

SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

27 giugno 2018

«Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d’imposta sul valore aggiunto (IVA) – Diritto a detrazione dell’imposta pagata a monte – Condizioni sostanziali del diritto a detrazione – Cessione effettiva dei beni»

Nelle cause riunite C-459/17 e C-460/17,

aventi ad oggetto due domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Conseil d’État (Consiglio di Stato, Francia), con decisioni del 21 luglio 2017, pervenute in cancelleria il 31 luglio 2017, nei procedimenti

SGI (C-459/17),

Valériane SNC (C-460/17)

contro

Ministre de l’Action et des Comptes publics,

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta da C.G. Fernlund (relatore), presidente di sezione, J.-C. Bonichot ed E. Regan, giudici,

avvocato generale: P. Mengozzi

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la SGI e la Valériane, da L. Boré, avocat,
- per il governo francese, da D. Colas, E. de Moustier e A. Alidière, in qualità di agenti;
- per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da P. Gentili, avvocato dello Stato;
- per la Commissione europea, da N. Gossement e J. Jokubauskaitė, 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 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sull'interpretazione dell'articolo 17 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 1977, L 145, pag. 1), come modificata dalla direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991 (GU 1991, L 376, pag. 1) (in prosieguo: la «sesta direttiva»).
- 2 Tali domande sono state presentate nell'ambito di due controversie che contrappongono, rispettivamente, la SGI (C-459/17) e la Valériane SNC (C-460/17) al ministre de l'Action et des Comptes publics (Ministro dell'Azione e dei Conti pubblici, Francia), in merito al diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) per operazioni di acquisto di beni strumentali.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 3 L'articolo 2 della sesta direttiva prevede quanto segue:
«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:
 1. 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;
 2. le importazioni di beni».
- 4 Secondo l'articolo 3 di tale direttiva:
 - «1. Ai sensi della presente direttiva, si considera:
 - "territorio di uno Stato membro" l'interno del paese quale è definito, per ciascuno Stato membro, nei paragrafi 2 e 3;
 - "Comunità" e "territorio della Comunità": l'interno degli Stati membri quale è definito, per ciascuno Stato membro, nei paragrafi 2 e 3;
 - (...)
 2. Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, l'"interno del paese" corrisponde al campo d'applicazione del trattato che istituisce la Comunità economica europea, quale è definito, per ciascuno Stato membro, dall'articolo 227.
 3. Sono esclusi dall'interno del paese i seguenti territori nazionali
 - (...)

- Repubblica francese:
Dipartimenti d'oltremare;
(...)».

5 Ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 1, della direttiva in parola, «[s]i considera "cessione di un bene" il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario».

6 L'articolo 10, paragrafi 1 e 2, di detta direttiva recita quanto segue:

«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. (...)

(...)».

7 L'articolo 17, paragrafi 1 e 2, della sesta direttiva 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 dovuta o assolta 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;

(...)».

Diritto francese

8 L'articolo 199 undecies B, punto I, del code général des impôts (codice generale delle imposte), nella sua versione applicabile alle controversie di cui ai procedimenti principali (in prosieguo: il «CGI»), prevede quanto segue:

«I contribuenti domiciliati in Francia ai sensi dell'articolo 4 B possono beneficiare di una riduzione d'imposta sul reddito in proporzione ai nuovi investimenti produttivi da essi realizzati nei dipartimenti d'oltremare, a Saint-Pierre-et-Miquelon, a Mayotte, in Nuova Caledonia, in Polinesia francese, nelle isole Wallis-et-Futuna e nelle Terre australi e antartiche francesi, nell'ambito di un'impresa esercente un'attività agricola o un'attività industriale, commerciale o artigianale di cui all'articolo 34.

(...)

Le disposizioni del primo comma si applicano agli investimenti realizzati da una società sottoposta al regime d'imposta di cui all'articolo 8 o da un raggruppamento menzionato agli articoli 239 quater o 239 quater C, le cui quote sono possedute (...) da contribuenti domiciliati in Francia ai sensi dell'articolo 4 B. In questo caso, la riduzione d'imposta viene effettuata dai soci o dai membri in proporzione ai loro diritti all'interno della società o del raggruppamento.

(...)

La riduzione d'imposta prevista al presente punto I si applica agli investimenti produttivi messi a disposizione di un'impresa nell'ambito di un contratto di locazione (...)».

9 Secondo l'articolo 271 del CGI:

«I. 1. L'imposta sul valore aggiunto che ha gravato sugli elementi del prezzo di un'operazione imponibile può essere detratta dall'imposta sul valore aggiunto che si applica a tale operazione.

