CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
JULIANE KOKOTT
presentate il 7 settembre 2006 [1]

I — Introduzione

1. Nel novembre 2000 la Telekom-Control-Kommission, l'autorità austriaca di regolamentazione, ha bandito una gara d'appalto per numerosi blocchi di frequenze relative all'offerta di servizi di telefonia mobile secondo lo standard UMTS/IMT-2000 [2] (detti anche servizi di telefonia mobile di terza generazione — 3 G) e, all'esito della stessa, ha assegnato mediante decisione i relativi diritti d'uso delle frequenze ai vincitori. Mediante la procedura sono stati conseguiti proventi per un totale di EUR 831 595 241,10. In un periodo immediatamente precedente erano state assegnate allo stesso modo frequenze per l'offerta di servizi di telefonia mobile di seconda generazione (standard GSM [3]) e per il sistema di concentrazione di canali TETRA [4].

2. Gli apparecchi di telefonia mobile 3G sono dotati di una maggiore capacità di trasmissione dati rispetto ai telefoni cellulari delle generazioni precedenti, consentendo in particolare la predisposizione di servizi multimediali, come le videoconferenze, l'accesso a Internet e l'intrattenimento online. L'introduzione della telefonia mobile UMTS è considerata un importante progresso tecnologico che ha aperto diversi nuovi campi di attività per gli operatori di telecomunicazioni.

3. Nella causa principale le otto imprese di telecomunicazioni (in prosieguo anche: «le ricorrenti») che si sono aggiudicate i diritti di uso delle frequenze fanno valere che la procedura di attribuzione dei diritti era soggetta all'imposta sul valore aggiunto e che i canoni per l'uso delle frequenze erano comprensivi di IVA. Esse chiedono pertanto l'emissione di fatture in cui venga evidenziata l'imposta indiretta. Ciò costituisce il presupposto per la detrazione, come imposta a monte, dell'imposta sul valore aggiunto che esse asseriscono di avere pagato.

1 — Lingua originale: il tedesco.

2 — IMT-2000: International Mobile Telecommunications-2000 [standard sviluppato dall'International Telecommunication Union (ITU)]; UMTS: Sistema di Comunicazioni Mobili Universali [standard sviluppato nell'ambito della conferenza europea delle amministrazioni delle poste e delle telecomunicazioni (CEPT) e dell'Istituto europeo per gli Standard nelle telecomunicazioni (ETSI), facente parte della cosiddetta famiglia IMT-2000].

3 — Global System for Mobile Communications.

4 — Terrestrial Trunked Radio. Ulteriori informazioni su questo standard radio digitale sono reperibili sulla homepage TETRA MoU Association Ltd (www.tetramou.com).

4. Ai sensi dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva IVA (in prosieguo: la «sesta direttiva»)[5] sono soggette ad imposta solo le operazioni realizzate da un soggetto passivo nell'ambito della propria attività economica. La direttiva non considera in linea di massima, giusta l'art. 4, n. 5, lo Stato e gli organismi dello stesso alla stregua di soggetti passivi quando essi agiscono in veste di pubbliche autorità. L'interpretazione di dette disposizioni in relazione all'asta dei diritti di uso delle frequenze rappresenta il nucleo essenziale del presente procedimento.

5. In una domanda di pronuncia pregiudiziale[6] sottoposta alla Corte parallelamente, per la quale presento del pari in data odierna le conclusioni, il VAT and Duties Tribunal di Londra solleva analoghe questioni in merito alla valutazione dell'asta di licenze UMTS nel Regno Unito.

6. Altri Stati membri, inoltre, hanno seguito l'esempio britannico e austriaco e hanno del pari percepito diritti cospicui per le licenze. Il presente procedimento e quello parallelo avviato nel Regno Unito non hanno una valenza particolare solo per le enormi somme in gioco: piuttosto, essi possono essere considerati esemplari per cause analoghe in altri Stati membri.

II — Contesto normativo

A — *Disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto*

1. Normativa comunitaria

7. A norma dell'art. 2, n. 1, della sesta direttiva sono soggette ad IVA:

«le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale; (...)».

8. L'art. 4 della sesta direttiva definisce nel seguente modo i soggetti passivi:

«(1) chiunque esercita in modo indipendente una delle attività economiche di cui al paragrafo 2, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

5 — 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 (GU L 145, pag. 1).

6 — Causa C-369/04, Hutchison e a.

(2) Le attività economiche di cui al paragrafo 1 sono tutte le attività di produttore, di commerciante o di prestatore di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle delle professioni liberali o assimilate. Si considera in particolare attività economica un'operazione che comporti lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità.

(...)

(5) Gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Se però tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni di concorrenza di una certa importanza.

In ogni caso, gli enti succitati sono sempre considerati come soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato D quando esse non sono trascurabili.

(...)».

9. Nell'allegato D, al n. 1, le telecomunicazioni figurano come attività di cui all'art. 4, n. 5, terzo comma, della sesta direttiva.

2. Normativa nazionale

10. Ai sensi dell'art. 1, n. 1, sub 1, dell'Umsatzsteuergesetz (legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari; in prosieguo: l'«UStG») del 1994 sono assoggettate all'imposta sulla cifra d'affari le forniture ed altre prestazioni che un imprenditore, nell'ambito della sua impresa, effettua a titolo oneroso sul territorio nazionale. La tassazione non è esclusa dal fatto che l'operazione viene effettuata sulla base di un atto legislativo o amministrativo o che è considerata come effettuata in forza di una disposizione di legge.

11. Ai sensi dell'art. 2, n. 1, UStG è considerato imprenditore chi esercita in forma autonoma un'attività commerciale o professionale. Commerciale o professionale è ogni attività permanente diretta a produrre redditi.

12. Ai sensi dell'art. 2, n. 3, UStG gli enti di diritto pubblico esercitano un'attività commerciale o professionale solo nell'ambito delle loro imprese commerciali [art. 2 del Körperschaftssteuergesetz (legge relativa all'imposta sulle società; in prosieguo: la «KStG»)]. L'art. 2, n. 1, KStG dispone che impresa commerciale di un ente di diritto pubblico è qualsiasi organismo economicamente autonomo diretto esclusivamente o prevalentemente ad un'attività economica privata permanente rilevante da un punto di vista economico e alla realizzazione di redditi o, nel caso in cui non vi sia partecipazione all'attività economica generale, di altri vantaggi economici, ad esclusione delle attività agricole o forestali.

13. L'art. 2, n. 5, KStG recita, per estratto: «Non vi è attività economica privata ai sensi del n. 1 quando l'attività serve prevalentemente i pubblici poteri (esercizio di sovranità) (...)».

14. L'art. 11, nn. 1 e 2, UStG prevede quanto segue: «L'imprenditore, qualora effettui operazioni ai sensi dell'art. 1, n. 1, sub 1, UStG, è legittimato ad emettere fatture. Se effettua tali operazioni per un altro imprenditore o per l'impresa di quest'ultimo o per una persona giuridica che non sia imprenditore, egli è obbligato ad emettere fatture» [7]. In tali fatture, ai sensi dell'art. 11, n. 1, sub 6, UStG, deve figurare l'ammontare delle imposte relative al canone.

B — *Contesto normativo relativo all'assegnazione delle frequenze UMTS*

15. Le frequenze radio sono una risorsa limitata. Lo spettro delle frequenze utilizzabili dal punto di vista tecnico risulta in gran parte già assegnato a diversi servizi e tipologie d'uso. Al fine di evitare interferenze sono state messe a disposizione per ciascun uso determinate porzioni delimitate singolarmente (bande di frequenza). L'assetto mondiale delle frequenze è stato determinato a seguito dei lavori svolti nell'ambito dell'International Telecommunications Union (ITU), un'organizzazione internazionale sotto l'egida delle Nazioni Unite.

7 — La convenuta nella causa principale ha fatto notare che la disposizione, all'epoca che qui rileva, presentava un testo diverso, ovvero: «l'imprenditore, qualora effettui operazioni soggette ad IVA, è legittimato e qualora effettui tali operazioni per un altro imprenditore o per l'impresa di quest'ultimo, è obbligato ad emettere fatture in cui l'imposta sia indicata separatamente, su richiesta dell'altro».

16. Le bande di frequenza rese disponibili per il sistema mobile UMTS/IMT-2000 sono state sostanzialmente stabilite dalla conferenza amministrativa mondiale della radiocomunicazione («WARC 92») organizzata nel 1992 dall'ITU. Nel 1997 la conferenza amministrativa mondiale della radiocomunicazione, considerava, nella sua risoluzione 212, che i servizi di telefonia mobile IMT-2000 sarebbero stati disponibili intorno al 2000.

17. A livello europeo, la conferenza europea delle amministrazioni delle poste e delle telecomunicazioni (CEPT) [8] ha fornito ulteriori lavori preparatori per l'introduzione della telefonia mobile di terza generazione. Il Comitato europeo delle radiocomunicazioni (CER), appartenente a detta organizzazione, ha definito in particolare, con la risoluzione 30 giugno 1997, ERC/DEC(97)/07 [9], lo spettro delle frequenze disponibili.

18. La porzione dello spettro radio riservata alla telefonia mobile di terza generazione può essere ripartita in ulteriori segmenti in cui molteplici operatori possono gestire più reti di telefonia mobile contemporaneamente. La struttura e il numero di diritti d'uso delle frequenze concessi varia nei singoli Stati membri [10]. Mentre l'Austria e la Germania, ad esempio, hanno ripartito lo spettro fra sei offerenti, in Belgio e Francia la ripartizione ha avuto luogo solo fra tre operatori. Fatti salvi i requisiti tecnici minimi, vi è dunque un certo ambito di manovra nella determinazione delle ampiezze di banda concesse per la gestione di una rete.

19. Anche l'assetto delle frequenze per i servizi di telefonia mobile di seconda generazione si basa sulle norme CEPT.

1. Normativa comunitaria

20. La disciplina comunitaria in materia di concessione di autorizzazioni generali e licenze individuali per i servizi di telecomunicazione era costituita, nel periodo rilevante ai fini della decisione, dalla direttiva 97/13/CE [11].

8 — La CEPT è un'organizzazione internazionale cui attualmente appartengono le autorità preposte alla regolamentazione delle poste e telecomunicazioni di 46 Stati europei. (Per ulteriori informazioni consultare la homepage dell'organizzazione: www.cept.org).

9 — In detta risoluzione sono riportate le seguenti bande di frequenze: 1900-1980 MHz, 2010-2025 MHz e 2110-2170 MHz per usi terrestri dell'UMTS e 1980-2010 MHz e 2170-2200 MHz per usi satellitari dell'UMTS.

10 — V., al riguardo, le informazioni pubblicate sulla homepage dello European Radiocommunications Office (ERO): www.ero.dk/ecc.

