

|

## 61987J0207

SENTENZA DELLA CORTE (SESTA SEZIONE) DEL 14 LUGLIO 1988. - GERD WEISSGERBER CONTRO FINANZAMT NEUSTADT / WEINSTRASSE. - DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE, PROPOSTA DAL FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ. - EFFICACIA DELLE DIRETTIVE - ESENZIONE DALL'IVA - TRASLAZIONE A VALLE. - CAUSA 207/87.

*raccolta della giurisprudenza 1988 pagina 04433*

Massima  
Parti  
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 - Esenzioni contemplate dalla sesta direttiva - Esenzione per le operazioni di negoziazione di crediti - Possibilità per i singoli di far valere la corrispondente disposizione in caso di mancata attuazione della direttiva - Presupposti - Periodo di cui trattasi*

*( Direttive del Consiglio 77/388, art . 13, parte B, lett . d ), n . 1, e n . 78/583, art . 1 )*

### Massima

*In caso di mancata attuazione della sesta direttiva 77/388, in fatto di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d' affari, un mediatore di crediti può invocare*

*l' esenzione dall' imposta, di cui all' art . 13, parte B, lett . d ), n . 1 della direttiva stessa, per operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 30 giugno 1978 e a decorrere dal 1° gennaio 1979, qualora non si sia rivalso dell' imposta a valle, in modo da garantire al destinatario dei servizi il diritto di detrarre l' importo in quanto imposta versata a monte . Detto diritto di detrazione sussiste solo se la rivalsa è stata effettuata secondo le formalità prescritte dalla direttiva in proposito e se il destinatario dei servizi è, a sua volta, soggetto all' imposta sul valore aggiunto .*

# Parti

*Nel procedimento 207/87,*

*avente ad oggetto una domanda di pronuncia pregiudiziale sottoposta alla Corte, a norma dell' art . 177 del trattato CEE, dal Finanzgericht del Land Renania-Palatinato, nella causa dinanzi ad esso pendente tra*

*Gerd Weissgerber*

*e*

*Finanzamt Neustadt/Weinstrasse,*

*domanda vertente sull' interpretazione della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 ) )),*

*LA CORTE ( sesta sezione ),*

*composta dai signori O . Due, presidente di sezione, G.C . Rodríguez Iglesias, T . Koopmans, K . Bahlmann e T.F . O' Higgins, giudici,*

*avvocato generale : C.O . Lenz*

*cancelliere : D . Louterman, amministratore*

*vista la relazione d' udienza ed in seguito alla trattazione orale del 3 maggio 1988, durante la quale la convenuta è stata rappresentata dal sig . K . Widmann, Ministerialrat presso il Ministero delle finanze della Renania-Palatinato, in qualità di agente, e la Commissione delle Comunità europee dal suo agente sig . Goetz zur Hausen,*

*sentite le conclusioni dell' avvocato generale presentate all' udienza del 14 giugno 1988,*

*ha pronunciato la presente*

*Sentenza*

## Motivazione della sentenza

*1 Con ordinanza 15 giugno 1987, giunta alla Corte il 7 luglio successivo, il Finanzgericht della Renania-Palatinato ha posto, a norma dell' art . 177 del trattato CEE, tre questioni pregiudiziali relative all' interpretazione dell' art . 13, parte B, lett . d ), n . 1, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 ) )), per stabilire se e, eventualmente, a quali condizioni, questa disposizione possa invocarsi da parte degli operatori che negoziano crediti per le operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 30 giugno 1978 e successivamente al 1° gennaio 1979 .*

*2 Si deve ricordare che, a norma dell' art . 1 della sesta direttiva 17 maggio 1977, gli Stati membri dovevano adottare, non oltre il 1° gennaio 1978, le disposizioni legislative, regolamentari e*

amministrative necessarie per conformare il loro regime d' imposta sul valore aggiunto alle prescrizioni della direttiva . Poiché diversi Stati membri, tra i quali la Repubblica federale di Germania, non erano stati in grado di effettuare in tempo utile gli adattamenti necessari, il 26 giugno 1978 il Consiglio adottava la nona direttiva indirizzata agli stessi Stati membri che li autorizzava a porre in atto la sesta direttiva non oltre il 1° gennaio 1979 . La nona direttiva è stata notificata ai destinatari il 30 giugno 1978 .

