

61997J0048

Sentenza della Corte del 27 aprile 1999. - Kuwait Petroleum (GB) Ltd contro Commissioners of Customs & Excise. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: Value Added Tax and Duties Tribunal, London - Regno Unito. - Sesta direttiva IVA - Sistema di vendita promozionale - Beni offerti dietro presentazione di buoni premio - Cessione a titolo oneroso - Ribassi e riduzioni di prezzo - Nozione. - Causa C-48/97.

raccolta della giurisprudenza 1999 pagina I-02323

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

1 Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto - Base imponibile - Ribassi e riduzioni di prezzo - Nozione - Sconto del 100% - Esclusione

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 11, parte A, n. 3, lett. b)]

2 Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto - Operazioni imponibili - Cessione di beni offerti in regalo e in cambio di buoni premio ottenuti all'acquisto di un prodotto - Imponibilità - Presupposto

(Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 5, n. 6)

Massima

3 L'art. 11, parte A, n. 3, lett. b), della sesta direttiva 77/388, relativo agli elementi che non vanno ricompresi, all'interno del paese, nella base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto, dev'essere interpretato nel senso che i termini «ribassi» e «riduzioni di prezzo» non sono atti a ricomprendere un abbuono di prezzo riguardante l'intero costo di una cessione di beni.

4 L'art. 5, n. 6, della sesta direttiva 77/388 equipara ad una cessione effettuata a titolo oneroso il prelievo di un bene della propria impresa da parte di un soggetto passivo il quale lo trasferisca a titolo gratuito, quando lo stesso bene abbia consentito una deduzione dell'imposta sul valore aggiunto riscossa a monte. Costituisce un trasferimento a titolo gratuito ai sensi della disposizione

la consegna di beni da parte di una società petrolifera dietro presentazione di buoni premio che un acquirente di carburante abbia ottenuto, in funzione del quantitativo acquistato, pagando il prezzo intero di vendita al minuto del carburante alla pompa, conformemente a un sistema di vendita promozionale nell'ambito del quale tali beni siano qualificati come regali e il prezzo pagato dall'acquirente non inglobi una parte corrispondente al valore dei buoni premio o dei beni scambiati con tali buoni premio. Tale consegna deve quindi essere equiparata, allorché i beni non sono di scarso valore, ad una cessione effettuata a titolo oneroso e assoggettata all'imposta sul valore aggiunto.

Parti

Nel procedimento C-48/97,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE, dal VAT and Duties Tribunal di Londra (Regno Unito), nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Kuwait Petroleum (GB) Ltd

e

Commissioners of Customs & Excise,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 2, punto 1, 5, n. 6, 11, parte A, n. 3, lett. b), e 27 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,

composta dai signori G.C. Rodríguez Iglesias, presidente, P.J.G. Kapteyn e G. Hirsch (relatore), presidenti di sezione, G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, D.A.O. Edward, L. Sevón e M. Wathelet, giudici,

avvocato generale: N. Fennelly

cancelliere: signora D. Loutermann-Hubeau, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per la Kuwait Petroleum (GB) Ltd, dal signor John Walters, QC, su incarico del signor Peter Landon, FCA;

- per il governo del Regno Unito, dal signor John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, in qualità di agente, assistito dal signor Paul Lasok, QC, e dalla signora Philippa J.E. Whipple, barrister;

- per il governo francese, dalla signora Kareen Rispal-Bellanger, vicedirettore del dipartimento di diritto economico internazionale e diritto comunitario della direzione «Affari giuridici» del ministero degli Affari esteri, e dal signor Gautier Mignot, segretario degli affari esteri presso la stessa direzione, in qualità di agenti;

- per il governo portoghese, dai signori Luís Fernandes, direttore del servizio giuridico della direzione generale delle Comunità europee del ministero degli Affari esteri, e Angelo Cortesão Seiça Neves, giurista presso la stessa direzione, in qualità di agenti;

