

Causa C-598/20**Domanda di pronuncia pregiudiziale****Data di deposito:**

13 novembre 2020

Giudice del rinvio:

Satversmes tiesa (Corte costituzionale, Lettonia)

Data della decisione di rinvio:

11 novembre 2020

Ricorrente:

AS Pilsētas zemes dienests

Organo da cui proviene l'atto impugnato:

Latvijas Republikas Saeima (Parlamento della Repubblica di Lettonia)

DECISIONE**SULLA PRESENTAZIONE DI DOMANDE DI PRONUNCIA
PREGIUDIZIALE ALLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE
EUROPEA**

(omissis) [numero della causa]

Riga, 11 novembre 2020

La Satversmes tiesa (Corte costituzionale, Lettonia), avendo esaminato in sede di udienza preparatoria (omissis) [composizione del giudice del rinvio]

le ordinanze della causa (omissis) «Sulla conformità dell'articolo 1, punto 14, lettera c), della Pievienotās vērtības nodokļa likums (legge relativa all'imposta sul valore aggiunto), per quanto concerne l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso, agli articoli 91, prima frase, e 105, frasi dalla prima alla terza, della Latvijas Republikas Satversme (Costituzione della Repubblica di Lettonia)» (omissis),

dichiara quanto segue:

- 1 La causa (omissis) è in fase di preparazione ai fini del suo esame dinanzi alla Satvermes tiesa (Corte costituzionale). La causa è stata avviata a seguito di un

ricorso per incostituzionalità della società per azioni Pilsētas zemes dienests (in prosieguo: la «ricorrente»).

Il giudice (omissis) ha richiesto la presentazione di una domanda di pronuncia pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea.

(omissis) [questioni procedurali]

Di conseguenza, la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) valuta se, nella causa (omissis), sussistono circostanze che giustificano la decisione di adire la Corte di giustizia in via pregiudiziale.

I. Fatti all'origine della controversia

- 2 Il 29 novembre 2012, la Saeima (Parlamento, Lettonia) ha adottato la legge relativa all'imposta sul valore aggiunto che è entrata in vigore il 1° gennaio 2013.

L'articolo 1, punto 14, lettera c), della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «disposizione controversa») prevede che una prestazione di servizi è un'operazione che non costituisce una cessione di beni e, ai sensi di tale legge, anche l'affitto di beni è considerato una prestazione di servizi.

- 3 **La ricorrente** ritiene che la disposizione controversa, per quanto concerne l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso, sia contraria agli articoli 91, prima frase, e 105, frasi dalla prima alla terza, della Costituzione della Repubblica di Lettonia (in prosieguo: la «Costituzione»).

La ricorrente è una società per azioni. È proprietaria di un appezzamento di terreno in cui si trovano abitazioni plurifamiliari appartenenti ad altri soggetti. Tale appezzamento di terreno è stato acquisito dalla ricorrente in virtù di un negozio giuridico. Un rapporto di affitto forzoso sussiste tra la ricorrente e i proprietari di dette abitazioni plurifamiliari. La ricorrente è registrata come soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto a partire dal 6 gennaio 2002 e una delle sue principali attività consiste nell'affitto e amministrazione di beni immobili propri o in affitto.

In virtù dell'articolo 50, paragrafo 1, punto 3, della likums «Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju» (legge sulla privatizzazione di abitazioni dello Stato e degli enti locali), in caso di affitto forzoso, il proprietario del terreno e il proprietario dell'abitazione plurifamiliare sono reciprocamente tenuti a stipulare un contratto di affitto di terreno. A sua volta, l'importo del canone per l'affitto forzoso che la ricorrente aveva diritto di percepire era determinato dalla normativa. Dato che, nel caso di specie, le parti non hanno raggiunto un accordo sulla conclusione del contratto di affitto e sull'importo del canone, la ricorrente ha adito le vie legali al fine di ottenere dai proprietari delle abitazioni i canoni dell'affitto forzoso del terreno, compreso l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto corrispondente a tali canoni. Il giudice ha accolto

la domanda relativa alla riscossione dei canoni dell'affitto forzoso del terreno però ha respinto la domanda relativa alla percezione del corrispondente importo dell'imposta sul valore aggiunto.

