

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

17 maggio 2023 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Direttiva 2006/112/CE – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Obblighi di dichiarazione e versamento dell'IVA – Articolo 273 – Sanzioni previste in caso di inosservanza degli obblighi da parte del soggetto passivo – Principi di proporzionalità e di neutralità dell'IVA – Diritto alla detrazione dell'IVA – Compatibilità delle sanzioni»

Nella causa C-418/22,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal tribunal de première instance du Luxembourg (Tribunale di primo grado del Lussemburgo, Belgio), con decisione dell'8 giugno 2022, pervenuta in cancelleria il 21 giugno 2022, nel procedimento

SA CEZAM

contro

État belge,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da L.S. Rossi, presidente di sezione, J.-C. Bonichot (relatore) e S. Rodin, giudici,

avvocato generale: A. Rantos

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per il governo belga, da P. Cottin, J.-C. Halleux e C. Pochet, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da S. Delaude e J. Jokubauskaitis, 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 62, punto 2, degli articoli 63, 167, 206, 250 e 273 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), nonché dei principi di proporzionalità e neutralità fiscale.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la SA CEZAM e l'État belge (Stato belga) in merito a diverse decisioni adottate dall'amministrazione finanziaria belga, che ha imposto ammende a tale società per violazioni della normativa relativa all'imposta sul valore aggiunto (IVA).

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 62, punto 2, della direttiva 2006/112 prevede quanto segue:

«Ai fini della presente direttiva si intende per:

(...)

2) “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».

4 L'articolo 63 di tale direttiva così dispone:

«Il fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile nel momento in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi».

5 L'articolo 167 della citata direttiva è formulato nei seguenti termini:

«Il diritto a detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile».

6 L'articolo 203 della medesima direttiva dispone quanto segue:

«L'IVA è dovuta da chiunque indichi tale imposta in una fattura».

7 L'articolo 206 della direttiva 2006/112 prevede quanto segue:

«Ogni soggetto passivo che è debitore dell'imposta deve pagare l'importo netto dell'IVA al momento della presentazione della dichiarazione IVA prevista all'articolo 250. Gli Stati membri possono tuttavia stabilire un'altra scadenza per il pagamento di questo importo o riscuotere acconti provvisori».

8 L'articolo 250, paragrafo 1, della citata direttiva è formulato nei seguenti termini:

«Ogni soggetto passivo deve presentare una dichiarazione IVA in cui figurino tutti i dati necessari per determinare l'importo dell'imposta esigibile e quello delle detrazioni da operare, compresi, nella misura in cui sia necessario per la determinazione della base imponibile, l'importo complessivo delle operazioni relative a tale imposta e a tali detrazioni, nonché l'importo delle operazioni esenti».

9 L'articolo 273, primo comma, della direttiva 2006/112 prevede quanto segue:

«Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera».

Diritto belga

10 L'articolo 53, paragrafo 1, della legge del 3 luglio 1969, che istituisce il codice dell'imposta sul valore aggiunto (*Moniteur belge* del 17 luglio 1969, pag. 7046), nella versione applicabile alla controversia principale (in prosieguo: il «codice IVA»), prevede quanto segue:

«Il soggetto passivo, ad esclusione di quello che non ha alcun diritto a detrazione, è tenuto ai seguenti obblighi:

(...)

2° presentare ogni mese una dichiarazione in cui è indicato:

a) l'importo delle operazioni previste dal presente Codice che egli abbia effettuato o che gli siano state fornite nel corso del mese precedente nell'ambito della sua attività economica;

b) l'importo dell'imposta esigibile, delle detrazioni da applicare e delle regolarizzazioni da effettuare

(...)

3° pagare l'imposta dovuta nel termine fissato per la presentazione della dichiarazione di cui al punto 2. (...)».

11 Ai sensi dell'articolo 70, paragrafo 1, di detto codice:

«Per ogni infrazione all'obbligo di pagamento dell'imposta, sarà applicata un'ammenda pari al doppio dell'imposta elusa o pagata in ritardo.

(...)».

