SENTENZA DELLA CORTE

12 settembre 2000 *

Nella causa C-260/98,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal signor D. Gouloussis, consigliere giuridico, e dalla signora H. Michard, membro del servizio giuridico, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo presso il signor C. Gómez de la Cruz, membro dello stesso servizio, Centre Wagner, Kirchberg,

ricorrente,

contro

Repubblica ellenica, rappresentata dal signor P. Mylonopoulos, consigliere giuridico aggiunto presso il servizio giuridico speciale — sezione «Diritto europeo» del Ministero degli Affari esteri, e dalla signora A. Rokofyllou, uditore presso il medesimo servizio, con domicilio eletto in Lussemburgo presso l'ambasciata di Grecia, 117, Val Sainte-Croix,

convenuta,

avente ad oggetto il ricorso diretto a far dichiarare che, non assoggettando all'imposta sul valore aggiunto, in violazione degli artt. 2 e 4 della sesta direttiva

* Lingua processuale: il greco.

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), i pedaggi pagati dagli utenti quale corrispettivo del servizio consistente nel mettere a loro disposizione autostrade e altre opere di infrastruttura stradale ed eludendo in tal modo il versamento delle risorse proprie e degli interessi dovuti a norma dei regolamenti (CEE, Euratom) del Consiglio 29 maggio 1989, n. 1552, recante applicazione della decisione 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità (GU L 155, pag. 1), e n. 1553, concernente il regime uniforme definitivo di riscossione delle risorse proprie provenienti dell'imposta sul valore aggiunto (GU L 155, pag. 9), la Repubblica ellenica è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti ai sensi del Trattato CE,

LA CORTE,

composta dai signori G.C. Rodríguez Iglesias, presidente, J.C. Moitinho de Almeida (relatore), L. Sevón e R. Schintgen, presidenti di sezione, P.J.G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris e dalla signora F. Macken, giudici,

avvocato generale: signor S. Alber

cancelliere: signora D. Louterman-Hubeau e signor H.A. Rühl, amministratori principali

vista la relazione d'udienza,

sentite le difese orali delle parti all'udienza del 23 novembre 1999,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 27 gennaio 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con atto introduttivo depositato nella cancelleria della Corte il 16 luglio 1998, la Commissione delle Comunità europee ha proposto, ai sensi dell'art. 169 del Trattato CE (divenuto art. 226 CE), un ricorso diretto a far dichiarare che, non assoggettando all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), in violazione degli artt. 2 e 4 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»), i pedaggi pagati dagli utenti quale corrispettivo del servizio consistente nel mettere a loro disposizione autostrade ed altre opere di infrastruttura stradale ed eludendo in tal modo il versamento delle risorse proprie e degli interessi dovuti a norma dei regolamenti (CEE, Euratom) del Consiglio 29 maggio 1989, n. 1552, recante applicazione della decisione 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità (GU L 155, pag. 1), e n. 1553, concernente il regime uniforme definitivo di riscossione delle risorse proprie provenienti dell'imposta sul valore aggiunto (GU L 155, pag. 9), la Repubblica ellenica è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti ai sensi del Trattato CE.

Contesto normativo

2 Ai sensi dell'art. 2 della sesta direttiva:

«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:

1. 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;

2. le importazioni di beni».

3 Ai sensi dell'art. 4, nn. 1, 2 e 5, della sesta direttiva:

«1. Si considera soggetto passivo chiunque esercita in modo indipendente e in qualsiasi luogo una delle attività economiche di cui al paragrafo 2, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

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 pubblici 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 o 28».

4 È pacifico che l'attività consistente nel mettere a disposizione un'infrastruttura stradale contro il pagamento di un pedaggio non rientra in nessuna delle operazioni menzionate nell'allegato D della sesta direttiva.

