

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(/../../css/generic.css); EUR-Lex - 61986J0289 - IT

Avis juridique important

|

61986J0289

SENTENZA DELLA CORTE (SESTA SEZIONE) DEL 5 LUGLIO 1988. - VERENIGING HAPPY FAMILY CONTRO INSPECTEUR DER OMZETBELASTING. - DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE, PROPOSTA DAL GERECHTSHOF DI AMSTERDAM. - IVA SULLA CESSIONE ILLEGALE DI STUPEFACENTI EFFETTUATA ALL'INTERNO DI UNO STATO MEMBRO. - CAUSA 289/86.

raccolta della giurisprudenza 1988 pagina 03655

edizione speciale svedese pagina 00515

edizione speciale finlandese pagina 00523

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 - Tributo relativo alle cessioni di beni all'interno di uno Stato membro - Applicazione a stupefacenti che circolano illegalmente - Inammissibilità - Repressione penale dei reati - Competenza degli Stati membri - Politica di repressione selettiva nei confronti delle cessioni di stupefacenti a base di canapa - Circostanza che non può giustificare la tassazione

(Direttiva del Consiglio 77/388, art . 2)

Massima

La cessione illegale di stupefacenti sul mercato interno di uno Stato membro la quale, al pari della loro importazione nella Comunità, può dar luogo unicamente a provvedimenti repressivi, è sottratta alla Sesta direttiva in fatto di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari. Di conseguenza l'art. 2 di detta direttiva dev'essere interpretato nel senso che nessun debito d'imposta sulla cifra d'affari nasce in occasione della cessione illegale di stupefacenti effettuata a titolo oneroso all'interno di uno Stato membro, qualora dette merci non facciano parte del circuito economico rigorosamente sorvegliato dalle competenti autorità in vista dell'uso per scopi medici e scientifici.

Ciò lascia del tutto intatta la competenza degli Stati membri a reprimere le trasgressioni delle loro leggi in fatto di stupefacenti mediante opportune sanzioni, con tutte le conseguenze che queste possono implicare, in particolare in campo pecuniario.

Il principio della non assoggettabilità all'IVA vale del pari per la cessione illegale di stupefacenti a base di canapa, anche se le autorità di uno Stato membro, nel contesto di una politica repressiva selettiva, non reprimono penalmente in modo sistematico il piccolo commercio al minuto di detti stupefacenti.

Parti

Nel procedimento 289/86,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, dal Gerechtshof di Amsterdam nella causa dinanzi ad esso pendente fra

Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, con sede in Amsterdam

e

Inspecteur der Omzetbelasting di Amsterdam,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva 77/388 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, T. Koopmans, K. Bahlmann, C. Kakouris e T.F. O'Higgins, giudici,

avvocato generale : G.F. Mancini

cancelliere : sig.ra B. Pastor, amministratore

viste le osservazioni presentate :

- per la Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, dall'avv. Kouwenhoven, consulente fiscale,*
- per la Repubblica francese, dai sigg. Guillaume e Botte, in qualità di agenti,*
- per la Repubblica federale di Germania, dai sigg. Seidel e Dittrich, in qualità di agenti,*

- per il regno dei Paesi Bassi, dai sigg . Jacobs e Borchardt, in qualità di agenti,
- per la Commissione delle Comunità europee, dal sig . Buhl e dall' avv . Mees, in qualità di agenti,
vista la relazione d' udienza e a seguito della trattazione orale del 29 ottobre 1987,
sentite le conclusioni dell' avvocato generale, presentate all' udienza del 21 aprile 1988,
ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con sentenza 28 ottobre 1986, pervenuta in cancelleria il 24 novembre 1986, il Gerechtshof di Amsterdam ha sottoposto a questa Corte, a norma dell' art . 177 del trattato CEE, tre questioni pregiudiziali relative all' interpretazione dell' art . 2, punto 1, della sesta direttiva 77/388 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, in prosiegua : la "sesta direttiva "))).

2 Dette questioni sono state sollevate nell' ambito di un ricorso proposto dalla Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat - associazione socioculturale che esercisce un centro giovanile nel quale i visitatori possono, fra l' altro, acquistare hascisc presso un rivenditore accreditato (huisdealer) - contro l' amministrazione tributaria olandese che ha assoggettato all' imposta sulla cifra d' affari le vendite di hascisc effettuate in detto centro giovanile .

