

Downloaded via the EU tax law app / web

**Causa C-427/10**

**Banca Antoniana Popolare Veneta SpA**

**contro**

**Ministero dell'Economia e delle Finanze**

**e**

**Agenzia delle Entrate**

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dalla Corte suprema di cassazione)

«IVA — Recupero dell'imposta indebitamente versata — Normativa nazionale che prevede la possibilità di agire per la ripetizione dell'indebito dinanzi a organi giurisdizionali diversi, con termini differenti, a seconda che si tratti del committente oppure del prestatore di servizi — Possibilità per il committente di servizi di chiedere il rimborso dell'imposta al prestatore dopo che per quest'ultimo è spirato il termine per agire nei confronti dell'amministrazione finanziaria — Principio di effettività»

Massime della sentenza

*Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Recupero dell'imposta indebitamente versata*

*(Direttiva del Consiglio 77/388)*

Il principio di effettività non osta ad una normativa nazionale in materia di ripetizione dell'indebito che prevede un termine di prescrizione per l'azione civilistica di ripetizione dell'indebito, esercitata dal committente di servizi nei confronti del prestatore di tali servizi, soggetto passivo dell'imposta sul valore aggiunto, più lungo rispetto al termine di decadenza previsto per l'azione di rimborso di diritto tributario, esercitata da detto prestatore nei confronti dell'amministrazione finanziaria, purché tale soggetto passivo possa effettivamente reclamare il rimborso dell'imposta di cui trattasi nei confronti della predetta amministrazione. Quest'ultima condizione non è soddisfatta qualora l'applicazione di una normativa siffatta abbia la conseguenza di privare completamente il soggetto passivo del diritto di ottenere dall'amministrazione finanziaria il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto non dovuta che egli stesso ha dovuto rimborsare al committente dei suoi servizi.

(v. punto 42 e dispositivo)

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

15 dicembre 2011 (\*)

«IVA – Recupero dell'imposta indebitamente versata – Normativa nazionale che prevede la possibilità di agire per la ripetizione dell'indebito dinanzi a organi giurisdizionali diversi, con termini differenti, a seconda che si tratti del committente oppure del prestatore di servizi – Possibilità per il committente di servizi di chiedere il rimborso dell'imposta al prestatore dopo che per quest'ultimo è spirato il termine per agire nei confronti dell'amministrazione finanziaria – Principio di effettività»

Nel procedimento C-427/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dalla Corte suprema di cassazione con ordinanza 7 giugno 2010, pervenuta in cancelleria il 31 agosto 2010, nella causa

**Banca Antoniana Popolare Veneta SpA**, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA,

contro

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate,**

LA CORTE (Terza Sezione),

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

avvocato generale: sig. J. Mazák

cancelliere: sig.ra A. Impellizzeri, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 16 giugno 2011,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA, dagli avv.ti A. Fantozzi, R. Tieghi e R. Esposito;
- per il governo italiano, dalla sig.ra G. Palmieri, in qualità di agente, assistita dal sig. G. De Bellis, avvocato dello Stato;
- per il governo tedesco, dai sigg. T. Henze e C. Blaschke, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, dal sig. S. Hathaway, in qualità di agente, assistito dal sig. P. Mantle, barrister;
- per la Commissione europea, dalla sig.ra D. Recchia e dal sig. R. Lyal, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 15 settembre 2011,

ha pronunciato la seguente

## **Sentenza**

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dei principi di neutralità fiscale, di effettività e di non discriminazione relativamente all'imposta sul valore aggiunto (in

proseguo: l'«IVA»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito della controversia che vede opposta la Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA (in prosieguo: la «BAPV»), al Ministero dell'Economia e delle Finanze e all'Agenzia delle Entrate (in prosieguo, congiuntamente, l'«amministrazione finanziaria»), riguardo al rifiuto da parte di quest'ultima di rimborsare alla BAPV l'IVA non dovuta che aveva gravato sulle prestazioni di riscossione di contributi consortili da essa effettuate.

## **Contesto normativo**

### *La normativa dell'Unione*

3 L'art. 2 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) disponeva quanto segue:

«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:

1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)».

