

|

62000J0169

Sentenza della Corte (Quinta Sezione) del 7 marzo 2002. - Commissione delle Comunità europee contro Repubblica di Finlandia. - Inadempimento di uno Stato - Artt. 2 e 28, n. 3, lett. b), e allegato F, punto 2, della sesta direttiva sull'IVA - Atto di adesione della repubblica di Finlandia - Esenzione delle prestazioni di servizi degli autori, artisti ed interpreti artistici - Disposizioni derogatorie. - Causa C-169/00.

raccolta della giurisprudenza 2002 pagina I-02433

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra di affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto - Facoltà per gli Stati membri di mantenere in vigore talune esenzioni in via transitoria - Prestazioni di servizi di autori, artisti ed interpreti artistici - Nozione - Prima cessione di un'opera d'arte da parte dell'autore medesimo - Esclusione - Inadempimento di uno Stato

(Direttiva del Consiglio 77/388, art. 2 e allegato F, punto 2)

Massima

\$\$Uno Stato membro che mantenga in vigore una normativa con cui si esentino dall'imposta sul valore aggiunto sia la vendita di un oggetto d'arte effettuata dal suo autore, direttamente o con la mediazione di un agente, sia l'importazione di un'opera d'arte realizzata dal proprietario-autore, viene meno agli obblighi ad esso incombenti ai sensi dell'art. 2 della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari. Da un'interpretazione restrittiva del tenore dell'esenzione prevista dall'allegato F, punto 2, della sesta direttiva, relativo alle «prestazioni di servizi degli autori, artisti e interpreti artistici (...)» risulta infatti che tale nozione non comprende la cessione di oggetti d'arte, nemmeno nel caso in cui si tratti della prima cessione effettuata dall'autore o dal suo agente.

(v. punti 35-36, 38 e dispositivo)

Parti

Nella causa C-169/00,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dai sigg. E. Paasivirta ed E. Traversa, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

ricorrente,

contro

Repubblica di Finlandia, rappresentata dalla sig.ra E. Bygglin, in qualità di agente, con domicilio eletto in Lussemburgo,

convenuta,

avente ad oggetto un ricorso volto a fare dichiarare che, avendo mantenuto in vigore una legislazione con cui si esentano dall'imposta sul valore aggiunto sia le cessioni di opere d'arte effettuate dagli autori o dai loro agenti, sia l'importazione di opere d'arte direttamente acquistate presso gli autori, la repubblica di Finlandia è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in virtù dell'art. 2 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: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai sigg. P. Jann, presidente di sezione, S. von Bahr (relatore) e A. La Pergola, giudici,

avvocato generale: L.A. Geelhoed

cancelliere: R. Grass

vista la relazione del giudice relatore,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 20 settembre 2001,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con atto introduttivo depositato presso la cancelleria della Corte l'8 maggio 2000, la Commissione delle Comunità europee, in virtù dell'art. 226 CE, ha proposto un ricorso volto a far dichiarare che, avendo mantenuto in vigore una legislazione con cui si esentano dall'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») sia le cessioni di opere d'arte effettuate dagli autori o dai loro agenti, sia l'importazione di opere d'arte direttamente acquistate presso gli autori, la repubblica di Finlandia è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in virtù dell'art. 2 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: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

Disciplina comunitaria

2 L'art. 2 della sesta direttiva prevede:

«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto :

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;

2. le importazioni di beni».

3 Secondo l'art. 5, n. 1, della sesta direttiva, «[s]i considera "cessione di un bene" il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario».

4 Secondo l'art. 6, n. 1, della sesta direttiva, «[s]i considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce cessione di un bene ai sensi dell'articolo 5».

5 L'art. 12, n. 3, lett. c), della sesta direttiva prevede:

«Gli Stati membri possono prevedere che l'aliquota ridotta, o una delle aliquote ridotte, da essi applicata conformemente alle disposizioni di cui alla lettera a), terzo comma, si applichi anche alle importazioni di oggetti d'arte (...).

Allorché si avvalgono di questa facoltà, gli Stati membri possono applicare l'aliquota ridotta anche alle cessioni di oggetti d'arte (...):

- effettuate dall'autore o dagli aventi diritto;

- (...)».

