

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

13 luglio 2000 *

Nel procedimento C-136/99,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal Conseil d'État (Francia) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Ministre du Budget,

Ministre de l'Économie et des Finances

e

Società Monte dei Paschi di Siena,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 2 e 5 dell'ottava direttiva del Consiglio 6 dicembre 1979, 79/1072/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Modalità per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese (GU L 331, pag. 11),

* Lingua processuale: il francese.

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai signori D.A.O. Edward, presidente di sezione, L. Sevón, P. Jann, H. Ragnemalm (relatore) e M. Wathelet, giudici,

avvocato generale: A. Saggio

cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per la società Monte dei Paschi di Siena, dagli avv.ti V. Lenoir e A. Murre, del foro di Parigi, e A. Dal Ferro, del foro di Vicenza;
- per il governo francese, dai signori R. Abraham, direttore degli «Affari giuridici» presso il Ministero degli Affari esteri, e S. Seam, segretario degli «Affari esteri» presso la medesima direzione, in qualità di agenti;
- per il governo ellenico, dalla signora G. Alexaki, uditore presso il servizio giuridico speciale — sezione «Diritto europeo» del Ministero degli Affari esteri, e dal signor M. Apessos, consigliere giuridico presso l'Avvocatura dello Stato, in qualità di agenti;
- per la Commissione delle Comunità europee, dal signor E. Traversa, consigliere giuridico, e dalla signora H. Michard, membro del servizio giuridico, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della società Monte dei Paschi di Siena, dei governi francese ed ellenico e della Commissione, all'udienza del 17 febbraio 2000,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 13 aprile 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 Con ordinanza 5 marzo 1999, pervenuta nella cancelleria il 19 aprile seguente, il Conseil d'État ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), due questioni pregiudiziali relative all'interpretazione degli artt. 2 e 5 dell'ottava direttiva del Consiglio 6 dicembre 1979, 79/1072/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Modalità per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese (GU L 331, pag. 11; in prosieguo: l'«ottava direttiva»).
- 2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia sorta tra la società Monte dei Paschi di Siena, con sede in Italia, e il Ministro del Bilancio e il Ministro dell'Economia e delle Finanze in ordine al rimborso dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») versata da questa società all'atto di effettuare in Francia spese finalizzate alle sue operazioni in Italia.

Normativa comunitaria

La sesta direttiva

- 3 La sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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 prosieguo: la «sesta direttiva»), all'art. 17 così dispone:

«1. Il diritto a deduzione nasce quando l'imposta deducibile diventa esigibile.

2. Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:

- a) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta per le merci che gli sono o gli saranno fornite e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo;

- b) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta per le merci importate;

- c) l'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 7, lettera a), e dell'articolo 6, paragrafo 3.

3. Gli Stati membri accordano altresì ad ogni soggetto passivo la deduzione o il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto di cui al paragrafo 2 nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati ai fini:

- a) di sue operazioni relative alle attività economiche di cui all'articolo 4, paragrafo 2, effettuate all'estero, che darebbero diritto a deduzione se fossero effettuate all'interno del paese;
- b) di sue operazioni esenti ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, lettera i), dell'articolo 15 e dell'articolo 16, paragrafo 1, punti B, C e D, e paragrafo 2;
- c) di sue operazioni esenti ai sensi dell'articolo 13 B, lettera a) e lettera d), punti da 1 a 5, quando il cliente risieda fuori dalla Comunità o quando tali operazioni sono direttamente connesse a beni destinati a essere esportati in un paese non appartenente alla Comunità.

4. Il Consiglio cercherà di adottare entro il 31 dicembre 1977, su proposta della Commissione e deliberando all'unanimità, le modalità comunitarie di applicazione secondo le quali i rimborsi devono essere effettuati ai sensi del paragrafo 3 a favore di soggetti passivi non residenti all'interno del paese. Fino all'entrata in vigore di queste modalità di applicazione comunitarie, spetterà agli Stati membri stabilire le modalità secondo le quali questo rimborso sarà effettuato. Qualora il soggetto passivo non risieda nel territorio della Comunità, gli Stati membri possono rifiutare il rimborso o subordinarlo a condizioni complementari.

