SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)
15 maggio 1990 *

Nella causa C-4/89

avente ad oggetto una domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dalla commissione tributaria di primo grado di Piacenza, nella causa dinanzi ad essa pendente fra

Comune di Carpaneto Piacentino ed altri

e

Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 4, n. 5, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dai signori Sir Gordon Slynn, presidente di sezione, R. Joliet e G. C. Rodriguez Iglesias, giudici,

avvocato generale: J. Mischo
cancelliere: D. Louterman, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

— per il comune di Carpaneto Piacentino ed altri, dagli avv. F. Tesauro e M. Avantaggiati,

* Lingua processuale: l'italiano

— per il governo della Repubblica italiana, dal prof. L. Ferrari Bravo, capo del servizio del contenzioso diplomatico del ministero degli Affari esteri, in qualità di agente, assistito dal sig. F. Favara, avvocato dello Stato,

— per la Commissione delle Comunità europee dal sig. E. Traversa, membro del suo servizio giuridico, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza ed in seguito alla trattazione orale del 6 marzo 1990,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale presentate all'udienza del 28 marzo 1990,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 22 dicembre 1988, giunta alla Corte il 5 gennaio 1989, la commissione tributaria di primo grado di Piacenza ha posto, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, diverse questioni pregiudiziali concernenti l'interpretazione dell'art. 4, n. 5 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative all'imposta sulla cifra d'affari — sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1, in prosieguo: la « sesta direttiva »).

2 Dette questioni sono sorte nell'ambito di una controversia tra il comune di Carpaneto Piacentino nonché undici altri comuni intervenienti a sostegno del primo e l'ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza circa la qualificazione ai fini dell'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'« IVA ») delle seguenti operazioni compiute dai comuni: concessione di aree e loculi cimiteriali, cessione di accessori ed oggetti vari per i loculi, cessione di terreni edificabili per case popolari nonché riconoscimento di diritti di superficie su terreni edificabili per questo tipo di costruzione, concorso alle spese per l'impianto di un acquedotto, entrate costituite dal canone per la gestione della pesa pubblica, vendita di materiale idraulico di recupero, vendita di residuati di materiale stradale e cessione della legna recuperata dopo la potatura degli alberi lungo i viali pubblici.

3 Allo scopo di risolvere questa controversia, la commissione tributaria di primo grado di Piacenza ha deciso di sospendere il procedimento per chiedere alla Corte di pronunciarsi in via pregiudiziale sulle seguenti questioni:

« Se il legislatore italiano — in attuazione dell'art. 1 della sesta direttiva, ai fini dell'adeguamento del proprio regime IVA alle disposizioni comunitarie — aveva l'obbligo:

a) di stabilire il principio generale contenuto nel primo comma del paragrafo 5 dell'art. 4 della sesta direttiva, precisando i criteri specifici che valgono a definire le attività esercitate dai comuni " in quanto pubbliche autorità ", con riferimento al concetto di " funzione amministrativa ", quale è stato definito, nei vari rami delle attività comunali, dal DPR n. 616 del 24 luglio 1977, emanato in esecuzione della legge di delegazione n. 382/1985, in attuazione dell'art. 118 della Costituzione;

b) di escludere, quindi, dal novero delle attività commerciali, tutte quelle che sono considerate, ex lege, esercizio di funzioni amministrative a norma del DPR n. 616 del 24 luglio 1977 e delle altre disposizioni di legge ivi richiamate;

c) in ottemperanza a quanto previsto dal secondo comma del paragrafo 5 dell'art. 4 della sesta direttiva, di non assoggettare comunque all'IVA le attività che il comune esercita in via facoltativa (gestione di alcuni servizi pubblici) allorché esse non provochino distorsioni di una certa importanza al regime di libera concorrenza, in quanto gli stessi servizi sono esercitati anche da privati, come accade, ad esempio, per la gestione delle farmacie nella maggior parte dei comuni; e, quindi, di precisare i necessari limiti quantitativi;

d) in osservanza a quanto disposto dal terzo comma del paragrafo 5 dell'art. 4 della sesta direttiva, di fissare una soglia di non imponibilità per le attività pubbliche elencate nell'allegato D della sesta direttiva (esclusa la gestione dell'acquedotto che, in quanto obbligatoria, è espressione dell'esercizio di una funzione amministrativa) ».

4 Tutte le questioni sollevate vertono sull'interpretazione dell'art. 4, n. 5, della sesta direttiva, che recita:

« 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.

Gli Stati membri possono considerare come attività della pubblica amministrazione le attività dei suddetti enti le quali siano esenti a norma degli articoli 13 e 28 ».

5 Per una più ampia esposizione degli antefatti e del contesto giuridico della controversia principale, dello svolgimento del procedimento nonché delle osservazioni scritte presentate alla Corte si fa rinvio alla relazione d'udienza. Questi elementi del fascicolo sono richiamati solo nella misura necessaria alla comprensione del ragionamento della Corte.

6 In via preliminare si deve osservare che le questioni sollevate nella presente causa sono sostanzialmente identiche a quelle dalle quali è scaturita la sentenza della Corte 17 ottobre 1989, comune di Carpaneto Piacentino e comune di Rivergaro (cause riunite 231/87 e 129/88, Racc. pag. 3233).

