SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)
12 novembre 1998 *

Nel procedimento C-134/97,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE, dalla Skatterättsnämnden (Svezia), nel procedimento di domanda di parere preventivo dinanzi ad essa avviato dalla

Victoria Film A/S,

domanda vertente sull'interpretazione del combinato disposto dell'atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica d'Austria, della Repubblica di Finlandia e del Regno di Svezia e agli adattamenti dei trattati sui quali si fonda l'Unione europea (GU 1994, C 241, pag. 21), con l'art. 28, n. 3, lett. b), 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 di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), e con l'allegato F, punto 2, di tale direttiva,

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta dai signori G. Hirsch (relatore), presidente della Seconda Sezione, facente funzione di presidente della Sesta sezione, G. F. Mancini, H. Ragnemalm, R. Schintgen e K. M. Ioannou, giudici,

avvocato generale: N. Fennelly
cancelliere: H. von Holstein, cancelliere aggiunto

* Lingua processuale: lo svedese.

viste le osservazioni scritte presentate:

— per il Riksskatteverket, dall'avv. Leif Krafft, del foro di Solna;

— per il governo svedese, dal signor Erik Brattgård, departementsråd presso il dipartimento del commercio estero del ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

— per il governo finlandese, dalla signora Tuula Pynnä, consigliere giuridico presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai signori Knut Simonsson ed Enrico Traversa, membri del servizio giuridico, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del Riksskatteverket, del governo svedese e della Commissione all'udienza del 30 aprile 1998,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 18 giugno 1998,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con decisione 20 febbraio 1997, pervenuta alla Corte il 7 aprile successivo, la Skatterättsnämnden (la commissione di diritto tributario) ha sollevato, ai sensi del-

l'art. 177 del Trattato CE, tre questioni pregiudiziali sull'interpretazione del combinato disposto dell'atto relativo alle condizioni d'adesione della Repubblica d'Austria, della Repubblica di Finlandia e del Regno di Svezia e agli adattamenti dei trattati sui quali si fonda l'Unione europea (GU 1994, C 241, pag. 21; in prosieguo: l'«atto d'adesione»), con l'art. 28, n. 3, lett. b), 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 di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»), e con l'allegato F, punto 2, di tale direttiva.

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una domanda di parere preventivo presentata dalla società Victoria Film A/S (in prosieguo: la «Victoria») alla Skatterättsnämnden.

3 La Victoria, che ha sede in Danimarca, esercita, tramite la sua consociata svedese, l'attività di produzione di film commerciali in Svezia. Il 1° agosto 1996 la Victoria ha iniziato, in quest'ultimo paese, la produzione di alcuni film i cui diritti di diffusione televisiva e cinematografica dovevano essere ceduti ad altre società.

4 Ebbene, in Svezia, ai sensi del combinato disposto del capo 3, art. 11, n. 1, della mervärdesskattelagen (legge sull'IVA, 1994: 200), nella versione in vigore fino al 31 dicembre 1996, con le norme della lagen om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk (legge in materia di diritto d'autore su opere letterarie ed artistiche, 1960: 729), la cessione dei diritti d'autore sulle opere cinematografiche era esente dall'IVA. Tale esenzione non esiste più dal 1° gennaio 1997 in seguito ad una modifica legislativa.

5 Il 6 marzo 1996 la Victoria ha adito la Skatterättsnämnden chiedendo un parere preventivo al fine di far accertare da quest'ultima che la cessione dei diritti sui film, anche prima del 1° gennaio 1997, era assoggettata all'IVA di modo che essa potesse richiedere la detrazione dell'IVA pagata a monte.

6 La Victoria ha fatto valere che il Regno di Svezia non era autorizzato a conservare tale esenzione ai sensi del combinato disposto dell'allegato XV, sezione IX, punto 2, sub aa), dell'atto di adesione con l'art. 28, n. 3, lett. b), della sesta direttiva e con il suo allegato F, punto 2.

