

|

62000C0184

Conclusioni dell'avvocato generale Geelhoed del 27 giugno 2001. - Office des produits wallons ASBL contro Stato belga. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: Tribunal de première instance de Charleroi - Belgio. - Sesta direttiva IVA - Art. 11, parte A, n. 1, lett. a) - Base imponibile - Sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo. - Causa C-184/00.

raccolta della giurisprudenza 2001 pagina I-09115

Conclusioni dell'avvocato generale

I - Introduzione

1 Con la presente domanda di pronuncia pregiudiziale, il Tribunale de première instance di Charleroi chiede alla Corte di interpretare l'art. 11 A, 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 (nel prosieguo: la «direttiva») (1). Più in concreto viene in esame la questione se un aiuto al funzionamento erogato a favore di un'organizzazione che fornisce beni e presta servizi sia soggetto all'IVA.

II - Contesto giuridico

2 l'art. 11, punto A, n. 1, della direttiva determina la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto all'interno del paese come segue:

«a) per le forniture di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alle lettere b), c) e d), da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, omprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni;

(...)».

La detta disposizione è stata trasposta nell'ordinamento belga dall'art. 26 del codice dell'IVA.

III - Fatti e procedura

3 L'Office des Produits Wallons ASBL (in prosieguo: l'«OPW») si occupa della pubblicità e della vendita di prodotti valloni ed è perciò soggetto all'IVA. Esso pubblica fra l'altro una rivista e fruisce di sovvenzioni che gli vengono erogate dalla Regione vallona con la quale ha concluso un accordo quadro.

4 Il 19 febbraio 1997 l'amministrazione dell'IVA ha effettuato un controllo della contabilità dell'OPW, il che ha dato luogo alla redazione di un verbale in data 25 aprile 1997.

L'amministrazione dell'IVA addebita all'OPW di non avere versato l'IVA sulla sovvenzione erogata dalla Regione Vallona ed esige a questo titolo il pagamento di BEF 6 712 500 per il periodo 1994-1996 oltre ad un importo non contestato di BEF 33 833.

5 Il 7 dicembre 1998 è stata emanata un'ingiunzione per il pagamento di BEF 6 746 333 (IVA) e di BEF 1 349 000 (ammende), maggiorati di un interesse dello 0,8% al mese a decorrere dal 21 gennaio 1997. Con atto 14 gennaio 1999 l'OPW ha proposto opposizione contro l'ingiunzione di pagamento dinanzi al Tribunal de première instance de Charleroi (Tribunale di primo grado di Charleroi, Belgio) chiedendo l'annullamento dell'ingiunzione per la parte eccedente la somma di BEF 33 833 nonché la condanna dello Stato belga alla restituzione delle somme indebitamente riscosse, maggiorate dell'interesse legale.

6 La controversia fra l'OPW e lo Stato belga dinanzi al giudice nazionale si fonda sull'art. 26 del codice dell'IVA.

7 Le parti concordano sul fatto che una sovvenzione fa parte della base imponibile se è direttamente connessa con il prezzo, il che si verifica quando essa:

- è versata al produttore, al fornitore o al prestatore di servizi;*
- è pagata da un terzo;*
- costituisce il corrispettivo o un elemento del corrispettivo di una fornitura o di un servizio.*

Le parti non concordano sulla portata della terza condizione.

8 Con ordinanza 11 maggio 2000, pervenuta alla cancelleria della Corte di giustizia il 16 maggio 2000, il Tribunale de première instance di Charleroi (seconda sezione civile) ha quindi chiesto alla Corte di pronunciarsi in via pregiudiziale sulle seguenti questioni:

«1) Se, ai fini dell'applicazione dell'art. 11, parte A, della sesta direttiva del Consiglio in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari (...), gli aiuti al funzionamento che coprono una quota dei costi di esercizio (aiuti all'investimento, partecipazione alle spese generali o alle spese correnti, spese di personale) di un soggetto passivo, che influenzano il costo finale dei suoi prodotti e servizi, ma non possono essere individuate rispetto al prezzo di un'operazione, costituiscano un importo imponibile.

2) Se il loro carattere imponibile sia subordinato all'esistenza di una prestazione individuabile a vantaggio dell'autorità erogatrice della sovvenzione e ad una equivalenza tra il vantaggio ricavato da quest'ultima autorità ed il controvalore fornito.

