

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS  
SOUDNÍ DVŮR EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ  
DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS DOMSTOL  
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN  
EUROOPA ÜHENDUSTE KOHUS  
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ  
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN COMMUNITIES  
COUR DE JUSTICE DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES  
CÚIRT BHREITHIÚNAIS NA gCÓMHPHOBAL EORPACH  
CORTE DI GIUSTIZIA DELLE COMUNITÀ EUROPEE  
EIROPAS KOPIENU TIESA



EUROPOS BENDRIJŲ TEISINGUMO TEISMAS  
EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BÍRÓSÁGA  
IL-QORTI TAL-GUSTIZZJA TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ  
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN  
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI WSPÓLNOT EUROPEJSKICH  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DAS COMUNIDADES EUROPEIAS  
SÚDNY DVOR EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTEV  
SODIŠČE EVROPSKIH SKUPNOSTI  
EUROOPAN YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN  
EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS DOMSTOL

Stampa e Informazione

## COMUNICATO STAMPA n. 15/06

21 febbraio 2006

Sentenze della Corte di giustizia nelle cause C-255/02, C-419/02 e C-223/03

*Halifax plc e a., BUPA Hospitals Ltd e a., University of Huddersfield /  
Commissioners of Customs & Excise*

### **LA SESTA DIRETTIVA IVA OSTA AL DIRITTO DEL SOGGETTO PASSIVO DI DETRARRE TALE IMPOSTA, VERSATA A MONTE, QUALORA LE OPERAZIONI SU CUI IL DIRITTO SI FONDA CONFIGURINO UNA PRATICA ABUSIVA**

*Inoltre, nel caso di versamento di un acconto, affinché l'IVA possa divenire esigibile senza che la cessione o la prestazione sia stata effettuata, occorre, in particolare, che i beni o servizi siano designati con precisione.*

In queste tre cause, alcuni giudici inglesi hanno sollevato una serie di questioni di interpretazione della Sesta direttiva, che istituisce un sistema comune di IVA<sup>1</sup>, nell'ambito di cause relative a piani elaborati da taluni operatori per ridurre il loro onere IVA.

La Halifax (causa C-255/02), un istituto bancario, e la University of Huddersfield (causa C-223/03), un'università, volevano realizzare dei lavori di costruzione. Essendo la maggior parte delle loro prestazioni esenti da IVA, esse avrebbero potuto recuperare soltanto una parte minima di tale imposta. Sia la Halifax sia la University of Huddersfield hanno tuttavia elaborato un piano che consentiva loro, attraverso una serie di operazioni che coinvolgevano diverse società o organizzazioni, di recuperare in pratica l'integralità dell'IVA assolta a monte sui lavori di costruzione.

Nella causa BUPA (causa C-419/02), una società britannica che gestisce una serie di ospedali privati ha concluso dei contratti con altre società del medesimo gruppo per la cessione futura di medicinali e di protesi. Per poter fruire di un sistema IVA molto più favorevole, i pagamenti per tali contratti sono stati effettuati prima delle cessioni dei beni e prima dell'entrata in vigore della normativa che ha modificato tale sistema.

<sup>1</sup> 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.

La BUPA, la Halifax e la University of Huddersfield hanno chiesto il rimborso o la detrazione dell'IVA assolta sulle operazioni realizzate a monte. Queste domande sono state respinte dai Commissioners of Customs & Excise, i quali hanno ritenuto che un'operazione, indipendentemente dalla sua vera natura, effettuata al solo fine di eludere l'IVA non è, di per sé, né una «cessione» o una «prestazione», né una misura presa nell'ambito di un'«attività economica» ai fini dell'IVA.

Le ricorrenti hanno contestato i provvedimenti di rigetto dei Commissioners dinanzi ai giudici inglesi, i quali hanno chiesto alla Corte di giustizia delle Comunità europee di interpretare talune disposizioni della Sesta direttiva. Essi vorrebbero sapere se operazioni come quelle di cui trattasi costituiscono cessioni di beni o prestazioni di servizi e un'attività economica ai sensi della Sesta direttiva, ove siano realizzate al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale, senza alcun altro obiettivo economico. Essi chiedono inoltre se la Sesta direttiva osti al diritto del soggetto passivo di detrarre l'IVA assolta a monte allorché le operazioni che hanno fatto sorgere tale diritto integrano un comportamento abusivo e, infine, in quali termini l'IVA sia recuperabile ove sia accertato un comportamento abusivo.

