Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

26 gennaio 2012 *

«Fiscalità — IVA — Direttiva 2006/112/CE — Articolo 90, paragrafo 1 — Riduzione del prezzo dopo il momento in cui l'operazione è stata effettuata — Normativa nazionale che subordina la riduzione della base imponibile al possesso, da parte del fornitore di beni o di servizi, della conferma di ricevimento di una fattura rettificata rimessa dal destinatario di beni o di servizi — Principio di neutralità dell'IVA — Principio di proporzionalità»

Nella causa C-588/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Naczelny Sąd Administracyjny (Polonia), con decisione del 16 settembre 2010, pervenuta in cancelleria il 14 dicembre 2010, nel procedimento

Minister Finansów

contro

Kraft Foods Polska SA,

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta dal sig. J.N. Cunha Rodrigues, presidente di sezione, dai sigg. U. Lõhmus, A. Rosas, A. Ó Caoimh e A. Arabadjiev (relatore), giudici,

avvocato generale: sig.ra J. Kokott

cancelliere: sig.ra K. Sztranc-Sławiczek

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 15 novembre 2011,

considerate le osservazioni presentate:

— per il Minister Finansów, da J. Kwaśnicki, consigliere giuridico,

— per la Kraft Food Polska SA, da P. Żurowski, conseiller fiscal, e A. Smolińska-Wiśnioch, adwokat,

— per il governo polacco, da A. Kraińska e A. Kramarczyk nonché da M. Szpunar, in qualità di agenti,

— per il governo portoghese, da L. Inez Fernandes, in qualità di agente,

— per la Commissione europea, da K. Herrmann e L. Lozano Palacios, in qualità di agenti.

* Lingua processuale: il polacco.

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

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»), nonché dei principi di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») e di proporzionalità.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra il Minister Finansów (ministro polacco delle Finanze) e Kraft Foods Polska SA (in prosieguo: la «KFP») riguardo ad un parere individuale indirizzato alla KFP che constatava l'illegittimità, data la normativa nazionale, della riduzione, sulla base di una fattura rettificata inviata alla controparte contrattuale, della base imponibile nonché dell'importo dell'IVA dovuta se, alla data di presentazione della dichiarazione dell'IVA, la KFP non fosse stata in possesso di una conferma di ricevimento della suddetta fattura rettificata rimessa dalla stessa controparte.

Contesto normativo

La normativa dell'Unione

3 L'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva IVA afferma che «[i]l principio del sistema comune d'IVA consiste nell'applicare ai beni ed ai servizi un'imposta generale sui consumi esattamente proporzionale al prezzo dei beni e dei servizi, qualunque sia il numero delle operazioni intervenute nel processo di produzione e di distribuzione antecedente alla fase d'imposizione».

4 A tenore dell'articolo 73 di tale direttiva, «[p]er le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».

5 L'articolo 79 della suddetta direttiva prevede quanto segue:

«Non sono compresi nella base imponibile gli elementi seguenti:

a) gli sconti sul prezzo per pagamento anticipato;

b) i ribassi e le riduzioni di prezzo concessi all'acquirente o al destinatario della prestazione ed acquisiti nel momento in cui si effettua l'operazione;

c) le somme ricevute da un soggetto passivo da parte dell'acquirente o del destinatario quale rimborso delle spese sostenute in nome e per conto di questi ultimi, e che figurano nella sua contabilità in conti provvisori.

Il soggetto passivo deve giustificare l'importo effettivo delle spese di cui al primo comma, lettera c) e non può procedere alla detrazione dell'IVA che avesse eventualmente gravato su di esse».

6 Conformemente all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA, «[i]n caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri».

7 L'articolo 273 della stessa direttiva dispone 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.

Gli Stati membri non possono avvalersi della facoltà di cui al primo comma per imporre obblighi di fatturazione supplementari rispetto a quelli previsti al capo 3».

8 A tenore dell'articolo 183 della direttiva IVA:

«Qualora, per un periodo d'imposta, l'importo delle detrazioni superi quello dell'IVA dovuta, gli Stati membri possono far riportare l'eccedenza al periodo successivo, o procedere al rimborso secondo modalità da essi stabilite.

Tuttavia, gli Stati membri possono rifiutare il rimborso o il riporto se l'eccedenza è insignificante».

