e sociale 23 maggio 2001, intitolata «La politica fiscale dell'Unione europea – Priorità per gli anni a venire» [COM(2001/) 260 def.] e dalla comunicazione della Commissione al Consiglio e al Parlamento europeo 7 giugno 2000, intitolata «Strategia volta a migliorare il funzionamento del regime IVA nel mercato interno» [COM(2000/) 348 def.] (in prosieguo, congiuntamente: le «comunicazioni della Commissione»).

14 Il giudice a quo sottolinea, inoltre, che l'indetraibilità assoluta dell'IVA sugli acquisti del contribuente che abbia effettuato una prestazione esente genera un'IVA «occulta» gravante, in definitiva, sul consumatore finale, soggetto che la normativa dell'Unione nonché la normativa nazionale intenderebbero, al contrario, tutelare. Infatti, sarebbe facilmente intuibile che l'operatore, fornitore di servizi in materia sanitaria, non avendo potuto detrarre l'IVA sugli acquisti inerenti alla propria attività, ne «scarichi» in definitiva il maggior costo che ne deriva sul paziente o, in ogni caso, sul soggetto che fruisce di tali servizi, aumentando così il costo finale della propria prestazione. Il giudice medesimo rileva parimenti che tale situazione risulta in contrasto con la ratio legis della norma di esenzione che risiede nell'esigenza di «ridurre la spesa medica e favorire in tal modo l'accesso alla tutela della salute», come risulterebbe dalla sentenza 1° dicembre 2005, cause riunite C?394/04 e C?395/04, Ygeia (Racc. pag. I?10373).

15 A parere del giudice a quo, la normativa controversa, non consentendo agli operatori che forniscono servizi sanitari di detrarre l'IVA assolta per l'acquisto di beni e servizi esclusivamente destinati alla produzione del servizio per il quale opera l'esenzione, si pone in contrasto sia con il fondamento dell'IVA sia con la neutralità di tale imposta. Risulterebbe così rimessa in discussione la finalità dell'esenzione, diretta non a far gravare l'onere dell'IVA relativa alla produzione di uno specifico servizio di interesse generale e, conseguentemente, il suo costo sul produttore del servizio medesimo, bensì a non far gravare tale onere sull'utente finale.

16 Richiamandosi all'ordinanza 6 luglio 2006, cause riunite C-18/05 e C-155/05, *Salus e Villa Maria Beatrice Hospital* (Racc. pag. I-6199), il giudice del rinvio rileva, infine, che la Corte si è pronunciata esclusivamente in merito all'interpretazione dell'art. 13, parte B, lett. c), della sesta direttiva, effettuando un raffronto tra le versioni inglese, tedesca e francese, nonché precisando unicamente che l'esenzione doveva essere applicata non al momento dell'acquisto dei beni da parte del soggetto esercente l'attività esente, bensì al momento della cessione di tali beni utilizzati per attività esenti.

17 Il giudice del rinvio conclude, dopo la menzione «rilevato che», esprimendo dubbi in merito alla legittimità del regime «esentativo» relativo all'erogazione di servizi e prestazioni sanitari, con specifico riferimento al «conflitto tra la normativa nazionale ed il diritto dell'Unione» e, più in particolare, tra, da un lato, gli artt. 19, n. 5, e 19 bis del DPR n. 633/1972 e, dall'altro, l'art. 17, n. 2, lett. a), della sesta direttiva nonché delle comunicazioni della Commissione. Esso si interroga parimenti sulla «disparità di trattamento», atteso che vari Stati membri applicano, a certe condizioni, un regime di imponibilità a tasso ridotto, come emerge da documenti della Commissione, con la conseguenza che la normativa IVA non risulta uniforme a livello dell'Unione.

18 Ciò premesso, la commissione tributaria provinciale di Parma ha deciso, dopo la menzione «per questi motivi», di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le questioni pregiudiziali esposte nella motivazione affinché, in primo luogo, venga valutato il conflitto rilevato «tra la legislazione nazionale ed il diritto dell'Unione», nei limiti precisati supra al punto precedente, vale a dire, più in particolare, tra, da un lato, gli artt. 19, n. 5, e 19 bis del DPR n. 633/1972 e, dall'altro, l'art. 17, n. 2, lett. a), della sesta direttiva nonché le comunicazioni della Commissione, e, in secondo luogo, venga esaminata la «disparità di trattamento» risultante dal regime dell'IVA nel contesto dell'Unione e, conseguentemente, la necessità di procedere ad un'armonizzazione degli ordinamenti giuridici europei, atteso che vari Stati membri applicano, a certe condizioni, un regime impositivo ad aliquota ridotta.

Sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale

19 Si deve anzitutto rammentare che, secondo costante giurisprudenza, il procedimento istituito dall'art. 267 TFUE costituisce uno strumento di cooperazione tra la Corte e i giudici nazionali, per mezzo del quale la prima fornisce ai secondi gli elementi di interpretazione del diritto dell'Unione necessari per risolvere le controversie dinanzi ad essi pendenti (v., in particolare, sentenze 16 luglio 1992, causa C-83/91, *Meilicke*, Racc. pag. I-4871, punto 22, e 5 febbraio 2004, causa C-380/01, *Schneider*, Racc. pag. I-1389, punto 20, nonché ordinanza 13 gennaio 2010, cause riunite C-292/09 e C-293/09, *Calestani e Lunardi*, punto 18).

20 Nell'ambito di tale cooperazione, spetta al giudice nazionale cui è stata sottoposta la controversia, che è il solo ad avere una conoscenza diretta dei fatti da cui essa ha origine e che deve assumersi la responsabilità dell'emananda decisione giurisdizionale, valutare, alla luce delle particolari circostanze della causa, sia la necessità di un rinvio pregiudiziale ai fini della pronuncia della propria sentenza sia la rilevanza delle questioni che propone alla Corte. Di conseguenza, se le questioni sollevate dal giudice nazionale vertono sull'interpretazione del diritto dell'Unione, la

Corte, in via di principio, è tenuta a statuire (v., in particolare, sentenze 15 dicembre 1995, causa C?415/93, Bosman, Racc. pag. I?4921, punto 59, e Schneider, cit., punto 21, nonché ordinanza Calestani e Lunardi, cit., punto 19).

21 La Corte ha tuttavia più volte rilevato che l'esigenza di giungere ad un'interpretazione del diritto dell'Unione che sia utile per il giudice nazionale impone che quest'ultimo definisca l'ambito di fatto e di diritto in cui si inseriscono le questioni sollevate o che esso spieghi almeno le ipotesi di fatto su cui tali questioni sono fondate (v., in particolare, sentenze 26 gennaio 1993, cause riunite da C?320/90 a C?322/90, Telemarsicabruzzo e a., Racc. pag. I?393, punto 6, e 31 gennaio 2008, causa C?380/05, Centro Europa 7, Racc. pag. I?349, punto 57, nonché ordinanza Calestani e Lunardi, cit., punto 20).

22 La Corte ha parimenti insistito sull'importanza dell'indicazione, da parte del giudice nazionale, dei motivi precisi che l'hanno indotto ad interrogarsi sull'interpretazione del diritto dell'Unione e a ritenere necessaria la sottoposizione di questioni pregiudiziali alla Corte (v., in particolare, sentenza 6 dicembre 2005, cause riunite C?453/03, C?11/04, C?12/04 e C?194/04, ABNA e a., Racc. pag. I?10423, punto 46, nonché ordinanze 13 giugno 2007, cause riunite C?72/07 e C?111/07, Blanco Pérez e Chao Gómez, punto 18, e Calestani e Lunardi, cit., punto 21).

23 In tal senso, la Corte ha affermato che è indispensabile che il giudice nazionale precisi, nella stessa decisione di rinvio, il contesto di fatto e normativo della causa principale fornendo un minimo di spiegazioni sui motivi della scelta delle disposizioni del diritto dell'Unione di cui chiede l'interpretazione nonché il nesso individuato tra quelle disposizioni e la normativa nazionale applicabile alla controversia principale (v., in particolare, sentenze 19 aprile 2007, causa C?295/05, Asemfo, Racc. pag. I?2999, punto 33, e Centro Europa 7, cit., punto 54, nonché ordinanza Calestani e Lunardi, cit., punto 22).

