SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)
24 ottobre 1996 *

Nel procedimento C-317/94,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE, dal Value Added Tax Tribunal di Londra, nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Elida Gibbs Ltd

e

Commissioners of Customs and Excise,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 11 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 di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE (Sesta Sezione),

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

* Lingua processuale: l'inglese.

avvocato generale: N. Fennelly
cancelliere: Hewlett, amministratore

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la Elida Gibbs Ltd, dal signor David Milne, QC, su incarico dello studio legale Coopers & Lybrand, chartered accountants;

— per il governo del Regno Unito, dai signori Stephen Braviner, del Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente, e Kenneth Parker, QC;

— per il governo tedesco, dai signori Ernst Röder, Ministerialrat presso il ministero federale dell'Economia, e Gereon Thiele, Assessor presso lo stesso ministero, in qualità di agenti;

— per il governo francese, dalla signora Edwige Belliard, direttore aggiunto presso la direzione affari giuridici del ministero degli Affari esteri, e dal signor Jean-Louis Falconi, segretario per gli affari esteri presso la stessa direzione, in qualità di agenti;

— per il governo italiano, dal professor Umberto Leanza, capo del servizio del contenzioso diplomatico del ministero degli Affari esteri, in qualità di agente, assistito dal signor Maurizio Fiorilli, avvocato dello Stato;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai signori Peter Oliver e Enrico Traversa, membri del servizio giuridico, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Elida Gibbs Ltd, rappresentata dal signor David Milne, su incarico di John Arnold dello studio Moret Ernst & Young, consulenti fiscali, del governo del Regno Unito, rappresentato dal signor Kenneth Parker, del governo ellenico, rappresentato dal signor Fokion Georgakopoulos, consigliere giuridico aggiunto presso l'avvocatura dello Stato, e dalla signora Anna Rokofyllou, consigliere del ministro aggiunto degli Affari esteri, in qualità di agenti, del governo francese, rappresentato dal signor Gautier Mignot, segretario per gli affari esteri presso la direzione affari giuridici del ministero degli Affari esteri, in qualità di agente, e della Commissione, rappresentata dai signori Peter Oliver ed Enrico Traversa, all'udienza del 25 aprile 1996,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 27 giugno 1996,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 30 novembre 1994, pervenuta alla Corte il 6 dicembre seguente, il Value Added Tax Tribunal, Londra, ha proposto, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE, due questioni pregiudiziali relative all'interpretazione dell'art. 11 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 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 Elida Gibbs Ltd (in prosieguo: la «Gibbs») e i Commissioners of Customs and Excise (in prosieguo: i «Commissioners»), competenti in materia di riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») nel Regno Unito, relativamente alla restituzione di importi pagati dalla Gibbs a titolo dell'IVA.

I sistemi promozionali di cui trattasi nella causa a qua

3 Dal fascicolo della causa a qua risulta che la Gibbs, una consociata della Unilever, fabbrica articoli da toletta di cui il 70% viene venduto a dettaglianti ed il resto a grossisti o a negozi che praticano la vendita «cash and carry» per essere poi rivenduto a dettaglianti.

4 Per la promozione delle vendite al dettaglio destinate al consumatore finale, la Gibbs utilizza o il sistema dei «buoni sconto» («money off»), di cui esistono due varianti, cioè il «sistema base» ed il «sistema specifico dettaglianti», o il sistema dei «buoni rimborso» («cash back»).

5 Con i buoni sconto che rientrano nel suo «sistema base», la Gibbs assicura la promozione di un determinato prodotto durante un periodo limitato. Essa organizza la distribuzione dei buoni al pubblico direttamente o sotto forma di buoni da ritagliare in pubblicazioni varie (riviste, giornali, ecc.). Ogni buono ha un valore nominale (ad esempio 15 pence) e contiene istruzioni per i consumatori nelle quali si indica che esso può essere presentato in pagamento parziale di uno o più articoli determinati della marca Gibbs. Ogni buono reca anche istruzioni per i dettaglianti circa il modo in cui esso deve essere restituito da questi ultimi alla Gibbs per ottenerne il rimborso e circa il termine entro cui ciò deve avvenire.