La normativa nazionale

9 L'articolo 29, paragrafi 4a-4c, della legge dell'11 marzo 2004 relativa all'imposta sui beni e sui servizi (ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz. U. n. 54, pos. 535; in prosieguo: «legge sull'IVA»), prevede che:

«4a. Nei casi previsti, il soggetto passivo dell'imposta può procedere alla diminuzione della base imponibile come stabilita nella fattura, a condizione di disporre, prima del decorso del termine di presentazione della dichiarazione fiscale per quel periodo d'imposta in cui il destinatario del bene o del servizio ha ricevuto la fattura rettificata, della conferma, da parte del destinatario del bene o del servizio per cui è stata emessa la fattura, del ricevimento della fattura [rettificata]. Il soggetto passivo il quale ottenga conferma di ricevimento, da parte del destinatario di un bene o di un servizio, della fattura rettificata dopo il termine di presentazione della dichiarazione fiscale per il periodo d'imposta di cui trattasi, ha il diritto di prendere in considerazione la fattura rettificata per il periodo d'imposta in cui ha ottenuto la conferma.

4b. La condizione che il soggetto passivo dell'imposta disponga della conferma, da parte del destinatario del bene o del servizio, del ricevimento della fattura non si applica:

1) nel caso di esportazione di beni, fornitura intracomunitaria di beni nonché fornitura di beni il cui luogo di imposizione si trova al di fuori del territorio nazionale;

2) nei confronti di acquirenti ai quali viene effettuata la vendita di: energia elettrica e termica, gas di conduzione, servizi di telecomunicazioni e radiocomunicazioni nonché i servizi menzionati alle pos. 138 e 153 dell'allegato 3 della presente legge.

4c. Il disposto del paragrafo 4a è applicabile per analogia qualora sia accertato un errore relativo all'importo dell'imposta indicato sulla fattura e si proceda alla rettifica della fattura in cui figura un importo più alto di quello dovuto».

La controversia nella causa principale e le questioni pregiudiziali

10 La KFP opera nel settore della produzione e della distribuzione di generi alimentari. In rapporto alla vendita dei suoi prodotti a molte controparti, essa emette un rilevante numero di fatture e di fatture rettificate là dove queste ultime sono emesse, segnatamente, per la concessione di sconti, la restituzione di prodotti e nel caso di errori.

11 Si verifica con regolarità che la KFP riceva con un ritardo significativo le conferme del ricevimento di fatture rettificate da parte di destinatari o addirittura che non le riceva affatto. Il fatto di ottenere la conferma del ricevimento necessita sovente l'invio di solleciti nonché scambi di corrispondenza ed implica l'obbligo di istituire un sistema di monitoraggio dell'invio delle conferme in parola.

12 Considerando che essa era autorizzata a ridurre la base imponibile e l'importo dell'IVA dovuta in base alla fattura rettificata presa in considerazione nella dichiarazione IVA relativa al periodo nel corso del quale la suddetta fattura è stata emessa, anche quando, alla data di presentazione della dichiarazione stessa, non disponesse della conferma di ricevimento della suddetta fattura rettificata, la KFP ha indirizzato al Minister Finansów una domanda diretta a far confermare la sua interpretazione dell'articolo 29 della legge sull'IVA.

13 In un parere individuale del 10 aprile 2009, il Minister Finansów ha considerato che dal tenore letterale dell'articolo 29, paragrafo 4a, della suddetta legge emerge che la riduzione dell'importo dell'IVA dovuta dal venditore è subordinata al possesso da parte di quest'ultimo di una conferma di ricevimento della fattura rettificata consegnata dall'acquirente, mentre le difficoltà pratiche che la KFP potrebbe avvertire per l'ottenimento della conferma stessa sono del tutto irrilevanti.

14 In seguito ad un ricorso amministrativo infruttuoso, la KFP ha adito il Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunale amministrativo di Varsavia) invocando la violazione, in primo luogo, dell'articolo 29, paragrafi 4a e 4c, della legge sull'IVA, letto in combinato disposto con gli articoli 73 e 79 della direttiva IVA, risultante dalla violazione del principio di neutralità dell'IVA, in secondo luogo, del principio di proporzionalità, in terzo luogo, del principio del primato del diritto dell'Unione e, in quarto luogo, delle regole di procedura, segnatamente in ragione del rifiuto di applicare la giurisprudenza della Corte.

15 Il Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, da una parte, ha ritenuto che l'articolo 29, paragrafo 4a, della legge sull'IVA obbliga il soggetto passivo che desidera ridurre la base imponibile ad ottenere la prova della trasmissione della fattura rettificata all'acquirente dei beni o dei servizi.

