SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)
6 luglio 1995 *

Nel procedimento C-62/93,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dal Dioikitiko Protodikeio di Atene nella causa dinanzi ad esso pendente tra

BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion

e

Stato ellenico,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 11, 17 e 27 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1, in prosieguo: la «sesta direttiva»),

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta dai signori F.A. Schockweiler, presidente di sezione, G.F. Mancini (relatore), C.N. Kakouris, J.L. Murray e G. Hirsch, giudici,

* Lingua processuale: il greco.

avvocato generale: F.G. Jacobs
cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la società BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion, dagli avvocati Nikolaos Skandamis e Athanassios Bakas, del foro di Atene;

— per la Repubblica ellenica, dal signor Vassileios Kontolaimos, sostituto avvocato dello Stato e dalla signora Vassileia Pelekou, procuratrice ad lites presso l'avvocatura dello Stato, in qualità di agenti;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai signori Enrico Traversa, membro del servizio giuridico, e Théophile M. Margellos, funzionario nazionale distaccato presso la Commissione, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion, rappresentata dagli avvocati Nikolaos Skandamis e Athanassios Bakas, del governo ellenico, rappresentato dal signor Vassileios Kontolaimos e dalla signora Vassiliki Tatsi, nonché della Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal signor Dimitrios Gouloussis, consigliere giuridico, in qualità di agente, all'udienza del 19 gennaio 1995,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 9 marzo 1995,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 7 aprile 1992, pervenuta alla Corte l'11 marzo 1993, il Dioikitiko Protodikeio di Atene ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CEE, una serie di questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione degli artt. 11, 17 e 27 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione di legislazione degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1, in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la società BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion (in prosieguo: la «Soupergaz») e lo Stato ellenico avente ad oggetto un ricorso diretto, da un lato, all'annullamento della decisione del presidente dell'ufficio dell'Amministrazione finanziaria per le società anonime di Atene 28 gennaio 1991, n. 46645 (in prosieguo: la «decisione contestata»), con cui quest'ultimo aveva respinto la domanda della Soupergaz diretta alla revoca parziale delle proprie dichiarazioni per l'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») relative al periodo d'imposta 1° gennaio - 31 dicembre 1987 e, dall'altro, al rimborso dell'importo di 12 472 889 DR corrispondente ad IVA versata e non dovuta.

3 La Soupergaz svolge, in particolare, attività di commercio in Grecia di prodotti petroliferi e di altri prodotti affini. Per il periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 1987 essa presentava dichiarazioni IVA nelle quali veniva evidenziato un fatturato totale pari a 2 012 096 225 DR, di cui un importo pari a 1 760 906 349 DR, vale a dire l'87%, riguardava vendite di prodotti petroliferi per i quali, ai sensi dell'art. 37, n. 4, della legge ellenica n. 1642/1986 in materia di applicazione dell'IVA e altre disposizioni (*Gazzetta ufficiale della Repubblica ellenica,* prima parte, n. 125), non era consentita la detrazione dell'IVA versata a monte. L'importo di 251 139 876 DR, vale a dire il 13% del fatturato totale, ineriva ad altre operazioni per le quali la detta legge n. 1642/1986 non consentiva la detrazione d'imposta.

4 Nel corso dello stesso periodo, la Soupergaz versava un importo di 14 336 654 DR a titolo di IVA per forniture di beni e prestazioni di servizi effettuate nei suoi confronti. In un primo tempo essa chiedeva solamente la detrazione di 1 863 765 DR, vale a dire del 13% di tale importo, corrispondente alla percentuale delle operazioni per le quali era consentita la detrazione ai sensi della legge sull'IVA. Successivamente, il 31 dicembre 1990, la Soupergaz revocava parzialmente le sue dichiarazioni iniziali, deducendo la sussistenza di un errore scusabile e chiedeva la detrazione dell'importo di 14 336 654 DR, corrispondente all'IVA complessivamente versata a monte. Essa chiedeva anche il rimborso dell'importo di 12 472 889 DR, corrispondente all'87% dell'IVA pagata a monte, imposta che essa riteneva indebitamente riscossa.