Ai sensi della disposizione controversa, l'affitto di beni immobili, anche in caso di affitto forzoso, è considerato un servizio soggetto all'imposta sul valore aggiunto. Ciò riduce notevolmente le entrate totali che il proprietario del terreno ottiene dall'affitto di un bene che gli appartiene, in quanto la ricorrente è tenuta a versare all'Erario pubblico l'imposta sul valore aggiunto per i canoni derivanti dall'affitto forzoso. La ricorrente ritiene dunque che i suoi diritti di proprietà, riconosciuti all'articolo 105 della Costituzione, siano limitati. A suo parere, inoltre, è stato violato anche il principio di uguaglianza giuridica di cui all'articolo 91, prima frase, della Costituzione, poiché i proprietari di terreni non registrati come soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non sono soggetti al pagamento di detta imposta sull'affitto forzoso del terreno in circostanze analoghe.

A suo avviso, nel decidere in merito all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto a determinate prestazioni di servizi, il legislatore avrebbe dovuto stabilire se l'affitto di un bene immobile, in particolare nel caso di un affitto forzoso, costituisce una prestazione che di norma può essere soggetta all'imposta sul valore aggiunto. A tale riguardo, occorre prendere in considerazione la normativa dell'Unione europea, in particolare la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «direttiva 2006/112/CE»). Ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE, l'affitto di beni immobili non è soggetto all'imposta sul valore aggiunto. Secondo la ricorrente, l'esenzione è connessa al fatto che l'affitto di beni immobili è di solito un'attività relativamente passiva, che non produce un valore aggiunto rilevante.

- 4 **L'organo da cui proviene l'atto impugnato, la Saeima (Parlamento)**, afferma che la disposizione controversa è conforme agli articoli 91, prima frase, e 105, frasi dalla prima alla terza, della Costituzione.

Ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE, sono soggette all'imposta sul valore aggiunto le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo. A suo avviso, secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, un servizio è soggetto all'imposta sul valore aggiunto solo qualora sussista un vincolo giuridico tra il prestatore del servizio e il suo destinatario, durante la cui esistenza sono realizzate prestazioni reciproche. Afferma che il rapporto giuridico di affitto forzoso deve essere considerato una relazione giuridica tra il proprietario dell'appezzamento di terreno e il proprietario dell'immobile istituita di diritto. Nell'ambito di tale rapporto giuridico, il proprietario dell'appezzamento di terreno concede quest'ultimo in affitto al proprietario dell'immobile e, a sua volta, il proprietario dell'immobile paga per esso il canone di affitto forzoso al proprietario dell'appezzamento di terreno. Di conseguenza, l'affitto del terreno in caso di

affitto forzoso deve essere considerato come la prestazione di un servizio soggetto all'imposta sul valore aggiunto.

La Saeima (Parlamento) afferma che l'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112/CE prevede che gli Stati membri esentano dall'imposta sul valore aggiunto l'affitto e la locazione di beni immobili. Tuttavia, il paragrafo 2 di tale articolo consente agli Stati membri di stabilire esclusioni da tale esenzione, ossia per disciplinare i casi in cui l'affitto o la locazione di beni immobili è soggetto all'imposta sul valore aggiunto. A suo parere, il legislatore aveva il diritto di prevedere che, in caso di affitto di un appezzamento di terreno acquisito a fine di lucro, conoscendo l'esistenza di un rapporto di affitto forzoso, la prestazione di servizi è soggetta all'imposta sul valore aggiunto. Di conseguenza, in caso di affitto forzoso, il servizio di affitto è soggetto all'imposta sul valore aggiunto quando la prestazione di servizi è effettuata dal proprietario del terreno iscritto nel registro di soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. A sua volta, il proprietario dell'immobile paga il canone di affitto indicato nella fattura che include altresì l'importo corrispondente all'imposta sul valore aggiunto.

II. Normativa lettone

- 5 L'articolo 91, primo comma, della Costituzione stabilisce quanto segue: «Tutte le persone in Lettonia sono uguali davanti alla legge e alla giustizia».

L'articolo 105, frasi dalla prima alla terza, così dispone: «Tutti hanno diritto alla proprietà. I beni oggetto del diritto di proprietà non devono essere utilizzati in modo contrario all'interesse pubblico. Il diritto di proprietà può essere limitato unicamente dalla legge».

- 6 I soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, le operazioni imponibili e le esenzioni dall'imposta sono determinati dalla legge relativa all'imposta sul valore aggiunto.

