

Downloaded via the EU tax law app / web

???????? ?? ???? (???? ??????)

21 ??? 2012 ??????(*)

„???? ?????????? ??? — ????? ?? ?????????????????? ?? ??? ?? ?????????????????? ????, ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? — ????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? — ?????????????? ?????“

?? ????? C-294/11

? ????????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ??? 267 ??? ?? Corte suprema di cassazione (?????) ? ?? ? 3 ??? 2011 ?, ?????????? ? ??? ? 9 ??? 2011 ?, ? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

?????

Elsacom NV,

????? (???? ??????),

????????? ?? ??: ?-? M. Safjan, ?????????????? ?? ??????, ?-? M. Ileši? ? ?-? M. Berger (?????????), ?????,

????????????? ??????????: ?-? E. Sharpston,

?????????: ?-? A. Calot Escobar,

????????? ?????????????? ? ?????????????? ??? ? ? ??????????????????,

???? ? ? ? ?????????? ??????????????, ??????????????:

- ?? Elsacom NV, ?? S. Petrecca, avvocato,
- ?? ?????????????????? ?????????????????, ?? ?-? G. Palmieri, ? ?????????????????, ?????????????????? ?? ?-? G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- ?? ?????????????? ?????????????????, ?? ?-? K. Paraskevopoulou ? ?-? Z. Chatzipavlou, ? ?????????????????? ?? ?????????????????,
- ?? ?????????????????? ?????????????????, ?? ?-? M.Z. Fehér ?????? ? ?? ?-? K. Szíjjártó ? ?-? Z. Tóth, ? ?????????????????? ?? ?????????????????,
- ?? ?????????????????? ?????????, ?? ?-? C. Soulay ? ?-? D. Recchia, ? ?????????????????? ?? ?????????????????,

????????? ?????????????, ?????? ??? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????, ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????,

????????? ??????????

???????

1 ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ????? 7, ?????????? 1, ?????? ?????? ?? ????? ??????????? 79/1072/??? ?? ?????? ?? 6 ?????????? 1979 ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ?????????????? — ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????? ?????, ?????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????? (?? L 331, ??? 11; ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????, 2007 ?, ?????? 9, ??? 1, ??? 34, ?????????? ??-????????? „????? ?????????????? ???“).

2 ?????????????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ?????? ?????? Ministero dell'Economia e delle Finanze ? Agenzia delle Entrate (????????? ??-????????? ?????? „????????? ??????????????????“) ? Elsacom NV, ?????????????? ? ?????????????????? ?????????????? (????????? ??-????????? „Elsacom“), ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? (????????? ??-????????? „????“), ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????????? ?????? 1999 ?.

???????

????????? ?? ??????

3 ?????????????? 2008/9/?? ?? ?????? ?? 12 ?????????? 2008 ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????????? ? ?????????????? 2006/112/??, ?? ?????????????????????????? ?????, ?????????????????? ? ?????????????? ?????? ?? ??????????????????????, ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? (?? L 44, ??? 23), ?????? ? ?????? ?????? ?????????????? ???. ?????????????????? ????? 28, ?????????? 2 ?? ?????????????? 2008/9 ??????????, ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????, ?????????? ?????? 1 ?????? 2010 ?, ?????????? ? ?????????? ?? ?????????? ? ?????????? ??????????????????.

4 ?????????? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ???:

„[...]????? ??? ?????????, ?? ?????????????????? ?????????????????????? ? ?????????? ? ?????????????????? [????????????????? ?????????????? ?] ?????????????? ?????????, ?????? ?????? ? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?????????? ? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????????????????, ? ?????????????????? ?????????? ?? ?? ??????????????????.“

5 ????? 2 ?? ?????? ?????????????? ??????:

„????? ?????????? ?????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????, ?????? ?? ? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????????, ?? ? ?????????????????? ? ?????? ?????????? ?????????, ? ??? ??????????????, ?????????????? ? ?????????????????? ??????????????, ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??????????, ?????????????? ?? ? ?????? ?????????? ?? ?????????? ??????????????, ?????????????????? ?? ?? ?????? ?????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????, ? ?????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????, ?????????? ? ?????? 17, ?????????? 3, ?????? a) ? ?) ?? ?????????????? 77/388/???, ? ?????????????????? ?? ?????????, ?????????? ? ?????? 1, ?????? ?)“.

