

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

27 aprile 2023 (\*)

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Operazioni imponibili – Articolo 2, paragrafo 1, lettera a) – Nozione di “cessione di beni a titolo oneroso” – Articolo 9, paragrafo 1 – Attività economica – Articolo 14, paragrafo 1 e paragrafo 2, lettera a) – Cessione di beni – Consumo illegale di energia elettrica – Principio di neutralità dell’IVA – Fatturazione al consumatore di un’indennità che include il prezzo dell’energia elettrica consumata – Regolamentazione regionale di uno Stato membro – Soggetto passivo – Entità sui generis incaricata da comuni – Nozione di “ente di diritto pubblico” – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 13, paragrafo 1, terzo comma, e allegato I – Imponibilità, in linea di principio, della distribuzione di energia elettrica – Nozione di “carattere trascurabile dell’attività”»

Nella causa C-677/21,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal vredegerecht te Antwerpen (giudice di pace di Anversa, Belgio), con decisione dell’8 novembre 2021, pervenuta in cancelleria l’11 novembre 2021, nel procedimento

**Fluvius Antwerpen**

contro

**MX,**

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da M.L. Arastey Sahún, presidente di Sezione, N. Wahl (relatore) e J. Passer, giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Fluvius Antwerpen, da C. Docclo, avocate, nonché da T. Chellingsworth, D. Devroe e B. Gevers, advocaten;
  - per il governo belga, da P. Cottin, J.-C. Halleux e C. Pochet, in qualità di agenti;
  - per la Commissione europea, da J. Jokubauskaitė e W. Roels, in qualità di agenti,
- sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 12 gennaio 2023,

ha pronunciato la seguente

## **Sentenza**

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dalla direttiva 2009/162/UE del Consiglio, del 22 dicembre 2009 (GU 2010, L 10, pag. 14) (in prosieguo: la «direttiva 2006/112»), in combinato disposto con l'articolo 14, paragrafi 1 e 2, della direttiva in parola, nonché degli articoli 9, paragrafo 1, e 13, paragrafo 1, di detta direttiva.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Fluvius Antwerpen (in prosieguo: la «Fluvius»), gestore del sistema di distribuzione di energia elettrica, e MX, consumatore di energia elettrica, in merito al pagamento di una fattura relativa a un prelievo illegale di energia elettrica.

### **Contesto normativo**

#### ***Diritto dell'Unione***

3 L'articolo 2 della direttiva 2006/112 così prevede:

«1. Sono soggette all'[imposta sul valore aggiunto (IVA)] le operazioni seguenti:

a) le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)».

4 L'articolo 9, paragrafo 1, della citata direttiva così dispone:

«Si considera “soggetto passivo” chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera “attività economica” ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità».

5 Ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, di detta direttiva:

«Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

(...)

In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato I quando esse non sono trascurabili».

6 L'articolo 14 della medesima direttiva è del seguente tenore:

«1. Costituisce “cessione di beni” il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

2. Oltre all'operazione di cui al paragrafo 1, sono considerate cessione di beni le operazioni seguenti:

a) il trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge.

(...)».

7 L'articolo 15, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 prevede quanto segue:

«Sono assimilati a beni materiali l'energia elettrica, il gas, il calore o il freddo e simili».

8 L'allegato I della direttiva di cui trattasi, intitolato «Elenco delle attività di cui all'articolo 13, paragrafo 1, terzo comma», contiene un punto 2 riguardante l'«erogazione di acqua, gas, energia elettrica e termica».

### ***Diritto belga***

#### *Codice IVA*

9 L'articolo 6, primo e terzo comma, della wet tot invoering van de belasting over de toegevoegde waarde (legge che istituisce il codice dell'imposta sul valore aggiunto), del 3 luglio 1969 (*Belgisch Staatsblad*, 17 luglio 1969, pag. 7046), nella versione applicabile ai fatti di cui al procedimento principale (in prosieguo: il «codice IVA», così dispone:

«Lo Stato, le Comunità e le Regioni dello Stato belga, le province, gli agglomerati, i comuni e le istituzioni pubbliche non sono considerati come soggetti passivi per le attività o operazioni che compiono in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

(...)

Essi hanno, in ogni caso, la qualità di soggetti passivi dell'[IVA] per le attività od operazioni seguenti, qualora esse non siano trascurabili:

(...)

