

|

61997J0181

Sentenza della Corte (Quinta Sezione) del 28 gennaio 1999. - A.J. van der Kooy contro Staatssecretaris van Financiën. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: Hoge Raad - Paesi Bassi. - Quarta parte del Trattato CE - Art. 227 del Trattato CE - Art. 7, n. 1, lett. a), della sesta direttiva 77/388/CEE - Beni in libera pratica nei paesi e territori d'oltremare. - Causa C-181/97.

raccolta della giurisprudenza 1999 pagina I-00483

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposta sulla cifra d'affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto - Importazione di beni - Entrata nella Comunità - Nozione - Introduzione in uno Stato membro di un bene in provenienza dalle Antille olandesi - Inclusione

(Trattato CE, art. 227; direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 7, n. 1; decisione del Consiglio 91/482/CEE)

Massima

Dal combinato disposto degli artt. 3 e 7 della sesta direttiva 77/388 in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari risulta che la nozione di «Comunità» corrisponde all'ambito di applicazione del Trattato quale definito, per ciascuno Stato membro, all'art. 227 del Trattato. Ora, ai sensi del n. 3 di tale articolo, i paesi e territori d'oltremare (PTOM), ivi comprese le Antille olandesi, formano oggetto del regime speciale di associazione definito nella quarta parte del Trattato. Secondo tale regime, le norme generali del Trattato non si applicano ai PTOM senza riferimento espresso. Ne consegue che l'introduzione in uno Stato membro di un bene proveniente dalle Antille olandesi non può essere qualificata come operazione intracomunitaria ai fini della sesta direttiva, a meno che una disposizione specifica non lo prescriva. Poiché nessuna disposizione in tal senso figura nella sesta direttiva, né nella quarta parte del Trattato né nella decisione 91/482, relativa all'associazione dei paesi e territori d'oltremare, l'introduzione in uno Stato membro di un bene in provenienza dalle Antille olandesi deve essere qualificata come entrata nella Comunità ai fini dell'applicazione dell'art. 7, n. 1, della sesta direttiva.

Parti

Nel procedimento C-181/97,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

A.J. van der Kooy

e

Staatssecretaris van Financiën,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 132, n. 1, e 227 del Trattato CE, nonché dell'art. 7, n. 1, 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: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), così come modificata dalla direttiva del Consiglio 16 dicembre 1991, 91/680/CEE, che completa il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e modifica, in vista della soppressione delle frontiere fiscali, la direttiva 77/388 (GU L 376, pag. 1),

LA CORTE

(Quinta Sezione),

composta dai signori J.-P. Puissech, presidente di sezione, J.C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, D.A.O. Edward (relatore) e M. Wathelet, giudici,

avvocato generale: D. Ruiz-Jarabo Colomer

cancelliere: H. von Holstein, cancelliere aggiunto

viste le osservazioni scritte presentate:

- per il signor Van der Kooy, dai signori G.J. Jansen e G.J. van Slooten, consulenti fiscali;

- per il governo olandese, dal signor J.G. Lammers, consigliere giuridico supplente presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

- per il governo francese, dalle signore K. Rispal-Bellanger, vicedirettore presso la direzione «Affari giuridici» del ministero degli Affari esteri, e A. de Bourgoing, chargé de mission presso la stessa direzione, in qualità di agenti;

- per la Commissione delle Comunità europee, dal signor B.J. Drijber, membro del servizio giuridico, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del governo olandese, rappresentato dal signor M. Fierstra, consigliere giuridico aggiunto presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente, del governo francese, rappresentato dalla signora A. de Bourgoing, e della Commissione, rappresentata dal signor P. van Nuffel, membro del servizio giuridico, in qualità di agente, all'udienza del 12 marzo 1998,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 30 aprile 1998,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con sentenza 7 maggio 1997, pervenuta in cancelleria il 9 maggio successivo, lo Hoge Raad dei Paesi Bassi ha sottoposto a questa Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE, una questione pregiudiziale relativa all'interpretazione degli artt. 132, n. 1, e 227 dello stesso Trattato, nonché dell'art. 7, n. 1, 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: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), così come modificata dalla direttiva del Consiglio 16 dicembre 1991, 91/680/CEE, che completa il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e modifica, in vista della soppressione delle frontiere fiscali, la direttiva 77/388 (GU L 376, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale questione è stata sollevata nell'ambito di un ricorso proposto dal signor Van der Kooy contro l'avviso di accertamento dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») inviatogli dall'amministrazione fiscale olandese a seguito dell'importazione di una nave in provenienza dalle Antille olandesi.