11 — Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 10 aprile 1997, 97/13/CE, relativa ad una disciplina comune in materia di autorizzazioni generali e di licenze individuali nel settore dei servizi di telecomunicazione (GU L 117, pag. 15), sostituita, con effetto dal 24 luglio 2003, dalla direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 7 marzo 2002, 2002/21/CE, che istituisce un quadro normativo comune per le reti ed i servizi di comunicazione elettronica (direttiva quadro) (GU L 108, pag. 33).

21. Ai sensi dell'art. 3, n. 3, della direttiva 97/13 «gli Stati membri possono concedere licenze individuali solo se il beneficiario accede a risorse scarse, fisiche o di altro tipo, ovvero è soggetto ad obblighi particolari o gode di diritti speciali, secondo le disposizioni della sezione terza».

22. La sezione III della direttiva (artt. 7 - 11) disciplina in dettaglio le licenze individuali. L'art. 10 stabilisce che gli Stati membri possono limitare il numero delle licenze individuali qualora ciò sia necessario per un uso efficiente delle frequenze radio. Nel fare ciò essi devono tenere in adeguata considerazione soprattutto l'ottimizzazione dell'uso per gli utenti e l'agevolazione dello sviluppo della concorrenza. Gli Stati membri concedono tali licenze individuali sulla base di criteri di selezione che devono essere obiettivi, non discriminatori, dettagliati, trasparenti e proporzionati.

23. Ai sensi dell'art. 11, n. 1, della direttiva 97/13 possono essere richiesti diritti per coprire i costi dell'attribuzione delle autorizzazioni. Il n. 2 consente inoltre di fissare altri diritti:

«In deroga al paragrafo 1 quando siano utilizzate risorse rare, gli Stati membri possono permettere all'autorità di regolamentazione nazionale di imporre diritti che riflettono la necessità di assicurare l'uso ottimale di tali risorse. I diritti devono essere non discriminatori e tener particolare conto della necessità di incoraggiare lo sviluppo di servizi innovativi e la concorrenza».

24. La direttiva 97/13 è stata abrogata dalla direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 7 marzo 2002, 2002/21/CE, che istituisce un quadro normativo comune per le reti ed i servizi di comunicazione elettronica (direttiva quadro) [12]. Diversamente dalla direttiva 97/13, l'art. 9, n. 3, della direttiva 2002/21 prevede che gli Stati membri possono autorizzare le aziende a trasferire i diritti d'uso delle frequenze ad altre imprese.

25. L'art. 9, n. 4, della direttiva 2002/21 stabilisce in questo caso quanto segue:

«Gli Stati membri provvedono affinché l'intenzione di un'impresa di trasferire diritti di uso delle radiofrequenze venga notificata all'autorità nazionale di regolamentazione competente per l'assegnazione delle frequenze e che ogni trasferimento di tali diritti abbia luogo in conformità delle procedure stabilite dall'autorità nazionale di regolamentazione e sia reso pubblico. Le autorità nazionali di regolamentazione assicurano che la concorrenza non venga falsata in conseguenza di tali operazioni. Qualora l'utilizzazione delle radiofrequenze sia stata

12 — Cit. alla nota 11.

armonizzata mediante l'applicazione della decisione n. 676/2002/CE (decisione spettro radio) o di altri provvedimenti comunitari, i trasferimenti suddetti non devono dar luogo ad un cambiamento dell'utilizzazione di tali radiofrequenze».

2. Normativa nazionale

26. È inoltre interessante la decisione del Parlamento europeo e del Consiglio 14 dicembre 1998, n. 128/1999/CE, sull'introduzione coordinata di un sistema di comunicazioni mobili e senza fili (UMTS) della terza generazione nella Comunità [13] (in prosieguo: la «decisione UMTS»). Con detta decisione il Parlamento e il Consiglio hanno dato in un certo senso il via all'introduzione della telefonia mobile UMTS nell'intera Europa.

27. Nei 'considerando' della decisione UMTS essi fanno riferimento agli sviluppi e alle normative internazionali in materia di telefonia mobile di terza generazione. L'art. 3, n. 1, della decisione UMTS prescrive agli Stati membri, entro il 1° gennaio 2000, di mettere a punto procedure di autorizzazione per l'introduzione dei servizi UMTS. Ai sensi dell'art. 3, n. 3, essi, nel fare ciò, «garantiscono, in base alla normativa comunitaria, che la fornitura dei servizi UMTS sia organizzata (...) nelle bande di frequenza armonizzate dalla CEPT».

28. Ai sensi dell'art. 14 del Telekommunikationsgesetz (legge sulle telecomunicazioni; in prosieguo: il «TKG»), nella versione del 1° giugno 2000, la fornitura del servizio di telefonia vocale mobile e di altri servizi pubblici di telefonia mobile mediante reti di comunicazione mobile gestite autonomamente necessita di una concessione. La concessione deve essere attribuita quando, nell'ambito di concessioni per la fornitura di servizi di telefonia mobile pubblici le frequenze sono state assegnate ovvero possono essere assegnate al richiedente insieme alla concessione (art. 15, n. 2, sub 3 TKG). Le concessioni possono essere trasferite ai sensi dell'art. 16, n. 1, TKG con il consenso dell'autorità di regolamentazione. Per coprire i costi amministrativi legati all'attribuzione della concessione deve essere pagato un diritto (art. 17 TKG).

29. A norma dell'art. 21, n. 1, TKG il titolari di una concessione di telefonia mobile sono tenuti a corrispondere, congiuntamente ai diritti per l'uso delle frequenze, un canone una tantum o annuale per l'uso delle frequenze a titolo di garanzia per l'uso efficiente dello spettro radio. L'art. 49, n. 4, TKG stabilisce che «l'assegnazione delle frequenze, previste per la prestazione di servizi pubblici di telefonia mobile e per altri servizi pubblici di telecomunicazioni, avviene mediante l'autorità di regolamentazione».

13 — GU L 17, pag. 1.

30. La procedura di assegnazione è disciplinata in dettaglio all'art. 49a TKG, il cui n. 1 così recita: «L'autorità di regolamentazione è tenuta ad assegnare le frequenze di propria competenza all'offerente che ottemperi alle condizioni generali di cui all'art. 15, n. 2, sub 1 e 2 ed assicuri l'utilizzo più efficiente delle frequenze, determinato dall'entità del compenso offerto per l'utilizzo delle stesse».

31. Ulteriori dettagli sono disciplinati da un regolamento procedurale emesso sulla base dell'art. 49a, n. 7, TKG dalla Telekom-Control-Kommission, nonché dal bando di gara del 10 luglio 2000 nella procedura relativa alle attribuzioni di frequenze per i sistemi di telefonia mobile di terza generazione (UMTS/IMT-2000), nel quale è stabilita, in particolare, una base d'asta pari ad ATS 700 000 000 (EUR 50 870 983,92) per un pacchetto di frequenze del settore binario e ATS 350 000 000 (EUR 25 435 491,96) per un pacchetto di frequenze del settore non binario.

32. Antecedentemente al 1° giugno 2000 l'assegnazione delle concessioni era disciplinata dalla normativa del TKG nella versione del 1997.

33. Nel 2003 veniva adottata una nuova versione del TKG. L'art. 56, n. 1, del TKG 2003 disciplina in particolare la concessione dei diritti di uso delle frequenze assegnate dall'autorità di regolamentazione. Essa è consentita solo a determinate condizioni e necessita dell'approvazione dell'autorità di regolamentazione.

34. Gli artt. 110 - 112 del TKG disciplinano la struttura e le competenze della Telekom-Control-Kommission. Essa è un organo della Telekom-Control GmbH, che ha come socio unico lo Stato e che esercita le competenze spettanti all'autorità di regolamentazione quando queste non sono delegate alla Telekom-Control-Kommission (artt. 108 - 109 TKG). Fra le competenze di regolamentazione della Telekom-Control-Kommission vi è in particolare l'attribuzione di frequenze ai sensi del combinato disposto degli artt. 49, n. 4 e 49a, TKG (art. 111, sub 9 TKG).

III — I fatti e le questioni pregiudiziali

35. Con decisione della Telekom-Control-Kommission 20 novembre 2000 sono state assegnate le frequenze nonché attribuite le concessioni per i sistemi di telefonia mobile di terza generazione (UMTS/IMT-2000). Prima dell'assegnazione i pacchetti di frequenze sono stati offerti al pubblico incanto e successivamente messi all'asta nell'ambito di una procedura d'asta simultanea articolata in più fasi. Con l'asta svoltasi il 2 ed il 3 novembre 2000 sono stati aggiudicati com-

plessivamente 12 blocchi di frequenze a coppie, ciascuna di 5 MHz, e durante un'altra asta simultanea sono stati messi all'incanto 5 blocchi di frequenze singole da 5 MHz. Sulla base dei risultati dell'asta sono stati assegnati alle ricorrenti i pacchetti di frequenze conformemente alla decisione. I canoni per l'uso delle frequenze sono stati fissati come segue:

T-Mobile Austria GmbH:	EUR 170 417 796,10
Mobilkom Austria AG & Co KG:	EUR 171 507 888,60
TRA-3G Mobilfunk GmbH	EUR 113 151 602,70
ONE GmbH:	EUR 120 055 522,00
Hutchison 3G Austria GmbH:	EUR 139 023 131,70
3G Mobile Telecommunications GmbH:	EUR 117 439 300,00

36. Gli importi indicati dovevano essere pagati dagli aggiudicatari in due rate: la prima rata entro sette giorni dalla notifica della decisione della Telekom-Control-Kommission, la seconda rata entro sei settimane. La concessione e l'attribuzione delle frequenze sono valide fino al 31 dicembre 2020.

37. Con decisione della Telekom-Control-Kommission 3 maggio 1999 alla tele.ring Telekom Service GmbH & Co. KG sono stati assegnati diritti d'uso delle frequenze GSM (DCS-1800 canali) contro un canone d'uso delle frequenze di EUR 98 108 326,00. Con decisione della Telekom-Control-Kommission del 7 febbraio 2000, inoltre, alla mastertalk Austria Telecom Service GmbH & Co. KG sono state assegnate frequenze per il sistema a concentrazione di canali TETRA, ed è stato fissato un canone d'uso delle frequenze di EUR 4 832 743,47. Anche alla base di queste decisioni vi era un procedimento d'asta.

38. Nella causa principale le ricorrenti chiedono l'emissione di fatture per i canoni d'uso delle frequenze con indicazione separata dell'imposta sul valore aggiunto che a loro avviso è compresa nel canone. Nell'ambito di tale procedimento il Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien ha sottoposto alla Corte di giustizia con ordinanza 7 giugno 2004, le seguenti questioni pregiudiziali a norma dell'art. 234 CE:

«1) Se il combinato disposto dell'art. 4, n. 5, terzo comma, e dell'allegato D, n. 1,

della sesta direttiva (...) vada interpretato nel senso che l'assegnazione, da parte di uno Stato membro, di diritti d'uso delle frequenze per sistemi di telefonia mobile secondo gli standard UMTS/IMT 2000, GSM DCS 1800 e TETRA (in prosieguo: i "diritti di uso di frequenze per i sistemi di telefonia mobile"), contro un canone d'uso delle frequenze, costituisca un'operazione rientrante nel settore delle telecomunicazioni.