6 ?? ?????????? ?? ????? 3, ?????? ?) ?? ?????????????????? ??????????????:

„?? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ??????????, ?????, ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? 2, ?????? ?? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?? ??????????????????“

?? ?????????, ?????? ??:

a) ????????? ?? ?????????????? ??????, [...], ?????????? [...].“

7 ????????? ?????????????? ?? ????? 7, ????????? 1, ?????? ??????, ????????? ?????????? ?? ????? ?????????? ???:

„????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? [...] ?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ???????, ?????? ?????? ? ?????????? ??????????“

8 ?????????????? ?, ?????? ? ?? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ??????:

„????????????? [...] ?? ?????????? ?? 30 ??? ?? ?????????????? ??????, ?????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????? [...]“

9 ????? 15, ?????????? 1 ?? ?????????????? 2008/9 ??????????:

„????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? [...] ?? ??-????? ?? 30 ?????????? ?? ?????????????????? ???????, ?????????? ?????????? ?? ??????????????????. [...]“

10 ????? 1 ?? ?????????????? 2010/66/?? ?? ?????????? ?? 14 ?????????? 2010 ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? 2008/9/?? (?? L 275, ??? 1) ??????:

„? ????? 15, ?????????? 1 ?? ?????????????? 2008/9/?? ?? ?????????? ?????????? ??????:

„????????????? ?? ??????????????????, ?????? ?? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? 2009 ?, ?? ?????????? [...] ?? ??-????? ?? 31 ????? 2011 ?.“

????????????????? ??????

11 ????? 16 ?? ?????? ? 793 ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? 30 ?????????? 1981 ?. (GURI, ?? 358 ?? 31 ?????????? 1981 ?.), ?????????????? ??-????????????? ?? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????, ?????????? ? ?????????? ? 633 ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????? (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) ?? 26 ?????????? 1972 ?. (????????????? ?????????? ??? GURI, ?? 292 ?? 11 ?????????? 1972 ?, ?????????? ??-????????? „DPR ? 633/72“) ????? 38 ter, ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?????????????????? ? ?????????????? ?? ??????????, ? ?????? ?? ?? ?????????????? ?????? ? ??????????????, ?????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????????????????.

12 ?????? ? 2672 ?? ?????????????? ?? ??????????????, ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????????, ?????????? ? ?????? 38 ter ?? DPR ? 633/72, ? ?????????? ??????????????, ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??? ?? ?????????????????????? ?????, ?????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? (Decreto del Ministero delle Finanze ? 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR ? 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti), ?? 20 ??? 1982 ?. (GURI, ?? 146 ?? 29 ??? 1982 ?.), ?????????????? ? ?????? 1, ?????? ?????????, ?? ?????????????????????? ?? ?????????? „?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????, ?????? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? 30 ??? ?? ?????????????????? ??????“, ?????????? ?????, ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????????.

????????????????????? ? ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????? ? ?????????????????????? ??????????

13 ????????? ?????????????? ??????? ?????????????? ?? ??????????? ?? 27 ??? 2000 ?.
?????????????????? ?? ???, ??????? ?? ElSacom ?? ????????, ?????????? ?? ??????????
?????????????????? ? ??????? ????? 1999 ?. ??????????? ?????????????????? ?????????? ????? ?????? ?
????????? ?????????? ?? ???????????????, ?????? ?? ??????? ?? ????? 1, ?????? ??????? ?? ????????????
???????? ? 2672/82 ?? ??????????? ?? ??????????? ?? 20 ??? 1982 ?. ? ?????????? ?? ?????
?????????? ?? 30 ??? 2000 ?.

14 Commissione tributaria provinciale di Roma ??????? ?????????????? ?? ElSacom ??????
????? ????? ?????????? ?? ??????????? ??????????????????, ????? ???????, ?? ?????????????????? ? ????? 7,
?????????? 1, ?????? ???????, ?????????? ??????????? ?? ????? ?????????????? ??? ??????????????? ?????
????? ?????????? ?? ??????????, ?? ?????? ?? ??????? ??????????, ? ??????? ?????????????????? ?
????????????????? ?? ? ?????????????????.

15 ??????????? ?????????????????? ????????? ????? ?????????? ????? Commissione tributaria regionale
del Lazio, ?????? ??????????????? ??????????? ?? Commissione tributaria provinciale di Roma.