Il diritto comunitario

3 L'art. 227 del Trattato definisce l'ambito di applicazione territoriale del Trattato stesso elencando al n. 1 gli Stati membri, tra i quali il Regno dei Paesi Bassi. Le Antille olandesi fanno parte di tale Regno.

4 In deroga all'art. 227 del Trattato, il governo del Regno dei Paesi Bassi aveva ottenuto, con il «Protocollo concernente l'applicazione del Trattato che istituisce la Comunità europea alle parti non europee del Regno dei Paesi Bassi», del 25 marzo 1957, il diritto di ratificare il Trattato soltanto per quanto riguarda il Regno in Europa e la Nuova Guinea olandese.

5 L'art. 227, n. 3, primo comma, del Trattato dispone che «i paesi e i territori d'oltremare, il cui elenco figura nell'allegato IV del presente trattato, costituiscono l'oggetto dello speciale regime di associazione definito nella quarta parte del trattato stesso».

6 Originariamente, le Antille olandesi non figuravano in tale elenco. Esse vi sono state inserite dalla Convenzione 13 novembre 1962, 64/533/CEE, di revisione del Trattato che istituisce la Comunità economica europea per rendere applicabile alle Antille olandesi il regime speciale d'associazione definito nella quarta parte del Trattato (GU 1964, n. 150, pag. 2414), che è entrata in vigore il 1^o ottobre 1964.

7 La quarta parte del Trattato è intitolata «Associazione dei paesi e territori d'oltremare».

8 Ai sensi dell'art. 131, n. 1, del Trattato CE, «gli Stati membri convengono di associare alla Comunità i paesi e i territori non europei che mantengono con il Belgio, la Danimarca, la Francia, l'Italia, i Paesi Bassi e il Regno Unito delle relazioni particolari». Secondo la stessa disposizione, tali paesi e territori sono elencati all'allegato IV del detto Trattato.

9 L'art. 132 del Trattato dispone:

«L'associazione persegue gli obiettivi seguenti:

1. Gli Stati membri applicano ai loro scambi commerciali con i paesi e territori il regime che si accordano tra di loro, in virtù del presente trattato».

10 L'art. 133 del Trattato CE precisa:

«1. Le importazioni originarie dei paesi e territori beneficiano, al loro ingresso negli Stati membri, dell'eliminazione totale dei dazi doganali che interviene progressivamente fra gli Stati membri conformemente alle disposizioni del presente trattato.

2. All'entrata in ciascun paese e territorio i dazi doganali gravanti sulle importazioni dagli Stati membri e dagli altri paesi e territori sono progressivamente soppressi conformemente alle disposizioni degli articoli 12, 13, 14, 15 e 17».

11 L'art. 136 del Trattato CE dispone:

«Per un primo periodo di cinque anni a decorrere dall'entrata in vigore del presente trattato, una convenzione di applicazione, allegata a tale trattato, stabilisce le modalità e la procedura dell'associazione tra i paesi e territori e la Comunità.

Prima dello scadere della convenzione prevista dal comma precedente, il Consiglio, deliberando all'unanimità, stabilisce, movendo dalle realizzazioni acquisite e basandosi sui principi iscritti nel presente trattato, le disposizioni che dovranno essere previste per un nuovo periodo».

12 Sul fondamento dell'art. 136, secondo comma, del Trattato, il Consiglio ha adottato una serie di decisioni relative all'associazione dei paesi e territori d'oltremare (in prosieguo: i «PTOM») alla Comunità economica europea. La decisione del Consiglio 25 luglio 1991, 91/482/CEE, relativa all'associazione dei paesi e territori d'oltremare alla Comunità economica europea (GU L 263, pag. 1; in prosieguo: la «sesta decisione PTOM»), è applicabile per un periodo di dieci anni a far data dal 1^o marzo 1990. Essa non contiene disposizioni fiscali.