3 L' hascisc è un prodotto ottenuto dalla canapa indiana la cui vendita, cessione o distribuzione sono vietate nei Paesi Bassi in forza della legge olandese sugli stupefacenti (Opiumwet). Tuttavia, nelle direttive del pubblico ministero olandese in materia di indagini e di procedimenti penali relativi ai reati contemplati dalla legge suddetta si dice, a proposito, in particolare, dello spaccio al minuto dei prodotti a base di canapa e dei rivenditori accreditati (Nederlandse Staatscourant del 18 luglio 1980, n . 137, pag . 7):

"Per rivenditore accreditato si intende lo spacciatore di prodotti della canapa indiana il quale, con la fiducia e sotto la protezione del personale di un centro giovanile, ha la possibilità di vendere in esclusiva, in detto centro, prodotti della canapa indiana . In via di principio il rivenditore accreditato rientra nella sfera d' applicazione della norma penale dell' art . 11, 2° comma, dell' Opiumwet, intesa a colpire in particolare gli spacciatori di stupefacenti menzionati nell' elenco II .

Nelle indagini su questo spaccio al minuto quel che conta è la loro priorità relativa; (...) in base al sistema dell' Opiumwet hanno la precedenza assoluta le indagini sullo spaccio di stupefacenti comportanti rischi inammissibili . La minore importanza attribuita alle indagini sullo spaccio al minuto di prodotti della canapa indiana significa in pratica che la polizia deferisce al pubblico ministero il piccolo spacciatore solo qualora questi agisca ostentatamente come tale o svolga altrimenti la sua attività in modo provocatorio ".

4 Nel ricorso proposto avverso l'imposizione delle entrate ottenute con le suddette vendite di hascisc la Vereniging Happy Family ha invocato segnatamente la sentenza della Corte 28 febbraio 1984 (causa 294/82, Einberger, Racc . pag . 1177), secondo cui l'importazione illegale di stupefacenti non dà origine, in via di principio, a debiti d'imposta sulla cifra d'affari all'importazione .

5 Per risolvere la controversia il Gerechtshof ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali :

"1) Se l' art . 2, punto 1, della sesta direttiva del Consiglio vada interpretato, sulla falsariga della sentenza della Corte di giustizia delle Comunità europee 28 febbraio 1984 (causa 294/82), nel senso che non sorge alcun debito fiscale in ordine all'imposta sulla cifra d'affari nemmeno sulle cessioni di stupefacenti all'interno del territorio di uno Stato membro .

2) In caso di soluzione affermativa della questione sub 1), se detta soluzione valga poi per le cessioni di tutti i tipi di stupefacenti e, in particolare, anche per le cessioni di prodotti della canapa indiana .

3) In caso di soluzione affermativa della questione sub 2), se la circostanza che una politica di moderata repressione da parte delle competenti autorità giudiziarie consenta, a determinate condizioni, di effettuare cessioni vietate di prodotti della canapa indiana senza incorrere in conseguenze penali, possa poi dar adito ad una diversa conclusione in merito all'imponibilità della cessione di detti prodotti " .

6 Per una più ampia illustrazione degli antefatti della causa principale e delle osservazioni presentate alla Corte si fa rinvio alla relazione d'udienza . Questi elementi del fascicolo sono richiamati solo nella misura necessaria alla comprensione del ragionamento della Corte .

Sulla prima questione

7 La prima questione mira, in sostanza, a far stabilire se l' art . 2, punto 1, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che l'imposta sulla cifra d'affari non è dovuta in caso di cessione illegale di stupefacenti effettuata all'interno del territorio di uno Stato membro .

8 Si deve ricordare come, nella predetta sentenza 28 febbraio 1984, la Corte abbia interpretato l' art . 2, punto 2, della sesta direttiva nel senso che l'imposizione illegale nella Comunità di stupefacenti che non facciano parte del circuito economico rigorosamente sorvegliato dalle autorità competenti in vista dell'uso per scopi medici e scientifici non dà origine ad alcun debito d'imposta sulla cifra d'affari all'importazione .