6 L'art. 13, parte A, della sesta direttiva, intitolato «Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», prevede, al n. 1, lett. n):

«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:

(...)

n) talune prestazioni di servizi culturali e le forniture di beni loro strettamente connesse effettuate da organismi culturali di diritto pubblico o da altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro interessato».

7 L'art. 28, n. 3, lett. b), della sesta direttiva dispone che, durante il periodo transitorio di cui al n. 4, gli Stati membri possono «continuare ad esentare le operazioni elencate nell'allegato F alle condizioni esistenti nello Stato membro interessato».

8 L'allegato F della sesta direttiva, che elenca le operazioni che possono essere esentate in applicazione del citato articolo, prevede, al suo punto 2, le «prestazioni di servizi degli autori, artisti, interpreti artistici, avvocati ed altri membri di libere professioni».

9 L'allegato XV, titolo IX, n. 2, lett. n), primo comma, primo trattino, dell'Atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica d'Austria, della repubblica di Finlandia e del Regno di Svezia e agli adattamenti dei trattati sui quali si fonda l'Unione europea (GU 1994, C 241, pag. 21, e GU 1995, L 1, pag. 1; in prosieguo: l'«atto di adesione»), dispone:

«Per l'applicazione dell'articolo 28, paragrafo 3, lettera b) e fintanto che la stessa esenzione è applicata da uno qualsiasi degli Stati membri attuali, la repubblica di Finlandia può esentare dall'imposta sul valore aggiunto:

- i servizi prestati da autori, artisti e interpreti artistici di cui al punto 2 dell'allegato F».

Legislazione finlandese

10 In Finlandia l'IVA è disciplinata dall'*arvonlisäverolaki* (legge relativa all'imposta sul valore aggiunto) 30 dicembre 1993, n. 1501 (in prosieguo: la «legge sull'IVA»), entrata in vigore il 1° giugno 1994.

11 L'art. 46 della legge sull'IVA dispone:

«La vendita di un oggetto d'arte ai sensi dell'art. 79 c compiuta dal suo autore o la vendita con la mediazione di un agente di un oggetto d'arte di proprietà del suo autore non è soggetta all'imposta».

12 L'art. 79 c della legge sull'IVA definisce i beni che devono essere considerati come oggetti d'arte.

13 L'art. 94, n. 1, secondo comma, della legge sull'IVA esenta dall'IVA anche l'importazione da parte del proprietario-autore di un oggetto d'arte ai sensi dell'art. 79 c.

Fatti e fase precontenziosa

14 Considerando che, avendo mantenuto in vigore nella sua legislazione nazionale talune disposizioni con cui si esentano dall'IVA le cessioni di opere d'arte effettuate dagli autori o dai loro agenti e le importazioni di opere d'arte direttamente acquistate presso gli autori, la repubblica di Finlandia violasse le disposizioni della sesta direttiva, in particolare il suo art. 2, la Commissione ha avviato il procedimento per inadempimento.

15 Dopo avere invitato la repubblica di Finlandia a presentare le proprie osservazioni, il 4 novembre 1998 la Commissione ha emesso un parere motivato sollecitando tale Stato membro ad adottare le misure necessarie per conformarsi entro un termine di due mesi dalla sua notifica. Poiché le autorità finlandesi hanno risposto che l'esenzione censurata era conforme all'allegato XV, titolo IX, n. 2, lett. n), dell'atto di adesione e hanno contestato la sussistenza dell'inadempimento, la Commissione ha deciso di proporre il presente ricorso.

Ricorso

Argomenti delle parti

16 La Commissione fa valere che la repubblica di Finlandia è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in virtù dell'art. 2 della sesta direttiva, avendo mantenuto in vigore una legislazione con cui si esentano dall'IVA sia le cessioni di opere d'arte effettuate dagli autori o dai loro agenti, sia l'importazione di opere d'arte direttamente acquistate presso gli autori.