In virtù dell'articolo 1, punto 14, lettera c), della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, una prestazione di servizi è un'operazione che non costituisce una cessione di beni e, ai fini di tale legge, anche l'affitto di beni è considerato una prestazione di servizi.

Ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 1, punto 2, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nell'ambito di un'attività economica sono soggette all'imposta sul valore aggiunto. Costituisce un'attività economica qualsiasi attività continua e indipendente effettuata a titolo oneroso, incluso lo sfruttamento di un bene al fine di ottenere entrate regolari (v. *articolo 4 della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto*).

Il legislatore ha previsto all'articolo 52, paragrafo 1, punto 25, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto che l'unico servizio di affitto o locazione esente dall'imposta è quello delle strutture residenziali (eccetto i servizi di alloggio in

stabilimenti di esercizi ricettivi per ospiti: alberghi, motel, pensioni, agriturismi, campeggi, stabilimenti turistici).

L'articolo 34, paragrafo 7, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto stabilisce che il valore imponibile di un'operazione di affitto corrisponde a tutti i pagamenti previsti nel contratto di affitto.

Ai sensi dell'articolo 84, paragrafo 1, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, ogni soggetto passivo che è iscritto o che, in virtù di detta legge, dovrebbe essere iscritto nel registro dei soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto della Valsts ieņēmumu dienests (Amministrazione tributaria statale) e che effettua operazioni imponibili nel territorio nazionale, deve versare l'imposta sul valore aggiunto all'Erario pubblico, salvo disposizioni contrarie di tale legge. Un soggetto passivo nazionale ha il diritto di non iscriversi nel registro di soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto dell'Amministrazione tributaria statale qualora il valore totale delle sue cessioni di beni e prestazioni di servizi soggette all'imposta non sia stato superiore a EUR 40 000 nei 12 mesi precedenti (v. *articolo 59, paragrafo 1, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto*).

- 7 Nell'ordinamento giuridico lettone, i rapporti giuridici di comproprietà coattiva esistono da lungo tempo (più di 25 anni). La regolamentazione di tali rapporti giuridici è stata condotta nel corso della riforma fondiaria e della privatizzazione della proprietà statale e locale.

La riforma fondiaria, come processo complesso e lungo esteso a tutta l'economia lettone, è stata determinata da circostanze storiche (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale]. Uno dei principali obiettivi della riforma fondiaria era quello di ristabilire la giustizia sociale che era stata lesa dalla potenza occupante sovietica, espropriando illegalmente e senza alcun indennizzo le proprietà della popolazione lettone (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale]. Ai sensi della normativa di regolamentazione della riforma fondiaria, entrata in vigore nei primi anni novanta del XX secolo dopo il ripristino dell'indipendenza lettone, i diritti di proprietà dei terreni nazionalizzati sono stati restituiti ai loro precedenti proprietari e agli eredi di questi. Tuttavia, durante l'occupazione sovietica, così come dopo il ripristino dell'indipendenza lettone, su tali terreni sono stati costruiti edifici, comprese le abitazioni plurifamiliari statali e locali.

Ai sensi della legge sulla privatizzazione di abitazioni dello Stato e degli enti locali, approvata dalla Saeima (Parlamento) il 21 giugno 1995, le abitazioni plurifamiliari statali e locali sono state privatizzate e i diritti di proprietà sugli appartamenti, sui locali non residenziali e sui laboratori di artisti situati in tali edifici potevano essere acquisiti non solo dai proprietari del terreno ma anche da altri soggetti.

Quindi, durante la riforma fondiaria e della privatizzazione della proprietà statale e locale, si è creata una situazione in cui i precedenti proprietari o i loro eredi

hanno recuperato i diritti di proprietà sul terreno, mentre i diritti di proprietà sugli appartamenti e altri beni situati nelle abitazioni plurifamiliari dello Stato e degli enti locali sono stati acquisiti da altri soggetti.

Mediante l'articolo 14 della likums «Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību» (legge introduttiva sull'entrata in vigore e modalità di applicazione delle parti, relativa al diritto di successione e ai diritti reali del codice civile aggiornato della Repubblica di Lettonia del 1937), del 7 luglio 1992, il legislatore ha previsto un'eccezione al principio di unità del terreno e delle costruzioni di cui all'articolo 968 del codice civile, in virtù del quale un edificio costruito su un terreno e ad esso strettamente legato è considerato parte di detto terreno. L'introduzione di tale eccezione era connessa alla riforma fondiaria e alla privatizzazione della proprietà statale e locale ed era necessaria a regolare i rapporti giuridici tra i proprietari dei terreni e i proprietari degli edifici.