4 L'art. 13, parte B, lett. d), punti 2 e 3, di tale direttiva stabiliva quanto segue:

«B. Altre esenzioni

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:

(...)

d) le operazioni seguenti:

(...)

2. la negoziazione e la presa a carico di impegni, fidejussioni e altre garanzie nonché la gestione di garanzie di crediti da parte di chi ha concesso questi ultimi;

3. le operazioni, compresa la negoziazione, relative ai depositi di fondi, ai conti correnti, ai pagamenti, ai giroconti, ai crediti, agli assegni e ad altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero dei crediti».

5 A norma dell'art. 13, parte C, primo comma, della detta direttiva:

«C. Opzioni

Gli Stati membri possono accordare ai loro soggetti passivi il diritto di optare per l'imposizione nel caso di:

(...)

b) operazioni di cui [alla parte] B, letter[a] d) (...)».

6 L'art. 21 della sesta direttiva 77/388, intitolato «Debitori dell'imposta verso l'Erario», al suo n. 1, lett. a), era così formulato:

«L'imposta sul valore aggiunto è dovuta:

1. in regime interno:

a) dai soggetti passivi che eseguono un'operazione imponibile diversa da quelle previste dall'articolo 9, paragrafo 2, lettera e), eseguite da un soggetto passivo residente all'estero. Quando l'operazione imponibile è effettuata da un soggetto passivo residente all'estero gli Stati membri possono adottare disposizioni secondo cui l'imposta è dovuta da una persona diversa. A tale scopo possono in particolare essere designati un rappresentante fiscale o il destinatario dell'operazione imponibile. Gli Stati membri possono altresì prevedere che una persona diversa dal soggetto passivo sia tenuta in solido al versamento dell'imposta».

#### *La normativa nazionale*

7 L'art. 10, n. 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che istituisce e disciplina l'imposta sul valore aggiunto (Supplemento ordinario alla GURI n. 1 dell'11 novembre 1972, pag. 1; in prosieguo: il «DPR n. 633/72»), dispone quanto segue:

«Sono esonerate dall'imposta:

(...)

5. le operazioni relative alla riscossione dei tributi, comprese quelle relative ai versamenti di imposte effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende e istituti di credito».

8 Ai sensi dell'art. 21 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (Supplemento ordinario alla GURI n. 8 del 13 gennaio 1993, pag. 1):

«1. Il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato. La notificazione della cartella di pagamento vale anche come notificazione del ruolo.

2. Il ricorso avverso il rifiuto tacito della restituzione di cui all'art. 19, comma 1, lettera g), può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto. La domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione».

9 Ai sensi dell'art. 2033 del codice civile che disciplina l'indebito oggettivo:

«Chi ha eseguito un pagamento non dovuto ha diritto di ripetere ciò che ha pagato. Ha inoltre diritto ai frutti e agli interessi dal giorno del pagamento, se chi lo ha ricevuto era in mala fede, oppure, se questi era in buona fede, dal giorno della domanda. [art. 163 del codice di procedura civile]».

10 Ai sensi dell'art. 2946 del codice civile, sulla prescrizione ordinaria:

«Salvi i casi in cui la legge dispone diversamente, i diritti si estinguono per prescrizione con il decorso di dieci anni».

11 Conformemente all'art. 2935 del codice civile, la prescrizione comincia a decorrere dal giorno in cui il diritto può essere fatto valere.

### **Causa principale e questioni pregiudiziali**

12 Negli anni 1984-1994 la BAPV forniva servizi sotto forma di riscossione di contributi consortili dovuti dagli associati per conto di tre consorzi di bonifica, vale a dire organismi pubblici disciplinati dalle leggi nazionali e regionali e incaricati della realizzazione di opere di infrastruttura pubblica. Poiché i compensi ricevuti quali corrispettivo di tali prestazioni erano stati assoggettati all'IVA, la BAPV l'ha addebitata a titolo di rivalsa a tali consorzi. L'IVA è stata regolarmente versata dalla BAPV all'amministrazione finanziaria secondo le modalità previste dalla legge, giacché all'epoca tale amministrazione riteneva che l'attività di riscossione dei contributi consortili non rientrasse nell'ambito dell'esenzione di cui all'art. 10, n. 5, del DPR n. 633/72.