7 La Skatterättsnämnden, su domanda di un contribuente, può emettere pareri preventivi in materia tributaria. Il funzionamento di tale commissione tributaria ed i presupposti per l'adozione dei suoi pareri sono disciplinati dalla lagen om förhandsbesked i taxeringsfrågor (legge relativa ai pareri preventivi in materia tributaria 1951: 442) e, per quanto riguarda i pareri in materia di IVA, dal capo 21 della mervärdesskattelagen.

8 Ai sensi di tali norme, la Skatterättsnämnden è composta da due sezioni distinte, competenti, rispettivamente, l'una in materia di imposte dirette e l'altra in materia di imposte indirette. Il governo ne designa i diciotto membri titolari e supplenti per un periodo non superiore a quattro anni. Tra i membri, i presidenti delle due sezioni hanno una formazione da magistrati e operano a tempo pieno. Gli altri membri, nella loro attività normale a tempo pieno, sono al servizio di organi giurisdizionali, di autorità pubbliche, di imprese private o di organizzazioni professionali.

9 Quando la Skatterättsnämnden ritiene che la domanda di parere, con riguardo al suo contenuto, non debba essere ipso facto respinta, vanno allegate al fascicolo le osservazioni del Riksskatteverket (amministrazione finanziaria). Quando la Skatterättsnämnden decide di dar seguito alla domanda, essa emette, nei limiti in cui lo ritiene opportuno, un parere sul modo in cui si deve risolvere, al momento dell'assoggettamento ad imposta o della tassazione del richiedente, la questione che le è stata sottoposta.

10 Il parere preventivo può essere impugnato dinanzi al Regeringsrätten (Supremo giudice amministrativo), sia dal richiedente che dall'amministrazione finanziaria. Il parere preventivo divenuto definitivo serve come base alla tassazione se ed in quanto chi ha chiesto il parere ne faccia domanda. Di conseguenza, qualora il

richiedente formuli espressamente una domanda in tal senso, il parere diviene vincolante nei confronti dello Stato, salvo che intervenga una modifica legislativa o regolamentare successiva.

11 Alla luce di quanto sopra, la Skatterättsnämnden ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni:

«1) Se dall'art. 28, n. 3, lett. b), della sesta direttiva IVA, in combinato disposto col punto 2 dell'allegato F della direttiva medesima, ed alla luce del disposto dell'allegato XV, sezione IX Fiscalità, punto 2, sub aa), dell'atto di adesione concluso tra gli Stati membri dell'Unione europea e la Svezia circa l'adesione della Svezia all'Unione europea, risulti che la Svezia può mantenere nel proprio ordinamento nazionale norme corrispondenti, sotto il profilo sostanziale, alla disciplina prevista nel capo 3, art. 11, n. 1, della legge sull'IVA nel testo vigente sino al 31 dicembre 1996.

In caso di soluzione negativa di tale questione:

2) Se dalla circostanza che l'art. 28, n. 3, lett. b), della direttiva non consente che un ordinamento nazionale preveda l'esenzione dall'imposta per le cessioni indicate nella questione sub 1) derivi, con riguardo al caso di specie, che la detta disposizione, le disposizioni dell'art. 6, n. 1, o eventuali altre pertinenti disposizioni della sesta direttiva, hanno effetto diretto con la conseguenza che i soggetti che operino cessioni di diritti di tal genere possano invocare tali disposizioni dinanzi alle autorità nazionali al fine di far considerare le cessioni medesime quali operazioni imponibili.

In caso di soluzione negativa anche di tale seconda questione:

3) Se i soggetti che effettuino cessioni di diritti di tal genere possano comunque far valere il diritto alla detrazione, ai sensi dell'art. 17, n. 2, o di altra disposizione della direttiva, cioè se la detta disposizione abbia effetto diretto, ancorché dalla cessione stessa non sorga alcun debito d'imposta.»

12 La Commissione sostiene che la Corte non è competente a risolvere le questioni sollevate dalla Skatterättsnämnden. Essa sostiene in particolare che quest'ultima non eserciterebbe funzioni giurisdizionali ai sensi dell'art. 177 del Trattato, poiché le sue attività sembrano invece avere carattere amministrativo. In tale contesto, la Commissione sottolinea che, anche se appare verosimile che una domanda di parere preventivo sia spesso presentata perché vi è divergenza di opinioni tra il contribuente e l'amministrazione fiscale, non sembra esservi differenza sostanziale tra il parere emesso e una decisione adottata dall'amministrazione fiscale in materia di assoggettamento ad imposta.