5 Con la decisione contestata, il presidente del competente ufficio dell'Amministrazione finanziaria respingeva tale domanda. La Soupergaz adiva quindi il Dioikitiko Protodikeio di Atene chiedendo l'annullamento della decisione medesima e il rimborso del detto importo di 12 472 889 DR.

6 La Soupergaz sosteneva che gli artt. 23, n. 1, 24, n. 1, e 37 della menzionata legge ellenica n. 1642/1986, nonché l'art. 11 della legge ellenica n. 1571/1985 (*Gazzetta ufficiale della Repubblica ellenica* n. 192) e il decreto presidenziale n. 619/1985 (*Gazzetta ufficiale della Repubblica ellenica* n. 227), nel testo vigente nel periodo d'imposta 1987, si ponevano in contrasto con varie disposizioni della sesta direttiva.

7 Il giudice nazionale, rilevato che l'art. 37 della legge n. 1642/1986 contiene norme che derogano, in linea di principio, alle disposizioni della sesta direttiva, disponeva la sospensione del procedimento e sottoponeva alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se sia consentito alla Repubblica ellenica, a qualsiasi titolo,

a) da un lato, assoggettare le importazioni di prodotti petroliferi finiti all'imposta sul valore aggiunto, calcolata sul prezzo base sopra indicato, diverso

da quello previsto dall'art. 11 (parte A, n. 1, e parte B, nn. 1 e 2), della sesta direttiva del Consiglio delle Comunità europee, e, dall'altro, esentare le società che svolgano attività di commercio di prodotti petroliferi, i gestori delle stazioni di servizio e gli altri rivenditori al dettaglio dall'obbligo di presentazione della dichiarazione, privandoli così del diritto di detrazione dell'imposta, come previsto, rispettivamente, dai commi 1 e 4 dell'art. 37 della legge n. 1642/1986;

b) esentare dall'imposta, ai sensi del sesto comma dello stesso articolo, i servizi di trasporto e di magazzinaggio dei prodotti petroliferi, che non siano connessi al trasporto, ecc., dei prodotti medesimi dal primo luogo di destinazione verso altro luogo conosciuto.

2) In caso di soluzione negativa della questione precedente, vale a dire, qualora la Repubblica ellenica non avesse tale facoltà (diritto), se le menzionate disposizioni degli artt. 11 (parte A, n. 1, e parte B, nn. 1 e 2) e 17 (nn. 1 e 2) della detta direttiva siano incondizionate e sufficientemente precise da poter essere invocate dalla società ricorrente dinanzi al Dioikitiko Protodikeio, da essa adito, quali norme di diritto superiore; inoltre, in caso di risposta affermativa a tale ultima questione, se la società contribuente possa chiedere, ai sensi delle medesime disposizioni, con effetto retroattivo al 1° gennaio 1987, data di entrata in vigore della legge n. 1642/1986, la detrazione dell'imposta relativa alle dette operazioni a monte, detrazione da essa non effettuata, nonché il rimborso dell'imposta da essa indebitamente versata a tal titolo relativamente all'esercizio 1987».

Sulla ricevibilità

8 Nelle proprie osservazioni il governo ellenico ha dedotto l'irricevibilità delle questioni poste.

9 Esso ha sostenuto, in primo luogo, che la prima questione, sub a), non presenterebbe alcuna connessione con l'oggetto della controversia.

10 Si deve ricordare, al riguardo, che, secondo costante giurisprudenza, spetta unicamente ai giudici nazionali aditi, che debbono assumere la responsabilità della decisione giudiziaria, valutare, tenuto conto delle peculiarità di ogni causa, sia la necessità di una pronuncia in via pregiudiziale per essere posti in grado di statuire nel merito sia la pertinenza delle questioni sottoposte alla Corte. Il rigetto di una domanda presentata da un giudice nazionale è possibile laddove appaia in modo manifesto che l'interpretazione del diritto comunitario o l'esame della validità di una norma comunitaria, chiesti dal detto giudice, non abbiano alcuna relazione con l'effettività o l'oggetto della controversia della causa principale (v., in particolare, sentenze 16 luglio 1992, causa C-67/91, Asociación Espanõla de Banca Privada e a. (Racc. pag. I-4785, punti 25 e 26, e 3 marzo 1994, cause riunite C-332/92, C-333/92 e C-335/92, Eurico Italia e a. (Racc. pag. I-711, punto 17). Ma tale ipotesi non ricorre nella specie oggetto della causa principale.

