

Causa C-808/23

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

27 dicembre 2023

Giudice del rinvio:

Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa, Svezia)

Data della decisione di rinvio:

21 dicembre 2023

Ricorrente:

Högekullen AB

Resistente:

Skatteverket

(...)

RICORRENTE

Aktiebolaget Högekullen (...)

(...) Göteborg

RESISTENTE

Skatteverket

(...)

SENTENZA IMPUGNATA

Sentenza del Kammarrätten i Göteborg (Corte d'appello amministrativa, Göteborg, Svezia) del 3 marzo 2021 (...)

OGGETTO

Imposta sul valore aggiunto («IVA») e sanzione fiscale; domanda di pronuncia pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea

Il procedimento è sospeso.

Lo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa, Svezia) pronuncia la seguente

ORDINANZA

Si deve presentare una domanda di pronuncia pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea ai sensi dell'articolo 267 TFUE come formulata nell'allegata domanda di pronuncia pregiudiziale (allegato del verbale).

(...)

ALLEGATO

Domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE, vertente sull'interpretazione degli articoli 72 e 80 della direttiva del Consiglio 2006/112/CE del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (la «direttiva IVA»)

Introduzione

- 1 Lo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa, Svezia) chiede una pronuncia pregiudiziale per chiarire come debbano essere interpretati gli articoli 72 e 80 della direttiva IVA relativamente alla determinazione del valore normale di servizi forniti da una società madre alla sua società figlia. La questione oggetto del rinvio pregiudiziale è sorta in una causa vertente sul calcolo della base imponibile in cui lo Skatteverket (Agenzia delle imposte, Svezia) ha applicato disposizioni nazionali sulla rivalutazione introdotte sulla base dell'articolo 80 della direttiva IVA.

Disposizioni rilevanti di diritto dell'Unione europea

- 2 Dall'articolo 73 della direttiva IVA si evince che, come regola generale, la base imponibile è il corrispettivo per beni e servizi.
- 3 Ai sensi dell'articolo 80, allo scopo di prevenire l'elusione o l'evasione fiscale gli Stati membri possono, nei seguenti casi, prendere misure affinché, in taluni casi definiti, la base imponibile sia pari al valore normale. Ai sensi dell'articolo 80, paragrafo 1, lettera a), questo si applica, tra l'altro, in caso di vincoli gestionali o di associazione quali definiti dallo Stato membro, se il corrispettivo è inferiore al

valore normale e il destinatario dei servizi non ha interamente diritto alla detrazione.

- 4 Al fine dell'applicazione della direttiva IVA, la nozione di «valore normale» è definita all'articolo 72. Riguardo ai servizi, il primo comma [di tale articolo] dispone che per «valore normale» si intende l'intero importo che il destinatario, al medesimo stadio di commercializzazione di quello in cui avviene la prestazione di servizi, dovrebbe pagare, in condizioni di libera concorrenza, ad un prestatore indipendente nel territorio dello Stato membro in cui l'operazione è imponibile per ottenere i servizi in questione al momento di tale prestazione. Qualora non siano accertabili prestazioni di servizi analoghe, per «valore normale» si intende, ai sensi dell'articolo 72, secondo comma, un importo non inferiore alle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione della prestazione di servizi.