3) In caso affermativo, come vada determinato il valore del vantaggio ricavato dall'autorità erogatrice della sovvenzione».

IV - Giurisprudenza applicabile

9 Nelle sue conclusioni relative alla causa Landboden-Agrardienste (2), l'avvocato generale Jacobs ha formulato alcune interessanti considerazioni sul significato dell'ultima frase dell'art. 11 A, n. 1, lett. a), della direttiva:

«12. Si potrebbe, a giusto titolo, ritenere che abbia poco senso, se non addirittura nessuno, assoggettare ad IVA le sovvenzioni. Nel farlo, l'autorità pubblica recupera semplicemente il denaro da essa stessa concesso mentre, se è stata un'altra autorità pubblica a concederlo, l'imposizione sulle sovvenzioni corrisponde ad un modo alquanto laborioso - e costoso - per redistribuire le entrate tra le autorità pubbliche. (...).

13. Inoltre, a meno che l'ammontare della somma recuperata sotto forma di imposta non venga compensata da un corrispondente incremento dell'ammontare dell'indennità, l'imposizione ridurrà gli effetti economici che la sovvenzione è chiamata a produrre. Nel caso in cui il beneficiario abbia la scelta tra vendere la sua produzione e accettare un'indennità a patto di non mettere in commercio i suoi prodotti, l'imposizione sulla sovvenzione renderà quest'ultima meno attraente.

14. La sesta direttiva prevede solo una imposizione limitata sulle sovvenzioni. L'art. 11 A, n. 1, lett. a), include nella base imponibile le "sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo" delle operazioni. Così, la sovvenzione sarà inclusa nella base imponibile se il suo pagamento è subordinato alla condizione che il beneficiario fornisca dei beni o dei servizi. Ad esempio, una misura di sostegno in base alla quale un produttore agricolo riceve una certa somma per ogni prodotto venduto costituisce parte del corrispettivo per la fornitura. Diversamente, le sovvenzioni che hanno un collegamento molto debole con forniture specifiche e che mirano più in generale al miglioramento della situazione economica dell'impresa non rientrano nella base imponibile. Esempi di questo tipo di indennità possono essere le sovvenzioni per l'acquisto di beni aziendali, per la copertura di perdite e per la ristrutturazione dell'impresa.

15. La distinzione operata dalla sesta direttiva non è esente da difficoltà interpretative. Come la Commissione ha rilevato nella sua prima relazione [sull'applicazione della direttiva]:

"L'articolo 11 A, paragrafo 1, lettera a), della direttiva stabilisce che le sovvenzioni ricevute da un soggetto passivo e che sono `direttamente connesse con il prezzo' delle operazioni effettuate da tale soggetto vanno incluse nella base imponibile quali elementi del prezzo pagati da terzi. Mentre è relativamente facile considerare, in una prima analisi, come `direttamente connesse con il prezzo' le sovvenzioni il cui importo è determinato o rispetto al prezzo di vendita dei beni o delle prestazioni, o in funzione delle quantità vendute, oppure ancora in funzione del costo di beni o servizi offerti gratuitamente al pubblico, esistono fondati motivi di dubbio per quanto riguarda altri tipi di sovvenzioni (...)"

16. Ciononostante, la disciplina delle sovvenzioni contenuta nella direttiva può essere ritenuta conforme al principio generale secondo cui dovrebbe esistere un collegamento diretto tra la fornitura e il suo corrispettivo. Essa può trovare giustificazione anche nel fatto che è assai probabile che le sovvenzioni concesse in relazione a forniture specifiche abbiano un impatto più diretto sulla concorrenza. Almeno da un punto di vista superficiale, sembrano prevalere le argomentazioni che vedono nelle sovvenzioni una parte del prezzo pagato dal (o per conto del) consumatore».