6 Per quanto riguarda i buoni sconto che rientrano nel «sistema specifico dettaglianti», la Gibbs si associa con un dettagliante per organizzare un sistema promozionale per un determinato prodotto o una determinata linea di prodotti. L'operazione è limitata nel tempo. Il dettagliante stampa i buoni in seguito alla conclusione di un contratto con la Gibbs e li distribuisce al pubblico. Ogni buono ha un valore nominale (ad esempio 15 pence) e precisa il o i prodotti per il(i) quale(i) esso può essere presentato in pagamento parziale del prezzo. Il nome del dettagliante appare anch'esso sul buono, che può essere utilizzato solo nei suoi negozi.

7 Sia l'acquirente dei prodotti fabbricati dalla Gibbs un grossista o un dettagliante, la Gibbs stabilisce per questa fornitura un determinato prezzo, comprensivo di IVA, che fattura al suo acquirente, e ciò nelle due varianti del sistema dei buoni sconto sopra descritte. L'importo fatturato per questa fornitura viene determinato indipendentemente da qualsiasi sistema promozionale attuale o futuro. Pertanto il grossista o il dettagliante possono non sapere, quando acquistano le merci dalla Gibbs, che queste sono o saranno oggetto di un sistema promozionale di buoni sconto. In tale fase è anche possibile che un sistema non viga affatto o non sia stato neppure progettato.

8 Le vendite da parte del grossista al dettagliante sono effettuate ai prezzi all'ingrosso, che prescindono del pari da qualsiasi sistema promozionale.

9 Il dettagliante mette in vendita la merce specificata al prezzo esposto. Nel caso in cui il «sistema base» sia in vigore, l'acquirente che compra il prodotto specificato sul buono può presentare quest'ultimo al dettagliante che può accettarlo. In tal caso, l'importo percepito dal dettagliante sarà il prezzo esposto, meno l'importo dello sconto (15 pence) e il dettagliante conserverà il buono. Quest'ultimo non è tuttavia obbligato ad accettare il buono al posto dei 15 pence in contanti. Per contro, nell'ambito del «sistema specifico dettaglianti» il dettagliante associato alla Gibbs è contrattualmente obbligato ad accettare il buono al posto dei 15 pence in contanti.

10 Inoltre, nell'ambito del «sistema base» le domande di rimborso sono rivolte dal dettagliante direttamente alla Gibbs. Solo il dettagliante e la Gibbs sono interessati da questa transazione. Il dettagliante ha diritto al rimborso, purché possa comprovare che ha acquistato il prodotto in quantitativi sufficienti, che quest'ultimo è stato acquistato dal dettagliante direttamente presso la Gibbs o presso un grossista e che esso è stato acquistato prima o durante il periodo del sistema promozionale. Nel caso del «sistema specifico dettaglianti» il rimborso al dettagliante deve essere effettuato dalla Gibbs indipendentemente dal fatto che il prodotto sia stato venduto da questa società prima o durante il periodo del sistema promozionale.

11 Nel sistema dei «buoni rimborso» il buono è stampato sulla confezione di un prodotto fabbricato dalla Gibbs. Questo buono contiene l'offerta della Gibbs di rimborsare al consumatore, a talune condizioni, una parte del prezzo di vendita pagata da tale consumatore al dettagliante, e questa parte del prezzo corrisponde al valore nominale del buono che costituisce anche per il consumatore una prova del suo acquisto. Un consumatore che acquista questo prodotto può inviare il buono direttamente alla Gibbs o ai suoi agenti, che poi provvederanno al rimborso promesso in contanti.