16 D'altra parte, tale giudice ha considerato che il suddetto articolo 29, paragrafo 4a, è contrario al diritto dell'Unione, dato che gli articoli 73-92 della direttiva IVA non prevedono l'obbligo di disporre della conferma di ricevimento di una fattura rettificata e che l'introduzione, ad opera del legislatore nazionale, di un obbligo siffatto è contraria ai principi di neutralità dell'IVA e di proporzionalità. Infatti la suddetta disposizione del diritto nazionale implicherebbe che non si prenda in considerazione l'effettiva base imponibile ridotta e prevedrebbe requisiti formali andando oltre quanto necessario per il controllo di eventuali abusi.

17 Il Minister Finansów ha proposto un ricorso per cassazione avverso tale sentenza dinanzi al giudice del rinvio. A suo avviso, esigendo una conferma di ricevimento della fattura rettificata, il legislatore nazionale si è limitato a fare uso della facoltà riconosciutagli dalla direttiva IVA di scegliere le forme ed i mezzi dell'attuazione del diritto alla riduzione della base imponibile. Un requisito siffatto sarebbe diretto a garantire la regolarità delle operazioni e non violerebbe né il principio di neutralità dell'IVA, né quello di proporzionalità.

18 Alla luce di tali circostanze, il Naczelny Sąd Administracyjny ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se una condizione come quella di cui all'articolo 29, paragrafo 4a, della [legge sull'IVA], la quale subordini il diritto alla riduzione della base imponibile fissata in una fattura al possesso da parte del soggetto passivo, prima del decorso del termine di presentazione della dichiarazione fiscale per quel periodo di imposta in cui il destinatario dei beni o dei servizi ha ricevuto la fattura [rettificata], della conferma di ricevimento della suddetta fattura da parte del destinatario dei beni o dei servizi, possa rientrare nella nozione di condizione di cui all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva [IVA] a norma del quale, in caso di riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri, e se una condizione siffatta violi il principio di neutralità dell'IVA nonché quello di proporzionalità».

Sulla questione pregiudiziale

19 Con la questione sollevata il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'esigenza consistente nel subordinare la riduzione della base imponibile, quale risulta da una fattura iniziale, al possesso, da parte del soggetto passivo, della conferma di ricevimento di una fattura rettificata rimessa dal destinatario dei beni o dei servizi, rientri nella nozione di condizione contemplata all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA e se i principi di neutralità dell'IVA nonché di proporzionalità ostino ad un'esigenza di tale natura.

20 Circa la questione se l'esigenza in parola nella causa principale rientri nella nozione di condizione di cui all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA, occorre ricordare che risulta dagli articoli 1, paragrafo 2, e 73 della direttiva IVA che il principio del sistema comune d'IVA consiste nell'applicare ai beni ed ai servizi un'imposta generale sui consumi esattamente proporzionale al loro prezzo e che la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore di beni o al prestatore di servizi per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo.

21 In particolare, in caso di riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA dispone che «la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri».

22 Inoltre, a norma dell'art. 273 della suddetta direttiva, gli Stati membri possono prevedere gli obblighi che ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a condizione che sia rispettata la parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera e che non ci si avvalga di tale facoltà per imporre obblighi di fatturazione supplementari rispetto a quelli fissati al capo 3 della medesima direttiva.

23 Dato che le disposizioni degli articoli 90, paragrafo 1, e 273 della direttiva IVA, al di fuori dei limiti da esse fissate non precisano né le condizioni né gli obblighi che gli Stati membri possono prevedere, è necessario constatare che le stesse disposizioni conferiscono agli Stati membri un potere discrezionale, segnatamente quanto alle formalità che i soggetti passivi devono adempiere dinanzi alle autorità fiscali dei suddetti Stati, al fine di procedere, in caso di riduzione del prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, ad una debita riduzione della base imponibile.

24 Nella fattispecie è certo che, in caso di riduzione del prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la normativa polacca di cui trattasi nella causa principale subordina la debita riduzione della base imponibile al possesso, da parte del soggetto passivo, della conferma di ricevimento di una

fattura rettificata rimessa dal destinatario dei beni o dei servizi e che tale esigenza è diretta ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, come ha fatto valere, in particolare, il governo polacco.

25 Un requisito del genere rientra, simultaneamente, nella nozione di condizione contemplata all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA ed in quella di obbligo di cui all'articolo 273 della medesima.

26 Per quanto riguarda la questione se i principi di neutralità dell'IVA e di proporzionalità ostino a siffatta esigenza, si deve ricordare che l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA obbliga gli Stati membri a procedere alla riduzione della base imponibile e, quindi, dell'importo dell'IVA dovuta dal soggetto passivo ogniqualvolta, successivamente alla conclusione di un'operazione, il corrispettivo non venga totalmente o parzialmente percepito dal soggetto passivo (v. sentenza del 3 luglio 1997, Goldsmiths, C-330/95, Racc. pag. I-3801, punto 16).