Affinché il proprietario di un edificio potesse esercitare il suo diritto di proprietà sul bene privatizzato, era necessario che tale soggetto disponesse dell'uso del terreno necessario all'edificio. Tuttavia, il legislatore doveva prendere in considerazione anche gli interessi dei soggetti sul cui terreno si trovavano edifici appartenenti ad altri. Il legislatore ha scelto di regolare i rapporti giuridici di comproprietà coattiva che sorgono tra i proprietari di terreni e di edifici mediante l'istituto dell'affitto forzoso. L'articolo 12, paragrafo 2¹, della likums «Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās» (legge di riforma fondiaria nelle città della Repubblica di Lettonia) e l'articolo 54, paragrafo 1, della legge sulla privatizzazione di abitazioni dello Stato e degli enti locali dispongono che il proprietario dell'appezzamento di terreno è obbligato a concludere un contratto di affitto del terreno con il proprietario dell'edificio. La Augstākā tiesa (Corte suprema, Lettonia) ha concluso che, dato che il rapporto giuridico di affitto forzoso tra le parti sorge di diritto, detto rapporto presenta unicamente un'analogia relativa con quello contrattuale. In altre parole, il locatore e l'affittuario stabiliscono tale rapporto, non mediante accordo volontario, bensì in virtù della legge, quando si verifica la situazione di fatto pertinente: ossia, quando sul terreno di un soggetto si trova un edificio appartenente a qualcun altro. Né il proprietario del terreno né quello dell'edificio possono influire su tale circostanza ed entrambi devono considerare le condizioni esistenti (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale]. Tale istituto giuridico è quindi denominato affitto forzoso.

Nell'adottare la legge sulla privatizzazione di abitazioni dello Stato e di enti locali, il 21 giugno 1995, il legislatore ha previsto limiti all'importo del canone degli affitti forzati. Successivamente, la legge di riforma fondiaria nelle città della Repubblica di Lettonia ha inoltre stabilito un importo massimo consentito per il canone dell'affitto forzoso. Anche la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) ha esaminato a più riprese la legittimità costituzionale dell'importo del canone dell'affitto forzoso. Durante il periodo rispetto al quale la ricorrente ha richiesto il pagamento, da parte dei proprietari delle abitazioni, dei canoni dell'affitto forzoso

del terreno, compreso l'importo dell'imposta sul valore aggiunto corrispondente, la normativa prevedeva l'importo del canone dell'affitto forzoso del terreno come segue: nel 2016 e 2017, sei per cento annuale del valore catastale del terreno; a partire dal 1° gennaio 2018, il canone dell'affitto forzoso del terreno non poteva eccedere il cinque per cento annuale del valore catastale del terreno; dal 1° gennaio 2019 fino al 30 aprile 2019, quattro per cento annuale del valore catastale del terreno. In tal modo, diversamente dai rapporti di libero mercato, il legislatore ha limitato attraverso la normativa l'uso della proprietà da parte del proprietario.

Dal 1° maggio 2019, l'articolo 12, paragrafo 2¹, della legge relativa alla riforma fondiaria nelle città della Repubblica di Lettonia e l'articolo 54 della legge sulla privatizzazione di abitazioni dello Stato e degli enti locali dispongono che il canone dell'affitto forzoso è determinato mediante accordo scritto tra le parti. Se le parti non raggiungono un accordo sull'importo del canone dell'affitto forzoso, spetta al giudice determinarlo, ai sensi dell'articolo 2123 del codice civile.

III. Normativa dell'Unione europea

- 8 L'articolo 288, terzo comma, del trattato sul funzionamento dell'Unione europea stabilisce quanto segue:

«La direttiva vincola lo Stato membro cui è rivolta per quanto riguarda il risultato da raggiungere, salva restando la competenza degli organi nazionali in merito alla forma e ai mezzi».

- 9 Per quanto concerne gli obiettivi della direttiva 2006/112/CE, il suo preambolo così afferma:

«(4) La realizzazione dell'obiettivo di instaurare un mercato interno presuppone l'applicazione, negli Stati membri, di legislazioni relative alle imposte sul volume di affari che non falsino le condizioni di concorrenza e non ostacolino la libera circolazione delle merci e dei servizi. È pertanto necessario realizzare un'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sul volume di affari mediante un sistema d'imposta sul valore aggiunto (...), al fine di eliminare, per quanto possibile, i fattori che possono falsare le condizioni di concorrenza, tanto sul piano nazionale quanto sul piano comunitario.

