SENTENZA DELLA CORTE (sesta sezione)
8 febbraio 1990 *

Nel procedimento C-320/88,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, dallo Hoge Raad dei Paesi Bassi, nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Staatssecretaris van Financiën (segretario di stato per le finanze)

e

Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV), soggetto fiscale con sede in Hillegom (Paesi Bassi),

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

LA CORTE (sesta sezione),

composta dai signori: C. N. Kakouris, presidente di sezione, T. Koopmans, G. F. Mancini, T. F. O'Higgins, M. Díez de Velasco, giudici,

avvocato generale: W. Van Gerven

cancelliere: D. Louterman, amministratore principale

considerate le osservazioni presentate:

— per il governo del Regno dei Paesi Bassi, dal dott. B. R. Bot, segretario generale presso il Ministero degli affari esteri, in qualità di agente,

* Lingua processuale: l'olandese.

— per la Commissione delle Comunità europee, dal suo consigliere giuridico sig. Johannes Føns Buhl e dal sig. Berend Jan Drijber, membro del servizio giuridico della Commissione, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza e in seguito alla trattazione orale del 12 ottobre 1989,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale presentate all'udienza del 9 novembre 1989,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con sentenza 19 ottobre 1988, pervenuta alla Corte il 3 novembre successivo, lo Hoge Raad dei Paesi Bassi ha sollevato, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, alcune questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte 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 Le questioni sono state sollevate nell'ambito di una lite fra lo Staatssecretaris van Financiën dei Paesi Bassi e il soggetto fiscale Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV, in prosieguo: la « Safe »). La causa principale riguarda un avviso d'accertamento rettificativo col quale l'ispettore delle imposte ha ingiunto alla Safe di pagare un arretrato di debito fiscale corrispondente, secondo l'ispettore, alla cessione fatta dalla Safe alla Kats Bouwgroep NV (in prosieguo: la « Kats ») di un immobile comprendente una villa e le sue pertinenze (in prosieguo: l'« immobile »).

3 Dal fascicolo di causa risulta che, secondo l'atto notarile 19 giugno 1979 stipulato tra la Safe e la Kats, la prima doveva trasmettere alla seconda contro pagamento di 2,25 milioni di HFL un diritto assoluto sull'immobile, libero da ipoteche e da altri diritti reali. In forza delle clausole di tale atto i cambiamenti di valore, i frutti e gli

oneri dell'immobile andavano a conto e a rischio della Kats che acquistava il potere di disporre dell'immobile. Inoltre la Safe si impegnava a trasferire la proprietà dell'immobile non appena la Kats lo avesse voluto, comunque non oltre il 31 dicembre 1982. A tal fine la Safe dava alla Kats mandato irrevocabile per compiere gli atti per la trasmissione della « proprietà giuridica » dell'immobile. L'11 agosto 1983 i curatori fallimentari della Kats hanno convenuto per atto pubblico con un terzo acquirente di cedere a quest'ultimo, per 450 000 HFL, i diritti che la Kats deteneva sull'immobile in forza dell'atto notarile del 19 giugno 1979. Lo stesso giorno la Safe ha trasferito la « proprietà giuridica » dell'immobile al terzo acquirente.

4 La Safe ha impugnato l'ingiunzione di pagamento litigiosa davanti all'ispettore delle finanze, indi davanti al Gerechtshof dell'Aia. La lite è stata poi portata dallo Staatssecretaris van Financiën davanti allo Hoge Raad dei Paesi Bassi, che ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

« 1) Se l'art. 5, n. 1, della Sesta direttiva vada inteso nel senso che sussiste una cessione del bene ai sensi di questa disposizione solo se viene trasferita la " proprietà giuridica " del bene stesso.

