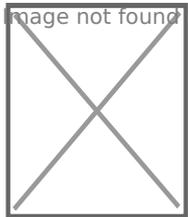


Giurisprudenza

La nautica commerciale nel mirino della Corte Ue

15 Settembre 2006

Dopo la pronuncia dell'organismo comunitario anche l'Italia dovrà modificare la disciplina Iva applicata al settore



La decisione della Corte prende le mosse da tre questioni pregiudiziali interpretative poste dal Consiglio di Stato greco e concernenti l'esenzione delle operazioni all'esportazione, di quelle assimilate e dei trasporti internazionali per le tariffe di nolo, il trasporto di combustibili, l'approvvigionamento delle navi e la tutela del principio del legittimo affidamento. La Corte di Giustizia delle Comunità europee, con sentenza emanata ieri, e relativa alle cause riunite C-181/04, C-182/04 e C-183/04, ha chiarito che: l'articolo 15, n. 4, lett. a), 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 di affari - sistema comune di imposta sul valore aggiunto; la base imponibile uniforme, a cui rinvia il n. 5 del medesimo articolo, come modificata dalla direttiva del Consiglio 14 dicembre 1992, 92/111/Cee, si applica non soltanto alle navi adibite alla navigazione d'alto mare che esercitano attività commerciali, industriali e della pesca; l'articolo 15, n. 8 della sesta direttiva 77/388 deve essere interpretato nel senso che l'esenzione da esso prevista riguarda le prestazioni di servizi direttamente fornite all'armatore per sopperire ai bisogni immediati delle navi; nell'ambito del sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto, le autorità tributarie nazionali sono tenute a rispettare il principio della tutela del legittimo affidamento. Spetta al giudice del rinvio valutare se, nelle circostanze delle cause principali, il soggetto passivo potesse ragionevolmente presumere che la decisione controversa era stata adottata da un'autorità competente.

Le questioni pregiudiziali interpretative

La pronuncia della Corte di Giustizia delle Comunità europee ha preso le mosse da tre questioni pregiudiziali interpretative poste dal Consiglio di Stato greco e concernenti l'esenzione delle operazioni all'esportazione, di quelle assimilate e dei trasporti internazionali in relazione alle tariffe

di nolo per il trasporto di combustibili e per l'approvvigionamento delle navi, nonché la tutela del principio del legittimo affidamento. In particolare, l'Organismo giurisdizionale ellenico, con ordinanza del 3 marzo 2004, ha chiesto un'interpretazione del Giudice europeo sulle seguenti questioni:

- *"se l'articolo 15, n. 4, lett. a), della sesta direttiva del Consiglio, 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari (direttiva 77/388/Cee), alla quale rinvia la disposizione dell'articolo 15, n. 5, di tale direttiva, riguarda il noleggio tanto di navi d'alto mare che effettuano il trasporto a pagamento di passeggeri quanto anche di navi usate nell'esercizio di attività commerciali, industriali e della pesca, o riguarda il noleggio di navi d'alto mare e solo esso, quando, in questo secondo caso, la disciplina ai sensi dell'articolo 22, n. 1, lett. d), della legge 1642/1986 sia più ampia di quella della direttiva, relativamente alla categoria delle navi che il noleggio riguarda".*

- *"se per l'esenzione dall'imposta, ai sensi del disposto dell'articolo 15, n. 8, della sesta direttiva di cui sopra, sia necessaria la prestazione di un servizio allo stesso armatore, o se l'esenzione venga accordata anche per un servizio prestato ad un terzo alla sola condizione che venga realizzato per un bisogno diretto delle navi menzionate al n. 5 dell'art. 15, e cioè delle navi di cui alle lettere a) e b) di tale articolo".*

- *"se sia consentito o no, e a quali condizioni, secondo le norme e i principi comunitari che disciplinano l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, addebitamento del tributo per un periodo passato qualora la sua mancata ripercussione, per tale periodo, sulla controparte contrattuale da parte del debitore dell'imposta e, di conseguenza, il suo mancato versamento al fisco, siano dovuti alla convinzione del debitore che l'imposta non dovesse essere ripercossa e tale convinzione sia stata causata da un comportamento dell'amministrazione tributaria".*

Coinvolgimento dell'Italia

La normativa italiana agli articoli 8-bis e 9 del Dpr n. 633 del 26 ottobre 1972 prevede la non imponibilità di tutte le cessioni e prestazioni relative alle navi adibite al trasporto (qualsiasi esso sia), a titolo oneroso, di passeggeri e beni utilizzate nell'esercizio delle attività commerciali, industriale e della pesca. In ragione di tale impostazione, l'Italia è intervenuta in causa sostenendo, in contrasto con le tesi del Governo ellenico, della Commissione e con le conclusioni dell'Avvocato Generale, che le disposizioni dell'articolo 15, n. 4, lettera a) della VI direttiva devono essere interpretate nel senso che l'esenzione riguarda sia le navi adibite alla navigazione d'alto mare e al trasporto a pagamento di passeggeri, che quelle usate nell'esercizio di attività commerciali, industriali e della pesca. Per quanto concerne, invece, l'interpretazione da attribuire al successivo n. 8 dell'articolo 15 della VI direttiva, il governo italiano, in linea con le posizioni assunte dalla Commissione e dal Governo greco, ha ritenuto che, ai fini dell'esenzione dall'imposta, il servizio

debba essere prestato all'armatore. Relativamente alla terza questione pregiudiziale, l'Italia ha sostenuto che *"la valutazione comparativa tra i principi della certezza del diritto e della tutela del legittimo affidamento da un lato, e la necessità di osservare le disposizioni comunitarie in materia di imposta sul valore aggiunto dall'altro, dovrebbe avere come conseguenza che lo stesso Stato membro possa certamente procedere al recupero dell'Iva, ma non della multa o degli interessi"*.

