

## Downloaded via the EU tax law app / web

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Decima Sezione)

17 dicembre 2020 (\*)

«Rinvio pregiudiziale – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Rimborso dell'IVA – Direttiva 2008/9/CE – Articolo 8, paragrafo 2, lettera d) – Articolo 15 – Indicazione del numero della fattura – Richiesta di rimborso»

Nella causa C-346/19,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale, Germania), con decisione del 13 febbraio 2019, pervenuta in cancelleria il 2 maggio 2019, nel procedimento

**Bundeszentralamt für Steuern**

contro

**Y-GmbH,**

LA CORTE (Decima Sezione),

composta da M. Ilešič, presidente di sezione, E. Juhász (relatore) e I. Jarukaitis, giudici,

avvocato generale: E. Tanchev

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Y-GmbH, da G. Thurmayr, Steuerberater, e S. Ledermüller, Steuerberaterin;
- per il governo tedesco, da J. Möller e S. Eisenberg, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da J. Jokubauskaitis e R. Pethke, 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 dell'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), e dell'articolo 15 della direttiva 2008/9/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, che stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, previsto dalla direttiva 2006/112/CE, ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro (GU 2008, L 44, pag. 23), come modificata dalla direttiva 2010/66/UE del Consiglio, del

14 ottobre 2010 (GU 2010, L 275, pag. 1) (in prosieguo: la «direttiva 2008/9»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra il Bundeszentralamt für Steuern (Ufficio federale centrale delle imposte, Germania) e la Y-GmbH, in merito al diniego del rimborso dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) che è stato opposto a tale società.

## **Contesto normativo**

### ***Diritto dell'Unione***

#### *Direttiva 2006/112*

3 La direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dalla direttiva 2008/8/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008 (GU 2008, L 44, pag. 11) (in prosieguo: la «direttiva 2006/112»), all'articolo 170, così dispone:

«Il soggetto passivo che (...) non è stabilito nello Stato membro in cui effettua acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da IVA ha il diritto al rimborso di tale imposta nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati ai fini delle operazioni seguenti:

- a) le operazioni di cui all'articolo 169;
- b) le operazioni per le quali l'imposta è dovuta unicamente dall'acquirente o dal destinatario a norma degli articoli da 194 a 197 e dell'articolo 199».

4 Ai sensi dell'articolo 171, paragrafo 1, di tale direttiva:

«Il rimborso dell'IVA a favore dei soggetti passivi che non sono stabiliti nello Stato membro in cui effettuano acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da imposta ma che sono stabiliti in un altro Stato membro è effettuato secondo le modalità d'applicazione previste dalla direttiva 2008/9/CE».

5 L'articolo 178, lettera a), di detta direttiva dispone che, per poter esercitare il diritto a detrazione riguardo alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, il soggetto passivo deve essere in possesso di una fattura redatta conformemente alle disposizioni del titolo XI, capo 3, sezioni da 3 a 6, di tale direttiva.

6 L'articolo 226 della direttiva 2006/112, contenuto nella sezione 4, del capo 3, del titolo XI, prevede quanto segue:

«Salvo le disposizioni speciali previste dalla presente direttiva, nelle fatture emesse a norma degli articoli 220 e 221 sono obbligatorie ai fini dell'IVA soltanto le indicazioni seguenti:

(...)

- 2) un numero sequenziale, con una o più serie, che identifichi la fattura in modo unico;

(...)».

#### *Direttiva 2008/9*

7 L'articolo 1 della direttiva 2008/9 così dispone:

«La presente direttiva stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'[IVA] di cui all'articolo 170

della direttiva [2006/112]».

8 L'articolo 2 di tale direttiva è così formulato:

«Ai fini della presente direttiva, s'intende per:

(...)

5) "richiedente" il soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso che formula la richiesta di rimborso».

