



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

8 maggio 2013\*

«Fiscalità — Imposta sul valore aggiunto — Sesta direttiva 77/388/CEE — Diritto alla detrazione dell'imposta a monte — Obblighi del soggetto passivo — Possesso di fatture irregolari o imprecise — Omissione di menzioni obbligatorie — Diniego del diritto alla detrazione — Prove successive dell'effettività delle operazioni fatturate — Fatture rettificative — Diritto al rimborso dell'IVA — Principio di neutralità»

Nella causa C-271/12,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla cour d'appel de Mons (Belgio), con decisione del 25 maggio 2012, pervenuta in cancelleria il 1° giugno 2012, nel procedimento

**Petroma Transports SA,**

**Martens Énergie SA,**

**Martens Immo SA,**

**Martens SA,**

**Fabian Martens,**

**Geoffroy Martens,**

**Thibault Martens,**

contro

**État belge,**

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta da R. Silva de Lapuerta, presidente di sezione, G. Arestis (relatore), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev e J. L. da Cruz Vilaça, giudici,

avvocato generale: E. Sharpston

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

\* Lingua processuale: il francese.

considerate le osservazioni presentate:

- per la Petroma Transports SA, la Martens Énergie SA, la Martens Immo SA, la Martens SA, nonché per F. Martens, G. Martens e T. Martens, da O. Van Ermengem, avocat,
- per il governo belga, da M. Jacobs e J.-C. Halleux, in qualità di agenti,
- per la Commissione europea, da W. Roels e C. Soulay, 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 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1) come modificata dalla direttiva 94/5/CE del Consiglio, del 14 febbraio 1994 (GU L 60, pag. 16; in prosieguo: la «sesta direttiva»), nonché del principio di neutralità.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA, nonché i sigg. F. Martens, G. Martens e T. Martens, che costituiscono congiuntamente il gruppo Martens, e l'État belge in merito al rifiuto di quest'ultimo di concedere loro il diritto di detrarre l'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») per le prestazioni di servizi forniti all'interno del gruppo Martens.

### **Contesto normativo**

#### *La normativa dell'Unione*

- 3 L'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva assoggetta all'IVA «le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».
- 4 Sotto il titolo «Fatto generatore ed esigibilità dell'imposta», l'articolo 10 della sesta direttiva recita:
  - «1. Si considera:
    - a) fatto generatore dell'imposta il fatto per il quale si realizzano le condizioni di legge necessarie per l'esigibilità dell'imposta;
    - b) esigibilità dell'imposta il diritto che l'Erario può far valere a norma di legge, a partire da un dato momento, presso il debitore, per il pagamento dell'imposta, anche se il pagamento può essere differito.
  - 2. Il fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile all'atto della cessione di beni o della prestazione di servizi. (...)

(...))».

5 L'articolo 17 della sesta direttiva, rubricato «Origine e portata del diritto a deduzione», dispone quanto segue:

«1. Il diritto a [detrazione] nasce quando l'imposta [detraibile] diventa esigibile.

2. Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a [detrarre] dall'imposta di cui è debitore:

a) l'imposta sul valore aggiunto dovut[a] o assolta all'interno del paese per le merci che gli sono o gli saranno fornite e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo;

(...).

6 L'articolo 18 della sesta direttiva, relativo alle modalità di esercizio del diritto a detrazione, precisa:

«1. Per poter esercitare il diritto a [detrazione], il soggetto passivo deve:

a) per la [detrazione] di cui all'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), essere in possesso di una fattura redatta ai sensi dell'articolo 22, paragrafo 3;

(...)

2. Il soggetto passivo opera la [detrazione] sottraendo dall'importo totale dell'imposta sul valore aggiunto dovuta per un dato periodo fiscale l'ammontare dell'imposta per la quale, nello stesso periodo, è sorto e può essere esercitato in virtù delle disposizioni del paragrafo 1 il diritto a [detrazione].

(...)