La causa a qua

12 Il 24 agosto 1992, la Unilever, da cui la Gibbs è controllata, ha chiesto ai Commissioners di rimborsarle l'importo di 883 894 UKL riscosso, ingiustamente a suo parere, dal 1984 a titolo dell'IVA sul valore dei buoni sconto e dei buoni rimborso. La Unilever riteneva infatti che il rimborso del valore nominale dei buoni costituisse uno sconto a posteriori e che, pertanto, la base sulla quale era stata calcolata l'IVA dovuta dalla Gibbs in qualità di soggetto passivo dovesse essere ridotta di tale importo.

13 Concludendo per l'assenza di uno sconto a posteriori, i Commissioners hanno respinto questo reclamo con decisioni 5 maggio 1993, per quanto riguarda i buoni sconto, e 8 ottobre 1993, per quanto riguarda i buoni rimborso.

14 Per quanto riguarda in particolare i buoni sconto, i Commissioners hanno ritenuto che i relativi importi costituissero un elemento del corrispettivo percepito dal dettagliante per la fornitura delle merci effettuata all'acquirente. Essendo versati dalla Gibbs, questi importi avrebbero costituito un corrispettivo «versato da parte di un terzo», il quale, ai sensi dell'art. 11, parte A, n. 1, della sesta direttiva avrebbe dovuto essere inserito nella base imponibile dell'IVA relativa alla fornitura effettuata dal dettagliante.

15 Per quanto riguarda i buoni rimborso, i Commissioners hanno ritenuto che, poiché il consumatore finale otteneva il rimborso direttamente dal produttore, su presentazione di una regolare domanda, il dettagliante fosse estraneo a tale transazione. Non vi sarebbe quindi un collegamento diretto tra la fornitura della merce dal fabbricante al dettagliante o al grossista e la somma che il consumatore riceve dal fabbricante in cambio dei buoni.

16 La Gibbs ha impugnato queste decisioni dinanzi al Value Added Tax Tribunal di Londra, che ha riunito i due ricorsi.

17 Avendo dei dubbi sull'interpretazione da dare al diritto comunitario, il Value Added Tax Tribunal di Londra ha sospeso il procedimento e ha proposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Buoni sconto

Quale sia, secondo la corretta interpretazione dell'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), e parte C, n. 1, la "base imponibile" di un fornitore originario che si trovi nella situazione della Elida Gibbs (come accertata nel punto 4 della decisione interlocutoria), cioè quando:

a) il fornitore originario è un "fabbricante" che provvede all'emissione di un buono sconto rimborsabile all'"importo dichiarato" (stampato sul buono) da parte, o a carico, del fabbricante a favore del dettagliante;

b) il buono consegnato ad un cliente potenziale nell'ambito di una campagna promozionale di vendite può essere accettato dal dettagliante quando il cliente acquista un determinato prodotto presso il dettagliante;

c) il fabbricante ha venduto il prodotto al "prezzo del fornitore originario" direttamente al dettagliante o ad un grossista; e

d) il dettagliante accetta il buono quando vende il prodotto al cliente, lo consegna al fabbricante e riceve l'importo dichiarato.

Se la base imponibile al livello del fabbricante sia il prezzo di fabbrica oppure questo prezzo decurtato dell'importo dichiarato.

Se la soluzione di questa questione sia diversa qualora il fabbricante fornisca originariamente la merce ad un grossista anziché direttamente ad un dettagliante.

2) Buoni rimborso

Quale sia, secondo la corretta interpretazione dell'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), e parte C, n. 1, la "base imponibile" di un fornitore originario che si trovi nella situazione della Elida Gibbs (come accertata nel punto 5 della decisione interlocutoria), cioè quando:

a) nell'ambito di un sistema promozionale il fornitore originario (il "fabbricante") vende prodotti al "prezzo di fabbrica" direttamente al dettagliante oppure a un grossista;

b) sulla confezione dei detti prodotti è stampato un buono rimborso di un "importo dichiarato" che dà al cliente che comprovi l'acquisto di uno di tali prodotti e soddisfi altre condizioni indicate a stampa sul buono il diritto di consegnare il buono stesso al fabbricante ottenendo il pagamento dell'importo dichiarato; e

c) un cliente acquista tale prodotto da un dettagliante, consegna il buono al fabbricante e riceve l'importo dichiarato.