Disposizioni di diritto nazionale rilevanti

- 5 Nel corso degli esercizi oggetto della fattispecie in esame, era in vigore la mervärdesskattelagen (1994:200) (legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, Svezia). Detta legge è stata sostituita da una nuova mervärdesskattelag (2023:200) (legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, Svezia), ma la normativa precedente è ancora applicabile, per quanto qui rilevante, a situazioni precedenti l'entrata in vigore della nuova legge. Le disposizioni applicabili della legge del 1994 sono esposte di seguito. Sostanzialmente, la nuova legge contiene disposizioni analoghe.
- 6 Dagli articoli 2 e 3 del Capitolo 7 si evince che, come norma generale, la base imponibile è il corrispettivo per i beni o i servizi.
- 7 Ai sensi dell'articolo 3a del Capitolo 7, la base imponibile è il valore normale se il corrispettivo è inferiore al valore normale, il destinatario non ha interamente diritto alla detrazione, il venditore e il destinatario sono connessi tra loro e il soggetto passivo non è in grado di dimostrare adeguatamente che il corrispettivo è conforme alle condizioni di mercato.
- 8 Il primo comma dell'articolo 9 del Capitolo 1 dispone che, riguardo ai servizi, valore normale significa l'intero importo che il destinatario di un servizio, al medesimo stadio di commercializzazione di quello in cui avviene la prestazione di servizi, dovrebbe pagare, al momento della prestazione e in condizioni di libera concorrenza, a un prestatore indipendente situato nel territorio nazionale per un siffatto servizio. Ai sensi del secondo comma [di tale articolo], qualora non siano accertabili prestazioni di servizi analoghe, il valore normale è un importo non inferiore alle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione della prestazione di servizi.

I fatti della causa

- 9 La causa riguarda Aktiebolaget Högkullen, la società madre di un gruppo di gestione immobiliare. La gestione immobiliare è esercitata dalle sue società figlie. Nel 2016, essa aveva 19 società figlie dirette e indirette.
- 10 Le attività delle società figlie sono parzialmente esenti da imposta e pertanto esse non hanno diritto alla detrazione integrale dell'IVA assolta a monte. La società madre è attivamente coinvolta nella gestione di tutte le società figlie fornendo loro diverse funzioni di ufficio principale a fronte di un corrispettivo. Tale attività economica è interamente assoggettata ad IVA. Nessun'altra attività economica è esercitata dalla società madre, la quale non dichiara altri redditi oltre a quelli generati dai corrispettivi dei servizi infragruppo.
- 11 Nel 2016 la società madre ha fornito alle sue società figlie servizi di management, finanziari, di gestione immobiliare, di investimento, di tecnologia dell'informazione e di gestione del personale. La società madre ha ricevuto in totale circa 2.3 milioni di SEK a titolo di corrispettivo per i servizi e ha dichiarato l'IVA a valle sull'intero importo di detto corrispettivo.
- 12 Secondo la società madre, l'importo del corrispettivo è stato fissato applicando un metodo del costo maggiorato. La società sostiene che il metodo consiste nella remunerazione di un importo corrispondente ai costi sostenuti dalla società madre per acquistare e fornire i servizi e un margine di profitto. La società ha dichiarato di aver applicato una chiave di ripartizione in cui una percentuale specifica dei suoi costi di gestione e di costi come quelli dei locali, dei telefoni, della tecnologia dell'informazione e delle strutture ricettive e dei viaggi societari sono considerati imputabili ai servizi forniti alle società figlie. La società ha inoltre indicato di considerare i costi a carico degli azionisti, come quelli di chiusura dei conti, di audit e delle assemblee generali, e i costi per la raccolta di capitale, come non collegati ai servizi forniti e che detti costi erano pertanto interamente esclusi dal calcolo del corrispettivo. Tali costi comprendevano i costi associati con una prevista nuova emissione di azioni e una prevista quotazione ufficiale.
- 13 I costi in capo alla società madre nel corso dello stesso anno ammontavano a circa 28 milioni di SEK. Circa la metà di detto importo riguardava costi di acquisti soggetti a IVA, mentre l'importo residuo riguardava costi di acquisti esenti da IVA e altre spese esenti da IVA, come oneri salariali. La società ha detratto tutta l'IVA assolta a monte sugli acquisti per i quali era stata imposta IVA, vale a dire compresa l'imposta sui costi connessi con la raccolta di capitale e sui costi a carico degli azionisti.
- 14 Ritenendo che i servizi fossero stati prestati alle società figlie ad un prezzo inferiore al valore normale, l'Agenzia delle imposte (Svezia) ha deciso di rivalutare ed aumentare la base imponibile. Secondo l'Agenzia, non vi erano prestazioni di servizi analoghe sul mercato e la base imponibile veniva pertanto fissata su un importo corrispondente ai costi sostenuti dalla società per fornire

detti servizi. L'Agenzia ha ritenuto che tutti i costi sostenuti dalla società per l'anno di cui trattasi, vale a dire circa 28 milioni di SEK, dovevano essere considerati come imputabili ai servizi prestati e la base per l'IVA a valle della società madre veniva pertanto fissata su quell'importo. Detto aumento è stato assoggettato a una sanzione fiscale.

