

La mancata impugnazione della cartella di pagamento esclude, per la Cassazione, il diritto al rimborso IVA

di **Fabio Falcone**

L'approfondimento

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 10552/2020, ha affermato che in caso di mancata impugnazione della cartella di pagamento - nei termini previsti dagli artt. 19 e 21 del D.Lgs. n. 546/1992 - il diritto al rimborso non consta e non è suscettibile di essere invocato, posto che la sua definizione finirebbe per esplicare effetti su un rapporto tributario ormai esaurito in seguito all'inutile decorso del termine di decadenza per la proposizione del ricorso giurisdizionale.

Nella sentenza in richiamo rileva in particolar modo il fatto che i giudici di legittimità abbiano deciso a favore della intangibilità dell'obbligazione d'imposta, nonostante dagli atti del giudizio fosse emerso che l'imposta reclamata con la cartella di pagamento non impugnata era stata precedentemente incassata dall'erario, sacrificando così il principio della neutralità dell'IVA.

Riferimenti

Cass., sentenza 4 giugno 2020, n. 10552
Corte di Giustizia, sentenza 2 luglio 2020, causa C-835/18
D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 19, 21

La Corte di cassazione, con la sentenza 4 giugno 2020, n. 10552, ha stabilito che, in materia di IVA, laddove una data posizione fiscale, riguardante una determinata annualità, venga definitivamente cristallizzata dalla mancata impugnazione (nei termini di legge) della relativa cartella di pagamento, deve escludersi la possibilità di esercitare il diritto al rimborso di quel tributo il cui pagamento avrebbe

dovuto essere contestato mediante la tempestiva impugnazione della suddetta cartella.

In pratica, a dire dei giudici di vertice la mancata impugnazione della cartella di pagamento rende l'obbligazione IVA ivi recata inoppugnabile, e tale da fare stato (con efficacia vincolante, al pari di un giudicato) nel giudizio riguardante la richiesta di rimborso invocato in relazione alla medesima obbligazione.

Nella sentenza in richiamo rileva in particolar modo il fatto che i giudici di legittimità abbiano deciso a favore della intangibilità dell'obbligazione d'imposta, nonostante dagli atti del giudizio fosse emerso che l'imposta reclamata con la cartella di pagamento non impugnata era stata precedentemente incassata dall'erario; tant'è vero che la parte ricorrente aveva agito in giudizio nella convinzione di poter ottenere il rimborso di un tributo che, in caso contrario, l'erario avrebbe incamerato per ben due volte, in spregio, tra l'altro, al fondamentale principio della neutralità dell'IVA.

Tuttavia, per i giudici di vertice tale ultimo aspetto è parso irrilevante al cospetto dell'esigenza di certezza del diritto, in considerazione della quale si è deciso di far prevalere la posizione fiscale definita dalla mancata impugnazione della cartella di pagamento, nonostante fosse evidente l'indebito arricchimento del Fisco, nonché la lesione del basilare principio della neutralità dell'IVA.

Quanto deciso dai giudici di vertice desta al vero più di una perplessità, specialmente laddove si consideri che, recentemente, la Corte di Giustizia ha invece stabilito che il principio della neutralità dell'IVA, nel rispetto del fondamentale principio comunitario della effettività, deve essere garantito

Fabio Falcone - Avvocato tributarista in Rimini e Pesaro, Dottore di ricerca in Diritto tributario europeo

Rimborsi

anche con riferimento ad un'obbligazione d'imposta che sia stata già sottoposta a controllo, peraltro mediante un avviso di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione (sentenza 2 luglio 2020, causa C-835/18).

Appare dunque lecito interrogarsi sulla correttezza della decisione in commento, che non risulta aver debitamente tutelato il fondamentale principio della neutralità dell'IVA, il quale, al vero, ben avrebbe potuto essere garantito dalla stessa Amministrazione finanziaria, che, agendo da organo rispettoso dei basilari principi comunitari, avrebbe potuto (o, meglio, dovuto) rimborsare quanto reclamato dalla società istante, proprio per evitare di incassare per ben due volte il medesimo tributo.

La vicenda giudiziaria

Con riferimento all'anno 1998 i debiti derivanti dalle liquidazioni IVA periodiche di una società controllata venivano pagati dalla controllante, senza, tuttavia, che fossero predisposti i prospetti riepilogativi dei dati (1).

