

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

22 giugno 2016 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Sesta direttiva 77/388/CEE – Imposta sul valore aggiunto – Articolo 2, punto 1 – Prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso – Nozione – Radiodiffusione pubblica – Finanziamento mediante un canone legale obbligatorio»

Nella causa C-11/15,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Nejvyšší správní soud (Corte suprema amministrativa, Repubblica ceca), con decisione del 18 dicembre 2014, pervenuta in cancelleria il 13 gennaio 2015, nel procedimento

Odvací finanční editelství

contro

Český rozhlas,

LA CORTE (Prima Sezione),

composta da R. Silva de Lapuerta (relatore), presidente di sezione, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund, S. Rodin e E. Regan, giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: I. Illéssy, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 17 dicembre 2015,

considerate le osservazioni presentate:

- per l'Odvací finanční editelství, da E. Nedorostková, in qualità di agente;
- per Český rozhlas, da P. Orct, advokát;
- per il governo ceco, da M. Smolek, J. Vlášil, Z. Petzl e T. Müller, in qualità di agenti;
- per il governo greco, da G. Konstantinos e A. Dimitrakopoulou, in qualità di agenti;
- per il governo polacco, da B. Majczyna, in qualità di agente;
- per il governo del Regno Unito, da V. Kaye, in qualità di agente, assistita da P. Mantle, barrister;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios e Z. Malášková, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 17 marzo 2016,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 2, punto 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 di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU 1977, L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra, da un lato, l'Odvací finanční ředitelství (direzione finanziaria d'appello; in prosieguo: la «direzione finanziaria»), in precedenza Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (direzione finanziaria per la città di Praga, Repubblica ceca), e, dall'altro, la Český rozhlas (Radio ceca), in merito all'imposta sul valore aggiunto (IVA) alla quale quest'ultima è stata sottoposta nell'ambito della propria attività di radiodiffusione pubblica.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva è così formulato:

«Sono soggette all'[IVA]:

1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».

4 L'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera q) di tale direttiva prevede quanto segue:

«A. *Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico*

1. Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste in appresso e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

(...)

q) le attività degli enti pubblici di radiotelevisione diverse da quelle aventi carattere commerciale».

Diritto ceco

5 In forza dell'articolo 1 della legge n. 484/1991, relativa alla Český rozhlas, nella versione applicabile alla controversia di cui al procedimento principale, è istituita una società radiofonica, la Český rozhlas, con sede a Praga (Repubblica ceca). Ai sensi di tale disposizione, la Český rozhlas è una persona giuridica che gestisce i propri attivi, e con i propri atti acquisisce diritti e assume obblighi.

6 L'articolo 10 di tale legge prevede che le fonti di finanziamento della Český rozhlas siano, in particolare, il canone radiofonico riscosso in base ad una normativa speciale e i proventi derivanti dalle sue attività economiche.

7 Ai sensi dell'articolo 1 della legge n. 348/2005, sui canoni radiofonico e televisivo, nella versione applicabile alla controversia di cui al procedimento principale, il canone radiofonico è volto al finanziamento del servizio pubblico fornito dalla Český rozhlas.

8 In forza dell'articolo 2 di tale legge il canone radiofonico è versato per l'apparecchiatura tecnica in grado di riprodurre individualmente, su richiesta, una trasmissione radiofonica indipendentemente dal tipo di ricezione (in prosieguo: il «ricevitore radiofonico»), anche qualora tale apparecchiatura sia destinata a un altro fine.

9 Ai sensi dell'articolo 3 di tale legge, è tenuta al pagamento del canone radiofonico la persona fisica o giuridica che sia proprietaria di un ricevitore radiofonico, oppure quella che, pur non essendo proprietaria di un dispositivo del genere, detenga o utilizzi, in base ad un altro titolo giuridico, un apparecchio radiofonico per almeno un mese.

10 L'articolo 7 della medesima legge prevede che il soggetto passivo paghi il canone radiofonico o il canone televisivo all'emittente radiofonico istituito con legge, direttamente oppure tramite un suo incaricato.