13 Con circolare in data 26 febbraio 1999, l'amministrazione finanziaria comunicava di aver mutato l'originaria interpretazione della disposizione citata, ritenendo che i contributi consortili avessero natura tributaria e che, conseguentemente, i compensi dovuti dai consorzi per i servizi di riscossione di detti contributi dovessero essere considerati esenti da IVA, ai sensi dell'art. 10, n. 5, del DPR n. 633/72.

14 I consorzi di bonifica chiedevano, quindi, alla SIFER SpA, società succeduta alla BAPV, la restituzione, a titolo d'indebito oggettivo ai sensi dell'art. 2033 del codice civile, di quanto pagato per l'IVA su tali compensi. In esito all'azione di uno dei consorzi dinanzi al Tribunale civile di Ferrara, la BAPV è stata condannata a rimborsare detti importi.

15 Dal canto suo, la BAPV presentava all'amministrazione finanziaria delle domande di rimborso dell'IVA corrispondente alle somme che le erano state richieste dai committenti dei suoi servizi. A fronte del silenzio-rifiuto oppostole, la BAPV proponeva, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Roma, tre distinti ricorsi che venivano accolti da tale organo giurisdizionale.

16 Tuttavia, a seguito degli appelli interposti dall'amministrazione finanziaria avverso le tre decisioni emesse, la Commissione tributaria regionale del Lazio, dopo aver riunito gli appelli, dichiarava che la BAPV era decaduta dal diritto al rimborso per decorrenza del termine di due anni dai pagamenti dell'IVA, previsto all'art. 21, n. 2, del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992. In proposito detto organo giurisdizionale dichiarava che la circolare amministrativa del 26 febbraio 1999 non poteva costituire il presupposto a partire dal quale inizia a decorrere detto termine.

17 La BAPV ha proposto un ricorso per cassazione contro tale decisione dinanzi alla Corte suprema di cassazione.

18 La Corte suprema di cassazione nutre dubbi circa la compatibilità coi principi informatori in materia di IVA della disciplina processuale nazionale, in considerazione del fatto che da tali norme possono derivare situazioni come quella di cui si discute, che si risolvono in una sostanziale negazione del diritto al rimborso dell'IVA pagata a torto. Tale giudice osserva, infatti, che la BAPV, che ha versato l'IVA all'amministrazione finanziaria, si trova obbligata, in forza di una sentenza del giudice civile, a rimborsarla al soggetto che aveva subito l'addebito senza poterne ottenere il

rimborso da parte dell'amministrazione finanziaria. Quindi, secondo la Corte di cassazione, le norme di diritto nazionale sulle modalità procedurali e le regole di diritto sostanziale che disciplinano il rimborso dell'imposta non dovuta finirebbero per rendere praticamente impossibile l'esercizio del diritto al rimborso.

19 In tale contesto, la Corte suprema di cassazione ha deciso di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se i principi di effettività, di non discriminazione e di neutralità fiscale in materia di IVA ostino ad una disciplina o prassi nazionale che ricostruiscono il diritto del cessionario/committente al rimborso dell'IVA pagata a torto come indebito oggettivo di diritto comune, a differenza di quello esercitato dal debitore principale (cedente o prestatore del servizio) con un limite temporale, per il primo, assai più lungo di quello posto al secondo, sì che la domanda del primo, esercitata quando il termine per il secondo è da tempo scaduto, possa dar luogo a condanna al rimborso di quest'ultimo senza che lo stesso possa più chiedere il rimborso all'amministrazione finanziaria; tutto ciò senza la previsione di alcuno strumento di collegamento, atto a prevenire conflitti o contrasti, tra i procedimenti instaurati o da instaurarsi dinanzi alle diverse giurisdizioni.

2) Se, a prescindere dall'ipotesi precedente, siano compatibili coi già riferiti principi una prassi o giurisprudenza nazionale che consentano l'emanazione di una sentenza di rimborso a carico del cedente/prestatore del servizio a favore del cessionario/committente, il quale non aveva esercitato l'azione di rimborso dinanzi ad altro giudice nei termini a lui imposti, in affidamento di una interpretazione giurisprudenziale, seguita dalla prassi amministrativa, secondo cui l'operazione era soggetta ad IVA».