9 L'articolo 3 della direttiva 2008/9 stabilisce quanto segue:

«La presente direttiva si applica ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso che soddisfano le seguenti condizioni:

a) nel periodo di riferimento non avevano nello Stato membro di rimborso né la sede della propria attività economica né una stabile organizzazione dalla quale fossero effettuate operazioni commerciali, né, in mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il domicilio o la residenza abituale;

b) nel periodo di riferimento non hanno effettuato cessioni di beni o prestazioni di servizi il cui luogo di effettuazione si possa considerare situato nello Stato membro di rimborso, fatta eccezione per le seguenti operazioni:

i) prestazioni di servizi di trasporto e di servizi ad essi accessori, esenti a norma degli articoli 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 o 160 della direttiva [2006/112];

ii) cessioni di beni e prestazioni di servizi al debitore dell'IVA ai sensi degli articoli da 194 a 197 e dell'articolo 199 della direttiva [2006/112]».

10 Ai sensi dell'articolo 5 di tale direttiva:

«Ciascuno Stato membro rimborsa ad ogni soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso l'IVA a lui addebitata in relazione a beni o servizi fornitigli da altri soggetti passivi in tale Stato membro o in relazione all'importazione di beni in tale Stato membro, nella misura in cui i beni e servizi in questione siano impiegati ai fini delle seguenti operazioni:

a) operazioni di cui all'articolo 169, lettere a) e b), della direttiva [2006/112];

b) operazioni il cui destinatario è il debitore dell'IVA ai sensi degli articoli da 194 a 197 e dell'articolo 199 della direttiva [2006/112], quali applicati nello Stato membro di rimborso.

Fatto salvo l'articolo 6, ai fini della presente direttiva il diritto al rimborso dell'IVA a monte è determinato secondo la direttiva [2006/112] quale applicata dallo Stato membro di rimborso».

11 L'articolo 7 della medesima direttiva così recita:

«Per ottenere un rimborso dell'IVA nello Stato membro di rimborso, il soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso inoltra a tale Stato membro una richiesta elettronica di rimborso e la presenta allo Stato membro in cui è stabilito attraverso il portale elettronico predisposto da tale Stato membro».

12 L'articolo 8, paragrafo 2, della direttiva 2008/9 stabilisce quanto segue:

«Oltre alle informazioni di cui al paragrafo 1, la richiesta contiene, per ciascuno Stato membro di rimborso e per ciascuna fattura o documento d'importazione, le seguenti indicazioni:

- a) il nome e l'indirizzo completo del cedente o prestatore;
- b) tranne in caso di importazione, il numero d'identificazione IVA del cedente o prestatore o il suo numero di registrazione fiscale, quale assegnato dallo Stato membro di rimborso a norma degli articoli 239 e 240 della direttiva [2006/112];
- c) tranne in caso di importazione, il prefisso dello Stato membro di rimborso a norma dell'articolo 215 della direttiva [2006/112];
- d) la data e il numero della fattura o del documento d'importazione;
- e) la base imponibile e l'importo dell'IVA espressi nella valuta dello Stato membro di rimborso;
- f) l'importo dell'IVA detraibile calcolato a norma dell'articolo 5 e dell'articolo 6, paragrafo 2, espresso nella valuta dello Stato membro di rimborso;
- g) se del caso, il prorata detraibile calcolato in conformità dell'articolo 6, espresso in percentuale;
- h) la natura dei beni e servizi acquisiti indicata mediante i codici di cui all'articolo 9».

13 L'articolo 10 di tale direttiva dispone quanto segue:

«Fatte salve le richieste di informazioni di cui all'articolo 20, lo Stato membro di rimborso può esigere che il richiedente presenti per via elettronica una copia della fattura o del documento d'importazione insieme alla richiesta di rimborso, qualora la base imponibile su una fattura o un documento d'importazione sia pari o superiore a 1 000 EUR o al controvalore in moneta nazionale. Tuttavia, qualora la fattura riguardi acquisto di carburante, tale soglia è pari a 250 EUR o al controvalore in moneta nazionale».