12 L'articolo 1 del regio decreto del 30 gennaio 1987, n. 41, che determina l'importo delle ammende fiscali proporzionali in materia di IVA (*Moniteur belge* del 7 febbraio 1987, pag. 1709; in prosieguo: il «regio decreto n. 41»), così dispone:

«Gli scaglioni di riduzione delle ammende fiscali proporzionali in materia di imposta sul valore aggiunto sono stabiliti:

1° (...) per le infrazioni commesse dopo il 31 ottobre 1993, (...) alla tabella G dell'allegato al presente Decreto, nel caso delle infrazioni di cui all'articolo 70, [paragrafo 1.] del [codice IVA];

(...)».

13 L'articolo 1, secondo comma, di tale decreto prevede che «gli scaglioni di riduzione previsti nelle tabelle da A a J dell'allegato al presente Decreto non sono applicabili in caso di infrazioni commesse con l'intento di eludere o consentire di eludere l'imposta».

14 L'allegato al regio decreto n. 41 contiene una «tabella G», intitolata «Ammende applicabili in

caso di infrazioni di cui all'articolo 70, [paragrafo 1, del codice IVA]». La sua rubrica V, intitolata «Inesattezze constatate all'atto del controllo della contabilità riguardo al suo contenuto», prevede, in caso di «operazioni imponibili che non sono state registrate, in tutto o in parte, oppure sono state registrate tardivamente nella dichiarazione prevista a tale scopo», l'imposizione di un'ammenda forfettaria pari al 10% dell'imposta dovuta, qualora «l'importo delle imposte dovute per un periodo verificato di un anno» sia «inferiore o pari a EUR 1 250,00» e quella di un'ammenda forfettaria pari al 20% dell'imposta dovuta, qualora tale importo sia «superiore a EUR 1 250,00».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

15 Con atto introduttivo del 15 maggio 2018 la CEZAM, una società la cui sede sociale si trova in Belgio e che è attiva nel settore della falegnameria e della vetreria, ha proposto ricorso dinanzi al tribunal de première instance du Luxembourg (Tribunale di primo grado del Lussemburgo, Belgio), giudice del rinvio, avverso tre decisioni dell'amministrazione finanziaria belga, notificate, rispettivamente, nel gennaio e nel marzo 2018, mediante le quali, in particolare, sono state inflitte alcune ammende fiscali a tale società.

16 Al riguardo, è pacifico che, a partire dal mese di giugno 2013, la CEZAM non ha presentato dichiarazioni periodiche IVA e che l'amministrazione finanziaria belga ha, anzitutto, redatto un avviso di accertamento d'imposta per l'anno 2013, che ha notificato alla CEZAM. Successivamente, nel mese di agosto 2016, è stato effettuato un controllo della contabilità di quest'ultima. In assenza di dichiarazioni periodiche IVA per gli anni 2014 e 2015, l'amministrazione finanziaria belga ha proceduto a una tassazione d'ufficio relativa a tali anni. Infine, l'amministrazione finanziaria belga, avendo constatato, nel corso del 2017, che la CEZAM non aveva presentato tutte le dichiarazioni periodiche necessarie e non aveva versato l'IVA dovuta, ha adottato, nel 2018, le tre decisioni menzionate al punto 15 della presente sentenza.

17 La CEZAM giustifica le mancate dichiarazioni con il fatto che l'amministrazione finanziaria belga le avrebbe negato una rateizzazione dei pagamenti IVA dovuti. Essa contesta, in particolare, l'importo delle ammende, corrispondente al 20% dell'importo dell'IVA che sarebbe stata dovuta prima dell'imputazione dell'IVA detraibile. Ai fini del calcolo delle ammende, detta amministrazione avrebbe dovuto tenere conto dell'importo dell'IVA che doveva effettivamente essere pagata, cioè l'importo successivo all'imputazione dell'IVA detraibile. L'orientamento seguito nella fattispecie da tale amministrazione traviserebbe il diritto a detrazione dell'IVA a monte e il principio di neutralità fiscale.