24 Si deve inoltre sottolineare che le informazioni contenute nei provvedimenti di rinvio servono non solo a consentire alla Corte di fornire utili soluzioni, bensì anche a dare ai governi degli Stati membri e alle altre parti interessate la possibilità di presentare osservazioni ai sensi dell'art. 23 dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea. Spetta alla Corte vigilare a che detta possibilità sia salvaguardata, tenuto conto del fatto che, in virtù della menzionata disposizione, alle parti interessate vengono trasmessi solo i provvedimenti di rinvio [v., segnatamente, sentenze 1° aprile 1982, cause riunite 141/81?143/81, Holdijk e a., Racc. pag. 1299, punto 6, e 13 aprile 2000, causa C?176/96, Lehtonen e Castors Braine, Racc. pag. I?2681, punto 23, nonché ordinanza Calestani e Lunardi, cit., punto 23; v., parimenti, il punto 22 della nota informativa della Corte di giustizia riguardante le domande di pronuncia pregiudiziale da parte delle giurisdizioni nazionali (GU 2005, C 143, pag. 1)].

25 Orbene, nella specie si deve necessariamente rilevare che la domanda di pronuncia pregiudiziale in esame non soddisfa manifestamente tali requisiti.

26 Anzitutto, il giudice del rinvio non definisce il contesto di fatto in cui si inserisce la domanda di pronuncia pregiudiziale. Non spiega tanto meno le ipotesi di fatto su cui tale domanda si fonda. Detto giudice si è, infatti, limitato a far presente che dinanzi ad esso è stato proposto un ricorso avverso il diniego dell'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Parma, di concedere al ricorrente nel procedimento principale il rimborso dell'IVA riguardo all'esercizio 2006.

27 Inoltre, tale giudice non fornisce indicazioni sufficientemente circostanziate in ordine al contesto normativo nazionale che consentano alle parti interessate di presentare osservazioni e alla Corte di fornire risposte utili. In particolare, si limita ad esporre succintamente le disposizioni nazionali oggetto della domanda di pronuncia pregiudiziale, senza precisare in termini sufficienti il

contenuto concreto di tali disposizioni.

28 Infine, il giudice del rinvio non chiarisce minimamente i motivi precisi per i quali l'interpretazione del diritto dell'Unione da esso richiesta risulti necessaria ai fini della soluzione della controversia principale. In assenza di una descrizione della situazione di fatto del ricorrente nel procedimento principale e, quindi, dell'indicazione se tale situazione sia tale da ricadere nella sfera di applicazione delle disposizioni del diritto dell'Unione di cui chiede l'interpretazione, detto giudice non è stato in grado di fornire le ragioni alla base della scelta di tali disposizioni né di dimostrare il nesso esistente tra queste ultime e la detta situazione.

29 Si deve, peraltro, rilevare che la domanda di pronuncia pregiudiziale non consente di distinguere con certezza quali siano, appunto, le disposizioni del diritto dell'Unione di cui il giudice del rinvio chiede l'interpretazione.

30 Infatti, benché il dispositivo della domanda di rinvio pregiudiziale verta sull'art. 17, n. 2, lett. a), della sesta direttiva, si deve per contro rilevare che tale domanda menziona, in primo luogo, l'art. 13, parte B, lett. c), della direttiva medesima, per far poi riferimento, in secondo luogo, al detto art. 17, n. 2, lett. a), nonché alle comunicazioni della Commissione. Analogamente, a sostegno di tale domanda, il giudice del rinvio si richiama ad una sentenza della Corte vertente sull'interpretazione di un'altra disposizione della direttiva medesima, vale a dire l'art. 13, parte A, n. 1, lett. b), di quest'ultima.

31 Conseguentemente, la domanda di pronuncia pregiudiziale non raggiunge, alla luce delle esigenze formulate, segnatamente, ai punti 22 e seguenti della nota informativa citata supra al punto 24, il livello di chiarezza e di precisione sufficiente per consentire alla Corte di statuire.

32 Ciò premesso, si deve rilevare, fin da tale fase del procedimento, in applicazione degli artt. 92, n. 1, e 103, n. 1, del regolamento di procedura della Corte, che la presente domanda di pronuncia pregiudiziale è manifestamente irricevibile.

Sulle spese

33 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi, la Corte (Settima Sezione) così provvede:

La domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, con decisione 7 luglio 2010, è manifestamente irricevibile.

Firme

* Lingua processuale: l'italiano.