

SENTENZA DELLA CORTE (Decima Sezione)

3 aprile 2025

« Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto – Direttiva 2006/112/CE – Inadempimento sistematico degli obblighi fiscali – Cancellazione del soggetto passivo dal registro di identificazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Principio di proporzionalità »

Nella causa C-164/24,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dall'Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunale amministrativo di Veliko Tarnovo, Bulgaria), con decisione del 20 febbraio 2024, pervenuta in cancelleria il 1º marzo 2024, nel procedimento

«Cityland» EOOD

contro

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Veliko Tarnovo,

LA CORTE (Decima Sezione),

composta da D. Gratsias, presidente di sezione, M.L. Arastey Sahún (relatrice), presidente della Quinta Sezione, e B. Smulders, giudice,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la «Cityland» EOOD, da B. Velev, advokat;
- per il Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Veliko Tarnovo, da B.M. Nikolov;
- per la Commissione europea, da P. Carlin e D. Drambozova, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 213 e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune

d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dalla direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017 (GU 2017, L 348, pag. 7) (in prosieguo: la «direttiva IVA»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la «Cityland» EOOD e il Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Veliko Tarnovo (direttore della direzione «Contenzioso e prassi in materia tributaria e previdenziale» di Veliko Tarnovo, Bulgaria) (in prosieguo: il «Direktor») in merito alla cancellazione della Cityland dal registro dell'imposta sul valore aggiunto (IVA).

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva IVA elenca le operazioni soggette all'IVA.

4 L'articolo 213, paragrafo 1, primo comma, di tale direttiva così dispone:

«Il soggetto passivo deve dichiarare l'inizio, la variazione e la cessazione della propria attività in qualità di soggetto passivo».

5 L'articolo 214, paragrafo 1, di detta direttiva prevede quanto segue:

«Gli Stati membri prendono i provvedimenti necessari affinché siano identificate tramite un numero individuale le persone seguenti:

(...)».

6 L'articolo 273 della medesima direttiva è formulato come segue:

«Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera.

Gli Stati membri non possono avvalersi della facoltà di cui al primo comma per imporre obblighi di fatturazione supplementari rispetto a quelli previsti al capo 3».

7 Il titolo XII della direttiva IVA comprende un capo 6, che contiene una sezione 2, intitolata «Regime speciale per i servizi prestati da soggetti passivi non stabiliti nella Comunità [europea]», di cui fanno parte gli articoli 362 e 363 di tale direttiva.

8 L'articolo 362 di detta direttiva così recita:

«Lo Stato membro di identificazione attribuisce al soggetto passivo non stabilito nella Comunità un numero individuale d'identificazione IVA per l'applicazione del presente regime speciale e notifica per via elettronica all'interessato il numero d'identificazione attribuitogli. (...)».

9 L'articolo 363 della medesima direttiva è formulato come segue:

«Lo Stato membro d'identificazione esclude il soggetto passivo non stabilito nella Comunità dal registro d'identificazione nei casi seguenti:

(...)

d) se persiste a non osservare le norme relative al presente regime speciale».

10 Tale capo 6 contiene una sezione 4, intitolata «Regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi», nella quale figurano gli articoli 369 *octodecies* e 369 *novodecies* della direttiva IVA.

11 L'articolo 369 *octodecies* di tale direttiva dispone quanto segue:

«1. Lo Stato membro di identificazione attribuisce al soggetto passivo che si avvale del presente regime speciale un numero individuale d'identificazione IVA per l'applicazione del presente regime speciale e notifica per via elettronica all'interessato il numero d'identificazione attribuitogli.

(...)

4. Il numero d'identificazione IVA attribuito in conformità dei paragrafi 1, 2 e 3 è utilizzato unicamente ai fini del presente regime speciale».

12 L'articolo 369 *novodecies* di detta direttiva così prevede:

«1. Lo Stato membro di identificazione esclude il soggetto passivo che non ricorre a un intermediario dal registro d'identificazione nei casi seguenti:

(...)

d) se [il soggetto passivo] persiste a non osservare le norme relative al regime speciale».