## **Sulle questioni pregiudiziali**

### *Sulla prima questione*

20 Con la sua prima questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se i principi di effettività, di neutralità fiscale e di non discriminazione ostino ad una normativa nazionale relativa alla ripetizione dell'indebito, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che prevede un termine di decadenza per l'azione di rimborso di diritto tributario che è più breve del termine previsto per l'azione civile per la ripetizione dell'indebito, cosicché un committente che eserciti un'azione del genere nei confronti di un prestatore di servizi potrebbe ottenere da tale prestatore il rimborso dell'IVA non dovuta senza che quest'ultimo possa a sua volta ottenerne il rimborso da parte dell'amministrazione finanziaria.

21 Preliminarmente, va osservato, in linea generale, che la Corte non esamina il principio di neutralità fiscale per stabilire se il diritto dell'Unione osti ad una normativa nazionale che preveda termini di prescrizione o decadenza per chiedere il rimborso dell'IVA (v., in tal senso, sentenze 19 novembre 1998, causa C-85/97, SFI, Racc. pag. I-7447, punti 22-36; 11 luglio 2002, causa C-62/00, Marks & Spencer, Racc. pag. I-6325, punti 22-47, e 21 gennaio 2010, causa C-472/08, Alstom Power Hydro, Racc. pag. I-623, punti 14-22).

22 Nella sentenza 15 marzo 2007, causa C?35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken (Racc. pag. I?2425), la Corte ha dichiarato che, in mancanza di disciplina comunitaria in materia di domande di rimborso delle imposte indebitamente prelevate, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro stabilire i requisiti al ricorrere dei quali tali domande possano essere presentate, purché i requisiti in questione rispettino i principi di equivalenza e di effettività, vale a dire non siano meno favorevoli di quelli che riguardano reclami analoghi di natura interna e non siano congegnati in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico comunitario (punto 37).

23 Al punto 42 della citata sentenza Reemtsma Cigarettenfabriken la Corte ha segnatamente dichiarato che il principio di effettività non osta ad una normativa nazionale in forza della quale soltanto il cedente/prestatore di servizi è legittimato a chiedere il rimborso delle somme indebitamente versate alle autorità tributarie a titolo di IVA, mentre il destinatario dei servizi può esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti di tale cedente/prestatore di servizi.

24 La Corte ha altresì riconosciuto la compatibilità con il diritto dell'Unione della fissazione di termini di ricorso ragionevoli a pena di decadenza, nell'interesse della certezza del diritto, che tutela al tempo stesso il contribuente e l'amministrazione di cui trattasi. Infatti, termini del genere non sono tali da rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (v., in tal senso, sentenze 17 novembre 1998, causa C?228/96, Aprile, Racc. pag. I?7141, punto 19, e 30 giugno 2011, causa C?262/09, Meilicke e a., non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 56).

25 È quanto avviene, ad esempio, nel caso di un termine di prescrizione biennale, atteso che tale termine è, in linea di principio, idoneo a consentire a qualsiasi soggetto passivo normalmente diligente di far validamente valere i diritti attribuitigli dall'ordinamento giuridico dell'Unione (v., in tal senso, sentenza Alstom Power Hydro, cit., punti 20 e 21). Detta considerazione è valida anche relativamente ad un termine di decadenza di due anni nell'ambito del diritto al rimborso dell'IVA indebitamente versata all'amministrazione finanziaria.

26 La Corte ha altresì dichiarato che il principio di effettività è rispettato nel caso di un termine nazionale di prescrizione asseritamente più favorevole all'amministrazione finanziaria rispetto al termine di prescrizione in vigore per i privati (sentenza 8 settembre 2011, cause riunite C?89/10 e C?96/10, Q-Beef e Bosschaert, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 42).

27 Di conseguenza, la previsione di un termine di decadenza di due anni entro il quale il soggetto passivo può reclamare il rimborso dell'IVA versata a torto nei confronti dell'amministrazione finanziaria, mentre il termine di prescrizione per le azioni di ripetizione dell'indebito oggettivo tra privati è decennale, non è di per sé contraria al principio di effettività.

