



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

16 maggio 2013*

«Mancato rimborso dell'integralità dell'imposta sul valore aggiunto indebitamente versata —
Legislazione nazionale che esclude il rimborso dell'IVA in ragione della sua ripercussione su un
terzo — Compensazione in forma di aiuto a copertura di una frazione dell'IVA non detraibile —
Arricchimento senza causa»

Nella causa C-191/12,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Kúria (Ungheria), con decisione del 14 marzo 2012, pervenuta in cancelleria il 23 aprile 2012, nel procedimento

Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft.

contro

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da G. Arestis, presidente di sezione, J.-C. Bonichot e A. Arabadjiev (relatore), giudici,

avvocato generale: Y. Bot

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per l'Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft., da A. Nacs, ügyvéd;
- per l'Ungheria, da M.Z. Fehér, G. Koós e K. Szíjjártó, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da C. Soulay e A. Sipos, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: l'ungherese.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione del diritto dell'Unione in materia di ripetizione dell'indebito.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft. (in prosiegua: la «Alakor») e la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (Direzione principale regionale delle finanze di Észak-alföld, appartenente all'Amministrazione fiscale e doganale nazionale; in prosiegua: la «Főigazgatósága»), in merito al rifiuto di quest'ultima di rimborsare l'integralità dell'imposta sul valore aggiunto (in prosiegua: l'«IVA»), la cui detraibilità è stata esclusa in violazione del diritto dell'Unione.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

- 3 La norma n. 7 del regolamento (CE) n. 448/2004 della Commissione, del 10 marzo 2004, che modifica il regolamento (CE) n. 1685/2000 recante disposizioni di applicazione del regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali e che revoca il regolamento (CE) n. 1145/2003 (GU L 72, pag. 66), è del seguente tenore:

«Norma n. 7. IVA e altre imposte e tasse

1. L'IVA può costituire una spesa ammissibile solo se è realmente e definitivamente sostenuta dal beneficiario finale, oppure dal singolo destinatario nell'ambito dei regimi di aiuto ai sensi dell'articolo 87 del trattato e nel caso di aiuti concessi dagli organismi designati dagli Stati. L'IVA che sia comunque recuperabile, non può essere considerata ammissibile anche ove non venga effettivamente recuperata dal beneficiario finale o dal singolo destinatario. Nel determinare se l'IVA costituisce o meno una spesa ammissibile in applicazione della presente norma, non si tiene conto della natura privata o pubblica del beneficiario finale o del singolo destinatario.
2. L'IVA che non può essere recuperata dal beneficiario finale o dal singolo destinatario in applicazione di norme specifiche nazionali costituisce una spesa ammissibile solo laddove tali norme sono del tutto compatibili con la 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; in prosiegua: la “sesta direttiva”)].».

Il diritto ungherese

- 4 L'articolo 38, paragrafo 1, della legge LXXIV del 1992 relativa all'imposta sul valore aggiunto [az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény, *Magyar Közlöny* 1992/128 (XII. 19.); in prosiegua: la «legge sull'IVA»], abrogata a decorrere dal 1° gennaio 2006, prevedeva quanto segue:

«Il soggetto passivo è tenuto ad indicare in modo distinto, nella sua contabilità, l'ammontare dell'imposta assolta a monte detraibile e non detraibile (distinzione positiva). Il soggetto passivo che beneficia di sovvenzioni provenienti da fondi pubblici non rientranti nella base imponibile ai sensi dell'articolo 22, paragrafi 1 e 2, della presente legge, può, salvo che la legge finanziaria annuale non disponga diversamente,

- a) in caso di sovvenzioni ottenute per acquistare determinati beni, esercitare il suo diritto alla detrazione solo quanto alla frazione dell’IVA relativa alla parte non sovvenzionata dell’acquisto di cui trattasi.

(...)».

- 5 L’articolo 124/C della legge XCII del 2003 sul regime tributario [az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény, *Magyar Közlöny* 2003/131 (XI. 14.); in prosiegua: la «legge tributaria»] è del seguente tenore:

«(1) Qualora la Corte costituzionale, la Kúria o la Corte di giustizia dell’Unione europea accertino, con effetto retroattivo, che una norma di diritto che prescrive un obbligo tributario è contraria alla legge fondamentale o a un atto obbligatorio dell’Unione europea o, ove si tratti di un regolamento comunale, a qualunque altra norma di diritto, e che tale decisione giurisdizionale comporta il sorgere di un diritto di rimborso per il contribuente, l’autorità fiscale di primo grado procede al rimborso su domanda di quest’ultimo – secondo le modalità specificate nella decisione di cui trattasi – conformemente alle disposizioni del presente articolo.