5. Per quanto riguarda i beni ed i servizi utilizzati da un soggetto passivo sia per operazioni che danno diritto a deduzione di cui ai paragrafi 2 e 3, sia per operazioni che non conferiscono tale diritto, la deduzione è ammessa soltanto per

il prorata dell'imposta sul valore aggiunto relativo alla prima categoria di operazioni.

Detto prorata è determinato ai sensi dell'articolo 19 per il complesso delle operazioni compiute dal soggetto passivo.

(...».

4 L'art. 19, n. 1, della sesta direttiva recita:

«Il prorata di deduzione dell'articolo 17, paragrafo 5, primo comma, risulta da una frazione avente:

- al numeratore l'importo totale della cifra d'affari annua, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, relativo alle operazioni che danno diritto a deduzione ai sensi dell'articolo 17, paragrafi 2 e 3,

- al denominatore l'importo totale della cifra d'affari annua, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, relativo alle operazioni che figurano al numeratore e a quelle che non danno diritto a deduzione. Gli Stati membri possono includere anche nel denominatore l'importo di sovvenzioni diverse da quelle di cui all'articolo 11 A, paragrafo 1, lettera a).

Il prorata viene determinato su base annuale, in percentuale e viene arrotondato all'unità superiore».

L'ottava direttiva

5 L'art. 2 dell'ottava direttiva è formulato nel seguente modo:

«Ciascuno Stato membro rimborsa ad ogni soggetto passivo non residente all'interno del paese, ma residente in un altro Stato membro, alle condizioni stabilite in appresso, l'imposta sul valore aggiunto applicata a servizi che gli sono resi o beni mobili che gli sono ceduti all'interno del paese da altri soggetti passivi, o applicata all'importazione di beni nel paese, nella misura in cui questi beni e servizi sono impiegati ai fini delle operazioni di cui all'articolo 17, paragrafo 3, lettere a) e b) della direttiva 77/388/CEE o delle prestazioni di servizi di cui all'articolo 1, lettera b)».

6 L'art. 5 dell'ottava direttiva recita quanto segue:

«Ai fini della presente direttiva, il diritto al rimborso dell'imposta è determinato conformemente all'articolo 17 della direttiva 77/388/CEE, quale si applica nello Stato membro del rimborso.

La presente direttiva non si applica alle cessioni di beni esentate o che possono essere esentate ai sensi dell'articolo 15, punto 2, della direttiva 77/388/CEE».

7 Ai sensi dell'art. 6 dell'ottava direttiva:

«Gli Stati membri non possono imporre ai soggetti passivi di cui all'articolo 2, oltre agli obblighi di cui agli articoli 3 e 4, alcun altro obbligo oltre a quello di fornire, in casi particolari, le informazioni necessarie per accertare la fondatezza della domanda di rimborso».

Normativa nazionale

8 L'art. 271, n. 4, del code général des impôts, nel testo applicabile nel periodo rilevante ai fini della controversia a qua, così dispone:

«Attribuiscono il diritto a deduzione, a condizioni uguali a quelle applicabili se fossero assoggettate all'imposta sul valore aggiunto:

(...)

- d. le operazioni non imponibili in Francia realizzate da soggetti passivi nei limiti in cui esse attribuirebbero un diritto a deduzione se il loro luogo di imposizione si situasse in Francia. Un decreto del Conseil d'État fissa le modalità e i limiti del rimborso dell'imposta deducibile in relazione a tali operazioni; tale decreto può stabilire regole differenziate, a seconda che i soggetti passivi siano domiciliati o stabiliti negli Stati membri della Comunità economica europea o in altri paesi;

(...)».