28 Tuttavia la Corte ha già dichiarato che, qualora il rimborso dell'IVA risultasse impossibile o eccessivamente difficile, gli Stati membri devono prevedere gli strumenti necessari per consentire al destinatario dei servizi di recuperare l'imposta indebitamente fatturata, in modo da rispettare il principio di effettività (sentenza Reemtsma Cigarettenfabriken, cit., punto 42).

29 Le medesime considerazioni si impongono allorché l'impossibilità o l'eccessiva difficoltà di ottenere il rimborso dell'IVA non dovuta riguarda non il destinatario dei servizi, bensì il prestatore di questi ultimi.

30 Emerge altresì dalla giurisprudenza che il principio di effettività sarebbe violato nell'ipotesi in cui il soggetto passivo non avesse avuto né il diritto di ottenere il rimborso del tributo in questione

durante il termine a sua disposizione per l'azione nei confronti dell'amministrazione finanziaria, né, in seguito a un'azione di ripetizione dell'indebito esperita nei suoi confronti dai propri clienti successivamente alla scadenza di detto termine, la possibilità di rivalersi contro l'amministrazione finanziaria, cosicché le conseguenze dei pagamenti indebiti dell'IVA imputabili allo Stato sarebbero sopportate esclusivamente dal soggetto passivo di tale imposta (v., per analogia, sentenza Q?Beef e Bosschaert, cit., punto 43).

31 Parimenti, la Corte ha già dichiarato che un'autorità nazionale non può eccepire il decorso di un termine di prescrizione ragionevole se il comportamento delle autorità nazionali, in combinazione con l'esistenza di un termine di prescrizione, finisce col privare totalmente un soggetto della possibilità di far valere i suoi diritti dinanzi ai giudici nazionali (v., per analogia, sentenza Q?Beef e Bosschaert, cit., punto 51).

32 Per quanto riguarda il procedimento principale, va sottolineato anzitutto, come ha rilevato la Commissione europea all'udienza, che per la BAPV sarebbe stato impossibile, o quanto meno eccessivamente difficile, ottenere, con un'azione proposta nel termine di decadenza di due anni, il rimborso dell'IVA versata negli anni 1984-1994, in considerazione, in particolare, della posizione dell'amministrazione finanziaria – confermata, secondo le informazioni fornite dal giudice del rinvio, dalla giurisprudenza nazionale – che escludeva i servizi forniti dalla BAPV dall'ambito dell'esenzione prevista all'art. 10, n. 5, del DPR n. 633/72.

33 Inoltre, conferendo un effetto retroattivo alla circolare del 26 febbraio 1999, l'interpretazione data dal giudice del rinvio, nonché dalla decisione giurisdizionale di cui al punto 16 della presente sentenza, porta a far retroagire il dies a quo delle azioni per la ripetizione dell'indebito alla data del pagamento dell'IVA, circostanza che, tenuto conto del termine biennale di decadenza per l'azione di ripetizione dell'indebito di cui dispone il prestatore di servizi nei confronti dell'amministrazione finanziaria, ha privato completamente il prestatore di servizi della possibilità di recuperare l'imposta indebitamente versata.

34 È infine pacifico che i consorzi hanno avviato l'azione per la ripetizione dell'indebito successivamente al termine di decadenza biennale – con decorrenza dal pagamento dell'IVA secondo la summenzionata interpretazione giurisprudenziale – di cui disponeva la BAPV per reclamare nei confronti dell'amministrazione finanziaria il rimborso dell'IVA indebitamente versata.

35 Tali consorzi hanno infatti esercitato l'azione di ripetizione dell'indebito successivamente alla pubblicazione della circolare del 26 febbraio 1999 con la quale l'amministrazione finanziaria ha modificato la propria interpretazione riguardo alla natura delle operazioni di cui trattasi nel procedimento principale, considerandole oramai come operazioni esenti da IVA.

36 Va di conseguenza rilevato che, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, la BAPV sopporta essa stessa il pagamento dell'IVA non dovuta, senza avere la possibilità di reclamarne effettivamente il rimborso nei confronti dell'amministrazione finanziaria per effetto del decorso del termine di decadenza biennale, benché tale situazione non le sia imputabile, ma sia dovuta al fatto che, alla luce della summenzionata circolare, i destinatari dei servizi hanno esperito un'azione di ripetizione dell'indebito nei confronti della BAPV dopo la scadenza di tale termine.