Nelle sentenze **Halifax e University of Huddersfield**, la Corte di giustizia ricorda che il sistema stabilito dalla Sesta direttiva si fonda, in particolare, su una definizione uniforme delle operazioni imponibili. L'analisi delle nozioni di cessione di beni e di prestazioni di servizi, nonché di soggetto passivo e di attività economica, dimostra come tali nozioni, che definiscono le operazioni imponibili ai sensi della Sesta direttiva, abbiano tutte un carattere obiettivo e si applichino indipendentemente dagli scopi e dai risultati delle operazioni di cui trattasi. Accertare se l'operazione di cui trattasi sia effettuata al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale è quindi irrilevante al fine di stabilire se essa costituisca una cessione di beni ovvero una prestazione di servizi e un'attività economica. Ne consegue che **operazioni come quelle oggetto del procedimento principale costituiscono cessioni di beni o prestazioni di servizi e un'attività economica ai sensi della Sesta direttiva, in quanto soddisfano i criteri oggettivi sui quali sono fondate le dette nozioni, anche quando siano state effettuate al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale, senza altro obiettivo economico.**

La Corte sottolinea poi che i soggetti di diritto non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente del diritto comunitario. **Questo principio di divieto di comportamenti abusivi si applica anche al settore dell'IVA.** La Corte rileva che la Sesta direttiva osta al diritto del soggetto passivo di detrarre l'IVA assolta a monte allorché le operazioni che fondano tale diritto integrano un comportamento abusivo. Perché possa configurarsi un comportamento abusivo occorre che, da un lato, le operazioni controverse, nonostante l'applicazione formale delle condizioni previste dalle pertinenti disposizioni della Sesta direttiva e dalla legislazione nazionale che la traspone, portino ad ottenere un vantaggio fiscale la cui concessione sarebbe contraria all'obiettivo di tali disposizioni. D'altro lato, deve altresì risultare da un insieme di elementi obiettivi che le dette operazioni hanno essenzialmente lo scopo di ottenere un vantaggio fiscale.

La Corte constata infine che, siccome nessuna disposizione della Sesta direttiva verte sul problema del recupero dell'IVA, spetta in via di principio agli Stati membri determinare le condizioni in cui l'IVA può essere riscossa a posteriori dall'Erario, pur restando nei limiti derivanti dal diritto comunitario.

**Ricordando segnatamente che i provvedimenti degli Stati membri non possono essere utilizzati in modo tale da mettere in discussione la neutralità dell'IVA, la Corte dichiara che, ove si constati un comportamento abusivo, le operazioni implicate devono essere**

**ridefinite in maniera da ristabilire la situazione quale sarebbe esistita senza le operazioni costitutive di tale comportamento abusivo.**

Nella sentenza **BUPA**, la Corte ricorda la regola secondo la quale l'IVA diventa esigibile al momento in cui è effettuata la cessione del bene o la prestazione di servizi. La possibilità, in caso di versamenti di acconti anteriormente alla cessione del bene o alla prestazione di servizi, che l'IVA divenga esigibile all'atto dell'incasso, fino a concorrenza dell'importo incassato, costituisce un'eccezione alla regola e dev'essere interpretata restrittivamente. **Perché ci si possa giovare di tale deroga, occorre che tutti gli elementi della futura cessione o della futura prestazione siano già conosciuti e dunque, in particolare, che al momento del versamento dell'acconto i beni o i servizi siano specificamente individuati.** Di conseguenza, la Corte dichiara che pagamenti anticipati, come quelli di cui alla causa principale, di una somma forfettaria versata per beni indicati in modo generico in un elenco, che può essere modificato in qualsiasi momento di comune accordo dall'acquirente e dal venditore e dal quale l'acquirente potrà eventualmente scegliere articoli, sulla base di un accordo da cui può recedere in qualsiasi momento unilateralmente recuperando la totalità del pagamento anticipato non utilizzato, non rientrano nell'ambito di applicazione di tale deroga.

*Documento non ufficiale ad uso degli organi d'informazione che non impegna  
la Corte di giustizia*

*Lingue disponibili: CS, EN, FR, DE, ES, HU, IT, NL, PL, SK*

*Il testo integrale della sentenza si trova sul sito Internet della Corte*

*<http://curia.eu.int/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=IT&Submit=rechercher&numaff=C-255/02>*

*Di regola tale testo può essere consultato il giorno della pronuncia dalle ore 12 CET.*

*Per maggiori informazioni rivolgersi alla dott.ssa Raffaella Cetrulo*

*tel. (00352) 4303 2968 fax (00352) 4303 2674*