3. Gli Stati membri fissano le condizioni e le modalità secondo le quali un soggetto passivo può essere autorizzato ad operare una [detrazione] cui non ha proceduto conformemente alle disposizioni dei paragrafi 1 e 2.

(...).

7 L'articolo 21, paragrafo 1, lettere a) e c), della sesta direttiva recita:

«L'imposta sul valore aggiunto è dovuta:

1. in regime interno:

a) dai soggetti passivi che eseguono un'operazione imponibile diversa da quelle previste dall'articolo 9, paragrafo 2, lettera e), eseguite da un soggetto passivo residente all'estero. (...)

(...)

c) da chiunque indichi l'imposta sul valore aggiunto in una fattura o in un altro documento che ne fa le veci (...).

8 L'articolo 22 della sesta direttiva, nella sua versione derivante dall'articolo 28 nonies, così dispone:

«Obblighi nel regime interno

1.

a) Ogni soggetto passivo deve dichiarare l'inizio, il cambiamento e la cessazione della propria attività in qualità di soggetto passivo.(...)

2.

a) Ogni soggetto passivo deve tenere una contabilità che sia sufficientemente particolareggiata da consentire l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ed i relativi controlli da parte dell'amministrazione fiscale.(...)

3.

a) Ogni soggetto passivo deve emettere una fattura, o altro documento equivalente, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che effettua per conto di un altro soggetto passivo o di un ente che non è soggetto passivo. (...)

(...)

b) La fattura deve indicare distintamente il prezzo al netto dell'imposta corrispondente per ogni aliquota diversa, nonché, se del caso, l'esenzione.

(...)

c) Gli Stati membri stabiliscono i criteri secondo i quali un documento può essere considerato equivalente ad una fattura.

(...)

8. Gli Stati membri hanno la facoltà di stabilire, subordinatamente al rispetto del principio della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengano necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e ad evitare le frodi, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera.

(...))».

#### *La normativa belga*

9 L'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, del regio decreto n. 3, del 10 dicembre 1969, relativo alle detrazioni per l'applicazione dell'IVA (*Moniteur belge* del 12 dicembre 1969), recita:

«1. Per poter esercitare il proprio diritto alla detrazione, il debitore d'imposta deve:

1) per l'imposta gravante sui beni e sui servizi che gli sono stati forniti, essere in possesso di una fattura redatta conformemente all'articolo 5 del regio decreto n. 1 del 29 dicembre 1992[, relativo alle misure dirette ad assicurare il versamento dell'IVA (*Moniteur belge* del 31 dicembre 1992, pag. 27976; in prosieguo: il "regio decreto n. 1")]]».

10 Conformemente all'articolo 5, paragrafo 1, sesto comma, del regio decreto n. 1, la fattura contiene «gli elementi necessari per determinare l'operazione e l'aliquota dell'imposta dovuta, in particolare la consueta denominazione dei beni venduti e dei servizi forniti e la loro quantità, nonché l'oggetto di tali servizi».

## Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 11 I sigg. F. Martens, G. Martens e T. Martens sono gli aventi causa del sig. J.-P. Martens, il quale gestiva un'impresa unipersonale con la ditta «Margaz», a partire dalla quale si è sviluppato il gruppo Martens, le cui società svolgevano diverse attività, come l'acquisto, la vendita ed il trasporto di prodotti petroliferi nonché servizi di lavori edili. La Petroma Transports SA era la società principale del gruppo Martens per quanto riguarda il personale e forniva diversi servizi alle altre società di tale gruppo. Per disciplinare il ricorso a tale personale nell'ambito dei servizi comuni al gruppo sono stati stipulati taluni contratti, i quali prevedevano una retribuzione di tali servizi sulla base delle ore di lavoro svolte dal personale.
- 12 In occasione dei controlli effettuati a partire dal 1997, l'amministrazione tributaria belga ha rimesso in discussione, tanto sotto il profilo delle imposte dirette quanto sotto il profilo dell'IVA, le fatture infragruppo e le detrazioni che ne derivavano a partire dall'esercizio fiscale del 1994, principalmente per il fatto che tali fatture erano incomplete e che non si poteva accertare che esse corrispondevano a prestazioni effettive. La maggior parte delle suddette fatture conteneva un importo complessivo, senza indicazione del prezzo unitario e del numero di ore di lavoro svolte dai membri del personale delle società prestatrici di servizi, impedendo così qualsiasi controllo dell'esatta riscossione dell'imposta da parte dell'amministrazione tributaria.
- 13 Quest'ultima ha quindi respinto le detrazioni operate dalle società destinatarie di servizi, segnatamente per mancata conformità a quanto previsto dall'articolo 5, paragrafo 1, sesto comma, del regio decreto n. 1 e dall'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, del regio decreto n. 3, del 10 dicembre 1969, relativo alle detrazioni per l'applicazione dell'IVA.
- 14 Successivamente, le suddette società hanno fornito informazioni supplementari, le quali tuttavia non sono state accolte dall'amministrazione tributaria come base sufficiente per consentire l'esercizio della detrazione dei diversi importi dell'IVA. La stessa amministrazione, infatti, ha ritenuto che si trattasse tanto di contratti, sotto forma di scrittura privata e riguardanti prestazioni di servizi, presentati tardivamente, dopo la realizzazione dei controlli fiscali e dopo la comunicazione delle regolarizzazioni che tale amministrazione contava di effettuare, privi pertanto di data certa e non opponibili a terzi, quanto di fatture completate dopo la loro emissione, nella fase del procedimento amministrativo, con menzioni apposte a mano relative al numero di ore di lavoro svolte dai membri del personale, alla tariffa oraria del lavoro ed alla natura dei servizi resi e le quali, ad avviso dell'amministrazione tributaria, erano privi di qualsivoglia forza probatoria.
- 15 Il 2 febbraio 2005, il tribunal de première instance de Mons ha pronunciato diverse decisioni. Se, da un lato, per talune fatture, esso ha accolto le tesi del contribuente, dall'altro ha anche confermato il rigetto della detrazione dell'IVA per quanto riguarda le società destinatarie di servizi.
- 16 A seguito di nuove domande aventi ad oggetto il rimborso delle imposte pagate dai prestatori di servizi, tale giudice ha successivamente deciso di riaprire il dibattimento. Con una sentenza del 23 febbraio 2010, il tribunal de première instance de Mons si è pronunciato sulle cause riunite ed ha respinto, dichiarandole infondate, le domande di rimborso. Tali prestatori hanno quindi appellato la suddetta sentenza.
- 17 È in tali circostanze che la cour d'appel de Mons ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
  - «1) Se uno Stato membro abbia diritto di negare la detrazione in capo a debitori d'imposta, destinatari di servizi, che siano in possesso di fatture lacunose ma completate mediante produzione di informazioni dirette a provare l'effettività, la natura e l'importo delle operazioni fatturate

(contratti, ricostruzione di cifre in base a dichiarazioni rese all'Office national de la sécurité sociale [istituto nazionale belga di previdenza sociale], informazioni sul funzionamento del gruppo interessato, ...).

- 2) Se uno Stato membro che nega la detrazione in capo a debitori d'imposta, destinatari di servizi, in base alla circostanza che le fatture contengono dati imprecisi, non debba constatare che le fatture sarebbero allora anche troppo imprecise per permettere il versamento dell'IVA; se, pertanto, al fine di assicurare il principio di neutralità dell'IVA, uno Stato membro non sia tenuto a concedere alle società prestatrici di servizi così contestati il rimborso dell'IVA che gli era stata versata».