11 Infatti, il diniego del diritto di operare la detrazione, oggetto della controversia principale, è strettamente connesso al regime speciale di imposizione dei prodotti petroliferi. Il giudice nazionale ha quindi ritenuto che fosse necessario ottenere un'interpretazione da parte della Corte della sesta direttiva che gli consentisse di pronunciarsi sulla compatibilità di tutta la detta disciplina con la normativa comunitaria.

12 Il governo ellenico ha sostenuto, in secondo luogo, che non occorre che la Corte risponda alla seconda questione, in base al rilievo che le disposizioni generali della legge n. 1642/1986, applicabili in caso di soluzione negativa della prima questione, sarebbero perfettamente armonizzate con la sesta direttiva.

13 Non essendo competente nell'ambito di un procedimento promosso ai sensi dell'art. 177 del Trattato a decidere sulla compatibilità di una misura nazionale con il

diritto comunitario (v., in particolare, sentenza 21 gennaio 1993, causa C-188/91, Deutsche Shell, Racc. pag. I-363, punto 27), la Corte non può pronunciarsi sulla fondatezza di tale argomento.

14 È quindi necessario che la Corte esamini le questioni poste al giudice di rinvio.

In ordine alla prima questione, sub a)

15 Con tale questione, il giudice nazionale chiede sostanzialmente se gli artt. 2, 11 e 17 della sesta direttiva debbano essere interpretati nel senso che essi ostano ad una normativa nazionale che assoggetti l'importazione di prodotti petroliferi finiti all'IVA calcolata su un prezzo di base diverso da quello previsto all'art. 11 della direttiva medesima e che, esentando gli operatori economici del settore petrolifero dall'obbligo di presentare dichiarazione d'imposta, li privi del diritto di detrarre l'IVA direttamente gravante sulle operazioni effettuate a monte.

16 In base al principio fondamentale inerente al sistema dell'IVA e risultante dagli artt. 2 della prima e sesta direttiva, l'IVA si applica a qualsiasi operazione di produzione o di distribuzione, detratta l'imposta gravante direttamente sulle operazioni effettuate a monte.

17 L'art. 11 della sesta direttiva definisce la base imponibile dell'IVA. Tale disposizione è diretta, in particolare, a garantire l'applicazione dell'IVA in ogni fase del processo commerciale sul prezzo o sul valore delle merci nelle singole fasi. Tale disposizione non consente, quindi, l'applicazione di un regime impositivo come quello oggetto della causa principale, in cui l'IVA viene determinata una sola volta, sul prezzo nella prima fase del processo commerciale.

18 Infatti, il diritto alla detrazione previsto agli artt. 17 e seguenti della sesta direttiva costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. Secondo costante giurisprudenza della Corte (v., in particolare, sentenze 21 settembre 1988, causa 50/87, Commissione/Francia, Racc. pag. 4797, punti 15-17, e 11 luglio 1991, causa C-97/90, Lennartz, Racc. pag. I-3795, punto 27), il detto diritto va esercitato immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato sulle operazioni effettuate a monte. Qualsiasi limitazione del diritto alla detrazione incide sul livello dell'imposizione fiscale e deve applicarsi in modo analogo in tutti gli Stati membri. Conseguentemente, sono consentite deroghe nei soli casi espressamente contemplati dalla direttiva.

19 Per quanto attiene, in particolare, alle disposizioni derogatorie dell'art. 37 della legge n. 1642/1986, il governo ellenico ritiene che esse siano state autorizzate dal Consiglio secondo la procedura prevista dall'art. 27 della sesta direttiva. Le autorità elleniche, avendo sottoposto alla Commissione il progetto complessivo della legge n. 1642/1986, avrebbero ottenuto l'approvazione da parte del Consiglio delle disposizioni derogatorie di cui trattasi, atteso che queste non sarebbero state oggetto di rilievi da parte del Consiglio stesso entro il termine indicato.