14 L'articolo 15 di detta direttiva così recita:

«1. La richiesta di rimborso è presentata allo Stato membro di stabilimento al più tardi il 30 settembre dell'anno civile successivo al periodo di riferimento. La richiesta di rimborso si considera presentata solo se il richiedente ha fornito tutte le informazioni previste dagli articoli 8, 9 e 11.

(...)

2. Lo Stato membro di stabilimento trasmette senza indugio al richiedente una ricevuta per via elettronica».

15 Ai sensi dell'articolo 20 della medesima direttiva:

«1. Nei casi in cui lo Stato membro di rimborso ritiene di non disporre di tutte le informazioni pertinenti su cui basare la decisione in merito a tutta la richiesta di rimborso o parte di essa, può chiedere per via elettronica informazioni aggiuntive, in particolare al richiedente o alle autorità competenti dello Stato membro di stabilimento, entro il termine di quattro mesi di cui all'articolo 19, paragrafo 2. Se le informazioni aggiuntive sono richieste a una persona diversa dal richiedente o dall'autorità competente di uno Stato membro, la richiesta è introdotta per via elettronica solo se il destinatario della richiesta dispone dei mezzi necessari a tal fine.

Se necessario, lo Stato membro di rimborso può chiedere ulteriori informazioni aggiuntive.

Le informazioni richieste in conformità del presente paragrafo possono includere l'originale o una copia della fattura o del documento d'importazione pertinente se lo Stato membro di rimborso ha motivo di dubitare ragionevolmente della validità o dell'accuratezza di una particolare richiesta. In tal caso, le soglie di cui all'articolo 10 non si applicano.

2. Le informazioni richieste ai sensi del paragrafo 1 sono fornite allo Stato membro di rimborso entro un mese dal giorno in cui la richiesta è pervenuta alla persona a cui è indirizzata».

### ***Diritto tedesco***

16 L'articolo 61, paragrafo 1, dell'Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (regolamento di esecuzione della legge relativa all'imposta sul fatturato), nella versione applicabile all'anno dell'esercizio di cui trattasi nel procedimento principale, vale a dire l'esercizio 2012, così dispone:

«L'imprenditore stabilito nel resto del [l'Unione] trasmette all'Ufficio federale centrale delle imposte, tramite il portale elettronico istituito nello Stato membro in cui l'imprenditore è stabilito, una richiesta elettronica di rimborso, conformemente all'ordinanza sul trasferimento dei dati fiscali, nel rispetto di tutti i dati normativi».

17 Lo stesso articolo prevede, al paragrafo 2, che «la richiesta di rimborso è presentata entro nove mesi dalla fine dell'anno civile nel corso del quale il diritto al rimborso è sorto».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

18 In data 29 ottobre 2012, la Y, una società avente in sede in Austria, ha presentato all'Ufficio federale centrale delle imposte, tramite lo sportello elettronico messo a disposizione nello Stato membro di suo stabilimento, una richiesta di rimborso del credito IVA di cui disponeva per il periodo da luglio a settembre 2012.

19 Nel formulario di richiesta, compilato dalla Y, i numeri menzionati come numeri di fattura consistevano, per ciascuno dei servizi o dei beni interessati, non in un numero sequenziale della fattura, bensì in un altro numero che rinviava alla fattura.

20 Con decisione del 25 gennaio 2013, l'Ufficio federale centrale delle imposte ha respinto le richieste di rimborso corrispondenti alle fatture menzionate al punto precedente.

21 L'8 febbraio 2013, la Y ha impugnato tale decisione.

22 Tale impugnazione è stata respinta dall'Ufficio federale centrale delle imposte con decisione del 7 gennaio 2014.

23 Per motivare tale rigetto, l'Ufficio federale centrale delle imposte ha dichiarato che la Y non aveva presentato alcuna richiesta di rimborso, conformemente ai requisiti di legge, entro il termine impartito, ossia entro il 30 settembre 2013. A tale riguardo, l'Ufficio federale centrale delle imposte ha fatto valere che, per tre volte e prima della scadenza di tale termine, aveva avvisato la Y che i numeri di fattura menzionati nella sua richiesta non erano conformi ai requisiti di legge.