- per la Commissione delle Comunità europee, dal signor Peter Oliver, membro del servizio giuridico, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Kuwait Petroleum (GB) Ltd, rappresentata dal signor John Walters, su incarico del signor Peter Landon, del governo del Regno Unito, rappresentato dal signor John E. Collins, assistito dal signor Paul Lasok, del governo francese, rappresentato dal signor Gautier Mignot, e della Commissione, rappresentata dal signor Peter Oliver e dalle signore Hélène Michard, membro del servizio giuridico, e Francesca Riddy, funzionario nazionale in distacco presso lo stesso servizio, in qualità di agenti, all'udienza del 5 maggio 1998,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 9 luglio 1998,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con ordinanza 15 gennaio 1997, pervenuta nella cancelleria il 6 febbraio seguente, il VAT and Duties Tribunal di Londra ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE, cinque questioni pregiudiziali relative all'interpretazione degli artt. 2, punto 1, 5, n. 6, 11, parte A, n. 3, lett. b), e 27 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»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia sorta tra la Kuwait Petroleum (GB) Ltd (in prosieguo: la «Kuwait») e i Commissioners of Customs & Excise (in prosieguo: i «Commissioners»), competenti nel Regno Unito in materia di riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), in ordine all'imposizione dell'IVA su taluni prodotti offerti dalla Kuwait nell'ambito di azioni promozionali realizzate tra il 1991 e il 1996.

Normativa nazionale

3 L'allegato 4 del Value Added Tax Act 1994 (legge del 1994 relativa all'imposta sul valore aggiunto) stabilisce quali sono, o sono da considerare tali, le operazioni che costituiscono cessioni di beni o prestazioni di servizi ai fini dell'imposizione dell'IVA. Ai sensi del punto 5 di tale allegato:

«(1) Alle condizioni stabilite al successivo comma (2), si ha cessione di beni quando i beni facenti parte del patrimonio di un'impresa sono trasferiti o alienati in base alle direttive dell'impresa medesima, cosicché essi non facciano più parte di tale patrimonio, indipendentemente dall'onerosità del trasferimento o dell'alienazione.

(2) Il precedente comma (1) non si applica nel caso in cui il trasferimento o l'alienazione sia:

(a) una donazione di beni effettuata nell'ambito dell'impresa (diversa da quella facente parte di una serie o successione di donazioni effettuate periodicamente alla stessa persona), il cui costo per il donatore non sia superiore a 10 UKL (...)».

Normativa comunitaria

4 Ai sensi dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva:

«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;

(...)».

5 L'art. 5, n. 6, della sesta direttiva così dispone:

«E' assimilato a una cessione a titolo oneroso il prelievo di un bene dalla propria impresa da parte di un soggetto passivo il quale lo destina al proprio uso privato o all'uso del suo personale o lo trasferisce a titolo gratuito o, più generalmente, lo destina a fini estranei alla sua impresa, quando detto bene o gli elementi che lo compongono hanno consentito una deduzione totale o parziale dell'imposta sul valore aggiunto. Tuttavia, i prelievi eseguiti ad uso dell'impresa per effettuare regali di scarso valore e campioni non sono considerati come cessioni a titolo oneroso».

6 L'art. 11, parte A, n. 3, lett. b), della sesta direttiva recita quanto segue:

«All'interno del paese

(...)»

3. Non vanno compresi nella base imponibile:

(...)»

b) i ribassi e le riduzioni di prezzo concessi all'acquirente o al destinatario della prestazione ed acquisiti al momento in cui si compie l'operazione».

Controversia nel procedimento a quo

7 I carburanti smerciati dalla Kuwait con il marchio «Q8» sono distribuiti al minuto vuoi direttamente dalla Kuwait, nelle circa 110 stazioni di servizio ad essa appartenenti e da essa gestiti direttamente o tramite rappresentanti, vuoi dai circa 500 rivenditori autonomi che la Kuwait fornisce di carburanti Q8 in veste di grossista.

8 Tra il 1991 e il 1996 la Kuwait organizzava un'azione di vendita promozionale, alla quale prendevano parte le sue stazioni di servizio a gestione diretta nonché circa 160 rivenditori indipendenti. Nell'ambito di tale azione, venivano offerti ai clienti buoni premio «Q8 Sails» per ogni partita completa di 12 litri di carburante acquistata. Il prezzo del carburante era identico sia nel caso in cui il cliente ritirasse i buoni premio Q8 Sails (in prosieguo: i «buoni Q8») che gli venivano offerti, sia nel caso in cui tralasciasse di farlo. Allorché un cliente aveva raccolto un numero sufficiente di buoni Q8, egli acquisiva il diritto, consegnando gli stessi, di scegliere, all'interno di una lista denominata «catalogo regali», merci o eventualmente servizi materializzati da un titolo (ad esempio biglietti di teatro) che la Kuwait si impegnav a rimmettergli entro un certo numero di giorni.