10 La Corte si è pronunciata in due casi sull'assoggettamento all'IVA di talune sovvenzioni erogate dalle autorità pubbliche a privati. Sia nella sentenza *Mohr* (3) sia nella sentenza nella causa *Landboden-Agrardienste* (4) veniva in esame un'indennità assegnata ai produttori agricoli che dietro corresponsione dell'indennità avevano assunto l'impegno di ridurre la produzione. Nelle dette due sentenze la Corte conferma che un pagamento effettuato da un'autorità pubblica nell'interesse generale può costituire il corrispettivo di una prestazione di servizi ai sensi della direttiva. «Quindi, per stabilire se una prestazione di servizi rientra nella sfera di applicazione della sesta direttiva, si deve esaminare la transazione alla luce delle finalità e delle caratteristiche del sistema comune dell'IVA» (5). In taluni casi, tuttavia, «l'imprenditore agricolo non fornisce servizi ad un consumatore identificabile, né un vantaggio che possa considerarsi come un elemento costitutivo del costo dell'attività di una terza persona nel circuito commerciale» (6).

11 Il secondo punto rilevante per la presente causa è stabilire cosa si debba intendere per corrispettivo. In base ad una giurisprudenza consolidata della Corte «questo corrispettivo costituisce il valore "soggettivo", cioè realmente ricevuto in ogni caso concreto, e non un valore stimato secondo criteri obiettivi» (7).

12 Nel caso di una sovvenzione si tratterà facilmente di un valore soggettivo. E' più interessante invece stabilire se detto valore costituisca anche il corrispettivo della fornitura di beni o della prestazione di servizi. Si tratta quindi del nesso diretto. Secondo una costante giurisprudenza della Corte, «una prestazione di servizi è pertanto imponibile solo quando esista un nesso diretto fra il servizio prestato e il controvalore ricevuto (...)». Trovo un buon esempio dell'interpretazione che la Corte dà al concetto di «nesso diretto» nella sentenza nella causa *Tolsma* (8). Cito: «Talché, nell'ipotesi in cui un musicista si esibisca sulla pubblica via ricevendo offerte dai passanti, queste entrate non possono considerarsi come corrispettivo di un servizio reso a questi ultimi». Non vi è alcun accordo fra le parti né tantomeno esiste un collegamento necessario fra l'operazione e il pagamento. Il pagamento è infatti indipendente dal godimento della prestazione musicale.

13 Rinvio altresì alla sentenza nella causa *Apple and Pear Development Council* (9). Detta causa riguardava un'organizzazione che si occupava di fare pubblicità, di condurre azioni di promozione e di migliorare la qualità delle mele e delle pere prodotte in Inghilterra e nel Galles. Tale attività è assimilabile a quella dell'OPW. Le entrate del Council erano tuttavia provenienti da contributi versati dai coltivatori interessati. La Corte ha stabilito che «contributi obbligatori come quelli imposti ai produttori non costituiscono un corrispettivo avente un nesso diretto con i vantaggi tratti dai singoli produttori dall'espletamento dei compiti del Council» (10). Sottolineo che in quel caso non veniva in esame una sovvenzione. La Corte doveva stabilire se il contributo versato dai produttori potesse essere considerato come un corrispettivo per la prestazione di un servizio che era stato loro reso.

14 L'avvocato generale Slynn, nelle sue conclusioni nella causa in questione, ha ritenuto rilevante il fatto che il Council fosse stato istituito nell'interesse generale e che il contributo fosse destinato a coprire le spese amministrative e di altro tipo di una serie di attività.

15 La sentenza nella causa *First National Bank of Chicago* (11) chiarisce in due punti l'intensità del nesso fra l'operazione e il corrispettivo. La causa aveva ad oggetto una provvigione che la banca calcolava per le operazioni di cambio. Detta provvigione viene espressa sotto forma di un margine fra il prezzo di acquisto e di vendita delle valute. In primo luogo, non è necessaria l'esistenza di alcun collegamento identificabile fra la prestazione (operazione di cambio) e il corrispettivo richiesto. La Corte considera che «il corrispettivo, vale a dire l'importo di cui la Banca può effettivamente disporre per suo conto, è costituito dall'utile lordo delle sue operazioni durante un determinato periodo» (12). In secondo luogo, «la possibilità di tassare un'operazione non richiede neanche la conoscenza, né da parte del soggetto passivo che cede i beni o che esegue il servizio, né dell'altra parte contraente che partecipa all'operazione, dell'importo esatto del corrispettivo che funge da base imponibile».