17 La Commissione ricorda che l'art. 2 della sesta direttiva stabilisce il principio secondo il quale le cessioni e le importazioni di beni sono soggette all'IVA. Essa sostiene che la sesta direttiva non

prevede la possibilità di esentare dall'IVA la cessione o l'importazione di oggetti d'arte, nemmeno nel caso in cui questa cessione è compiuta dall'autore o dal suo agente. Infatti, l'allegato F della sesta direttiva, che elenca le operazioni che possono essere esentate, fa riferimento solamente, nel suo punto 2, ai servizi prestati da autori, artisti e interpreti artistici, sicché la vendita e l'importazione di oggetti d'arte non rientrerebbero nel campo di applicazione di questa deroga. La Commissione aggiunge che l'art. 12, n. 3, lett. c), della sesta direttiva consente l'applicazione di un'aliquota d'imposta ridotta alla cessione e all'importazione di oggetti d'arte.

18 Secondo la Commissione, l'interpretazione della deroga prevista all'allegato F, punto 2, della sesta direttiva deve fondarsi sul tenore di questa disposizione. Inoltre, trattandosi di una deroga al principio generale, la disposizione deve essere interpretata in maniera restrittiva.

19 Il governo finlandese obietta che, al momento della sua adesione all'Unione europea, la repubblica di Finlandia ha negoziato un'eccezione che le permetteva di mantenere in vigore l'esenzione, prevista dalla sua legislazione nazionale, delle opere di arte plastica di proprietà dell'autore.

20 Esso ritiene che l'interpretazione dell'allegato F, punto 2, della sesta direttiva, per quanto riguarda la prima vendita di un'opera d'arte da parte dell'autore direttamente e l'importazione effettuata dal proprietario-autore, non può fondarsi sul solo tenore di questa disposizione. Una tale interpretazione ridurrebbe il campo d'applicazione della detta disposizione fino a renderlo praticamente inesistente e in grado di comprendere quasi unicamente la pittura di affreschi, per i quali la creazione dell'opera si integra direttamente in un bene immobile di cui l'acquirente è proprietario.

21 Secondo il governo finlandese si deve tenere conto, per l'interpretazione dell'allegato F, punto 2, della sesta direttiva, della finalità di questa disposizione, del contesto giuridico, detto altrimenti delle altre disposizioni della sesta direttiva applicabili alle attività culturali, e del principio di neutralità fiscale. Sarebbe ugualmente necessario tenere conto del carattere particolare che riveste la prima vendita di un oggetto artistico, il quale deve il suo carattere essenziale al lavoro unico di creazione dell'artista.

22 Anzitutto, la finalità dell'allegato F, punto 2, della sesta direttiva sarebbe di dare agli Stati membri la facoltà di continuare ad applicare le loro norme nazionali che esentano l'attività degli autori, artisti ed interpreti artistici.

23 Inoltre, l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva, che prevede l'esenzione di talune prestazioni di servizi culturali, esprimerebbe la condizione giuridica particolare delle attività culturali nel contesto della sesta direttiva.

24 Infine, un'interpretazione conforme allo stretto tenore dell'allegato F, punto 2, della sesta direttiva pregiudicherebbe il principio di neutralità fiscale. Infatti, essa avrebbe come conseguenza di distinguere le forme artistiche, sul piano fiscale, a seconda che la cessione dell'opera si concretizzi o meno nella vendita di un bene mobile.

25 Riguardo invece alla mediazione nella vendita delle opere d'arte il cui proprietario è l'autore, il governo finlandese riconosce che il ricorso è fondato.

Giudizio della Corte

26 Si deve constatare che il presente ricorso verte sulla questione se la repubblica di Finlandia possa esentare dall'IVA, come prevede la sua legge sull'IVA, la vendita di un'opera d'arte effettuata direttamente dal suo autore o con la mediazione di un agente, come pure l'importazione di un'opera d'arte realizzata dal proprietario-autore.

27 Per valutare la compatibilità della legislazione finlandese in questione con le disposizioni della sesta direttiva e dell'atto di adesione, si devono ricordare, in via preliminare, le caratteristiche del sistema comune dell'IVA pertinenti nel caso di specie.

28 Secondo l'art. 2 della sesta direttiva sono soggette all'imposta sul valore aggiunto 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, come pure le importazioni di beni.