16 ??????????? ?????????????????? ??????? ?????????????? ?????? ?????? ????? ?????????? ??????????
????? ?????????????????? ??????????????, ????? ???????????, ?? ??????????????? ????? ? ?????????????????.

17 ??? ????? ??????????????????? Corte suprema di cassazione ??????? ?? ????? ???????????????????
? ?? ?????????? ?? ????? ?????????? ?????????????????? ?????????:

„????? ?????????????????? ? ????? 7, ??????????? 1, ?????? ???????, ?????????? ?????????????? ?? ?????
????????????? [????] ????? ?? ????? ??????? ????? ?????????????????? ???????, ????? ??????? ?
????????? ?????????, ?? ??????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ?? ??????? ??????
?????????????? ?????????? ?? ??????? ?? ?????????????????????????? ?????, ?????? ?? ?? ??????????????? ??
????????????????? ?? ??????????, ??? ?????????????????? ?????????, ?.? ????? ? ?????????????? ?????, ?? ?????
?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????“.

?? ?????????????????????? ????????

?? ??????????????????????

18 ???-???????? ?????????? ?? ?? ??????????? ?????????????????? ?? ElSacom ???????????????, ??
????????????????????? ?????????? ? ???????????????, ??? ?????? ??????????????????, ?????? ?????????????? ?
????????????? ? ??????????????? ?? ??????????? ?? ??????? ?? ??????????? ??????????????????, ?? ?? ??????????
?? ?? ?????????? ?? ??????, ? ?? ?????????????????? ???????.

19 ? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ???????????, ?? ?????? ???????, ?? ??????, ?????? ?? ?????
????????????????????? ?? ?????????? ?????????????????? ??????, ??? ??? ? ?????????????????? ?? ?????????? ????? ?
????????? ?? ?????????????????? ??????????????, ?? ?? ??????????????? ?? ?????????????????? ??????????????
????????? ??????? ?? ??????????????? ?? ?????????? ?? ??????, ?????? ?????? ?? ? ??????????? ?? ??????????
????????????????????? ?? ?????? ?????????????????? ??????? ? ?????????? ?? ?????? ? ??????? ?? ??????????????? ??
????????, ? ?????? ? ??????????? (?? ? ?????? ??????? ?????????? ?? 25 ??????????? 2010 ?. ?? ?????
Pontina Ambiente, C-172/08, ?????????, ????. I-1175, ?????? 27 ? ??????????????? ?????????? ???????????).

20 ?? ?????? ???????, ?????? ?????????????????? ???, ?????? ? ?????????? ??? ?????? ? ??????? ??
?????? ?????????????????????? ?? ??????????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ?? ?????????? ??????????
????????????????????? ?? ?????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?? ?????? ?? ??????????????????????
?????????????????????, ?? ?? ?????? ?? ??????????????? ?????????????? ??, ?????? ? ?????????????????????? ??
??????????????, ?????? ?????????? ?? ??????. ??????????????????, ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ??
?????????? ?? ??????????????????? ?? ?????????? ?? ??????, ?????? ?? ?????????? ? ?????????? ?? ?? ??????????????

(??, ??????? ?? 16 ??????? 2012 ?. ?? ??? Eon Aset Menidjunt, C-118/11, ????? 76 ?
?????????? ??????? ?????????). ?????? ??? ?????????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??
????????? ? ?????????????? ?? ?????????????? (??, ? ??? ??????? ?????????? ?? 12 ?????????? 2010 ?.
?? ??? Rosenblatt, C-45/09, ???????, ???, I-9391, ????? 33).

21 ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????????
????????????????? ?????????? ??? ?? ??? ?????????? ??? ? ?????????????? ???????, ??????? ? ????,
?? ?????????????? ??????????? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????
????? ?????????? ??????? ? ?????????? ?? ?????? (??, ?????????? ?? 17 ?????????? 2011 ?. ?? ???
Wery?ski, C-283/09, ???????, ???, I-601, ????? 34 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

22 ? ?????????? ??????? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????? ??
?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ??????, ? ??????? ??? 7, ?????????? 1, ?????? ??????? ??
????? ?????????????? ???, ? ?? ? ????, ?? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????
????????? ??????? ? ?????????? ?? ??????. ?????????????????? ?????????? ? ??????????.

?? ?????????????? ?? ??????

23 ?? ?? ??????? ?? ?????????????? ?? ??????, ? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??
?? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??
???, ??????????? ? ??? 7, ?????????? 1, ?????? ???????, ?????????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????
???, ? ??????????????.