2) Se l'art. 4, n. 5, terzo comma, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che uno Stato membro, il cui diritto nazionale non prevede il criterio di cui alla [stessa disposizione], del carattere "non trascurabile" di un'attività (regola de minimis) come presupposto per l'assoggettamento all'imposta va considerato, in ogni caso, soggetto passivo per tutte le attività nel settore delle telecomunicazioni indipendentemente dalla trascurabilità o meno di tali attività.

3) Se l'art. 4, n. 5, terzo comma, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che l'assegnazione, da parte di uno Stato membro, dei diritti d'uso di frequenze per i sistemi di telefonia mobile contro un canone d'uso delle frequenze [corrispondente ad importi complessivi di] EUR 831 595 241,10 (UMTS/IMT 2000), EUR 98 108 326 (GSM/DCS 1800) e EUR 4 832 743,47 (TETRA) vada considerata operazione non trascurabile e quindi lo Stato membro, con tale operazione, vada considerato soggetto passivo.

4) Se l'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che vi sarebbero distorsioni di concorrenza di una certa importanza se uno Stato membro, nell'assegnazione di diritti d'uso di frequenze per sistemi di telefonia mobile contro [canoni d'uso corrispondenti ad importi complessivi di] EUR 831 595 241,10 (UMTS/IMT 2000), EUR 98 108 326 (GSM/DCS-1800) e EUR 4 832 743,47 (TETRA), non assoggettasse tali canoni all'imposta sulla cifra d'affari, mentre gestori privati di tali frequenze fossero tenuti ad assoggettare tale operazione all'imposta sulla cifra d'affari.

5) Se l'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che l'operazione con cui uno Stato membro che assegna ad operatori di telefonia mobile diritti d'uso di

frequenze per sistemi di telefonia mobile in modo tale che esso prima stabilisce la maggiore offerta per il canone d'uso delle frequenze e poi aggiudica la frequenza al maggior offerente, non avviene nell'ambito dell'esercizio del pubblico potere e che quindi lo Stato membro, nello svolgimento di tale attività, va considerato soggetto passivo, indipendentemente dalla qualificazione giuridica dell'atto con cui viene effettuata l'assegnazione secondo il diritto nazionale dello Stato membro.

6) Se l'art. 4, n. 2, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che l'assegnazione, da parte di uno Stato membro, di diritti d'uso di frequenze per sistemi di telefonia mobile descritta nel contesto della quinta questione vada considerata attività economica e se quindi tale Stato membro, per detta attività, vada considerato soggetto passivo.

7) Se la sesta direttiva vada interpretata nel senso che i canoni fissati per l'assegnazione di diritti d'uso delle frequenze per sistemi di telefonia mobile rappresentino importi lordi (che includono già l'IVA) o netti (a cui può essere aggiunta l'IVA)».

39. Nel procedimento dinanzi alla Corte di giustizia le imprese citate nei paragrafi 35 e 37, la Finanzprokuratur per la Repubblica d'Austria, in veste di convenuta, i governi danese, tedesco, italiano, olandese, austriaco e polacco, nonché il governo del Regno Unito e la Commissione delle Comunità europee hanno preso posizione.

IV — Valutazione giuridica

40. Ai sensi dell'art. 4, n. 1, della sesta direttiva si considera soggetto passivo chiunque esercita in modo autonomo un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività. L'art. 4, n. 2, della sesta direttiva precisa il concetto di operazione economica. Tali disposizioni disciplinano pertanto non solo i potenziali soggetti passivi ma anche le condizioni in presenza delle quali l'attività di una persona è soggetta ad IVA.

41. L'art. 4, n. 5, della sesta direttiva contiene normative differenziate che stabiliscono quando lo Stato deve essere considerato soggetto passivo [14]. L'applicazione di tali normative presuppone tuttavia che sussista

14 — V. avv. gen. Mischo, il quale illustra lucidamente che l'art. 4, n. 5, è per così dire costruito per stadi differenti e strutturato in eccezioni e controeccezioni (conclusioni 15 marzo 1989, cause 231/87 e 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino e a., Racc. pag. 3233, paragrafo 8).

un'attività economica ai sensi dell'art. 4, n. 2. Occorre pertanto affrontare per prima la sesta questione pregiudiziale, che mira ad ottenere un'interpretazione di tale norma.

A — *Sulla sesta questione pregiudiziale: sussistenza di un'attività economica*

42. Con la sesta questione il giudice del rinvio chiede di conoscere se l'attribuzione dei diritti d'uso delle frequenze per sistemi di radiotelefonia mobile da parte di uno Stato membro debba essere considerata attività economica ai sensi dell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva.

43. L'art. 4, n. 2, della sesta direttiva contiene un'amplissima elencazione di ciò che deve essere considerato attività economica ai sensi del n. 1. Figura in essa, accanto alle attività di produttore, di commerciante o di prestatore di servizi, in particolare anche un'operazione che comporti lo sfruttamento di beni immateriali per ricavarne introiti stabili.

44. La Corte di giustizia ha dedotto da questa definizione «l'ampiezza della sfera d'applicazione della nozione di attività economiche e il suo carattere obiettivo, nel senso che l'attività viene considerata di per sé, indipendentemente dai suoi scopi o dai suoi risultati» [15].

45. Non rilevano pertanto le finalità soggettive che il soggetto interessato persegue tramite l'attività; in caso contrario l'amministrazione tributaria dovrebbe effettuare indagini volte ad accertare tali finalità, cosa che sarebbe incompatibile con gli obiettivi del sistema comune dell'IVA. Tale sistema, infatti, mira a garantire la certezza del diritto e ad agevolare le operazioni inerenti all'applicazione dell'IVA dando rilevanza alla natura oggettiva dell'operazione di cui trattasi, salvo in casi eccezionali [16].

46. In primo luogo affronterò l'argomentazione secondo cui sarebbe esclusa un'attività economica per il solo fatto che l'asta dei diritti d'uso delle frequenze è strumentale alla regolamentazione del mercato. Occorre di seguito esaminare se la procedura debba essere qualificata come operazione che

15 — Sentenze 12 settembre 2000, causa C-260/98, Commissione/Grecia (Racc. pag. I-6537, punto 26); causa C-359/97, Commissione/Regno Unito (Racc. pag. I-6355, punto 41), nonché sentenza 21 febbraio 2006, causa C-223/03, University of Huddersfield (Racc. pag. I-1751, punto 47); v. anche sentenze 26 marzo 1987, causa 235/85, Commissione/Paesi Bassi (Racc. pag. 1471, punto 8), nonché, nello stesso senso, fra le altre, sentenze 14 febbraio 1985, causa 268/83, Rompelman (Racc. pag. 655, punto 19), e 27 novembre 2003, causa C-497/01, Zita Modes (Racc. pag. I-14393, punto 38).

16 — Sentenze 6 aprile 1995, causa C-4/94, BLP Group (Racc. pag. I-983, punto 24), e 12 gennaio 2006, cause riunite C-354/03, C-355/03 e C-484/03, Optigen e a. (Racc. pag. I-483, punto 45).

comporti lo sfruttamento di un bene immateriale per ricavarne introiti stabili ai sensi dell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva.

1. L'obiettivo della regolamentazione del mercato esclude l'attività economica?

47. Il contesto dell'asta dei diritti d'uso delle frequenze è caratterizzato dalla circostanza che le radiofrequenze sono una risorsa scarsa. La porzione di spettro elettromagnetico a disposizione per i servizi di telefonia mobile è stabilita da accordi internazionali. All'interno di tale porzione può essere gestito contemporaneamente solo un numero limitato di reti di telefonia mobile. L'intervento regolatore dello Stato è irrinunciabile per garantire un uso delle frequenze ordinato ed esente da interferenze.

48. La decisione UMTS obbliga gli Stati membri a predisporre le procedure amministrative necessarie per l'introduzione dei servizi UMTS.

49. La direttiva 97/13 e le corrispondenti misure nazionali di attuazione rappresentano il contesto giuridico concreto vincolante per gli Stati membri in materia di ripartizione delle bande di frequenza. Ai sensi dell'art. 10 della direttiva 97/13 nell'assegnare le licenze individuali essi sono tenuti ad osservare criteri di selezione obiettivi, non discriminatori, dettagliati, trasparenti e proporzionati. A norma dell'art. 11, n. 2, della direttiva 97/13 ad essi è consentito in detto contesto imporre diritti che riflettano la necessità di assicurare un uso ottimale di queste risorse.

50. L'Austria ha deciso di mettere all'asta i diritti d'uso delle frequenze. Mediante la procedura d'incanto avrebbero dovuto essere identificati, a norma dell'art. 49a TKG, quegli offerenti che avrebbero assicurato l'uso più efficiente delle frequenze. Sulla scorta delle indicazioni del governo austriaco, non si sarebbe invece trattato di conseguire entrate ingenti per lo Stato.

51. Gli Stati membri che partecipano al procedimento e la Commissione deducono da tali circostanze che l'assegnazione dei diritti d'uso delle frequenze da parte della Telekom-Control-Kommission non rappresenta un'operazione economica ai sensi dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva, bensì una misura per regolamentare il mercato.

52. Non si può condividere questa tesi.

53. Il fatto che un'attività sia attività economica nell'accezione della normativa sull'IVA dipende dal carattere oggettivo della stessa, da determinarsi sulla scorta delle circostanze esteriori concrete. L'obiettivo di regolamentare l'accesso al mercato della telefonia mobile conformemente alle norme comunitarie e di individuare gli offerenti più idonei perseguito mediante l'attività non riveste invece alcuna rilevanza. Secondo la giurisprudenza citata, infatti, tali scopi non devono essere presi in considerazione per qualificare un'attività [17].

54. L'asta aveva ad oggetto il diritto di usare, durante un periodo di 20 anni, determinate frequenze radio per gestire una rete di telefonia mobile. Siffatto diritto, o il diritto alla sua attribuzione, è stato acquisito dalle imprese che hanno presentato le offerte più alte in sede di asta.

55. Come debba essere qualificata giuridicamente la concessione dei diritti d'uso delle frequenze da parte dello Stato — se sia un'autorizzazione amministrativa o una prestazione di diritto civile — è irrilevante al fine di determinare il carattere oggettivo dell'attività, così come è irrilevante l'individuazione della corrispondente controprestazione delle imprese. Infatti i diritti sono stati in ogni caso concessi solo dopo il pagamento dell'importo determinato mediante la gara, per cui sussiste un rapporto diretto fra pagamento e concessione dei diritti stessi. Il canone per l'uso delle frequenze non rappresenta peraltro un diritto con cui coprire esclusivamente i costi amministrativi dell'assegnazione delle frequenze.