- 15 La società madre ha presentato ricorso dinanzi al Förvaltningsrätten i Göteborg (Tribunale amministrativo di Gothenburg, Svezia), che ha accolto il ricorso e ha annullato la decisione dell'Agenzia. Come motivazione il Tribunale amministrativo ha dichiarato quanto segue. L'Agenzia delle imposte non aveva adeguatamente dimostrato che la società vendeva servizi infragruppo ad un prezzo inferiore al valore normale. Non è ovvio che i costi a carico degli azionisti debbano essere considerati come costi relativi alla prestazione di servizi amministrativi. La circostanza che la società non ha dichiarato altri redditi oltre a quelli derivanti dai servizi infragruppo e che essa ha detratto l'IVA assolta a monte per tutti i suoi acquisti non ha di per sé alcuna incidenza sulla valutazione della spesa sostenuta per la prestazione dei servizi in parola. Posto che la società è la società madre di un gruppo di società e che nell'anno di cui trattasi una larga parte dei suoi costi consisteva in costi relativi a un'eventuale quotazione ufficiale, è improbabile che i costi sostenuti dalla società per la prestazione di servizi infragruppo comprendesse tutti i costi sostenuti in quell'anno.
- 16 L'Agenzia delle imposte ha proposto impugnazione dinanzi al Kammarrätten i Göteborg (Corte d'appello amministrativa, Gothenburg, Svezia), che ha accolto l'impugnazione e ha confermato la decisione dell'Agenzia per i seguenti motivi.
- 17 L'Agenzia delle imposte ha l'onere di provare che il corrispettivo addebitato alle società figlie è inferiore al valore normale. Trattandosi di servizi infragruppo dovrebbe essere sufficiente che l'Agenzia delle imposte riesca a dimostrare che il corrispettivo di detti servizi era inferiore ai costi sostenuti per la prestazione. La disposizione relativa alla rivalutazione della base imponibile è una norma sull'evasione fiscale con l'obiettivo di individuare proprio la manipolazione del prezzo. È pertanto ragionevole che la valutazione della base imponibile sia basata su quello che lo stesso soggetto passivo ha considerato come far parte dell'attività economica imponibile. La prevista nuova emissione di azioni e la prevista quotazione ufficiale perseguivano l'obiettivo di raccogliere finanziamenti per ulteriori acquisizioni di società e di immobili. La raccolta di capitale ha dunque apportato beneficio all'intero gruppo. Chiedendo la detrazione dell'imposta a monte su tutti gli acquisti, la società ha sostenuto la tesi che tali spese facessero parte della sua attività economica. Nel caso di una società madre la cui unica attività consiste nella prestazione di servizi imponibili alle sue società figlie, l'imposta a monte non può essere interamente detraibile per il motivo che le spese di cui trattasi fanno parte delle spese generali dell'attività economica, mentre allo stesso tempo si considera che queste operazioni non abbiano legami con le operazioni imponibili di tale attività effettuate a valle. Pertanto, tutti i costi sostenuti dalla società madre fanno integralmente parte del prezzo della gestione

delle società figlie e dovrebbero essere inclusi nella determinazione del valore normale dei servizi infragruppo.