3 Orbene, solo con la legge 26 novembre 1979 ( BGBl . I, pag . 1953 ) e con effetto dal 1° gennaio 1980, la Repubblica federale di Germania ha messo in atto la sesta direttiva, in particolare l' esonero, contemplato dall' art . 13, parte B, lett . d ), n . 1, per le operazioni di negoziazione di crediti .

4 E opportuno ricordare inoltre che nelle sentenze 19 gennaio 1982 ( Becker, causa 8/81, Racc . pag . 53 ) e 10 giugno 1982 ( Grendel, causa 255/81, Racc . pag . 2301 ), la Corte ha dichiarato che, in caso di mancata attuazione della sesta direttiva, i mediatori di crediti potevano invocare la disposizione in materia di esonero dall' IVA a decorrere dal 1° gennaio 1979, qualora si fossero astenuti dal ripercuotere questa imposta a valle . Nella sentenza 22 febbraio 1984 ( Kloppenburg, causa 70/83, Racc . pag . 1075 ) la Corte è giunta alla stessa conclusione per le operazioni effettuate tra il 1° gennaio 1978 e il 30 giugno 1978, data di notifica della citata nona direttiva .

5 Emerge dal fascicolo che l' attore nella causa principale sig . G . Weissgerber è agente di assicurazioni e mediatore di finanziamenti . Nel periodo 1978-1979 egli ha acquisito clienti, che desideravano ottenere mutui, a tre banche tedesche . Questa attività veniva remunerata dalle banche mediante commissioni versate sui conti del Weissgerber . Le note di credito che le banche trasmettevano a quest' ultimo non indicavano alcun importo d' IVA . Al momento della fissazione della base imponibile IVA per gli anni 1978 e 1979, l' amministrazione fiscale tedesca includeva tra le operazioni imponibili le commissioni di cui sopra, conformemente alle dichiarazioni fiscali del Weissgerber .

6 Nel ricorso promosso dinanzi al Finanzgericht della Renania-Palatinato avverso il Finanzamt Neustadt/Weinstrasse, il Weissgerber invoca le citate sentenze della Corte, mentre il Finanzamt sostiene in particolare che l' IVA è stata ripercossa a valle, anche se in modo non palese .

7 Per risolvere questa controversia il Finanzgericht ha sospeso il procedimento ed ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni :

"1 . Se un mediatore di crediti possa far valere, per le operazioni effettuate fra il 1° gennaio 1978 e il 30 giugno 1978, nonché per le operazioni effettuate nel 1979, la disposizione relativa all' esenzione dall' imposta sulla cifra d' affari per le operazioni di negoziazione di crediti di cui all' art . 13, parte B, lett . d ), n . 1, della sesta direttiva 77/388/CEE, concernente l' imposta sulla cifra d' affari, in caso di mancata attuazione di tale direttiva, qualora non si sia rivalso di detta imposta sul destinatario della sua prestazione .

2 . In caso di soluzione affermativa della prima questione : se faccia venir meno l' esenzione unicamente la rivalsa manifesta dell' imposta sulla cifra d' affari nei confronti del destinatario della prestazione oppure anche una rivalsa occulta .

3 . Nel caso in cui anche una rivalsa occulta dell' imposta sulla cifra d' affari faccia venir meno l' esenzione : se una rivalsa occulta dell' imposta sulla cifra d' affari sussista già quando il mediatore di crediti, pattuendo la commissione sulla mediazione, abbia calcolato di dover pagare l' imposta, traendola da tale commissione " .

8 Per una più ampia illustrazione dei fatti della causa principale, nonché dello svolgimento del procedimento e delle osservazioni presentate alla Corte si fa rinvio alla relazione d' udienza . Questi elementi del fascicolo sono riportati in prosieguo solo in quanto necessari alla

*comprensione del ragionamento della Corte .*

*9 Per quanto riguarda la prima questione pregiudiziale, è sufficiente constatare che il fascicolo non contiene alcun elemento nuovo rispetto alle citate sentenze della Corte e che è quindi opportuno confermare detta giurisprudenza .*

*10 La seconda e la terza questione mirano in sostanza a far precisare la condizione indicata in dette sentenze, vale a dire che l' operatore "si fosse astenuto dal trasferire tale imposta a valle ". E opportuno quindi trattare le due questioni congiuntamente .*