24 Investito dell'impugnazione contro la decisione di rigetto, il Finanzgericht Köln (Tribunale tributario di Colonia, Germania), con sentenza del 14 settembre 2016, ha accolto il ricorso della Y affermando, da un lato, che l'indicazione, nella richiesta, del numero di riferimento presente sulle fatture, oltre al numero sequenziale di queste ultime, soddisfaceva i requisiti formali previsti per

una richiesta di rimborso e, dall'altro, che l'assenza di un numero di fattura non comportava l'invalidità di una richiesta di rimborso dell'IVA, in quanto tale richiesta non poteva essere considerata come «priva di contenuto».

25 L'Ufficio federale centrale delle imposte ha adito il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale, Germania), sostenendo che la decisione del Finanzgericht Köln (Tribunale tributario di Colonia) violava l'articolo 8, paragrafo 2, della direttiva 2008/9.

26 Il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) si chiede, anzitutto, se l'espressione «numero della fattura» contenuta nell'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), della direttiva 2008/9 possa essere interpretata nel senso che essa comprende il numero di riferimento di una fattura indicato quale criterio d'identificazione aggiuntivo oltre al numero della fattura.

27 A tale riguardo, esso osserva che il principio di neutralità dell'IVA esige che l'espressione «numero della fattura» di cui all'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), della direttiva 2008/9 sia interpretato nel senso che, nel contesto della richiesta di rimborso, sia sufficiente l'indicazione di un altro criterio di classificazione chiaro e più ampio, figurante su tale richiesta.

28 Lo stesso varrebbe in virtù del principio di proporzionalità. Infatti, secondo il giudice del rinvio, «l'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), della direttiva 2008/9 (...) è altresì rispettato, come nel caso di specie, quando si indica il numero di riferimento nella richiesta, poiché ciò consente [all'Ufficio federale centrale delle imposte] di identificare chiaramente la fattura in questione nell'ambito del suo esame della richiesta di rimborso dell'IVA».

29 Tuttavia, esso fa valere che, come già dichiarato dalla Corte, il diritto alla detrazione dell'IVA è subordinato al rispetto di requisiti tanto sostanziali quanto di natura formale, il che implicherebbe che, per ottenere il rimborso, dovrebbe rilevare soltanto la presenza di un numero sequenziale, ai sensi dell'articolo 226, punto 2, della direttiva 2006/112. Esso aggiunge che, tuttavia, l'indicazione di un siffatto numero, pur essendo idonea a conseguire l'obiettivo di una chiara individuazione della fattura, non è necessaria.

30 In caso di risposta negativa a tale prima questione, il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) si chiede se una richiesta di rimborso debba essere considerata formalmente completa e presentata entro i termini allorché tale richiesta si riferisca a numeri di fattura attribuiti dal richiedente il rimborso e non a numeri sequenziali.

31 A tale riguardo, esso ritiene che la validità di una richiesta di rimborso dell'IVA, versata a monte, presupponga non già l'esattezza del suo contenuto, bensì la sua completezza formale. Ciò implicherebbe che una richiesta di rimborso che faccia riferimento a un numero di fattura attribuito dal richiedente sarebbe certamente inesatta, ma non incompleta.

32 Il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) si chiede, infine, se si debba tener conto del fatto che l'errore commesso è in parte dovuto all'Ufficio federale centrale delle imposte i cui formulari di richiesta di rimborso dell'IVA si riferiscono alla dicitura generica di «numero di riferimento» e non al «numero di fattura».

33 Alla luce di tali considerazioni, il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), della direttiva 2008/9 (...), secondo il quale, nella richiesta di rimborso, per ciascuno Stato membro di rimborso e per ciascuna fattura, occorre indicare, tra l'altro, il numero della fattura, debba essere interpretato nel senso che sia sufficiente anche l'indicazione del numero di riferimento di una fattura figurante su un documento fiscale

quale criterio d'identificazione aggiuntivo oltre al numero della fattura.