(2) Il contribuente può presentare la sua domanda per iscritto dinanzi all’autorità fiscale entro 180 giorni a decorrere dalla pubblicazione o dalla notifica della decisione della Corte costituzionale, della Kúria o della Corte (...); non sarà ammessa alcuna domanda di rimessione in termini dopo la scadenza. L’autorità fiscale respinge la domanda in caso di prescrizione, alla data di pubblicazione o notificazione della decisione, del diritto relativo alla determinazione dell’imposta. (...)

(3) La domanda deve indicare, oltre ai dati necessari per l’identificazione del contribuente presso l’amministrazione fiscale, l’imposta assolta alla data della presentazione della domanda e della quale è chiesto il rimborso nonché il titolo esecutivo sulla base del quale essa è stata assolta; la domanda deve altresì fare riferimento alla decisione della Corte costituzionale, della Kúria o della Corte (...) e contenere una dichiarazione secondo la quale

- a) il contribuente non ha, alla data di presentazione della domanda, ripercosso nei confronti di un’altra persona l’imposta della quale chiede il rimborso,

(...)».

- 6 L’articolo 124/D di tale legge prevede quanto segue:

«(1) Salvo che il presente articolo disponga diversamente, le disposizioni dell’articolo 124/C si applicano alle domande di rimborso fondate sul diritto alla detrazione dell’IVA.

(2) Il contribuente può far valere il diritto di cui al precedente paragrafo 1 mediante una dichiarazione di regolarizzazione (...).

(3) Se dal conteggio, come rettificato nella dichiarazione di regolarizzazione, risulta che il contribuente ha diritto a un rimborso (...) l’autorità fiscale applica alla somma da rimborsare un tasso d’interesse equivalente al tasso di base della banca centrale (...).

(5) Si ha ripercussione ai sensi dell’articolo 124/C, paragrafo 3, lettera a), altresì nel caso in cui il contribuente – considerata l’esistenza di un divieto di detrazione dell’IVA – abbia ottenuto un aiuto tale da consentire anche il finanziamento dell’IVA, o abbia ottenuto un aiuto supplementare da parte del bilancio dello Stato in compensazione dell’IVA non detraibile.

