

61991J0333

SENTENZA DELLA CORTE DEL 22 GIUGNO 1993. - SOFITAM SA CONTRO MINISTRE DU BUDGET. - DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE: CONSEIL D'ETAT - FRANCIA. - INTERPRETAZIONE DELL'ART. 19 DELLA SESTA DIRETTIVA - CALCOLO DEL PRORATA DI DEDUZIONE - DIVIDENDO D'AZIONE. - CAUSA C-333/91.

raccolta della giurisprudenza 1993 pagina I-03513

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 ° Deduzione dell'imposta versata a monte ° Impresa soggetta soltanto per una parte delle sue operazioni ° Deduzione per prorata ° Calcolo ° Riscossione di dividendi azionari ° Esclusione

(Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 19, n. 1)

Massima

In forza dell'art. 19, n. 1, della sesta direttiva 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari, un'impresa non soggetta all'imposta sul valore aggiunto per tutte le sue operazioni può dedurre dall'imposta di cui è debitrice l'importo dell'imposta da essa versata nella misura di un prorata che risulta da una frazione avente, al denominatore, l'importo totale della cifra d'affari relativa sia alle operazioni che danno diritto a deduzione, sia a quelle che non conferiscono tale diritto. Detta disposizione va interpretata nel senso che i dividendi azionari riscossi da un'impresa del genere devono essere esclusi dal suddetto denominatore. Infatti, non costituendo il corrispettivo di nessuna attività economica ai sensi della sesta direttiva, la percezione di dividendi non rientra nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto; conseguentemente, i dividendi derivanti dal possesso di partecipazioni sono estranei al sistema dei diritti a deduzione.

Parti

Nel procedimento C-333/91,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell' art. 177 del Trattato CEE, dal Conseil d' État francese, nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Sofitam SA (già Satam SA)

e

Ministro incaricato del Bilancio,

domanda vertente sull' interpretazione dell' art. 19 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 d' affari ° Sistema comune d' imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE,

composta dai signori O. Due, presidente, M. Zuleeg e J.L. Murray, presidenti di sezione, G.F. Mancini, F.A. Schockweiler, J.C. Moitinho de Almeida e F. Grévisse, giudici,

avvocato generale: W. Van Gerven

cancelliere: H. von Holstein, cancelliere aggiunto

viste le osservazioni scritte presentate:

° per la Satam SA (oggi Sofitam SA), dall' avv. Philippe Derouin, del foro di Parigi,

° per il governo francese, dal signor Philippe Pouzoulet, vicedirettore degli affari giuridici presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente, assistito dal signor Géraud de Bergues, segretario aggiunto principale degli Affari esteri, in qualità di agente supplente,

° per il governo olandese, dal signor T.P. Hofstre, segretario generale facente funzione presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente,

° per il governo ellenico, dal signor Vasileios Kontolaimos, consigliere giuridico aggiunto presso l' avvocatura dello Stato, in qualità di agente,

° per la Commissione delle Comunità europee, dal signor Henri Étienne, consigliere giuridico principale, e dal signor Johannes F. Bull, consigliere giuridico, in qualità di agenti;

vista la relazione d' udienza,

sentite le osservazioni orali della Satam SA, del governo francese, rappresentato dalla signora Catherine de Salins, segretario degli Affari esteri, in qualità di agente, del governo ellenico, rappresentato dal signor Vasileios Kontolaimos, consigliere giuridico aggiunto, assistito dalla signora Marias Basdeki, patrocinatore, in qualità di agenti, e della Commissione, all' udienza del 9 dicembre 1992,

sentite le conclusioni dell' avvocato generale, presentate all' udienza del 20 gennaio 1993,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con sentenza 13 dicembre 1991, pervenuta alla Corte il 20 dicembre successivo, il Conseil d'État francese ha sollevato, a norma dell' art. 177 del Trattato CEE, una questione pregiudiziale vertente sull' interpretazione dell' art. 19 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 d' affari ° Sistema comune d' imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1, in prosieguo: la "sesta direttiva").

2 Detta questione è stata sollevata nell' ambito di una controversia tra la società anonima Satam (oggi Sofitam, in prosieguo: la "Satam"), con sede in Asnières (Francia), e il ministro incaricato del Bilancio, in seguito ad una rettifica dell' imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l' "IVA"), contestata alla Satam e derivante dalla riduzione dei suoi diritti a deduzione.

3 La Satam, società holding, ha dedotto dall' IVA che doveva versare l' intero importo di quella che, durante il medesimo esercizio, aveva gravato i suoi acquisti di beni e servizi. Dopo aver constatato che gli introiti riscossi dalla Satam comprendevano, da un lato, diversi utili soggetti ad IVA e, dall' altro, dividendi esenti da quest' ultima, l' amministrazione francese ha ritenuto che, conformemente al codice generale delle imposte, il tributo gravante i beni e servizi acquisiti dalla società avrebbe dovuto essere dedotto da quest' ultima solo nei limiti della percentuale risultante dal rapporto tra l' ammontare dei suoi introiti soggetti ad IVA e l' ammontare annuale di tutti gli introiti, ivi compresi i dividendi da essa riscossi. L' amministrazione francese ha pertanto preteso dalla Satam un supplemento d' IVA, derivante dalla riduzione dei suoi diritti a deduzione.

4 La Satam si è opposta a ciò, allegando che i dividendi non sono annoverabili tra gli elementi da includere nel prorata di deduzione e che, in caso contrario, le norme del codice generale delle imposte sarebbero incompatibili con quelle di cui all' art. 19 della sesta direttiva, le quali devono considerarsi recepite in diritto nazionale ad opera delle prime.