5 Il regolamento n. 1553/89, che ha sostituito, con effetto dal 1° gennaio 1989, il regolamento (CEE, Euratom, CECA) del Consiglio 19 dicembre 1977, n. 2892, per l'applicazione alle risorse proprie provenienti dall'imposta sul valore aggiunto della decisione del 21 aprile 1970 relativa alla sostituzione dei contributi finanziari degli Stati membri con risorse proprie della Comunità (GU L 336, pag. 8), modificato da ultimo dal regolamento (CECA, CEE, Euratom) del Consiglio 20 dicembre 1985, n. 3735 (GU L 356, pag. 1), dispone nell'art. 1:

«Le risorse IVA provengono dall'applicazione dell'aliquota uniforme, fissata conformemente alla decisione 88/376/CEE, Euratom, alla base determinata conformemente al presente regolamento».

6 Ai sensi dell'art. 2, n. 1, del regolamento n. 1553/89:

«La base delle risorse IVA è determinata prendendo in considerazione le operazioni imponibili di cui all'articolo 2 della 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 di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, modificata da ultimo dalla direttiva 84/386/CEE, ad esclusione delle operazioni esentate a norma degli articoli da 13 a 16 di detta direttiva».

7 Il regolamento n. 1552/89, applicabile a partire dal 1° gennaio 1989, che ha abrogato il regolamento (CEE, Euratom, CECA) del Consiglio 19 dicembre 1977, n. 2891, recante applicazione della decisione del 21 aprile 1970 relativa alla sostituzione dei contributi finanziari degli Stati membri con risorse proprie

delle Comunità (GU L 336, pag. 1), modificato da ultimo dal regolamento (CECA, CEE, Euratom) del Consiglio 30 giugno 1988, n. 1990 (GU L 176, pag. 1), così recita nell'art. 9, n. 1:

«Secondo le modalità definite dall'articolo 10, le risorse proprie vengono accreditate da ogni Stato membro sul conto aperto a tale scopo a nome della Commissione presso il Tesoro o l'organismo da esso designato».

8 A tenore dell'art. 11 del regolamento n. 1552/89:

«Ogni ritardo nelle iscrizioni sul conto di cui all'articolo 9, paragrafo 1, dà luogo al pagamento, da parte dello Stato membro in questione, di un interesse il cui tasso è pari al tasso di interesse applicato il giorno della scadenza sul mercato monetario dello Stato membro interessato per i finanziamenti a breve termine, maggiorato di 2 punti. Tale tasso è aumentato di 0,25 punti per ogni mese di ritardo. Il tasso così aumentato è applicabile a tutto il periodo del ritardo».

Procedimento precontenzioso

Sul procedimento relativo alla sesta direttiva

9 Con lettera 12 agosto 1987 la Commissione invitava la Repubblica ellenica ad adeguare la sua normativa sui pedaggi al disposto dell'art. 2 della sesta direttiva.

10 Con lettera di diffida 20 aprile 1988 la Commissione, conformemente al procedimento di cui all'art. 169 del Trattato, invitava il governo ellenico a presentarle le sue osservazioni sull'asserita infrazione della sesta direttiva a causa del mancato assoggettamento all'IVA dei pedaggi autostradali.

11 Il 4 luglio 1988 le autorità elleniche rispondevano che i pedaggi costituivano un'imposta indiretta e, di conseguenza, la loro riscossione rappresentava un'operazione compiuta da una pubblica autorità nell'ambito dell'esercizio del potere pubblico e non rientrava nella sfera di applicazione dell'IVA.

12 Ritenendo non convincenti le spiegazioni fornite dalle autorità elleniche, l'8 agosto 1989 la Commissione indirizzava al governo ellenico un parere motivato nel quale concludeva che, non assoggettando all'IVA i pedaggi riscossi quale corrispettivo dell'uso delle infrastrutture stradali, la Repubblica ellenica violava gli obblighi derivanti dalla sesta direttiva. Di conseguenza, invitava tale Stato membro ad adottare entro due mesi le misure necessarie per conformarsi ai suddetti obblighi.

13 Con lettera 21 novembre 1989 le autorità elleniche rispondevano confermando il loro punto di vista secondo il quale la sesta direttiva non sarebbe stata in contrasto con il mancato assoggettamento all'IVA dei pedaggi riscossi.