9 Ciascuno dei rivenditori indipendenti che prendeva parte all'azione si impegnav a pagare alla Kuwait, nel corso del periodo interessato dall'azione promozionale, un importo supplementare per

litro, maggiorato dell'IVA sul volume totale di carburante venduto nel corso di questo stesso periodo. Tale importo supplementare, inizialmente fissato a 0,22 pence per litro, veniva aumentato a 0,33 pence per litro nel 1993.

10 Con lettera 16 giugno 1995, i Commissioners ingiungevano alla Kuwait, la quale aveva dedotto l'IVA che le era stata versata a monte sui beni acquistati per essere donati ai clienti dietro presentazione dei buoni Q8, il pagamento dell'IVA a valle sugli articoli consegnati ai clienti il cui costo fosse superiore a 10 UKL, sul motivo che questi beni erano ceduti dalla Kuwait «in modo diverso che a titolo oneroso».

11 Avverso questa decisione la Kuwait esperiva un ricorso dinanzi al giudice proponente, facendo valere che i beni offerti in cambio della presentazione dei buoni Q8 erano, al contrario, ceduti a titolo oneroso, e che il corrispettivo consisteva in una parte non determinata del prezzo, IVA compresa, pagata dal consumatore sia per il rifornimento di carburante sia per la successiva consegna di beni in cambio dei buoni Q8, con la conseguenza che essa aveva già versato l'IVA su tale operazione.

12 Il VAT and Duties Tribunal statuiva che, alla luce della normativa inglese, la consegna dei buoni Q8 al cliente doveva considerarsi unilaterale e distinta dall'operazione principale, ossia l'acquisto di carburante. Tale giudice accertava inoltre che i buoni Q8 venivano ottenuti gratuitamente.

13 Tuttavia, il giudice nazionale ha precisato che la causa negoziale («consideration») ai sensi del diritto contrattuale inglese è nozione diversa da quella di corrispettivo («consideration») inteso come valore di una cessione che funge da base imponibile per l'IVA nel diritto tributario. Pertanto, ritenendo necessaria un'interpretazione del diritto comunitario al fine di risolvere la controversia dinanzi ad esso pendente, il VAT and Duties Tribunal di Londra ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni:

«Nell'ipotesi in cui un produttore attui una promozione commerciale nell'ambito della quale, in linea di massima:

i) il promotore distribuisca premi su riscatto a fini promozionali, conformemente alle condizioni del programma promozionale;

ii) nessun pagamento in denaro sia richiesto al momento del riscatto del premio;

iii) la consegna di buoni premio a cui l'acquirente di merci oggetto della promozione abbia acquisito un diritto avviene pagando l'intero prezzo di acquisto di tali merci, senza versare alcun prezzo separatamente individuabile per i buoni premio.

1) Se l'espressione "i ribassi e le riduzioni di prezzo concessi all'acquirente (...) e acquisiti al momento in cui si compie l'operazione", di cui all'art. 11, parte A, n. 3, lett. b), della sesta direttiva, vada interpretata nel senso che essa ricomprende l'intero costo dei premi riscattati.

2) Se i premi riscattati vadano considerati "cessioni a titolo oneroso" ai fini dell'art. 5, n. 6, della direttiva.

3) Nel caso in cui i premi riscattati siano ceduti in modo diverso che a titolo oneroso o "a titolo gratuito", se l'art. 5, n. 6, debba essere interpretato nel senso che esso prescrive che la cessione di premi su riscatto vada considerata cessione a titolo oneroso, pur essendo effettuata a scopo promozionale.

4) Se le questioni di cui sopra richiedano una diversa soluzione:

a) allorché tutti i buoni premio riscattati per qualsiasi articolo premio sono ottenuti all'acquisto, presso il promotore, di merci oggetto della promozione;

b) allorché tali buoni premio sono tutti ottenuti all'acquisto di merci oggetto della promozione presso un rivenditore che partecipa alla promozione; o

c) allorché i buoni premio riscattati sono ottenuti in parte all'acquisto di merci oggetto della promozione presso il promotore e in parte all'acquisto di tali merci presso uno o più rivenditori che partecipano alla promozione.