Diritto bulgaro

13 Ai sensi dell'articolo 106, dello Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, DV n. 63, del 4 agosto 2006), nella versione applicabile alla controversia oggetto del procedimento principale (in prosieguo: lo «ZDDS»):

«(1) La cessazione della registrazione (cancellazione dal registro) ai sensi della presente legge è un procedimento che comporta che un soggetto non sia più autorizzato, dal momento della cancellazione dal registro, a liquidare l'IVA e a detrarre l'imposta versata a monte, salvo quanto diversamente previsto dalla presente legge.

(2) La registrazione viene cancellata:

1. su istanza del soggetto registrato, se ricorrono motivi che giustificano la cancellazione – obbligatoria o volontaria – dal registro;

2. su istanza dell'autorità tributaria;

a) qualora la stessa abbia riscontrato un motivo di cancellazione obbligatoria dal registro;

b) nel caso previsto dall'articolo 176».

14 L'articolo 176 dello ZDDS prevede quanto segue:

«L'Ufficio delle Entrate competente può rifiutare di registrare una persona o porre fine alla sua registrazione se tale persona:

(...)

3. non adempie sistematicamente gli obblighi ad essa incombenti in forza della presente legge;

(...)».

15 Il paragrafo 1 delle disposizioni complementari dello ZDDS dispone quanto segue:

«Ai fini della presente legge, si intende per:

(...)

42. "Infrazione sistematica", un'infrazione commessa entro un anno dall'entrata in vigore della decisione che infligge una sanzione amministrativa alla persona per un'infrazione della stessa natura.

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

16 La Cityland è una società di diritto bulgaro che ha operato fino al 2019 nel settore edile.

17 Nel corso del 2022 tale società è stata oggetto di una verifica fiscale a seguito della quale l'organ po prihodite pri Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (Ufficio delle Entrate della direzione territoriale di Veliko Tarnovo dell'Agenzia nazionale delle entrate, Bulgaria), con decisione del 27 settembre 2022, ha cancellato tale società dal registro IVA, conformemente all'articolo 176, punto 3, dello ZDDS.

18 Tale ufficio ha concluso infatti che detta società non adempiva sistematicamente i suoi obblighi ai sensi dello ZDDS, avendo omesso di pagare l'IVA dichiarata e dovuta, per un totale di cinque periodi d'imposta, compresi tra il 1° settembre 2013 e il 30 giugno 2018.

19 Con decisione del 19 dicembre 2022 il Direktor ha confermato la decisione del 27 settembre 2022.

20 Nella sua decisione esso ha constatato che i debiti non pagati dalla Cityland a titolo dell'IVA ammontano a 4 144,59 leva bulgari (BGN) per il periodo d'imposta del settembre 2013, a BGN 0,46 per il periodo d'imposta del maggio 2017, a BGN 365,50 per il periodo d'imposta del marzo 2018, a BGN 49,66 per il periodo d'imposta dell'aprile 2018 e a BGN 27 506,73 per il periodo d'imposta del giugno 2018.

21 Nel corso del procedimento che ha portato all'adozione di tale decisione, la Cityland ha sostenuto che l'IVA di cui trattasi, che era stata dichiarata ma non era stata pagata, riguardava fatture indirizzate alla «Terem Ivaylo» EOOD, le quali erano oggetto di un procedimento giurisdizionale a causa del mancato pagamento da parte di quest'ultima dell'IVA in esse indicata. A seguito della contestazione da parte della Cityland degli accertamenti effettuati dall'autorità tributaria di primo grado, il Direktor avrebbe concluso che l'IVA dovuta di cui trattasi era stata pagata il 27 ottobre 2022, mentre rimanevano da pagare solo gli interessi per un importo di BGN 6 264,02.

22 L'Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunale amministrativo di Veliko Tarnovo, Bulgaria), giudice del rinvio, è stato investito di un ricorso proposto dalla Cityland avverso la decisione del 19 dicembre 2022. Tale giudice nutre dubbi quanto alla conformità al diritto dell'Unione della normativa bulgara che prevede la possibilità di cancellare una società dal registro IVA, in quanto la direttiva IVA non prevederebbe la facoltà di escludere un soggetto passivo dal sistema dell'IVA.