37 In effetti, nulla nel fascicolo trasmesso dal giudice del rinvio lascia supporre che la BAPV non abbia agito come un operatore economico prudente ed accorto nel fornire le prestazioni di riscossione dei contributi consortili dietro pagamento di un prezzo comprensivo dell'IVA e nel versare l'IVA all'amministrazione finanziaria.

38 A tal proposito, dall'ordinanza di rinvio risulta che la BAPV ha correttamente assoggettato



all'IVA le operazioni di riscossione dei contributi consortili da essa effettuate e che ha correttamente versato detta imposta all'amministrazione finanziaria, in ossequio alla prassi seguita da tale amministrazione all'epoca della fatturazione di dette operazioni.

39 Il governo italiano ha tuttavia osservato che la questione della posizione delle operazioni di cui trattasi relativamente all'IVA era oggetto di controversia già da diverso tempo, cosicché un operatore economico prudente ed accorto non poteva legittimamente confidare nella prosecuzione dell'assoggettamento all'IVA di tali operazioni.

40 Va nondimeno osservato che solo con la circolare del 26 febbraio 1999 è divenuto chiaro che l'amministrazione finanziaria, che è l'autorità amministrativa che deve garantire l'applicazione della normativa considerata, ha affermato esplicitamente che i contributi consortili avevano natura d'imposta e che i compensi dovuti dai consorzi dovevano essere considerati esenti dall'IVA ai sensi dell'art. 10, n. 5, del DPR n. 633/72. Pertanto detta circolare ha rimesso in discussione, retroattivamente, l'assoggettamento all'IVA delle operazioni di riscossione di tali contributi.

41 In circostanze del genere, la suddetta amministrazione deve tener conto delle situazioni particolari degli operatori economici e deve prevedere, eventualmente, adeguamenti nell'applicazione delle sue nuove valutazioni giuridiche relative alle operazioni di cui trattasi (v., in tal senso, sentenza 10 settembre 2009, causa C?201/08, Plantanol, Racc. pag. I?8343, punto 49).

42 Risulta pertanto dalle considerazioni che precedono che il principio di effettività non osta ad una normativa nazionale in materia di ripetizione dell'indebito che prevede un termine di prescrizione per l'azione civilistica di ripetizione dell'indebito, esercitata dal committente di servizi nei confronti del prestatore di tali servizi, soggetto passivo dell'IVA, più lungo rispetto al termine di decadenza previsto per l'azione di rimborso di diritto tributario, esercitata da detto prestatore nei confronti dell'amministrazione finanziaria, purché tale soggetto passivo possa effettivamente reclamare il rimborso dell'imposta di cui trattasi nei confronti della predetta amministrazione. Quest'ultima condizione non è soddisfatta qualora l'applicazione di una normativa siffatta abbia la conseguenza di privare completamente il soggetto passivo del diritto di ottenere dall'amministrazione finanziaria il rimborso dell'IVA non dovuta che egli stesso ha dovuto rimborsare al committente dei suoi servizi.

#### *Sulla seconda questione*

43 Alla luce della risposta fornita alla prima questione, non è necessario rispondere alla seconda.

#### **Sulle spese**

44 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

**Il principio di effettività non osta ad una normativa nazionale in materia di ripetizione dell'indebito che prevede un termine di prescrizione per l'azione civilistica di ripetizione dell'indebito, esercitata dal committente di servizi nei confronti del prestatore di detti servizi, soggetto passivo dell'imposta sul valore aggiunto, più lungo rispetto al termine di decadenza previsto per l'azione di rimborso di diritto tributario, esercitata da detto prestatore nei confronti dell'amministrazione finanziaria, purché tale soggetto passivo possa effettivamente reclamare il rimborso dell'imposta di cui trattasi nei confronti della predetta amministrazione. Quest'ultima condizione non è soddisfatta qualora l'applicazione**

**di una normativa siffatta abbia la conseguenza di privare completamente il soggetto passivo del diritto di ottenere dall'amministrazione finanziaria il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto non dovuta che egli stesso ha dovuto rimborsare al committente dei suoi servizi.**

Firme

\* Lingua processuale: l'italiano.