5) In caso di soluzione negativa della questione sub 3), se il Regno Unito possa, in forza dell'art. 27 della sesta direttiva e della deroga che esso ha ottenuto nel 1977 in base a quest'articolo, applicare un'imposta sul giro d'affari nei confronti del promotore, basata sul costo dei premi riscattati per il promotore, in aggiunta all'imposta sul giro d'affari inclusa nel prezzo di vendita globale delle merci oggetto della promozione».

Sulla prima questione

14 Con la prima questione pregiudiziale, il giudice nazionale chiede in sostanza se l'art. 11, parte A, n. 3, lett. b), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che i termini «ribassi» e «riduzioni di prezzo» siano altresì riferibili ad un abbuono di prezzo relativo alla totalità del costo della cessione dei beni offerti in cambio della presentazione dei buoni premio.

15 Al riguardo, occorre preliminarmente rilevare come la Kuwait stessa non asserisca di aver concesso ai propri clienti un ribasso o una riduzione di prezzo ai sensi di questa disposizione. Essa sostiene, al contrario, che i clienti hanno versato, per i beni consegnati in cambio dei buoni Q8, parte del prezzo pagato per gli acquisti di carburante. Essa ritiene quindi che la prima questione sia priva di pertinenza.

16 Com'è stato correttamente rilevato dai governi del Regno Unito, francese e portoghese, la concessione di un ribasso o di una riduzione di prezzo presuppone la cessione di un bene a titolo oneroso. Invero, le stesse espressioni «ribasso» e «riduzione di prezzo» rimandano ad una riduzione soltanto parziale del prezzo totale pattuito. Per contro, allorché la riduzione rappresenta il 100% del prezzo, ricorre in realtà una cessione a titolo gratuito. Orbene, il trasferimento di un bene a titolo gratuito rientra nelle previsioni dell'art. 5, n. 6, della sesta direttiva.

17 Occorre pertanto risolvere la prima questione nel senso che l'art. 11, parte A, n. 3, lett. b), della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che i termini «ribassi» e «riduzioni di prezzo» non sono atti a ricomprendere un abbuono di prezzo riguardante l'intero costo di una cessione di beni.

Sulle questioni seconda, terza e quarta

18 Con la seconda, la terza e la quarta questione pregiudiziale, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice nazionale chiede in sostanza se l'art. 5, n. 6, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che il prelievo, da parte di una società petrolifera, di beni che vengono consegnati a un acquirente di carburante dietro presentazione di buoni che questi abbia ottenuto, in funzione del quantitativo acquistato, pagando l'intero prezzo di vendita al minuto del carburante alla pompa, conformemente al sistema descritto ai punti 7-9 della presente sentenza, dev'essere equiparato ad una cessione effettuata a titolo oneroso ai sensi di questa stessa disposizione.

19 Va preliminarmente rilevato che, nel caso di specie, la consegna dei beni dietro presentazione dei buoni Q8 è stata effettuata ad uso dell'impresa, poiché lo scopo dell'azione promozionale per la Kuwait, come pure per i rivenditori indipendenti che hanno preso parte all'operazione, era, com'è stato accertato dal giudice nazionale, quello di incrementare il volume delle vendite di carburante. Per tale motivo, un soggetto passivo che versi nella medesima situazione della Kuwait

è autorizzato a dedurre, in conformità dell'art. 17, n. 2, lett. a), della sesta direttiva, l'importo dell'IVA pagato a monte per l'acquisto di questi beni.

20 Secondo la Kuwait, la circostanza che i beni da essa trasferiti siano stati ceduti per le finalità della sua impresa esclude l'applicazione dell'art. 5, n. 6, della sesta direttiva. La prima frase di quest'ultima disposizione non riguarderebbe un prelievo di questo tipo. Infatti, essendo l'IVA un'imposta sul consumo, sarebbe necessaria un'imposta a valle in caso di destinazione dei beni che costituisca un consumo proprio del soggetto passivo. Orbene, la cessione di beni che vengono offerti in cambio della presentazione dei buoni premio non costituirebbe un consumo di questi beni ad opera dell'impresa.