23 Infatti, la normativa bulgara non stabilirebbe un obbligo, per le autorità tributarie competenti, di esaminare in modo completo il comportamento di un soggetto passivo al fine di concludere nel senso dell'esistenza di un rischio per le entrate fiscali e di una probabilità di evasione fiscale. Al contrario, la mera constatazione di tre violazioni formali alle norme in materia di IVA, in particolare la presentazione tardiva di una dichiarazione fiscale, il ritardato pagamento dell'IVA o l'emissione tardiva di una fattura IVA, sarebbe sufficiente per escludere un siffatto soggetto passivo dal sistema dell'IVA.

24 Nel caso di specie, le autorità tributarie competenti avrebbero constatato il carattere sistematico delle infrazioni commesse dalla Cityland, tenendo conto di un periodo continuativo di quasi dieci anni nonché degli inadempimenti relativi a importi irrisori di IVA non pagati come l'importo di BGN 0,46 con riferimento all'anno 2017.

25 In tale contesto, l'Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunale amministrativo di Veliko Tarnovo) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1. Se gli articoli 106, paragrafo 2, punto 2, lettera b), e 176, punto 3, dello [ZDDS] siano in contrasto con l'articolo 213, [paragrafo 1, primo comma], della direttiva [IVA].

2) In caso di risposta affermativa alla prima questione: se l'articolo 213, [paragrafo 1, primo comma], della direttiva [IVA] abbia efficacia diretta.

3) In caso di risposta negativa alla prima questione: se gli articoli 213, [paragrafo 1, primo comma], e l'articolo 273 della direttiva [IVA], nonché i principi di certezza del diritto e di proporzionalità consentano l'esclusione dal sistema dell'[IVA] in caso di violazioni formali della legge, senza tener conto del momento in cui la violazione è stata commessa, del tipo di violazione, del successivo comportamento della persona e della presenza di altre circostanze soggettive, quali una controversia commerciale per il mancato pagamento entro i termini dell'imposta dovuta.

4) In caso di risposta negativa alla prima questione: se gli articoli 213, [paragrafo 1, primo comma], e 273 della direttiva [IVA], nonché il principio di proporzionalità consentano l'esclusione dal sistema dell'[IVA] e nel contempo la riscossione di interessi di mora in caso di mancato pagamento entro i termini dell'imposta dichiarata, senza che l'ufficio competente per la riscossione sia tenuto a esaminare il tipo e la natura della condotta della società, il suo comportamento in qualità di soggetto passivo, nonché la severità di ciascuna misura proposta».

Sulle questioni pregiudiziali

26 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 213, paragrafo 1, primo comma, e l'articolo 273 della direttiva IVA nonché i principi di certezza del diritto e di proporzionalità debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale che, come interpretata dalle autorità tributarie e dai giudici nazionali, prevede la possibilità, per l'autorità tributaria competente, di cancellare dal registro dell'IVA un soggetto passivo per il motivo che esso non ha ottemperato ai suoi obblighi a titolo dell'IVA senza analizzare la natura delle infrazioni commesse e il comportamento del soggetto passivo di cui trattasi.

27 Al fine di rispondere a tali questioni, è d'uopo ricordare che, conformemente all'articolo 213, paragrafo 1, primo comma, della direttiva IVA, ogni soggetto passivo deve dichiarare l'inizio, la variazione e la cessazione della propria attività in qualità di soggetto passivo. L'articolo 214, paragrafo 1, di tale direttiva impone agli Stati membri di prendere i provvedimenti necessari affinché i soggetti passivi siano identificati tramite un numero individuale.

28 Lo scopo essenziale dell'identificazione dei soggetti passivi prevista all'articolo 214 di detta direttiva è di garantire il buon funzionamento del sistema dell'IVA. In proposito la Corte ha già statuito che l'attribuzione di un numero di identificazione IVA fornisce la prova dello status fiscale del soggetto passivo ai fini dell'applicazione dell'IVA e agevola il controllo dei soggetti passivi per riscuotere correttamente l'IVA (sentenza del 14 marzo 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punti 18 e 19 nonché giurisprudenza citata).