13 L'art. 101 della sesta decisione PTOM dispone:

«1. I prodotti originari degli PTOM sono ammessi all'importazione nella Comunità in esenzione da dazi doganali e tasse d'effetto equivalente.

2. I prodotti non originari degli PTOM che si trovano in libera pratica in uno PTOM e sono riesportati tal quali verso la Comunità sono ammessi all'importazione nella Comunità in esenzione da dazi doganali e tasse di effetto equivalente a condizione che:

- abbiano pagato nello PTOM interessato i dazi doganali o la tassa di effetto equivalente ad un livello pari o superiore ai dazi doganali applicabili nella Comunità all'importazione degli stessi prodotti, originali di paesi terzi che fruiscono della clausola della nazione più favorita;
- non abbiano formato oggetto di esonero o restituzione, parziale o totale, dei dazi doganali o delle tasse di effetto equivalente;
- siano corredati di un certificato d'esportazione.

(...)».

14 L'art. 102 della sesta decisione PTOM vieta l'applicazione di restrizioni quantitative o di misure di effetto equivalente all'importazione dei prodotti originari dei PTOM.

15 In forza dell'art. 2, n. 2, della sesta direttiva, le importazioni di beni sono soggette all'IVA.

16 Ai sensi del suo art. 7, n. 1, si considera come «importazione di un bene»:

«a) l'entrata nella Comunità di un bene non rispondente alle condizioni di cui agli articoli 9 e 10 del trattato (...)».

17 L'ambito di applicazione territoriale della sesta direttiva è definito all'art. 3:

«Ai sensi della presente direttiva, si considera:

- "territorio di uno Stato membro": l'interno del paese quale è definito, per ciascuno Stato membro, nei paragrafi 2 e 3;
- "Comunità" e "territorio della Comunità": l'interno degli Stati membri quale è definito, per ciascuno Stato membro, nei paragrafi 2 e 3;
- "territorio terzo" e "paese terzo": ogni territorio diverso da quelli definiti nei paragrafi 2 e 3 come l'interno di uno Stato membro.

2. Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, l'"interno del paese" corrisponde al campo d'applicazione del trattato che istituisce la Comunità economica europea, quale è definito, per ciascuno Stato membro, dall'articolo 227».

La controversia nella causa principale

18 La motonave «Joshua» è stata costruita nel 1964 ad Haarlem (Paesi Bassi) come peschereccio. Venduta nel 1984 alla Caribbean Chartering & Sales Ltd di Nassau (Bahamas), essa è uscita dal territorio doganale della Comunità.

19 Nel 1985 e nel 1986, la nave è stata trasformata nei Paesi Bassi in nave da crociera ed è stata venduta, il 22 aprile 1993, ai signori Van der Kooy e J. Wielinga, residenti, rispettivamente, nei Paesi Bassi e a Curaçao (Antille olandesi).

20 Risulta dalle osservazioni del governo olandese che, l'8 aprile 1993, l'A.J. van der Kooy BV di Pijnacker (Paesi Bassi) e la Van der Vliet Quality Yachts BV di Muiden (Paesi Bassi) hanno stipulato un contratto di agenzia con cui quest'ultima società si impegnavano a vendere la nave per un prezzo di 1 400 000 HFL e tale contratto prevedeva che la «Joshua» avrebbe gettato l'ancora, a partire dal 15 maggio 1993, a Scheveningen (Paesi Bassi).

21 A partire dal 15 maggio 1993, la «Joshua», battente bandiera britannica, si trovava nel porto di Scheveningen con a bordo il signor Van der Kooy.

22 Il 20 luglio 1993 l'Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (controllore in materia fiscale e doganale) del distretto di Hoofddorp ha invitato il signor Van der Kooy a pagare la somma di 157 500 HFL a titolo di imposta sulla cifra d'affari (base imponibile fissata in misura pari alla somma di 900 000 HFL), in quanto la nave era stata importata nei Paesi Bassi ai sensi dell'art. 18 della Wet op de omzetbelasting 1968 (legge olandese sulla cifra d'affari), nella sua versione del 1993, norma diretta ad applicare l'art. 7, n. 1, lett. a), della sesta direttiva.