Posizioni delle parti

Aktiebolaget Högkullen

- 18 *Aktiebolaget Högkullen* ha impugnato la sentenza della Corte d'appello amministrativa, chiedendo di annullare tale sentenza e di confermare la decisione del Tribunale amministrativo. Essa sostiene che il corrispettivo percepito non è inferiore al valore nominale dei servizi in questione e che la decisione dell'Agenzia delle imposte di rivalutare la base imponibile è pertanto infondata. La società fa valere quanto segue.
- 19 L'affermazione dell'Agenzia delle imposte che i servizi prestati costituiscono un solo servizio coeso unico per il gruppo e che pertanto non esiste un servizio analogo sul mercato aperto non trova fondamento nella giurisprudenza della Corte di giustizia. La direttiva IVA è basata sul principio che ogni operazione deve essere considerata come distinta e indipendente, e la Corte di giustizia ha anche riconosciuto che la gestione attiva di società figlie può consistere di diversi tipi di servizi che costituiscono un'attività economica (v., ad esempio, *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537).
- 20 I servizi prestati dalla società alle sue società figlie non sono unici per il gruppo e le sue attività. L'esternalizzazione di diverse funzioni è frequente, e tutti i servizi oggetto della fattispecie in esame sono di natura tale da poter essere ottenuti sul mercato aperto da prestatori diversi. Esistono dunque servizi analoghi sul mercato ed è possibile fissare un prezzo di mercato per ciascun singolo servizio. Considerare il management delle società figlie come un unico servizio coeso che può essere prestato esclusivamente all'interno di un gruppo di società è contrario al principio di neutralità ed implica che la norma generale per fissare il valore normale non si applica mai alla prestazione di siffatti servizi.
- 21 La società applica il metodo del costo maggiorato per fissare il prezzo dei servizi che presta alle sue società figlie. La metodologia è una fissazione dei prezzi generalmente accettata basata sui costi con un ricarico conforme al principio di libera concorrenza. Il principio di libera concorrenza è internazionalmente riconosciuto e significa che i prezzi e le altre condizioni convenute tra società strettamente collegate in operazioni transfrontaliere devono corrispondere a quelli che società indipendenti avrebbero convenuto nella stessa situazione.
- 22 La raccolta di capitale della società non procura alcun beneficio alle società figlie e non è connessa all'esercizio delle diverse funzioni di ufficio principale. Secondo gli orientamenti OCSE sui servizi infragruppo, non è in linea con il principio di libera concorrenza addebitare alle società figlie i costi a carico degli azionisti. L'Agenzia delle imposte costruisce un valore normale fittizio che varierà

considerevolmente di anno in anno laddove, come nel presente caso, si riscontri un costo una tantum che non ha alcun rapporto con il costo effettivo di produzione o di prestazione dei servizi. Atteso che la società aggiunge un margine al prezzo di costo dei servizi, le spese generali sono prese in considerazione per la fissazione del prezzo nel tempo, includendole nella parte «maggiorata» del metodo del costo maggiorato.

- 23 Un valore normale fissato secondo il metodo del costo maggiorato non è contrario a quello che costituisce un valore normale ai sensi della direttiva IVA. Non esiste alcun fondamento giuridico per concludere che l'importo della detrazione dell'IVA a monte deve essere collegato alla fissazione del prezzo di un servizio. Nella sua applicazione delle norme sulla rivalutazione l'Agenzia delle imposte invoca la giurisprudenza della Corte vertente sul diritto a detrazione. Questo non è corretto giacché le norme sulla nuova valutazione sono del tutto indipendenti da quelle sul diritto a detrazione. Inoltre, l'effetto della decisione dell'Agenzia delle imposte è che anche le spese non soggette ad IVA a monte, come gli oneri salariali, sono incluse nella base imponibile e assoggettate all'IVA a valle. Il modo in cui l'Agenzia delle imposte applica le norme sulla valutazione conduce a un risultato sproporzionato all'obiettivo perseguito dalle medesime.