20 Tale argomento non può essere accolto.

21 Occorre anzitutto ricordare le caratteristiche del sistema istituito dall'art. 27 della sesta direttiva. Ai sensi del n. 1 del detto articolo, il Consiglio può autorizzare ogni Stato membro a introdurre misure particolari di deroga alla direttiva. A termini del successivo n. 2, lo Stato membro, che intenda introdurre misure di cui al precedente n. 1, ne riferisce alla Commissione fornendole tutti i dati atti alla valutazione. La Commissione ne informa gli altri Stati membri entro il termine di un mese (v. n. 3). L'autorizzazione del Consiglio si ritiene acquisita se, entro il termine di due mesi a decorrere dall'informazione data dalla Commissione, né la Commissione né

uno Stato membro hanno chiesto che il caso sia esaminato dal Consiglio (v. n. 4). In caso contrario, il Consiglio può autorizzare la misura solamente deliberando all'unanimità su proposta della Commissione (v. n. 1, in fine).

22 È giurisprudenza della Corte (v. sentenza 13 febbraio 1985, causa 5/84, Direct Cosmetics, Racc. pag. 617, punto 24), che le deroghe alla direttiva sono conformi al diritto comunitario sempreché, da un lato, restino nell'ambito degli scopi contemplati dall'art. 27, n. 1, e, dall'altro, siano state notificate alla Commissione e autorizzate dal Consiglio, tacitamente o espressamente, secondo le modalità precisate nei nn. 1-4 dell'articolo medesimo.

23 Alla luce di tale considerazione, si deve rilevare che il governo ellenico non aveva specificamente sottoposto alla Commissione le misure particolari contenute nell'art. 37 della legge n. 1642/1986, che prevedeva, per i prodotti petroliferi, un regime derogatorio alla sesta direttiva. Le dette autorità si sono infatti limitate a notificare alla Commissione il progetto complessivo della legge n. 1642/1986, senza fornire alcun particolare elemento di valutazione relativo al regime speciale previsto all'art. 37. Orbene, solamente una notificazione che facesse espresso riferimento all'art. 27, n. 2, della direttiva avrebbe consentito alla Commissione e, nell'eventualità, al Consiglio di verificare se il regime derogatorio per i prodotti petroliferi previsto all'art. 37 del progetto di legge medesimo non esulasse dall'ambito degli obiettivi di cui all'art. 27, n. 1.

24 La prima questione deve essere quindi risolta, per quanto attiene a tale profilo, affermando che gli artt. 2, 11 e 17 della sesta direttiva devono essere interpretati nel senso che ostano ad una normativa nazionale che assoggetti l'importazione di prodotti petroliferi finiti all'IVA, calcolata su un prezzo di base diverso da quello previsto al medesimo art. 11, e che, esonerando gli operatori economici del settore petrolifero dall'obbligo di presentare le dichiarazioni d'imposta, li privi del diritto di detrarre l'IVA direttamente gravante sulle operazioni effettuate a monte.

Sulla prima questione, sub b)

25 Con tale questione il giudice a quo chiede sostanzialmente se le disposizioni della sesta direttiva debbano essere interpretate nel senso che esse ostano all'esenzione dall'IVA dei servizi di trasporto e di magazzinaggio dei prodotti petroliferi che non siano connessi al trasporto dei prodotti medesimi dal primo luogo di loro destinazione verso un altro luogo conosciuto.

26 Le esenzioni comuni dall'IVA sono elencate agli artt. 13-16 della sesta direttiva. Ai sensi delle disposizioni dell'art. 14, n. 1, lett. i), della direttiva medesima, gli Stati membri esentano «le prestazioni di servizi connesse con l'importazione di beni e il cui valore è compreso nella base imponibile, secondo l'articolo 11, punto B, paragrafo 3, lettera b)».

27 A termini del primo comma di quest'ultima disposizione, sono comprese nella base imponibile le spese di trasporto che sopravvengono «fino al primo luogo di destinazione» all'interno dello Stato membro. Per «primo luogo di destinazione» deve intendersi il luogo indicato sulla lettera di vettura (secondo comma della stessa disposizione). Gli Stati membri possono parimenti ricomprendere nella base imponibile le spese risultanti dal trasporto verso un altro luogo di destinazione, laddove quest'ultimo sia noto (terzo comma).

