

|

61981J0089

SENTENZA DELLA CORTE DEL 1 APRILE 1982. - STAATSECRETARIS VON FINANCIEN CONTRO HONG-KONG TRADE DEVELOPMENT COUNCIL. - (DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE, PROPOSTA DALLO HOGE RAAD DEI PAESI BASSI). - RIMBORSO IVA. - CAUSA 89/81.

*raccolta della giurisprudenza 1982 pagina 01277
edizione speciale spagnola pagina 00285*

Massima

Parti

Oggetto della causa

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

DISPOSIZIONI FISCALI - ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI - IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - SOGGETTO PASSIVO - NOZIONE - PRESTATORE DI SERVIZI GRATUITI - ESCLUSIONE

(DIRETTIVA DEL CONSIGLIO N . 67/228 , ART . 4)

Massima

CHI PRESTA ABITUALMENTE SERVIZI A TITOLO ESCLUSIVAMENTE GRATUITO A DEGLI IMPRENDITORI NON PUO CONSIDERARSI SOGGETTO PASSIVO AI SENSI DELL ' ART . 4 DELLA SECONDA DI RETTIVA IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI .

Parti

NEL PROCEDIMENTO 89/81 ,

AVENTE AD OGGETTO LA DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE PROPOSTA ALLA CORTE , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DALL ' HOGE RAAD DEI PAESI BASSI NELLA CAUSA DINANZI AD ESSO PENDENTE TRA

STAATSSECRETARIS VAN FINANCIEN DEI PAESI BASSI

E

HONG KONG TRADE DEVELOPMENT COUNCIL , DI AMSTERDAM ,

Oggetto della causa

DOMANDA VERTENTE SULL ' INTERPRETAZIONE DEGLI ARTT . 4 E 11 , N . 2 , PRIMO COMMA DELLA SECONDA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 11 APRILE 1967 N . 67/228 , IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI - STRUTTURA E MODALITA D ' APPLICAZIONE DEL SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (GU N . 71 , PAG . 1303),

Motivazione della sentenza

1 CON SENTENZA 8 APRILE 1981 , PERVENUTA ALLA CORTE IL 14 APRILE 1981 , LO HOGE RAAD DEI PAESI BASSI HA SOLLEVATO , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DUE QUESTIONI PREGIUDIZIALI CIRCA L ' INTERPRETAZIONE DEGLI ARTT . 4 E 11 DELLA SECONDA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 11 APRILE 1967 , N . 67/228 IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI - STRUTTURA E MODALITA D ' APPLICAZIONE DEL SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (GU N . L 71 , PAG . 1303).

2 TALI QUESTIONI SONO SORTE NELL ' AMBITO DI UNA LITE FRA IL SEGRETARIO DI STATO ALLE FINANZE DEI PAESI BASSI E L ' HONG KONG TRADE DEVELOPMENT COUNCIL , ENTE ISTITUITO AD HONG KONG NEL 1966 PER LA PROMOZIONE DEL COMMERCIO FRA HONG KONG ED ALTRI STATI E CHE NEL 1972 HA APERTO UN UFFICIO AD AMSTERDAM . LE SUE ATTIVITA NEI PAESI BASSI CONSISTONO NEL FORNIRE GRATUITAMENTE AGLI OPERATORI ECONOMICI INFORMAZIONI E NOTIZIE SU HONG KONG E SULLE POSSIBILITA DI SCAMBI CON QUESTO TERRITORIO , NONCHE NEL DARE AGLI OPERATORI DI HONG KONG NOTIZIE ANALOGHE CIRCA IL MERCATO EUROPEO . LE RISORSE DELL ' UFFICIO DI AMSTERDAM SONO COSTITUITE DA UN SUSSIDIO ANNUO FISSO VERSATO DAL GOVERNO DI HONG KONG E DAL GETTITO DI UNA TASSA DELLO 0,5 % RISCOSSA SUL VALORE DELLE MERCI IMPORTATE AD HONG KONG ED ESPORTATE DA QUESTO TERRITORIO .