Se la base imponibile al livello del fabbricante sia il prezzo di fabbrica oppure questo prezzo decurtato dell'importo dichiarato.

Se la soluzione di questa questione sia diversa qualora il fabbricante fornisca originariamente la merce a un grossista anziché a un dettagliante».

Considerazioni generali

18 Prima di risolvere le questioni poste, occorre ricordare in breve il principio di base del sistema dell'IVA e il meccanismo in base al quale funziona.

19 Il principio di base risiede nel fatto che il sistema dell'IVA mira a gravare unicamente il consumatore finale. Di conseguenza la base imponibile dell'IVA che deve essere riscossa dalle autorità fiscali non può essere superiore al corrispettivo effettivamente pagato dal consumatore finale e sul quale è stata calcolata l'IVA dovuta in definitiva da tale consumatore.

20 Pertanto nella sentenza 1° aprile 1982, causa 89/91, Hong-Kong Trade (Racc. pag. 1277, punto 6), la Corte ha dichiarato che dalla prima direttiva del Consiglio 11 aprile 1967, 67/227/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari (GU 1967, 71, pag. 1301), si desume che uno dei principi fondamentali sul quale si basa il sistema dell'IVA è la neutralità, nel senso che, all'interno di ciascun paese, sulle merci dello stesso tipo gravi lo stesso carico fiscale, qualunque sia la lunghezza del circuito di produzione e di distribuzione.

21 Questo principio di base chiarisce il ruolo e gli obblighi dei soggetti passivi nel meccanismo introdotto per la riscossione dell'IVA.

22 Infatti, i soggetti passivi non sono assoggettati all'IVA, ma, quando intervengono nel processo di produzione e di distribuzione precedente alla fase di imposizione finale, indipendentemente dal numero di operazioni avvenute, essi sono unicamente tenuti a riscuotere, in ciascuna fase di questo processo, l'imposta per conto dell'amministrazione fiscale, alla quale la restituiscono.

23 Al fine di garantire la perfetta neutralità del meccanismo nei confronti dei soggetti passivi, la sesta direttiva prevede, al capo XI, un sistema di deduzioni mirante ad esonerare il soggetto passivo da qualsiasi indebito onere di IVA. Come la Corte ha rilevato nella sentenza 5 maggio 1982, causa 15/81, Schul (Racc. pag. 1409, punto 10), un elemento di base del sistema dell'IVA consiste nel fatto che, ad ogni passaggio, l'IVA è dovuta solo previa detrazione dell'ammontare dell'imposta che ha gravato direttamente sul costo dei vari elementi costitutivi del prezzo dei beni e dei servizi e il sistema delle detrazioni è congegnato in maniera tale che solo i soggetti passivi sono autorizzati a detrarre dall'IVA di cui sono debitori l'imposta cui le merci sono già state assoggettate a monte.

24 Da quanto precede risulta che, tenuto conto in ogni caso del meccanismo dell'IVA, del suo funzionamento e del ruolo degli intermediari, l'amministrazione fiscale non può in definitiva riscuotere un importo superiore a quello pagato dal consumatore finale.

25 Sulla base di queste considerazioni devono essere esaminate congiuntamente le questioni poste dal Value Added Tax Tribunal di Londra.

Sulle questioni pregiudiziali

26 Ai sensi dell'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, la base imponibile all'interno del paese è costituita per le forniture di beni da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore da parte dell'acquirente.

27 In base ad una giurisprudenza consolidata, questo corrispettivo costituisce il valore «soggettivo», cioè realmente ricevuto in ogni caso concreto, e non un valore stimato secondo criteri obiettivi (sentenze 23 novembre 1988, causa 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Racc. pag. 6365, punto 16, e 27 marzo 1990, causa C-126/88, Boots Company, Racc. pag. I-1235, punto 19).