29 Il numero di identificazione IVA costituisce un importante elemento di prova delle operazioni effettuate. La direttiva IVA impone, difatti, in svariate disposizioni relative, segnatamente, alla fatturazione, alla dichiarazione e all'elenco riepilogativo, che detto numero d'identificazione del soggetto passivo, dell'acquirente dei beni o del destinatario dei servizi sia obbligatoriamente indicato su tali documenti (sentenza del 14 marzo 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punto 20).

30 La Corte ha dichiarato, da un lato, che dagli articoli 213 e 214 della direttiva IVA risulta che gli Stati membri dispongono di un certo margine di discrezionalità nell'adozione di provvedimenti diretti a garantire l'identificazione dei soggetti passivi ai fini dell'IVA e, dall'altro, che tale margine di discrezionalità non può essere illimitato. Se, infatti, a uno Stato membro è consentito rifiutare di attribuire a un soggetto passivo un numero individuale, una facoltà del genere non può essere esercitata senza motivo legittimo (v., in tal senso, sentenze del 14 marzo

2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punti 22 e 23, nonché del 18 novembre 2021, Promexor Trade, C-358/20, EU:C:2021:936, punto 41).

31 Per quanto riguarda invece l'adozione di misure per cancellare i numeri di identificazione IVA precedentemente assegnati, occorre sottolineare che la direttiva IVA non contiene alcuna disposizione che autorizzi in generale gli Stati membri a prevedere nella loro normativa nazionale la cancellazione dal registro dell'IVA.

32 È vero che gli articoli 363 e 369 *novodecies* di tale direttiva prevedono i casi in cui lo Stato membro cancella un soggetto passivo dal registro di identificazione previsto nel quadro del regime speciale applicabile ai servizi forniti dai soggetti passivi non stabiliti nel territorio dell'Unione, o da quello previsto nel quadro del regime speciale applicabile alle vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi. Tale cancellazione avviene, in particolare, quando il soggetto passivo persiste a non osservare le norme relative al regime speciale di cui trattasi. Tuttavia, una siffatta cancellazione verte non già sul numero di identificazione IVA attribuito in forza dell'articolo 214 di detta direttiva, bensì unicamente sul numero di identificazione attribuito al soggetto passivo ai fini di tali regimi speciali, come risulta dall'articolo 362 e dall'articolo 369 *octodecies* della medesima direttiva.

33 Ciò premesso, da un lato, l'articolo 17, paragrafo 1, lettera c), e l'articolo 23 del regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto (GU 2010, L 268, pag. 1), fanno riferimento ai numeri di identificazione IVA attribuiti che hanno perso validità, e in particolare a numeri soppressi nel caso in cui le persone abbiano dichiarato dati falsi per un'identificazione IVA o non abbiano comunicato eventuali cambiamenti dei loro dati.

34 Dall'altro lato, conformemente a una giurisprudenza costante della Corte, dagli articoli 2 e 273 della direttiva IVA, in combinato disposto con l'articolo 4, paragrafo 3, TUE, deriva che gli Stati membri hanno l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative atte a garantire la riscossione integrale dell'IVA dovuta nel loro territorio e a lottare contro l'evasione (sentenze del 2 maggio 2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, punto 26, e del 17 maggio 2023, Cezam, C-418/22, EU:C:2023:418, punto 26).

35 Inoltre, secondo una giurisprudenza parimenti costante della Corte, gli Stati membri hanno un legittimo interesse a intraprendere azioni volte a proteggere i loro interessi finanziari, essendo la lotta contro ogni possibile evasione, elusione e abuso un obiettivo riconosciuto e promosso dalla direttiva IVA (sentenza del 14 marzo 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punto 28 e giurisprudenza citata).

36 Alla luce delle disposizioni e della giurisprudenza menzionate ai punti da 30 a 35 della presente sentenza, occorre considerare che, nell'esercizio del loro potere discrezionale in merito all'adozione delle misure intese ad assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e a evitare le evasioni, gli Stati membri possono, se del caso, prevedere la cancellazione di un soggetto passivo dal registro dell'IVA.