3 LA LITE TRA LE AUTORITA TRIBUTARIE OLANDESI E DETTO ENTE E NATA DAL FATTO CHE LE AUTORITA OLANDESI , DOPO AVERGLI RIMBORSATO FINO AL 1978 , ' SALVO RETTIFICA IN SEDE DI SUCCESSIVO ACCERTAMENTO ' , L ' IMPORTO DELL ' IVA FATTURATA DALLE IMPRESE CHE GLI AVEVANO FORNITO BENI O SERVIZI , NON LO HANNO PIU CONSIDERATO COME UN SOGGETTO PASSIVO ED HANNO QUINDI CHIESTO LA RESTITUZIONE DI QUESTO IMPORTO , CHE IL FISCO OLANDESE GLI AVREBBE ERRONEAMENTE RIMBORSATO . LA LITE E GIUNTA DINANZI ALLO HOGE RAAD , CHE HA SOTTOPOSTO ALLA CORTE LE DUE QUESTIONI SEGUENTI :

' 1 . SE CHI FORNISCE REGOLARMENTE PRESTAZIONI DI SERVIZI A FAVORE DI IMPRENDITORI POSSA VENIRE CONSIDERATO ' ' SOGGETTO PASSIVO ' ' AI SENSI DELL ' ART . 4 DELLA SECONDA DIRETTIVA QUALORA TALI PRESTAZIONI SIANO FORNITE A TITOLO GRATUITO .

2. IN CASO DI SOLUZIONE IN SENSO AFFERMATIVO DELLA QUESTIONE SUB 1 :

SE L ' ART . 11 , N . 2 , 1* COMMA , DELLA SECONDA DIRETTIVA OSTI ALLA DETRAZIONE DELL ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI GRAVANTE SUI BENI E SERVIZI UTILIZZATI PER FORNIRE LE PRESTAZIONI SUMMENZIONATE ' .

4 L ' ART . 4 , DI CUI ALLA QUESTIONE N . 1 , RECITA :

' SI CONSIDERA ' ' SOGGETTO PASSIVO ' ' CHIUNQUE COMPIA , IN MODO INDIPENDENTE ED ABITUALE , CON O SENZA SCOPO DI LUCRO , ATTI RELATIVI ALLE ATTIVITA DI PRODUTTORE , DI COMMERCIANTE O DI PRESTATORE DI SERVIZI . '

5 IL GIUDICE A QUO SOTTOLINEA IL FATTO CHE , NELLA FATTISPECIE SU CUI DEVE PRONUNCIARSI , LE PRESTAZIONI DI SERVIZI EFFETTUATE DALL ' ENTE DI CUI TRATTASI SONO FORNITE ESCLUSIVAMENTE A TITOLO GRATUITO , PERCHE NELL ' ART . 4 , CHE DEFINISCE IL ' SOGGETTO PASSIVO ' , GLI ' ATTI ' CHE RIENTRANO NELL ' ATTIVITA DI PRODUTTORE , DI COMMERCIANTE O DI PRESTATORE DI SERVIZI NON SONO PRECISATI , MENTRE L ' ART . 2 DELLA STESSA DIRETTIVA STABILISCE CHE SONO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO SOLO LE PRESTAZIONI EFFETTUATE DA UN SOGGETTO PASSIVO A TITOLO ONEROSO . DALL ' ESAME DI QUESTI DUE ARTICOLI , LA CUI ANALISI LETTERALE NON E - A PRIMA VISTA - IDONEA A RISOLVERE IL PROBLEMA SE UN ENTE CHE PRESTA ABITUALMENTE SERVIZI GRATUITI POSSA CONSIDERARSI O MENO SOGGETTO PASSIVO , SI EVINCE CHE VANNO ACCERTATE LE CARATTERISTICHE DEL SISTEMA COMUNE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ALLA LUCE DELLO SCOPO DELLO STESSO .