28 In un caso quale quello di cui alla causa a qua, il produttore, che ha rimborsato al dettagliante il valore del buono sconto o al consumatore finale il valore del buono rimborso, riceve, alla fine dell'operazione, una somma che corrisponde al prezzo di vendita dei suoi articoli pagato dai grossisti o dai dettaglianti, decurtato del valore di questi buoni. Non sarebbe quindi compatibile con la direttiva il fatto che la base imponibile sulla quale è calcolata l'IVA dovuta dal produttore, in quanto soggetto passivo, fosse più elevata dell'importo che egli ha alla fine riscosso. Se così fosse, non verrebbe rispettato il principio della neutralità dell'IVA nei confronti dei soggetti passivi, tra cui rientra il produttore.

29 Di conseguenza, la base imponibile che si applica al produttore in quanto soggetto passivo deve essere costituita dall'importo corrispondente al prezzo al quale egli ha venduto la merce ai grossisti o ai dettaglianti, decurtato del valore dei buoni.

30 Questa interpretazione è corroborata dall'art. 11, parte C, n. 1, della sesta direttiva, il quale, al fine di assicurare la neutralità della posizione del soggetto passivo,

stabilisce che, in caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo che l'operazione è stata effettuata, la base imponibile viene debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri.

31 È vero che questa disposizione si riferisce all'ipotesi normale di rapporti contrattuali, instaurati direttamente tra due parti contraenti, che subiscono una modifica successiva. Tuttavia essa costituisce l'espressione del principio sopra sottolineato della neutralità della posizione dei soggetti passivi. Di conseguenza, da questa disposizione risulta che, per assicurare il rispetto del principio di neutralità, occorre, all'atto del calcolo della base imponibile dell'IVA, tener conto del caso di un soggetto passivo che, non essendo contrattualmente legato al consumatore finale, ma essendo il primo anello di una catena di operazioni che arriva fino a quest'ultimo, gli concede, per il tramite dei dettaglianti, uno sconto o gli rimborsa direttamente il valore dei buoni. Se fosse diversamente, l'amministrazione fiscale riceverebbe a titolo dell'IVA un importo superiore a quello effettivamente pagato dal consumatore finale, e ciò a carico del soggetto passivo.

32 Questa interpretazione non è inficiata dagli argomenti dedotti dal governo del Regno Unito, dal governo tedesco e da quello ellenico, secondo cui la detrazione dalla base imponibile degli sconti direttamente concessi o dei rimborsi direttamente effettuati al consumatore da parte del fornitore iniziale dopo la fornitura ad un grossista o ad un dettagliante rischia di stravolgere il funzionamento del meccanismo dell'IVA e di rendere il sistema impraticabile, poiché obbligherebbe ciascuno dei grossisti o dei dettaglianti della catena a riaggiustare retroattivamente il prezzo e, di conseguenza, l'importo dell'IVA che essi hanno pagato al proprio fornitore e richiederebbe, da parte di quest'ultimo, l'emissione di fatture rettificate.

33 In realtà il sistema dell'IVA non è sconvolto da tale detrazione, poiché non è necessario riaggiustare la base imponibile relativa alle operazioni intermedie. Per contro, questa base rimane inalterata poiché, relativamente a queste operazioni, l'applicazione del principio di neutralità è in tal modo assicurata dall'attuazione del regime di deduzione che figura al capo XI della sesta direttiva, il quale consente agli anelli

intermedi della catena di distribuzione, quali i grossisti o i dettaglianti, di dedurre dalla loro base imponibile gli importi pagati da ciascuno al suo fornitore a titolo dell'IVA sull'operazione corrispondente e di restituire così all'amministrazione fiscale la parte dell'IVA che corrisponde alla differenza tra il prezzo pagato da ciascuno al suo fornitore e il prezzo al quale egli ha fornito la merce al suo acquirente.