(...)

II. 1. Nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di loro operazioni imponibili, e a condizione che tali operazioni diano diritto a detrazione, l'imposta che i debitori possono detrarre è, a seconda del caso:

a) Quella riportata sulle fatture redatte conformemente alle disposizioni dell'articolo 289 e se l'imposta poteva legalmente essere indicata sulle suddette fatture;

(...)».

10 L'articolo 272, paragrafo 2, del CGI così dispone:

«L'imposta sul valore aggiunto fatturata alle condizioni definite al paragrafo 4 dell'articolo 283 non può essere oggetto di alcuna detrazione da parte di colui che ha ricevuto la fattura».

11 L'articolo 283, paragrafo 4, del CGI dispone quanto segue:

«Quando la fattura non corrisponde alla cessione di una merce o alla prestazione di un servizio, o riporta un prezzo che non dev'essere pagato effettivamente dall'acquirente, l'imposta è dovuta da colui che l'ha fatturata».

12 Secondo il giudice del rinvio, dall'articolo 271, dall'articolo 272, paragrafo 2, nonché dall'articolo 283, paragrafo 4, del CGI risulta che un contribuente non è legittimato a detrarre dall'IVA di cui è debitore l'IVA menzionata su una fattura emessa a suo nome da un soggetto che non gli ha fornito alcuna merce o servizio.

Procedimento principale e questione pregiudiziale

- 13 La SGI e la Valériane, società di diritto francese con sede a La Réunion (La Riunione) (Francia), hanno come attività la realizzazione di investimenti che possono beneficiare della riduzione d'imposta prevista all'articolo 199 undecies B del CGI. Nell'ambito del sistema contemplato in tale articolo, dette società procedono all'acquisto di beni strumentali destinati ad essere dati in locazione a esercenti con sede a La Réunion (La Riunione).
- 14 In seguito a verifiche contabili, l'administration fiscale (amministrazione tributaria, Francia) ha rimesso in discussione il diritto della SGI e della Valériane alla detrazione dell'IVA figurante su diverse fatture di acquisto di beni strumentali per il motivo, tra l'altro, che tali fatture non corrispondevano ad alcuna cessione effettiva. L'amministrazione tributaria ha emesso, di conseguenza, avvisi di rettifica IVA a carico della SGI, per i periodi relativi al quarto trimestre del 2004 e ai primi due trimestri del 2005, e della Valériane, per il periodo relativo al terzo trimestre del 2004.
- 15 La SGI e la Valériane hanno contestato tali avvisi di rettifica IVA dinanzi al tribunal administratif de la Réunion (tribunale amministrativo della Riunione, Francia), il quale ha respinto i loro ricorsi con due sentenze del 28 febbraio 2013, confermate dalla cour administrative d'appel de Bordeaux (Corte d'appello amministrativa di Bordeaux, Francia).
- 16 Per quanto riguarda la SGI, la cour administrative d'appel de Bordeaux (Corte d'appello amministrativa di Bordeaux), dopo aver rilevato che tale società aveva invocato la propria buona fede, ha rilevato che quest'ultima non contestava né il fatto che diverse operazioni non avevano dato luogo a una cessione effettiva, né il fatto che alcune cessioni erano state tardive né, infine, il fatto che talune operazioni erano state annullate e che detta società aveva ommesso di controllare che tali operazioni economiche vertenti su importi elevati fossero reali. Detto giudice ne ha dedotto che l'amministrazione tributaria avesse fornito la prova del fatto che la SGI, nella qualità di «professionista della defiscalizzazione oltremare», non poteva ignorare il carattere fittizio delle operazioni in questione, o la sovrapproduzione di alcune di esse.
- 17 Per quanto riguarda la Valériane, detto giudice ha considerato che le indagini fatte dall'amministrazione tributaria avevano permesso di evidenziare, da un lato, l'assenza di cessione e di installazione del materiale in questione e, dall'altro, l'esistenza di un certo numero di inadempimenti da parte di tale società, quali il mancato versamento del saldo della fattura, il mancato incasso del deposito di garanzia e dei canoni di locazione previsti dal contratto di locazione concluso con il locatario del materiale e la mancata verifica dell'esistenza effettiva del materiale, mentre il contratto di locazione era stato firmato prima ancora della fatturazione e della ricezione del materiale.
- 18 La SGI e la Valériane, ritenendo che la cour administrative d'appel de Bordeaux (Corte d'appello amministrativa di Bordeaux) fosse incorsa in un errore di diritto, sono ricorse in cassazione dinanzi al Conseil d'État (Consiglio di Stato, Francia) sul fondamento della sesta direttiva, come interpretata dalla giurisprudenza della Corte.
- 19 A sostegno della sua impugnazione, la SGI sostiene che, in assenza di qualsivoglia grave indizio che facesse supporre l'inquadramento delle operazioni economiche controverse nell'ambito di un'evasione, essa non era tenuta a controllare che tali operazioni fossero reali. Quanto alla Valériane, essa fa valere che la cour administrative d'appel de Bordeaux (Corte d'appello amministrativa di Bordeaux) non ha verificato se l'amministrazione avesse fornito la prova che essa aveva o avrebbe