Prima questione pregiudiziale

L'Avvocato Generale, con riferimento all'interpretazione dell'articolo 15, n. 4, lettera a) della VI direttiva, premesso che il tenore letterale della disposizione non può risultare conclusivo, ha affermato che il contesto e lo scopo della norma suggeriscono un'interpretazione secondo cui, quest'ultima, dovrebbe riferirsi a tutti i tipi di navi in essa menzionati. Per giungere a tale conclusione, l'Avvocato Generale ha considerato innanzitutto il fatto che la successiva lettera b), del medesimo articolo 15, n. 4, prevede espressamente una esenzione per le navi adibite alla pesca costiera. La precisazione dell'ambito applicativo della lettera b) risulterebbe del tutto pleonastica qualora le navi adibite alla pesca dovessero già risultare esentate dal pagamento dell'imposta ai sensi della precedente lettera a). Peraltro, è necessario ricordare che le disposizioni dell'articolo 15 della VI direttiva mirano a esentare dall'imposta le forniture ed i servizi destinate alle navi e aeromobili impiegati nel traffico internazionale e che, pertanto, la lettura della disposizione non può estendere l'agevolazione alle navi adibite alla navigazione in mari nella zona economica dello Stato membro interessato o di pesca in acque continentali o fiumi. Ha rammentato, infine, l'Avvocato Generale che, per giurisprudenza costante, le esenzioni dall'imposta devono essere interpretate in maniera restrittiva in quanto costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'Iva deve essere riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo.

Seconda questione pregiudiziale

La Corte di Giustizia, già nella pronuncia relativa alla causa C-185/89 del 26 giugno 1990, ha chiarito che il disposto dell'articolo 15, n. 4 della VI direttiva relativo all'esenzione dall'Iva delle cessioni di beni destinati al rifornimento di navi può essere applicato unicamente alle cessioni di merci all'armatore che le utilizzerà per il rifornimento e non anche alle cessioni di dette merci effettuate in uno stadio commerciale precedente. Nella medesima sentenza, il giudice europeo ha ulteriormente chiarito che l'esenzione dall'imposta, di cui al predetto articolo 15, n. 4, è dovuta all'equiparazione delle operazioni in esso indicate con quelle all'esportazione per le quali, ai sensi del n. 1 del medesimo articolo 15, l'applicazione dell'esenzione è riservata esclusivamente alle cessioni finali di merci esportate dal venditore o per suo conto. Ad avviso dell'Avvocato Generale, le considerazioni espresse dalla Corte di Giustizia, nella sentenza citata, sono applicabili anche all'esenzione delle prestazioni di servizi di cui all'articolo 15, n. 8 della VI direttiva, per cui,

analogamente a quanto disposto per le cessioni di beni destinate al rifornimento e al vettovagliamento delle navi adibite alla navigazione d'alto mare (articolo 15, n. 4 VI direttiva), anche per i servizi destinati a sopperire ai bisogni immediati di una corrispondente nave d'alto mare si deve ritenere che essi, per poter fruire dell'esenzione di cui all'articolo 15, n. 8 della VI direttiva, debbano essere prestati all'armatore della nave stessa.

Terza questione pregiudiziale

La Corte di Giustizia ha ammesso che una normativa nazionale garantisca, nel recupero di aiuti comunitari indebitamente versati, la tutela del legittimo affidamento e della certezza del diritto. Il problema, quindi, consiste nel valutare, nel caso in esame, se, ed eventualmente in quale misura, una informazione errata dell'Amministrazione tributaria possa dare luogo a un legittimo affidamento meritevole di tutela a livello comunitario. In situazioni analoghe, nella pronuncia relativa alle cause riunite C-31/91 e C-44/91 del 1° aprile 1993, la Corte di Giustizia delle Comunità europee ha dichiarato che "una prassi di uno Stato membro non conforme alla normativa comunitaria non può mai dar luogo ad un legittimo affidamento in capo all'operatore economico che beneficia della situazione così creata". In questo caso, tuttavia, non sussiste, a differenza di quelli oggetto delle cause richiamate, il rischio che uno Stato membro comprometta la piena attuazione del diritto comunitario a favore di un operatore economico. Preminente, nel caso di specie, appare la questione della tutela giurisdizionale dell'operatore economico rispetto all'attività dell'Amministrazione dello Stato membro in sede di attuazione del diritto comunitario. Ammissibile, pertanto, deve ritenersi l'invocazione, da parte del contribuente, del principio comunitario del legittimo affidamento nei confronti delle autorità dello Stato membro.

Conclusioni

La Corte di Giustizia, con la pronuncia in esame, ha circoscritto, accogliendo le conclusioni dell'Avvocato Generale per quanto riguarda la prima questione pregiudiziale, l'esenzione di cui all'articolo 15, n. 4, lettera a) della VI direttiva alle sole navi adibite alla navigazione d'alto mare, mentre, per quanto riguarda le successive due questioni pregiudiziali, ha confermato la correttezza dell'interpretazione italiana.

di

Ciriaco Petrillo

Gianfranco Serio

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/nautica-commerciale-nel-mirino-della-corte-ue>