2) Qualora la prima questione sia risolta in senso negativo, se sussista altresì una cessione nel senso summenzionato del bene quando il suo " proprietario giuridico ":

— per contratto ha assunto nei confronti della controparte obbligazioni tali che tutte le variazioni di valore e tutti gli oneri e le spese del bene sono per conto e a rischio della controparte stessa;

— per contratto si è impegnato a trasferire alla controparte la « proprietà giuridica » del bene in un momento successivo;

— per contratto ha dato alla controparte mandato irrevocabile a compiere gli atti relativi a questo trasferimento;

— per contratto ha posto di fatto il bene a disposizione della controparte. »

5 Per una più ampia esposizione degli antefatti della causa principale, dello svolgimento del procedimento nonché delle osservazioni presentate alla Corte, si rinvia alla relazione d'udienza. Questi elementi del fascicolo vengono richiamati solo nella misura necessaria alla comprensione del ragionamento della Corte.

Quanto alla prima questione

6 Va ricordato che, a termini dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva, « si considera " cessione di un bene " il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario ».

7 Risulta dal testo di tale norma che la nozione di cessione di un bene non si riferisce al trasferimento di proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale vigente, bensì comprende qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario.

8 Questa concezione è conforme alla finalità della direttiva, che mira, fra l'altro, a basare il sistema comune dell'IVA su una definizione uniforme delle operazioni imponibili. Orbene, tale finalità potrebbe esser compromessa qualora la constatazione di una cessione di beni, che è una delle tre operazioni imponibili, fosse soggetta alla realizzazione di condizioni che variano da uno Stato membro all'altro, come avviene per quelle relative al trasferimento di proprietà in diritto civile.

9 Quindi la prima questione va risolta dichiarando che l'art. 5, n. 1, della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che si considera come « cessione di un bene » il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario, anche se non viene trasferita la « proprietà giuridica » del bene.

Quanto alla seconda questione

10 Dal fascicolo di causa risulta che il giudice nazionale si è in particolare posto la questione se il trasferimento della « proprietà economica », nozione che si è svilup-

pata in diritto fiscale olandese, potesse essere equiparato ad una cessione di bene ai sensi dell'art. 5 della sesta direttiva. Quindi il giudice nazionale ha definito i quattro elementi che erano costitutivi di un trasferimento di « proprietà economica » nel caso che gli è stato sottoposto.

11 Inserendo i quattro elementi così definiti nella seconda questione, il giudice nazionale chiede in verità alla Corte di applicare la disposizione dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva al contratto che è in causa nella lite principale. Spetta tuttavia al giudice nazionale, nella ripartizione dei compiti stabilita dall'art. 177 del trattato, applicare le norme di diritto comunitario, così come interpretate dalla Corte, al caso concreto. Infatti una siffatta applicazione non può essere effettuata senza una valutazione dei fatti di causa nel loro complesso.

12 Le condizioni specifiche enunciate nella seconda questione ne sono, d'altra parte, l'illustrazione, giacché menzionano, da una parte, un impegno di trasferire la proprietà secondo il diritto civile, elemento che non appare sempre tale da provare il trasferimento di un potere effettivo nei termini in cui viene indicato dall'art. 5, n. 1, della sesta direttiva e, dall'altra, l'effettiva messa a disposizione del bene alla controparte, elemento che dovrebbe normalmente contribuire alla constatazione di un siffatto trasferimento del potere effettivo.

13 La seconda questione va quindi risolta nel senso che spetta al giudice nazionale determinare, caso per caso, in relazione alla singola fattispecie, se viene trasferito il potere di disporre di un bene come proprietario, ai sensi dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva.

Sulle spese

14 Le spese sostenute dal governo dei Paesi Bassi e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, al quale spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (sesta sezione),

statuendo sulle questioni sottopostele dallo Hoge Raad dei Paesi Bassi, con sentenza 19 ottobre 1988, dichiara:

1) **L'art. 5, n. 1, della sesta direttiva va interpretato nel senso che si considera come « cessione di un bene » il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario, anche se non viene trasferita la « proprietà giuridica » del bene.**

2) **Spetta al giudice nazionale determinare, caso per caso, in relazione alla singola fattispecie, se viene trasferito il potere di disporre di un bene come proprietario, ai sensi dell'art. 5, n. 1, della sesta direttiva.**

Kakouris Koopmans

Mancini O'Higgins Díez de Velasco

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo l'8 febbraio 1990.

Il cancelliere

J.-G. Giraud

Il presidente della sesta sezione

C. N. Kakouris