dovuto avere conoscenza dell'inquadramento dell'operazione di cui trattasi nell'ambito di un'evasione dell'IVA.

- 20 Secondo il giudice del rinvio, è pur vero che, nelle sentenze del 31 gennaio 2013, *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54) e del 31 gennaio 2013, *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55) la Corte ha dichiarato che se, tenuto conto di evasioni o irregolarità commesse dall'emittente della fattura o a monte dell'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione, tale operazione si considera come mai effettivamente avvenuta, il diritto a detrazione dell'IVA può essere negato al destinatario della fattura soltanto se si dimostra, alla luce di elementi oggettivi e senza esigere da quest'ultimo verifiche che non gli incombono, che tale destinatario sapeva o avrebbe dovuto sapere che detta operazione si inseriva nel quadro di un'evasione dell'IVA, circostanza che spetta al giudice nazionale verificare.
- 21 Tuttavia, il giudice del rinvio osserva che tali due sentenze sono state pronunciate in ipotesi diverse da quelle dei procedimenti principali, in cui l'amministrazione tributaria si basava su irregolarità commesse dall'emittente della fattura o da uno dei suoi fornitori, e ove le questioni pregiudiziali riguardavano le conseguenze da trarre, per l'esercizio del diritto a detrazione da parte del destinatario di una fattura, dalla mancata correzione, da parte dell'amministrazione tributaria, in un avviso di accertamento in rettifica inviato all'emittente di tale fattura, dell'IVA dichiarata da quest'ultimo.
- 22 Per contro, nei procedimenti principali il diritto a detrazione è stato negato perché i beni di cui trattasi non erano stati effettivamente forniti alle società di cui trattasi nei procedimenti principali. Il giudice del rinvio s'interroga se, in una situazione del genere, per negare a un soggetto passivo il diritto di detrarre l'IVA, sia sufficiente stabilire che i beni o le prestazioni di servizi non siano stati effettivamente forniti, oppure se sia necessario anche accertare che tale soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione interessata si inseriva nel quadro di un'evasione dell'IVA.
- 23 Alla luce di ciò, il giudice del rinvio ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:
- «Se le disposizioni dell'articolo 17 della [sesta direttiva], che sono state sostanzialmente recepite dall'articolo 168 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)], debbano essere interpretate nel senso che, per negare al soggetto passivo il diritto di detrarre, dall'IVA di cui è debitore a causa di operazioni sue proprie, l'imposta riportata su fatture corrispondenti a beni o a prestazioni di servizi che l'amministrazione tributaria ha stabilito non essergli stati effettivamente forniti, occorre in ogni caso accertare se sia stato dimostrato che egli sapeva o avrebbe dovuto sapere che tale operazione si inseriva nel quadro di un'evasione dell'IVA, indipendentemente dal fatto che tale evasione sia stata commessa su iniziativa dell'emittente della fattura, del suo destinatario o di un terzo».
- 24 Con decisione del presidente della Corte del 23 agosto 2017, le cause C-459/17 e C-460/17 sono state riunite ai fini delle fasi scritta ed orale del procedimento nonché della sentenza.