*11 Per fornire questa precisazione occorre esaminare detta condizione, che è citata nei dispositivi delle sentenze, alla luce della motivazione delle stesse allo scopo di reinquadrarla nel contesto nel quale si inserisce . Dato che la condizione è menzionata per la prima volta nella sentenza 19 gennaio 1982 ( Becker, già ricordata ), è necessario far riferimento a questa sentenza .*

*12 Un esame della motivazione della sentenza Becker mette in luce che, in questa causa, l' amministrazione fiscale tedesca, sostenuta dal governo della Repubblica federale di Germania, aveva svolto avverso la possibilità di invocare l' esenzione prevista dalla direttiva vari argomenti, tratti dalle peculiarità del sistema fiscale in questione, vale a dire la struttura "a cascata" tipica dell' IVA derivante dal meccanismo del diritto alla detrazione . L' amministrazione fiscale aveva in particolare sottolineato le perturbazioni che un' esenzione rivendicabile a posteriori poteva provocare a danno dei contribuenti che si trovassero in rapporti d' affari con il beneficiario dell' esenzione .*

*13 Per far fronte a queste preoccupazioni la Corte ha osservato che, come risulta dal sistema della direttiva, da un lato, i beneficiari dell' esenzione, per il fatto di avvalersene, rinunciano necessariamente al diritto di far valere la detrazione delle imposte versate a monte e, d' altro lato, per il fatto di aver fruito dell' esenzione essi non sono in grado di poter ripercuotere alcun onere a valle, cosicché, in linea di principio, i diritti di terzi non rischiano di venire lesi .*

*14 Per quanto riguarda più particolarmente l' argomento basato sul disordine provocato dalle esenzioni richieste a posteriori dai contribuenti in virtù della direttiva, la Corte ha constatato che l' obiezione che ne veniva tratta non appariva fondata qualora un contribuente avesse chiesto di fruire dell' esenzione al momento di presentare la sua dichiarazione fiscale e si fosse pertanto astenuto dal fatturare l' imposta ai destinatari delle sue prestazioni in modo che i diritti dei terzi non ne risultavano lesi .*

*15 E quindi opportuno constatare che il presupposto menzionato nelle citate sentenze della Corte, visto alla luce della motivazione della sentenza Becker, ha lo scopo di evitare che il fatto che un operatore economico invochi successivamente l' esenzione contemplata dalla direttiva comporti effetti sfavorevoli per altri operatori economici, i quali hanno già detratto gli importi dell' IVA in questione come imposte versate a monte . Questa conseguenza ha luogo solo se l' operatore che invoca l' esenzione ha ripercosso l' imposta a valle conformandosi alle formalità prescritte dalla direttiva in merito e se il destinatario dei servizi è a sua volta assoggettato all' IVA .*

*16 Da quanto precede si desume che le questioni poste dal giudice nazionale vanno risolte nel senso che, in caso di mancata attuazione della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 ), un mediatore di crediti può invocare l' esenzione dall' imposta, di cui all' art . 13, parte B, lett . d ), n . 1, della direttiva, per operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 30 giugno 1978 e a decorrere dal 1° gennaio 1979, allorché non ha ripercosso questa imposta a valle, garantendo così al destinatario dei servizi il diritto di detrarre l' importo in quanto imposta versata a monte .*

# Decisione relativa alle spese

*Sulle spese*

*17 Le spese sostenute dalla Commissione delle Comunità europee, che ha presentato le sue osservazioni alla Corte, non sono ripetibili . Nei confronti delle parti nella causa principale, il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice di merito al quale spetta quindi pronunciarsi sulle spese .*

## Dispositivo

*Per questi motivi,*

*LA CORTE ( sesta sezione ),*

*pronunciandosi sulle questioni ad essa sottoposte dal Finanzgericht della Renania-Palatinato, con ordinanza 15 giugno 1987, dichiara :*

*In caso di mancata attuazione della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 ), un mediatore di crediti può invocare l' esenzione dall' imposta, di cui all' art . 13, parte B, lett . d ), n . 1, della direttiva, per operazioni effettuate tra il 1° gennaio e il 30 giugno 1978 e a decorrere dal 1° gennaio 1979, se non ha ripercosso questa imposta a valle, garantendo così al destinatario dei servizi il diritto di detrarre l' importo in quanto imposta versata a monte .*