## **Sulle questioni pregiudiziali**

### *Osservazioni preliminari*

- 18 Occorre rilevare che il giudice del rinvio non indica le disposizioni del diritto dell'Unione di cui chiede l'interpretazione.
- 19 Ciò detto, emerge dalla decisione di rinvio e dal contesto del procedimento principale che le questioni pregiudiziali riguardano l'interpretazione delle disposizioni della sesta direttiva nonché del principio di neutralità fiscale.
- 20 Poiché risulta dalla stessa decisione che le prime fatture controverse recano la data del 31 marzo 1994, le disposizioni di cui trattasi devono essere interpretate nella loro versione applicabile a tale data.

### *Sulla prima questione*

- 21 Con la sua prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se le disposizioni della sesta direttiva debbano essere interpretate nel senso che esse ostano ad una normativa nazionale come quella di cui trattasi nel procedimento principale, in forza della quale il diritto a detrazione dall'IVA può essere negato a soggetti d'imposta, destinatari di servizi, in possesso di fatture incomplete, qualora queste ultime siano state successivamente completate mediante la produzione di informazioni dirette a dimostrare l'effettività, la natura e l'importo delle operazioni fatturate.
- 22 Occorre ricordare, in limine, che il diritto a detrazione è un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA che, in linea di principio, non è soggetto a limitazioni e che va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato le operazioni effettuate a monte (v., in tal senso, sentenza del 6 dicembre 2012, Bonik, C-285/11, punti 25 e 26, nonché giurisprudenza citata).
- 23 Il sistema delle detrazioni così istituito mira a sgravare interamente l'imprenditore dall'onere dell'IVA dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, in tal modo, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati delle dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA (v. sentenze del 29 aprile 2004, Faxworld, C-137/02, Racc. pag. I-5547, punto 37, e del 22 dicembre 2010, Dankowski, C-438/09, Racc. pag. I-14009, punto 24).
- 24 Risulta infatti dall'articolo 17, paragrafo 2, della sesta direttiva che qualsiasi soggetto passivo ha il diritto di detrarre gli importi fatturatigli a titolo di IVA per i servizi prestatigli, qualora tali servizi siano utilizzati ai fini delle sue operazioni imponibili (v., in tal senso, sentenza del 23 aprile 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Racc. pag. I-3459, punto 17 e giurisprudenza ivi citata).