2) Nel caso in cui la precedente questione venga risolta in senso negativo: se una richiesta di rimborso, nella quale sia stato indicato il numero di riferimento di una fattura, in luogo del numero della fattura, si consideri presentata in modo formalmente completo e tempestivo ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, secondo periodo, della direttiva [2008/9].

3) Se, nel rispondere alla seconda questione, si debba tener conto del fatto che il soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso possa ritenere, dal punto di vista di un richiedente attento, in ragione della struttura del portale elettronico nello Stato in cui è stabilito e del formulario dello Stato membro di rimborso, che per poter considerare la richiesta come presentata correttamente, comunque in modo formalmente completo e tempestivo, sia sufficiente la registrazione di un codice diverso dal numero della fattura per consentire l'identificazione della fattura oggetto della richiesta».

### **Sulle questioni pregiudiziali**

34 Con le sue questioni prima e seconda, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), e l'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9 debbano essere interpretati nel senso che, qualora una richiesta di rimborso dell'IVA non contenga un numero sequenziale della fattura, ma contenga un altro numero che consenta di identificare tale fattura e, quindi, il bene o il servizio interessato, l'amministrazione fiscale dello Stato membro di rimborso sia tenuta a considerare tale richiesta come «presentata», ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9, e a procedere alla sua valutazione.

35 In via preliminare, occorre ricordare che gli articoli 170 e 171 della direttiva 2006/112, nonché gli articoli 3 e 5 della direttiva 2008/9, disciplinano le condizioni sostanziali del diritto al rimborso dell'IVA [sentenza del 18 novembre 2020, Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture), C-371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 76].

36 A tale riguardo, la Corte ha già avuto modo di precisare che il diritto, per un soggetto passivo stabilito in uno Stato membro, di ottenere il rimborso dell'IVA assolta in un altro Stato membro, quale disciplinato dalla direttiva 2008/9, trova riscontro nel diritto, istituito a suo favore dalla direttiva 2006/112, di detrarre l'IVA versata a monte nel proprio Stato membro [sentenza del 18 novembre 2020, Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture), C-371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 78 e giurisprudenza ivi citata).

37 L'articolo 171, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 prevede che «[i]l rimborso dell'IVA a favore dei soggetti passivi che non sono stabiliti nello Stato membro in cui effettuano acquisti di beni e servizi o importazioni di beni gravati da imposta ma che sono stabiliti in un altro Stato membro è effettuato secondo le modalità d'applicazione previste dalla direttiva [2008/9]». Dal canto suo, la direttiva 2008/9 contiene vari riferimenti alla direttiva 2006/112 al fine di precisare il contenuto del diritto al rimborso.

38 Conformemente all'articolo 15, paragrafo 1, primo comma, seconda frase, della direttiva 2008/9, una richiesta di rimborso si considera presentata solo se il richiedente ha fornito tutte le informazioni previste dagli articoli 8, 9 e 11 della stessa.

39 A tale riguardo, occorre rilevare che la lettura dell'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), della direttiva 2008/9 evidenzia che, impiegando l'espressione «numero della fattura», il legislatore dell'Unione ha fatto riferimento a un solo numero, ad esclusione di qualsiasi altro.

40 In tale contesto, si deve osservare che, dal momento che esiste uno stretto legame tra la

direttiva 2006/112 e la direttiva 2008/9, non si può attribuire un significato diverso a una nozione importante del sistema dell'IVA a seconda del fatto che quest'ultima figuri nell'una o nell'altra di tali direttive.

41 Orbene, tra le indicazioni che, ai fini dell'IVA, devono essere obbligatoriamente presenti sulle fatture emesse, l'articolo 226, punto 2, della direttiva 2006/112 prevede «un numero sequenziale (...) che identifichi la fattura in modo unico».

42 Ne risulta che il numero della fattura di cui all'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), della direttiva 2008/9 fa riferimento a un numero sequenziale che identifichi la fattura in modo unico.