(5) Un sistema d'[imposta sul valore aggiunto] raggiunge la maggior semplicità e neutralità se l'imposta è riscossa nel modo più generale possibile e se il suo ambito d'applicazione abbraccia tutte le fasi della produzione e della distribuzione, nonché il settore delle prestazioni di servizi. Di conseguenza, è nell'interesse del mercato interno e degli Stati membri adottare un sistema comune la cui applicazione comprenda altresì il commercio al minuto.

(...)

(7) Il sistema comune [d'imposta sul valore aggiunto], dovrebbe portare, anche se le aliquote e le esenzioni non sono completamente armonizzate, ad una neutralità dell'imposta ai fini della concorrenza nel senso che, nel territorio di ciascuno Stato membro, sui beni e sui servizi di uno stesso tipo gravi lo stesso carico fiscale, a prescindere dalla lunghezza del circuito di produzione e di distribuzione.

(...)

(35) È opportuno redigere un elenco comune di esenzioni per una percezione paragonabile delle risorse proprie in tutti gli Stati membri».

- 10 Ai sensi dell'articolo 1 della direttiva 2006/112/CE, il principio del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto consiste nell'applicare ai beni ed ai servizi un'imposta generale sui consumi esattamente proporzionale al prezzo dei beni e dei servizi.

L'articolo 2 della direttiva 2006/112/CE stabilisce: «Sono soggette all'[imposta sul valore aggiunto] le operazioni seguenti:

(...)

c) le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».

L'articolo 135 della direttiva 2006/112/CE prevede esenzioni dall'imposta sul valore aggiunto, ossia:

«1. Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:

(...)

1) l'affitto e la locazione di beni immobili.

2. Sono escluse dall'esenzione di cui al paragrafo 1, lettera 1), le operazioni seguenti:

a) le prestazioni di alloggio, quali sono definite dalla legislazione degli Stati membri, effettuate nel settore alberghiero o in settori aventi funzioni analoghe, comprese le locazioni di campi di vacanza o di terreni attrezzati per il campeggio;

b) le locazioni di aree destinate al parcheggio dei veicoli;

c) le locazioni di utensili e macchine fissati stabilmente;

d) le locazioni di casseforti.

Gli Stati membri possono stabilire ulteriori esclusioni dall'ambito di applicazione dell'esenzione prevista al paragrafo 1, lettera 1)».

IV. Motivi per i quali la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) nutre dubbi circa l'interpretazione della direttiva 2006/112/CE

- 11 Le decisioni della Satversmes tiesa (Corte costituzionale) non possono essere oggetto di ricorso, di modo che, se l'interpretazione del diritto dell'Unione è rilevante ai fini della risoluzione di una causa, la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) è tenuta ad accertare se le disposizioni della legislazione pertinente sono sufficientemente chiare o, qualora le norme pertinenti non lo siano, se la Corte di giustizia ha già precedentemente chiarito tali questioni (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale].

Di conseguenza, la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) esamina successivamente i motivi che giustificano la necessità di adottare una decisione in merito alla presentazione di domande alla Corte di giustizia dell'Unione europea affinché si pronunci in via pregiudiziale.

- 12 La Satversmes tiesa (Corte costituzionale) ha dichiarato che, ai sensi dell'articolo 68 della Costituzione, con l'adesione della Lettonia all'Unione europea, il diritto dell'Unione è divenuto parte integrante dell'ordinamento giuridico lettone. L'articolo 288, terzo comma, del trattato sul funzionamento dell'Unione europea stabilisce che la direttiva vincola lo Stato membro cui è rivolta per quanto riguarda il risultato da raggiungere, salva restando la competenza degli organi nazionali in merito alla forma e ai mezzi. Di conseguenza, nell'adottare la legislazione che recepisce nell'ordinamento interno i requisiti delle direttive dell'Unione europea, il legislatore deve tenere conto dei principi generali del diritto e di altre norme della Costituzione, nonché dei principi del diritto dell'Unione (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale].