28 Si deve ritenere che un'esenzione generale dall'IVA di tutti i «servizi di trasporto e di magazzinaggio dei prodotti petroliferi», come quella prevista all'art. 37, sesto comma, della legge n. 1642/1986, esuli dall'esenzione prevista dal menzionato art. 14 della sesta direttiva.

29 Una siffatta esenzione priva, peraltro, l'operatore economico del diritto di detrarre l'IVA gravante sui servizi di trasporto e di magazzinaggio effettuati successivamente al secondo trasporto dei prodotti petroliferi.

30 Inoltre, come già rilevato precedentemente ai punti 22 e 23, le misure derogatorie alla sesta direttiva devono essere notificate alla Commissione ai sensi delle disposizioni dell'art. 27, n. 2, il che non si è verificato nella specie oggetto della causa principale per quanto riguarda l'art. 37, sesto comma, della legge n. 1642/1986.

31 La seconda parte della prima questione deve essere quindi risolta affermando che le disposizioni della sesta direttiva, e in particolare degli artt. 13-17, devono essere interpretate nel senso che ostano a un'esenzione dall'IVA dei servizi di trasporto e di magazzinaggio di prodotti petroliferi che non siano connessi al trasporto dei prodotti medesimi dal loro primo luogo di destinazione verso un altro luogo conosciuto.

Sulla prima parte della seconda questione

32 Con tale questione il giudice di rinvio chiede se le disposizioni di cui all'art. 11, parte A, n. 1, e parte B, nn. 1 e 2, nonché all'art. 17, nn. 1 e 2, della sesta direttiva attribuiscano ai singoli diritti direttamente invocabili dinanzi al giudice nazionale.

33 Per quanto attiene alla soluzione di tale questione, si rinvia alla costante giurisprudenza della Corte relativa all'invocabilità delle disposizioni della sesta direttiva (v., in particolare, sentenze 19 gennaio 1982, causa 8/81, Becker, Racc. pag. 53, e 20 ottobre 1993, causa C-10/92, Balocchi, Racc. pag. I-5105).

34 Da tale giurisprudenza emerge che, nonostante il margine di discrezionalità relativamente ampio di cui gli Stati membri dispongono per l'attuazione di talune disposizioni della sesta direttiva, i singoli possono far valere dinanzi al giudice nazionale le disposizioni della direttiva che siano sufficientemente chiare, precise e incondizionate (v. sentenza Balocchi, punto 34).

35 Orbene, le disposizioni di cui all'art. 11, parte A, n. 1, e parte B, nn. 1 e 2, nonché all'art. 17, nn. 1 e 2, indicano con precisione le modalità di determinazione della base imponibile e, rispettivamente, i requisiti ai quali è subordinato il diritto alla detrazione nonché la portata del medesimo. Tali disposizioni non lasciano agli Stati membri alcun margine di discrezionalità per quanto attiene alla loro attuazione. Esse possiedono quindi le caratteristiche sopra menzionate e attribuiscono, pertanto, ai singoli diritti che questi possono far valere dinanzi al giudice nazionale per opporsi a una normativa nazionale incompatibile con le disposizioni medesime.

36 Conseguentemente, la prima parte della seconda questione deve essere risolta affermando che le disposizioni dell'art. 11, parte A, n. 1, e parte B, nn. 1 e 2, nonché dell'art. 17, nn. 1 e 2, della sesta direttiva attribuiscono ai singoli diritti che essi possono far valere dinanzi al giudice nazionale.

Sulla seconda parte della seconda questione

37 Con tale questione il giudice nazionale chiede se un soggetto d'imposta possa richiedere, con effetto retroattivo al giorno dell'entrata in vigore della normativa nazionale contraria alla sesta direttiva, il rimborso dell'IVA indebitamente versata.

38 La sesta direttiva non contiene disposizioni applicabili alle richieste di rimborso dell'IVA indebitamente versata dai contribuenti.