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 7 Nel corso dell'anno 2005, la Alakor stipulava con il Földművelésügyi és Vidékfejlesztési Minisztérium (Ministero dell'Agricoltura e dello Sviluppo rurale; in prosieguo: il «soggetto erogatore di fondi») un contratto di sovvenzione diretto a permetterle di finanziare un progetto nell'ambito del programma operativo per lo sviluppo rurale e l'agricoltura relativo al secondo semestre dell'anno 2005 (in prosieguo: l'«aiuto»).
- 8 In applicazione dell'articolo 38, paragrafo 1, lettera a), della legge sull'IVA, nella sua versione vigente all'epoca dei fatti del procedimento principale, non era possibile detrarre proporzionalmente all'importo dell'aiuto la frazione dell'IVA assolta a monte per le spese legate al progetto sovvenzionato.
- 9 Per contro, in applicazione degli orientamenti del Ministero delle Finanze, le «spese ammissibili» di un progetto sovvenzionato comprendevano, ai fini del calcolo dell'aiuto, una parte dell'IVA corrispondente alla percentuale del progetto finanziato da tale aiuto. Di conseguenza, nel caso di specie, la spesa ammissibile del progetto di cui trattasi nel procedimento principale, complessivamente pari a 207 174 606 fiorini ungheresi (HUF), comprendeva HUF 18 645 714 a titolo d'IVA non detraibile. Il soggetto erogatore di fondi concedeva, per il finanziamento di tale progetto, un aiuto di HUF 90 000 000, corrispondenti al 43,44% della spesa ammissibile del progetto, mentre il 75% di tale aiuto era finanziato da fondi comunitari ed il restante 25% era a carico del bilancio nazionale.
- 10 L'IVA relativa ai costi di sviluppo veniva liquidata nelle dichiarazioni mensili dell'IVA dei mesi di settembre e di novembre 2005, nonché, a titolo di domanda di compensazione nel periodo successivo, in quelle dei mesi di dicembre 2005 e di gennaio 2006. In applicazione dell'articolo 38, paragrafo 1, lettera a), della legge sull'IVA, la ricorrente del procedimento principale non aveva la possibilità di esercitare il suo diritto alla detrazione in relazione alla somma di HUF 4 440 000 a titolo dell'IVA relativa ai costi di sviluppo fatturata a monte e liquidata nella dichiarazione del mese di settembre 2005, nonché di HUF 13 282 000 a titolo di quella che era stata liquidata nella dichiarazione del mese di novembre 2005, per un importo complessivo pari ad HUF 17 722 000.
- 11 In una sentenza del 23 aprile 2009, PARAT Automotive Cabrio (C-74/08, Racc. pag. I-3459), la Corte ha dichiarato che «l'articolo 17, paragrafi 2 e 6, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa nazionale che, in caso di acquisto di beni sovvenzionato da fondi pubblici, consente di detrarre l'IVA ad esso relativa solo fino a concorrenza della parte non sovvenzionata di tale acquisto».
- 12 Alla luce di tale sentenza, la Alakor riteneva che sarebbe stato possibile detrarre l'integralità dell'IVA assolta a monte per le necessità delle sue operazioni imponibili e che l'IVA, sino ad allora considerata come non detraibile, non sarebbe più potuta rientrare nella spesa ammissibile del progetto di cui trattasi. Di conseguenza, il 21 luglio 2009, la Alakor trasferiva al soggetto erogatore di fondi l'importo dell'aiuto corrispondente all'IVA non detraibile, chiedendo al contempo la modifica del contratto. Il soggetto erogatore di fondi respingeva tale richiesta restituendo alla Alakor la somma di cui trattasi.
- 13 Il 22 luglio 2009 la Alakor presentava all'autorità fiscale alcune dichiarazioni di regolarizzazione per i mesi di settembre, di novembre e di dicembre 2005 nonché per il mese di gennaio 2006, in cui chiedeva, sulla base della citata sentenza PARAT Automotive Cabrio, il rimborso dell'IVA che la limitazione del diritto alla detrazione non le aveva consentito di detrarre, per un importo totale di HUF 17 722 000, nonché il pagamento degli interessi di mora.
- 14 Rispondendo a tale domanda, l'autorità fiscale di primo grado stabiliva l'importo dell'imposta detraibile e le somme da rimborsare alla ricorrente del procedimento principale ad un livello inferiore all'importo indicato nelle dichiarazioni di regolarizzazione di quest'ultima. La Főigazgatósága confermava tali

decisioni sottolineando che la ricorrente aveva già ricevuto una somma pari al 43,44% dell’IVA non detraibile in forma di aiuto. Pertanto, in applicazione degli articoli 124/C, paragrafo 3, lettera a), e 124/D, paragrafo 5, della legge tributaria, tale somma doveva essere considerata ripercossa.