Sul procedimento relativo al sistema delle risorse proprie

14 Con lettera 24 ottobre 1989 la Commissione faceva notare al governo ellenico che l'infrazione della sesta direttiva derivante dal mancato assoggettamento

all'IVA dei pedaggi autostradali determinava una ingiustificata riduzione delle risorse proprie delle Comunità. Chiedeva a detto governo di versare entro il 31 gennaio 1990 gli importi dovuti per gli esercizi 1987 e 1988, maggiorati degli interessi moratori. Inoltre, la Commissione chiedeva che le risorse proprie corrispondenti a ciascun esercizio fossero messe a sua disposizione al più tardi il primo giorno lavorativo del mese di dicembre dell'esercizio successivo, maggiorate degli interessi moratori a partire da tale data.

15 Nella loro risposta in data 31 gennaio 1990 le autorità elleniche contestavano la fondatezza di tali richieste richiamandosi ai medesimi motivi invocati nelle loro risposte alla lettera di diffida e al parere motivato che erano stati loro indirizzati dalla Commissione nell'ambito del procedimento relativo all'inosservanza della sesta direttiva.

16 Con lettera di diffida 21 giugno 1990 la Commissione invitava il governo ellenico a sottoporle le sue osservazioni sull'asserito inadempimento.

17 In assenza di risposta da parte delle autorità elleniche, con lettera 6 maggio 1992 la Commissione indirizzava al governo ellenico un parere motivato chiedendogli di adottare entro due mesi le misure necessarie per conformarsi ai suoi obblighi in materia di versamento delle risorse proprie.

18 Con lettera 10 settembre 1992 la Repubblica ellenica rispondeva che non avrebbe dato corso favorevole alla richiesta della Commissione.

19 Alla luce di quanto precede, la Commissione ha deciso di proporre il ricorso in esame per quanto riguarda sia l'asserita infrazione della sesta direttiva, sia le ripercussioni di detta infrazione sul versamento delle risorse proprie delle Comunità.

Nel merito

20 Con il suo ricorso la Commissione censura la Repubblica ellenica, da un lato, per non aver rispettato le disposizioni della sesta direttiva, non assoggettando all'IVA i pedaggi riscossi come corrispettivo dell'uso delle autostrade e di altre infrastrutture stradali, e, dall'altro, per avere violato la disciplina relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità, non versando al bilancio comunitario le risorse proprie provenienti dall'IVA (in prosieguo: le «risorse proprie IVA») relative alle somme che avrebbero dovuto essere riscosse a titolo di IVA sui detti pedaggi.

Sulla prima censura

21 Secondo la Commissione, la messa a disposizione di infrastrutture stradali contro il pagamento di un pedaggio da parte dell'utente costituisce un'attività economica ai sensi degli artt. 2 e 4 della sesta direttiva. Detta attività dovrebbe essere considerata come una prestazione di servizi effettuata da un soggetto passivo

nell'ambito dello sfruttamento di un bene per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità ai sensi dell'art. 4, nn. 1 e 2, della sesta direttiva.

22 Il fatto che tale attività sia esercitata da un ente pubblico, come avviene in Grecia, dove il Fondo nazionale di costruzione delle strade, persona giuridica di diritto pubblico, detiene l'esclusiva della riscossione dei pedaggi autostradali, non comporterebbe, secondo la Commissione, l'esclusione delle operazioni in questione dal campo di applicazione della sesta direttiva.

23 A tale riguardo la Commissione sottolinea che, in conformità all'art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva, gli enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi unicamente per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità. Ora, tale non sarebbe il caso dell'attività controversa, la quale non rientrerebbe tra le responsabilità tipiche del potere pubblico, che non possono essere in alcun caso delegate ad enti privati, mentre la regola del mancato assoggettamento degli enti di diritto pubblico dovrebbe essere necessariamente interpretata restrittivamente.

24 Si deve rilevare innanzi tutto che la sesta direttiva attribuisce un'amplissima sfera d'applicazione all'IVA, elencando nell'art. 2, che concerne le operazioni imponibili, oltre alle importazioni di beni, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso all'interno del paese e definendo, nell'art. 4, n. 1, come soggetto passivo chiunque esercita in modo indipendente un'attività economica, a prescindere dagli scopi o dai risultati di questa attività (sentenza 26 marzo 1987, causa 235/85, Commissione/Paesi Bassi, Racc. pag. 1471, punto 6).