21 Occorre rilevare, al riguardo, che l'obiettivo dell'art. 5, n. 6, della sesta direttiva consiste in particolare nel garantire una parità di trattamento tra il soggetto passivo che prelevi un bene della sua impresa per fini privati e un consumatore ordinario che acquisti un bene dello stesso tipo (v. sentenze 6 maggio 1992, causa C-20/91, De Jong, Racc. pag. I-2847, punto 15, e 26 settembre 1996, causa C-230/94, Enkler, Racc. pag. I-4517, punto 33).

22 Emerge tuttavia dal tenore stesso dell'art. 5, n. 6, prima frase, della sesta direttiva che esso equipara ad una cessione effettuata a titolo oneroso, assoggettandolo quindi all'IVA, il prelievo di un bene della propria impresa da parte di un soggetto passivo il quale lo trasferisca a titolo gratuito, quando lo stesso bene abbia consentito una deduzione dell'IVA riscossa a monte, senza rilevanza, in via di principio, del fatto che il trasferimento avvenga o no per le esigenze dell'impresa. Infatti, la seconda frase di questa disposizione, che esclude l'assoggettabilità all'imposta dei prelievi eseguiti ad uso dell'impresa per effettuare regali di scarso valore e campioni, sarebbe priva di senso se la prima frase non assoggettasse all'IVA i prelievi che il soggetto passivo trasferisce a titolo gratuito, anche per l'uso dell'impresa.

23 Inoltre, come ha rilevato l'avvocato generale al paragrafo 26 delle sue conclusioni, questa interpretazione è avvalorata dalla genesi storica dell'art. 5, n. 6, della sesta direttiva. Infatti, il punto 6 dell'allegato A della seconda direttiva del Consiglio 11 aprile 1967, 67/228/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari - Struttura e modalità d'applicazione del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 1967, n. 71, pag. 1303), nonché l'art. 5, n. 3, lett. a), della proposta di sesta direttiva presentata dalla Commissione al Consiglio il 29 giugno 1973 (GU C 80, pag. 1), prevedevano in particolare che i prelievi eseguiti per distribuire regali di scarso valore e campioni, fiscalmente ammessi fra le spese generali, non dovessero essere considerati, contrariamente alla regola generale, come cessioni imponibili. Ne consegue che i detti prelievi, pur se eseguiti ad uso dell'impresa, devono essere considerati, ove i regali non siano di scarso valore, come cessioni imponibili.

24 La Kuwait fa peraltro valere che l'art. 5, n. 6, della sesta direttiva non si applica in quanto non ricorre, nella fattispecie di cui al procedimento a quo, una cessione a titolo gratuito ai sensi di questa disposizione. Infatti, il corrispettivo della presentazione dei buoni premio e, di conseguenza, della cessione dei beni scambiati con questi ultimi consisterebbe in una parte individuabile del prezzo, IVA compresa, pagato dal cliente all'atto dell'acquisto del carburante. Il cliente pagherebbe quindi anche i beni ottenuti nell'ambito dell'azione promozionale. In questo senso sarebbe stato l'accordo concluso con il consumatore finale nelle stazioni di servizio appartenenti alla Kuwait. La stessa analisi varrebbe in sostanza in caso di coinvolgimento di rivenditori indipendenti nel processo di distribuzione, poiché questi agirebbero, per quanto riguarda la consegna dei buoni Q8 e la riscossione della relativa parte del prezzo, per conto della Kuwait.

25 I governi del Regno Unito, francese e portoghese ritengono invece che, nonostante il fatto che ogni soggetto passivo dovrebbe rinvenire all'interno delle proprie entrate la copertura di tutte le spese che esso sostiene, in un sistema come quello di cui trattasi nel procedimento a quo il cliente, acquistando il carburante, non versi alcun corrispettivo per i buoni premio e i regali che gli

verranno consegnati.