9 L'associazione Happy Family e la Commissione sostengono che la soluzione adottata nella citata sentenza deve valere anche per le operazioni commerciali effettuate all'interno del paese . Infatti, la Corte avrebbe basato la sua decisione essenzialmente sulla considerazione che gli stupefacenti ricadono, per definizione, sotto un divieto assoluto d'importazione e di smercio nella Comunità, il che escluderebbe dalla sfera d'applicazione della sesta direttiva anche la cessione di detti stupefacenti effettuata all'interno del paese .

10 Secondo i governi olandese, francese e tedesco, la citata sentenza si riferisce soltanto all' importazione illegale di stupefacenti e quindi non pregiudica una decisione relativa alla cessione degli stessi all' interno del paese, tanto più che nella stessa sentenza la Corte ha espressamente rilevato che tra le due suddette operazioni vi sono differenze sul piano economico e sul piano giuridico . Infatti, nel caso dell' importazione il fatto generatore dell' IVA è essenzialmente identico a quello dei dazi doganali, mentre la cessione all' interno del paese è imponibile soltanto se è effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo che agisce in quanto tale .

11 Di fronte a queste tesi divergenti è opportuno ricordare che l' art . 2 della sesta direttiva menziona, come campo d' applicazione dell' 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 " .

12 In questo contesto si deve rilevare preliminarmente che la questione pregiudiziale sollevata dal giudice nazionale si riferisce esclusivamente alla cessione illegale di stupefacenti effettuata all' interno dello Stato membro interessato . Orbene, la questione se un' operazione del genere sia assoggettabile all' IVA non ha ancora costituito oggetto della giurisprudenza della Corte . A prescindere dalle sentenze relative al regime doganale degli stupefacenti importati di contrabbando, la Corte ha dovuto pronunziarsi, nella citata sentenza 28 febbraio 1984, solo sull' interpretazione dell' art . 2, punto 2, della sesta direttiva a proposito dell' importazione illegale di stupefacenti nella Comunità . Nella suddetta sentenza non è stata risolta la questione delle cessioni illegali all' interno del paese .

13 In mancanza di espresse disposizioni della direttiva su questo punto, occorre innanzitutto stabilire se la cessione illegale di stupefacenti all' interno del paese costituisca o no un' operazione imponibile o se invece la direttiva debba essere interpretata nel senso che essa lascia agli Stati membri la facoltà di decidere in proposito .

14 Orbene, come la Corte ha già affermato nella citata sentenza riferendosi all' importazione di stupefacenti, la direttiva non può essere interpretata nel senso che essa lascia detta questione fuori della sua sfera d' applicazione . Questa interpretazione striderebbe con lo scopo perseguito dalla direttiva, la quale mira ad un' ampia armonizzazione in questo campo e in particolare per quanto riguarda la sfera d' applicazione dell' imposta sul valore aggiunto .

15 Occorre poi accertare se la sesta direttiva, considerati il suo contesto e i suoi scopi, osti a che venga riscossa l' IVA sulla cessione illegale di stupefacenti all' interno del paese .

16 A questo proposito si deve rilevare che la sesta direttiva è basata sugli artt . 99 e 100 del trattato CEE e persegue l' armonizzazione o il ravvicinamento delle normative degli Stati membri in fatto di imposte sulla cifra d' affari "nell' interesse del mercato comune " . A tenore del terzo e del quarto punto del preambolo, l' istituzione di un sistema comune d' imposta sul valore aggiunto deve contribuire all' effettiva liberalizzazione della circolazione delle persone, dei beni, dei servizi e dei capitali e all' interpenetrazione delle economie, nonché alla realizzazione di un mercato comune che implichi una sana concorrenza ed abbia caratteristiche analoghe a quelle di un vero mercato interno .

17 Orbene, poiché la nocività degli stupefacenti è generalmente ammessa, il loro smercio è vietato in tutti gli Stati membri, fatta eccezione per un commercio rigorosamente sorvegliato dalle autorità competenti in vista dell' uso per scopi medici e scientifici . Come la Corte ha già rilevato nella citata sentenza 28 febbraio 1984 a proposito della loro importazione illegale nella Comunità, gli stupefacenti ricadono, per definizione, sotto un divieto assoluto d' importazione e di smercio nella

Comunità . La Corte ha aggiunto che merci del genere, la cui introduzione nel circuito economico e commerciale della Comunità è assolutamente vietata e la cui importazione illegale può dar luogo soltanto a misure repressive, sono del tutto estranee alle disposizioni della sesta direttiva riguardanti la definizione dell' imponibile e, di conseguenza, a quelle riguardanti il sorgere di un debito fiscale in fatto d' imposta sulla cifra d' affari .