13 Per contro il governo svedese sostiene che la Skatterättsnämnden ha natura di organo giurisdizionale ai sensi dell'art. 177 del Trattato. Esso ricorda che i procedimenti dinanzi alla Skatterättsnämnden sono proposti in caso di controversie, dato che il contribuente non avrebbe alcun bisogno di un parere preventivo qualora lui stesso e l'amministrazione finanziaria fossero d'accordo sulla questione tributaria controversa.

14 A questo proposito, occorre rammentare che discende da una giurisprudenza costante che i giudici nazionali possono adire la Corte unicamente se dinanzi ad essi sia pendente una lite e se essi siano stati chiamati a statuire nell'ambito di un procedimento destinato a risolversi in una pronuncia di carattere giurisdizionale (v. ordinanza 5 marzo 1986, causa 318/85, Greis Unterweger, Racc. pag. 955, punto 4, e sentenza 19 ottobre 1995, causa C-111/94, Job Centre, Racc. pag. I-3361, punto 9).

15 Ebbene, anche se esistono nella fattispecie elementi che potrebbero far ritenere che la Skatterättsnämnden eserciti una funzione giurisdizionale, in particolare lo status d'indipendenza attribuitole dalla sua istituzione per legge e il potere di emanare decisioni di natura vincolante applicando le norme di diritto, altri elementi portano a concludere che essa svolga fondamentalmente una funzione amministrativa.

16 Occorre tener conto, in particolare, del fatto che la situazione del contribuente non ha dato luogo ad alcuna decisione, da parte delle autorità tributarie, prima della presentazione di una domanda di parere preventivo dinanzi alla Skatterättsnämnden. Pertanto quest'ultima non ha come compito quello di controllare la legittimità delle decisioni delle dette autorità, ma invece quello di prendere posizione, per la prima volta, riguardo all'imposizione su una particolare operazione.

17 Quando la Skatterättsnämnden emette, su domanda di un contribuente, un parere preventivo in materia di assoggettamento ad imposta o di tassazione, essa esercita una funzione non giurisdizionale, che del resto è affidata espressamente all'amministrazione finanziaria in altri Stati membri. A questo proposito, per quanto riguarda il carattere del parere preventivo della Skatterättsnämnden, si può effettuare un confronto con la situazione che esiste in materia di sdoganamento in cui sono le autorità doganali nazionali che forniscono preventivamente informazioni tariffarie vincolanti a un singolo, su richiesta di quest'ultimo, ai sensi dell'art. 12 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1).

18 Pertanto la Skatterättsnämnden agisce come un'amministrazione che emette un parere preventivo vincolante, al quale il contribuente ha interesse nei limiti in cui può programmare meglio le sue attività, ma non è chiamata a dirimere una controversia. Solo ove il contribuente o il Riksskatteverket proponessero un ricorso contro un parere preventivo il giudice così adito potrebbe essere considerato investito,

ai sensi dell'art. 177 del Trattato, di una funzione di natura giurisdizionale avente ad oggetto il controllo della legittimità di un atto che disciplina il tributo al quale un contribuente è stato assoggettato.

19 Ne consegue che la Corte non è competente a statuire sulle questioni sollevate dalla Skatterättsnämnden.

Sulle spese

20 Le spese sostenute dai governi svedese e finlandese e dalla Commissione, 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 alla Skatterättsnämnden, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Sesta Sezione)

dichiara:

La Corte non è competente a risolvere le questioni sollevate dalla Skatterättsnämnden con la sua decisione di rinvio 20 febbraio 1997.

Hirsch Mancini Ragnemalm

Schintgen Ioannou

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 12 novembre 1998.

Il cancelliere Il presidente della Sesta Sezione

R. Grass P. J. G. Kapteyn