43 Tuttavia, la mancata menzione di un siffatto numero di fattura nella richiesta di rimborso non può portare al rigetto di tale richiesta nell'ipotesi in cui un siffatto rifiuto violi il principio di neutralità fiscale o il principio di proporzionalità.

44 Infatti, nonostante l'importanza dell'utilizzo di un numero sequenziale di fattura per il buon funzionamento del sistema dell'IVA, tale requisito resta una condizione formale che, in determinate circostanze, deve cedere il passo all'applicazione delle condizioni sostanziali del diritto al rimborso, in applicazione dei principi di neutralità e di proporzionalità (v., per analogia, sentenza del 21 novembre 2018, *V?dan*, C?664/16, EU:C:2018:933, punti 41 e 42).

45 Secondo la giurisprudenza della Corte, il diritto al rimborso, al pari del diritto a detrazione, costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA istituito dalla normativa dell'Unione, inteso ad esonerare interamente l'imprenditore 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 siano, in linea di principio, soggette esse stesse all'IVA (sentenza del 2 maggio 2019, *Sea Chefs Cruise Services*, C?133/18, EU:C:2019:354, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).

46 Il diritto a detrazione e, conseguentemente, al rimborso costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. Tale diritto va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato le operazioni effettuate a monte [sentenza del 18 novembre 2020, *Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture)*, C?371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 79 e giurisprudenza ivi citata].

47 Il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione o il rimborso dell'IVA a monte sia concesso se i requisiti sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali sono stati omessi dai soggetti passivi [sentenza del 18 novembre 2020, *Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture)*, C?371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 80 e giurisprudenza ivi citata].

48 Tuttavia, la soluzione può essere diversa se la violazione di tali requisiti formali abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali [sentenza del 18 novembre 2020, *Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture)*, C?371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 81 e giurisprudenza ivi citata].

49 Orbene, occorre ricordare che l'articolo 20 della direttiva 2008/9 offre allo Stato membro di rimborso, laddove questo ritenga di non disporre di tutte le informazioni che gli consentano di decidere in merito alla richiesta di rimborso, in toto o in parte, di chiedere informazioni aggiuntive, in particolare al richiedente o alle autorità competenti dello Stato membro di stabilimento, le quali devono essere fornite entro il termine di un mese a decorrere dalla data di ricezione della richiesta di informazioni da parte del destinatario.

50 Tale disposizione sarebbe ampiamente privata del suo effetto utile se lo Stato membro potesse immediatamente respingere la richiesta di rimborso, indipendentemente dal fatto che un numero che consente di identificare la fattura sia stato incluso nella richiesta.

51 In tal caso, il principio di neutralità e il principio di proporzionalità impongono che l'amministrazione fiscale dello Stato membro di rimborso consideri la richiesta come «presentata», ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9, e si avvalga della facoltà offerta dall'articolo 20, paragrafo 1, di tale direttiva per chiedere informazioni aggiuntive che possono includere la richiesta di comunicare il numero sequenziale della fattura [v., in tal senso, sentenza del 18 novembre 2020, Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture), C-371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 88].

52 Per contro, nell'ipotesi in cui uno Stato membro, al pari della Repubblica federale di Germania, come risulta dalla sentenza del 18 novembre 2020, Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture) (C-371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 74), si sia avvalso della facoltà prevista all'articolo 10 della direttiva 2008/9, di modo che al ricorrente venga chiesto di allegare alla sua richiesta di rimborso una copia della fattura e tale copia di fattura sia disponibile presso l'amministrazione fiscale, quest'ultima è tenuta a procedere alla valutazione di tale richiesta senza richiedere ulteriori informazioni sul numero sequenziale di tale fattura.

