

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,
- ? ??????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? ?. ?????????????????????? ??? ?.
?????????????????????,
- ? ??????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? M. Z. Fehér ??? ??? K. Szijjártó ??? Z. Tóth,
- ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??? C. Soulay ??? D. Recchia,

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

?) ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????? [...] ??? ?????????? [...]».

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

«? ??????? ??????? ?? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? [...] ?? ?????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????? ??? ??????? ??? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ??????? ? ?????? ?????????? ??????????»

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

«? ??????? ??????? [...] ?? ?????????????? ?? ?????????? ??? 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, ??? ?????? ?????????????? ?????????? 633/72), ?? ?????? 38 ter, ?? ?????? ??????? ??? ? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ??????????????, ? ?????? ?????????????? ?????????? ?????????????? ?? ??? ?????????? ?????????? ??????????.

12 ? ?????????? 2672 ??? ?????????? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????? 38 ter ??? ?????????????? ?????????????? 633/72, ?????? ?????? ??????????????????, ?????? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ??? ??????? ?????????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [decreto del presidente della repubblica 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 ? ?????????????? ????? ??????????? ?? ?????????????? ??? ??? ??? ? Elsacom ????? ?????????????? ?????????????????? ?? ??????? ?????? ?????? ?? ?????????????????????????????????????? ??? ????? ????????? ?????? ?? ?????????????? ??? 1999. ? ?????????? ?????????? ?????????????????? ????? ?????????????? ????? 27 ?????????? 2000. ????? ?????????????????? ??? ?????????????? ???, ? ?????????????????? ????? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??????????????, ? ??????? ?????????? ?? ?????? ??????????????, ?????????? ??? ?????????? 1, ?????????? ??????????, ??? ?? ?????? ?????????????? 267 ??? ?????????????? ??????????????????, ??? 20?? ??????? 1982, ??? ??? 30 ?????????? 2000.

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

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

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

17 ??' ??????? ??? ??????????????, ?? Corte suprema di cassazione ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ??????????:

«????????????? ? ?????????????????? ??? ??? ??????? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????????????? ??????? ?????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ? ??????? ?????????????? ??????????????, ??? ??????? ?????????????????? ?? ??????? 7, ?????????????????? 1, ??????? ??????????, ?????????????????? ??????????????, ??? ?????????? ?????????? [????] ??? ??? ??????????, ??? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ??????? ?????????????????????????? ?????? ?????????????????? ??? ???????, ??? ?????????????? ?????????????????? ??? ??????? ?????????????????????? ???????, ?????????????????????? ??????????????????, ?????? ?????????????????? ? ??????? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ??? ???????;»

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

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

18 ??????????, ?????????? ?? ?????????????????? ? ?????????????? ??? Elsacom ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ?????????? ? ?????????????????? ??? ? ?????????????? ??????? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ??? ??????????, ?????? ??? ?????????????????? ??????????.

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

20 ?????????, ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ??????????????, ??? ????? ???????????
?? ?????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?????????????? ?? ??????????? ?? ?????????,
?? ???????????, ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????, ????? ?? ???????????????
????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?? ??
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ??????????????. ??? ??????????, ?????? ??
????????????????? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ?????????, ?? ?????????????
????????????????? ??????????? ?? ?????????????? (??, ????????? ?? 16?? ????????????????? 2012, C-118/11,
Eon Aset Menidjunt, ????? 76 ?? ????? ?????????????????? ?????????????). ?? ??????????? ??
????????????????? ?? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????? ?????????? (??., ??'
?????, ????????? ?? 12?? ?????????????? 2010, C-45/09, Rosenblatt, ????????? 2010, ? ?-9391,
????? 33).

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

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

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

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

24 ?????????, ??????????????????, ??????????, ??? ?? ?? ?? ?????? ?? ?? ?? ??????????????
????????????? ?? ? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????? ?????????? ?????????????????
?????????????

25 ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?? ?????? ?????????????? –????,
????????? ??????, ? ?????????? ?????? ?????????? («dentro»), ?????? ?????????? («entro») ?? ?????? ??????????
(«within»)– ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?????? ?? ?????
?????????????, ?????????????? ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????????? ?, ????????? B, ?? ?????????
????????? ??, ?????? ?????? ?????????? ?????? ?? ?? ??????????, ?? ? ?????????? ?????????????? ???
????????? ?? ?? ?????????????? ?????????????????? ?????????????.

26 ? ?? ?? ?????????? ?????????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????????? ?? ????????? 7,

?????????? 1, ????? ?????, ?????????? ?????????, ?? ?????? ????????? ???. ????,
????????????????? ?????, ??? ???? ?????? ?? ???? ?????????, ?? ?? ???? ?????? ?????????? ?????? ??
? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? «? ???? ??????» ????? ?? ???? ?????? ?? ?????????
??? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????
????????????? ? ?????????????? ????? ?????????? ?????????????? ?? ? ?????? ?? ?????? ?? ??????????
????????? ?????? ?? ?????????????? ????? (?., ?' ?????, ????????? ?? 29?? ????????? 2010, C-54/09
P, ?????? ????? ??????????, ????????? 2010, ? I-7537, ????? 46). ?? ????? ??????, ??????
?????, ?? ???? ?????????? ?? ????????????? («spätestens») ?? ????? ?????????? («uiterlijk»)
??????, ?? ?????????? ?, ?????? B, ?? ?? ???? ????????? ?????????, ?????????????? ????
????????????? ?? ???? ?????????????, ?? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????
????????????????? ?? ???? ???? ??????????.