La Satversmes tiesa (Corte costituzionale) ha ritenuto che l'imposizione fiscale di un soggetto comporta sempre una limitazione del diritto di proprietà riconosciuto all'articolo 105 della Costituzione (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale]. Da parte sua, nel determinare se la limitazione dei diritti fondamentali imposta mediante la disposizione controversa nella presente causa è conforme alla Costituzione, la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) deve altresì valutare se il legislatore, adottandola, ha rispettato il diritto dell'Unione (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale].

La disposizione controversa stabilisce che anche l'affitto di beni è considerato una prestazione di servizi, ai fini della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto. La nozione di «affitto di beni» impiegata in tale disposizione include l'affitto di beni immobili. In altre parole, l'affitto di beni immobili costituisce inoltre una prestazione soggetta all'imposta sul valore aggiunto. Lo stesso accade quando si affitta un terreno nell'ambito di un rapporto di affitto forzoso (omissis) [riferimento alla giurisprudenza nazionale]. La legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, unitamente alla disposizione controversa, è stata adottata in applicazione, in particolare, dei requisiti della direttiva 2006/112/CE.

Di conseguenza, nell'avviare l'esame della causa (omissis) nel merito, la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) deve inoltre valutare se il legislatore abbia rispettato i requisiti della direttiva quando ha adottato la disposizione controversa. In altre parole, se, ai sensi della suddetta legislazione dell'Unione, il legislatore avesse la facoltà di adottare una normativa in virtù della quale l'affitto di un terreno in caso di affitto forzoso è soggetto all'imposta sul valore aggiunto.

- 13 La Corte di giustizia dell'Unione europea ha dichiarato che, ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE, l'affitto o la locazione di beni immobili è esente dall'imposta sul valore aggiunto. La Corte di giustizia dell'Unione europea ha definito la nozione di «affitto e locazione di beni immobili» di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112/CE come il diritto conferito dal proprietario di un immobile al locatario, dietro corrispettivo e per una durata convenuta, di occupare tale immobile come se ne fosse il proprietario e di escludere qualsiasi altra persona dal beneficio di un tale diritto (v. *sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 28 febbraio 2019, Manuel, ECLI:EU:C:2019:160, C-278/18, punto 18*).

La Corte di giustizia dell'Unione europea ha dichiarato che l'esenzione di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112/CE deve essere interpretata restrittivamente, dato che tale esenzione costituisce una deroga al principio generale secondo cui l'imposta sul valore aggiunto è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Come ha chiarito la Corte di giustizia dell'Unione europea, tale esenzione dall'imposta sul valore aggiunto si spiega con il fatto che l'affitto o la locazione di beni immobili, pur essendo un'attività economica, costituisce di norma un'attività relativamente passiva, che non produce un valore aggiunto significativo (v. *sentenze della Corte di giustizia dell'Unione europea del 16 dicembre 2010, C-270/09 MacDonald, ECLI:EU:C:2010:780, punto 45, e del 2 luglio 2020, C-215/19 Veronsaajien, ECLI:EU:C:2020:518, punti 38 e 41*).

La Corte di giustizia dell'Unione europea ha inoltre dichiarato che per definire le operazioni che tuttavia devono essere assoggettate all'imposta sul valore aggiunto, in deroga all'esenzione da detta imposta di cui beneficiano l'affitto e la locazione di beni immobili, gli Stati membri dispongono di un ampio margine di discrezionalità. Spetta di conseguenza agli Stati membri, all'atto della trasposizione della direttiva 2006/112/CE, introdurre criteri da essi ritenuti adeguati a stabilire la distinzione tra le operazioni imponibili e quelle che non lo sono, inclusi l'affitto e la locazione di beni immobili. L'articolo 135, paragrafo 2, della direttiva 2006/112/CE conferisce agli Stati membri un ampio potere discrezionale che consente loro di escludere dall'esenzione determinate operazioni, quali l'affitto o la locazione di beni immobili (v. *sentenze della Corte di giustizia dell'Unione europea del 16 dicembre 2010, McDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punto 50, e del 28 febbraio 2018, Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, punti 31 e 48*).

Quindi, sebbene l'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112/CE disponga che gli Stati membri esentano dall'imposta sul valore aggiunto l'affitto e la locazione di beni immobili, il paragrafo 2 di tale articolo concede agli Stati membri la facoltà di adottare una normativa in virtù della quale talune operazioni di affitto e locazione di beni immobili sono soggette all'imposta sul valore aggiunto. Di conseguenza, l'articolo 135 della direttiva 2006/112/CE può essere interpretato nel senso che uno Stato membro ha il diritto, nell'esercizio del suo potere discrezionale, di stabilire che anche l'affitto di un terreno in caso di affitto forzoso è soggetto all'imposta sul valore aggiunto.