- 15 Il giudice di primo grado, investito del ricorso per la modifica o l’annullamento delle decisioni adottate dall’amministrazione fiscale, concludeva per la fondatezza di tali ricorsi, annullava le decisioni controverse in quanto limitavano illegittimamente il diritto alla detrazione in violazione della citata sentenza PARAT Automotive Cabrio e ordinava all’amministrazione fiscale di avviare un nuovo procedimento.
- 16 La Főigazgatóság presentava ricorso per cassazione, sostenendo, in particolare, che la Alakor avesse già ricevuto, in forma di aiuto, una parte dell’IVA che intendeva recuperare nelle dichiarazioni di regolarizzazione. Di conseguenza, secondo la Főigazgatóság, soltanto la frazione dell’IVA non compensata da tale aiuto avrebbe dovuto essere rimborsata.
- 17 La Alakor, dal canto suo, sosteneva che gli articoli 124/C e 124/D della legge tributaria fossero contrari al diritto dell’Unione e che le decisioni delle autorità fiscali fossero incompatibili con la norma n. 7 del regolamento n. 448/2004. Le autorità fiscali avrebbero pertanto violato il diritto dell’Unione nella parte in cui avrebbero limitato il diritto alla detrazione dell’imposta rimborsando non già l’integralità dell’IVA, ma una somma calcolata proporzionalmente. L’Alakor sarebbe inoltre esposta al rischio di dover rimborsare l’aiuto a motivo della violazione della normativa applicabile in materia di aiuti allo sviluppo rurale.
- 18 In tale contesto, la Kúria decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
 - «1) Se, conformemente alle disposizioni del diritto dell’Unione, sia possibile definire come ripercussione dell’imposta il fatto che il contribuente – considerata l’esistenza di un divieto di detrazione dell’IVA – abbia ottenuto un aiuto tale da consentire anche il finanziamento dell’IVA o un aiuto di Stato complementare in compensazione dell’IVA non detraibile.
 - 2) In caso di risposta affermativa, se la risposta sia la stessa nel caso in cui il contribuente non abbia ricevuto l’aiuto dallo Stato membro o dall’autorità fiscale di quest’ultimo, ma detto aiuto sia stato versato – sulla base del contratto stipulato con il soggetto erogatore di fondi – dall’Unione e dal bilancio centrale dello Stato membro.
 - 3) Se si possano ritenere rispettati il principio del rimborso dell’IVA, basato sul principio della neutralità fiscale, i principi di effettività, di equivalenza e di parità di trattamento, così come il divieto di arricchimento senza causa, nell’ipotesi in cui l’autorità fiscale dello Stato membro – a causa della normativa sul diritto alla detrazione, che è contraria al diritto dell’Unione – dia seguito alla domanda di rimborso o risarcimento dei danni presentata dal contribuente solo per quanto concerne la parte o la percentuale non finanziata in precedenza mediante l’aiuto di cui alle due prime questioni».

Sulle questioni pregiudiziali

- 19 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se il principio di rimborso delle imposte riscosse da uno Stato membro in violazione delle norme di diritto dell’Unione debba essere interpretato nel senso che consente a tale Stato di rifiutare il rimborso di una parte dell’IVA, la cui detrazione era stata esclusa in forza di un provvedimento nazionale contrario al diritto dell’Unione, dal momento che tale parte dell’imposta era stata sovvenzionata da un aiuto concesso al soggetto passivo e finanziato sia dall’Unione sia da detto Stato.