Sulla questione pregiudiziale

Sulla ricevibilità

- 25 Occorre rilevare che i fatti di cui trattasi nei procedimenti principali si sono verificati in un dipartimento francese d'oltremare situato al di fuori dell'ambito di applicazione della sesta direttiva, in forza dell'articolo 3, paragrafo 3, di quest'ultima.
- 26 A tal riguardo, occorre rammentare che la Corte ha dichiarato ricevibili le domande di pronuncia pregiudiziale in casi in cui, sebbene i fatti di cui al procedimento principale non rientrassero direttamente nell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione, le disposizioni di tale diritto erano state rese applicabili dalla normativa nazionale, che si era conformata, per le soluzioni apportate a situazioni non rientranti nell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione, a quelle riconosciute dal diritto dell'Unione (v., in tal senso, sentenza del 22 marzo 2018, Jacob e Lassus, C-327/16 e C-421/16, EU:C:2018:210, punto 33 nonché giurisprudenza ivi citata).
- 27 Infatti, in simili casi vi è un sicuro interesse dell'Unione a che, per evitare future divergenze d'interpretazione, le disposizioni o le nozioni riprese dal diritto dell'Unione ricevano un'interpretazione uniforme, a prescindere dalle condizioni in cui verranno applicate (sentenza del 22 marzo 2018, Jacob e Lassus, C-327/16 e C-421/16, EU:C:2018:210, punto 34).
- 28 Nella fattispecie, dal fascicolo di cui dispone la Corte risulta che l'articolo 17 della sesta direttiva è stato reso applicabile dal diritto francese in maniera diretta e incondizionata anche al dipartimento francese d'oltremare di cui trattasi nei procedimenti principali. Pertanto, esiste un sicuro interesse dell'Unione a che sia fornita una risposta alla questione sollevata.
- 29 Ne consegue che la questione pregiudiziale è ricevibile.

Nel merito

- 30 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 17 della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che, per negare al soggetto passivo destinatario di una fattura il diritto di detrarre l'IVA menzionata su tale fattura, sia sufficiente che l'amministrazione stabilisca che le operazioni alle quali tale fattura corrisponde non sono state effettivamente realizzate, o se sia necessario che tale amministrazione accerti parimenti l'assenza di buona fede di tale soggetto passivo.
- 31 In limine va indicato, in primo luogo, che la direttiva 2006/112, entrata in vigore il 1° gennaio 2007, ha abrogato la sesta direttiva senza tuttavia apportare alcun cambiamento sostanziale rispetto alla stessa. Poiché le disposizioni pertinenti della sesta direttiva hanno una portata sostanzialmente identica a quelle della direttiva 2006/112, la giurisprudenza della Corte relativa a quest'ultima è parimenti applicabile alla sesta direttiva.
- 32 In secondo luogo, dal fascicolo di cui dispone la Corte risulta che, nel presente caso, è pacifico che la SGI e la Valériane nonché i fornitori dei beni di cui trattasi hanno la qualità di soggetti passivi, ai sensi della sesta direttiva.
- 33 In terzo luogo, la questione sollevata è fondata sulla premessa secondo la quale i beni di cui trattasi nei procedimenti principali, ai quali si riferisce l'IVA a monte, non sono stati effettivamente forniti.

- 34 L'articolo 17, paragrafo 1, della sesta direttiva prevede che il diritto a detrazione nasce quando l'imposta detraibile diventa esigibile. Ciò avviene, in forza dell'articolo 10, paragrafo 2, di tale direttiva, all'atto della cessione di beni o della prestazione di servizi.
- 35 Ne consegue che, nel sistema dell'IVA, il diritto a detrazione è legato alla realizzazione effettiva della cessione di beni o della prestazione di servizi di cui trattasi (v., per analogia, ordinanza del presidente della Corte del 4 luglio 2013, Menidzherski biznes reshenia, C-572/11, non pubblicata, EU:C:2013:456, punto 19 e giurisprudenza ivi citata).
- 36 Viceversa, quando manca la realizzazione effettiva della cessione di beni o della prestazione di servizi, non può sorgere alcun diritto a detrazione.
- 37 In tale prospettiva, la Corte ha già precisato che l'esercizio del diritto a detrazione non si estende a un'imposta dovuta esclusivamente perché è menzionata su una fattura (ordinanza del presidente della Corte del 4 luglio 2013, Menidzherski biznes reshenia, C-572/11, non pubblicata, EU:C:2013:456, punto 20 e giurisprudenza ivi citata).
- 38 La buona o la malafede del soggetto passivo che chiede la detrazione dell'IVA non incide sulla questione se la cessione sia effettuata, ai sensi dell'articolo 10, paragrafo 2, della sesta direttiva. Infatti, conformemente alla finalità di tale direttiva, che mira a stabilire un sistema comune dell'IVA basato, in particolare, su una definizione uniforme delle operazioni imponibili, la nozione di «cessione di un bene», ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 1, di tale direttiva ha carattere obiettivo e deve essere interpretata indipendentemente dagli scopi e dai risultati delle operazioni di cui trattasi, senza che l'amministrazione tributaria sia obbligata a procedere ad indagini per accertare la volontà del soggetto passivo, o a tener conto dell'intenzione di un operatore, diverso da tale soggetto passivo, che intervenga nella stessa catena di cessioni (v., in tal senso, sentenza del 21 novembre 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, punti 19 e 21 nonché giurisprudenza ivi citata).
- 39 In tale contesto, va ricordato che incombe a colui che chiede la detrazione dell'IVA l'onere di dimostrare di soddisfare le condizioni per fruirne (sentenza del 26 settembre 1996, Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, punto 24).
- 40 Ne discende che l'esistenza di un diritto a detrazione dell'IVA è subordinato alla condizione che le operazioni corrispondenti siano state effettivamente realizzate.
- 41 Inoltre, né i principi di certezza del diritto e di parità di trattamento invocati dalla SGI e dalla Valériane, né la giurisprudenza risultante dalle sentenze del 31 gennaio 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54), e del 31 gennaio 2013, LVK (C-643/11, EU:C:2013:55), possono condurre a una conclusione difforme.
- 42 Innanzitutto, quanto al principio della certezza del diritto, esso esige che le norme di diritto siano chiare, precise e prevedibili nei loro effetti, affinché gli interessati possano orientarsi nelle situazioni e nei rapporti giuridici rientranti nella sfera del diritto dell'Unione (sentenza del 31 gennaio 2013, LVK, C-643/11, EU:C:2013:55, punto 51).
- 43 Orbene, per quanto riguarda le norme tributarie di cui trattasi nei procedimenti principali, non vi è alcun indizio che faccia presumere che le ricorrenti in tali