56. Non è decisiva nemmeno la questione se la riscossione di redditi abbia indotto ad organizzare la procedura di attribuzione dei diritti d'uso delle frequenze. Da un punto di vista oggettivo la Telekom-Control-Kommission ha assegnato i diritti a fronte di una prestazione in danaro che doveva riflettere il valore economico delle stesse e che è stata di molto superiore alle spese sostenute per la procedura di assegnazione. Stabilendo nelle regole per l'incanto una base d'asta fino a EUR 50 000 000 fin da principio si prevedeva di conseguire introiti considerevoli. Per decidere se l'asta debba essere soggetta ad IVA non può avere alcuna importanza stabilire se lo Stato sia stato motivato ad agire dal conseguimento di detti introiti o se ciò sia solo stato un effetto collaterale necessariamente conseguente a tale forma di procedura di attribuzione.

57. Alla qualificazione come attività economica non osta neppure il fatto che l'attribuzione dei diritti d'uso delle frequenze si sia inserita da ultimo in un contesto normativo di impronta comunitaria. L'osservanza di dette norme giuridiche, difatti, costituisce anch'essa soltanto una finalità (ineludibile e predeterminata) dell'azione che deve rima-

17 — V. sentenze citate alla nota 16.

nere estranea alla valutazione se l'attività considerata rappresenti un'attività economica [18].

58. Che un'attività di regolamentazione sia soggetta a IVA in quanto attività economica è dimostrato da una rapida lettura dell'allegato D, n. 7, della sesta direttiva. Fra le attività che, ai sensi dell'art. 4, n. 5, terzo comma, della sesta direttiva sono sempre classificate come attività economiche soggette ad IVA figurano le operazioni degli organismi agricoli d'intervento relative ai prodotti agricoli ed effettuate in applicazione dei regolamenti sull'organizzazione comune dei mercati di tali prodotti. Quando un organismo d'intervento vende prodotti del proprio stock deve essere corrisposta l'IVA, sebbene tali operazioni siano primariamente funzionali a regolamentare il mercato e non a produrre introiti.

59. Passando ad esaminare le caratteristiche oggettive esteriori del procedimento, la nozione di attività economica si estende ad una vasta area di applicazione, secondo la lettura della Corte di giustizia [19]. Se già in questa fase dell'esame si reputasse che un organismo pubblico agisce per adempiere al proprio compito di regolamentazione, ne deriverebbe una forte limitazione a priori dell'ambito di applicazione della direttiva: in particolare, l'art. 4, n. 5, della sesta direttiva avrebbe un ristretto margine di applicazione, sebbene detta disposizione contenga una disciplina speciale per l'amministrazione pubblica.

60. È vero che la Corte di giustizia ha deciso, in particolare nella cosiddetta sentenza Eurocontrol [20], cui alcune parti fanno riferimento, che non sussiste attività economica nell'accezione della disciplina della concorrenza che discende dal Trattato CE quando vi è esercizio della potestà d'imperio.

61. La disciplina della concorrenza e la sesta direttiva IVA sottendono tuttavia diverse nozioni di attività economica. Nel diritto della concorrenza l'esercizio della potestà d'imperio è considerato un criterio di esclusione della rilevanza di un'attività economica ai fini della concorrenza. Vi manca tuttavia una normativa distinta per le attività effettuate dallo Stato in quanto pubblica autorità.

62. Il concetto di attività economica ai sensi dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva è più ampio rispetto alla corrispondente nozione ricavabile dal diritto della concorrenza. L'esercizio di una potestà di imperio non riveste qui inizialmente alcuna importanza, mentre tale circostanza è presa in esame in uno stadio successivo, ovvero nell'ambito della normativa speciale di cui all'art. 4, n. 5. Tale disposizione sarebbe ampiamente superflua se, analogamente a quanto accade nel diritto della concorrenza, l'esercizio della potestà d'imperio si sottraesse completamente alla sfera d'applicazione della sesta direttiva.

18 — V. sentenze Commissione/Paesi Bassi, cit. alla nota 15, punto 10; Commissione/Grecia, cit. alla nota 15, punto 28; Commissione/Regno Unito, cit. alla nota 15, punto 43.

19 — V. la giurisprudenza cit. alla nota 15.

20 — Sentenza 19 gennaio 1994, causa C-364/92, SAT Fluggesellschaft (Racc. pag. I-43, punto 30); v., al riguardo, anche sentenze 18 marzo 1997, causa C-343/95, Diego Calì & Figli (Racc. pag. I-1547, punti 22 e 23), e 19 febbraio 2002, causa C-309/99, Wouters e a. (Racc. pag. I-1577, punto 57).

2. L'uso di un bene per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità.

63. Si considera attività economica, ai sensi dell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva, in particolare un'operazione che comporti lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità. I diritti d'uso delle frequenze rappresentano un bene immateriale.

64. Secondo giurisprudenza costante la nozione di sfruttamento si riferisce, conformemente ai requisiti del principio di neutralità del regime comune in materia di IVA, a tutte le operazioni indipendentemente dalla forma giuridica delle stesse [21]. La Corte di giustizia, ad esempio, ha stabilito che la locazione equivale a sfruttamento di beni e deve essere considerata quale attività economica nell'accezione dell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva [22]. La Telekom-Control-Kommission ha ceduto alle ricorrenti un diritto d'uso delle frequenze limitato nel tempo dietro pagamento di diritti. Questa procedura, analoga ad una locazione o ad un affitto, deve essere considerata alla stregua di sfruttamento di un bene immateriale per ricavarne introiti.

65. La Finanzprokuratur, i governi danese, olandese ed austriaco deducono tuttavia che non sussiste alcun ricavo di introiti *avente un certo carattere di stabilità* dal momento che la concessione delle licenze è una procedura una tantum.

66. Laddove la nozione utilizzata nel testo tedesco «nachhaltig» non è del tutto chiara, se si esaminano altre versioni linguistiche è palese che il conseguimento di introiti deve avere una certa durata [23]. Lo sfruttamento commerciale di un bene in maniera meramente occasionale non costituisce attività economica nell'accezione dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva, come ha stabilito la Corte di giustizia nella sentenza Enkler [24].

67. La concessione di diritti d'uso delle frequenze di cui al caso di specie non rappresenta tuttavia uno sfruttamento occasionale nella detta accezione. Per chiarire questo concetto si deve richiamare brevemente il contesto della sentenza Enkler. Detta vicenda verteva sulla questione se la

21 — Sentenze 4 dicembre 1990, causa C-186/89, Van Tiem (Racc. pag. I-4363, punto 18); 26 giugno 2003, causa C-442/01, KapHag (Racc. pag. I-6851, punto 37); 29 aprile 2004, causa C-77/01, EDM (Racc. pag. I-4295, punto 48), nonché sentenza 21 ottobre 2004, causa C-8/03, BBL (Racc. pag. I-10157, punto 36).

22 — Sentenze 26 settembre 1996, causa C-230/94, Enkler (Racc. pag. I-4517, punto 22); 27 gennaio 2000, causa C-23/98, Heerma (Racc. pag. I-419, punto 19). V. anche sentenza 14 febbraio 1985, causa 268/83, Rompelman (Racc. pag. 655) in cui la Corte di giustizia ha qualificato come attività economica l'acquisizione di un diritto di proprietà su una parte di un immobile.

23 — V. ad esempio il testo inglese «*for the purpose of obtaining income therefrom on a continuing basis*», francese «*en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence*», italiano «per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità», spagnolo «*con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo*».

24 — Sentenza Enkler, cit. alla nota 24, punto 20.

locazione occasionale di un autocaravan, prevalentemente adibito ad uso privato dal proprietario, dovesse essere comunque considerata sfruttamento di un bene per ricavarvi introiti aventi un certo carattere di stabilità.

68. La Corte di giustizia, nella propria valutazione, ha esordito esaminando il tipo di bene. Se un bene è solitamente sfruttato in modo esclusivamente economico, ciò rappresenta in linea di massima un indicatore sufficiente per dedurne che il proprietario lo sfrutta con finalità di attività economica e pertanto per conseguire introiti aventi un certo carattere di stabilità. Se, per contro, un bene può essere usato, per sua natura, sia per scopi economici che per fini privati, occorre esaminare l'insieme delle circostanze del suo sfruttamento per stabilire se sia utilizzato per ricavarne introiti con un certo carattere di stabilità [25].

69. Nel caso del diritto allo sfruttamento delle frequenze radio per l'offerta di telefonia mobile UMTS e GSM può essere preso in considerazione solo lo sfruttamento economico. Nel caso odierno, di conseguenza, è da escludersi sin da principio la questione della delimitazione dello sfruttamento economico rispetto all'uso privato di un bene e dunque non si può nemmeno parlare di un'attività solo occasionalmente economica, secondaria rispetto ad un uso privato.

25 — Sentenza Enkler, cit. alla nota 22, punto 27.

70. Il sistema a concentrazione di canali TETRA, tuttavia, dovrebbe essere fra l'altro utilizzato in linea generale anche per le comunicazioni delle autorità di pubblica sicurezza e delle forze dell'ordine. Sussisterebbe sfruttamento economico delle corrispondenti frequenze anche nel caso in cui queste autorità trasferissero la gestione della rete ad un offerente privato. In ogni caso, per quanto attiene ai diritti d'uso delle frequenze concretamente assegnate per il sistema a concentrazione di canali TETRA, non è parimenti prevedibile che ne conseguirà solo un utilizzo parziale per scopi economici.

71. Nemmeno il fatto che i diritti d'uso delle frequenze vengano concessi solo una tantum per un lungo arco di tempo induce a ritenere che si tratti di uno sfruttamento occasionale con finalità economiche. In tale contesto non è importante la frequenza con cui un soggetto passivo pone in essere operazioni analoghe, ma se il bene concreto genera entrate con una certa stabilità. Non vi è alcun dubbio al riguardo nel caso di specie. Il diritto d'uso delle frequenze viene concesso per un periodo di 20 anni e procura entrate allo Stato per l'intero periodo.

72. La circostanza che il canone d'uso delle frequenze doveva essere corrisposto in due sole rate immediatamente dopo il conferimento dei diritti e non sotto forma di canone periodico non modifica affatto la stabilità dei proventi percepiti. In teoria il canone d'uso delle frequenze avrebbe anche potuto assumere altre forme. L'applicabilità della sesta

direttiva, tuttavia, non può dipendere dalle modalità di pagamento stabilite per il canone, che è nella disponibilità delle parti.

73. A prescindere da ciò, i diritti d'uso delle frequenze possono essere retrocessi in anticipo, ceduti o revocati modificando pertanto la concessione una tantum del diritto di sfruttamento ventennale.

74. La concessione temporanea del diritto di sfruttamento, infine, non è paragonabile alla cessione di titoli, che la Corte di giustizia non considera come attività economica — se non si svolge nell'ambito della gestione professionale di un investimento — per due motivi [26].