34 Sulla base di tutte le considerazioni che precedono, occorre risolvere innanzi tutto la prima questione dichiarando che l'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), e parte C, n. 1, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che, quando un fabbricante emetta un buono sconto, rimborsabile per un importo indicato sul buono dal fabbricante, o a suo carico, a favore del dettagliante, il buono, consegnato ad un cliente potenziale nell'ambito di una campagna promozionale di vendite, possa essere accettato dal dettagliante in pagamento di un determinato prodotto, il fabbricante abbia venduto il prodotto al «prezzo di fabbrica» direttamente al dettagliante e quest'ultimo accetti il buono quando vende il prodotto al cliente, lo consegni al fabbricante e riceva l'importo indicato, la base imponibile corrisponde al prezzo di vendita praticato dal fabbricante, decurtato dell'importo indicato sul buono e rimborsato. Lo stesso vale se il fabbricante ha originariamente fornito la merce ad un grossista anziché direttamente ad un dettagliante.

35 Occorre risolvere poi la seconda questione dichiarando che l'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), e parte C, n. 1, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che, quando, nell'ambito di un sistema promozionale, il fabbricante venda prodotti al «prezzo di fabbrica» direttamente al dettagliante, un buono rimborso per un importo indicato sulla confezione dei detti prodotti dia al cliente, che comprovi l'acquisto di uno di tali prodotti e soddisfi le altre condizioni indicate a stampa sul buono, il diritto di consegnare il buono stesso al fabbricante ottenendo il pagamento dell'importo indicato, e un cliente acquisti tale prodotto da un dettagliante, consegni il buono al fabbricante e riceva l'importo indicato, la base imponibile

corrisponde al prezzo di vendita praticato dal fabbricante, decurtato dell'importo indicato sul buono e rimborsato. Questo vale anche se il fabbricante ha fornito originariamente la merce a un grossista anziché direttamente a un dettagliante.

Sulle spese

36 Le spese sostenute dai governi del Regno Unito, tedesco, ellenico, francese e italiano, nonché dalla Commissione delle Comunità europee, 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 Value Added Tax Tribunal di Londra, con ordinanza 30 novembre 1994, dichiara:

1) **L'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), e parte C, n. 1, 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 di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che, quando un fabbricante emetta un**

buono sconto, rimborsabile per un importo indicato sul buono dal fabbricante, o a suo carico, a favore del dettagliante, il buono, consegnato ad un cliente potenziale nell'ambito di una campagna promozionale di vendite, possa essere accettato dal dettagliante in pagamento di un determinato prodotto, il fabbricante abbia venduto il prodotto al «prezzo di fabbrica» direttamente al dettagliante e quest'ultimo accetti il buono quando vende il prodotto al cliente, lo consegni al fabbricante e riceva l'importo indicato, la base imponibile corrisponde al prezzo di vendita praticato dal fabbricante, decurtato dell'importo indicato sul buono e rimborsato. Lo stesso vale se il fabbricante ha originariamente fornito la merce ad un grossista anziché direttamente ad un dettagliante.

2) L'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), e parte C, n. 1, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che, quando, nell'ambito di un sistema promozionale, il fabbricante venda prodotti al «prezzo di fabbrica» direttamente al dettagliante, un buono rimborso per un importo indicato sulla confezione dei detti prodotti dia al cliente, che comprovi l'acquisto di uno di tali prodotti e soddisfi le altre condizioni indicate a stampa sul buono, il diritto di consegnare il buono stesso al fabbricante ottenendo il pagamento dell'importo indicato, e un cliente acquisti tale prodotto da un dettagliante, consegni il buono al fabbricante e riceva l'importo indicato, la base imponibile corrisponde al prezzo di vendita praticato dal fabbricante, decurtato dell'importo indicato sul buono e rimborsato. Questo vale anche se il fabbricante ha fornito originariamente la merce a un grossista anziché direttamente a un dettagliante.

Mancini Kakouris Hirsch

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 24 ottobre 1996.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Sesta Sezione

G.F. Mancini