V - Analisi

A - Osservazioni preliminari

16 L'inserimento in un sistema di IVA di una disposizione in base alla quale le sovvenzioni siano soggette all'IVA non è immediato. Come ha messo in evidenza a giusto titolo l'avvocato generale Jacobs nelle sue conclusioni presentate nella causa *Landboden-Agrardienste* (13), l'autorità pubblica recupera semplicemente il denaro da essa stessa concesso. Neanche l'argomento dedotto dalla Commissione a sostegno dell'assoggettamento all'IVA di determinate sovvenzioni - vale a dire che queste incidono sulla concorrenza - è molto convincente. Una caratteristica generale delle sovvenzioni erogate agli operatori economici è proprio quella di avere un impatto sulla concorrenza. Al fine di prevenire effetti indesiderati sulla concorrenza, il Trattato CE prevede, agli artt. 87 CE e segg., un sistema di controllo (preventivo) da parte della Commissione. Per quale motivo allora dovrebbe oltre a ciò esistere per determinate forme di sovvenzioni un assoggettamento all'IVA? A ciò si aggiunge che l'effetto del prelievo dell'IVA sarebbe limitato. La consapevolezza che dalla sovvenzione deve essere detratta l'IVA può indurre colui che la eroga a maggiorarla di una percentuale al fine di compensare questa stessa IVA.

17 Tuttavia il legislatore comunitario ha scelto di assoggettare all'IVA determinate sovvenzioni. Stando così le cose, è necessario interpretare il criterio «sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo dell'operazione» da cui consegue che il prelievo può anche avere luogo in maniera effettiva. Nella pratica, tuttavia, il criterio che si ricava dalla direttiva non ha carattere razionale. Indipendentemente dall'interpretazione data dalla Corte, sarà attraente per l'ente che eroga la sovvenzione dare alla sovvenzione una forma tale da non rispettare il criterio. Così facendo non è dovuta l'IVA. Se invece uno Stato membro eroga una sovvenzione «direttamente connessa con il prezzo», lo stesso Stato membro maggiorerà l'importo della sovvenzione in modo che il prelievo dell'IVA non abbia effetti svantaggiosi per il beneficiario. Ad abundanti aggiungo che la Commissione segnala l'intenzione di presentare una proposta di modifica della direttiva su detto punto.

18 La Corte comunque è ovviamente legata al testo della direttiva nella sua versione attuale. L'interpretazione dell'art. 11 A, lett. a), della direttiva dovrà distinguere fra due tipi di sovvenzioni:

- in primo luogo, le sovvenzioni ascrivibili direttamente ad una determinata attività economica del beneficiario e che provocano quindi una diminuzione del prezzo di un bene o di un servizio, e
- in secondo luogo, le sovvenzioni ascrivibili non ad una determinata attività economica.

Ai fini di detta distinzione, è necessario guardare al beneficiario dal punto di vista dell'economia aziendale. In tal modo l'effetto utile della disposizione è garantito il più possibile. Non è determinante la forma della sovvenzione, bensì l'impatto a livello dell'impresa.

B - Sulla prima questione

Argomenti delle parti

19 Hanno presentato osservazioni dinanzi alla Corte l'OPW, i governi belga e francese e la Commissione. All'udienza tenutasi il 22 marzo 2001 l'OPW, il governo belga e la Commissione hanno chiarito oralmente il proprio punto di vista. Essi concordano tutti sul fatto che un nesso indiretto con il prezzo non è sufficiente per rendere imponibile la sovvenzione.

20 L'OPW dichiara che le sovvenzioni erogate nella fattispecie non sono soggette all'IVA. Si tratta di aiuti al funzionamento che non possono essere ricollegate ad un'operazione imponibile individualizzata, da un lato, perché manca un nesso diretto fra l'operazione imponibile (la fornitura di beni e la prestazione di servizi) e la sovvenzione e, dall'altro, perché la sovvenzione costituisce solo un vantaggio indiretto per il consumatore.

21 Il criterio di un «nesso diretto» impone che la sovvenzione sia calcolata sulla base di un prezzo di riferimento corrispondente al prezzo che il beneficiario avrebbe applicato per i beni o i servizi. Grazie alla sovvenzione, il prezzo applicato ai clienti è inferiore.

22 Tuttavia la controversia principale riguarda una sovvenzione che mira alla promozione di una regione. Il beneficiario ha il compito di raggiungere tale obiettivo. La sovvenzione non è collegata direttamente al prezzo, ma riguarda i costi di funzionamento ed influisce solo indirettamente sul prezzo.