6 QUESTO SCOPO , CUI LA SECONDA DIRETTIVA FA ALLUSIONE NELLA MOTIVAZIONE , LIMITANDOSI A RICHIAMARSI ALLA PRIMA DIRETTIVA N . 67/227 DI PARI DATA (GU N . L 71 , PAG . 1301) , SI DESUME DALLA MOTIVAZIONE DI QUEST ' ULTIMA , OVE SI PARLA DELLA NECESSITA DI REALIZZARE UN ' ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI , CHE SIA DIRETTA AD ELIMINARE I FATTORI CHE POSSONO ALTERARE LE CONDIZIONI DI CONCORRENZA , E QUINDI DI GIUNGERE AD UNA NEUTRALITA CONCORRENZIALE , 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 .

7 PER CONSEGUIRE QUESTO SCOPO , LA PRIMA DIRETTIVA ENUNCIA , ALL ' ART . 2 , 1* COMMA , CHE IL PRINCIPIO DEL SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CONSISTE NELL ' APPLICARE AI BENI ED AI SERVIZI UN ' IMPOSTA GENERALE SUL CONSUMO ESATTAMENTE PROPORZIONALE AL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI , QUALUNQUE SIA IL NUMERO DEI NEGOZI INTERVENUTI NEL PROCESSO DI PRODUZIONE E DI DISTRIBUZIONE ANTECEDENTE ALLA FASE DELL ' IMPOSIZIONE .

8 LE MODALITA DI APPLICAZIONE DI QUESTO PRINCIPIO BASATO SUL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI SONO PRECISATE NEL SECONDO COMMA DELLO STESSO ARTICOLO NEL MODO SEGUENTE :

' A CIASCUNA TRANSAZIONE , L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , CALCOLATA SUL PREZZO DEL BENE O DEL SERVIZIO ALL ' ALIQUOTA APPLICABILE AL SUDDETTO BENE O SERVIZIO , E ESIGIBILE , PREVIA DEDUZIONE DELL ' AMMONTARE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CHE HA GRAVATO DIRETTAMENTE SUL COSTO DEI DIVERSI ELEMENTI COSTITUTIVI DEL PREZZO '

ED IL TERZO COMMA DISPONE CHE IL SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E APPLICATO FINO ALLO STADIO DELLA VENDITA AL MINUTO COMPRESA .

9 SI DESUME DA QUESTO SISTEMA CHE LA TASSA NON E PIU DETRAIBILE QUANDO E TERMINATA LA SERIE DI NEGOZI . ESSA VIENE ALLORA A GRAVARE SUL CONSUMATORE FINALE , IL QUALE NON PUO RIVALERSENE , POICHE NON VI E ALCUN NEGOZIO ULTERIORE CHE IMPLICHI UN PREZZO .

10 QUANDO L ' ATTIVITA DEL PRESTATORE CONSISTE NEL FORNIRE ESCLUSIVAMENTE PRESTAZIONI SENZA CONTROPARTITA DIRETTA , NON VI E UNA BASE IMPONIBILE E DETTE PRESTAZIONI GRATUITE NON SONO DUNQUE SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO . IL PRESTATORE , IN QUESTO CASO , VA EQUIPARATO AL CONSUMATORE FINALE , POICHE AL SUO LIVELLO TERMINA IL CIRCUITO DI PRODUZIONE E DI DISTRIBUZIONE . INFATTI , IL VINCOLO CHE LO UNISCE AL BENEFICIARIO DEL BENE O DEL SERVIZIO NON RIENTRA IN UNA CATEGORIA CONTRATTUALE CHE POSSA VENIR ASSOGGETTATA AD UNA ARMONIZZAZIONE FISCALE GENERATRICE DI NEUTRALITA CONCORRENZIALE ; COSI STANDO LE COSE , LE PRESTAZIONI GRATUITE SI DIFFERENZIANO , PER NATURA , DALLE OPERAZIONI IMPONIBILI LE QUALI PRESUPPONGONO , NELL ' AMBITO DEL SISTEMA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , LA STIPULAZIONE DI UN PREZZO O DI UN CONTROVALORE .