L'Agenzia delle imposte

- 24 L'Agenzia delle imposte sostiene che l'impugnazione deve essere respinta e fa valere quanto segue.
- 25 La gestione attiva delle società figlie ad opera della società madre deve essere considerata come un servizio unico integrato, che non ha alcun equivalente tra parti indipendenti sul mercato aperto. Anche se si dovesse ritenere che sono forniti vari servizi differenti, questi devono essere considerati tanto specifici al gruppo in questione che non esistono servizi analoghi sul mercato aperto. Nelle relazioni infragruppo la fissazione del prezzo può di fatto essere influenzata da fattori irrilevanti nel contesto di una corrispondente operazione esterna. Pertanto la fissazione del prezzo all'interno di un gruppo di società può deviare da quello che sarebbe stato convenuto tra parti indipendenti. Il contenuto di servizi infragruppo può anche essere influenzato da fattori che non hanno alcun rapporto con le operazioni esterne. Questo determina la conclusione che se una società madre sostiene costi elevati per produrre un servizio fornito alle sue società figlie, non si tratta dello stesso tipo di servizio quale potrebbe essere prestato da un prestatore esterno; invece, il servizio della società madre ha carattere diverso e contiene molto di più.
- 26 Se il valore normale fosse calcolato sulla base dei costi sostenuti dalla società madre, ciò dovrebbe avvenire allo stesso modo con cui è fissata la base imponibile allorché i servizi sono utilizzati a fini diversi da quelli commerciali. Questo significa che è considerata il costo per prestare il servizio la proporzione dei costi fissi e di esercizio relativi al servizio stesso. Se si può accertare che l'imposta a monte relativa al totale delle spese è detraibile per il motivo che questi costi fanno

parte delle spese generali dell'attività economica, esiste un collegamento tra il costo e le operazioni a valle. Se detto collegamento esiste nel quadro della valutazione del diritto a detrazione, esiste un collegamento corrispondente nel quadro di una rivalutazione. Di conseguenza, l'imposta a monte non può essere considerata come interamente detraibile per il motivo che il costo fa parte delle spese generali dell'attività economica mentre non è collegato alle operazioni a valle nel quadro di una rivalutazione.

- 27 Dalla giurisprudenza della Corte di giustizia emerge che i costi relativi alla raccolta di capitale possono costituire spese generali dell'attività economica (*Kretztechnik*, C-465/03, EU:C:2005:320). Nella fattispecie in esame, la società madre ha detratto interamente l'imposta a monte assoluta sui suoi acquisti, compresa quella relativa ai costi della raccolta di capitale e ai costi a carico degli azionisti. Se l'attività economica della società madre consiste esclusivamente nella prestazione di servizi alle sue società figlie, si deve considerare che detti costi sono andate indirettamente a beneficio di dette società figlie.
- 28 Le disposizioni sulla rivalutazione della base imponibile sono state introdotte nell'ambito della lotta all'evasione fiscale e alla perdita del gettito dell'IVA a causa di manipolazione dei prezzi. Nella fattispecie in esame, la società madre ha detratto l'IVA a monte assoluta per spese generali ma non ha preso in considerazione questi costi nella fissazione del prezzo delle operazioni a valle. Le società figlie non hanno diritto a detrazione integrale e pertanto non sarebbero state in grado di detrarre interamente l'IVA versata a monte se avessero acquistato i servizi esternamente o se avessero raccolto il capitale esse stesse. Accettare questa modalità di fissazione dei prezzi determinerebbe dunque una perdita del gettito fiscale.
- 29 I principi che disciplinano la tassazione dei redditi non sono applicabili nel settore dell'IVA, trattandosi di due sistemi separati con obiettivi e approcci differenti. La Corte di giustizia ha dichiarato che la convenzione OCSE non è pertinente al fine di interpretare la direttiva IVA, in quanto vertente sulla fiscalità diretta (*FCE Bank*, C-210/04, EU:C:2006:196, punto 39). Di conseguenza, anche se tale modalità di fissazione del prezzo fosse accettata ai fini dell'imposta sul reddito, occorrerebbe rivalutare la base imponibile ai fini dell'IVA.

La necessità di una pronuncia pregiudiziale

- 30 Nel caso di specie non è in discussione che la società madre e le sue società figlie sono connesse tra loro in modo tale che si può presumere che siano applicabili le disposizioni in materia di rivalutazione della base imponibile e che le società figlie non abbiano un diritto alla detrazione integrale dell'IVA a monte. Inoltre, l'articolo 80 della direttiva IVA fa dipendere la rivalutazione dalla condizione che il corrispettivo versato sia inferiore al valore normale. Con la presente domanda di pronuncia pregiudiziale, la Corte suprema amministrativa chiede indicazioni su come valutare se questo avvenga.