5 Le disposizioni di cui all' art. 19, n. 1, sono le seguenti:

"1. Il prorata di deduzione (...) risulta da una frazione avente:

° al numeratore l' importo totale della cifra d' affari annua, al netto dell' imposta sul valore aggiunto, relativo alle operazioni che danno diritto a deduzione ai sensi dell' art. 17, paragrafi 2 e 3,

° al denominatore l' importo totale della cifra d' affari annua, al netto dell' imposta sul valore aggiunto, relativo alle operazioni che figurano al numeratore e a quelle che non danno diritto a deduzione (...)"

6 Dinanzi al Conseil d' État la Satam ha allegato che l' importo totale annuo che, secondo l' art. 19, dev' essere iscritto nel denominatore, comprende solo le somme riscosse dal soggetto passivo per l' esecuzione di operazioni soggette ad IVA o espressamente esentate da detta imposta, ad eccezione dei profitti, quali i dividendi, la cui riscossione non si connette alla realizzazione di una cifra d' affari e non rientra nella sfera d' applicazione dell' IVA.

7 Dopo aver rilevato che la Satam non si era ingerita nella gestione delle imprese delle quali possedeva partecipazioni, il Conseil d' État ha ritenuto che il ricorso sollevasse problemi di interpretazione del diritto comunitario e ha deciso di sottoporre alla Corte la seguente questione

pregiudiziale:

"Se, vista la redazione prescelta, le summenzionate disposizioni dell' art. 19 della sesta direttiva vadano interpretate nel senso che i dividendi di azioni riscossi da un' impresa, che non è assoggettata ad imposta sul valore aggiunto per il complesso delle sue operazioni, vanno esclusi dal denominatore della frazione che serve al calcolo della prorata di deduzione o se, tenuto conto della finalità e dell' economia del sistema delle deduzioni istituito dalla direttiva e che scaturisce, in particolare, dal combinato disposto degli artt. 17 e 19 della stessa, le disposizioni di quest' ultimo articolo vadano invece interpretate nel senso che i dividendi in questione vanno inclusi in detto denominatore al pari degli introiti esenti dall' imposta sul valore aggiunto".

8 Per una più ampia illustrazione degli antefatti della causa principale, della normativa applicabile nonché delle osservazioni scritte 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.

9 Al fine di risolvere la questione sollevata, è opportuno ricordare le caratteristiche della finalità del sistema dell' IVA, rilevanti nella fattispecie di cui alla causa principale, per quanto concerne il meccanismo delle deduzioni e la nozione di soggetto passivo.

10 In base ad una giurisprudenza consolidata (v., in particolare, sentenza 21 settembre 1988, causa 50/87, Commissione/Francia, Racc. pag. 4797, punto 15 della motivazione), il sistema delle detrazioni è inteso ad esonerare interamente l' imprenditore dall' IVA dovuta o pagata nell' ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell' IVA garantisce, di conseguenza, la perfetta neutralità dell' imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di queste ultime, purché queste siano di per sé soggette all' IVA.

11 Dal sistema di detrazione disciplinato dagli artt. 17-20 della sesta direttiva discende che il diritto a deduzione deve applicarsi in modo tale che il suo campo d' applicazione corrisponda, per quanto possibile, alla sfera delle attività professionali del contribuente (v. sentenza 8 marzo 1988, causa 165/86, Intiem, Racc. pag. 1471, punti 13 e 14 della motivazione).

12 Occorre al riguardo ricordare la giurisprudenza secondo la quale una holding, il cui unico scopo sia la partecipazione presso altre imprese, senza che tale società interferisca in modo diretto o indiretto nella gestione delle stesse, non ha la qualità di soggetto passivo dell' IVA e non ha diritto a detrazioni in base all' art. 17 della sesta direttiva, fatti salvi i diritti che la detta holding possiede nella sua qualità di azionista o di socio (v. sentenza 20 giugno 1991, causa C-60/90, Polysar Investments Netherlands, Racc. pag. I-3111, punto 17 della motivazione). Detta conclusione si basa in particolare sulla constatazione che la semplice partecipazione finanziaria presso altre imprese non costituisce attività economica ai sensi della sesta direttiva.

13 Non costituendo il corrispettivo di nessuna attività economica ai sensi della sesta direttiva, la percezione di dividendi non rientra nel campo d' applicazione dell' IVA. Conseguentemente i dividendi derivanti dal possesso di partecipazioni sono estranei al sistema dei diritti a deduzione.

14 Ne discende che, onde evitare di compromettere lo scopo della perfetta neutralità assicurato dal sistema comune dell' IVA, i dividendi vanno esclusi dal calcolo del prorata di deduzione di cui agli artt. 17 e 19 della sesta direttiva.

15 Ciò posto, occorre risolvere la questione sollevata dichiarando che le norme di cui all' art. 19, n. 1, 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 d' affari ° Sistema comune d' imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, vanno interpretate nel senso che i dividendi azionari, riscossi da un' impresa non soggetta ad IVA per tutte le sue operazioni, devono essere esclusi dal denominatore della frazione che serve per il calcolo del prorata di deduzione.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

16 Le spese sostenute dai governi francese, olandese ed ellenico, 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 costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE

pronunciandosi sulla questione sottoposta dal Conseil d' État, con sentenza 13 dicembre 1991, dichiara:

Le norme di cui all' art. 19, n. 1, 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 d' affari ° Sistema comune d' imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, vanno interpretate nel senso che i dividendi azionari, riscossi da un' impresa non soggetta ad IVA per tutte le sue operazioni, devono essere esclusi dal denominatore della frazione che serve per il calcolo del prorata di deduzione.