9 Ai sensi dell'art. 242 OM, n. 1, dell'allegato II dello stesso codice:

«I soggetti passivi stabiliti all'estero possono ottenere il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ad essi regolarmente fatturata qualora, nel corso del trimestre o dell'anno civile al quale si riferisce la domanda di rimborso, essi non avessero in Francia la sede della loro attività né una succursale (...) e non vi avessero realizzato (...) operazioni rientranti nell'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi degli artt. 256-259 C del codice (...)».

10 L'art. 242 ON dello stesso allegato recita:

«E' rimborsata ai soggetti passivi stabiliti in uno Stato membro della Comunità economica europea l'imposta sul valore aggiunto versata sui servizi che sono stati loro prestati e sui beni mobili che essi hanno acquistato o importato in Francia nel corso dell'anno o del trimestre di cui all'art. 242 OM, nella misura in cui tali beni e servizi siano utilizzati per la realizzazione oppure ai fini di:

- a. operazioni per le quali il luogo di imposizione è situato all'estero, ma che attribuirebbero un diritto a deduzione se tale luogo di imposizione fosse situato in Francia (...)

(...)».

- 11 Ai sensi degli artt. 212 e 219 C dell'allegato II del codice, i soggetti passivi utilizzatori di beni e servizi concorrentemente destinati alla realizzazione di operazioni, alcuni dei quali siano assoggettati all'IVA e altri esentati da quest'ultima, sono autorizzati a dedurre una quota parte dell'imposta che ha gravato su tali beni e servizi, determinata applicando il rapporto esistente tra l'ammontare degli introiti assoggettati all'IVA e quello degli introiti complessivamente realizzati.

Controversia nel procedimento a quo e questioni pregiudiziali

- 12 La società Monte dei Paschi di Siena è un istituto bancario e finanziario la cui sede è in Italia e che dispone in Francia di un ufficio di rappresentanza. Avvalendosi degli artt. 271 del code général des impôts francese e 242 OM dell'allegato II dello stesso codice, che hanno dato attuazione alle disposizioni dell'ottava direttiva nell'ordinamento giuridico francese, essa richiedeva il rimborso dell'IVA gravante sulle spese da essa sostenute in Francia per la costituzione di tale ufficio nel corso degli anni 1988 e 1989.
- 13 Avendo l'amministrazione tributaria rigettato tale domanda, la resistente nel procedimento a quo adiva il Tribunal administratif di Parigi (Francia) con ricorso avente ad oggetto le stesse pretese e che veniva respinto con sentenza 24 novembre 1992.

- 14 Con sentenza 30 marzo 1995, che annullava quest'ultima sentenza, la Cour administrative d'appel di Parigi statuiva che la società Monte dei Paschi di Siena aveva diritto ad ottenere un rimborso dell'IVA in Francia per un importo pari a FRF 125 244,60. Quest'ultimo importo veniva determinato applicando all'importo dell'IVA versata dalla società in Francia l'aliquota percentuale corrispondente alla quota parte tassata del suo giro d'affari in Italia.
- 15 Nella sua decisione, la Cour administrative d'appel teneva conto del fatto che, in Francia, l'ufficio di rappresentanza della società Monte dei Paschi di Siena non configurava una succursale e che nessuna operazione bancaria o finanziaria, atta ad escludere dal rimborso previsto all'art. 242 OM dell'allegato II del code général des impôts, vi veniva effettuata. Essa prendeva altresì in considerazione la circostanza che in Italia la società Monte dei Paschi di Siena realizzava nel contempo operazioni assoggettate all'IVA ed operazioni esenti e che le attività svolte dal suo ufficio di rappresentanza in Francia concorrevano in modo indifferenziato alle prime e alle seconde.
- 16 Il Ministro dell'Economia e delle Finanze proponeva ricorso per cassazione dinanzi al Conseil d'État avverso la sentenza della Cour administrative d'appel, deducendo che l'applicazione fatta da quest'ultima dell'art. 271 del code général des impôts nonché degli artt. 242 OM e 242 ON dell'allegato II dello stesso codice, analizzati alla luce dell'ottava direttiva, era inficiata da errore di diritto. Esso argomentava che queste disposizioni sono intese a garantire l'esatta trasposizione nell'ordinamento interno francese delle regole enunciate dall'ottava direttiva e che quest'ultima non definisce le modalità di un rimborso parziale dell'IVA riscossa su beni o servizi utilizzati per la realizzazione in un altro Stato membro di operazioni che non sono in esso tutte assoggettate all'IVA.
- 17 Posto dinanzi al problema se la società Monte dei Paschi di Siena avesse diritto ad un rimborso parziale dell'IVA versata in Francia e a quello del metodo di calcolo