25 La nozione di attività economiche è definita nell'art. 4, n. 2, della sesta direttiva come comprendente tutte le attività di produttore, di commerciante o di prestatore di servizi. Si considera in particolare attività economica un'operazione che comporta lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità.

26 L'analisi di queste definizioni mette in rilievo 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 (sentenza Commissione/Paesi Bassi, citata, punto 8).

27 Data l'ampiezza della sfera d'applicazione della nozione di attività economiche, si deve rilevare che il Fondo nazionale greco di costruzione delle strade, in quanto mette a disposizione degli utenti un'infrastruttura stradale contro remunerazione, esercita un'attività economica ai sensi della sesta direttiva.

28 Dato il carattere obiettivo della nozione di attività economiche, il fatto che l'attività cui si riferisce il punto precedente consista nell'esercizio di funzioni attribuite e disciplinate dalla legge, per uno scopo di interesse generale, è irrilevante. La sesta direttiva, infatti, prevede espressamente nell'art. 6 l'assoggettamento al regime dell'IVA di determinate attività esercitate a norma di legge (sentenza Commissione/Paesi Bassi, citata, punto 10).

29 Occorre inoltre osservare che, secondo la giurisprudenza della Corte (v., in particolare, sentenze 8 marzo 1988, causa 102/86, Apple and Pear Development Council, Racc. pag. 1443, punto 12, e 16 ottobre 1997, causa C-258/95, Fillibeck, Racc. pag. I-5577, punto 12), la nozione di prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso ai sensi dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva presuppone l'esistenza di un nesso diretto fra il servizio prestato e il corrispettivo ricevuto.

30 Orbene, come ha rilevato giustamente la Commissione, la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale contro il pagamento di un pedaggio risponde a tale definizione. L'uso dell'infrastruttura stradale, infatti, è subordinato al pagamento di un pedaggio il cui importo dipende, in particolare, dalla categoria del veicolo e dalla distanza percorsa. Esiste, quindi, una relazione diretta e necessaria tra il servizio prestato e il corrispettivo pecuniario ricevuto.

31 Alla luce di quanto sopra, la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale contro il pagamento di un pedaggio costituisce una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso ai sensi dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva.

32 Si deve pertanto verificare se, come sostiene il governo ellenico, il Fondo nazionale di costruzione delle strade fruisca, per quanto riguarda l'attività consistente nel mettere a disposizione un'infrastruttura stradale contro il pagamento di un pedaggio, dell'esenzione di cui all'art. 4, n. 5, della sesta direttiva.

33 Tale disposizione stabilisce, nel primo comma, che gli enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità.

34 La Corte ha più volte ricordato che l'analisi di questa norma, alla luce degli obiettivi della direttiva, mette in evidenza che per l'applicazione dell'esenzione devono essere congiuntamente soddisfatte due condizioni, vale a dire l'esercizio di attività da parte di un ente pubblico e l'esercizio di attività in veste di pubblica autorità (v., in particolare, sentenza 25 luglio 1991, causa C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, Racc. pag. I-4247, punto 18).

35 Per quanto riguarda quest'ultima condizione, risulta da una consolidata giurisprudenza della Corte (sentenze 17 ottobre 1989, cause riunite 231/87 e

129/88, Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda e a./ Comune di Carpaneto Piacentino e a., Racc. pag. 3233, punto 16; 15 maggio 1990, causa C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino e a./Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza, Racc. pag. I-1869, punto 8, e 6 febbraio 1997, causa C-247/95, Marktgemeinde Welden, Racc. pag. I-779, punto 17) 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 di diritto pubblico 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.

36 Conformemente a tale giurisprudenza, va respinta la tesi della Commissione, esposta nel punto 23 della presente sentenza, secondo la quale un ente agisce «in quanto pubblica autorità» soltanto per le attività che rientrano nella nozione di autorità pubbliche nel senso stretto del termine, delle quali non farebbe parte l'attività consistente nel mettere a disposizione un'infrastruttura stradale contro pagamento di un pedaggio.