Ne conseguiva, da un lato, l'imputazione alla controllante di tutti i versamenti eseguiti, dall'altro, la contestazione, nel 2003, nei confronti della controllata, mediante apposita cartella di pagamento emessa ai sensi dell'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973, dell'omesso pagamento delle mensilità IVA 1998, oltre sanzioni e interessi.

Come detto, la società controllata non avrebbe impugnato la suindicata cartella di pagamento nei termini previsti dall'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992. In data 20 dicembre 2007, la società controllante veniva incorporata, per atto di fusione inversa, nella controllata, che nel frattempo aveva cambiato la propria denominazione.

Il nuovo soggetto sorto dalla operazione di fusione tentava di ripristinare la regolarità della posizione IVA, dapprima impugnando, in data 6 novembre 2008, la citata cartella di pagamento, con ricorso tuttavia rigettato con sentenza n. 58/6/09 del 22 aprile 2009.

Successivamente, ossia, in data 24 luglio 2009, la società in questione presentava istanza di rimborso del credito IVA, evidenziando, per l'appunto, che le somme reclamate con la cartella di pagamento ai tempi non impugnata in realtà erano state in

precedenza versate dalla società controllante (poi, incorporata).

Avverso il silenzio rifiuto la società proponeva ricorso dinanzi alla Comm. trib. prov. di Milano, che tuttavia veniva rigettato. Il successivo appello veniva, del pari, respinto. Cosicché, la ricorrente adiva la Suprema Corte, onde ottenere la riforma della decisione d'appello sfavorevole.

Tuttavia, la Corte di legittimità respingeva il ricorso sostenendo che la mancata impugnazione della cartella di pagamento aveva reso il debito di imposta ivi recato ormai cristallizzato, attribuendo a detta mancata impugnazione efficacia di giudicato vincolante.

Segnatamente, a dire dei giudici di vertice "la cartella [...] si è cristallizzata, in ragione della sua mancata impugnazione nei termini di legge"; cosicché, "il giudicato relativo al distinto giudizio sulla cartella di pagamento afferente le somme dovute a titolo di IVA dall'allora controllata [...] per l'anno fiscale ora rammentato implica il venir meno *in nuce* del diritto di rimborso d'imposta pure invocato oggi".

"L'accertamento - continuano i giudici di legittimità - del debito tributario è immodificabile, proprio in ragione del vincolo da *res judicata* che contrassegna la cartella a suo tempo emessa".

Pertanto, "l'intangibilità del vincolo in questione esclude l'azionabilità del rimborso, che, invero, assume come indebita quella stessa imposta che,

Nota:

(1) La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, regolata dall'art. 73, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972, nonché dal D.M. 13 dicembre 1979 (e successive modifiche), consente, a determinate condizioni, alle società legate da rapporti di controllo di procedere alla liquidazione periodica dell'IVA in modo unitario, mediante compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni di tutte le società partecipanti e da queste trasferite al gruppo.

È prevista, infatti, la concentrazione in capo all'ente o società controllante degli obblighi relativi ai versamenti periodici IVA, per l'ammontare complessivo ed al netto delle eccedenze detraibili. Le società controllate trasferiscono quindi periodicamente (a seconda che l'obbligo di versamento sia mensile o trimestrale), entro il termine previsto per la liquidazione dell'imposta, i propri dati alla controllante, che provvede alla liquidazione periodica del gruppo, compensando i debiti IVA di alcune società con i crediti IVA maturati da altre. Le risultanze delle liquidazioni periodiche dei partecipanti alla procedura dell'IVA di gruppo devono essere riepilogate in un apposito registro. Laddove una società controllata aderisce alla procedura di IVA di gruppo perde la disponibilità del proprio credito, dovendolo interamente trasferire alla controllante.

OSSERVAZIONI

Quanto deciso dai giudici di vertice desta al vero più di una perplessità, specialmente laddove si consideri che, recentemente, la Corte di Giustizia ha invece stabilito che il principio della neutralità dell'IVA, nel rispetto del fondamentale principio comunitario della effettività, deve essere garantito anche con riferimento ad un'obbligazione d'imposta che sia stata già sottoposta a controllo, peraltro mediante un avviso di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione (sentenza 2 luglio 2020, causa C-835/18).

attribuiscono autorità di cosa giudicata a una decisione, anche quando ciò permetterebbe di porre rimedio ad una violazione del diritto comunitario da parte di tale decisione' (cfr. CGE, Kapferer, cit., punto 22; CGE, Olimpiclub, cit., punto 23), rimanendo solamente escluso, con specifico riferimento ai giudizi tributari, che il vincolo di tale giudicato (violativo del diritto comunitario) possa esplicare effetto oltre la causa decisa, estendendosi anche ad altri giudizi in cui si controverta

sulla base di un atto ormai inoppugnabile - la cartella - è da ritenersi incontrovertibilmente dovuta".