11 NE FA FEDE IL CONTESTO DELLA DISPOSIZIONE DI CUI SI CHIEDE L ' INTERPRETAZIONE . L ' INDOLE ONEROSA DELLE OPERAZIONI IMPONIBILI E CONFERMATA DAL FATTO CHE LE ATTIVITA ECONOMICHE DEI SOGGETTI PASSIVI , AI SENSI DELL ' ALLEGATO A , N . 2 , PRIMO COMMA , SONO NECESSARIAMENTE ATTIVITA SVOLTE AL FINE DI RICAVARE UN CONTROVALORE E CHE POSSONO VENIR COMPENSATE MEDIANTE UN CONTROVALORE , POICHE , SE SONO ESCLUSIVAMENTE GRATUITE , NON RIENTRANO NEL SISTEMA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO IN QUANTO NON POSSONO , A NORMA DELL ' ART . 8 , COSTITUIRE UNA BASE IMPONIBILE . LA NECESSITA DELL ' ONEROSITA EMERGE PURE DALL ' ART . 12 DELLA STESSA DIRETTIVA , IL QUALE PRESCRIVE AD OGNI SOGGETTO PASSIVO DI EMETTERE UNA FATTURA PER LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI EFFETTUATE AD UN ALTRO SOGGETTO PASSIVO , DI TENERE UNA CONTABILITA CHE CONSENTA I CONTROLLI DELL ' AMMINISTRAZIONE FISCALE E DI PRESENTARE MENSILMENTE UNA DICHIARAZIONE CONTENENTE TUTTE LE INDICAZIONI NECESSARIE PER IL CALCOLO DELL ' IMPOSTA .

12 IL CONTESTO DELL ' ART . 4 DELLA SECONDA DIRETTIVA DA INTERPRETARE E LA COERENZA DEL SISTEMA DIMOSTRANO QUINDI AMPIAMENTE CHE NON PUO CONSIDERARSI SOGGETTO PASSIVO AI SENSI DI DETTO ARTICOLO CHI PRESTI SERVIZI SOLO A TITOLO GRATUITO .

13 SI DEVE DUNQUE RISOLVERE LA PRIMA QUESTIONE NEL SENSO CHE CHI PRESTA ABITUALMENTE SERVIZI ESCLUSIVAMENTE A TITOLO GRATUITO A DEGLI IMPRENDITORI NON PUO CONSIDERARSI SOGGETTO PASSIVO AI SENSI DELL ' ART . 4 DELLA SECONDA DIRETTIVA .

14 DATA LA SOLUZIONE NEGATIVA DELLA PRIMA QUESTIONE SOLLEVATA DALLO HOGE RAAD , E SUPERFLUO ESAMINARE LA SECONDA .

Decisione relativa alle spese

SULLE SPESE

15 LE SPESE SOSTENUTE DAL GOVERNO OLANDESE E DALLA COMMISSIONE DELLE COMUNITA EUROPEE , CHE HANNO PRESENTATO OSSERVAZIONI ALLA CORTE , NON SONO RIPETIBILI ; NEI CONFRONTI DELLE PARTI NELLA CAUSA PRINCIPALE IL PRESENTE PROCEDIMENTO COSTITUISCE UN INCIDENTE SOLLEVATO DINANZI AL GIUDICE NAZIONALE , CUI SPETTA QUINDI PRONUNCIARSI SULLE SPESE .

Dispositivo

PER QUESTI MOTIVI ,

LA CORTE ,

PRONUNCIANDOSI SULLE QUESTIONI AD ESSA SOTTOPOSTE DALLO HOGE RAAD , CON ORDINANZA 8 APRILE 1981 , DICHIARA :

CHI PRESTA ABITUALMENTE SERVIZI A TITOLO ESCLUSIVAMENTE GRATUITO A DEGLI IMPRENDITORI NON PUO CONSIDERARSI SOGGETTO PASSIVO AI SENSI DELL ' ART . 4 DELLA SECONDA DIRETTIVA .