Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Ottava Sezione)

5 dicembre 2024*

«Rinvio pregiudiziale – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 183, primo comma – Modalità di esercizio del diritto a detrazione – Riporto dell'eccedenza di IVA – Nozione di "periodo successivo" – Rimborso dell'eccedenza di IVA – Cessazione dell'attività economica»

Nella causa C-680/23,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Tribunale amministrativo e tributario di Funchal, Portogallo), con decisione del 13 novembre 2023, pervenuta in cancelleria il 14 novembre 2023, nel procedimento

Modexel – Consultores e Serviços SA

contro

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta da S. Rodin, presidente di sezione, O. Spineanu-Matei (relatrice) e N. Fenger, giudici,

avvocato generale: T. Ćapeta

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per il governo portoghese, da P. Barros da Costa, C. Bento e A. Rodrigues, in qualità di agenti;

– per la Commissione europea, da J. Jokubauskaitė e L. Santiago de Albuquerque, in qualità di agenti,

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

* Lingua processuale: il portoghese.

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 183, primo comma, 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; in prosieguo: la «direttiva IVA»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Modexel – Consultores e Serviços SA (in prosieguo: la «Modexel») e l'Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (Autorità tributaria e fiscale della Regione autonoma di Madeira, Portogallo) (in prosieguo: l'«amministrazione tributaria») in merito ad una domanda di riporto, dopo la ripresa di un'attività economica, di un'eccedenza di imposta sul valore aggiunto (IVA) esistente al momento della cessazione della stessa attività economica esercitata in precedenza.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA così recita:

«Si considera "soggetto passivo" chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera "attività economica" ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità».

4 Ai sensi dell'articolo 179, primo comma, di tale direttiva:

«Il soggetto passivo opera la detrazione globalmente, sottraendo dall'importo dell'imposta dovuta per un periodo d'imposta l'ammontare dell'IVA per la quale il diritto a detrazione è sorto, nello stesso periodo, ed è esercitato secondo quanto previsto all'articolo 178».

5 L'articolo 183 di tale direttiva così recita:

«Qualora, per un periodo d'imposta, l'importo delle detrazioni superi quello dell'IVA dovuta, gli Stati membri possono far riportare l'eccedenza al periodo successivo, o procedere al rimborso secondo modalità da essi stabilite.

Tuttavia, gli Stati membri possono rifiutare il rimborso o il riporto se l'eccedenza è insignificante».

6 L'articolo 213, paragrafo 1, della medesima direttiva così dispone:

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

Gli Stati membri autorizzano, e possono esigere, che la dichiarazione sia effettuata, alle condizioni da essi definite, per via elettronica».

7 Ai sensi dell'articolo 252 della direttiva IVA:

«1. La dichiarazione IVA deve essere presentata entro un termine che è stabilito dagli Stati membri. Tale termine non può superare di oltre due mesi la scadenza di ogni periodo d'imposta.

2. Gli Stati membri fissano la durata del periodo d'imposta ad un mese, due mesi ovvero tre mesi.

Tuttavia, gli Stati membri possono stabilire una durata diversa, comunque non superiore ad un anno».

8 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), enuncia quanto segue:

«Gli Stati membri provvedono affinché il numero d'identificazione IVA, di cui all'articolo 214 della [direttiva TVA], risulti non valido nel sistema elettronico di cui all'articolo 17 del presente regolamento almeno nelle situazioni seguenti:

a) quando persone identificate ai fini dell'IVA abbiano dichiarato di non esercitare più la loro attività economica, come definita all'articolo 9 della [direttiva TVA], o quando l'amministrazione tributaria competente abbia ritenuto che non esercitino più la loro attività economica. Un'amministrazione tributaria può presumere, in particolare, che una persona abbia cessato la sua attività economica qualora, pur essendo stata sollecitata in tal senso, tale persona non abbia presentato né dichiarazioni IVA né elenchi ricapitolativi per un anno a decorrere dal termine per la presentazione della prima dichiarazione o del primo elenco mancanti. La persona ha il diritto di provare l'esistenza di un'attività economica con altri mezzi;

(...)».

Diritto portoghese

9 L'articolo 183 della direttiva IVA è stato recepito nel diritto portoghese dall'articolo 22, paragrafi da 4 a 6, del Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (codice dell'imposta sul valore aggiunto).

10 L'articolo 22 del codice dell'imposta sul valore aggiunto, nella versione risultante dalla Lei n. 10/2009 (legge n. 10/2009), del 10 marzo 2009 (*Diário da República*, 1ª serie, n. 48, del 10 marzo 2009), così dispone:

«(...)