Nella sostanza, "il rimborso postulerebbe [...] la restituzione di un indebito che in ragione del giudicato dianzi espresso è da ritenersi, per converso, escluso".

Come si vede, per la Corte di cassazione la mancata impugnazione della cartella di pagamento ha escluso addirittura la possibilità di esaminare il motivo della pretesa ivi recata, precludendo, quindi, alla

società ricorrente di recuperare quanto all'epoca indebitamente versato, ovvero, di regolarizzare la propria posizione IVA, per l'anno di imposta 1998, con riferimento alla quale, a seguito di quanto accaduto, l'imposta complessivamente a debito risulta essere stata versata per ben due volte.

Come anticipato, per i giudici di vertice in un caso come quello in esame non rileva il fatto che la duplicazione d'imposta abbia comportato la violazione del fondamentale principio della neutralità dell'IVA.

A loro dire, infatti, è lo stesso ordinamento comunitario a prevedere la prevalenza del giudicato, anche laddove ciò implichi la violazione (in termini sostanziali) di una norma di origine comunitaria.

Segnatamente, i giudici della Cassazione ritengono che "il giudice di Lussemburgo ha osservato il carattere fondamentale del principio della autorità della cosa giudicata anche nell'ordinamento comunitario, tale per cui deve essere salvaguardata la esigenza di garanzia della stabilità del diritto e dei rapporti giuridici assicurando che 'le decisioni giurisdizionali divenute definitive dopo l'esaurimento delle vie di ricorso disponibili, o dopo la scadenza dei termini previsti per questi ricorsi, non possano più essere rimesse in discussione' (CGE 30 settembre 2003, causa C-224/01, Kobler; CGE 16 marzo 2006, causa C-234/04, Kapferer; CGE 3 settembre 2009, causa C-2/08, Olimpiclub), essendo stato in proposito perentoriamente puntualizzato che 'il diritto comunitario non impone al giudice nazionale di disapplicare le norme processuali interne che

delle medesime questioni di diritto ma in relazione a differenti anni d'imposta ed a differenti atti impositivi (cfr. CGE, Olimpiclub, cit., punti 29-32)".

Pertanto, al fine di salvaguardare il principio della cosa giudicata, i giudici di vertice hanno respinto il ricorso della ricorrente, legittimando un indebito arricchimento da parte dell'erario, nonché la conseguente violazione del (tipico e fondamentale) principio della neutralità dell'IVA.

Spunti interpretativi desumibili dalla recente sentenza CGE causa C-835/18

Come detto, la sentenza in commento desta qualche dubbio, tenuto conto, peraltro, di quanto proprio di recente (2 luglio 2020) affermato dalla Corte di Giustizia con la sentenza emessa nella causa C-835/18.

La fattispecie esaminata dalla Corte di Giustizia nella sentenza in richiamo riguarda una società rumena che aveva ceduto della merce ad una cliente tedesca, qualificando tali vendite come cessioni intracomunitarie, e quindi senza addebito di imposta in fattura.

L'Amministrazione finanziaria rumena, tuttavia, verificando le operazioni in questione contestava la qualificazione data dalla contribuente, ritenendo non sufficientemente documentata la fuoriuscita dei beni dal territorio nazionale.

Tale contestazione veniva effettuata mediante un atto di accertamento che la società rumena non avrebbe impugnato nel termine di trenta giorni

Rimborsi

previsto dalla normativa di riferimento; pertanto, detto accertamento sarebbe divenuto definitivo.

Tuttavia, la cessionaria tedesca comunicava alla rumena di avere in Romania un apposito numero di partita IVA; di conseguenza, le operazioni di vendita, secondo il diritto rumeno, avrebbero dovuto essere sì assoggettate ad IVA, ma non secondo il sistema ordinario (rivalsa e conseguente detrazione), bensì mediante *reverse charge*.

Ciò stava a significare che la società rumena comunque non avrebbe dovuto addebitare alcuna imposta con riferimento alle vendite in questione; non già perché si trattava di vendite intracomunitarie, bensì in quanto le stesse dovevano considerarsi come operazioni interne sottoposte al regime dell'inversione contabile.