2° erogazione di acqua, gas, energia elettrica e termica;

(...)».

10 L'articolo 9, primo e secondo comma, del codice IVA è così formulato:

«Ai fini dell'applicazione del [codice IVA] per beni s'intendono i beni materiali.

Sono considerati beni materiali:

1° l'energia elettrica, il gas, il calore e il freddo;

(...)».

11 L'articolo 10, paragrafi 1 e 2, del codice IVA è così formulato:

«1. Costituisce cessione di beni il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

Si tratta in particolare della messa a disposizione dell'acquirente o del cessionario di un bene in esecuzione di un contratto traslativo o dichiarativo.

2. Si considera cessione di un bene anche:

a) il trasferimento della proprietà di un bene a fronte del pagamento di un'indennità, in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome, e, più in generale, sulla base di una legge, di un decreto, di un'ordinanza, di una decisione o di un regolamento amministrativo.

(...)».

### *Legge regionale sull'energia*

12 Adottato dal governo fiammingo, il decreet houdende algemene bepalingen betreffende het energiebeleid (legge regionale recante disposizioni generali in materia di (...) politica energetica), dell'8 maggio 2009 (*Belgisch Staatsblad*, del 7 luglio 2009, pag. 46192), come modificato dal decreet tot wijziging van het Energiedecreet van 8 mei 2009, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude (legge regionale che modifica il decreto sull'energia dell'8 maggio 2009, per quanto riguarda la prevenzione, l'individuazione, l'accertamento e la sanzione della frode energetica), del 24 febbraio 2017 (*Belgisch Staatsblad*, del 22 marzo 2017, pag. 38694) (in prosieguo: la «legge regionale sull'energia»), contiene un articolo 1.1.3, che dispone quanto segue:

«(...)

40°/1 frode energetica: ogni azione illecita di un soggetto, tanto attiva quanto passiva, che si accompagna all'ottenimento di un vantaggio indebito. Sono considerate frodi energetiche:

a) l'esecuzione di operazioni sul sistema di distribuzione o sulla rete di trasmissione locale di energia elettrica senza esservi autorizzati;

b) la manipolazione dell'allacciamento o dell'impianto di misurazione;

c) il mancato rispetto degli obblighi di dichiarazione derivanti dall'applicazione della presente legge regionale, dei suoi decreti di esecuzione, del regolamento di allacciamento, del contratto di allacciamento o del regolamento tecnico;

(...)».

13 Ai sensi dell'articolo 4.1.1 della legge regionale sull'energia, il Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt (autorità fiamminga di regolazione per l'energia elettrica e il gas; in prosieguo: il «VREG»), che è un'agenzia autonoma esterna di diritto pubblico, designa, per un'area geograficamente delimitata, una persona giuridica incaricata della gestione del sistema di distribuzione di energia elettrica o di gas naturale in tale area.

14 L'articolo 5.1.2 della legge regionale sull'energia prevede quanto segue:

«(...)

I costi sostenuti dal gestore del sistema di distribuzione per porre rimedio alla frode energetica, di

cui all'articolo 1.1.3, 40° /l, lettere a), b), c), d) e g), i costi per la disattivazione (...), la regolarizzazione dell'allacciamento o del sistema di misurazione, il nuovo allacciamento, i costi per il vantaggio indebitamente ottenuto e gli interessi sono a carico dell'utente della rete di cui trattasi.

(...)».

### *Decreto sull'energia*

15 Il besluit van de Vlaamse Regering houdende algemene bepalingen over het energiebeleid [decreto del governo fiammingo sulle disposizioni generali in materia di (...) politica energetica], del 19 novembre 2010 (*Belgisch Staatsblad*, dell'8 dicembre 2010, pag. 74551), come modificato dal besluit van de Vlaamse Regering tot wijziging van het Energiebesluit van 19 november 2010, la wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude (decreto del governo fiammingo che modifica il decreto relativo all'energia del 19 novembre 2010, per quanto riguarda la prevenzione, l'individuazione, l'accertamento e la sanzione della frode energetica), del 26 gennaio 2018 (*Belgisch Staatsblad*, del 30 marzo 2018, pag. 31178) (in prosieguo: il «decreto sull'energia»), contiene un articolo 4.1.2, che è così formulato:

«§ 1. Il vantaggio indebitamente ottenuto di cui agli articoli 5.1.2 e 5.1.3 della [legge regionale sull'energia] è calcolato, a seconda dei casi, come il prodotto di uno o più dei seguenti elementi:

- 1° un prezzo forfettario;
- 2° un volume stimato di consumo, iniezione o produzione;
- 3° la durata della frode energetica.