dell'importo di tale eventuale rimborso, il Conseil d'État disponeva la sospensione del procedimento e sottoponeva alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se gli artt. 2 e 5 dell'ottava direttiva (...) abbiano o no l'effetto di attribuire ai soggetti passivi stabiliti in uno Stato membro della Comunità, in cui essi sono tassati solo su una parte del loro giro d'affari, il diritto al rimborso parziale dell'imposta versata in un altro Stato membro con riguardo a beni o servizi da essi utilizzati per la realizzazione di operazioni nello Stato in cui sono stabiliti, talune delle quali non assoggettate ad imposta.
- 2) In caso di soluzione affermativa, quali siano i criteri per determinare la quota rimborsabile dell'imposta indicati da tali disposizioni, in particolare, se tale quota debba essere determinata secondo le norme applicabili nello Stato in cui il soggetto passivo è stabilito ovvero secondo quelle vigenti nello Stato tenuto al rimborso».

Sulle questioni pregiudiziali

- 18 Il giudice nazionale chiede in sostanza se gli artt. 2 e 5 dell'ottava direttiva vadano interpretati nel senso che essi attribuiscono ai soggetti passivi stabiliti in uno Stato membro, nel quale essi effettuano solo in parte operazioni imponibili, un diritto al rimborso parziale dell'IVA versata in uno Stato membro in cui non posseggono una sede o succursale con riguardo a beni o servizi utilizzati ai fini di loro operazioni nello Stato membro di stabilimento ed, eventualmente, quali siano i criteri per il calcolo dell'importo dell'IVA rimborsabile.
- 19 La società Monte dei Paschi di Siena, i governi francese ed ellenico, nonché la Commissione, ritengono che un diritto al rimborso parziale a favore del soggetto

passivo esista e che debbano essere prese in considerazione le norme dello Stato membro del rimborso per il calcolo di quest'ultimo. Tuttavia, la Commissione ed il governo francese esprimono posizioni divergenti in merito ai rispettivi ruoli delle norme dello Stato membro di stabilimento e di quelle dello Stato membro del rimborso. Secondo la Commissione, sono pertinenti le norme di entrambi gli Stati. Quelle dello Stato membro di stabilimento andrebbero anzitutto prese in considerazione ai fini della determinazione della portata del diritto alla deduzione in tale Stato, da cui dipende il diritto al rimborso nell'altro Stato membro. Le norme dello Stato membro del rimborso sarebbero successivamente rilevanti per tracciare i limiti del diritto al rimborso in funzione delle operazioni del soggetto passivo che attribuirebbero il diritto alla deduzione, ove fossero realizzate nel suo territorio, e delle spese di cui questo Stato autorizza a tener conto. Secondo il governo francese, sono pertinenti le sole norme dello Stato membro del rimborso per la determinazione dell'importo dell'IVA rimborsabile.