Cosicché, la società rumena, dopo aver rettificato le fatture relative alle operazioni in contestazione, chiedeva a rimborso l'IVA precedentemente versata.

Il rimborso gli veniva tuttavia negato proprio a causa del fatto che l'atto di accertamento precedentemente notificato non era stato impugnato nei termini di legge.

La vicenda giudiziaria veniva sottoposta all'esame dei giudici comunitari, chiamati a verificare se la normativa rumena, così come applicata nel caso di specie, potesse ritenersi conforme al principio di neutralità dell'IVA, nonché al principio comunitario della effettività.

La Corte di Giustizia ha concluso il proprio giudizio sostenendo che "i principi di neutralità fiscale, di effettività e di proporzionalità, devono essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale o a una prassi amministrativa nazionale che non consenta ad un soggetto passivo che abbia effettuato operazioni che in un momento successivo si sono rivelate rientrare nel regime dell'inversione contabile dell'imposta sul valore aggiunto, di correggere le fatture relative a tali operazioni e di avvalersene mediante la rettifica di una precedente dichiarazione fiscale o mediante la presentazione di una nuova dichiarazione fiscale che tenga conto della correzione così effettuata, ai fini del rimborso dell'IVA indebitamente fatturata e versata da tale soggetto passivo, per il motivo che il periodo per il quale dette operazioni sono state effettuate era già stato oggetto di una verifica fiscale al termine della quale l'Amministrazione tributaria competente

aveva emesso un avviso di accertamento che, non essendo stato contestato dal soggetto passivo in parola, era divenuto definitivo".

In particolare, vi sono alcune precisazioni recate dalla sentenza in esame che si ritiene possano avere significativa rilevanza nell'ambito della indagine che ci occupa.

Trattasi, segnatamente, delle indicazioni offerte dai giudici europei nei punti 36, 37 e 38 della sentenza *de qua*.

Per l'esattezza, al punto 36 i giudici comunitari affermano che "per quanto riguarda gli interrogativi del giudice del rinvio riguardanti il principio di proporzionalità, occorre ricordare che il legislatore nazionale ha la possibilità di corredare gli obblighi formali dei soggetti passivi di sanzioni tali da incoraggiare questi ultimi a rispettare detti obblighi al fine di assicurare il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, e che, pertanto, una sanzione amministrativa pecuniaria può essere applicata nei confronti di un soggetto passivo la cui domanda di rimborso dell'IVA indebitamente versata derivi dalla sua stessa negligenza" (v., in tal senso, sentenza del 26 aprile 2018, Zabrusset, causa C-81/17, EU:C:2018:283, punti 48 e 49).

Al successivo punto 37 i giudici della Corte di Giustizia precisano altresì che "anche supponendo che sia dimostrata la negligenza del soggetto passivo, circostanza che spetta al giudice del rinvio constatare, lo Stato membro interessato deve ricorrere a mezzi che, pur consentendo di raggiungere efficacemente l'obiettivo perseguito dalla normativa nazionale, pregiudichino il meno possibile i principi stabiliti dalla normativa dell'unione, quale il principio di neutralità dell'IVA. Pertanto, in considerazione del ruolo che tale principio occupa nel sistema comune dell'IVA, appare sproporzionata una sanzione consistente in un diniego assoluto del diritto al rimborso dell'IVA erroneamente fatturata e indebitamente versata" (v., in tal senso, sentenza del 26 aprile 2018, Zabrusset, causa C-81/17, EU:C:2018:283, punti 50 e 51, nonché giurisprudenza ivi citata).

Infine, al punto 38, i giudici europei più che opportunamente evidenziano che "il beneficio del diritto al rimborso dell'IVA deve essere negato qualora tale diritto venga invocato in modo fraudolento o abusivo. Infatti, la lotta contro la frode e gli eventuali abusi costituiscono un obiettivo riconosciuto e

incoraggiato dalla Direttiva IVA e gli interessati non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente delle norme del diritto dell'unione [v., in tal senso, sentenza del 3 ottobre 2019, Altic, causa C-329/18, EU:C:2019:831, punto 29 e giurisprudenza ivi citata]. Tuttavia, nel caso di specie, il giudice del rinvio non fa alcun riferimento, nella sua domanda di pronuncia pregiudiziale, all'esistenza di una frode o di un abuso".