Il calcolo di cui al comma 1 è sempre indicizzato in base all'indice dei prezzi al consumo. A tal fine, si moltiplica il vantaggio indebitamente ottenuto calcolato, per il rapporto tra l'indice dei prezzi al consumo al 1° gennaio dell'anno in cui è stata rilevata la frode energetica e l'indice dei prezzi al consumo al 1° gennaio dell'anno in cui si è verificata la frode energetica.

Il vantaggio indebitamente ottenuto può riguardare una o più delle seguenti materie:

- 1° i costi evitati in caso di abuso della rete di distribuzione o della rete locale di trasmissione dell'energia elettrica;
- 2° i costi evitati per l'utilizzo della rete di distribuzione o della rete locale di trasmissione dell'energia elettrica;
- 3° i costi evitati di allacciamento alla rete di distribuzione o di modifica dell'allacciamento;
- 4° i costi evitati per l'energia fornita;

(...)

§2. Nel caso di cui al paragrafo 1, comma 3, 1°, 2° e 3°, il calcolo si basa sulle tariffe per l'allacciamento o l'utilizzo della rete di distribuzione o della rete di trasmissione locale di energia elettrica, determinate secondo il metodo tariffario applicabile, comprensivo di imposte, prelievi e IVA.

Il calcolo di cui al comma 1 è basato sulla durata totale della frode in materia di energia, il cui momento iniziale è determinato dagli elementi oggettivi rilevati dal gestore della rete.

§ 3. Nel caso di cui al paragrafo 1, comma 3, 4°, la quantità di energia fornita è stimata

secondo il metodo di stima previsto dai regolamenti tecnici.

(...)

Il prezzo utilizzato nel calcolo dell'energia elettrica o del gas naturale consumato illegalmente è il prezzo dell'energia elettrica o del gas naturale in caso di frode, quale approvato dall'autorità di regolazione competente e determinato conformemente all'articolo 20, § 1, della legge del 29 aprile 1999 relativa all'organizzazione del mercato dell'energia elettrica o conformemente all'articolo 15/10, § 1, della legge del 12 aprile 1965 relativa al trasporto di prodotti gassosi e di altri prodotti mediante condotte, comprese le imposte, i prelievi e l'IVA.

(...)».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

16 L'erogazione di energia ai privati, nella Regione fiamminga (Belgio), è disciplinata dalla legge regionale sull'energia, a sua volta integrata e attuata dal decreto sull'energia.

17 In applicazione dell'articolo 4.1.1 della legge regionale sull'energia, il VREG ha designato la Fluvius quale persona giuridica incaricata della gestione del sistema di distribuzione di energia elettrica o di gas naturale sul territorio di un insieme di comuni di tale Regione.

18 La Fluvius è una struttura di cooperazione intercomunale creata sotto forma di associazione di cui sono membri 38 comuni fiamminghi. Essa è definita all'articolo 2 del suo statuto come una persona giuridica di diritto pubblico dotata di uno statuto sui generis.

19 Alcuni dei comuni che ne sono membri hanno affidato alla Fluvius l'attuazione di uno o più dei loro compiti rientranti in uno o più settori di attività, nella fattispecie la distribuzione di energia. Il suo consiglio di amministrazione è composto da consiglieri e assessori dei comuni che ne sono membri. In qualità di gestore del sistema di distribuzione, essa è incaricata, in particolare, di trasportare l'energia elettrica fino ai singoli impianti ed è responsabile dell'installazione, della messa in servizio e della lettura dei contatori.

20 Nel periodo compreso tra il 7 maggio 2017 e il 7 agosto 2019, MX, un privato, ha consumato illegalmente energia elettrica.

21 Avendo constatato tale consumo illegale, la Fluvius, sulla base di un raffronto delle cifre del contatore del luogo di tale consumo all'inizio e alla fine di tale periodo, ha emesso una fattura pari a EUR 813,41, di cui EUR 131,45 di IVA, somma maggiorata degli interessi di mora e degli interessi giudiziari. MX non ha pagato tale fattura.