23 Il governo belga distingue tre tipi di sovvenzioni. Nel primo tipo di sovvenzioni entrano in gioco tre parti: l'autorità erogatrice, il beneficiario e il cliente del beneficiario. L'autorità belga sostiene che nel caso di questo tipo di sovvenzione il requisito di un nesso diretto non implica che l'importo della sovvenzione sia necessariamente legato al prezzo di ogni operazione sovvenzionata o al volume dell'operazione. L'importo della sovvenzione può inoltre essere fisso o forfettario. Il beneficiario ha così l'opportunità di limitare i costi e di praticare quindi prezzi inferiori.

24 Nel secondo tipo di sovvenzioni esiste un collegamento bilaterale fra l'autorità erogatrice e il beneficiario. L'autorità è inoltre il cliente dei beni e dei servizi. In questo caso si configura sempre l'assoggettamento all'IVA.

25 Il terzo tipo di sovvenzioni riguarda gli aiuti al funzionamento, fra cui la sovvenzione per il finanziamento di determinate attività. Il governo belga sostiene che tutti gli aiuti al funzionamento influenzano il prezzo dei beni e dei servizi forniti a terzi. Tuttavia, l'influenza indiretta di tali aiuti sui detti beni e servizi non è sufficiente per imporre il pagamento dell'IVA. La soluzione alla questione se anche l'aiuto sia soggetto all'IVA dipende dall'analisi dei fatti.

26 All'udienza il governo belga ha spiegato inoltre che il requisito di un nesso diretto e individuabile fra la sovvenzione e il prezzo comporterebbe l'esclusione di quasi tutti gli aiuti al funzionamento dall'assoggettamento all'IVA.

27 In seguito, il governo belga fa un parallelo con i fatti all'origine della sentenza nella causa Naturally Yours (14). A questo proposito esso ritiene importante che la sovvenzione erogata all'OPW sia stata diminuita, dato che l'OPW non aveva pubblicato la rivista «Wallonie nouvelle» conformemente alle condizioni stabilite nell'accordo quadro.

28 Il governo francese formula due criteri per l'esistenza di un nesso diretto fra l'operazione imponibile (la fornitura di beni e la prestazione di servizi) e la sovvenzione. In primo luogo, la sovvenzione deve essere erogata in relazione ad operazioni imponibili che il beneficiario effettua nei confronti dei propri clienti. In secondo luogo la sovvenzione deve essere connessa al prezzo o al contributo offerto al cliente. Dalla sentenza nella causa *First National Bank of Chicago* (15) il governo francese ricava che è sufficiente un collegamento globale fra la sovvenzione e il prezzo.

29 La Commissione sostiene che la sovvenzione deve essere versata in vista della fornitura di un determinato bene o servizio. Un aiuto al funzionamento che incide solo indirettamente sul prezzo non è assoggettata all'IVA. Secondo la Commissione esistono tre condizioni: la sovvenzione deve essere erogata a colui che fornisce i beni o i servizi, deve essere erogata da terzi e deve costituire il corrispettivo di un bene o di un servizio o un suo elemento.

30 Occorre stabilire di volta in volta se la sovvenzione costituisca un elemento del corrispettivo. Compete al giudice nazionale valutare i fatti. All'udienza la Commissione ha citato ancora un esempio dei fatti che possono assumere rilevanza. Si potrebbe ammettere l'esistenza di un nesso diretto qualora risulti chiaramente che la diminuzione della sovvenzione nel 1996 ha comportato che l'anno successivo la rivista «Wallonie nouvelle» è stata venduta ad un prezzo più elevato.

Analisi

31 La questione sottoposta dal giudice nazionale riguarda la portata del concetto di «nesso diretto con il prezzo dell'operazione». Si tratta più in particolare della questione se siano assoggettati all'IVA gli aiuti al funzionamento, che non sono erogati direttamente per la fornitura di beni o servizi, ma che possono far sì che i beni e i servizi siano forniti ad un prezzo inferiore.

32 Rinvio in primo luogo ad una condizione per l'applicazione del regime di cui all'art. 11 A, n. 1, lett. a), che si ricava dalle sentenze nella causa *Mohr* e nella causa *Landboten-Agrardienste* (16). Il beneficiario deve fornire dietro pagamento beni e servizi ad un consumatore o ad un altro operatore del circuito economico. Constatato, inoltre, che la questione sottoposta dal giudice nazionale riguarda una sovvenzione erogata a favore di attività di terzi e non il pagamento di un servizio e di un prodotto. In tal senso la fattispecie si differenzia dalla causa *Apple and Pear Development Council* (17), che riguardava la questione se un contributo obbligatorio dovesse essere considerato un pagamento.