37 La Commissione, il cui ragionamento giuridico non è dunque stato accolto dalla Corte, non ha provato, nè ha tentato di provare, che il Fondo nazionale di costruzione delle strade agisca in base allo stesso regime di un operatore economico privato ai sensi della giurisprudenza della Corte. Per contro, il governo ellenico si è adoperato per dimostrare che l'attività considerata veniva esercitata dal detto ente nell'ambito del regime giuridico ad esso proprio ai sensi della medesima giurisprudenza.

38 Di conseguenza, è giocoforza constatare che la Commissione non è stata in grado di fornire alla Corte gli elementi che le permettessero di assodare l'esistenza dell'asserito inadempimento per quanto attiene alla condizione relativa all'esercizio di un'attività in veste di pubblica autorità.

39 Tuttavia, com'è stato pure ricordato nel punto 34 della presente sentenza, il principio del mancato assoggettamento di cui all'art. 4, n. 5, della sesta direttiva presuppone, oltre al fatto che l'attività considerata sia esercitata in veste di pubblica autorità, l'esercizio di tale attività da parte di un ente di diritto pubblico.

40 A tale proposito la Corte ha statuito che un'attività svolta da un privato non è esente dall'IVA per il solo fatto di consistere nel compimento di atti che rientrano nelle prerogative della pubblica autorità (sentenze citate Commissione/Paesi Bassi, punto 21, e Ayuntamiento de Sevilla, punto 19). La Corte ne ha dedotto, nel punto 20 della citata sentenza Ayuntamiento de Sevilla, che, allorché un ente locale delega ad un terzo indipendente l'attività di esazione tributaria, l'esenzione prevista dall'art. 4, n. 5, della sesta direttiva non trova applicazione. Allo stesso modo, la Corte ha affermato, nel punto 22 della citata sentenza Commissione/Paesi Bassi, che, anche se si dovesse ritenere che, nello svolgimento delle loro funzioni pubbliche, i notai e gli ufficiali giudiziari nei Paesi Bassi esercitino prerogative della pubblica autorità in forza di una investitura pubblica, essi non potrebbero tuttavia fruire dell'esenzione contemplata dall'art. 4, n. 5, della sesta direttiva dal momento che svolgono le relative attività non già in veste di ente di diritto pubblico, poiché non fanno parte della struttura della pubblica amministrazione, bensì in forma di attività economica indipendente, esercitata nell'ambito di una libera professione.

41 Ora, nella fattispecie, è pacifico che nella Repubblica ellenica l'attività consistente nel mettere a disposizione degli utenti un'infrastruttura stradale contro il pagamento di un pedaggio è esercitata dal Fondo nazionale di costruzione delle strade, il quale è un ente di diritto pubblico.

42 Pertanto, nella misura in cui la tesi sostenuta dalla Commissione non ha potuto essere accolta, la censura relativa alla violazione della sesta direttiva va respinta.

Sulla seconda censura

43 Ad avviso della Commissione, quando sussiste un'infrazione della sesta direttiva e, di conseguenza, quando la base imponibile delle risorse proprie IVA è ridotta, dev'esserle accreditato l'importo delle risorse proprie relativo all'imposta che avrebbe dovuto essere prelevata, altrimenti essa subirebbe un pregiudizio finanziario che dovrebbe essere compensato mediante il contributo basato sul prodotto interno lordo. Questa infrazione provocherebbe dunque un pregiudizio finanziario agli altri Stati membri e, pertanto, violerebbe il principio di uguaglianza.

44 Tuttavia, dal momento che la prima censura relativa all'inosservanza della sesta direttiva è stata respinta in quanto infondata, la seconda censura non può essere accolta.

45 Alla luce di quanto sopra, il ricorso va interamente respinto.

Sulle spese

46 Ai sensi dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché il governo ellenico ha chiesto la condanna della Commissione, che è risultata soccombente, quest'ultima va condannata alle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE

dichiara e statuisce:

1) **Il ricorso è respinto.**

2) **La Commissione delle Comunità europee è condannata alle spese.**

Rodríguez Iglesias Moitinho de Almeida Sevón

Schintgen Kapteyn Gulmann Puissochet

Jann Ragnemalm Skouris Macken

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 12 settembre 2000.

Il cancelliere Il presidente

R. Grass G.C. Rodríguez Iglesias