Sulla prima e la seconda questione

7 La prima e la seconda questione vertono sull'interpretazione dell'art. 4, n. 5, 1° comma, della sesta direttiva.

8 Occorre ricordare che, nella sentenza menzionata, la Corte ha dichiarato che l'art. 4, n. 5, 1° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che le attività esercitate « in quanto pubbliche autorità » ai sensi di tale norma sono quelle svolte dagli enti pubblici nell'ambito del regime giuridico loro proprio, escluse le attività da essi svolte in forza dello stesso regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati. Spetta a ciascuno Stato membro scegliere la tecnica normativa appropriata per trasporre nel diritto nazionale il principio del non assoggettamento sancito dalla detta norma.

9 L'unico aspetto nuovo profilatosi nella presente causa riguarda il problema se le « funzioni amministrative » svolte dai comuni italiani in virtù del decreto presidenziale 24 luglio 1977, n. 616, vadano considerate come attività svolte dai comuni « in quanto pubbliche autorità » e siano quindi escluse dall'assoggettamento all'IVA.

10 A questo proposito occorre ricordare che, secondo la sentenza 17 ottobre 1989 (cause riunite 231/87 e 129/88, già menzionate, punto 15 della motivazione), sono le modalità di esercizio delle attività che consentono di determinare la portata del non assoggettamento degli enti pubblici. Infatti, la disposizione di cui trattasi, subordinando il non assoggettamento degli enti pubblici alla condizione che essi agiscano « in quanto pubbliche autorità », ne esclude le attività che i suddetti enti svolgono non già nella veste di soggetti di diritto pubblico, bensì in quanto soggetti di diritto privato. L'unico criterio che consente di distinguere con certezza queste due categorie di attività è quindi il regime giuridico che le disciplina in forza del diritto nazionale.

11 Il fatto che il legislatore nazionale abbia definito « funzioni amministrative » talune attività svolte dai comuni può costituire un indizio del loro assoggettamento ad un regime di diritto pubblico, ma, come si desume dalla sentenza 17 ottobre 1989, già ricordata, spetta al giudice nazionale qualificare in modo pertinente le attività in questione sotto il profilo del criterio elaborato dalla Corte.

12 Bisogna quindi risolvere la prima e la seconda questione dichiarando che l'art. 4, n. 5, 1° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che le attività eserci-

tate « in quanto pubbliche autorità » ai sensi di tale norma sono quelle svolte dagli enti pubblici nell'ambito del regime giuridico loro proprio, escluse le attività da essi svolte in forza dello stesso regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati. Spetta al giudice nazionale definire le attività in questione alla luce del suddetto criterio.

Sulla terza questione

13 Per risolvere la terza questione è sufficiente ricordare che, nella citata sentenza 17 ottobre 1989, la Corte ha dichiarato che l'art. 4, n. 5, 2° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che gli Stati membri sono tenuti a garantire l'assoggettamento degli enti pubblici per le attività che questi esercitano in quanto pubbliche autorità allorché tali attività possono essere del pari esercitate, in concorrenza con i primi, da privati e qualora il loro non assoggettamento sia atto a provocare distorsioni di concorrenza di una certa entità, ma non hanno l'obbligo di recepire letteralmente questi criteri nel proprio diritto nazionale, né di precisare limiti quantitativi di non assoggettamento.

Sulla quarta questione

14 Al fine di risolvere la quarta questione è sufficiente ricordare che, nella citata sentenza 17 ottobre 1989, la Corte ha dichiarato che l'art. 4, n. 5, 3° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che non impone agli Stati membri l'obbligo di recepire nella loro normativa tributaria il criterio del carattere non trascurabile, inteso come condizione per l'assoggettamento delle attività elencate all'allegato D.

Sulle spese

15 Le spese sostenute dal governo della Repubblica italiana e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non sono ripetibili. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale cui spetta quindi pronunciarsi sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Prima Sezione),

pronunciandosi sulle questioni ad essa sottoposte dalla commissione tributaria di primo grado di Piacenza con ordinanza 22 dicembre 1988 dichiara:

1) **L'art. 4, n. 5, 1° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che le attività esercitate « in quanto pubbliche autorità » ai sensi di tale norma sono quelle svolte dagli enti pubblici nell'ambito del regime giuridico loro proprio, escluse le attività da essi svolte in forza dello stesso regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati. Spetta al giudice nazionale definire le attività in questione alla luce del suddetto criterio.**

2) **L'art. 4, n. 5, 2° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che gli Stati membri sono tenuti a garantire l'assoggettamento degli enti pubblici per le attività che questi esercitano in quanto pubbliche autorità allorché tali attività possono essere del pari esercitate, in concorrenza con i primi, da privati e qualora il loro non assoggettamento sia atto a provocare distorsioni di concorrenza di una certa entità, ma non hanno l'obbligo di recepire letteralmente questi criteri nel proprio diritto nazionale, né di precisare limiti quantitativi di non assoggettamento.**

3) **L'art. 4, n. 5, 3° comma, della sesta direttiva va interpretato nel senso che non impone agli Stati membri l'obbligo di recepire nella loro normativa tributaria il criterio del carattere non trascurabile, inteso come condizione per l'assoggettamento delle attività elencate all'allegato D.**

Slynn Joliet Rodríguez Iglesias

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 15 maggio 1990.

Il cancelliere

J.-G. Giraud

Il presidente della Prima Sezione

G. Slynn