procedimenti non siano state in grado di orientarsi in modo utile per quanto concerne l'applicazione di dette norme.

- 44 Inoltre, per quanto attiene al principio della neutralità fiscale, che costituisce la traduzione del principio generale della parità di trattamento, esso impone che gli operatori economici che effettuano le stesse operazioni non siano trattati diversamente in materia di IVA, salvo che una differenza di trattamento sia obiettivamente giustificata (v., in tal senso, sentenza del 31 gennaio 2013, LVK, C-643/11, EU:C:2013:55, punto 55). Orbene, un soggetto passivo al quale è negato il diritto a detrazione a motivo dell'assenza di operazioni imponibili non si trova in una situazione comparabile a quella di un soggetto passivo al quale è stato accordato il diritto a detrazione a motivo dell'esistenza di un'operazione imponibile effettivamente realizzata.
- 45 Infine, va precisato che le sentenze del 31 gennaio 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54), e del 31 gennaio 2013, LVK (C-643/11, EU:C:2013:55), sono state pronunciate in circostanze di fatto sostanzialmente diverse da quelle specifiche dei procedimenti principali. Infatti, in un contesto in cui non era stato stabilito che le cessioni di beni sulle quali si fondava il diritto a detrazione dei soggetti passivi interessati non erano effettivamente avvenute, tali due sentenze vertevano sulla questione, da un lato, se l'amministrazione tributaria potesse concludere per l'assenza di cessioni imponibili per il solo motivo che non era stato presentato alcun documento da parte dei fornitori relativo alla realizzazione delle cessioni di cui trattasi e, dall'altro, se i soggetti passivi destinatari di tali fatture potessero basarsi sull'assenza di rettifiche operate dall'amministrazione tributaria presso coloro che hanno emesso le fatture contestate per sostenere che le operazioni di cui trattasi erano state effettivamente realizzate.
- 46 Orbene, nei procedimenti principali, com'è stato esposto al punto 33 della presente sentenza, la questione sollevata è fondata sulla premessa che i beni ai quali si riferisce l'IVA a monte non sono stati effettivamente forniti.
- 47 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 17 della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che, per negare al soggetto passivo destinatario di una fattura il diritto di detrarre l'IVA menzionata su tale fattura, è sufficiente che l'amministrazione stabilisca che le operazioni alle quali tale fattura corrisponde non sono state effettivamente realizzate.

Sulle spese

- 48 Nei confronti delle parti nei procedimenti principali 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 (Sesta Sezione) dichiara:

L'articolo 17 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 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991, dev'essere interpretato nel senso che, per negare al soggetto passivo destinatario di una fattura il diritto di detrarre l'IVA menzionata su tale fattura, è sufficiente che l'amministrazione stabilisca che le operazioni alle quali tale fattura corrisponde non sono state effettivamente realizzate.