- 20 Il procedimento principale trova origine nell'applicazione dell'articolo 38, paragrafo 1, della legge sull'IVA, nella sua versione vigente all'epoca dei fatti del procedimento principale, ai sensi del quale il soggetto passivo che abbia beneficiato di una sovvenzione potrebbe esercitare il suo diritto alla detrazione soltanto per quanto riguarda la frazione dell'IVA relativa alla parte non sovvenzionata dell'acquisto di cui trattasi.
- 21 Nella sua citata sentenza *PARAT Automotive Cabrio* la Corte ha innanzitutto ricordato, al punto 15 della stessa, che il diritto alla detrazione dell'IVA costituisce, in quanto parte integrante del meccanismo dell'IVA, un principio fondamentale inerente al sistema comune dell'IVA che, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. Essa ha in seguito dichiarato, al punto 20 della medesima sentenza, che una normativa nazionale contenente una limitazione generale del diritto alla detrazione dell'IVA applicabile a qualunque acquisto di beni sovvenzionato da fondi pubblici non è autorizzata dall'articolo 17, paragrafo 2, della sesta direttiva. Infine, la Corte ha indicato, ai punti da 33 a 35 di tale sentenza, che detto articolo 17, paragrafo 2, attribuisce ai singoli diritti che questi possono far valere dinanzi al giudice nazionale per opporsi a una normativa nazionale incompatibile con la disposizione medesima e che il soggetto passivo cui sia stata applicata una tale misura deve poter ricalcolare il debito IVA che incombe ad esso, conformemente all'articolo 17, paragrafo 2, della sesta direttiva, nella misura in cui i beni e i servizi sono stati impiegati ai fini di operazioni soggette ad imposta.
- 22 Al tal proposito si deve ricordare che, secondo costante giurisprudenza, il diritto di ottenere il rimborso delle imposte riscosse da uno Stato membro in violazione di norme del diritto dell'Unione costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti agli amministrati dalle disposizioni del diritto dell'Unione, nell'interpretazione loro data dalla Corte. Gli Stati membri sono quindi tenuti, in linea di principio, a rimborsare i tributi riscossi in violazione del diritto dell'Unione (v., in particolare, sentenza del 19 luglio 2012, *Littlewoods Retail e a.*, C-591/10, punto 24 e giurisprudenza ivi citata).
- 23 Di conseguenza, in linea di principio lo Stato membro deve rimborsare integralmente l'IVA che il soggetto passivo non ha potuto detrarre in violazione del diritto dell'Unione.
- 24 Risulta quindi con evidenza che il diritto alla ripetizione dell'indebito è inteso a rimediare alle conseguenze dell'incompatibilità dell'imposta con il diritto dell'Unione, neutralizzando l'onere economico che ha indebitamente gravato l'operatore che, in definitiva, lo ha effettivamente sopportato (sentenza del 20 ottobre 2011, *Danfoss e Sauer-Danfoss*, C-94/10, Racc. pag. I-9963, punto 23).
- 25 Tuttavia, in via d'eccezione una ripetizione siffatta può essere rifiutata qualora comporti un arricchimento senza causa degli aventi diritto. La tutela dei diritti garantiti in materia dall'ordinamento giuridico dell'Unione non impone, quindi, il rimborso di dazi, imposte e tasse riscossi in violazione del diritto dell'Unione quando sia appurato che la persona tenuta al loro pagamento li ha di fatto riversati su altri soggetti (sentenza del 6 settembre 2011, *Lady & Kid e a.*, C-398/09, Racc. pag. I-7375, punto 18).
- 26 In mancanza di disciplina dell'Unione in materia di domande di rimborso delle imposte, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro stabilire i requisiti al ricorrere dei quali tali domande possano essere presentate, purché i requisiti in questione rispettino i principi di equivalenza e di effettività (sentenza *Danfoss e Sauer-Danfoss*, cit., punto 24 e giurisprudenza ivi citata).
- 27 A questo proposito, considerata la finalità del diritto alla ripetizione dell'indebito quale richiamata al punto 24 della presente sentenza, il rispetto del principio di effettività impone che le condizioni per l'esercizio dell'azione di ripetizione dell'indebito siano stabilite dagli Stati membri in base al principio dell'autonomia processuale, cosicché l'onere economico dell'imposta indebitamente riscossa possa essere neutralizzato (sentenza *Danfoss e Sauer-Danfoss*, cit., punto 25).