22 Il 22 giugno 2021 la Fluvius ha pertanto citato in giudizio MX per il pagamento di detta fattura dinanzi al vredegerecht te Antwerpen (giudice di pace di Anversa, Belgio), giudice del rinvio. Quest'ultimo ha condannato MX, con la decisione di rinvio, a risarcire la Fluvius a concorrenza del costo dell'«energia prelevata illegalmente». Tuttavia, esso esprime dubbi quanto all'esigibilità dell'IVA in circostanze come quelle della controversia di cui è investito.

23 A tale proposito, esso osserva che, prima del 1° maggio 2018, non esisteva un testo legislativo che chiarisse se l'IVA potesse gravare sull'indennità dovuta da chi prelevava energia illegalmente. A partire da tale data, il combinato disposto dell'articolo 1.1.3, 40°, paragrafo 1, e dell'articolo 5.1.2 della legge regionale sull'energia nonché dell'articolo 4.1.2 del decreto sull'energia avrebbe colmato tale lacuna, poiché prelevare energia elettrica dalla rete senza stipulare un contratto commerciale e senza informarne il gestore del sistema di distribuzione potrebbe essere considerato come un'azione illecita, attiva o passiva, che si accompagna

all'ottenimento di un vantaggio indebito, ai sensi dell'articolo 1.1.3, 40°, paragrafo 1, della legge regionale sull'energia. Inoltre, l'articolo 4.1.2, paragrafo 3, del decreto sull'energia prevedrebbe le modalità secondo cui viene fissata l'indennità che rappresenta il vantaggio indebitamente ottenuto e che tale indennità comprende imposte, prelievi e IVA.

24 Il giudice del rinvio si interroga, tuttavia, sulla compatibilità di tali disposizioni con diversi articoli della direttiva 2006/112.

25 In tali circostanze, il *vredegerecht te Antwerpen* (giudice di pace di Anversa) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), in combinato disposto con l'articolo 14, paragrafo 1, della direttiva [2006/112], debba essere interpretato nel senso che il prelievo illegale di energia configura una cessione di beni, ossia il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

2) In caso di risposta negativa, se l'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva [2006/112] debba essere interpretato nel senso che il prelievo illegale di energia configura una cessione di beni, ossia un trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà su un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge.

3) Se l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva [2006/112] debba essere interpretato nel senso che, se la [Fluvius] ha diritto a un'indennità per l'energia illegalmente prelevata, essa deve essere considerata come soggetto passivo giacché il prelievo illegale è la conseguenza di un'"attività economica" della [Fluvius], consistente nello sfruttamento di un bene materiale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.

4) Qualora l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva [2006/112] debba essere interpretato nel senso che il prelievo illegale di energia configura un'attività economica, se l'articolo 13, paragrafo 1, primo comma, della direttiva [2006/112] debba essere interpretato nel senso che la Fluvius è un ente e, in caso affermativo, se l'articolo 13, paragrafo 1, terzo comma, debba essere inteso nel senso che il prelievo illegale di energia è il risultato di un'attività della Fluvius di portata non trascurabile».

## **Sulle questioni pregiudiziali**

### ***Sulla prima e sulla seconda questione pregiudiziale***

26 Con la prima e la seconda questione pregiudiziale, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112, in combinato disposto con l'articolo 14, paragrafo 1, o con l'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), di tale direttiva, debba essere interpretato nel senso che l'erogazione di energia elettrica da parte di un gestore del sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisca una cessione di beni ai sensi dell'una o dell'altra di queste ultime due disposizioni.

27 In via preliminare, occorre ricordare che l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112, relativo alle operazioni imponibili, dispone che sono soggette all'IVA, in particolare, le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale.

28 Per quanto riguarda l'attività di cui trattasi nel procedimento principale, vale a dire

l'erogazione di energia elettrica, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, occorre, innanzitutto, rilevare, da un lato, che, secondo una giurisprudenza costante, il principio della neutralità fiscale osta, nell'ambito del prelievo IVA, ad una distinzione generalizzata tra le operazioni lecite e le operazioni illecite (sentenza del 10 novembre 2011, *The Rank Group*, C?259/10 e C?260/10, EU:C:2011:719, punto 45 e giurisprudenza ivi citata), poiché il sistema dell'IVA mira a gravare sul consumatore finale di beni o servizi (sentenza del 1° luglio 2021, *Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia*, C?521/19, EU:C:2021:527, punto 31 e giurisprudenza ivi citata) qualora questi ultimi siano stati ceduti o forniti nell'ambito di operazioni imponibili in applicazione della direttiva 2006/112.