In pratica, tenuto conto di quanto affermato nei punti appena richiamati, si evince che per la Corte lussemburghese la tutela e il rispetto del principio della neutralità, unitamente a quello della effettività, esigono il riconoscimento del rimborso dell'IVA versata indebitamente, soprattutto se il contribuente istante, pur avendo omesso di impugnare un atto impositivo recante una pretesa di fatto contraria alla richiesta di rimborso, abbia tuttavia agito in buona fede o comunque senza abusare della normativa di riferimento, e risulti peraltro essere stato in qualche modo già punito per aver commesso l'errore formale che ha generato l'ulteriore indebito versamento da cui è sorta la conseguente richiesta di rimborso.

Tali principi, applicati alla vicenda decisa dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 10552/2020, avrebbero potuto giustificare una diversa conclusione della stessa, favorevole al contribuente e chiaramente rispettosa dei principi fondamentali della neutralità e della effettività.

Difatti, come visto, nel 2003 la società controllata aveva ricevuto una cartella di pagamento comunque recante anche la sanzione per omesso versamento dell'IVA.

Talché, l'inadempimento che aveva generato la richiesta recata da detta cartella, derivante semplicemente dal fatto che non era stato precisato e specificato che il debito di imposta generato dalla controllata era stato tuttavia assolto dalla controllante, risultava in qualche modo essere stato sanzionato e quindi punito.

Peraltro, ciò stava al contempo a significare che a far data dal 2003, ossia, dal momento in cui la cartella di pagamento era divenuta definitiva (o, meglio, dal momento in cui le somme reclamate con detta cartella di pagamento sarebbero state pagate) risultava acclarato e pacifico che sia la controllata, sia la controllante, avevano versato all'erario lo stesso tributo, riguardante il medesimo debito IVA, che

tuttavia avrebbe dovuto essere assolto una sola volta.

Rebus sic stantibus, i giudici di vertice (e, ancor prima, quelli di merito), ovvero, la stessa Agenzia delle entrate, avrebbero dovuto ammettere e riconoscere che il medesimo debito di imposta era stato versato per ben due volte, e, quindi, onde evitare la violazione del principio di neutralità dell'IVA, avrebbero dovuto ritenere valida l'istanza di rimborso presentata dalla società contribuente, sorta dopo la fusione inversa.

Considerato infatti che l'inadempimento formale che aveva generato la duplicazione d'imposta era stato in qualche modo, o, meglio, "oltremodo" sanzionato (2), e che, comunque sia, agli atti era evidente che non vi fosse stata nessuna condotta fraudolenta da parte dei soggetti interessati, proprio per evitare di pregiudicare i basilari principi della neutralità e della effettività, sarebbe stato più che opportuno (o, meglio, doveroso) accogliere la richiesta di rimborso in esame, essendo, del resto, la vicenda agli atti assolutamente chiara e lineare, al punto da rendere assolutamente agevole il rispetto della normativa unionale.

Osservazioni conclusive

Alla luce di quanto rappresentato, appare lecito sostenere che, nel caso in esame, sarebbe stato preferibile che i giudici di vertice assumessero una decisione differente.

In particolare, la inoppugnabilità della cartella di pagamento avrebbe dovuto essere intesa e

Nota:

(2) Difatti, l'omessa predisposizione dei prospetti riepilogativi dei dati riguardanti l'IVA di gruppo avrebbe dovuto essere punita solamente con la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni (attualmente la sanzione va da un minimo di euro duecentocinquanta a un massimo di euro duemila), ai sensi del comma 2 dell'art. 8 del D.Lgs. n. 471/1997. Nel caso in esame, tuttavia, la società contribuente, a causa della mancata impugnazione nei termini della cartella di pagamento, era stata di fatto punita ben più gravemente, avendo dovuto scontare la sanzione pari al 30% del tributo asseritamente non assolto, sebbene detto tributo fosse stato in realtà ai tempi tempestivamente versato dalla controllante, sulla scorta del debito generato dalla controllata. Ne consegue che, in termini sanzionatori, la società sorta dalla fusione inversa risultava essere stata oltremodo punita per la dimenticanza riconducibile alle società preesistenti alla fusione, talché negarle anche il rimborso dell'imposta indebitamente versata per ben due volte appariva davvero eccessivo e certamente non in linea con l'ulteriore principio fondamentale dell'ordinamento comunitario, vale a dire quello della proporzionalità.

considerata come definitività del debito IVA della controllata e quindi come circostanza definitivamente acclarante il fatto che per il medesimo debito erano stati effettuati due versamenti, generando una situazione contraria alla normativa unionale, agevolmente sanabile attraverso la restituzione nei confronti del soggetto nel frattempo sorto dalla operazione di fusione inversa di quanto versato in eccedenza.