23 L'Inspecteur van de Belastingdienst/Douane ha respinto l'opposizione proposta dal signor Van der Kooy avverso la sua decisione, decisione poi confermata dal Gerechtshof di Amsterdam.

24 Il signor Van der Kooy ha quindi proposto ricorso in cassazione contro la sentenza del Gerechtshof dinanzi allo Hoge Raad dei Paesi Bassi. Quest'ultimo ritiene, così come il Gerechtshof, che il territorio delle Antille olandesi non possa essere considerato come il «territorio di uno Stato membro» ai sensi del combinato disposto dell'art. 3, nn. 1 e 2, della sesta direttiva, e dell'art. 227 del Trattato, e che non possa neppure essere ad esso equiparato, in forza dell'art. 132, n. 1, del Trattato, per la riscossione dell'imposta sulla cifra d'affari se nessun provvedimento di esecuzione è stato preso a tal fine.

La questione pregiudiziale

25 Considerando che la corretta interpretazione degli artt. 132, n. 1, e 227 del Trattato e degli artt. 3, nn. 1 e 2, 7, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non era nella fattispecie evidente, lo Hoge Raad ha deciso di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'art. 7, n. 1, initio e sub a), della sesta direttiva debba essere interpretato, relativamente all'importazione di una nave proveniente dalla zona di libera pratica delle Antille olandesi, in particolare alla luce di quanto disposto dagli artt. 132, n. 1, e 227 del Trattato CE, nel senso che l'introduzione di una tale nave nei Paesi Bassi va considerata come l'entrata nella Comunità di un bene non rispondente alle condizioni di cui agli artt. 9 e 10 del Trattato CE».

Sulla ricevibilità

26 Il governo francese ritiene che la domanda pregiudiziale sia irricevibile dato che non consente alla Corte né agli Stati membri che possono intervenire nel procedimento di dare un'interpretazione utile del diritto comunitario. Infatti, il carattere estremamente succinto degli elementi di fatto contenuti nella sentenza di rinvio non consentirebbe né di determinare i motivi per i quali il giudice a quo ritiene pacifico il collegamento della nave con le Antille olandesi né di conoscere l'uso che ne fa il signor Van der Kooy nei Paesi Bassi.

27 Al riguardo, si deve ricordare che, secondo una giurisprudenza costante, l'esigenza di giungere ad un'interpretazione del diritto comunitario che sia utile per il giudice nazionale impone che quest'ultimo definisca l'ambito di fatto e di diritto in cui si inseriscono le questioni sollevate o che esso spieghi almeno le ipotesi di fatto su cui tali questioni sono fondate (v., in particolare, sentenza 26 gennaio 1993, cause riunite da C-320/90 a C-322/90, Telemarsicabruzzo e a., Racc. pag. I-393, punto 6; ordinanze 19 marzo 1993, causa C-157/92, Banchemo, Racc. pag. I-1085,

punto 4; 30 giugno 1997, causa C-66/97, Banco de Fomento e Exterior, Racc. pag. I-3757, punto 7, e 30 aprile 1998, cause riunite C-128/97 e C-137/97, Testa e Modesti, Racc. pag. I-2181, punto 5).

28 Occorre inoltre sottolineare che le informazioni fornite nelle decisioni di rinvio servono non solo a consentire alla Corte di risolvere in modo utile le questioni, ma anche a dare ai governi degli Stati membri e alle altre parti interessate la possibilità di presentare osservazioni ai sensi dell'art. 20 dello Statuto CE della Corte. E' compito della Corte stessa vigilare sulla salvaguardia di tale possibilità, tenuto conto del fatto che, a norma della suddetta disposizione, alle parti interessate vengono notificate solo le decisioni di rinvio (ordinanza Banco de Fomento e Exterior, già citata, punto 8).

29 Nella fattispecie, la sentenza di rinvio, per quanto molto succinta, contiene tuttavia gli elementi essenziali della controversia nella causa principale.

30 Per quanto riguarda gli accertamenti di fatto operati dal giudice a quo, occorre rilevare, come ha fatto l'avvocato generale al paragrafo 9 delle sue conclusioni, che la Corte è in linea di principio tenuta a fondarsi sulle premesse che il giudice a quo ritiene accertate e tra le quali figura, nella fattispecie, il collegamento preliminare della nave ad uno dei PTOM.