- 31 Ai sensi del dell'articolo 72, primo comma, della direttiva IVA, il valore normale di un servizio significa l'importo che il destinatario del servizio dovrebbe pagare, in condizioni di libera concorrenza, ad un prestatore indipendente per ottenere i servizi in questione. Ai sensi del secondo comma [di tale articolo], qualora non siano accertabili prestazioni di servizi analoghe, per «valore normale» si intende un importo non inferiore alle spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione della prestazione di servizi.
- 32 Le parti in causa sono in disaccordo sulla questione se l'articolo 72, primo comma, possa essere applicato al fine di stabilire il valore normale dei servizi prestati da una società madre alle sue società figlie. Aktiebolaget Högkullen sostiene che i servizi prestati devono essere valutati ciascuno separatamente e che servizi corrispondenti possono essere acquistati sul libero mercato. Per contro, l'Agenzia delle imposte fa valere che la gestione attiva delle società figlie ad opera della società madre configura un servizio unico coeso, il cui equivalente non esiste tra parti indipendenti sul mercato aperto. L'Agenzia delle imposte sostiene anche che sia la fissazione del prezzo che il contenuto dei servizi infragruppo sono influenzati da fattori che sono irrilevanti per le operazioni esterne. Secondo l'Agenzia delle imposte, una prestazione analoga non può essere accertata, senza riguardo alla circostanza se si consideri che alle società figlie siano stati prestati uno o più servizi.
- 33 La questione se in questo caso specifico esistano effettivamente sul mercato aperto prestazioni di servizi analoghe è fondamentalmente una questione di fatto sulla quale la Corte di giustizia non si pronuncia. L'Agenzia delle imposte, tuttavia, ritiene in linea di principio che i servizi forniti alle sue società figlie da una società madre, come una società holding attiva, siano per la loro stessa natura tali che sul mercato aperto non possono essere accertate prestazioni di servizi analoghe. Secondo l'Agenzia delle imposte, questi casi comportano servizi unici, il cui valore normale non può essere stabilito ai sensi dell'articolo 72, primo comma [della direttiva IVA].
- 34 La posizione dell'Agenzia delle imposte è basata sulla giurisprudenza precedente della Corte suprema amministrativa. Nella causa HFD 2014 ref. 40, tale giudice ha dichiarato che un presupposto per la rivalutazione della base imponibile è che l'Agenzia delle imposte dimostri che il corrispettivo è inferiore al valore normale. Inoltre detto giudice ha dichiarato che, nel caso di operazioni infragruppo, l'Agenzia delle imposte può assolvere il suo onere della prova dimostrando che il corrispettivo è inferiore al costo della prestazione dei servizi, senza dover prima dimostrare che non esistono servizi analoghi forniti da prestatori di servizi esterni. La Corte suprema ha motivato questo con il fatto che la fissazione del prezzo in operazioni infragruppo può essere influenzata da fattori che sono irrilevanti nel contesto di una corrispondente operazione esterna e può dunque derogare a quanto sarebbe stato convenuto tra parti indipendenti.
- 35 La Corte suprema amministrativa ritiene necessario che la Corte di giustizia chiarisca se sia compatibile con gli articoli 72 e 80 della direttiva IVA presumere,

come ha fatto l’Agenzia delle imposte, che non esistono prestazioni di servizi analoghe sul mercato aperto con riguardo al tipo di servizi di cui trattasi nel caso di specie. La questione che si pone è dunque se sia compatibile con la direttiva IVA, con riferimento all’unicità di detti servizi, determinare sempre il valore normale sulla base della regola alternativa di cui all’articolo 72, secondo comma, [di tale direttiva].