27 Tale disposizione costituisce l'espressione di un principio fondamentale della direttiva IVA, secondo cui la base imponibile è data dal corrispettivo realmente ricevuto ed il cui corollario è che l'amministrazione fiscale non può riscuotere a titolo dell'IVA un importo superiore a quello percepito dal soggetto passivo (v., in tal senso, sentenza Goldsmiths, cit. supra, punto 15).

28 Risulta anche dalla giurisprudenza che i provvedimenti che gli Stati membri possono adottare per assicurare l'esatta riscossione dell'imposta ed evitare frodi o evasioni fiscali possono derogare, in linea di principio, al rispetto della base imponibile dell'IVA soltanto nei limiti strettamente necessari per raggiungere tale specifico obiettivo. Essi devono incidere nella misura minore possibile sulle finalità e sui principi della direttiva IVA e non possono, pertanto, essere utilizzati in modo tale da mettere in discussione la neutralità dell'IVA, che costituisce un principio fondamentale del sistema comune dell'IVA istituito dalla normativa dell'Unione in materia (v., in tal senso, sentenze Goldsmiths, cit., punto 21; del 18 giugno 2009, Stadeco, C-566/07, Racc. pag. I-5295, punto 39 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 27 gennaio 2011, Vandoorne, C-489/09, Racc. pag. I-225, punto 27).

29 Ne consegue che, qualora il rimborso dell'IVA divenga impossibile o eccessivamente difficile in base alle condizioni nelle quali le domande di rimborso delle imposte possono essere esercitate, i suddetti principi possono imporre che gli Stati membri prevedano gli strumenti e le modalità procedurali necessari per consentire al soggetto passivo di recuperare l'imposta indebitamente fatturata (sentenza Stadeco, cit. supra, punto 40 e giurisprudenza ivi citata).

30 Inoltre, quanto alla facoltà, ai sensi dell'articolo 183 della direttiva IVA, di prevedere che l'eccedenza di IVA sia riportata al periodo d'imposta seguente o che sia rimborsata, la Corte ha precisato che le modalità fissate dagli Stati membri a questo proposito non possono ledere il principio di neutralità fiscale, facendo gravare sul soggetto passivo, in tutto o in parte, l'onere di tale imposta (sentenza del 28 luglio 2011, Commissione/Ungheria, C-274/10, Racc. pag. I-7289, punto 45).

31 La Corte ha sottolineato che tali modalità devono segnatamente consentire al soggetto passivo di recuperare, in condizioni adeguate, la totalità del credito risultante da detta eccedenza di IVA, il che implica che il rimborso sia effettuato entro un termine ragionevole (sentenza Commissione/Ungheria, cit. supra, punto 45).

32 Si deve constatare nel caso di specie che il possesso, da parte del fornitore di beni o di servizi, di una conferma di ricevimento da parte del destinatario dei medesimi è idoneo a provare che quest'ultimo è informato del fatto che deve calcolare il suo eventuale diritto a detrazione dell'IVA sulla base della fattura rettificata.

33 Il requisito in parola è, in linea di principio, idoneo a contribuire sia ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni che ad eliminare il rischio di perdita di entrate fiscali. Ne consegue che la Repubblica di Polonia può sostenere a buon diritto che il requisito in questione persegue i legittimi obiettivi enunciati agli articoli 90, paragrafo 1, e 273 della direttiva IVA.

34 La Repubblica di Polonia ha indicato dinanzi alla Corte che il requisito di cui trattasi nella causa principale, da una parte, è applicabile solo alle operazioni interne e, dall'altra, non è accompagnato da alcuna condizione di forma e può quindi essere soddisfatto con qualsiasi mezzo adeguato. Si potrebbe considerare che siffatta esigenza non è, in via di principio, eccessivamente vincolante per i soggetti passivi, fornitori di beni o servizi.

35 Tuttavia la KFP ha fatto valere all'udienza che, in pratica, l'amministrazione accetta solo una modalità specifica di conferma di ricevimento, cioè una copia della fattura rettificata sulla quale il destinatario dei beni e dei servizi ha apposto un timbro.

36 Spetta al giudice del rinvio verificare quali siano le modalità di conferma di ricevimento accettate dall'amministrazione fiscale come prova dell'osservanza del requisito in parola nella causa principale.

37 Peraltro, dato che il possesso della conferma di ricevimento in questione permette al fornitore di beni e di servizi di calcolare l'IVA dovuta sulla base degli importi indicati sulla fattura rettificata o di recuperare l'integralità dell'eccedenza di IVA versata all'amministrazione fiscale, un siffatto requisito non rimette in questione, in linea di principio, la neutralità dell'IVA.