4. Se l'importo delle detrazioni effettuate supera l'ammontare dell'imposta dovuta nello stesso periodo [di liquidazione], l'eccedenza può essere compensata nei periodi di liquidazione successivi.

5. Se, trascorsi dodici mesi dal periodo in cui si è verificata l'eccedenza, il saldo a favore del soggetto passivo è ancora superiore a 250 euro, il soggetto passivo può chiedere il rimborso.

6. In deroga al paragrafo precedente, il soggetto passivo può chiedere il rimborso prima della fine del periodo di dodici mesi dalla cessazione dell'attività o da quando diventa soggetto

all'articolo 29, paragrafi 3 e 4, all'articolo 54, paragrafo 1, o all'articolo 61, paragrafo 1, a condizione che il valore dell'importo da rimborsare sia pari o superiore a 25 euro e il saldo a suo favore superi i 3 000 euro.

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

11 *La* Modexel ha presentato una **dichiarazione** di cessazione dell'attività economica con effetto dal 28 febbraio 2015 e, nella sua dichiarazione IVA relativa al primo trimestre del 2015 ha fatto figurare un credito IVA per un importo di EUR 12 456,20.

12 Il 10 maggio 2016 la Modexel ha ripreso la sua attività economica. Nella sua prima dichiarazione IVA dopo aver ripreso l'attività, la Modexel ha detratto tale credito IVA.

13 L'amministrazione tributaria ha negato la detrazione di detto credito IVA, con la *motivazione* che la Modexel avrebbe dovuto chiederne il rimborso entro dodici mesi dalla data della cessazione della sua attività economica e che, non avendo la Modexel presentato tale domanda, l'importo in questione era perduto.

14 La Modexel ha proposto ricorso avverso la decisione dell'amministrazione tributaria dinanzi al Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Tribunale amministrativo e tributario di Funchal, Portogallo), che è il giudice del rinvio.

15 Tale giudice s'interroga sull'interpretazione della nozione di «periodo successivo», di cui all'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA. A tal *riguardo*, detto giudice precisa che, secondo l'amministrazione tributaria, tale espressione deve essere intesa, letteralmente, come riferita al periodo immediatamente successivo, nell'anno civile, al periodo per il quale il credito IVA di cui trattasi è stato dichiarato. Secondo la Modexel, invece può esistere, per effetto della cessazione dell'attività economica dell'impresa interessata, un intervallo di tempo tra il periodo per il quale il credito IVA di cui trattasi è stato dichiarato e il periodo nel corso del quale è effettuata la detrazione di tale credito, e ciò dopo la ripresa dell'attività economica di tale impresa.

16 Date tali circostanze, il Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Tribunale amministrativo e tributario di Funchal) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'espressione "periodo successivo" di cui all'articolo 183 della direttiva IVA debba essere interpretata nel senso che si riferisce letteralmente al periodo immediatamente successivo dell'anno civile.

2) In caso di risposta negativa alla prima questione pregiudiziale, se un'impresa che cessi l'attività e successivamente la riprenda, con un intervallo di [quindici] mesi tra questi due momenti, possa detrarre, nella prima dichiarazione dei redditi che presenta dopo la ripresa dell'attività, l'importo dell'eccedenza che ha riportato al momento della cessazione dell'attività».

Sulle questioni pregiudiziali

17 Secondo una giurisprudenza costante, nell'ambito della cooperazione tra i giudici nazionali e la Corte istituita dall'articolo 267 TFUE, spetta a quest'ultima fornire al giudice nazionale una risposta utile che gli consenta di dirimere la controversia sottopostagli. In tale prospettiva, spetta alla Corte, se necessario, riformulare le questioni che le sono sottoposte. A tal riguardo, spetta ad essa trarre dall'insieme degli elementi forniti dal giudice nazionale e, in particolare, dalla motivazione della decisione di rinvio, gli elementi del diritto dell'Unione che richiedano un'interpretazione, tenuto conto dell'oggetto della controversia [sentenza del 30 aprile 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, punto 78 e giurisprudenza citata].

18 Occorre osservare a questo proposito che, come si evince dalla decisione di rinvio, la Modexel, al momento della cessazione della sua attività economica, ha dichiarato un'eccedenza di IVA che ha voluto detrarre dall'IVA di cui era debitrice nella prima dichiarazione presentata dopo la ripresa della sua attività economica. Da tale decisione risulta altresì che l'amministrazione tributaria ha rettificato tale dichiarazione, ritenendo che non occorresse riportare tale eccedenza, in quanto la Modexel avrebbe dovuto chiederne il rimborso entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di cessazione della sua attività economica.