75. In primo luogo, i proventi risultanti dalla detenzione e alienazione di titoli — ovvero i dividendi e i guadagni sui corsi — non derivano dallo sfruttamento attivo dei titoli, ma sono la conseguenza diretta della proprietà degli stessi. A differenza di essi, gli introiti derivanti dall'assegnazione delle frequenze non sono profitti che derivino semplicemente dal diritto di disporre delle frequenze, come i dividendi e i guadagni sui corsi, ma sono introiti conseguenti allo sfruttamento di tale diritto.

76. In secondo luogo, i proventi ricavati vendendo i titoli si realizzano solo una tantum. Una volta che il bene economico esce dal patrimonio dell'alienante, questi non può più continuare ad utilizzarlo per ricavarne introiti. Per contro, lo Stato non si priva definitivamente del diritto di disporre delle frequenze, ma recupera questo diritto al più tardi dopo la scadenza del periodo di concessione delle frequenze e può aggiudicarlo nuovamente.

77. Pertanto la sesta questione deve essere risolta come segue:

L'asta effettuata da un organo statale avente ad oggetto licenze che comportano il diritto di sfruttare per un determinato periodo di tempo distinte porzioni dello spettro elettromagnetico per offrire servizi di telefonia mobile deve considerasi, alle condizioni di cui al procedimento principale, come sfruttamento di un bene immateriale finalizzato alla realizzazione di introiti avente un certo carattere di stabilità e pertanto alla stregua di attività economica ai sensi dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva.

26 — Sentenze 20 giugno 1996, causa C-155/94, Wellcome Trust (Racc. pag. I-3013, punti 32 segg.) e EDM, cit. alla nota 23, punti 57 segg. V. inoltre, relativamente alla detenzione e acquisto di azioni: sentenze KapHag, cit. alla nota 23, punto 38, e 26 maggio 2005, causa C-465/03, Kretztechnik (Racc. pag. I-4357, punti 19 segg.).

B — *Sulle questioni pregiudiziali nn. 1 - 5: situazioni in cui gli organismi pubblici agiscono come soggetti passivi*

1. Osservazioni preliminari sulla struttura dell'art. 4, n. 5, della sesta direttiva

78. Secondo la regola fondamentale enunciata dall'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità. La disposizione, pertanto, esclude l'amministrazione pubblica dall'obbligo fiscale generale anche quando essa persegue un'attività economica nell'accezione dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva. L'esercizio di un'attività svolto in quanto pubblica autorità viene pertanto equiparato all'operato di un consumatore privato.

79. Ai sensi del secondo comma lo Stato, in deroga al primo comma, deve essere nondimeno considerato soggetto passivo quando il suo mancato assoggettamento all'imposta comporterebbe distorsioni della concorrenza di una certa entità. Alla base di detta disposizione vi è la considerazione che determinati organismi statali — pur erogando le proprie prestazioni in veste di pubblica autorità — possono entrare in concorrenza con le prestazioni degli operatori privati. La disposizione persegue dunque lo scopo di garantire la neutralità fiscale [27].

80. Infine, gli organismi statali sono sempre considerati soggetti passivi ai sensi del terzo comma in relazione a determinati settori elencati nell'allegato D, a condizione che l'entità delle rispettive attività non sia di scarsa rilevanza. Per quanto attiene alle attività elencate possono sussistere dubbi sul fatto che lo Stato le persegua in quanto pubblica autorità.

81. I settori elencati nell'allegato D — fra cui anche le telecomunicazioni — riguardano in sostanza prestazioni economiche [28] che sono o sono state spesso fornite dallo Stato in veste di pubblica autorità solo in quanto rilevanti per il bene comune, ma che potrebbero essere parimenti offerte da imprenditori privati [29]. Nel frattempo alcuni dei settori economici menzionati sono stati liberalizzati. Qui le aziende private competono di fatto con gli ex monopolisti, in parte privatizzati e in parte ancora statali. Già nel

27 — Sentenza 17 ottobre 1989, cause riunite 231/87 e 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino e a. (Racc. pag. 3233, punto 22).

28 — V. le conclusioni dell'avvocato generale Alber 29 giugno 2000, causa C-446/98, Fazenda Pública (Racc. pag. I-11435, paragrafo 69).

29 — L'allegato D riporta complessivamente 13 tipi di attività, oltre alle telecomunicazioni, fra cui ad es. l'erogazione di acqua, gas, energia elettrica, il trasporto di persone e merci, la prestazione di servizi portuali e aeroportuali, la gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale, agenzie di pubblicità e viaggi, la gestione di mense e altri.

1977, anno in cui è stata adottata, la sesta direttiva in materia di imposta sulla cifra d'affari teneva chiaramente conto di un siffatto sviluppo.

82. Qualora la concessione delle frequenze per la telefonia mobile debba essere considerata alla stregua di un'attività di portata non irrilevante nel campo delle telecomunicazioni, sarebbe comunque sempre soggetta ad IVA, senza che rilevi in alcun modo l'esercizio di pubblica autorità o una distorsione concreta della concorrenza.

83. In considerazione della sistematica della disposizione, dopo avere esaminato la prima, seconda e terza questione occorre analizzare la quinta, la quale concerne l'interpretazione dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva. Solo qualora l'assegnazione dei diritti d'uso delle frequenze sia stata effettuata nell'esercizio della pubblica autorità deve essere chiarito se l'organismo statale agente sia un soggetto passivo giusta l'art. 4, n. 5, secondo comma, in quanto in caso contrario vi sarebbe il pericolo di distorsioni della concorrenza di una certa entità.

2. Sulla prima questione pregiudiziale: la nozione di telecomunicazioni di cui all'allegato D della sesta direttiva comprende anche l'asta di diritti d'uso delle frequenze?

84. In sostanza vi è disaccordo fra le parti sul problema se la nozione di «telecomunicazioni» di cui all'allegato D, n. 1, comprenda esclusivamente l'offerta di servizi di telecomunicazioni [30] — posizione sostenuta dalla convenuta, dai governi interessati e dalla Commissione — oppure si estenda anche ad altre attività connesse, quindi anche all'assegnazione dei diritti d'uso delle frequenze, come dedotto dalle ricorrenti.

85. Dal testo dell'allegato D non sono deducibili spunti per chiarire la questione controversa. Il fatto che il testo tedesco utilizzi l'ormai obsoleta nozione di «Fernmeldewesen», e non quella di «Telekommunikation», non ha alcuna rilevanza. In altre versioni linguistiche in questo punto è riportata la nozione correntemente in uso nelle rispettive lingue (si veda, ad esempio, «telecommunications» ovvero «télécommu-

30 — Il governo del Regno Unito fa riferimento alla definizione di servizi di telecomunicazione ai sensi dell'art. 2, n. 4, della direttiva del Consiglio 28 giugno 1990, 90/387/CEE, sull'istituzione del mercato interno per i servizi delle telecomunicazioni mediante la realizzazione della fornitura di una rete aperta di telecomunicazioni (Open Network Provision — ONP) (GU L 192 pag. 1), nel frattempo abrogata, secondo cui «"servizi di telecomunicazioni" [sono] i servizi la cui fornitura consiste totalmente o parzialmente nella trasmissione e nell'instradamento di segnali su una rete di telecomunicazioni mediante procedimenti di telecomunicazioni, ad eccezione della radiodiffusione e della televisione».

nications»). I termini «Fernmeldewesen» e «Telekommunikation» sono peraltro ampiamente sinonimi.

— Interpretazione storica

86. Facendo ricorso all'interpretazione storica si potrebbe asserire che l'assegnazione delle licenze di telefonia mobile a società private non può rientrare nella nozione di telecomunicazioni, poiché nel 1977, anno in cui la direttiva fu adottata, i servizi di telecomunicazione erano erogati direttamente dalle amministrazioni postali statali. È presumibile, quindi, che il legislatore comunitario non abbia originariamente inteso adottare alcuna disciplina relativamente all'assegnazione di frequenze per la telefonia mobile ad offerenti privati.

87. La T-Mobile Austria suggerisce tuttavia di prendere in considerazione, nell'ambito dell'interpretazione storica, il cambiamento della situazione fattuale (interpretazione evolutiva) e di chiedersi quale disciplina avrebbe adottato il legislatore storico nella situazione attuale [31]. Secondo questo approccio non si dovrebbe escludere a priori che il legislatore intendesse includere nella nozione di telecomunicazioni anche l'assegnazione delle frequenze.

88. Il metodo di interpretazione storico, tuttavia, ha un'importanza puramente secondaria e, considerato da solo, non è determinante [32]. Occorre piuttosto interpretare le disposizioni della sesta direttiva IVA sotto il profilo sistematico e soprattutto teleologico.

— Interpretazione sistematica

89. Sotto il profilo sistematico è rilevante innanzi tutto la definizione di servizi di telecomunicazioni di cui all'art. 9, n. 2, lett. e), decimo trattino, della sesta direttiva [33]. Essa recita:

«Sono considerate prestazioni di servizi di telecomunicazioni le prestazioni di servizi che rendono possibile la trasmissione, l'emissione o la ricezione di segnali, scritti, immagini e suoni o informazioni di qualsiasi natura via filo, per radio, tramite mezzi ottici o altri mezzi elettromagnetici, ivi compresa la cessione e la concessione, ad esse con-

31 — La T-Mobile Austria rinvia, per questo metodo interpretativo, a K. Larenz, *Juristische Methodenlehre*, sesta ed., Monaco, 1991, pagg. 329 e 344.

32 — V. al riguardo le mie conclusioni 13 luglio 2006 per la causa C-278/05, Robins e Burnett, attualmente pendente dinanzi alla Corte, paragrafi 80 e 81.

33 — La disposizione è stata introdotta dalla direttiva del Consiglio 17 giugno 1999, 1999/59/CE, che ha modificato la direttiva 77/388/CEE per quanto riguarda il regime di imposta sul valore aggiunto applicabile ai servizi di telecomunicazioni (GU L 162, pag. 63).

nesse, di un diritto di utilizzazione a infrastrutture per la trasmissione, l'emissione o la ricezione (...)».

90. L'art. 9 disciplina quale luogo debba essere considerato come luogo d'esecuzione nel caso di servizi. Il n. 2, lett. e) stabilisce, fra l'altro, anche per i servizi di telecomunicazione ivi descritti, che per i servizi transfrontalieri la sede del destinatario è considerata come luogo d'esecuzione.

91. Nella misura in cui alcuni governi e la Commissione ritengono opportuno ricavare deduzioni da detta definizione, essi sono dell'avviso che questa comprenda solo servizi di telecomunicazioni in senso stretto. I diritti di utilizzare «infrastrutture per la trasmissione, l'emissione o la ricezione», citati nella disposizione, si riferiscono a loro avviso all'infrastruttura, non ai diritti d'uso delle frequenze.