18 Sotto questo profilo, la CEZAM invoca le sentenze del 9 luglio 2015, *Salomie e Oltean* (C-183/14, EU:C:2015:454), e dell'8 maggio 2019, *EN.SA.* (C-712/17, EU:C:2019:374), e sostiene, in particolare, che il principio di proporzionalità impone agli Stati membri di non applicare un'ammenda di importo pari all'IVA detraibile, in quanto un'ammenda siffatta svuoterebbe di sostanza il diritto a detrazione.

19 L'État belge sostiene che la soluzione accolta nella sentenza dell'8 maggio 2019, *EN.SA.* (C-712/17, EU:C:2019:374), non potrebbe essere trasposta alla controversia su cui il giudice del rinvio è chiamato a decidere. Infatti, detta sentenza riguarderebbe una situazione in cui, malgrado l'assenza di operazioni imponibili, sono state emesse fatture che indicavano l'IVA. L'emittente di queste ultime avrebbe pagato l'IVA ed eliminato qualsiasi rischio di perdita di introiti fiscali. In una situazione del genere, il principio di proporzionalità e l'articolo 203 della direttiva 2006/112, secondo cui l'IVA indicata in una fattura è dovuta, osterebbero all'imposizione di un'ammenda corrispondente al 100% dell'IVA indebitamente detratta.

20 Nel caso di specie, l'État belge sostiene che la CEZAM sarebbe stata sanzionata per una violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'IVA. Tale obbligo sarebbe essenziale per il

funzionamento del sistema dell'IVA, nel quale il soggetto passivo svolge il ruolo di collettore di imposta. Non versando l'IVA percepita dai suoi clienti, la CEZAM avrebbe beneficiato di un vantaggio a danno dell'Erario. Inoltre, le ammende si eleverebbero soltanto al 20% dell'importo dell'IVA che avrebbe dovuto essere pagata. Sotto quest'ultimo profilo, il diritto a detrazione costituirebbe una facoltà che il soggetto passivo può esercitare mediante la registrazione dell'IVA da detrarre nelle sue dichiarazioni periodiche.

21 Considerati gli argomenti che precedono, il giudice del rinvio ricorda che, secondo la giurisprudenza della Corte, in materia di IVA, gli Stati membri restano, in linea di principio, competenti a scegliere le sanzioni che sembrano loro appropriate, a condizione che queste ultime non eccedano quanto necessario al fine di garantire l'esatta riscossione dell'imposta e di evitare la frode (sentenza del 26 aprile 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, punti 59 e 60). Esso ricorda anche che i provvedimenti adottati per raggiungere tali obiettivi non devono mettere in discussione la neutralità dell'IVA (sentenza dell'11 aprile 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, punto 29). A tal riguardo, il giudice del rinvio fa riferimento, inoltre, alle conclusioni dell'avvocato generale Kokott nella causa EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:35, paragrafo 62).

22 Detto giudice considera tuttavia che il principio di neutralità fiscale non si applichi direttamente per stabilire le sanzioni applicabili in caso di violazione delle norme in materia di IVA. Tuttavia, esso si chiede se occorra tenere conto di tale principio per stabilire se le sanzioni applicate nel caso di specie alla CEZAM rispettino il principio di proporzionalità.

23 Peraltro, il giudice del rinvio osserva che tali sanzioni sono state fissate applicando la normativa belga diretta a reprimere le infrazioni commesse senza l'intento di eludere l'IVA.