18 Queste considerazioni valgono anche per la riscossione dell' IVA sulle cessioni effettuate all' interno del paese . Infatti, la circolazione illecita di stupefacenti all' interno del paese, che può anch' essa dar luogo soltanto a misure repressive è, al pari dell' importazione illecita delle stesse sostanze, estranea ai summenzionati scopi della direttiva e, di conseguenza, al sorgere di un debito fiscale in fatto d' imposta sulla cifra d' affari .

19 Per quanto riguarda la tesi contraria sostenuta dai tre governi che hanno presentato osservazioni in questo procedimento, si deve rilevare che essa sembra dettata dal timore che sarà impossibile operare una delimitazione, nella giurisprudenza, fra il commercio illegale di stupefacenti e altre attività economiche illecite, con la conseguenza che, a causa del più vantaggioso trattamento fiscale del commercio illecito in generale, verrebbe compromesso il principio della neutralità fiscale del sistema IVA .

20 Si deve ammettere che effettivamente il principio della neutralità fiscale non consente, in materia di riscossione dell' IVA, una distinzione generale fra le operazioni lecite e le operazioni illecite . Tuttavia questa considerazione non vale per la cessione di merci come gli stupefacenti, che si trovano in una situazione particolare per il fatto di ricadere in tutti gli Stati membri, per loro stessa natura, sotto il divieto assoluto di messa in circolazione, fatta eccezione per un circuito economico rigorosamente sorvegliato in vista dell' uso per scopi medici e scientifici . In questa situazione specifica, in cui è esclusa qualsiasi concorrenza tra un settore economico lecito e un settore illecito, il non assoggettamento all' IVA non può compromettere il principio della neutralità fiscale .

21 Per lo stesso motivo non può accogliersi l' argomento che i tre governi ricavano in questo contesto dall' art . 4, n . 1, della sesta direttiva, il quale assoggetta all' IVA qualsiasi attività economica, "indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività " . Infatti, anche se la disposizione richiamata, nel definire la nozione di soggetto passivo, si riferisce in termini generali alle attività economiche, senza distinguere fra operazioni lecite e operazioni illecite, non se ne può trarre alcuna conclusione per quanto riguarda il regime fiscale degli stupefacenti, poiché queste merci esulano già dal campo d' applicazione dell' IVA definito nell' art . 2 della sesta direttiva .

22 Si deve aggiungere che questa considerazione lascia intatta la competenza degli Stati membri a reprimere le trasgressioni delle loro leggi in fatto di stupefacenti mediante opportune sanzioni, con tutte le conseguenze che queste possono implicare, in particolare in campo pecuniario .

23 La prima questione va pertanto risolta dichiarando che l' art . 2 della sesta direttiva dev' essere interpretato nel senso che la cessione illegale di stupefacenti effettuata all' interno del territorio di uno Stato membro non dà origine ad alcun debito d' imposta sulla cifra d' affari qualora detti prodotti non facciano parte del circuito economico rigorosamente sorvegliato dalle autorità competenti in vista dell' uso per scopi medici e scientifici .

Sulla seconda e sulla terza questione

24 La seconda e la terza questione mirano, in sostanza, a far stabilire se il principio del non assoggettamento all' IVA valga anche per la cessione illegale di stupefacenti ricavati dalla canapa indiana e nella situazione particolare in cui le autorità di uno Stato membro, nell' ambito di una politica di repressione selettiva, non promuovano sistematicamente procedimenti penali nei confronti degli spacciatori al minuto di detti stupefacenti .

25 A questo proposito si deve rilevare subito che, come emerge dal fascicolo, gli stupefacenti ricavati dalla canapa indiana, anche se in taluni Stati membri sono qualificati droghe "leggere", sono colpiti da un divieto legale assoluto d' importazione e di smercio nella Comunità . Si deve aggiungere che gli stupefacenti del tipo suddetto figurano fra le sostanze che, in particolare, possono essere importate e commerciate solo per scopi medici e scientifici, come emerge dalla Convenzione unica del 1961 sugli stupefacenti (Recueil des traités des Nations Unies, 520, n . 7515), alla quale aderiscono attualmente tutti gli Stati membri .