92. Alcune ricorrenti traggono la conclusione opposta da questo passaggio, che nella versione inglese recita «including the related transfer or assignment of the right to use capacity for such transmission, emission or reception». La nozione di «capacity» sarebbe a loro avviso utilizzata anche nell'accezione di «frequency spectrum capacity».

93. In effetti il testo inglese sembra consentire la suddetta interpretazione; altre versioni linguistiche, tuttavia, corroborano l'interpretazione dei governi interessati e della Commissione [34]. In caso di eventuali divergenze fra le versioni linguistiche, l'interpretazione sistematica e l'interpretazione teleologica di una disposizione assumono tuttavia una particolare rilevanza [35]: anch'esse inducono in questo caso a non includere la concessione delle frequenze.

94. Infatti, come ha sottolineato giustamente il governo olandese, la normativa mira a garantire che i servizi di telecomunicazioni forniti da Stati terzi a destinatari stabiliti nella Comunità siano tassati nella Comunità stessa [36]. Questa considerazione è corretta solo per i servizi di telecomunicazioni in senso stretto, in quanto i diritti d'uso delle frequenze sono in ogni caso assegnati dalle rispettive autorità nel paese in questione. Per lo più gli acquirenti, ovvero i destinatari della prestazione, potrebbero inoltre essere stabiliti nello Stato in cui vengono assegnate le frequenze, in quanto è altamente improba-

34 — Oltre alla versione tedesca, «einschließlich der damit in Zusammenhang stehenden Abtretung oder Einräumung von Nutzungrechten an *Einrichtungen* zu Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang» v. in particolare le versioni italiana (riportata al punto 89), olandese (*met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht en verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst*) e francese (*y compris la cession et la concession y afférentes d'un droit d'utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception* — il corsivo è mio).

35 — V. sentenze 27 marzo 1990, causa C-372/88, Cricket St. Thomas (Racc. pag. I-1345, punto 19); 5 giugno 1997, causa C-2/95, SDC (Racc. pag. I-3017, punto 22), nonché sentenza 14 settembre 2000, causa C-384/98, D. (Racc. pag. I-6795, punto 16).

36 — V. il quarto 'considerando' della direttiva 1999/59, cit. alla nota 3, che recita: «Per quanto riguarda i servizi di telecomunicazioni, andrebbe assicurata in particolare l'imposizione, all'interno della Comunità, di tali servizi utilizzati da clienti in essa stabiliti».

bile che una rete di telefonia mobile UMTS sia realizzata e gestita senza la presenza di un'organizzazione stabile o di una controllata nello Stato in questione.

95. Alcuni governi e la Commissione menzionano inoltre la definizione di servizi di telecomunicazioni nelle direttive pertinenti sul mercato interno. Nell'interpretazione della sesta direttiva IVA è perfettamente consono alla prassi della Corte prendere in considerazione anche le definizioni discendenti da atti giuridici che disciplinano il settore interessato e non perseguono scopi che si discostano dalla normativa sull'IVA [37].

96. L'art. 2, n. 4, della direttiva del Consiglio 28 giugno 1990, 90/387/CEE, sull'istituzione del mercato interno per i servizi di telecomunicazioni mediante la realizzazione della fornitura di una rete aperta di telecomunicazioni [38] definisce i servizi di telecomunicazioni come «servizi la cui fornitura consiste totalmente o parzialmente nella trasmissione e nell'instradamento di segnali su una rete di telecomunicazioni mediante procedimenti di telecomunicazioni, ad eccezione della radiodiffusione e della televisione». Sulla scorta di detta definizione, la concessione dei diritti d'uso delle frequenze non è un servizio di telecomunicazioni.

97. Permangono nondimeno dubbi circa il fatto che le citate definizioni possano essere trasposte tout court all'allegato D, in quanto si riferiscono a servizi di telecomunicazioni (telecommunication services), mentre nell'allegato D figurano le telecomunicazioni (telecommunications). Si potrebbe intendere tale nozione come sineddoche del detto settore di attività, comprendente anche altre attività rispetto ai servizi di telecomunicazioni in senso stretto.

— Interpretazione teleologica

98. Il sistema e la finalità della normativa di cui all'art. 4, n. 5, terzo comma in combinato disposto con l'allegato D della sesta direttiva sono tuttavia determinanti. Le attività elencate nell'allegato D, come ha affermato l'avvocato generale Alber, sono attività in cui il carattere economico è primario e palese [39].

99. Dal momento che *solitamente* dette prestazioni sono o possono essere offerte anche da imprese private si presuppone

37 — V., da ultimo, sentenza 4 maggio 2006, causa C-169/04, Abbey National e a. (Racc. pag. I-4027, punti 61 segg.), nonché i paragrafi 73 segg. delle mie conclusioni 8 settembre 2005 per detta causa.

38 — GU L 192, pag. 1. La direttiva 1990/387 è stata nel frattempo abrogata dalla direttiva 2002/21, cit. alla nota 10. La definizione di servizi elettronici di comunicazione contenuta nell'art. 2, lett. c), della nuova direttiva quadro comprende la telecomunicazione e, analogamente alla direttiva precedente, tiene conto del trasferimento di segnali attraverso reti elettroniche di comunicazione.

39 — Conclusioni per la causa Fazenda Pública, cit. alla nota 28, paragrafo 69.

generalmente che gli effetti sulla concorrenza siano rilevanti. Lo scopo della normativa è di equiparare lo Stato in questa situazione ad un soggetto passivo privato. Ai sensi del secondo comma, le altre operazioni dello Stato sono soggette ad IVA solo in singoli casi, quando c'è un rischio imminente di distorsioni della concorrenza di una certa importanza.

101. La prima questione pregiudiziale deve pertanto essere risolta nel senso che la nozione di «telecomunicazioni» di cui all'allegato D, n. 1, della sesta direttiva non comprende, nell'attuale stadio di sviluppo, l'assegnazione di diritti d'uso delle frequenze per l'offerta di servizi di telefonia mobile da parte dello Stato.

3. Sulla seconda e terza questione pregiudiziale: attività non trascurabili ai sensi dell'art. 4, n. 5, terzo comma, della sesta direttiva.

100. L'equiparazione dello Stato ai soggetti passivi privati è corretta solo per quanto riguarda i servizi di telecomunicazione in senso stretto, giacché questi possono ora essere offerti anche da imprese private. La prima attribuzione dei diritti d'uso delle frequenze, per contro, è, nell'attuale stadio di sviluppo [40], prerogativa dello Stato [41]. Anche qualora l'attribuzione dei diritti d'uso delle frequenze dovesse, a determinate condizioni, essere aperta alla concorrenza per la rivendita degli stessi diritti da parte di privati [42], in linea generale non ne deriverebbe necessariamente un'equiparazione dello Stato ai soggetti passivi privati in relazione a detta attività. Tutt'al più, si deve piuttosto esaminare se la tassazione della prestazione dello Stato sia necessaria per tutelare la concorrenza ai sensi dell'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva.

102. Ai sensi dell'art. 4, n. 5, terzo comma, della sesta direttiva devono sussistere contemporaneamente due condizioni affinché organismi di diritto pubblico siano in ogni caso considerati soggetti passivi: essi devono svolgere una delle attività figuranti nell'allegato D e l'entità di dette attività non deve essere trascurabile.

103. Come chiarito nella soluzione della prima questione, l'assegnazione dei diritti d'uso delle frequenze da parte della Telekom-Control-Kommission non è una prestazione di telecomunicazione ai sensi dell'allegato D, n. 1, della sesta direttiva.

40 — La Commissione sta peraltro riflettendo sulla possibilità di adottare un approccio maggiormente orientato al mercato per quanto attiene alla gestione delle frequenze [v. comunicazione della Commissione 14 settembre 2005, Un approccio basato sul mercato in materia di gestione dello spettro radio nell'Unione europea, COM (2005) 400 def.].

41 — V. al riguardo paragrafi 102 segg.

42 — V. le argomentazioni relative alla quarta questione pregiudiziale (paragrafi 124 segg.).

104. Di conseguenza non si deve esaminare se l'attività sia trascurabile, nonostante lo Stato membro consegua tramite la stessa entrate considerevoli, cosa che rappresenta l'oggetto della terza questione pregiudiziale. Anche le eventuali conseguenze di un'attuazione nazionale che si discosti su questo punto dalla direttiva sono irrilevanti. Non è pertanto necessario risolvere né la seconda questione né la terza.

4. Sulla quinta questione pregiudiziale: esercizio della pubblica autorità ai sensi dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva.

105. A norma dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva l'esenzione dall'obbligo fiscale dipende dal soddisfacimento di due condizioni cumulative che sono l'esercizio di attività mediante organismi pubblici e l'esecuzione di tali attività in veste di pubblica autorità [43].

106. In merito alla prima condizione la Corte di giustizia ha statuito che l'attività di un privato non è esente da IVA per il solo fatto che essa consiste nel compimento di atti che rientrano nelle prerogative della pubblica autorità [44]. Quando si è così pronunciata, la Corte di giustizia aveva tuttavia in mente i lavoratori autonomi, i quali non fanno parte della pubblica amministrazione [45].

107. La Telekom-Control-Kommission è un organo della Telekom-Control GmbH. Sebbene quest'ultima sia dal punto di vista formale una società di diritto privato, nessuna delle parti dubita che la Telekom-Kontrol-Kommission debba essere considerata come una parte dell'amministrazione pubblica. Spetta al giudice accertare se questa qualificazione sia corretta anche secondo il diritto nazionale.

108. La seconda condizione è stata esplicitata dalla Corte di giustizia nella sentenza Fazenda Pública/Câmara Municipal do Porto [46] nei seguenti termini:

«Per quanto riguarda quest'ultima condizione, sono le modalità di esercizio delle attività in esame che consentono di determinare la portata dell'esenzione degli enti pubblici (...) [47].

43 — Sentenze 25 luglio 1991, causa C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla (Racc. pag. I-4247, punto 18), nonché sentenze Commissione/Grecia, cit. alla nota 15, punto 34, e Commissione/Regno Unito, cit. alla nota 15, punto 49.

44 — V. sentenze Commissione/Paesi Bassi, cit. alla nota 15, punto 21; Ayuntamiento de Sevilla, cit. alla nota 43, punto 19, nonché sentenza Commissione/Grecia, cit. alla nota 15, punto 40.

45 — V. sentenze Commissione/Paesi Bassi, cit. alla nota 15, punto 22 e Ayuntamiento de Sevilla, cit. alla nota 43, punto 20.

46 — Sentenza 14 dicembre 2000, causa C-446/98, Fazenda Pública (Racc. pag. I-11435, punti 16 e 17).

47 — Al riguardo la Corte opera un rinvio alle sentenze 17 ottobre 1989, Comune di Carpaneto Piacentino, cit. alla nota 27, punto 15, e 15 maggio 1990, causa C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino e a. (Racc. pag. I-1869, punto 10).