26 Si deve anzitutto rilevare che una cessione di beni è effettuata «a titolo oneroso» ai sensi dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva soltanto quando tra l'alienante e l'acquirente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, nel quale il prezzo riscosso dall'alienante costituisca il controvalore effettivo del bene ceduto (v., in tal senso, in materia di prestazioni di servizi, sentenza 3 marzo 1994, causa C-16/93, Tolsma, Racc. pag. I-743, punto 14).

27 Orbene, pur competendo al giudice nazionale l'accertamento del punto se, all'atto dell'acquisto del carburante, i clienti e la Kuwait avessero contrattualmente pattuito, eventualmente per il tramite dei rivenditori indipendenti, che parte del prezzo pagato per il carburante, individuabile o no, avrebbe costituito il controvalore dei buoni Q8 o dei beni consegnati dietro presentazione di questi ultimi, occorre rilevare come nessun elemento del fascicolo autorizzi a concludere che le parti interessate si siano effettivamente scambiate simili prestazioni reciproche.

28 Da un lato, si deve prendere atto che, com'è stato sottolineato dall'avvocato generale al paragrafo 43 delle sue conclusioni, la vendita del carburante e la cessione di beni in cambio dei buoni costituiscono due operazioni distinte.

29 Dall'altro, nella controversia oggetto del procedimento a quo, due considerazioni in particolare militano, per quanto riguarda la consegna di beni dietro presentazione dei buoni Q8, a favore di una cessione a titolo gratuito ai sensi dell'art. 5, n. 6, della sesta direttiva, e di una conseguente equiparazione del loro prelievo ad una cessione effettuata a titolo oneroso e pertanto imponibile.

30 In primo luogo, i beni consegnati in cambio dei buoni Q8 venivano qualificati come regali nell'ambito dell'azione promozionale organizzata dalla Kuwait.

31 In secondo luogo, è pacifico che l'acquirente di carburante Q8, che ritirasse o no i buoni, doveva pagare lo stesso prezzo al minuto e che la relativa fattura di acquisto, che la Kuwait o i rivenditori indipendenti dovevano rilasciare ai clienti che fossero a loro volta soggetti passivi, ai sensi dell'art. 22, n. 3, della sesta direttiva, menzionava unicamente questo prezzo. Ciò posto, la Kuwait non può fondatamente asserire che, contrariamente a quanto risultava dalle fatture da essa rilasciate, il prezzo pagato dagli acquirenti di carburante inglobava in realtà una parte corrispondente al valore dei buoni Q8 o beni scambiati con tali buoni premio.

32 Occorre pertanto risolvere la seconda, la terza e la quarta questione pregiudiziale dichiarando che l'art. 5, n. 6, della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che il prelievo, da parte di una società petrolifera, di beni che vengono consegnati a un acquirente di carburante dietro presentazione di buoni premio che questi abbia ottenuto, in funzione del quantitativo acquistato, pagando il prezzo intero di vendita al minuto del carburante alla pompa, conformemente a un sistema di vendita promozionale come quello di cui trattasi nel procedimento a quo, dev'essere equiparato, allorché i beni non sono di scarso valore, ad una cessione effettuata a titolo oneroso ai sensi di questa disposizione.

33 Alla luce della soluzione fornita per la seconda, la terza e la quarta questione, non è necessario risolvere la quinta questione.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

34 Le spese sostenute dai governi del Regno Unito, francese e portoghese, nonché 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 sulle questioni sottopostele dal VAT and Duties Tribunal di Londra, con ordinanza 15 gennaio 1997, dichiara:

1) L'art. 11, parte A, n. 3, lett. b), 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, dev'essere interpretato nel senso che i termini «ribassi» e «riduzioni di prezzo» non sono atti a ricomprendere un abbuono di prezzo riguardante l'intero costo di una cessione di beni.

2) L'art. 5, n. 6, della sesta direttiva 77/388, dev'essere interpretato nel senso che il prelievo, da parte di una società petrolifera, di beni che vengono consegnati a un acquirente di carburante dietro presentazione di buoni premio che questi abbia ottenuto, in funzione del quantitativo acquistato, pagando il prezzo intero di vendita al minuto del carburante alla pompa, conformemente a un sistema di vendita promozionale come quello di cui trattasi nel procedimento a quo, dev'essere equiparato, allorché i beni non sono di scarso valore, ad una cessione effettuata a titolo oneroso ai sensi di questa disposizione.