- 36 Ai sensi dell’articolo 72, secondo comma, [della direttiva IVA] il valore normale è un importo non inferiore alle spese sostenute dal soggetto passivo per l’esecuzione della prestazione di servizi. Le parti della causa sono in disaccordo anche su come debba essere interpretata questa disposizione. Secondo Aktiebolaget Högekullen, dal metodo del costo maggiorato da essa utilizzato per calcolare il corrispettivo risulta che quest’ultimo è quanto meno pari alle spese sostenute dalla società per l’esecuzione della prestazione dei servizi. L’Agenzia delle imposte sostiene che tutte le spese fisse e variabili della società madre configurano costi per la prestazione dei servizi.
- 37 A sostegno della sua tesi, l’Agenzia delle imposte rinvia alla circostanza che, nella fattispecie in esame, l’unica attività economica della società madre consisteva nella gestione attiva delle sue società figlie e che essa detraeva interamente l’imposta a monte prelevata sulle proprie spese, compresa l’imposta relativa ai costi della raccolta di capitale e ai costi a carico degli azionisti. Secondo l’Agenzia delle imposte, questo significa che il totale delle spese della società madre deve essere considerato come costituente il costo sostenuto per la prestazione dei servizi.
- 38 Affinché la base imponibile possa essere fissata ad un importo superiore al corrispettivo, l’Agenzia delle imposte deve dimostrare che il corrispettivo è inferiore al valore normale. A giudizio della Corte suprema amministrativa non è chiaro se, in una situazione come la presente, nella fissazione del valore normale occorra ricollegarvi la detrazione dell’imposta a monte, come ha fatto l’Agenzia delle imposte. Di conseguenza, la Corte suprema amministrativa chiede una pronuncia della Corte di giustizia sulla questione se sia compatibile con gli articoli 72 e 80 della direttiva IVA considerare che, allorché l’unica attività economica di una società madre consista nella gestione attiva delle sue società figlie e la società madre abbia detratto interamente l’IVA a monte assoluta sulle sue spese, il totale delle spese della società madre, compresi i costi della raccolta di capitale e i costi a carico degli azionisti, costituisca il costo sostenuto dalla società per l’esecuzione della prestazione di servizi alle società figlie.
- 39 Secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia, l’articolo 80 deve essere interpretato restrittivamente e gli Stati membri non possono prevedere, sulla base di detto articolo, che la base impositiva sia pari al valore normale dell’operazione in casi diversi da quelli elencati nella citata disposizione (v., ad esempio, sentenza *Balkan and Sea Properties and Provadinvest*, cause riunite C-621/10 e C-129/11, EU:C:2012:248, punti 45 e 51). Tuttavia la Corte di giustizia non ha esaminato le questioni che si pongono nella fattispecie in esame, vertenti sulla rivalutazione

della base imponibile relativamente a servizi infragruppo e, a giudizio della Corte suprema amministrativa, la giurisprudenza precedente non fornisce orientamenti sufficienti per stabilire come rispondere a tali questioni. È dunque necessario ottenere una pronuncia pregiudiziale dalla Corte di giustizia.

Questioni pregiudiziali

- 40 Alla luce di quanto precede, la Corte suprema amministrativa chiede di rispondere alle seguenti questioni.

Questione 1: Se, in sede di applicazione delle disposizioni nazionali in materia di rivalutazione della base imponibile, sia compatibile con gli articoli 72 e 80 della direttiva IVA, allorché una società madre fornisca alle sue società figlie servizi del tipo di cui nella presente fattispecie, considerare sempre detti servizi come servizi unici, il cui valore normale non può essere determinato mediante un raffronto come previsto all'articolo 72, primo comma.

Questione 2: Se, in sede di applicazione delle disposizioni nazionali in materia di rivalutazione della base imponibile, sia compatibile con gli articoli 72 e 80 della direttiva IVA considerare che il totale delle spese di una società madre, compresi i costi di raccolta di capitale e i costi a carico degli azionisti, costituisca il costo sostenuto dalla società per l'esecuzione della prestazione di servizi alle sue società figlie, qualora l'unica attività della società madre consista nella gestione attiva delle sue società figlie e la società madre abbia detratto interamente l'IVA assolta a monte per i suoi acquisti.