

**Causa C-449/19**

**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98,  
paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia**

**Data di deposito:**

13 giugno 2019

**Giudice del rinvio:**

Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunale tributario del Baden-  
Württemberg, Germania)

**Data della decisione di rinvio:**

12 settembre 2018

**Ricorrente:**

WEG Tevesstraße

**Resistente:**

Finanzamt Villingen-Schwenningen

---

**Oggetto del procedimento principale**

Normativa di uno Stato membro, che prevede l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto della fornitura di calore da parte delle associazioni condominiali ai proprietari degli appartamenti – Conformità alle disposizioni della direttiva 2006/112

**Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale**

Interpretazione del diritto dell'Unione, articolo 267 TFUE

**Questione pregiudiziale**

Se le norme 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) debbano essere interpretate nel senso che ostano alla normativa di uno

Stato membro, che prevede l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto della fornitura di calore da parte dei condomini ai proprietari degli appartamenti.

### **Disposizioni pertinenti di diritto dell'Unione**

Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in particolare articolo 135, paragrafo 1

Dichiarazione a verbale n. 1 sulla direttiva 2006/112

Sesta direttiva 77/388/CEE, del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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

Dichiarazione a verbale n. 7 del Consiglio del 17 maggio 1977 sull'articolo 13 della direttiva 77/388

### **Disposizioni nazionali pertinenti**

Umsatzsteuergesetz (legge sulle imposte sulla cifra di affari; in prosieguo: l'«UStG»), in particolare articolo 4, punto 13

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (legge sul condominio negli edifici e sul diritto a una residenza permanente; in prosieguo: il «Wohnungseigentumsgesetz»)

### **Breve esposizione dei fatti e del procedimento**

- 1 È controverso l'importo della detrazione per le spese di acquisto e funzionamento di un impianto di cogenerazione termoelettrica (in prosieguo: l'«impianto di cogenerazione o impianto») per l'anno 2012.
- 2 La ricorrente è un condominio composto dalla X GmbH, da Y (autorità statale) e da Z (Comune). Nel 2012 la ricorrente installava un impianto di cogenerazione. La medesima forniva l'energia elettrica prodotta dall'impianto ad un operatore energetico, e il calore altresì generato ai condomini (proprietari e comproprietari).
- 3 Per il 2012 la ricorrente faceva valere, a titolo di detrazione, l'importo complessivo di EUR 19 765,17, per le spese di acquisto e funzionamento dell'impianto. La resistente ammetteva la detrazione degli importi richiesti solo nella misura del 28 % – corrispondente alla quota delle suddette spese imputabile, secondo i propri calcoli, alla produzione di energia elettrica. Per la rimanente quota del 72 % relativa alla produzione di calore, la resistente rifiutava di riconoscere la detrazione, in quanto la fornitura di calore ai proprietari sarebbe esente da imposte (articolo 4, punto 13, dell'UStG).

- 4 Contro tale decisione, a seguito di rigetto del reclamo, veniva proposto ricorso in data 13 dicembre 2016 dinanzi al giudice del rinvio, con il quale si sosteneva, *inter alia*, che l'articolo 4, punto 13, dell'UStG fosse in contrasto con il diritto dell'Unione.

### **Contesto normativo**

- 5 Ai sensi dell'articolo 4, punto 13, dell'UStG, sono esenti da imposta, *inter alia*, i servizi prestati dai condomini ai sensi del Wohnungseigentumsgesetz ai condomini (proprietari e comproprietari) consistenti nella fornitura di calore.
- 6 L'istituto giuridico del condominio è disciplinato dal Wohnungseigentumsgesetz. Ai sensi di detta disciplina – in deroga alla regola formulata nel Bürgerliches Gesetzbuch (codice civile tedesco), secondo la quale il terreno e l'edificio costruito sopra di esso costituiscono, in linea di principio, un'unità e hanno lo stesso proprietario o gli stessi proprietari – si può istituire una proprietà separata sui singoli appartamenti o sugli spazi non utilizzati come appartamenti. Il primo caso corrisponde alla proprietà dell'appartamento, il secondo alla comproprietà di aree non destinate ad abitazione. Oltre alla proprietà separata sull'appartamento o sugli spazi non utilizzati come abitazioni, rientra nella proprietà condominiale anche una quota di proprietà sulle parti comuni. Le parti comuni comprendono, *inter alia*, l'impianto di riscaldamento.