31 Ne consegue che la domanda di pronuncia pregiudiziale deve essere dichiarata ricevibile.

Nel merito

32 Con la sua questione, il giudice a quo chiede sostanzialmente se l'introduzione in uno Stato membro di un bene proveniente dalle Antille olandesi debba essere qualificata come entrata nella Comunità ai fini dell'applicazione dell'art. 7, n. 1, della sesta direttiva.

33 I governi olandese e francese nonché la Commissione sostengono che il territorio delle Antille olandesi non può essere considerato parte del territorio della Comunità ai sensi degli artt. 3 e 7 della sesta direttiva e 227 del Trattato, e che non può neppure esservi assimilato in forza dell'art. 132, n. 1, del Trattato, per la riscossione dell'imposta sulla cifra d'affari se nessun altro provvedimento di esecuzione è stato adottato a tal fine.

34 Dal combinato disposto degli artt. 3 e 7 della sesta direttiva risulta che la nozione di «Comunità» corrisponde all'ambito di applicazione del Trattato quale definito, per ciascuno Stato membro, all'art. 227 del Trattato.

35 Al riguardo, l'art. 227 del Trattato formula, al n. 1, l'elenco degli Stati ai quali si applica il Trattato prevedendo, nei numeri successivi, disposizioni speciali per quanto riguarda taluni territori determinati.

36 Ora, ai sensi dell'art. 227, n. 3, del Trattato e della convenzione 64/533, i PTOM, ivi comprese le Antille olandesi, formano oggetto del regime speciale di associazione definito nella quarta parte del Trattato.

37 Secondo tale regime, le norme generali del Trattato non si applicano ai PTOM senza riferimento espresso (sentenza 12 febbraio 1992, causa C-260/90, Leplat, Racc. pag. I-643, punto 10).

38 Ne consegue che l'introduzione in uno Stato membro di un bene proveniente dalle Antille olandesi non può essere qualificata come operazione intracomunitaria ai fini della sesta direttiva, a meno che una disposizione specifica non lo prescriva.

39 Al riguardo, occorre constatare che nella sesta direttiva non figura alcuna disposizione in tal senso. Inoltre, né la quarta parte del Trattato né la sesta decisione PTOM contengono norme

relative all'applicazione dell'IVA alle importazioni in provenienza dai PTOM.

40 Vero è che l'art. 101 della sesta decisione PTOM prevede che i prodotti originari dei PTOM e taluni altri prodotti che si trovano ivi in libera pratica sono ammessi all'importazione nella Comunità in esenzione da dazi doganali e tasse di effetto equivalente. Tuttavia, un tributo come l'IVA, riscosso in base all'importazione dei prodotti in uno Stato membro, non possiede le caratteristiche di una tassa di effetto equivalente a dazi doganali (v. sentenza 5 maggio 1982, causa 15/81, Schul I, Racc. pag. 1409, punto 21).

41 La sesta decisione PTOM non ha pertanto la conseguenza di far rientrare il territorio delle Antille olandesi nell'ambito di applicazione territoriale della sesta direttiva.

42 Occorre pertanto risolvere la questione pregiudiziale nel senso che l'introduzione in uno Stato membro di un bene in provenienza dalle Antille olandesi deve essere qualificata come entrata nella Comunità ai fini dell'applicazione dell'art. 7, n. 1, della sesta direttiva.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

43 Le spese sostenute dai governi olandese e francese, nonché dalla Commissione, 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

(Quinta Sezione),

pronunciandosi sulla questione sottoposta dallo Hoge Raad dei Paesi Bassi con sentenza 7 maggio 1997, dichiara:

L'introduzione in uno Stato membro di un bene in provenienza dalle Antille olandesi deve essere qualificata come entrata nella Comunità ai fini dell'applicazione dell'art. 7, 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 di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, così come modificata dalla direttiva del Consiglio 16 dicembre 1991, 91/680/CEE, che completa il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e modifica, in vista della soppressione delle frontiere fiscali, la direttiva 77/388.