29 Dall'altro lato, fermo restando che l'articolo 15, paragrafo 1, di tale direttiva assimila l'energia elettrica a un bene materiale, occorre precisare che la cessione di un tale bene, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), di detta direttiva, deve essere effettuata «a titolo oneroso», il che implica l'esistenza di un nesso diretto tra la cessione di beni e un corrispettivo effettivamente percepito dal soggetto passivo. Siffatto nesso diretto esiste qualora tra l'autore della cessione di beni e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dall'autore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario (v., in tal senso, sentenza del 15 aprile 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C?846/19, EU:C:2021:277, punto 36).

30 Nel caso di specie, il nesso diretto tra l'energia elettrica illegalmente consumata e la somma richiesta come corrispettivo dalla *Fluvius* risulta chiaramente dagli elementi forniti dal giudice del rinvio, poiché *MX* ha prelevato l'energia elettrica al suo indirizzo di residenza e la *Fluvius* ha potuto stabilire la quantità così prelevata effettuando una misurazione del consumo effettuato tra il 7 maggio 2017 e il 7 agosto 2019 mediante lettura del contatore situato a tale indirizzo. L'importo corrispondente al costo dell'energia elettrica illegalmente consumata è stato quindi incluso nella somma richiesta a *MX*.

31 Peraltro, il criterio relativo all'esistenza di un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvengono la cessione di beni e il suo corrispettivo deve essere interpretato alla luce della giurisprudenza ricordata al punto 28 della presente sentenza, prendendo in considerazione l'insieme delle circostanze di ciascuna fattispecie, di modo che non venga violato il principio della neutralità fiscale. In tale contesto, tale criterio deve avere un'accezione ampia.

32 Inoltre, da un lato, come sottolinea la *Fluvius*, anche se l'erogazione di energia elettrica è avvenuta senza la conclusione di un contratto, i rapporti tra il consumatore clandestino e il gestore del sistema di distribuzione di energia elettrica sono disciplinati dal regolamento di allacciamento applicabile ai fatti di cui al procedimento principale, il quale definisce la nozione di «prelievo illegale» e prevede l'imputazione del consumo che ne deriva da parte del gestore del sistema di distribuzione al soggetto che ha effettuato tale prelievo. Dall'altro lato, come indicato al punto 23 della presente sentenza, sia la legge regionale sull'energia sia il decreto sull'energia disciplinano l'ipotesi del prelievo di energia elettrica senza stipulare un contratto commerciale e senza informarne il gestore del sistema di distribuzione, e stabiliscono le modalità secondo cui viene fissata l'indennità che rappresenta il vantaggio indebitamente ottenuto da tale consumatore.

33 Pertanto, una cessione di beni che presenti tali caratteristiche, che spetterà al giudice del rinvio verificare, corrisponde a una cessione di beni effettuata a titolo oneroso ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112.

34 Resta da stabilire se una siffatta cessione di beni possa essere definita come il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale, ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, di tale direttiva, o se si tratti di un trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in

suo nome o a norma di legge, conformemente all'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva di cui trattasi.

35 A tale riguardo, occorre ricordare che l'articolo 14, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 non si riferisce al trasferimento di proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale applicabile ma comprende qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario [sentenza del 25 febbraio 2021, Gmina Wrocław (Conversione del diritto di usufrutto), C-604/19, EU:C:2021:132, punto 52 e giurisprudenza ivi citata].

36 Tale nozione ha un carattere oggettivo e si applica indipendentemente dagli scopi e dai risultati delle operazioni di cui trattasi (sentenza del 15 maggio 2019, Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, punto 28).