26 Pertanto, la soluzione data alla prima questione vale anche per gli stupefacenti ricavati dalla canapa indiana in quanto tali .

27 Per quanto riguarda la questione se la soluzione debba essere diversa quando, come nella fattispecie, le autorità di uno Stato membro rinunzino, in determinati casi, a perseguire gli spacciatori al minuto di detti stupefacenti, la Commissione assume che in casi del genere si configura un' operazione economica di per sé non illegale . Infatti, le autorità competenti, rinunciando a perseguire penalmente siffatte operazioni, le tollererebbero e ciò equivarrebbe alla legalizzazione delle stesse . Pertanto, sarebbe ingiustificato sottrarre all' IVA dette operazioni .

28 Il governo olandese sostiene, dal canto suo, che la vendita di stupefacenti ricavati dalla canapa indiana, anche se, ricorrendo determinati presupposti, non è perseguita sistematicamente in sede penale, è pur sempre vietata dalla legge . La sua illegalità non viene meno per il fatto che, per motivi inerenti all' efficacia dell' azione penale, viene attribuita una relativa priorità alla repressione di altri reati considerati più pericolosi dalle autorità competenti . Siffatta politica rispecchierebbe il principio vigente nel diritto penale olandese secondo cui il pubblico ministero non è tenuto a procedere contro tutti i reati di cui gli è data notizia, ma può agire, in questo campo, secondo criteri di opportunità .

29 A questo proposito si deve rilevare innanzitutto che il divieto assoluto di smercio che colpisce gli stupefacenti non è scalfito dal solo fatto che le autorità nazionali incaricate di applicarlo, tenendo conto delle disponibilità, manifestamente limitate, di uomini e di mezzi e allo scopo di concentrare le risorse disponibili nella lotta contro gli stupefacenti, mettano in secondo piano la repressione di un determinato tipo di commercio di stupefacenti poiché considerano più pericolosi altri tipi di commercio . Tale comportamento non può affatto portare ad equiparare il traffico illegale di stupefacenti al circuito economico rigorosamente sorvegliato dalle autorità competenti nel campo medico e scientifico . Infatti, quest' ultimo commercio è effettivamente legalizzato, mentre il traffico vietato, anche se è tollerato entro determinati limiti, resta illegale e può, in qualsiasi momento, essere represso dalla polizia se le autorità competenti lo ritengono opportuno .

30 Si deve osservare, in secondo luogo, che l' armonizzazione del sistema d' imposta sul valore aggiunto realizzata sul piano comunitario sarebbe compromessa qualora la sfera d' applicazione di detta imposta con riguardo a un' operazione illegale, dipendesse dalle modalità di repressione effettivamente seguite in questo o quello Stato membro, pur restando operazioni del genere, in via di principio, illegali nello Stato interessato .

31 Pertanto, la seconda e la terza questione devono essere risolte nel senso che il principio del non assoggettamento all' IVA vale del pari per la cessione illegale di stupefacenti ricavati dalla canapa indiana anche se le autorità di uno Stato membro, nell' ambito di una politica repressiva selettiva, non promuovano sistematicamente procedimenti penali nei confronti degli spacciatori al

minuto di detti stupefacenti .

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

32 Le spese sostenute dalla Repubblica francese, dalla Repubblica federale di Germania, dal regno dei Paesi Bassi e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione . Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento ha il carattere di un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese .

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE (sesta sezione),

pronunziandosi sulle questioni sottoposte dal Gerechtshof di Amsterdam, con sentenza 28 ottobre 1986, dichiara :

1) L' art . 2, punto 1, della sesta direttiva 77/388 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), dev' essere interpretato nel senso che la cessione illegale di stupefacenti effettuata all' interno del territorio di uno Stato membro non dà origine ad alcun debito d' imposta sulla cifra d' affari qualora detti prodotti non facciano parte del circuito economico rigorosamente sorvegliato dalle autorità competenti in vista dell' uso per scopi medici e scientifici .

2) Questo vale del pari per la cessione illegale di stupefacenti ricavati dalla canapa indiana anche se le autorità di uno Stato membro, nell' ambito di una politica di repressione selettiva, non promuovano sistematicamente procedimenti penali nei confronti degli spacciatori al minuto di detti stupefacenti .