24 Ciò premesso, il tribunal de première instance du Luxembourg (Tribunale di primo grado del Lussemburgo) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1. Se gli articoli 62, [punto 2], 63, 167, 206, 250 e 273 della direttiva 2006/112(...), e il principio di proporzionalità, come interpretato, in particolare, nella sentenza della Corte dell'8 maggio 2019, EN.SA [(C-712/17, EU:C:2019:374)], in combinato disposto con il principio di neutralità, ostino a una normativa nazionale, quale l'articolo 70, [paragrafo 1], del Code de la TVA (codice IVA, Belgio), l'articolo 1 e la rubrica V della tabella G allegata al regio decreto n. 41, che fissa l'importo delle ammende fiscali proporzionali in materia di imposta sul valore aggiunto, in base alla quale, in caso di inesattezze constatate in sede di controllo della contabilità per quanto riguarda il suo contenuto, al fine di sanzionare le operazioni imponibili che non sono state registrate, in tutto o in parte e per un importo superiore a EUR 1 250, l'infrazione è sanzionata con un'ammenda forfettaria ridotta del 20% dell'imposta dovuta, senza che da quest'ultima possa essere detratta, ai fini del calcolo dell'ammenda, l'imposta versata a monte, che non è stata detratta a causa dell'omessa dichiarazione, e nonostante, ai sensi [dell'articolo 1, secondo comma,] del regio decreto n. 41, gli scaglioni di riduzione previsti alle tabelle da A a J dell'allegato a tale decreto sia applicabile solo se le infrazioni sanzionate sono state commesse senza l'intento di eludere o consentire di eludere l'imposta.

2. Se influisca sulla soluzione della questione il fatto che il soggetto passivo abbia, volontariamente o involontariamente, versato l'importo dell'imposta esigibile a seguito del controllo, al fine di regolarizzare il pagamento insufficiente dell'imposta e, quindi, di conseguire l'obiettivo di garantire l'esatta riscossione della medesima».

Sulle questioni pregiudiziali

25 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in

sostanza, se l'articolo 62, punto 2, e gli articoli 63, 167, 206, 250 e 273 della direttiva 2006/112, nonché i principi di proporzionalità e neutralità fiscale debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale in forza della quale la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'IVA all'Erario è sanzionata con un'ammenda forfettaria pari al 20% dell'importo dell'IVA che sarebbe stato dovuto prima dell'imputazione dell'IVA detraibile.

26 A tal riguardo, occorre ricordare che dagli articoli 2 e 273 della direttiva 2006/112, in combinato disposto con l'articolo 4, paragrafo 3, TUE, deriva che gli Stati membri hanno l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative atte a garantire la riscossione integrale dell'IVA dovuta nel loro territorio e a lottare contro la frode (sentenza del 2 maggio 2018, Scialdone, C?574/15, EU:C:2018:295, punto 26).

27 In assenza di armonizzazione della normativa dell'Unione nel settore delle sanzioni applicabili in caso di inosservanza delle condizioni previste da un regime istituito da tale legislazione, gli Stati membri possono scegliere le sanzioni che sembrino loro appropriate. Essi tuttavia sono tenuti ad esercitare questa competenza nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi generali e, di conseguenza, nel rispetto dei principi di proporzionalità e neutralità fiscale (v., in tal senso, sentenze del 29 luglio 2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski, C?188/09, EU:C:2010:454, punto 29, e del 9 luglio 2015, Salomie e Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punto 62).

28 Occorre anche ricordare che, all'atto della scelta delle sanzioni, gli Stati membri sono tenuti a rispettare il principio di effettività, che impone la previsione di sanzioni effettive e dissuasive per lottare contro le violazioni delle norme armonizzate in materia di IVA e tutelare gli interessi finanziari dell'Unione (v., in tal senso, sentenza del 2 maggio 2018, Scialdone, C?574/15, EU:C:2018:295, punti 28 e 33).

29 D'altra parte, oltre che all'articolo 273 della direttiva 2006/112, il giudice del rinvio fa riferimento, nella sua prima questione, a diverse altre disposizioni di tale direttiva. Tuttavia, queste ultime non risultano pertinenti per risolvere le questioni presentate, le quali vertono sui criteri che consentono di determinare se una sanzione in materia di IVA rispetti i principi di proporzionalità e neutralità fiscale. Pertanto, occorre risolvere la questione, come riformulata, solo nella misura in cui essa riguarda l'articolo 273 della direttiva 2006/112, interpretato alla luce di tali principi.

30 Per quanto riguarda, da un lato, il principio di proporzionalità, le sanzioni previste dal diritto nazionale in applicazione dell'articolo 273 della direttiva 2006/112 non devono eccedere quanto necessario al fine di garantire l'esatta riscossione dell'imposta e di evitare la frode. Al fine di valutare se una sanzione sia conforme al principio di proporzionalità occorre tener conto, in particolare, della natura e della gravità dell'infrazione che detta sanzione mira a penalizzare, nonché delle modalità di determinazione dell'importo della sanzione stessa (v., in tal senso, sentenza del 26 aprile 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punto 60 e giurisprudenza ivi citata).