37 Nel caso di specie, dalla decisione di rinvio risulta che la Fluvius, nel periodo compreso tra il 7 maggio 2017 e il 7 agosto 2019, ossia durante più di due anni, ha erogato energia elettrica a MX. Essa ha quindi necessariamente supposto che rifornisse un cliente e, contemporaneamente, MX si è comportato come tale nei confronti della Fluvius e ha agito «come se ne fosse il proprietario», vale a dire che ha consumato l'energia elettrica erogata dalla Fluvius. Come ha giustamente osservato il governo belga, le proprietà dell'energia elettrica fanno sì che il prelievo sul sistema di distribuzione coincida con il consumo del bene e che quest'ultimo corrisponda non solo all'uso di tale bene, ma anche alla sua alienazione. Orbene, quest'ultima è l'attributo ultimo del diritto di proprietà. Una cessione di beni avvenuta in circostanze come quelle di cui al procedimento principale deve, quindi, essere considerata come il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale, ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, della direttiva 2006/112.

38 Poiché dal tenore letterale e dall'economia dell'articolo 14 di tale direttiva risulta che il paragrafo 2 di tale articolo costituisce, rispetto alla definizione generica enunciata al paragrafo 1 di quest'ultimo, una *lex specialis*, le cui condizioni di applicazione hanno carattere autonomo rispetto a quelle di detto paragrafo 1 [sentenza del 25 febbraio 2021, Gmina Wrocław (Conversione del diritto di usufrutto), C-604/19, EU:C:2021:132, punto 55 e giurisprudenza ivi citata], la constatazione di cui al punto precedente della presente sentenza esclude l'applicazione alla controversia di cui al procedimento principale dell'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), di detta direttiva.

39 Alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla prima e alla seconda questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112, in combinato disposto con l'articolo 14, paragrafo 1, di tale direttiva, deve essere interpretato nel senso che l'erogazione di energia elettrica da parte di un gestore di un sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisce una cessione di beni effettuata a titolo oneroso comportante il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale.

### ***Sulla terza e sulla quarta questione pregiudiziale***

40 Con la terza e la quarta questione pregiudiziale, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che la cessione di energia elettrica da parte di un gestore del sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisce un'attività economica e, ammettendo che ciò avvenga, se, in primo luogo, un operatore che esercita una siffatta attività, come la Fluvius, agisca in quanto pubblica amministrazione ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, di tale direttiva e, in secondo luogo, in caso affermativo, tale disposizione debba essere interpretata nel senso che un tale prelievo corrisponde a un'attività non trascurabile di detto operatore.

41 Occorre sottolineare che l'analisi del tenore letterale dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, conduce, da un lato, a evidenziare la portata dell'ambito di applicazione della nozione di «attività economica», e, dall'altro lato, precisa il carattere oggettivo di quest'ultima, nel senso che l'attività viene considerata di per sé stessa, indipendentemente dai suoi scopi o dai suoi risultati [v, in tal senso, sentenza del 25 febbraio 2021, Gmina Wroc?aw (Conversione del diritto di usufrutto), C?604/19, EU:C:2021:132, punto 69 e giurisprudenza ivi citata].

42 Un'attività, in via generale, viene quindi qualificata come economica quando presenta un carattere permanente ed è svolta a fronte di un corrispettivo percepito dall'autore dell'operazione (sentenza del 15 aprile 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C?846/19, EU:C:2021:277, punto 47 e giurisprudenza ivi citata).

43 Nel caso di specie, il giudice del rinvio non interroga la Corte sulla qualificazione dell'attività di un operatore che, come la Fluvius, agisce in qualità di gestore del sistema di distribuzione, attività che soddisfa chiaramente i criteri ricordati al punto precedente della presente sentenza, il che è del resto confermato dalla formulazione stessa dell'articolo 13, paragrafo 1, terzo comma, della direttiva 2006/112, in combinato disposto con l'allegato I di tale direttiva, che prevede l'assoggettamento all'IVA, in linea di principio, dell'erogazione di energia elettrica anche quando è opera di un ente di diritto pubblico che agisce in quanto pubblica amministrazione. Sottolineando il criterio della volontà dell'operatore di ricavare introiti aventi un carattere di stabilità, il giudice del rinvio richiama l'attenzione della Corte sul carattere, da un lato, non auspicato dall'operatore e, dall'altro, isolato, del prelievo illegale di energia elettrica effettuato nel caso di specie da MX.

44 Come risulta dalla giurisprudenza della Corte, al fine di stabilire se un'operazione determinata rientri nell'ambito di un'attività economica, occorre esaminare l'insieme delle condizioni in cui essa è realizzata (v., in tal senso, sentenza del 15 aprile 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C?846/19, EU:C:2021:277, punto 48 e giurisprudenza ivi citata).