33 Nel caso di una sovvenzione è sufficiente un nesso con il prezzo di un bene o di un servizio meno stretto rispetto al caso di un pagamento. Ad ogni modo, non è necessario che all'atto dell'erogazione di una sovvenzione venga tenuto conto del prezzo dei beni o dei servizi da fornire. Traggo tale conclusione tra l'altro dalla sentenza nella causa *First National Bank of Chicago* (18). Non occorre che il prezzo della prestazione svolga alcun ruolo nel pagamento del corrispettivo, nella fattispecie la sovvenzione. L'autorità erogatrice può anche non conoscere il prezzo. Quindi ritengo che l'opinione dell'OPW anche su tale aspetto sia errata.

34 Nelle sue conclusioni presentate nella sentenza nella causa *Landboten-Agrardienste* (19), l'avvocato generale Jacobs cita alcuni esempi di sovvenzioni che non sono direttamente connesse con il prezzo di un'attività. Si tratta di sovvenzioni per l'acquisto di beni aziendali, per la copertura di perdite e per la ristrutturazione dell'impresa. In detti casi è evidente che non esiste alcun nesso diretto con il prezzo. Per quanto riguarda gli aiuti al funzionamento la situazione è meno chiara. Comunque, se il funzionamento di un'organizzazione viene pagato in parte dai pubblici poteri, è possibile produrre a prezzi inferiori.

35 Per risolvere la questione sottoposta dal giudice nazionale ritengo che sia determinante stabilire se gli aiuti al funzionamento siano direttamente connessi con una determinata attività economica del beneficiario consistente nella fornitura di un bene o di un servizio. Ciò si verifica

quando le sovvenzioni portano ad una diminuzione del prezzo di un bene o di un servizio che il beneficiario fornisce al consumatore, o ad un aumento della quantità dei beni o servizi forniti. Un aiuto al funzionamento può anche comportare un aumento della produzione da parte del beneficiario, consapevole del fatto che una quota dei costi è a carico dell'autorità erogatrice.

36 Per stabilire se venga in esame un'incidenza diretta sul prezzo o sulla quantità, sono rilevanti in particolare gli elementi che seguono:

- Nel caso in cui la fornitura di beni o la prestazione di servizi ai consumatori costituisca l'attività principale del beneficiario, è più facile supporre che la sovvenzione incida direttamente sul prezzo o sulla quantità.

- Qualora la sovvenzione venga erogata per coprire i costi fissi del beneficiario, vi sarà meno facilmente un'incidenza diretta rispetto al caso in cui la sovvenzione riguarda i costi variabili, che dipendono dalle attività realmente esercitate dal beneficiario.

- L'intenzione dell'autorità erogatrice. Un'incidenza diretta sarà più facilmente presente qualora l'autorità erogatrice miri proprio mediante la sovvenzione ad agevolare la fornitura di beni o la prestazione di servizi (contro un prezzo ragionevole). La fornitura di beni o la prestazione di servizi può essere persino una condizione per la sovvenzione.

- Parimenti, si parlerà piuttosto di incidenza diretta se è possibile stabilire una relazione matematica fra lo sviluppo dell'importo della sovvenzione, la quantità prodotta e l'evoluzione del prezzo dei beni o dei servizi in questione.

37 Occorre valutare alla luce delle circostanze del caso se un aiuto al funzionamento produca una diminuzione del prezzo o un aumento della quantità dei beni o dei servizi forniti dal beneficiario della sovvenzione. Detta valutazione dovrà fondarsi soprattutto su considerazioni di economia aziendale. In caso di dubbio può essere decisiva la relazione di un contabile.

C - Sulla seconda e terza questione

38 In sostanza, le due questioni non derivano direttamente dalla controversia principale, come hanno indicato l'OPW e il governo belga nelle loro osservazioni presentate alla Corte. Pertanto, sulla base delle informazioni di cui la Corte è in possesso, non si può parlare di un servizio che l'OPW presta alla Regione Vallona come corrispettivo della sovvenzione erogata.