- 25 Per quanto riguarda le modalità d'esercizio del diritto a detrazione, l'articolo 18, paragrafo 1, lettera a), della sesta direttiva prevede che il soggetto passivo debba essere in possesso di una fattura redatta ai sensi dell'articolo 22, paragrafo 3, di tale direttiva.
- 26 Ai sensi dell'articolo 22, paragrafo 3, lettera b), della sesta direttiva, la fattura deve indicare distintamente il prezzo al netto dell'imposta corrispondente per ogni aliquota diversa, nonché, se del caso, l'esenzione. Lo stesso paragrafo 3, lettera c), di detto articolo 22 abilita gli Stati membri a stabilire i criteri secondo i quali un documento può essere considerato equivalente ad una fattura. Inoltre, il paragrafo 8 dello stesso articolo 22 consente agli Stati membri di stabilire altri obblighi che essi ritengano necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e ad evitare le frodi.
- 27 Ne discende che, per quanto riguarda l'esercizio del diritto alla detrazione, la sesta direttiva si limita a prescrivere una fattura che contenga determinate indicazioni e che gli Stati membri hanno la facoltà di prescrivere ulteriori indicazioni per garantire l'esatta riscossione dell'IVA, nonché il suo controllo da parte dell'amministrazione tributaria (v., in tal senso, sentenza del 14 luglio 1988, Jeunehomme e EGL, 123/87 e 330/87, Racc. pag. 4517, punto 16).
- 28 La prescrizione, per l'esercizio del diritto alla detrazione, di altre indicazioni in fattura oltre a quelle enumerate dall'articolo 22, paragrafo 3, lettera b), della sesta direttiva deve tuttavia limitarsi a quanto necessario per garantire la riscossione dell'IVA e il suo controllo da parte degli uffici tributari. Inoltre, siffatte indicazioni non devono, per il loro numero e per la loro tecnicità, rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto di detrazione (sentenza Jeunehomme e EGL, cit., punto 17).
- 29 Quanto alla normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale, va rilevato che l'État belge ha fatto uso della facoltà prevista all'articolo 22, paragrafo 8, della sesta direttiva, poiché, conformemente all'articolo 5, paragrafo 1, sesto comma, del regio decreto n. 1, la fattura deve contenere gli elementi necessari per determinare l'operazione e l'aliquota dell'imposta dovuta, in particolare la consueta denominazione dei beni venduti e dei servizi forniti e la loro quantità, nonché l'oggetto di tali servizi.
- 30 A tal riguardo, spetta al giudice del rinvio verificare se le menzioni supplementari imposte dalla detta normativa siano conformi ai requisiti riportati al punto 28 della presente sentenza.
- 31 Inoltre, se è vero che, al punto 41 della sentenza del 15 luglio 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, Racc. pag. I-7467), la Corte ha dichiarato che gli Stati membri non possono condizionare il diritto alla detrazione dell'IVA al rispetto di condizioni riguardanti il contenuto delle fatture che non siano espressamente previste dalle disposizioni della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1), occorre rilevare che, nel procedimento principale, le disposizioni all'epoca vigenti consentivano agli Stati membri di stabilire i criteri secondo i quali il documento può essere considerato equivalente ad una fattura.
- 32 Risulta dalla decisione di rinvio che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA è stato negato ai soggetti passivi, destinatari di servizi, in quanto le fatture di cui trattasi nel procedimento principale non erano sufficientemente precise e complete. In particolare, il giudice del rinvio osserva che la maggior parte di tali fatture non indicavano il prezzo unitario ed il numero di ore di lavoro svolte dai membri del personale delle società prestatrici di servizi, impedendo così qualsiasi controllo dell'esatta riscossione dell'imposta da parte dell'amministrazione tributaria.
- 33 I ricorrenti nel procedimento principale fanno valere che l'assenza, nelle fatture, di talune menzioni richieste dalla normativa nazionale non è tale da rimettere in discussione l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA qualora l'effettività, la natura e la portata delle transazioni siano state successivamente dimostrate all'amministrazione tributaria.

- 34 Orbene, si deve ricordare che il sistema comune dell'IVA non vieta di procedere alla rettifica di fatture erronee. Infatti, qualora siano soddisfatte tutte le condizioni materiali per poter beneficiare del diritto alla detrazione dell'IVA e, prima dell'adozione della decisione da parte dell'autorità interessata, il soggetto passivo abbia trasmesso a quest'ultima una fattura rettificata, il beneficio di tale diritto non può essergli negato, in linea di principio, per il fatto che la fattura iniziale conteneva un errore (v., in tal senso, sentenza Pannon Gép Centrum, cit., punti da 43 a 45).
- 35 Tuttavia, è giocoforza constatare che, nel caso della controversia principale, le necessarie informazioni dirette a completare e a regolarizzare le fatture sono state presentate dopo che l'amministrazione tributaria ha adottato la propria decisione di diniego del diritto alla detrazione dell'IVA, di modo che prima dell'adozione di tale decisione, le fatture fornite alla suddetta amministrazione non erano ancora state rettificate per consentire a quest'ultima di assicurare l'esatta riscossione dell'IVA nonché il suo controllo.
- 36 Di conseguenza, occorre rispondere alla prima questione che le disposizioni della sesta direttiva devono essere interpretate nel senso che esse non ostano ad una normativa nazionale, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, in forza della quale il diritto alla detrazione dell'IVA può essere negato a soggetti passivi, destinatari di servizi, in possesso di fatture incomplete, anche qualora queste ultime siano completate mediante la produzione di informazioni dirette a dimostrare l'effettività, la natura e l'importo delle operazioni fatturate dopo l'adozione di una siffatta decisione di diniego.