31 Benché spetti al giudice del rinvio valutare se l'importo delle ammende inflitte alla CEZAM sia conforme al principio di proporzionalità, occorre tuttavia indicare a tale giudice taluni elementi che siano idonei a consentirgli di procedere a tale valutazione.

32 Riguardo alla natura e alla gravità delle infrazioni che le ammende di cui trattasi sono dirette a reprimere, dalla decisione di rinvio risulta che le infrazioni contestate alla CEZAM non risultano da un errore relativo all'applicazione del meccanismo dell'IVA. Infatti, per un periodo prolungato e malgrado diversi interventi da parte delle autorità finanziarie belghe, tale società non ha né dichiarato né versato l'IVA dovuta.

33 Peraltro, la circostanza che, in seguito ad un controllo fiscale, il soggetto passivo abbia, volontariamente o involontariamente, regolarizzato i pagamenti insufficienti constatati dalle autorità competenti può essere rilevante al fine di valutare la proporzionalità di una sanzione alla luce dell'obiettivo di garantire l'esatta riscossione dell'imposta. Risulta tuttavia dal fascicolo di cui la Corte dispone che, nel caso di specie, non è avvenuta alcuna regolarizzazione volontaria.

34 Quanto alle modalità di determinazione delle sanzioni da applicare, dalla decisione di rinvio risulta che il diritto belga prevede un sistema di graduazione delle ammende. Infatti, in forza dell'articolo 70, paragrafo 1, del codice IVA, l'infrazione all'obbligo di versare l'imposta è passibile di un'ammenda pari al doppio dell'IVA che sarebbe stata dovuta prima dell'imputazione dell'IVA detraibile. Tuttavia, in assenza di un intento fraudolento, il regio decreto n. 41 prevede che l'importo dell'ammenda sia ridotto, rispettivamente, al 20% o al 10% dell'IVA che sarebbe stata dovuta prima dell'imputazione dell'IVA detraibile, a seconda che l'importo delle imposte dovute per un periodo controllato di un anno superi o meno gli EUR 1 250,00.

35 In ogni caso, e fatte salve le verifiche spettanti al giudice del rinvio, non risulta che, alla luce della natura e della gravità delle infrazioni contestate alla CEZAM e considerati i requisiti relativi al carattere effettivo e dissuasivo delle sanzioni in materia di IVA, l'applicazione di ammende per un importo pari al 20% dell'IVA che sarebbe stata dovuta prima dell'imputazione dell'IVA detraibile ecceda quanto necessario per garantire l'esatta riscossione dell'imposta ed evitare la frode.

36 Peraltro, per quanto riguarda il principio di neutralità fiscale, quest'ultimo esige che la detrazione a monte dell'IVA sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, persino se taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi. Conseguentemente l'amministrazione finanziaria, quando dispone delle informazioni necessarie per accertare che i requisiti sostanziali siano stati soddisfatti, non può imporre condizioni supplementari che possano produrre l'effetto di vanificare l'esercizio del diritto a detrazione (v., in tal senso, sentenza del 9 luglio 2015, *Salomie e Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, punti 58 e 59, nonché giurisprudenza ivi citata).

37 Tuttavia, nel caso di specie nessun elemento del fascicolo di cui la Corte dispone è idoneo a dimostrare che le ammende inflitte alla CEZAM o la normativa belga applicata al fine di determinarne l'importo, cioè l'articolo 70, paragrafo 1, del codice IVA, in combinato disposto con il regio decreto n. 41, possano rimettere in discussione il diritto alla detrazione dell'IVA a monte. In particolare, tali disposizioni non sembrano ostare a che il soggetto passivo possa far valere tale diritto a detrazione. Al riguardo, risulta dalle osservazioni del governo belga che, all'atto dell'accertamento del debito fiscale della CEZAM, le autorità finanziarie belghe hanno proceduto d'ufficio alla detrazione dell'IVA a monte.