Risulta così da una consolidata giurisprudenza della Corte che le attività esercitate in quanto pubbliche autorità, ai sensi dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva, sono quelle svolte dagli enti pubblici nell'ambito del regime giuridico loro proprio, escluse le attività da essi svolte in base allo stesso regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati (...) [48].»

109. Inoltre la Corte ha stabilito che nell'ambito di detta verifica non rileva l'oggetto o il fine dell'attività [49].

110. Le ricorrenti sono dell'avviso che nel caso dell'asta dei diritti d'uso delle frequenze lo Stato si sia comportato come un operatore economico privato. Esso si sarebbe servito di un atto formalmente disciplinato dal diritto privato ed avrebbe realizzato proventi ingenti come controprestazione per l'attribuzione delle frequenze.

111. Gli Stati membri interessati e la Commissione sottolineano invece che, a norma delle pertinenti disposizioni comunitarie e nazionali, l'attribuzione dei diritti d'uso delle frequenze spetta esclusivamente allo Stato, il quale è soggetto in proposito a vincoli particolari.

112. Si deve inoltre rilevare che, ai sensi dell'art. 2, n. 1, lett a), della direttiva 97/13 solo un'autorità di regolamentazione statale può rilasciare licenze individuali per la gestione di una rete di telecomunicazioni. Nel fare ciò l'autorità si deve attenere alle norme di cui agli artt. 9 e 10 della direttiva. Qualora uno Stato membro conceda solo un numero limitato di licenze individuali, esso deve operare la selezione soprattutto sulla scorta di criteri oggettivi, non discriminatori, dettagliati, trasparenti e proporzionati (art. 10, n. 3, della direttiva 97/13). Ai diritti riscossi in tale contesto si applicano le disposizioni dell'art. 11, n. 2, della direttiva 97/13.

113. Anche se la valutazione finale del contesto normativo nazionale spetta al giudice del rinvio, non vi sono dubbi che la prima attribuzione delle frequenze ai sensi del Telekommunicationsgesetz può essere effettuata esclusivamente dalla Telekom-Control-Kommission. I vincoli ad essa imposti dal diritto nazionale si basano sulle norme della direttiva 97/13.

114. Nessun privato può concedere direttamente diritti corrispondenti. I privati possono al massimo trasferirsi vicendevolmente frequenze attribuite dallo Stato. Il trasferi-

48 — Al riguardo la Corte opera un rinvio alle sentenze citate alla nota 15, Commissione/Regno Unito, punto 50, e Commissione/Grecia (punto 35), nonché alle altre sentenze nel procedimento parallelo.

49 — Sentenza 17 ottobre 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e a., cit. alla nota 27, punto 13 e sentenza Fazenda Pública, cit. alla nota 46, punto 19.

mento, tuttavia, non è paragonabile alla prima attribuzione in quanto si basa solo su un diritto di disposizione derivato, mentre la prima attribuzione è una competenza originaria dello Stato. Anche lo scambio di banconote fra privati non sarebbe equiparabile alla prerogativa statale sull'emissione delle stesse. Ciò consente di concludere che l'asta dei diritti d'uso delle frequenze era un'attività spettante ad organismi statali nell'esercizio della pubblica autorità.

115. Tale conclusione non è inficiata dal fatto che lo Stato per l'attribuzione delle frequenze si sia avvalso dello strumento dell'asta, procedura sorta nell'ambito del diritto civile e di cui pertanto possono avvalersi anche i privati.

116. Al riguardo può restare irrisolta la questione della valenza dell'asta nell'ambito della procedura complessiva di attribuzione. Alcune ricorrenti ritengono, in proposito, che mediante l'incanto sia stato posto in essere un contratto di diritto civile avente ad oggetto la concessione dei diritti d'uso delle frequenze. Altre ammettono invece che l'effettiva attribuzione sia stata realizzata solo mediante il successivo atto amministrativo. L'asta sarebbe servita solo a scegliere le imprese cui sono stati trasferiti i diritti con una forma prevista dal diritto amministrativo.

117. La Corte di giustizia ha invero considerato decisive le modalità dell'azione. Sarebbe però troppo riduttivo interpretare ciò solo alla stregua di un «come», ovvero quale forma dell'azione. È invece importante in primo luogo stabilire se i privati, sulla base delle norme pertinenti, possano espletare un'attività simile. In caso affermativo, lo Stato dovrebbe essere trattato come un soggetto passivo per non inficiare la neutralità del prelievo dell'imposta sul valore aggiunto. Il fatto che lo Stato, nell'esercizio dei poteri ad esso attribuiti in via esclusiva, si sia avvalso di una procedura propria del diritto civile, non ha invece alcun effetto sulla neutralità fiscale.

118. Se si accogliesse la tesi delle ricorrenti, vi sarebbe esercizio di pubblica autorità solo quando lo Stato emanasse atti amministrativi, ovvero quando esercitasse le proprie potestà sovrane in senso stretto. Questa concezione è stata tuttavia esplicitamente contestata dalla Corte nelle sentenze sui pedaggi autostradali [50].

119. Nella sentenza Fazenda Pública/Câmara Municipal do Porto [51] la Corte di giustizia ha dedotto dal fatto che la gestione di parcheggi pubblici fosse legata all'esercizio della potestà d'imperio che l'attività era sottoposta ad un regime di diritto pubblico. L'agire utilizzando la potestà di imperio, in cui lo Stato e i cittadini si collocano l'uno nei

50 — Sentenze Commissione/Regno Unito, cit. alla nota 15, punto 51, e Commissione/Grecia, cit. alla nota 15, punto 36.

51 — Sentenza Fazenda Pública, cit. alla nota 46, punto 22.

confronti degli altri secondo un rapporto di preminenza e subordinazione, costituisce per la Corte un indizio dell'esercizio della pubblica autorità ai sensi dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva, ma non ne è una premessa indefettibile [52].

120. Tenere conto del contesto giuridico determinante la forma dell'atto potrebbe inoltre inficiare l'applicazione uniforme della sesta direttiva in materia di IVA, in quanto alcuni Stati membri potrebbero essere soliti avvalersi più di altri di atti tipici del diritto privato. Anche il confine fra forme di atti di diritto pubblico e forme di atti di diritto privato potrebbe differire nei diversi ordinamenti giuridici.

121. Occorre inoltre rilevare che l'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva richiede solo che l'operazione sia svolta *nel contesto della pubblica autorità*. Pertanto l'asta dei diritti d'utilizzazione delle licenze non può essere presa in considerazione isolatamente [53]: tale attività si inserisce piuttosto nel quadro complessivo della gestione delle frequenze e della regolamentazione del settore delle telecomunicazioni. In detto contesto lo Stato si serve sostanzialmente della potestà di imperio quando ad esempio traspone le norme della decisione UMTS o delle direttive relative al mercato interno nella legislazione nazionale.

122. Non costituisce peraltro contraddizione il fatto che nella presente analisi si prenda in considerazione il più ampio contesto normativo dell'attività, mentre ai fini della qualificazione come attività economica è determinante solo la procedura esterna. È consono anzi alla logica dell'art. 4 della sesta direttiva garantire un'applicazione ampia della stessa attraverso un'interpretazione estensiva dei nn. 1 e 2 del primo capo, ma tenendo conto delle speciali condizioni giuridiche generali dell'agire statale nell'applicazione del n. 5.

123. Infine la qualificazione dell'asta delle frequenze come attività nell'ambito della pubblica autorità non viene meno per il fatto che essa consenta allo Stato di realizzare proventi considerevoli. Ciò — come è stato mostrato — può invero comportare che l'operato dello Stato acquisisca carattere economico ai sensi dell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva. Nondimeno si resta nell'ambito dell'esercizio della pubblica autorità quando lo Stato agisce sulla base di un regime giuridico specifico che si applica solo ad esso.

52 — V. sentenza 15 maggio 1990, Comune di Carpaneto Piacentino, cit. alla nota 47, punto 11.

53 — Anche nella sentenza Fazenda Pública, cit. alla nota 46, punto 22, la Corte di giustizia non ha considerato isolatamente la locazione di un parcheggio, bensì l'amministrazione dei parcheggi pubblici nel suo complesso.

124. La quinta questione pregiudiziale deve pertanto essere risolta nel seguente modo:

Devono essere considerate attività svolte nell'esercizio della pubblica autorità ai sensi dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva le attività svolte da organismi di diritto pubblico nell'ambito di una specifica normativa di diritto pubblico. L'esercizio della pubblica autorità non viene meno perché lo Stato, nell'adempiere alle funzioni ad esso attribuite in via esclusiva, si serve di una procedura tipica del diritto privato ovvero percepisce entrate ingenti tramite la sua attività.

5. Sulla quarta questione pregiudiziale: il mancato assoggettamento all'imposta comporta distorsioni della concorrenza di una certa importanza?

125. Ai sensi dell'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva gli organismi statali che effettuano attività loro incombenti in quanto pubbliche autorità sono considerati soggetti passivi quando il loro mancato assoggettamento all'imposta provocherebbe distorsioni di concorrenza di una certa importanza.

126. Secondo quanto accertato dalla Corte di giustizia nella sentenza Comune di Carpaneto Piacentino gli Stati membri sono tenuti:

«a garantire l'assoggettamento degli enti di diritto pubblico per le attività che esercitano in quanto pubbliche autorità allorché tali attività possono essere del pari esercitate da privati in concorrenza con essi e qualora il loro non assoggettamento sia atto a provocare distorsioni di concorrenza di una certa importanza, (...)» [54].

127. La concessione dei diritti d'uso delle frequenze è riservata esclusivamente allo Stato, così da escludere la concorrenza fra identiche prestazioni da parte dello Stato e di altri offerenti al momento dell'asta delle frequenze. Le ricorrenti eccepiscono tuttavia che l'assegnazione esente da IVA delle frequenze da parte dello Stato potrebbe entrare in concorrenza con l'ulteriore cessione dei diritti d'uso delle frequenze da parte di offerenti privati.

128. Al riguardo si deve rilevare in primis che la titolarità o meno della qualità di soggetto passivo deve essere valutata al momento della prestazione [55], cosicché anche le conseguenze sulla concorrenza si devono verificare in quel momento.

54 — Sentenza 17 ottobre 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e a., cit. alla nota 27, punto 24. V. anche sentenza 8 giugno 2006, causa C-430/04, Feuerbestattungsverein Halle (Racc. pag. I-4999, punto 25).

55 — Sentenza 2 giugno 2005, causa C-378/02, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (Racc. pag. I-4685, punto 32).

129. Ciò presuppone che al momento dell'attribuzione delle frequenze esista già un mercato dei corrispondenti diritti d'uso. In altri termini: devono innanzi tutto già esistere diritti d'uso paragonabili che possano essere scambiati fra privati. Solo a queste condizioni l'attribuzione di frequenze da parte dello Stato potrebbe entrare in concorrenza con la cessione di diritti di uso delle frequenze da parte dei privati.