19 Nella formulazione della prima questione, che riguarda il caso del riporto di un'eccedenza di IVA, il giudice del rinvio non precisa il fatto che l'impresa interessata abbia cessato la propria attività economica e successivamente l'abbia ripresa. Nella formulazione della seconda questione, il giudice del rinvio non fa riferimento alla situazione quale quella di cui al procedimento principale in cui, ai sensi di una normativa nazionale, un'impresa che ha cessato la propria attività economica non può riportare un'eccedenza di IVA dopo la ripresa di tale attività, ma può chiederne il rimborso entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di cessazione dell'attività economica, la rettifica della dichiarazione della Modexel derivando dall'applicazione di tale normativa.

20 Ciò premesso, per fornire al giudice del rinvio una risposta utile che gli consenta di dirimere la controversia di cui è investito, occorre, da un lato, ai fini dell'interpretazione del concetto di «periodo successivo», ai sensi dell'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA, che la Corte si basi sulla premessa che l'impresa interessata abbia cessato la propria attività economica e successivamente abbia ripreso tale attività.

21 Dall'altro lato, occorre esaminare se tale articolo 183, primo comma, debba essere interpretato nel senso che non osta a che una normativa nazionale preveda che un'impresa che ha cessato la propria attività economica non possa riportare un'eccedenza di IVA dopo la ripresa di tale attività, ma possa chiederne il rimborso entro dodici mesi a decorrere dalla data di cessazione di detta attività.

22 Di conseguenza, con le sue due domande, che devono essere esaminate congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che non osta a una normativa nazionale la quale prevede che, nel caso in cui un soggetto passivo cessi la propria attività economica, tale soggetto passivo non possa riportare ad un periodo successivo un'eccedenza di IVA dichiarata al momento di tale cessazione di attività e possa recuperare tale importo solo chiedendone il rimborso entro dodici mesi a decorrere dalla data di detta cessazione dell'attività.

23 Occorre ricordare, in via preliminare, che, secondo una giurisprudenza costante, il diritto dei soggetti passivi di detrarre dall'IVA di cui sono debitori l'IVA dovuta o assolta a monte per i beni acquistati e per i servizi loro prestati costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA istituito dalla normativa dell'Unione (sentenza del 6 ottobre 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punto 38 e giurisprudenza citata).

24 Il regime delle detrazioni è inteso a esonerare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, di conseguenza, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste, in linea di principio, siano di per sé soggette all'IVA (sentenza del 6 ottobre 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punto 39 e giurisprudenza citata).

25 Come ripetutamente sottolineato dalla Corte, ne risulta che il diritto alla detrazione costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. In particolare, tale diritto va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato le operazioni effettuate a monte (sentenza del 6 ottobre 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punto 40 e giurisprudenza citata).

26 Ai sensi dell'articolo 179, primo comma, della direttiva IVA, il soggetto passivo opera la detrazione globalmente, sottraendo dall'importo dell'imposta dovuta per un periodo d'imposta l'ammontare dell'IVA per la quale il diritto a detrazione è sorto, nello stesso periodo, ed è esercitato.

27 L'articolo 183, primo comma, di tale direttiva precisa che, qualora, per un periodo d'imposta, l'importo delle detrazioni superi quello dell'IVA dovuta, gli Stati membri possono far riportare l'eccedenza al periodo successivo o procedere al rimborso.

28 A questo proposito, in primo luogo, per quanto riguarda la nozione di «periodo successivo» contenuta in tale disposizione, come rilevato dalla Commissione europea nelle osservazioni scritte, è chiaro dall'uso di questi termini al singolare che tale concetto deve essere inteso come riferito al periodo imponibile immediatamente successivo al periodo imponibile in cui l'importo delle detrazioni supera quello dell'IVA dovuta. Inoltre, conformemente all'articolo 252 della direttiva IVA, la durata di un periodo d'imposta è fissata da ciascuno Stato membro entro i limiti determinati dal secondo paragrafo di tale articolo, senza che da detto articolo o dall'articolo 183 di tale direttiva risulti che tale durata, o la successione dei periodi d'imposta, dipenda dall'esercizio da parte di un soggetto passivo di un'attività economica durante tutto o parte di un determinato periodo d'imposta.

29 Ciò premesso, dalla giurisprudenza della Corte risulta che il riporto del rimborso di un'eccedenza di IVA a vari periodi d'imposta successivi a quello in cui tale eccedenza è sorta non è automaticamente incompatibile con detta disposizione (v., in tal senso, sentenze del 18 ottobre 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, punto 25 e giurisprudenza citata, nonché del 10 febbraio 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, punto 26 e giurisprudenza citata).