- 13.1. Tuttavia, nel caso di specie, si deve considerare che l'imposta sul valore aggiunto grava su un'operazione che presenta soltanto un'analogia con il rapporto contrattuale di affitto relativa.

Le lettere da a) a d) dell'articolo 135, paragrafo 2, della direttiva 2006/112/CE riguardano le operazioni di affitto e locazione di beni immobili che uno Stato membro è tenuto ad assoggettare all'imposta sul valore aggiunto. Come ha precisato la Corte di giustizia dell'Unione europea, la caratteristica comune di tali operazioni è che implicano uno sfruttamento più attivo dei beni immobili e giustificano così l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto (v. *sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 4 ottobre 2001, Goed Wonen, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, punto 53*). L'imposta sul valore aggiunto grava normalmente su attività a carattere industriale o commerciale. Tali attività, come deroga all'esenzione di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112/CE, figurano all'articolo 135, paragrafo 2, lettere da a) a d), di detta norma del diritto dell'Unione. Inoltre, l'imposta sul valore aggiunto grava sulle attività che comportano la prestazione di un servizio, non la mera cessione passiva dell'uso di un bene proprio a terzi (v. *sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 18 novembre 2004, État Belge [Temco Europe], C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, punto 20*). Un'attività passiva come l'affitto o la locazione di immobili, sebbene sia un'attività economica, è, in linea di principio, esente da imposta (v. [*conclusioni nella causa*] *della Corte di giustizia dell'Unione europea del 16 dicembre 2010, MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punto 99*).

Come già indicato al punto 7 della presente decisione, l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso è una tipologia distinta di rapporto di affitto che si è creata come conseguenza di circostanze storiche, quando i terreni e gli immobili su di essi già costruiti sono diventati di proprietà di soggetti diversi. L'affitto forzoso è stato adottato come soluzione giuridica al fine di trovare un giusto equilibrio tra i diversi diritti e interessi legittimi di tali soggetti. Tale rapporto giuridico - l'affitto forzoso - sorge di diritto ed è indipendente dalla volontà del proprietario del terreno e del proprietario dell'immobile. Di conseguenza, l'affitto di terreni, in caso di affitto forzoso, è un'attività manifestamente passiva, poiché il proprietario del terreno consente di diritto l'uso di questo soltanto al proprietario dell'immobile situato su tale terreno. Detta attività passiva non crea valore aggiunto e non può essere dunque soggetta all'imposta sul valore aggiunto.

Di conseguenza, dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea emerge che l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso, dato il suo carattere manifestamente passivo, può essere considerato un'operazione rientrante nell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112/CE per l'affitto di beni immobili.

13.2. La Corte di giustizia dell'Unione europea ha inoltre sottolineato che, sebbene, ai sensi dell'articolo 135, paragrafo 2, della direttiva 2006/112/CE, gli Stati membri dispongano di un ampio potere discrezionale ai fini dell'esenzione o imposizione dell'affitto o della locazione, tale potere discrezionale dev'essere esercitato rispettando gli obiettivi e i principi della direttiva 2006/112/CE e, in particolare, il principio della neutralità dell'imposta sul valore aggiunto (v. *sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 12 gennaio 2006, Turn, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, punto 24*).

Il principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto include anche il principio di non distorsione della concorrenza. Detto principio osta a che, nel territorio di uno Stato membro, servizi simili che si trovino in concorrenza gli uni con gli altri siano assoggettati a sistemi diversi da quello dell'imposta sul valore aggiunto. Nel territorio di ciascuno Stato membro, beni e servizi simili sono soggetti alla stessa imposta (v. *sentenze della Corte di giustizia dell'Unione europea del 3 maggio 2001, Commissione/Francia, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, punto 22, e del 19 dicembre 2019, Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, punto 36*).