38 Tuttavia, poiché il possesso di una conferma di ricevimento è, nel diritto nazionale, una condizione sine qua non per il calcolo dell'IVA dovuta in base agli importi indicati sulla fattura rettificata o per il recupero dell'eccedenza di IVA versata, si impone di constatare che, tenuto conto della giurisprudenza richiamata ai punti 29-31 della presente sentenza, la neutralità dell'IVA è lesa quando è impossibile o eccessivamente difficile per il fornitore dei beni o dei servizi ottenere una siffatta conferma di ricevimento entro un termine ragionevole.

39 La KFP ha precisato al riguardo, senza essere contraddetta su tale punto, che il diritto polacco non prevede, per il destinatario dei beni o dei servizi, alcun obbligo giuridicamente vincolante di confermare il ricevimento di una fattura rettificata, che incombe al giudice del rinvio di verificare.

40 Nei limiti in cui il recupero entro un termine ragionevole, da parte del fornitore di beni o di servizi, dell'eccedenza di IVA versata all'amministrazione fiscale in base alla fattura iniziale divenga impossibile o eccessivamente difficile in ragione della condizione in parola nella causa principale, i principi di neutralità dell'IVA e di proporzionalità esigono che lo Stato membro interessato permetta al soggetto passivo di provare con altri mezzi, dinanzi alle autorità fiscali nazionali, da una parte, che ha dato prova della diligenza necessaria nelle circostanze del caso di specie per accertare che il destinatario dei beni o dei servizi sia in possesso della fattura rettificata e che ne abbia preso conoscenza e, dall'altra, che l'operazione in questione sia stata effettivamente realizzata conformemente alle condizioni enunciate nella suddetta fattura rettificata.

41 Possono servire, al riguardo, copie della fattura rettificata e del sollecito inviato al destinatario dei beni o dei servizi ai fini dell'inoltro della conferma di ricevimento nonché, come fatto valere dalla KFP all'udienza, senza essere contraddetta sul punto, prove di pagamento o la produzione di scritture contabili che consentano di individuare l'importo effettivamente versato al soggetto passivo a titolo dell'operazione in questione, dal destinatario dei beni o dei servizi.

42 Alla luce del complesso delle considerazioni precedenti, occorre rispondere alla questione sollevata nel senso che:

— un requisito che subordina la riduzione della base imponibile, quale risulta da una fattura iniziale, al possesso, da parte del soggetto passivo, di una conferma di ricevimento di una fattura rettificata rimessa dal destinatario dei beni o dei servizi rientra nella nozione di condizione di cui all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA;

— i principi di neutralità dell'IVA nonché di proporzionalità non ostano in linea di principio ad un requisito siffatto. Tuttavia, qualora risultasse impossibile o eccessivamente difficile per il soggetto passivo, fornitore di beni o di servizi, farsi rimettere, in un termine ragionevole, una siffatta conferma di ricevimento, non può essergli negato di dimostrare con altri mezzi dinanzi alle autorità fiscali nazionali, da una parte, che ha dato prova della diligenza necessaria, nelle circostanze del caso di specie, per assicurarsi che il destinatario dei beni o dei servizi sia in possesso della fattura rettificata e che ne abbia preso conoscenza e, dall'altra, che l'operazione in parola è stata effettivamente realizzata conformemente alle condizioni enunciate nella suddetta fattura rettificata.

Sulle spese

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

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

Un requisito che subordina la riduzione della base imponibile, quale risulta da una fattura iniziale, al possesso, da parte del soggetto passivo, di una conferma di ricevimento di una fattura rettificata rimessa dal destinatario dei beni o dei servizi rientra nella nozione di condizione di cui all'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

I principi di neutralità dell'IVA nonché di proporzionalità non ostano in linea di principio ad un requisito siffatto. Tuttavia, qualora risultasse impossibile o eccessivamente difficile per il soggetto passivo, fornitore di beni o di servizi, farsi rimettere, in un termine ragionevole, una siffatta conferma di ricevimento, non può essergli negato di dimostrare con altri mezzi dinanzi alle autorità fiscali nazionali, da una parte, che ha dato prova della diligenza necessaria, nelle circostanze del caso di specie, per assicurarsi che il destinatario dei beni o dei servizi sia in possesso della fattura rettificata e che ne abbia preso conoscenza e, dall'altra, che l'operazione in parola è stata effettivamente realizzata conformemente alle condizioni enunciate nella suddetta fattura rettificata.

Firme