29 I beni ed i servizi sono definiti rispettivamente agli artt. 5 e 6 della sesta direttiva. Secondo l'art. 5, n. 1, si considera cessione di un bene il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario. Secondo l'art. 6, n. 1, si considera prestazione di servizi ogni operazione che non costituisce cessione di un bene ai sensi dell'art. 5.

30 Dall'atto di adesione risulta che, durante il periodo transitorio previsto all'art. 28 della sesta direttiva, la repubblica di Finlandia può continuare ad esentare dall'IVA i servizi prestati da autori, artisti e interpreti artistici di cui al punto 2 dell'allegato F della sesta direttiva, fintanto che la stessa esenzione è applicata da uno qualsiasi degli Stati già membri dell'Unione europea.

31 Occorre dunque interpretare la nozione di servizi prestati da artisti al fine di determinare se questa nozione comprenda anche la prima cessione di oggetti d'arte effettuata direttamente dal loro autore, come asserisce la repubblica di Finlandia, oppure se una tale cessione costituisca una cessione di beni non esente, come sostiene la Commissione.

32 E' certo che l'esenzione prevista nell'allegato F, punto 2, della sesta direttiva costituisce una deroga che sfugge alla armonizzazione dei regimi d'IVA quale organizzata da questa direttiva.

33 Occorre ricordare che, per giurisprudenza costante, i termini con i quali sono state designate le esenzioni che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo devono essere interpretati restrittivamente (v., in particolare, in questo senso, sentenze 15 giugno 1989, causa 348/87, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, Racc. pag. 1737, punto 13; 11 agosto 1995, causa C-453/93, *Bulthuis-Griffioen*, Racc. pag. I-2341, punto 19; 7 settembre 1999, causa C-216/97, *Gregg*, Racc. pag. I-4947, punto 12, e 18 gennaio 2001, causa C-150/99, *Stockholm Lindöpark*, Racc. pag. I-493, punto 25).

34 Un'interpretazione restrittiva si giustifica tanto più nel caso di specie in quanto l'allegato F, punto 2, della sesta direttiva non è un'esenzione armonizzata che faccia parte integrante del regime dell'IVA, ma un'esenzione autorizzata unicamente per un periodo transitorio.

35 Da un'interpretazione restrittiva del tenore dell'esenzione in oggetto risulta che la nozione di servizi prestati da artisti non comprende la cessione di oggetti d'arte, nemmeno nel caso in cui la cessione sia effettuata dall'autore o dal suo agente. Una tale cessione costituisce quindi una cessione di beni, non esonerata.

36 Contrariamente a quanto sostiene la repubblica di Finlandia, né dall'obiettivo perseguito dall'esenzione delle prestazioni di servizi di artisti né dal contesto giuridico di questa esenzione, cioè dalle altre disposizioni della sesta direttiva applicabili alle attività culturali, si può dedurre che questa esenzione potrebbe estendersi anche alla prima cessione di oggetti d'arte.

37 Alla luce di quanto sopra, si deve ritenere la prima cessione di un'opera d'arte effettuata direttamente dal suo autore come cessione di un bene, e pertanto, non esente.

38 Si deve quindi constatare che, avendo mantenuto in vigore una legislazione con cui si esentano dall'IVA sia la vendita di un oggetto d'arte effettuata dal suo autore, direttamente o con la mediazione di un agente, sia l'importazione di un'opera d'arte realizzata dal proprietario-autore, la repubblica di Finlandia è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in virtù dell'art. 2 della sesta direttiva.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

39 Ai sensi dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ne ha fatto domanda, la repubblica di Finlandia, rimasta soccombente, deve essere condannata alle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione)

dichiara e statuisce:

1) Avendo mantenuto in vigore una legislazione con cui si esentano dall'imposta sul valore aggiunto sia la vendita di un oggetto d'arte effettuata dal suo autore, direttamente o con la mediazione di un agente, sia l'importazione di un'opera d'arte realizzata dal proprietario-autore, la repubblica di Finlandia è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in virtù dell'art. 2 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: base imponibile uniforme.

2) La repubblica di Finlandia è condannata alle spese.