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

28 ?????????, ?? ?,?? ?????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????????, ?????????????????? ?? ?
????? ?????? ??, ????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??, ?????????? ?? ? «[?????] ??????
????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?? ???? ??????????
????????? ?????????? ?????????? ?? ?????????????????? ??????????????????».

29 ?????????, ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????????
????????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?? ?
????????????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ???? ?????????????? ?' ?????????? ?? ?????????????? ?
????????????? ?????????????? ?? ?????????????????? ?????? ?? ? ,?? ?????? ?? ?????????????? ?? ????
????????????????? ?? ?????? ?? ?????????????????? ?????? (?. ?????????? ?? 21?? ?????????????? 2010, C-
472/08, Alstom Power Hydro, ????????? 2010, ? I-623, ????? 16 ?? ???? ??????????????????
?????????????).

30 ?? ?? ?????????????????? ?????, ?? ???? ?????????? ?????????????? ?????????????? ?? ???? ?????????? ??
???????? 2, ?? ?????????????? ?? ???? 3, ?? ?????????? ?????????? ??, ?????????????? ??????????????????
?????????????, ?????? ?????????????? ?? ???? ?????????????? ?? ?????????? ?? ???? ??????, ??????????????
????? ?? ???? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?? ???? ??????????
?? ?????????????? ?? ?????????????? ????? ?????????????????? ??????

31 ??????????????, ??????, ?? ? ?????????????? ?? ???? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? 7,
????????????? 1, ?????? ?????????, ?????????????? ??????????, ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ???? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????, ?????? ??
????????? ?? ???? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??????
????????????????? ?? ??????????????????, ? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??????????????????, ??????, ?????
????????????? ??????????????, ?? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ?????????????? ??
?????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ?? ?
????????????? ?????????? ?????????????????? ?? ???? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????????
?? ?????????????? ?????????? ?? ???? ?????????? ??????. ?? ?????????????? ?????? ?? ???? ?????????????? ???
????????????????? ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?? ?????????? ?????? ??????????
?? ?????????????? ?????????? ?? ???? ?????????? ??????. ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????
?????? ?? ?????????????? ? ?????? ?????????? ?? ? «????? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ???
????????????? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????? ??????».

32 ??????????, ?? ?? ?????? 7, ?????????????? 1, ?????? ?????????, ?? ?????????? ?????????? ???

????????? ??? ???? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ???? ?????? ?????, ????? ??
????????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ??????????????, ?????????????? ??????
????? ?????????????? ??? ?? ??? ?????????, ? ?????????????? ?? ?????????????? ?????????? ??????????????
????? ??? ???? ???? ?????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????. ?? ?????????????? ?????? ?? ?????
????????????????? ?? ?? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????? 29 ??? ?????????? ?????????????, ?
?????? ?????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ?????????????? ??? ?????????????????? ??? ??? ??????
????????? ???.

33 ?????, ?????????????, ?????????????????? ??? ?? ?????? ?????, ?????????????????? ?? ?????? 15,
????????????????? 1, ?????? ?????????????, ??? ?????????? 2008/9, ?????????????? ??? ?????????? ??????????????
????? ?????? ??????. ?????? ?????????????????, ???' ?????????, ? ?????????????? ?????????????, ?? ??????
????????????????? ??? ?? ?????? ?????? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ??????????????????
????????????????? ??? ?????????? ? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?????? ??????????????
???? ? ?????????????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????? ?? ?????? ??????????
????? ?? ?????? ????. ?? ?????? ?????????????????? ??????????????, ?????? ?????????? ?????, ??? ?? ?????????? ???
?? ?????? 1 ??? ?????????? 2010/66 ?????????????? ?? ?????, ???' ?????????????? ??? ?????? ??? ???
????????????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????? 2009, ??? ??????????????
????????????? ?????? ?????? ??? 31 ?????????? 2011, ?????????????????????? ?? ?????????????????????????? ?? ??????????
????????????? ??? ?????????????? ?? 2010 ?????? ?? ??????????????????, ??? ??? ?????????????? ??????, ???
????????????? ?????????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????? 2009.

34 ?????????? ?????? ??? ??????????, ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ? ?????????????
???? ? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????? ??????????????
???? ??? ?? ?????? 7, ?????????????????? 1, ?????? ?????????, ?????????????? ?????????????, ??? ?????????? ??????????
???? ?????????????? ?????????????????? ??????????????

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

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

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

? ?????????????? ??? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ??? ??? ?????????? ?????????????
????????????????? ??? ?????? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????? 7, ?????????????????? 1, ??????
?????????, ?????????????? ?????????????, ??? ?????????? ?????????? 79/1072/????? ??? ??????????????????, ???
6?? ?????????????????? 1979, ?????? ?????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ???
????????????? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? – ?????????? ?????????????????? ??? ??????
????????????????????? ?????? ?????? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ??? ??????
????????????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????, ?????????????? ?????????????????????? ??????????????

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

* ?????????? ??????????????????: ? ??????????