La disposizione impugnata si applica a tutte le operazioni di affitto di terreni, anche quando l'affitto di terreni avviene in caso di comproprietà coattiva. In altre parole, se il proprietario dell'appezzamento di terreno è iscritto nel registro dei soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, o dovrebbe esserlo ai sensi della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, l'affitto dell'appezzamento di terreno deve perciò essere considerato come una prestazione di servizi soggetta all'imposta sul valore aggiunto. Mentre l'affitto forzoso è una forma diversa di rapporto di affitto, tali prestazioni possono essere considerate simili dal punto di vista dell'affittuario: in entrambi i casi, il locatore mette l'appezzamento di terreno di cui è proprietario a disposizione dell'affittuario e quest'ultimo paga l'affitto al locatore. Se l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso non fosse soggetto all'imposta sul valore aggiunto, in tutti gli altri casi in cui si affitta un terreno detta operazione dovrebbe essere esente dall'imposta sul valore aggiunto. In caso contrario, il principio di non distorsione della concorrenza potrebbe essere violato, in quanto servizi simili sarebbero soggetti a sistemi di imposta sul valore aggiunto diversi.

Si potrebbe quindi concludere che il principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto osta a che l'affitto di terreni è esente dall'imposta sul valore aggiunto in caso di affitto forzoso, quando, in tutti gli altri casi, l'affitto del terreno è soggetto all'imposta sul valore aggiunto.

14 Nella presente causa, l'interpretazione della direttiva 2006/112/CE potrebbe quindi condurre a conclusioni diverse:

- 1) il legislatore aveva il diritto, nell'esercizio del suo potere discrezionale in relazione alla determinazione delle operazioni di affitto e locazione per cui deve essere tuttavia pagata l'imposta sul valore aggiunto, di adottare una normativa in virtù della quale gli affitti di terreni in caso di affitto forzoso sono soggetti all'imposta sul valore aggiunto;
- 2) considerando che il rapporto di affitto tra il proprietario del terreno e il proprietario dell'immobile ha carattere obbligatorio, così come il fatto che tale rapporto giuridico sorge di diritto e che l'affitto di terreni è, per sua natura, un'attività manifestamente passiva, l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso dev'essere esente dall'imposta sul valore aggiunto;
- 3) in virtù del principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto, il legislatore non aveva il diritto di esentare dall'imposta sul valore aggiunto l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso, quando, in tutti gli altri casi, l'affitto di terreni è soggetto all'imposta sul valore aggiunto.

Sebbene la Corte di giustizia dell'Unione europea abbia interpretato a più riprese l'articolo 135 della direttiva 2006/112/CE, anche in relazione all'affitto o alla locazione di beni immobili, finora non è stata fornita un'interpretazione di detto articolo per quanto riguarda l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso. Inoltre, come risulta dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea già illustrata nella presente decisione, l'accuratezza dell'interpretazione e applicazione dell'articolo 135 della direttiva 2006/112/CE nelle presenti circostanze di fatto e di diritto non è così ovvia da non lasciare spazio ad alcun ragionevole dubbio sul fatto che il legislatore avrebbe potuto adottare una normativa in virtù della quale gli affitti di terreni in caso di affitto forzoso sono soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

Di conseguenza, la Satversmes tiesa (Corte costituzionale) ritiene che, nella presente causa (omissis), sussistano circostanze che giustificano la decisione di adire la Corte di giustizia in via pregiudiziale.

Ai sensi (omissis) dell'articolo 267 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea, (omissis) [riferimento a norme procedurali nazionali] la Satversmes tiesa (Corte costituzionale)

ha deciso di:

1. Sottoporre alla Corte di giustizia dell'Unione europea le seguenti questioni pregiudiziali:

1.1. Se l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per le operazioni di affitto di beni immobili di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera I), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al

sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, debba essere interpretata nel senso che detta esenzione si applica all'affitto di terreni in caso di affitto forzoso.

1.2. In caso di risposta affermativa alla prima questione - ossia se l'affitto di terreni in caso di affitto forzoso è esente dall'imposta sul valore aggiunto, mentre in tutti gli altri casi l'affitto di terreni è soggetto all'imposta sul valore aggiunto - se quindi tale esenzione non sia contraria a uno dei principi della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, vale a dire il principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto.

2. Sospendere il procedimento fino alla pronuncia della decisione della Corte di giustizia dell'Unione europea.

3. Trasmettere alla Corte di giustizia dell'Unione europea copia della presente decisione, del ricorso (omissis), del controricorso della Saeima (Parlamento), nonché le osservazioni supplementari formulate nella presente causa (omissis).

Non è ammesso alcun ricorso avverso la presente decisione.

(omissis) [firme]