30 Tuttavia, occorre ricordare che è l'esistenza di un'attività economica a giustificare la qualifica di soggetto passivo, a cui viene riconosciuto, dalla direttiva IVA, il diritto a detrazione (v., per analogia, sentenza del 3 marzo 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punto 19). Infatti, per poter beneficiare di tale diritto, occorre, in particolare, che l'interessato sia un «soggetto passivo» ai sensi di tale direttiva (v., in tal senso, sentenza del 21 marzo 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punto 41 e giurisprudenza citata).

31 Ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva IVA, si considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività. In forza dell'articolo 213, paragrafo 1, della direttiva IVA, il soggetto passivo deve dichiarare la cessazione della sua attività economica all'autorità tributaria, la quale deve allora invalidare il numero di identificazione IVA attribuito a tale soggetto passivo, conformemente all'articolo 23, lettera a), del regolamento n. 904/2010.

32 Pertanto, un operatore che cessa la sua attività economica cessa anche di essere soggetto all'IVA. La perdita dello status di «soggetto passivo» da parte di un operatore per effetto della cessazione di attività implica la mancanza della continuità dei periodi d'imposta che impone l'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA, dal momento che non esiste, per tale operatore, né un periodo successivo, ai sensi di tale disposizione né, supponendo che detto operatore riprenda un'attività economica, periodi precedenti, poiché quest'ultima attività sarà nuova.

33 Ne consegue che, sebbene l'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA consenta il riporto di un'eccedenza di IVA a vari periodi d'imposta successivi a quello in cui tale eccedenza è stata generata, la cessazione dell'attività economica del soggetto passivo interessato ha come conseguenza che non esiste un periodo successivo, ai sensi dell'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA, al quale detta eccedenza può essere riportata.

34 Inoltre, come rileva la Commissione, dare ad un operatore economico la possibilità di riportare, dopo la ripresa di attività economica, un'eccedenza di IVA dichiarata al momento della cessazione dell'attività precedente potrebbe incoraggiare gli abusi e la realizzazione di costruzioni artificiose da parte degli operatori economici. Infatti, un operatore di questo tipo, che per qualsiasi motivo, non abbia rispettato il termine previsto dalla normativa nazionale per chiedere il rimborso dell'eccedenza di IVA dopo aver cessato la sua attività economica, potrebbe voler riprendere un'attività economica allo scopo principale o esclusivo di chiedere il riporto di tale eccedenza. Una tale possibilità di riporto potrebbe anche essere in contrasto con il principio della certezza del diritto, avendo la Corte già precisato che la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA senza limiti di tempo contrasterebbe con tale principio, il quale 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 (v., in tal senso, sentenza del 12 aprile 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, punto 36 e giurisprudenza citata).

35 Nel caso di specie, dalla decisione di rinvio si evince che il fatto che la Modexel abbia cessato la propria attività economica ha avuto come conseguenza che essa non era più soggetta all'IVA, circostanza che spetta tuttavia al giudice del rinvio verificare, e che l'eccedenza di IVA non poteva essere riportata a un periodo successivo, ai sensi dell'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA, non essendoci continuità tra il periodo d'imposta corrispondente al mese in cui tale società ha cessato l'attività, ossia nel febbraio 2015, e il periodo d'imposta corrispondente al mese in cui detta società ha ripreso l'attività, ossia nel maggio 2016.

36 In secondo luogo, come ricordato al punto 27 della presente sentenza, l'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA prevede tuttavia che gli Stati membri possano far riportare l'eccedenza di IVA al periodo successivo o procedere al rimborso secondo modalità da essi stabilite.

37 Dalla decisione di rinvio si evince che la normativa portoghese combina, in linea di principio, queste due modalità di restituzione di un'eccedenza di IVA, ma che un operatore, nel caso in cui cessi ogni attività economica, può chiedere il rimborso di tale eccedenza prima della fine di un periodo di dodici mesi a decorrere dal periodo in cui l'eccedenza è sorta.

38 A questo proposito, da un lato, va ricordato che l'articolo 183 della direttiva IVA non può essere interpretato nel senso che il rimborso e il riporto si escludono a vicenda (sentenza del 12 maggio 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punto 47).

39 Dall'altro lato, risulta dalla giurisprudenza della Corte che, se è pur vero che gli Stati membri dispongono di una certa libertà di manovra nello stabilire le modalità di cui all'articolo 183 della direttiva IVA, dette modalità non devono ledere il principio della neutralità fiscale, gravando il soggetto passivo, in tutto o in parte, dell'onere di tale imposta (sentenza del 12 maggio 2021, technoRent International e a., C-844/19, EU:C:2021:378, punto 37 e giurisprudenza citata).