Procedimento principale e questione pregiudiziale

11 La Český rozhlas è una persona giuridica istituita dalla legge, la cui attività principale consiste nella trasmissione pubblica di programmi radiofonici.

12 Con dichiarazioni fiscali integrative per il periodo da marzo a dicembre 2006, la Český rozhlas ha effettuato un ulteriore aumento del proprio diritto a detrazione dell'IVA escludendo dal calcolo del coefficiente utilizzato per la detrazione dell'IVA le prestazioni corrispondenti ai canoni radiofonici ad essa versati, da essa inizialmente dichiarati come prestazioni esenti da IVA che non davano diritto alla detrazione di quest'ultima. Al riguardo, la Český rozhlas ha sostenuto che tali canoni non costituivano la remunerazione per il servizio di radiodiffusione pubblica fornito.

13 Con dieci avvisi di accertamento suppletivi relativi all'IVA dovuta dalla Český rozhlas per tale periodo, il Finanční úřad pro Prahu 10 (ufficio finanziario n. 10 della città di Praga, Repubblica ceca) ha rifiutato di escludere tali prestazioni.

14 La Český rozhlas ha presentato reclamo avverso tali avvisi di accertamento suppletivi.

15 Poiché tale reclamo è stato respinto con dieci decisioni della direzione finanziaria, la Český rozhlas ha contestato tali decisioni dinanzi al Městský soud v Praze (Tribunale municipale di Praga, Repubblica ceca).

16 Con sentenza del 6 giugno 2014, il Městský soud v Praze (Tribunale municipale di Praga) ha annullato tali decisioni e ha rinviato la causa dinanzi alla direzione finanziaria.

17 La direzione finanziaria ha proposto ricorso per cassazione avverso tale sentenza dinanzi al giudice del rinvio.

18 In tale contesto, il Nejvyšší správní soud (Corte amministrativa suprema) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se un'emittenza radiofonica pubblica, finanziata mediante il canone pagato a norma di legge – al cui pagamento è tenuto colui che è proprietario di un apparecchio radiofonico, colui che lo detiene o colui che in base ad altro titolo sia autorizzato all'uso di un apparecchio siffatto, e il cui importo è fissato dalla legge – possa essere qualificata come “prestazione di servizi, effettuata a titolo

oneroso” ai sensi dell’articolo 2, punto 1, della sesta direttiva, la quale deve essere esentata dall’[IVA] ai sensi dell’articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera q), di tale direttiva, o se si tratti invece di un’attività non economica che non è affatto soggetta ad IVA ai sensi dell’articolo 2, della citata direttiva, alla quale non è pertanto applicabile l’esenzione dall’imposta di cui all’articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera q), della stessa direttiva».

Sulla questione pregiudiziale

19 Con la sua domanda, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l’articolo 2, punto 1, della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che un’attività di radiodiffusione pubblica, come quella di cui al procedimento principale, finanziata mediante un canone legale obbligatorio versato dai proprietari o dai detentori di un ricevitore radiofonico ed esercitata da una società di radiodiffusione istituita dalla legge, costituisce una prestazione di servizi «effettuata a titolo oneroso», ai sensi di tale disposizione, ma esentata dall’IVA a norma dell’articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera q), di tale direttiva, o nel senso che una tale attività non costituisce un’operazione imponibile rientrante nell’ambito di applicazione di tale direttiva.

20 Al riguardo, si deve ricordare che, nell’ambito del sistema dell’IVA, le operazioni imponibili presuppongono l’esistenza di un negozio giuridico tra le parti implicante la stipulazione di un prezzo o di un controvalore. Conseguentemente, qualora l’attività di un prestatore consista nel fornire esclusivamente prestazioni senza corrispettivo diretto, non vi è base imponibile e tali prestazioni non sono, quindi, soggette all’IVA (v. sentenze del 3 marzo 1994, Tolsma, C?16/93, EU:C:1994:80, punto 12; del 29 ottobre 2009, Commissione/Finlandia, C?246/08, EU:C:2009:671, punto 43, e del 27 ottobre 2011, GFKL Financial Services, C?93/10, EU:C:2011:700, punto 17).