37 Poiché dal fascicolo di cui dispone la Corte risulta che la normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale, che prevede la cancellazione di un soggetto passivo dal registro dell'IVA, è concepita come una sanzione inflitta a tale soggetto passivo per il ripetuto inadempimento dei suoi obblighi in materia di IVA, occorre ricordare che, in assenza di armonizzazione della normativa dell'Unione nel settore delle sanzioni applicabili in caso di inosservanza delle condizioni previste da un regime istituito da tale normativa, gli Stati membri possono scegliere le sanzioni che sembrano loro appropriate (sentenza del 17 maggio 2023, Cezam, C-418/22, EU:C:2023:418, punto 27 e giurisprudenza citata).

38 Essi tuttavia sono tenuti a esercitare questa competenza, da un lato, nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi generali e, di conseguenza, nel rispetto dei principi di proporzionalità e neutralità fiscale (sentenza del 17 maggio 2023, Cezam, C-418/22, EU:C:2023:418, punto 27 e giurisprudenza ivi citata). Al fine di valutare se una sanzione sia conforme al principio di proporzionalità, occorre tener conto, in particolare, della natura e della gravità dell'infrazione che detta sanzione mira a reprimere, nonché delle modalità di determinazione dell'importo della sanzione stessa (sentenza dell'11 aprile 2024, Legafact, C-122/23, EU:C:2024:293, punto 42 e giurisprudenza citata).

39 Dall'altro lato, nell'esercizio di tali competenze, gli Stati membri devono garantire il rispetto degli obblighi derivanti dal diritto a una buona amministrazione, il quale riflette un principio generale del diritto dell'Unione, che trova applicazione nell'ambito di un procedimento di verifica fiscale (v., in tal senso, sentenza del 16 maggio 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punto 50).

40 Occorre anche ricordare che, all'atto della scelta delle sanzioni, gli Stati membri sono tenuti a rispettare il principio di effettività, che impone la previsione di sanzioni effettive e dissuasive per lottare contro le violazioni delle norme armonizzate in materia di IVA e tutelare gli interessi finanziari dell'Unione (sentenza dell'11 aprile 2024, Legafact, C-122/23, EU:C:2024:293, punto 43 e giurisprudenza citata).

41 Orbene, una cancellazione dal registro dell'IVA prevista dalla normativa nazionale nei confronti dei soggetti passivi che non adempiono i loro obblighi a titolo di tale imposta, senza analizzare la natura delle infrazioni commesse, non può essere considerata una sanzione che rispetta i principi e i requisiti di cui ai punti da 38 a 40 della presente sentenza.

42 Infatti, tenuto conto dell'importante ruolo, ricordato ai punti 28 e 29 della presente sentenza, svolto dal numero di identificazione IVA per quanto riguarda la prova dello status fiscale del soggetto passivo nonché dell'effettiva esistenza delle operazioni effettuate, gli acquirenti di beni e i destinatari di servizi forniti da un soggetto passivo cancellato dal registro dell'IVA, e che quindi non dispone di un numero di identificazione valido ai fini dell'IVA, non avranno in particolare la certezza di poter dimostrare di avere il diritto di detrarre l'IVA pagata a monte al momento di tale cessione di beni o di tale prestazione di servizi.

43 In tali circostanze, tali potenziali acquirenti di beni e destinatari di servizi potrebbero essere scoraggiati dal concludere operazioni con un soggetto passivo cancellato dal registro dell'IVA.

44 Questa conseguenza pratica negativa della cancellazione dal registro IVA significa che il soggetto passivo potrebbe essere indotto a porre fine alla sua attività ed è quindi assimilabile a un divieto temporaneo o permanente di svolgere tale attività. Ne consegue che, se la cancellazione dal registro dell'IVA fosse percepita come una sanzione per il ripetuto mancato adempimento, da parte del soggetto passivo, dei suoi obblighi in materia di IVA, si tratterebbe di una sanzione particolarmente severa.