45 A tale proposito, dal fascicolo di cui dispone la Corte risulta, in primo luogo, che la Fluvius è tenuta, nella circoscrizione dei comuni che partecipano alla struttura di cooperazione intercomunale che essa costituisce, a erogare a chiunque non disponga più di un contratto presso un distributore commerciale e che si sia previamente segnalato presso un ente quale la Fluvius. Di conseguenza, risulta che quest'ultimo può essere indotto, nei limiti in cui ciò risulti necessario, ad esercitare direttamente un ruolo di fornitore di energia elettrica, cosicché una siffatta attività non ha carattere marginale e, per di più, lungi dall'essere estranea alla sua attività di gestore del sistema di distribuzione di energia elettrica, non può essere separata dai suoi compiti considerati nel loro insieme.

46 In secondo luogo, sia la Regione fiamminga, ai sensi dell'articolo 1.1.3, 40°/1, e dell'articolo 5.1.2 della legge regionale sull'energia, sia ai sensi dell'articolo 4.1.2 del decreto sull'energia, la Fluvius stessa, attraverso il regolamento di allacciamento applicabile ai fatti di cui trattasi, hanno

previsto la possibilità del prelievo illegale di energia, in particolare di energia elettrica, e ne hanno disciplinato le conseguenze sia amministrative che pecuniarie, il che impedisce di considerare tale fenomeno come un evento saltuario e isolato, in quanto si è dimostrato sufficientemente presente e ripetuto da giustificare un intervento normativo.

47 In terzo luogo, il rischio di perdite a seguito di un furto, nella fattispecie quello di dover sopportare a proprie spese i quantitativi di energia elettrica persi a causa del prelievo illegale di quest'ultima da parte di un terzo, costituisce un rischio commerciale tipico di un'attività economica, nella fattispecie quella di gestore di un sistema di distribuzione di energia elettrica.

48 Di conseguenza, si deve ritenere, fatta salva una verifica degli elementi di fatto summenzionati da parte del giudice del rinvio, che l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che la cessione di energia elettrica da parte di un gestore del sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisce un'attività economica di tale gestore in quanto traduce un rischio inerente alla sua attività di gestore di un sistema di distribuzione di energia elettrica.

49 Pur ammettendo, da un lato, che la Fluvius sia un ente di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, e, dall'altro lato, che agisca in quanto pubblica amministrazione nel fornire energia elettrica a MX, tale cessione di beni dovrebbe, in linea di principio, essere soggetta ad IVA (v. punto 43 della presente sentenza), a meno che l'attività della Fluvius a tale proposito non possa essere considerata come trascurabile.

50 Fatta salva la valutazione che il giudice del rinvio deve effettuare, poiché il giudice nazionale è il solo competente ad interpretare il diritto dello Stato membro interessato, occorre rilevare che lo statuto della Fluvius la qualifica come persona giuridica di diritto pubblico dotata di uno statuto sui generis, come confermato dal governo belga nelle sue osservazioni. Inoltre, come indicato al punto 19 della presente sentenza, in quanto struttura di cooperazione intercomunale, la Fluvius è amministrata da rappresentanti eletti dei comuni partecipanti a tale cooperazione e i suoi compiti sono quelli, esercitati congiuntamente, di tali comuni. Pertanto, alla luce degli elementi del fascicolo sopra esposti, nonostante la denominazione di «associazione incaricata della gestione» (*Opdrachthoudende vereniging*), un ente come la Fluvius risulta rispondere alla definizione di ente di diritto pubblico, ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112.

51 Peraltro, l'obbligo della Fluvius ricordato al punto 45 della presente sentenza risulta corrispondere ad un obbligo di servizio pubblico, in quanto mira ad evitare che persone prive di contratti commerciali con un fornitore di energia, ad esempio per ragioni di precarietà economica, si vedano private di un'erogazione di energia elettrica.

52 Di conseguenza, si deve determinare quali possano essere prestazioni trascurabili, ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, terzo comma, della direttiva 2006/112, e se l'erogazione di energia elettrica da parte di un gestore del sistema di distribuzione di energia, nel contesto di un prelievo illegale di energia elettrica, possa rientrare in tale ambito.