21 Ne consegue che una prestazione di servizi è effettuata «a titolo oneroso» ai sensi dell’articolo 2, punto 1, della sesta direttiva, e configura pertanto un’operazione imponibile, soltanto quando tra il prestatore e l’utente intercorra un rapporto giuridico nell’ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, in cui il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato all’utente (v. sentenze del 3 marzo 1994, Tolsma, C?16/93, EU:C:1994:80, punto 14; del 29 ottobre 2009, Commissione/Finlandia, C?246/08, EU:C:2009:671, punto 44, e del 27 ottobre 2011, GFKL Financial Services, C?93/10, EU:C:2011:700, punto 18).

22 In tale contesto, la Corte ha ripetutamente statuito che la nozione di «prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso», ai sensi di tale articolo 2, punto 1, presuppone l’esistenza di un nesso diretto tra il servizio prestato e il controvalore ricevuto (v. sentenze del 5 febbraio 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, punto 12; dell’8 marzo 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, punto 12; del 3 marzo 1994, Tolsma, C?16/93, EU:C:1994:80, punto 13; del 29 ottobre 2009, Commissione/Finlandia, C?246/08, EU:C:2009:671, punto 45, e del 27 ottobre 2011, GFKL Financial Services, C?93/10, EU:C:2011:700, punto 19).

23 Per quanto riguarda il servizio di radiodiffusione pubblica di cui trattasi nel procedimento principale, occorre necessariamente constatare che non intercorre un rapporto giuridico tra la Český rozhlas e le persone tenute al pagamento del canone radiofonico, nell’ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, né sussiste un nesso diretto tra tale servizio di radiodiffusione pubblica e il suddetto canone.

24 Nell’ambito della fornitura del suddetto servizio, infatti, la Český rozhlas e tali persone non sono vincolate da alcun rapporto contrattuale o negozio giuridico implicante la stipulazione di un prezzo e neppure da un impegno giuridico assunto liberamente dall’uno nei confronti dell’altro.

25 Inoltre, l'obbligo di pagare tale canone radiofonico non deriva dalla fornitura di un servizio di cui il canone costituirebbe il controvalore diretto, poiché tale obbligo non è collegato all'utilizzo, da parte delle persone sottoposte a tale obbligo, del servizio di radiodiffusione pubblica fornito dalla Český rozhlas, ma solamente al possesso di un ricevitore radiofonico e ciò indipendentemente dall'uso che è fatto di quest'ultimo.

26 Pertanto, le persone che possiedono un ricevitore radiofonico sono obbligate a pagare tale canone, anche qualora esse utilizzino tale dispositivo solo per ascoltare programmi radiofonici emessi da emittenti radiofoniche diverse dalla Český rozhlas, quali programmi radiofonici commerciali finanziati mediante fonti diverse rispetto a tale canone, per la lettura di compact disc o di altri supporti digitali, oppure per altre funzioni di cui dispongono in genere gli apparecchi che consentono di ricevere e riprodurre trasmissioni radiofoniche.

27 Occorre altresì rilevare che l'accesso al servizio di radiodiffusione pubblica fornito dalla Český rozhlas è libero e che non è affatto subordinato al pagamento del canone radiofonico.

28 Ne consegue che la fornitura di un servizio di radiodiffusione pubblica che abbia le caratteristiche di quello di cui trattasi nel procedimento principale non costituisce una prestazione di servizi effettuata «a titolo oneroso», ai sensi dell'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva.

29 La tesi del governo ceco, secondo la quale la situazione di cui al procedimento principale si contraddistingue per l'esistenza di un rapporto giuridico triangolare, nell'ambito del quale lo Stato ceco affida alla Český rozhlas un compito di interesse generale consistente nella prestazione di un servizio di radiodiffusione pubblica, garantendole una remunerazione sotto forma di un canone obbligatorio, imposto per legge ai destinatari di tale servizio, non può rimettere in discussione tale interpretazione.