53 Infatti, come stabilito da una giurisprudenza consolidata della Corte, se l'amministrazione dispone delle informazioni necessarie per dimostrare che il soggetto passivo è debitore dell'IVA, essa non può imporre condizioni supplementari che possono avere l'effetto di vanificare l'esercizio del diritto alla detrazione o al rimborso dell'IVA [sentenza del 18 novembre 2020, Commissione/Germania (Rimborso dell'IVA – Fatture), C-371/19, non pubblicata, EU:C:2020:936, punto 82 e giurisprudenza ivi citata].

54 Ciò avverrebbe, in particolare, qualora l'amministrazione disponga già dell'originale o di una copia della fattura interessata, sulla base della direttiva 2008/9.

55 Da un lato, in applicazione dell'articolo 10 della direttiva 2008/9, gli Stati membri hanno la facoltà di esigere che ogni richiedente presenti una copia della fattura insieme alla sua richiesta di rimborso qualora la base imponibile su una fattura sia pari o superiore a EUR 1 000 o al suo controvalore in moneta nazionale, soglia che è fissata in EUR 250 o al suo controvalore in moneta nazionale laddove la fattura riguardi il carburante.

56 Dall'altro lato, ai sensi dell'articolo 20, paragrafo 1, terzo comma, di detta direttiva, se lo Stato membro di rimborso ha motivo di dubitare ragionevolmente della validità o dell'accuratezza di una particolare richiesta, può chiedere l'originale o una copia della fattura che giustifichi la richiesta, senza considerare le soglie di cui al suddetto articolo 10.

57 Ad eccezione dei casi in cui l'originale o la copia della fattura è già disponibile presso l'amministrazione fiscale, quest'ultima può chiedere al richiedente di comunicare il numero sequenziale di tale fattura e, se tale richiesta non è soddisfatta entro il termine di un mese previsto dall'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/9, essa può legittimamente respingere la richiesta

di rimborso dell'IVA.

58 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alle questioni prima e seconda dichiarando che l'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), e l'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9 devono essere interpretati nel senso che, qualora una richiesta di rimborso dell'IVA non contenga un numero sequenziale della fattura, ma contenga un altro numero che consenta di identificare tale fattura e, quindi, il bene o il servizio interessato, l'amministrazione fiscale dello Stato membro di rimborso è tenuta a considerare tale richiesta come «presentata», ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9 e a procedere alla sua valutazione. Nell'ambito di tale valutazione, e salvo il caso in cui detta amministrazione disponga già dell'originale della fattura o di una copia della stessa, essa può chiedere al richiedente di comunicare un numero sequenziale che identifichi la fattura in modo unico e, se tale richiesta non è soddisfatta entro il termine di un mese previsto all'articolo 20, paragrafo 2, di tale direttiva, essa può legittimamente respingere la richiesta di rimborso.

59 Non occorre esaminare, in tale contesto, gli elementi menzionati dal giudice del rinvio nella sua terza questione.

### **Sulle spese**

60 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Decima Sezione) dichiara:

**L'articolo 8, paragrafo 2, lettera d), e l'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, che stabilisce norme dettagliate per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, previsto dalla direttiva 2006/112/CE, ai soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro, come modificata dalla direttiva 2010/66/UE del Consiglio, del 14 ottobre 2010, devono essere interpretati nel senso che, qualora una richiesta di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto non contenga un numero sequenziale della fattura, ma contenga un altro numero che consenta di identificare tale fattura e, quindi, il bene o il servizio interessato, l'amministrazione fiscale dello Stato membro di rimborso è tenuta a considerare tale richiesta come «presentata», ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2008/9, come modificata dalla direttiva 2010/66, e a procedere alla sua valutazione. Nell'ambito di tale valutazione, e salvo il caso in cui detta amministrazione disponga già dell'originale della fattura o di una copia della stessa, essa può chiedere al richiedente di comunicare un numero sequenziale che identifichi la fattura in modo unico e, se tale richiesta non è soddisfatta entro il termine di un mese previsto all'articolo 20, paragrafo 2, di tale direttiva, come modificata dalla direttiva 2010/66, essa può legittimamente respingere la richiesta di rimborso.**

Firme

\* Lingua processuale: il tedesco.