39 Tuttavia, secondo la giurisprudenza della Corte (v., in particolare, sentenza 2 febbraio 1988, causa 309/85, Barra, Racc. pag. 355, punto 11), l'interpretazione che essa fornisce di una norma di diritto comunitario, nell'esercizio della competenza che le attribuisce l'art. 177, chiarisce e precisa, se è necessario, il senso e la portata della norma stessa come deve o avrebbe dovuto essere compresa e applicata dal momento della sua entrata in vigore. Ne consegue che la norma così interpretata può e deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti e costituiti prima della sentenza che ha pronunciato sulla domanda d'interpretazione, se, d'altro canto, sussistono i presupposti per chiedere al giudice competente che dia applicazione a detta norma.

40 Ne consegue, in particolare, che il diritto di ottenere il rimborso delle somme riscosse da uno Stato membro in violazione delle norme di diritto comunitario costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti agli amministrati dalle disposizioni comunitarie nell'interpretazione loro data dalla Corte (v. la menzionata sentenza Barra, punto 17).

41 Se è pur vero che il rimborso può essere chiesto solo nelle ipotesi e nelle forme stabilite dalle varie normative nazionali in materia, non è men vero, come si desume da costante giurisprudenza della Corte (v., in particolare, sentenze 9 novembre 1983, causa 199/82, San Giorgio, Racc. pag. 3595, e Barra, citata, punto 18, nonché sentenze 25 luglio 1991, causa C-208/90, Emmot, Racc. pag. I-4269, punto 16, e 6 dicembre 1994, causa C-410/92, Johnson, Racc. pag. I-5483, punto 21), che tali presupposti e le modalità procedurali delle azioni dirette a garantire la salvaguardia dei diritti derivanti ai singoli dall'efficacia diretta del diritto comunitario non possono essere più onerosi di quelli inerenti ad analoghe azioni di natura nazionale, né possono essere congegnati in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti attribuiti dall'ordinamento giuridico comunitario.

42 Conseguentemente, la seconda parte della seconda questione deve essere risolta nel senso che un soggetto d'imposta può richiedere, con effetto retroattivo al giorno

dell'entrata in vigore della normativa nazionale contraria alla sesta direttiva, il rimborso dell'IVA indebitamente versata conformemente alle modalità procedurali stabilite dall'ordinamento giuridico interno dello Stato membro interessato, sempreché tali modalità non siano più onerose di quelle inerenti ad analoghe azioni di natura interna, né congegnate in modo tale da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti attribuiti dall'ordinamento giuridico comunitario.

Sulle spese

43 Le spese sostenute dalla Commissione delle Comunità europee e dal governo greco, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale, il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Sesta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Dioikitiko Protodikeio di Atene con ordinanza 7 aprile 1992, dichiara:

1) Gli artt. 2, 11 e 17 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, devono essere interpretati nel senso che ostano ad una normativa nazionale che assoggetti l'importazione di prodotti petroliferi finiti all'IVA, calcolata su un prezzo di base diverso da quello previsto al medesimo art. 11, e che, esonerando gli operatori econo-

mici del settore petrolifero dall'obbligo di presentare le dichiarazioni d'imposta, li privi del diritto di detrarre l'IVA direttamente gravante sulle operazioni effettuate a monte.

2) Le disposizioni della sesta direttiva, e in particolare degli artt. 13-17, devono essere interpretate nel senso che ostano a un'esenzione dall'IVA dei servizi di trasporto e di magazzinaggio dei prodotti petroliferi che non siano connessi al trasporto dei prodotti medesimi dal loro primo luogo di destinazione verso un altro luogo conosciuto.

3) Le disposizioni dell'art. 11, parte A, n. 1, e parte B, nn. 1 e 2, nonché dell'art. 17, nn. 1 e 2, della sesta direttiva attribuiscono ai singoli diritti che essi possono far valere dinanzi al giudice nazionale.

4) Un soggetto d'imposta può richiedere, con effetto retroattivo al giorno dell'entrata in vigore della normativa nazionale contraria alla sesta direttiva, il rimborso dell'IVA indebitamente versata conformemente alle modalità procedurali stabilite dall'ordinamento giuridico interno dello Stato membro interessato, sempreché tali modalità non siano più onerose di quelle inerenti ad analoghe azioni di natura interna, né congegnate in modo tale da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti attribuiti dall'ordinamento giuridico comunitario.

Schockweiler Mancini Kakouris

Murray Hirsch

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 6 luglio 1995.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Sesta Sezione

F.A. Schockweiler