45 Conformemente alla giurisprudenza di cui al punto 38 della presente sentenza, una sanzione del genere non può essere considerata conforme al principio di proporzionalità, in quanto è inflitta senza esame della natura e della gravità delle infrazioni commesse dal soggetto passivo al fine di determinare se una sanzione così severa sia giustificata o se un'altra sanzione, meno severa, sarebbe sufficiente nelle circostanze che hanno determinato l'irrogazione di una siffatta sanzione.

46 Infatti, una normativa che consente alle autorità tributarie di cancellare un soggetto passivo dal registro dell'IVA senza prevedere un obbligo, per tali autorità, di esaminare in modo completo il comportamento di tale soggetto passivo al fine di valutare l'esistenza di un rischio per le entrate fiscali e di una probabilità di evasione dell'IVA eccede quanto necessario per garantire la riscossione integrale dell'IVA e lottare contro l'evasione dell'IVA.

47 Senza un siffatto esame completo del comportamento del soggetto passivo di cui trattasi, è impossibile conoscere con certezza la natura e l'entità dell'eventuale evasione fiscale commessa da quest'ultimo e, di conseguenza, valutare se la cancellazione di tale soggetto passivo dal registro dell'IVA costituisca una sanzione adeguata per garantire la riscossione integrale dell'IVA e lottare contro l'evasione dell'IVA.

48 Inoltre, per quanto riguarda i requisiti derivanti dal diritto a una buona amministrazione, di cui al punto 39 della presente sentenza, la Corte ha dichiarato che un'autorità amministrativa, quale l'autorità tributaria nazionale deve procedere, nell'ambito degli obblighi di verifica ad essa incombenti, a un esame diligente ed imparziale di tutti gli aspetti pertinenti, in modo da assicurarsi che essa disponga, al momento dell'adozione della sua decisione, degli elementi il più possibile completi e affidabili a tal fine (sentenza del 16 maggio 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, punto 50 e giurisprudenza citata).

49 Infine, occorre ricordare che, secondo la giurisprudenza della Corte, il principio della certezza del diritto esige che la situazione fiscale del soggetto passivo, con riferimento ai suoi diritti e obblighi nei confronti dell'amministrazione tributaria, non possa essere messa in discussione all'infinito (sentenza del 5 dicembre 2024, Modexel, C-680/23, EU:C:2024:1000, punto 34 e giurisprudenza citata).

50 Orbene, dal punto 42 della presente sentenza risulta che una sanzione consistente nella cancellazione di un soggetto passivo dal registro dell'IVA, senza divieto formale dell'esercizio, da

parte di tale soggetto passivo, dell'attività soggetta all'IVA, per la quale tale soggetto passivo aveva effettuato l'iscrizione in tale registro, può condurre a rimettere in discussione costante e reiterata la situazione fiscale tanto del soggetto passivo stesso quanto degli acquirenti di beni e dei destinatari di servizi che esso fornisce. Pertanto, una siffatta sanzione non può neppure essere considerata conforme al principio della certezza del diritto.

51 Alla luce dell'insieme delle considerazioni sin qui svolte, occorre rispondere alle questioni pregiudiziali dichiarando che l'articolo 213, paragrafo 1, primo comma, e l'articolo 273 della direttiva IVA nonché i principi di certezza del diritto e di proporzionalità devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che, come interpretata dalle autorità tributarie e dai giudici nazionali, prevede la possibilità, per l'autorità tributaria competente, di cancellare dal registro dell'IVA un soggetto passivo per il motivo che esso non ha ottemperato ai suoi obblighi a titolo dell'IVA senza analizzare la natura delle infrazioni commesse e il comportamento del soggetto passivo di cui trattasi.

Sulle spese

52 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa 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 (Decima Sezione) dichiara:

L'articolo 213, paragrafo 1, primo comma, e l'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, nonché i principi di certezza del diritto e di proporzionalità

devono essere interpretati nel senso che:

essi ostano a una normativa nazionale che, come interpretata dalle autorità tributarie e dai giudici nazionali, prevede la possibilità, per l'autorità tributaria competente, di cancellare dal registro dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) un soggetto passivo per il motivo che esso non ha ottemperato ai suoi obblighi a titolo dell'IVA senza analizzare la natura delle infrazioni commesse e il comportamento del soggetto passivo di cui trattasi.

Firme