40 In particolare, dette modalità devono consentire al soggetto passivo di recuperare, in condizioni adeguate, la totalità del credito risultante da tale eccedenza di IVA, il che implica che il rimborso sia effettuato, entro un termine ragionevole, mediante pagamento in denaro liquido o con modalità equivalenti, e che, in ogni caso, il sistema di rimborso adottato non debba far correre alcun rischio finanziario al soggetto passivo (sentenza del 12 maggio 2021, technoRent International e a., C-844/19, EU:C:2021:378, punto 38 e giurisprudenza citata).

41 Inoltre, l'autonomia procedurale degli Stati membri nell'attuazione del diritto al rimborso dell'eccedenza di IVA prevista all'articolo 183 della direttiva IVA è regolata dai principi di equivalenza e di effettività (v., in tal senso, sentenza del 10 febbraio 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, punto 24).

42 Pertanto, un termine di decadenza la cui scadenza porti a sanzionare il contribuente non sufficientemente diligente che abbia omesso di reclamare il rimborso dell'IVA, privandolo del diritto a tale rimborso, non può essere considerato incompatibile con il regime istituito dalla direttiva IVA purché, per un verso, tale termine si applichi allo stesso modo ai diritti analoghi in materia fiscale fondati sul diritto interno e a quelli fondati sul diritto dell'Unione (principio di equivalenza) e, per altro verso, non renda praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto al rimborso dell'IVA (principio di effettività) (v., per analogia, sentenza del 12 settembre 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punto 52).

43 Sebbene spetti al giudice nazionale valutare la compatibilità dei provvedimenti nazionali con il diritto dell'Unione, la Corte può nondimeno fornirgli tutte le indicazioni utili alla soluzione della controversia di cui è investito (sentenza del 14 febbraio 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punto 36 e giurisprudenza citata).

44 Per quanto riguarda il principio di equivalenza, si deve rilevare che la Corte non dispone di elementi tali da far sorgere un dubbio quanto alla conformità della normativa di cui al procedimento principale con tale principio.

45 Per quanto riguarda il principio di effettività, dalla decisione di rinvio si evince che, secondo l'amministrazione tributaria, la Modexel avrebbe dovuto chiedere il rimborso dell'eccedenza di IVA entro dodici mesi dalla data della cessazione di attività economica.

46 A tal riguardo, spetta al giudice del rinvio verificare il termine entro il quale la Modexel doveva chiedere il rimborso dell'eccedenza di IVA dichiarata al momento della cessazione di attività, avendo il governo portoghese indicato nelle osservazioni scritte che il termine applicabile nel caso di specie era di quattro anni. Un termine di decadenza di dodici mesi a decorrere dal periodo in cui è sorta l'eccedenza di IVA, come indicato nella decisione di rinvio, non sembra tale da rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile per un soggetto passivo o un ex soggetto passivo far valere il suo diritto al rimborso dell'eccedenza di IVA. La stessa conclusione si impone a maggior ragione nel caso di un termine di decadenza di quattro anni.

47 Nel caso di specie, dalla decisione di rinvio non emerge in alcun modo che la Modexel abbia cercato di far valere il suo diritto al rimborso dell'eccedenza di IVA, dichiarata al momento della cessazione dell'attività economica, prima della fine di tale periodo di dodici mesi, e abbia incontrato difficoltà al riguardo. Date tali circostanze, si deve ritenere che, con riserva di verifica da parte del giudice del rinvio, l'esercizio da parte della Modexel del suo diritto al rimborso dell'IVA non sia stato reso praticamente impossibile o eccessivamente difficile.

48 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alle questioni sollevate dichiarando che l'articolo 183, primo comma, della direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che non osta a una normativa nazionale la quale prevede che, quando un soggetto passivo cessa la propria attività economica, tale soggetto passivo non possa riportare ad un periodo successivo un'eccedenza di IVA dichiarata al momento di tale cessazione di attività e possa recuperare tale importo solo chiedendone il rimborso entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di detta cessazione dell'attività, purché siano rispettati i principi di equivalenza e di effettività.

Sulle spese

49 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 (Ottava Sezione) dichiara:

L'articolo 183, primo comma, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto,

deve essere interpretato nel senso che:

non osta a una normativa nazionale la quale prevede che, quando un soggetto passivo cessa la propria attività economica, tale soggetto passivo non possa riportare ad un periodo successivo un'eccedenza di imposta sul valore aggiunto dichiarata al momento di tale cessazione di attività e possa recuperare tale importo solo chiedendone il rimborso entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di detta cessazione dell'attività, purché siano rispettati i principi di equivalenza e di effettività.

Firme