39 Se la mia lettura dei fatti è corretta, non occorre che la Corte risolva la seconda e la terza questione. E' vero che, ai sensi dell'art. 234, secondo comma, CE, rientra nella discrezionalità del giudice nazionale decidere le questioni da sottoporre alla Corte, ma dalla costante giurisprudenza della Corte - in particolare nella sentenza nella causa Butterfly Music (20) - deriva che la Corte respinge una domanda del giudice nazionale qualora appaia in modo manifesto che l'interpretazione di norme comunitarie da esso chiesta non ha alcuna relazione con l'effettività o con l'oggetto della causa principale.

40 Tuttavia, qualora la Corte sia del parere che la seconda e la terza questione siano concretamente collegate alla controversia principale, è importante allora tenere conto delle considerazioni che seguono. Concordo con la Commissione che nella situazione descritta dal giudice nazionale non venga in esame una sovvenzione, ma il pagamento di un servizio fornito alle autorità pubbliche. Detto servizio può consistere ad esempio nel fatto che l'OPW pubblica la rivista «Wallonie nouvelle» per conto o in ogni caso per le esigenze della Regione Vallona. Il pagamento da parte di quest'ultima costituisce il corrispettivo stesso (il prezzo dell'operazione) e non una sovvenzione connessa con il prezzo. Un siffatto pagamento è assoggettato all'IVA. L'art. 11 A, n. 1, ultima frase, di tale direttiva non si applica ad un tale pagamento.

V - Conclusione

41 Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di risolvere le questioni pregiudiziali sottoposte dal Tribunale de première instance di Charleroi nel modo seguente:

«1) In merito alla prima questione: ai sensi dell'art. 11 A, 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 -, le sovvenzioni che coprono una parte dei costi di funzionamento di un soggetto passivo sono imponibili in quanto esse siano direttamente connesse ad una determinata attività economica del beneficiario e provochino una diminuzione del prezzo di un bene o di un servizio che il beneficiario fornisce al consumatore, o un aumento della quantità dei beni o servizi forniti. Occorre valutare alla luce delle circostanze del caso se un aiuto al funzionamento produca una diminuzione del prezzo o un aumento della quantità. Detta valutazione deve fondarsi su considerazioni di economia aziendale.

2) In merito alla seconda e alla terza questione: è superfluo risolvere le dette questioni in quanto non connesse all'oggetto della causa principale. Qualora la Corte non dovesse condividere tale opinione, la loro soluzione potrebbe essere la seguente. Nella situazione descritta dal giudice nazionale non viene in esame una sovvenzione, ma il pagamento di un servizio fornito alle autorità pubbliche. Un siffatto pagamento è assoggettato all'IVA».

(1) - GU L 145, pag. 1.

(2) - Sentenza 18 dicembre 1997, causa C-384/95 (Racc. pag. I-7387).

(3) - Sentenza 29 febbraio 1996, causa C-215/94 (Racc. pag. I-959).

(4) - Citata alla nota 3.

(5) - *Ibidem*, punto 21.

(6) - *Ibidem*, punto 23.

(7) - V., *inter alia*, sentenza 24 ottobre 1996, causa C-317/94, Elida Gibbs (Racc. pag. I-5339, punto 27).

(8) - Sentenza 3 marzo 1994, causa C-16/93 (Racc. pag. I-743, punti 16 e segg).

(9) - Sentenza 8 marzo 1988, causa 102/86 (Racc. pag. 1443).

(10) - *Ibidem*, punto 16.

(11) - Sentenza 14 luglio 1998, causa C-172/96 (Racc. pag. I-4387).

(12) - Ibidem, punto 47.

(13) - Citata alla nota 3.

(14) - Sentenza 23 novembre 1988, causa 230/87 (Racc. pag. 6365). La sentenza riguardava la fornitura di articoli promozionali allo scopo di organizzare riunioni nel corso delle quali potevano essere posti in vendita gli stessi prodotti.

(15) - Citata alla nota 12.

(16) - Citate rispettivamente alle note 4 e 3.

(17) - Citata alla nota 10.

(18) - V. paragrafo 15 delle presenti conclusioni.

(19) - V. paragrafo 9 delle presenti conclusioni.

(20) - Sentenza 29 giugno 1999, causa C-60/98 (Racc. pag. I-3939, punto 13).