38 Si deve peraltro rilevare che la controversia di cui al procedimento principale non è paragonabile a quella sfociata nella sentenza del 9 luglio 2015, *Salomie e Oltean* (C-183/14, EU:C:2015:454, punti da 60 a 64), invocata dalla CEZAM dinanzi al giudice del rinvio, poiché la causa all'origine di tale sentenza riguardava una prassi amministrativa nazionale in forza della quale l'inosservanza di taluni obblighi formali a fini di controllo, come l'obbligo, per il soggetto passivo, di avere una partita IVA, previsto all'articolo 214 della direttiva 2006/112, o quello di dichiarare l'inizio, la variazione e la cessazione della sua attività, previsto all'articolo 213 di tale direttiva, era sanzionata non mediante applicazione di un'ammenda proporzionale alla gravità dell'infrazione, bensì mediante il diniego del diritto a detrazione dell'IVA, il che era idoneo a rimettere in discussione la neutralità di quest'ultima.

39 La presente causa non è neppure paragonabile a quella sfociata nella sentenza dell'8 maggio 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374), parimenti invocata dalla CEZAM dinanzi al giudice del rinvio.

40 Al riguardo occorre ricordare che, ai punti 43 e 44 di tale sentenza, la Corte ha constatato che il principio di neutralità fiscale ostava all'applicazione di un'ammenda pari al 100% dell'importo dell'IVA indebitamente detratta a monte, mentre l'IVA era stata regolarmente versata a valle e l'Erario non aveva poi subito alcuna perdita di introiti fiscali, in quanto il rispetto di tale principio era garantito grazie alla facoltà, per gli Stati membri, di prevedere la rettifica di ogni imposta indebitamente fatturata qualora l'emittente della fattura dimostrasse la sua buona fede o avesse, in tempo utile, eliminato completamente il rischio di perdita di introiti fiscali. L'applicazione di tale ammenda avrebbe vanificato allora la facoltà di rettificare il debito fiscale sorto a norma dell'articolo 203 della direttiva 2006/112.

41 Per contro, ciò non accade nel caso di specie poiché, da una parte, le ammende inflitte alla CEZAM sono dirette a sanzionare l'omissione deliberata, per un periodo prolungato, di dichiarare e versare l'IVA a valle, omissione che ha determinato così un rischio di perdita di introiti fiscali per l'Erario e, dall'altra, come è stato ricordato al punto 37 della presente sentenza, non risulta né dalle disposizioni nazionali di cui trattasi nel procedimento principale né da altri elementi del fascicolo di cui la Corte dispone che tali ammende, il cui importo non eccede il 20% dell'IVA che sarebbe stata dovuta prima dell'imputazione dell'IVA detraibile, rimetterebbero in discussione il beneficio del diritto a detrazione dell'IVA a monte.

42 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alle questioni presentate dichiarando che l'articolo 273 della direttiva 2006/112, nonché i principi di proporzionalità e neutralità fiscale devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa nazionale, in forza della quale la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'IVA all'Erario è sanzionata con un'ammenda forfettaria pari al 20% dell'importo dell'IVA che sarebbe stato dovuto prima dell'imputazione dell'IVA detraibile, fatte salve le verifiche che spettano al giudice del rinvio riguardo al carattere proporzionato dell'ammenda inflitta nel procedimento principale.

Sulle spese

43 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 (Nona Sezione) dichiara:

L'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, nonché i principi di proporzionalità e neutralità fiscale

devono essere interpretati nel senso che:

essi non ostano a una normativa nazionale in forza della quale la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'imposta sul valore aggiunto (IVA) all'Erario è sanzionata con un'ammenda forfettaria pari al 20% dell'importo dell'IVA che sarebbe stato dovuto prima dell'imputazione dell'IVA detraibile, fatte salve le verifiche che spettano al giudice del rinvio riguardo al carattere proporzionato dell'ammenda inflitta nel procedimento principale.

Firme

* Lingua processuale: il francese.