### **Breve esposizione della motivazione del rinvio pregiudiziale**

- 7 Il giudice del rinvio dubita che l'articolo 4, punto 13, dell'UStG sia conforme alle disposizioni della direttiva 2006/112.
- 8 Secondo la giurisprudenza della Corte, uno Stato membro viola il diritto dell'Unione nel caso in cui istituisca e mantenga in vigore un'esenzione non prevista dal diritto dell'Unione (sentenza del 3 luglio 1997, Commissione/Francia, C-60/96, 16. EU:C:1997:340).
- 9 Nella dottrina tedesca è discusso se per l'esenzione di cui all'articolo 4, punto 13, dell'UStG sussista un fondamento di diritto dell'Unione. Mentre alcuni autori ritengono che essa non sia conforme alla direttiva 2006/112 e pertanto non sia applicabile, altri propendono per la compatibilità con il diritto dell'Unione, asserita con diverse motivazioni.
- 10 Talvolta, l'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112, secondo cui gli Stati membri possono esentare da imposta l'affitto e la locazione di beni immobili, viene considerato un sufficiente fondamento giuridico. Il giudice del rinvio non ritiene tale disposizione, in base al suo tenore letterale, senz'altro applicabile. La direttiva non contempla una definizione della nozione di «affitto» e «locazione di beni immobili». La Corte ha definito la nozione come il diritto conferito dal proprietario di un immobile al locatario, dietro corrispettivo e per

una durata convenuta, di occupare tale immobile e di escludere qualsiasi altra persona dal godimento di un tale diritto. La Corte ha altresì sottolineato che i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'articolo 135, paragrafo 1, incluse le nozioni di «affitto» e «locazione di beni immobili», devono essere interpretati restrittivamente, dato che tali esenzioni costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (sentenza del 19 dicembre 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, punti 36 e 37 e giurisprudenza ivi citata).

- 11 Viene inoltre sostenuto che l'articolo 4, punto 13, dell'USTG trovi «Il Consiglio e la Commissione dichiarano che gli Stati membri ... possono esentare dall'IVA la fornitura di calore e di beni simili effettuata dai condomini ai proprietari degli appartamenti». In alcuni casi la dichiarazione a verbale viene considerata un immediato fondamento giuridico, in altri casi un'esplicazione dell'articolo 13, punto B, lettera c), della direttiva 77/388. L'applicabilità secondo il regime della direttiva 2006/112 viene motivata con il suo articolo 136, lettera a), in combinato disposto con la dichiarazione a verbale n. 1 sulla medesima direttiva, ove si afferma che, alla luce delle precedenti dichiarazioni a verbale sulla direttiva 77/388 e delle successive direttive di modifica, il Consiglio e la Commissione confermano che tali dichiarazioni non sarebbero travolte dall'abrogazione di dette direttive.
- 12 Il giudice del rinvio non ritiene tuttavia possibile individuare il fondamento dell'articolo 4, punto 13, dell'USTG nella dichiarazione a verbale n. 7 sull'articolo 13 della direttiva 77/388 ovvero nell'articolo 136 della direttiva 2006/112 e nella dichiarazione a verbale n. 1 ad essa relativa. Infatti, secondo la giurisprudenza della Corte, una dichiarazione a verbale non può essere presa in considerazione per interpretare una disposizione quando il contenuto della dichiarazione non trova alcun riscontro nel testo della disposizione di cui trattasi e non ha pertanto portata giuridica (v. ad esempio sentenze del 26 febbraio 1991, Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, e del 29 maggio 1997, VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). Il giudice del rinvio non riscontra né nell'articolo 13 della direttiva 77/388, né nell'articolo 136 della direttiva 2006/112 elementi sufficienti per individuare un'intenzione del legislatore di esentare da imposta la fornitura di calore da parte di un condominio ai proprietari degli appartamenti.
- 13 Infine, si ritiene che la prestazione da parte di un condominio ai proprietari non rappresenterebbe un'operazione assoggettabile ad imposta. Da un lato viene negata la qualità imprenditoriale del condominio, dall'altro la sussistenza di una prestazione a titolo oneroso. Sul punto il giudice del rinvio afferma che la dichiarazione a verbale n. 7 sull'articolo 13 della direttiva 77/388 potrebbe essere intesa come un indice che la Commissione e il Consiglio, *inter alia*, non hanno considerato la fornitura di calore da parte dei condomini ai proprietari degli appartamenti come un'attività economica ai sensi dell'articolo 4, paragrafi 1 e 2, della direttiva 77/388, le disposizioni precedenti l'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva 2006/112. Qualora si seguisse tale tesi, verrebbe meno il diritto alla detrazione per il semplice motivo che la ricorrente non sarebbe soggetto passivo ai

sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), dell'articolo 9, paragrafo 1, nonché dell'articolo 168 della direttiva 2006/112. Di conseguenza, l'articolo 4, punto 13, dell'UStG sarebbe superfluo e avrebbe un carattere meramente dichiarativo.

DOCUMENTO DI LAVORO