- 28 Di conseguenza, purché sia stato integralmente neutralizzato l'onere economico che ha gravato il soggetto passivo a causa dell'imposta indebitamente riscossa, uno Stato membro può pertanto opporsi al rimborso di una parte di tale imposta argomentando che un rimborso siffatto comporterebbe a vantaggio del soggetto passivo un arricchimento senza causa.
- 29 Nel caso di specie, risulta dal fascicolo presentato alla Corte che l'articolo 124/D, paragrafo 5, della legge tributaria, adottato a seguito della citata sentenza PARAT Automotive Cabrio, consente di rifiutare il rimborso di una parte dell'IVA che non sia stato possibile detrarre in violazione del diritto dell'Unione, allorché il soggetto passivo abbia già ottenuto, in forma di aiuto, una compensazione per una parte dell'IVA non detraibile relativa all'acquisto sovvenzionato.
- 30 La questione se il rimborso richiesto nel procedimento principale sia diretto soltanto a neutralizzare l'onere economico dell'imposta indebita o comporti, al contrario, un arricchimento senza causa a vantaggio del soggetto passivo costituisce una questione di fatto che rientra nella competenza del giudice nazionale, dal momento che quest'ultimo valuta liberamente gli elementi di prova sottoposti al suo esame al termine di un'analisi economica che tenga conto di tutte le circostanze pertinenti (v., in tal senso, sentenza del 2 ottobre 2003, Weber's Wine World e a., C-147/01, Racc. pag. I-11365, punti 96 e 100).
- 31 Nel contesto di un rinvio pregiudiziale, la Corte, chiamata a fornire al giudice nazionale risposte utili, è tuttavia competente a fornire delle indicazioni, tratte dal fascicolo della causa a qua come pure dalle osservazioni sottopostele, idonee a mettere il giudice nazionale in grado di decidere (v., per analogia, sentenze del 9 febbraio 1999, Seymour-Smith e Perez, C-167/97, Racc. pag. I-623, punto 68, nonché del 26 giugno 2001, Brunnhofer, C-381/99, Racc. pag. I-4961, punto 65).
- 32 A tal proposito, il giudice nazionale deve esaminare, in particolare, la questione se l'importo dell'aiuto concesso alla ricorrente del procedimento principale sarebbe stato inferiore nell'ipotesi in cui quest'ultima avesse potuto esercitare il suo diritto alla detrazione. Infatti, risulta dal fascicolo presentato alla Corte che l'importo dell'aiuto in questione era stato calcolato riferendosi alla «spesa ammissibile» del progetto, la quale comprende sia il costo netto di tale progetto sia l'IVA non detraibile. Il giudice nazionale deve pertanto verificare se, nell'ipotesi in cui la spesa ammissibile fosse stata calcolata prescindendo dall'IVA non detraibile, l'importo dell'aiuto sarebbe stato inferiore a quello realmente concesso. Se ciò fosse accertato, l'eccedenza risultante dall'importo più elevato dell'aiuto del quale la Alakor ha potuto in tal modo beneficiare costituirebbe la conseguenza del fatto che una parte dell'IVA non detraibile era stata coperta da tale aiuto. L'onere economico relativo alla parte dell'imposta corrispondente a tale eccedenza sarebbe, pertanto, sopportato dal soggetto erogatore di fondi e non dalla Alakor.
- 33 Ne consegue che, per neutralizzare l'onere economico relativo al divieto di detrazione dell'IVA, l'importo del rimborso che la ricorrente del procedimento principale potrebbe esigere deve corrispondere alla differenza tra, da un lato, l'importo dell'IVA che la Alakor non ha potuto detrarre a motivo della legislazione nazionale la cui incompatibilità con il diritto dell'Unione è stata rilevata nella citata sentenza PARAT Automotive Cabrio e, dall'altro, l'importo dell'aiuto concesso alla Alakor che eccede quello che le sarebbe stato concesso se avesse potuto esercitare il suo diritto alla detrazione.
- 34 Infine, la circostanza che il finanziamento dell'aiuto di cui trattasi provenga sia dal bilancio dell'Unione sia da quello dello Stato membro in questione non inficia le considerazioni che precedono. Infatti, come risulta dal punto 22 della presente sentenza e come sottolineato dalla Commissione europea, il diritto di ottenere il rimborso delle imposte riscosse da uno Stato membro in violazione di norme del diritto dell'Unione costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti agli amministrati dalle disposizioni del diritto dell'Unione. Il diritto al rimborso non può, pertanto, variare in funzione della fonte dalla quale proviene il finanziamento dell'aiuto di cui trattasi.

- 35 Tenuto conto del complesso delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alle questioni sollevate dichiarando che il principio del rimborso delle imposte riscosse in uno Stato membro in violazione di norme del diritto dell'Unione dev'essere interpretato nel senso che non osta a che tale Stato rifiuti il rimborso di una parte dell'IVA, la cui detrazione sia stata esclusa in forza di un provvedimento nazionale contrario al diritto dell'Unione, per il fatto che detta parte dell'imposta è stata sovvenzionata da un aiuto concesso al soggetto passivo e finanziato sia dall'Unione sia da detto Stato, purché l'onere economico relativo al rifiuto di detrazione dell'IVA sia stato integralmente neutralizzato, circostanza che il giudice nazionale dovrà accertare.

Sulle spese

- 36 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 (Settima Sezione) dichiara:

Il principio del rimborso delle imposte riscosse in uno Stato membro in violazione di norme del diritto dell'Unione dev'essere interpretato nel senso che non osta a che tale Stato rifiuti il rimborso di una parte dell'imposta sul valore aggiunto, la cui detrazione sia stata esclusa in forza di un provvedimento nazionale contrario al diritto dell'Unione, per il fatto che detta parte dell'imposta è stata sovvenzionata da un aiuto concesso al soggetto passivo e finanziato sia dall'Unione europea sia da detto Stato, purché l'onere economico relativo al rifiuto di detrazione dell'imposta sul valore aggiunto sia stato integralmente neutralizzato, circostanza che il giudice nazionale dovrà accertare.

Firme