24 ? ??? ?????????????? ??????? ??-?????? ?? ?? ??????????, ?? ?? ?????? ?????? ?? ???
????????????? ???????, ?? ?????????????????? ? ?????????????????? ??? ???? ? ??????????????.

25 ?????? ?????????????? ?? ? ??????, ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? — ??-
????????????? ?????????? ?? ?????????? („dentro“), ?? ?????????????? („entro“) ? ?? ?????????????? („within“)
????? — ??? ???? ? ? ??????? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????? ????,
????????????? ? , ?????? ? ? ??????? ?????????? ?????????? ?? ??? ? ?????????? ??? ??????????,
?? ?????????????????? ????? ? ? ??????? ?????????????????????.

26 ??? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ?? ??? 7, ?????????? 1,
?????? ???????, ?????????? ?????????????? ?? ??? ?????????????? ???, ??? ?????????? ? ??????? ?? ??
????????? ??? ???? ???? ?????????????? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ??????
„au plus tard“ ? ??? ? ???? ??????? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ???????, ??? ?????? ?
????????? ??????????. ??? ?????????????? ??????? ?????? ???, ?? ?????????????? ?? ??? ? ????
????????? ?????????? ??? ???? ???? (??, ? ??? ??????? ?????????? ?? 29 ??? 2010 ?. ?? ???
????????/????????, C-54/09 P, ???????, ???, I-7537, ????? 46). ?????? ? ?????? ??-????????????? ?
?? ?????????????? ?? ??????? („spätestens“) ? ?????????????????? („uiterlijk“) ????. ??? ????
????????????? ? , ?????? ? ? ???? ?????????????? ?????????, ??? ?????? ??????? ? ?????????? ??????????
?? ???????, ??????? ? ?????????????????? ???, ?????????????? ??????????????, ?????? ??????????????
????? ??????????????

27 ? ??? ?????????????? ??????? ?? ?? ?????????????, ?? ?????????? ?????????????? ??????????
????????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ??? ?????? ?? ?????? ??????? ?? ?? ?????????? ??
????????? ?????? ? ??????? ??? ?????????? ?????? ??? ? ?????????? ?????????????? ?????????????? ???????
?? ?? ?????????? ? ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ? ??????? ?? ?????????? ???????, ??? ??
????? ? ? (??, ??-????????????? ?????????? ?? 29 ????? 2010 ?. ?? ??? M ? ??., C-340/08,
????????, ???, I-3913, ????? 44 ? ?????????????? ?????????? ??????????).

28 ??-?????????, ?? ?? ??????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ??????? ???????, ??????? ?? ??
????????????, ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ???, ?????????? ?????????? ?????? ?????????????????, ??

???????????? ? ???? 7, ????????? 1, ????? ?????, ????????? ?????????? ? ???? ??????????
?? ????????????? ???? ? ? ????????? ? ? ?????????? ? ? ????????????????? ? ? ? ? ?????????????
????.

?? ?????????? ??????????

35 ? ????? ? ? ?????????????????, ? ? ????????? ? ? ????????? ????????????? ??????????
???? ????????????? ????????????? ? ? ????????? ? ? ? ? ????????????????? ???? ?????????????
????????????, ????????????? ?????? ? ? ? ? ????????? ? ? ????????? ?????????? ??????????
???????????? ? ? ????????????? ? ? ????????????? ???? ???? , ????????? ? ? ???? ? ? ??????????
????????, ? ? ????????? ? ? ?????????????????.

?? ????????????? ????????????? ?????? (???? ??????) ?????:

?????? ? ? ???? ??????, ?????????? ? ???? 7, ????????? 1, ????? ?????, ?????????
???????????? ? ? ???? ??????????? 79/1072/?? ? ? ????? ? ? 6 ????????? 1979 ????? ? ?
???????????????? ? ? ????????????????????? ? ? ????????? ????????? ?????????
????? ????????????? ?????? — ????? ? ? ????????????????? ? ? ????? ????????? ??????????
? ? ????????????????????? ???? , ????? ? ? ? ? ????????????? ? ? ????????????? ? ? ?????????
? ? ?????????, ? ? ????????? ? ? ????????????? ? ? ????????????????? ? ? ????? ?????????
?????????, ? ????????????????? ????.

????????

* ???? ? ? ?????????????????: ?????????????.