130. Invero la Corte di giustizia, nella sentenza Taksatorringen [56], ha accertato, mutatis mutandis, che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. f), della sesta direttiva riguarda anche distorsioni della concorrenza che potrebbero essere causate da una liberalizzazione futura. Ciononostante il pericolo di distorsioni della concorrenza deve essere reale [57].

131. Anche se nessun operatore offre effettivamente prestazioni concorrenti soggette ad IVA, il pericolo di distorsione della concorrenza può essere reale, in quanto una situazione di partenza svantaggiosa è di per sé idonea a far desistere potenziali concorrenti dall'impegnarsi attivamente sul mercato. È invece escluso che sussista un pericolo reale di questo tipo quando, in ragione del contesto legale esistente, nessun operatore concorrente potenziale può effettuare una propria offerta relativamente alle frequenze assegnate dallo Stato.

56 — Sentenza 20 novembre 2003, causa C-8/01, Taksatorringen (Racc. pag. I-13711).

57 — Ibidem, punto 63.

132. In relazione alle frequenze per la telefonia mobile UMTS si deve rilevare che all'epoca dell'asta, nel 2000, non erano disponibili sul mercato analoghi diritti d'uso delle frequenze. Non è chiaro se ciò valga anche per i diritti d'uso delle frequenze GSM-DCS-1800, assegnati alla tele.ring nel 1999 e per le frequenze per il sistema a concentrazione di canali TETRA, ottenute dalla master-talk nel febbraio 2000.

133. Qualora dagli accertamenti effettuati dal giudice del rinvio, risultasse che nei periodi qui rilevanti erano già disponibili analoghi diritti d'uso delle frequenze, si dovrebbe in secondo luogo chiarire se la normativa nazionale allora vigente ne consentisse già il trasferimento fra privati, che, da parte sua, avrebbe dovuto inoltre essere assoggettato all'IVA.

134. È pacifico che solo nel 2003, con il nuovo testo del Telekommunikationsgesetz, è stato reso possibile il commercio delle frequenze in senso stretto, per il quale anche l'art. 9, n. 4, della direttiva 2002/21 contiene delle disposizioni. Il trasferimento dei diritti d'uso delle frequenze, da allora divenuto possibile, non rileva tuttavia ai fini della situazione della concorrenza al momento dell'attribuzione delle frequenze. Se però lo Stato procedesse oggi ad una nuova attribu-

zione di frequenze, si dovrebbe tenere conto di tale circostanza [58].

135. Le parti sono peraltro in disaccordo sulla questione se la possibilità già prima esistente di trasferire una concessione insieme ai diritti d'uso delle frequenze ad essa connessi rappresenti un'operazione concorrenziale rispetto all'assegnazione delle frequenze da parte dello Stato [59]. Se ciò sia vero dipende dall'interpretazione delle disposizioni nazionali che spetta al giudice del rinvio.

136. Anche qualora, in relazione alle frequenze TETRA e GSM, vi fosse già una concorrenza potenziale fra l'assegnazione da parte dello Stato e l'alienazione da parte dei privati, l'operazione dello Stato dovrebbe essere assoggettata ad imposta solo qualora il mancato assoggettamento comportasse, in base agli accertamenti del giudice del rinvio, distorsioni della concorrenza *di una certa importanza* giusta l'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva.

137. Ciò si verificherebbe, ad esempio, se lo Stato fornisse ai *consumatori finali* una prestazione identica a quella delle imprese private. Infatti, nel primo caso i clienti dovrebbero pagare il prezzo senza IVA, nel secondo il prezzo maggiorato dell'IVA [60]. Dal momento che i consumatori finali non hanno diritto a portare in detrazione l'imposta, la prestazione dell'operatore privato risulterebbe più costosa di un importo pari a quello dell'intera imposta sul valore aggiunto.

138. Qualora invece un *soggetto passivo* acquistasse diritti d'uso delle frequenze da un privato, ciò si rivelerebbe meno appetibile rispetto all'acquisto dallo Stato solo in singoli casi specifici e in misura limitata, in quanto l'IVA può essere detratta immediatamente come anticipo d'imposta oppure è rimborsata entro un breve periodo. È vero che i costi di prefinanziamento possono ammontare a somme ingenti in termini assoluti, tuttavia, rispetto alla spesa totale per l'acquisto dei diritti d'uso delle frequenze, tali esborsi non raggiungono generalmente dimensioni tali da poter cagionare distorsioni della concorrenza di una certa importanza.

58 — Ai sensi della decisione CEPT ECC (02) 06 a partire dal 1° gennaio 2008 dovrebbe essere messa a disposizione delle prime frequenze già autorizzate per i servizi 3G la banda di frequenza compresa fra 2500 MHz e 2690 MHz per la telefonia mobile IMT-2000/UMTS.

59 — T-Mobile Austria deduce tuttavia che il trasferimento della concessione avviene congiuntamente al trasferimento dell'intera impresa. L'assoggettamento della procedura all'IVA in siffatto caso dipende dall'attuazione dell'art. 5, n. 8, della sesta direttiva.

60 — L'ipotesi avanzata dalle ricorrenti dell'acquisto di una frequenza da parte di ente non assoggettato all'imposta (ad esempio un organismo statale), che non è autorizzato a detrarla, appare poco verosimile. Quando un organismo statale utilizza la frequenza secondo la sua destinazione per fornire servizi di telecomunicazione a pagamento, esso è soggetto passivo ai sensi del combinato disposto dell'art. 4, n. 5, terzo comma e dell'allegato D della sesta direttiva. È piuttosto ipotetica anche la considerazione che la detrazione d'imposta potrebbe essere esclusa nel caso in cui le licenze non fossero utilizzate per attività soggette ad IVA.

139. Sebbene il commercio di frequenze UMTS sia possibile solo dopo la concessione delle stesse e la creazione delle condizioni di contorno per il loro trasferimento, le ricorrenti sostengono che anche in questo caso si potrebbero verificare distorsioni della concorrenza di una certa importanza dal momento che esse sono state assegnate dallo Stato senza essere assoggettate ad IVA.

140. Tuttavia, da un lato, come è stato già accertato, deve sussistere un potenziale rapporto di concorrenza già al momento dell'operazione controversa. Non è sufficiente la possibilità che siano create successivamente le condizioni normative necessarie affinché ciò si verifichi, in quanto l'obbligo di pagare le imposte non può dipendere da previsioni più o meno incerte. D'altro canto, anche coloro che acquistassero successivamente i diritti d'uso delle frequenze UMTS da un offerente privato, subirebbero uno svantaggio solo per eventuali spese di finanziamento dell'imposta a monte non immediatamente deducibile, cosa che non rappresenterebbe una distorsione della concorrenza di una certa importanza.

141. Del resto, quanto maggiore è la distanza temporale fra l'assegnazione delle frequenze da parte dello Stato e l'introduzione del commercio delle stesse, tanto più grande è spesso il cambiamento del mercato nel suo complesso. Altri fattori, come ad esempio la nuova valutazione del valore economico delle licenze in considerazione del gettito proveniente da tecniche concorrenti per la telefonia mobile UMTS, acquisiscono un peso completamente diverso rispetto all'eventuale perdita di liquidità a seguito del temporaneo esborso dell'imposta a monte. Anche detta considerazione mostra come la distorsione della concorrenza nell'accezione dell'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva possa essere sostanzialmente considerata esistente solo quando le prestazioni sono disponibili nello stesso momento e l'acquirente potenziale può scegliere fra due offerte paragonabili.

142. La quarta questione deve essere pertanto risolta come segue:

Si verifica una distorsione della concorrenza di una certa importanza ai sensi dell'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva solo quando sussiste il pericolo reale che il mancato assoggettamento dello Stato all'imposta nuoccia considerevolmente agli operatori attualmente esistenti o potenziali che offrano prestazioni competitive nella propria posizione di concorrenti. In linea di principio siffatto pericolo non sussiste se, in base al contesto normativo generale, al momento dell'effettuazione delle prestazioni da parte dello Stato sia precluso agli operatori privati immettere sul mercato prestazioni in concorrenza con quelle offerte dallo Stato.

C — *Sulla settima questione pregiudiziale: il canone di uso delle frequenze deve essere inteso come importo lordo o netto?*

143. Il giudice del rinvio chiede di conoscere con la presente questione se il canone d'uso delle frequenze deve essere inteso, ai sensi

della sesta direttiva, come canone lordo o netto, ovvero se il canone pattuito fosse comprensivo di IVA o se questa dovesse essere aggiunta al canone stesso.

144. Dal momento che è già stato accertato che l'attribuzione delle frequenze non rappresenta una prestazione soggetta ad IVA, non occorre risolvere la settima questione pregiudiziale.

145. A prescindere da ciò, la sesta direttiva non contiene alcuna normativa su tale questione. Dipende piuttosto dal concreto accordo fra le parti se un canone includa o meno l'IVA. Qualora tale accordo non sia chiaro, il suo contenuto deve essere esaminato sulla scorta delle regole interpretative contenute nel pertinente diritto nazionale, cosa che spetta esclusivamente ai tribunali degli Stati membri.

V — Conclusione

146. In conclusione suggerisco di risolvere nel modo seguente le questioni poste dal Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien:

1. L'asta effettuata da un organo statale avente ad oggetto licenze che comportano il diritto di sfruttare per un determinato periodo di tempo distinte porzioni dello spettro elettromagnetico per offrire servizi di telefonia mobile deve considerasi, alle condizioni di cui al procedimento principale, come sfruttamento di un bene «immateriale», finalizzato alla realizzazione di introiti avente un certo carattere di stabilità e pertanto alla stregua di attività economica ai sensi dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1077, 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.

2. La nozione di «telecomunicazioni» di cui all'allegato D, n. 1, della sesta direttiva non comprende, nell'attuale stadio di sviluppo, l'assegnazione dei diritti d'uso delle frequenze per l'offerta di servizi di telefonia mobile da parte dello Stato.

3. Devono essere considerate attività svolte nell'esercizio della pubblica autorità ai sensi dell'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva le attività svolte da organismi di diritto pubblico nell'ambito specifico di una normativa di diritto pubblico. L'esercizio della pubblica autorità non viene meno perché lo Stato, nell'adempiere alle funzioni ad esso attribuite in via esclusiva, si serve di una procedura tipica del diritto privato ovvero percepisce entrate ingenti tramite la sua attività.

4. Si verifica una distorsione della concorrenza di una certa importanza ai sensi dell'art. 4, n. 5, secondo comma, della sesta direttiva solo quando sussiste il pericolo reale che il mancato assoggettamento dello Stato all'imposta nuoccia considerevolmente agli operatori attualmente esistenti o potenziali che offrano prestazioni competitive nella propria posizione di concorrenti. In linea di principio siffatto pericolo non sussiste se, in base al contesto normativo generale, al momento dell'effettuazione delle prestazioni da parte dello Stato sia precluso agli operatori privati immettere sul mercato prestazioni in concorrenza con quelle offerte dallo Stato.