- 20 Occorre rilevare come l'ottava direttiva sia intesa, conformemente alle disposizioni dell'art. 17, n. 4, della sesta direttiva, a stabilire le modalità di rimborso dell'IVA versata in uno Stato membro ad opera di soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro. La sua finalità è quindi di armonizzare il diritto al rimborso, quale è sancito dall'art. 17, n. 3, della sesta direttiva.
- 21 Ai sensi dell'art. 5 dell'ottava direttiva, il diritto al rimborso dell'IVA è determinato conformemente all'art. 17 della sesta direttiva, quale si applica nello Stato membro del rimborso.
- 22 L'art. 17 della sesta direttiva concerne l'origine e la portata del diritto alla deduzione dell'IVA. Quest'ultima può essere esercitata nella misura in cui i beni e

i servizi che hanno dato luogo al pagamento dell'IVA siano impiegati ai fini di operazioni del soggetto passivo soggette ad imposta.

- 23 La Corte ha precisato il nesso esistente tra il diritto a deduzione nello Stato membro di stabilimento e il diritto al rimborso in un altro Stato membro nel quale le spese sono effettuate. Essa ha infatti statuito che un soggetto passivo che beneficia di un'esenzione e che, pertanto, non ha diritto a deduzione dell'imposta pagata a monte nello Stato membro di stabilimento non ha diritto neppure, conformemente alla finalità del sistema delle direttive sull'IVA, al rimborso dell'IVA pagata in un altro Stato membro (v. sentenza 26 settembre 1996, causa C-302/93, *Debouche*, Racc. pag. I-4495, punto 15).
- 24 Nella particolare ipotesi in cui i beni e i servizi siano impiegati dal soggetto passivo per effettuare nel contempo operazioni che attribuiscono il diritto a deduzione e operazioni che non attribuiscono tale diritto, l'art. 17, n. 5, della sesta direttiva stabilisce che la deduzione è ammessa soltanto per la quota parte dell'IVA proporzionale all'importo relativo alla prima categoria di operazioni. Tale «prorata» è determinato dal complesso delle operazioni compiute dal soggetto passivo ai sensi dell'art. 19 della detta direttiva.
- 25 Nel caso in cui un soggetto passivo effettui nello Stato membro di stabilimento tanto operazioni soggette ad imposta quanto operazioni esenti, gli è pertanto attribuito un diritto a deduzione parziale in tale Stato.
- 26 Discende da quanto sopra che il detto soggetto passivo, ove effettui spese in uno Stato membro diverso da quello di stabilimento, finalizzate tanto a sue operazioni soggette ad imposta quanto a sue operazioni esenti nell'ultimo Stato, gode di un diritto al rimborso parziale nel primo Stato.

- 27 Per determinare l'importo dell'eventuale rimborso in un caso come quello oggetto nel procedimento a quo, occorre, in primo luogo, conformemente al dettato dell'art. 2 dell'ottava direttiva, fare applicazione delle disposizioni dell'art. 17, n. 3, lett. a), della sesta direttiva e verificare che le operazioni di cui trattasi attribuirebbero un diritto a deduzione all'interno dello Stato membro del rimborso.
- 28 Così, nel caso di un soggetto passivo che effettui operazioni soggette ad imposta e operazioni esenti nello Stato membro in cui è stabilito, occorre accertare se le prime attribuirebbero altresì un diritto a deduzione nello Stato membro del rimborso ove fossero effettuate in quest'ultimo. Se non ricorre tale ipotesi, le dette operazioni soggette ad imposta non possono essere prese in considerazione ai fini del calcolo dell'importo del rimborso. La quota proporzionale determinata in conformità delle disposizioni dell'art. 19 della sesta direttiva deve quindi essere eventualmente modulata in funzione delle operazioni che, ove fossero effettuate nello Stato membro del rimborso, attribuirebbero un diritto a deduzione.
- 29 Dopo aver determinato il pertinente «prorata», occorre accertare quali siano le spese di cui può tenersi conto ai fini del calcolo del rimborso. Al riguardo, occorre fare riferimento alle disposizioni dell'art. 5 dell'ottava direttiva, le quali prevedono che il diritto al rimborso sia determinato in conformità dell'art. 17 della sesta direttiva, quale si applica nello Stato membro del rimborso. Tali disposizioni vanno intese nel senso che le spese di cui deve tenersi conto sono quelle che attribuiscono diritto a deduzione in tale Stato. L'importo del rimborso è determinato applicando il «prorata» all'IVA versata su tali spese.
- 30 Il governo francese osserva che esso non ha accesso a tutte le informazioni necessarie e che non gli è quindi possibile determinare l'importo di un eventuale rimborso.