30 Al riguardo, è sufficiente rilevare che, anche ammettendo l'esistenza di siffatto rapporto giuridico triangolare, non solo, come è stato rilevato supra al punto 23, non esiste un nesso diretto tra il servizio di radiodiffusione pubblica fornito dalla Český rozhlas e tale canone, ma, come risulta dalle caratteristiche di quest'ultimo, descritte al punto 25 della presente sentenza, esso non costituisce il pagamento di un prezzo per tale servizio.

31 Lo stesso vale per l'argomento del governo ceco secondo cui l'esenzione prevista dall'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera q), della sesta direttiva ha senso solo ove attività di radiodiffusione pubblica, quali quelle di cui trattasi nel procedimento principale, siano considerate rientranti nell'ambito di applicazione di tale direttiva.

32 Al riguardo, è sufficiente rilevare che, da un lato, benché tale disposizione preveda l'esenzione delle «attività degli enti pubblici di radiotelevisione diverse da quelle aventi carattere commerciale», tale disposizione è tuttavia applicabile solo a condizione che tali attività siano «soggette all'IVA», ai sensi dell'articolo 2 della sesta direttiva, e che, dall'altro, essa non può essere interpretata in modo tale da estendere l'ambito di applicazione di tale direttiva, quale definito a tale articolo 2.

33 Infine, per quanto riguarda il parallelismo tracciato dal giudice del rinvio tra la situazione di cui trattasi nel procedimento principale e quella all'origine della causa che ha dato luogo alla sentenza del 27 marzo 2014, *Le Rayon d'Or* (C-151/13, EU:C:2014:185), si deve constatare che tali situazioni non sono paragonabili.

34 Al riguardo, occorre rammentare che, in tale sentenza, riguardante un caso vertente sull'imponibilità di un «forfait cure» che una cassa nazionale di assicurazione malattia versava a

strutture di residenza per anziani non autosufficienti per la prestazione di servizi di cura ai residenti di tali strutture, la Corte ha giudicato che esisteva un nesso diretto tra le prestazioni di servizi fornite da tali strutture ai propri residenti e la contropartita ricevuta, ossia tale «forfait cure», cosicché un pagamento forfettario siffatto costituiva la contropartita delle prestazioni di cura effettuate a titolo oneroso da una di tali strutture a beneficio dei suoi residenti e rientrava, a tale titolo, nell'ambito di applicazione dell'IVA.

35 Orbene, nel procedimento principale, non solo manca un nesso di tal genere tra il canone radiofonico e il servizio di radiodiffusione pubblica fornito dalla Český rozhlas, ma, com'è già stato rilevato, il pagamento di tale canone non si iscrive nell'ambito di un rapporto giuridico che comporta uno scambio di prestazioni reciproche, bensì in quello dell'esecuzione di un obbligo imposto dalla legge.

36 Ciò premesso, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che un'attività di radiodiffusione pubblica, come quella di cui al procedimento principale, finanziata mediante un canone legale obbligatorio versato dai proprietari o dai detentori di un ricevitore radiofonico e esercitata da una società di radiodiffusione istituita dalla legge non costituisce una prestazione di servizi «effettuata a titolo oneroso», ai sensi di tale disposizione, e non rientra quindi nell'ambito di applicazione di tale direttiva.

Sulle spese

37 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Prima Sezione) dichiara:

L'articolo 2, punto 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 di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che un'attività di radiodiffusione pubblica, come quella di cui al procedimento principale, finanziata mediante un canone legale obbligatorio versato dai proprietari o dai detentori di un ricevitore radiofonico e esercitata da una società di radiodiffusione istituita dalla legge non costituisce una prestazione di servizi «effettuata a titolo oneroso», ai sensi di tale disposizione, e non rientra quindi nell'ambito di applicazione di tale direttiva.

Firme

* Lingua processuale: il ceco.