In fin dei conti, la cartella di pagamento notificata alla società controllata aveva unicamente cristallizzato e definito il fatto che detta società risultava non aver pagato il debito IVA tuttavia dichiarato; talché, una volta assolto tale debito, e, in particolare, una volta accertato che tale debito era stato in realtà in precedenza già saldato (dalla controllante), la mancata impugnazione di detta cartella non avrebbe dovuto rappresentare un insormontabile ostacolo al ripristino della corretta e “comunitariamente allineata” posizione IVA del contribuente.

Quali rimedi per ripristinare la “legalità comunitaria” violata

A questo punto è giusto interrogarsi sull’esistenza di possibili rimedi in grado di consentire il ripristino della “legalità comunitaria” evidentemente violata. È ben noto il rispetto da parte della Corte di Giustizia del principio della intangibilità del giudicato, tant’è vero che il rinvio pregiudiziale è ammesso solo in via incidentale (3).

Un rimedio all’apparenza percorribile potrebbe essere quello di avanzare al Fisco una nuova istanza di rimborso, fondata su una apposita e specifica violazione del diritto comunitario, e, in particolar modo, sul fatto che la vicenda decisa dalla Corte di cassazione con la sentenza in commento non è stata incidentalmente sottoposta al vaglio della Corte di Giustizia (4), che, al riguardo, atteso quanto recentemente affermato con la sentenza emessa nella causa C-285/18, probabilmente avrebbe deciso in maniera diametralmente opposta rispetto alla decisione assunta dai giudici di legittimità.

Con ogni probabilità tale nuova istanza di rimborso verrebbe respinta, divenendo oggetto di un’apposita ed ulteriore impugnazione, tesa principalmente ad invocare (fortemente) la sottoposizione della vicenda giudiziaria all’esame del giudice comunitario, in modo da acquisire il parere dello stesso, sicuramente più sensibile alla tutela dei principi fondamentali su cui si regge il sistema impositivo dell’IVA.

Resta, sia consentito, un certo sconforto nel vedere che l’Amministrazione finanziaria, ancor prima del giudice interno, si sia opposta con estrema convinzione alla richiesta della società contribuente, pur essendo assolutamente consapevole di aver ingiustamente incamerato per ben due volte il medesimo tributo.

Note:

(3) Ai sensi dell’art. 267 TFUE.

(4) Un appiglio in tal senso potrebbe rinvenirsi nella sentenza della Corte di Giustizia, 13 gennaio 2004, causa C-453/00, dove si è stabilito che “il principio di cooperazione derivante dall’art. 10 CE impone ad un organo amministrativo, investito in una richiesta in tal senso, di riesaminare una decisione amministrativa definitiva per tener conto dell’interpretazione della disposizione pertinente nel frattempo accolta dalla Corte qualora:

- disponga, secondo il diritto nazionale, del potere di ritornare su tale decisione;
- la decisione in questione sia diventata definitiva in seguito ad una sentenza di un giudice nazionale che statuisce in ultima istanza;
- tale sentenza, alla luce di una giurisprudenza della Corte successiva alla medesima, risulti fondata su un’interpretazione errata del diritto comunitario adottata senza che la Corte fosse adita a titolo pregiudiziale alle condizioni previste all’art. 234, n. 3, CE; e
- l’interessato si sia rivolto all’organo amministrativo immediatamente dopo essere stato informato della detta giurisprudenza”.

In merito alla decisione in richiamo giova evidenziare che secondo il giudice remittente il diritto olandese consentiva alla autorità amministrativa di riesaminare la propria decisione, facoltà che per la Corte di Giustizia assume la connotazione di vero e proprio obbligo qualora occorra recepire l’interpretazione del diritto comunitario fatta propria dalla Corte. Ecco perché, nel caso in esame, un’eventuale nuova istanza potrebbe fondarsi sull’obbligo dell’erario di recepire un insegnamento comunitario, ovvero, se non altro, di consentire, ammettendo l’impugnazione del probabile diniego di rimborso, la sottoposizione della vicenda al vaglio della Corte di Giustizia.