31 Sul punto, occorre rilevare come la sesta direttiva, pur non precisando tutte le informazioni di cui può necessitare lo Stato membro tenuto al rimborso, imponga nondimeno a quest'ultimo un obbligo di rimborso, sempre che siano soddisfatti i presupposti relativi alla deducibilità dell'IVA sia nello Stato membro di stabilimento sia nello Stato membro del rimborso e il soggetto passivo abbia effettuato spese che attribuiscono un diritto a deduzione in quest'ultimo Stato e finalizzate a sue operazioni nello Stato membro in cui è stabilito. Per ottemperare a tale obbligo, l'art. 6 dell'ottava direttiva, in particolare, consente allo Stato membro del rimborso di richiedere al soggetto passivo le informazioni necessarie per valutare la fondatezza della sua domanda di rimborso.

32 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre risolvere le questioni poste dichiarando che gli artt. 2 e 5 dell'ottava direttiva vanno interpretati nel senso che:

- attribuiscono ai soggetti passivi stabiliti in uno Stato membro, in cui effettuano soltanto in parte operazioni soggette ad imposta, un diritto al rimborso parziale dell'IVA versata in uno Stato membro in cui non sono stabiliti, in relazione a beni o servizi impiegati ai fini di loro operazioni nello Stato membro di stabilimento;

- l'importo dell'IVA rimborsabile è calcolato, in primo luogo, accertando le operazioni che nello Stato membro di stabilimento attribuirebbero un diritto a deduzione e, in secondo luogo, tenendo conto unicamente delle operazioni che attribuirebbero altresì un diritto a deduzione nello Stato membro del rimborso ove fossero effettuate in quest'ultimo, nonché delle spese che attribuiscono un diritto a deduzione in quest'ultimo Stato.

Sulle spese

- 33 Le spese sostenute dai governi francese ed ellenico, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Il presente procedimento riveste nei confronti delle parti nel procedimento a quo il carattere di un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, al quale spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottoposte dal Conseil d'État con ordinanza 5 marzo 1999, dichiara:

Gli artt. 2 e 5 dell'ottava direttiva del Consiglio 6 dicembre 1979, 79/1072/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Modalità per il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese, vanno interpretati nel senso che:

- attribuiscono ai soggetti passivi stabiliti in uno Stato membro, in cui effettuano soltanto in parte operazioni soggette ad imposta, un diritto al

rimborso parziale dell'IVA versata in uno Stato membro in cui non sono stabiliti, in relazione a beni o servizi impiegati ai fini di loro operazioni nello Stato membro di stabilimento;

- l'importo dell'IVA rimborsabile è calcolato, in primo luogo, accertando le operazioni che nello Stato membro di stabilimento attribuirebbero un diritto a deduzione e, in secondo luogo, tenendo conto unicamente delle operazioni che attribuirebbero altresì un diritto a deduzione nello Stato membro del rimborso ove fossero effettuate in quest'ultimo, nonché delle spese che attribuiscono un diritto a deduzione in quest'ultimo Stato.

Edward

Sevón

Jann

Ragnemalm

Wathelet

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 13 luglio 2000.

Il cancelliere

Il presidente della Quinta Sezione

R. Grass

D.A.O. Edward