53 Prevedendo, in tale disposizione, che le attività elencate nell'allegato I di tale direttiva, quali l'erogazione di energia elettrica, siano, in ogni caso, a meno che non siano trascurabili, assoggettate all'IVA, quand'anche le stesse siano esercitate da enti di diritto pubblico in veste di pubblica amministrazione, il legislatore dell'Unione europea ha cercato di evitare che si verificino distorsioni della concorrenza (v., in tal senso, sentenza del 16 luglio 2009, Commissione/Irlanda, C?554/07, EU:C:2009:464, punti 72 e 73, e giurisprudenza ivi citata).

54 Ne consegue che la nozione di «carattere trascurabile dell'attività» costituisce una deroga alla regola generale dell'assoggettamento all'IVA di qualsiasi attività di natura economica.

Pertanto, tale nozione deve essere interpretata restrittivamente [v., in tal senso, sentenza del 25 febbraio 2021, Gmina Wroc?aw (Conversione del diritto di usufrutto), C?604/19, EU:C:2021:132, punto 77 e giurisprudenza ivi citata].

55 Pertanto, soltanto qualora l'attività di cui all'allegato I della direttiva 2006/112, svolta da un ente di diritto pubblico che agisce in veste di pubblica amministrazione, possa essere considerata di portata minima, nello spazio o nel tempo e, di conseguenza, di un impatto economico talmente lieve che le distorsioni della concorrenza che potrebbero derivarne sarebbero, se non nulle, quanto meno insignificanti, tale attività non è soggetta all'IVA.

56 Alla luce delle considerazioni esposte ai punti 45 e 46 della presente sentenza, risulta che ciò non avviene nel caso della cessione di energia elettrica effettuata da un gestore del sistema di distribuzione come la Fluvius, anche nel contesto di un prelievo illegale di energia elettrica, poiché tanto la Regione fiamminga quanto la Fluvius sono state indotte a definire le conseguenze amministrative e pecuniarie di prelievi illegali, il che costituisce un indizio del loro carattere significativo. Di conseguenza, una cessione di energia elettrica come quella di cui trattasi nel procedimento principale non rientra nell'ambito di un'attività che presenta un carattere trascurabile e deve quindi essere assoggettata all'IVA.

57 Alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla terza e alla quarta questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che la cessione di energia elettrica da parte di un gestore di un sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisce un'attività economica effettuata da tale gestore in quanto traduce un rischio inerente alla sua attività di gestore di un sistema di distribuzione di energia elettrica. Anche supponendo che tale attività economica sia esercitata da un ente di diritto pubblico che agisce in qualità di pubblica amministrazione, una siffatta attività, menzionata all'allegato I di tale direttiva, può essere considerata trascurabile ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, terzo comma, di detta direttiva solo se essa è di portata minima, nello spazio e nel tempo e, di conseguenza, ha un impatto economico talmente lieve che le distorsioni della concorrenza che ne possono derivare sarebbero, se non nulle, quantomeno insignificanti.

### **Sulle spese**

58 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Settima Sezione) dichiara:

**1) L'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2009/162/UE del Consiglio, del 22 dicembre 2009, in combinato disposto con l'articolo 14, paragrafo 1, di tale direttiva,**

**dev'essere interpretato nel senso che:**

**l'erogazione di energia elettrica da parte di un gestore di un sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisce una cessione di beni effettuata a titolo oneroso comportante il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale.**

2) **L'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2009/162,**

**dev'essere interpretato nel senso che:**

**la cessione di energia elettrica da parte di un gestore di un sistema di distribuzione, ancorché involontaria e frutto della condotta illecita di un terzo, costituisce un'attività economica effettuata da tale gestore in quanto traduce un rischio inerente alla sua attività di gestore di un sistema di distribuzione di energia elettrica. Anche supponendo che tale attività economica sia esercitata da un ente di diritto pubblico che agisce in qualità di pubblica amministrazione, una siffatta attività, menzionata all'allegato I di tale direttiva, può essere considerata trascurabile ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, terzo comma, di detta direttiva solo se essa è di portata minima, nello spazio e nel tempo e, di conseguenza, ha un impatto economico talmente lieve che le distorsioni della concorrenza che ne possono derivare sarebbero, se non nulle, quantomeno insignificanti.**

Firme

\* Lingua processuale: il neerlandese.