*Sulla seconda questione*

- 37 Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se il principio di neutralità fiscale debba essere interpretato nel senso che esso osta a che l'amministrazione tributaria neghi il rimborso dell'IVA versata da una società prestatrice di servizi quando l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA che ha gravato su tali servizi è stato negato alle società destinatarie dei suddetti servizi per irregolarità constatate nelle fatture emesse dalla suddetta società prestatrice di servizi.
- 38 Si pone, quindi, il problema di sapere se, al fine di assicurare il principio di neutralità fiscale, l'esigibilità dell'IVA in capo al prestatore di servizi possa essere condizionato dall'esercizio effettivo della detrazione dell'IVA in capo al destinatario di tali servizi.
- 39 Conformemente all'articolo 2, paragrafo 1, della sesta direttiva, sono soggette all'IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale. Risulta dall'articolo 10, paragrafo 2, di tale direttiva che il fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile all'atto della cessione di beni o della prestazione di servizi.
- 40 Secondo giurisprudenza costante, l'IVA è riscossa su ogni prestazione di servizi e su ogni cessione di beni effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (v., in tal senso, sentenza del 29 ottobre 2009, SKE, C-29/08, Racc. pag. I-10413, punto 46 e giurisprudenza ivi citata).
- 41 È quindi giocoforza constatare che, come rilevano giustamente l'État belge e la Commissione europea nelle loro osservazioni scritte, deriva dalle suddette disposizioni della sesta direttiva che il sistema comune dell'IVA non subordina l'esigibilità di quest'ultima in capo al soggetto passivo, prestatore di servizi, all'esercizio effettivo del diritto alla detrazione dell'IVA in capo al soggetto passivo, destinatario di servizi.
- 42 Risulta dal punto 13 della presente sentenza che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA che ha gravato sulle prestazioni di servizi di cui trattasi nel procedimento principale, di cui avrebbero normalmente beneficiato i destinatari di queste ultime, è stato loro negato a causa dell'assenza di talune menzioni obbligatorie sulle fatture emesse dal prestatore di servizi.

- 43 Poiché, nella controversia principale, l'effettività delle prestazioni di servizi soggette all'IVA è stata confermata, l'IVA attinente a tali operazioni era esigibile ed è stata giustamente versata all'amministrazione tributaria. In tale contesto, il principio di neutralità fiscale non può essere fatto valere per giustificare il rimborso di un'IVA in una situazione come quella di cui trattasi nella controversia principale. Qualsiasi altra interpretazione sarebbe tale da favorire situazioni idonee ad impedire l'esatta riscossione dell'IVA, ciò che l'articolo 22 della sesta direttiva è precisamente inteso ad evitare.
- 44 Di conseguenza, alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla seconda questione che il principio di neutralità fiscale non osta a che l'amministrazione tributaria neghi il rimborso dell'IVA versata da una società prestatrice di servizi quando l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA che ha gravato su tali servizi è stato negato alle società destinatarie dei suddetti servizi per irregolarità constatate nelle fatture emesse dalla suddetta società prestatrice di servizi.

### **Sulle spese**

- 45 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 (Seconda Sezione) dichiara:

- 1) **Le disposizioni della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva 94/5/CE del Consiglio, del 14 febbraio 1994, devono essere interpretate nel senso che esse non ostano ad una normativa nazionale, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, in forza della quale il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto può essere negato a soggetti passivi, destinatari di servizi, in possesso di fatture incomplete, anche qualora queste ultime siano completate mediante la produzione di informazioni dirette a dimostrare l'effettività, la natura e l'importo delle operazioni fatturate dopo l'adozione di una siffatta decisione di diniego.**
- 2) **Il principio di neutralità fiscale non osta a che l'amministrazione tributaria neghi il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto versata da una società prestatrice di servizi quando l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto che ha gravato su tali servizi è stato negato alle società destinatarie dei suddetti servizi per irregolarità constatate nelle fatture emesse dalla suddetta società prestatrice di servizi.**

Firme