

SENTENZA DELLA CORTE

12 settembre 2000 \*

Nella causa C-408/97,

**Commissione delle Comunità europee**, rappresentata inizialmente dalla signora H. Michard e dal signor B.J. Drijber, membri del servizio giuridico, poi dalla signora H. Michard e dal signor H. van Vliet, membro dello stesso servizio, 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

**Regno dei Paesi Bassi**, rappresentato dalla signora C. Wissels e dal signor M.A. Fierstra, consiglieri giuridici aggiunti presso il Ministero degli Affari esteri, in qualità di agenti, Bezuidenhoutseweg, 67, L'Aia,

convenuto,

\* Lingua processuale: Polandese.

avente ad oggetto il ricorso diretto a far dichiarare che, non assoggettando all'imposta sul valore aggiunto i pedaggi riscossi per l'uso di infrastrutture stradali quale corrispettivo del servizio prestato agli utenti, contrariamente agli 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), il Regno dei Paesi Bassi è venuto meno agli obblighi ad esso 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 4 dicembre 1997, 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») i pedaggi riscossi per l'uso di infrastrutture stradali quale corrispettivo del servizio prestato agli utenti, contrariamente agli 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»), il Regno dei Paesi Bassi è venuto meno agli obblighi ad esso 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.

### **Procedimento precontenzioso**

- 5 Con lettera 20 aprile 1988 la Commissione censurava il governo olandese per l'inosservanza della sesta direttiva a causa del mancato assoggettamento all'IVA dei pedaggi riscossi su determinate infrastrutture stradali. Conformemente all'art. 169 del Trattato, invitava tale governo a presentare entro due mesi le sue osservazioni al riguardo.
- 6 Ritenendo che non avesse risposto alla lettera di diffida, il 19 ottobre 1989 la Commissione indirizzava al governo olandese un parere motivato.

- 7 L'8 dicembre 1989 il governo olandese informava la Commissione di avere risposto alla lettera di diffida con una lettera 5 luglio 1988, di cui trasmetteva copia, con la quale respingeva le censure della Commissione.
- 8 Alla luce di tale risposta e ritenendo non soddisfacenti le spiegazioni fornite dal governo olandese, il 23 dicembre 1996 la Commissione indirizzava a detto governo un parere motivato supplementare nel quale concludeva che esso non rispettava gli obblighi derivanti dalla sesta direttiva. Di conseguenza, lo invitava ad adottare entro due mesi le misure necessarie per conformarvisi.
- 9 Il governo olandese reagiva a tale parere con lettera 27 febbraio 1997.
- 10 Avendo giudicato insoddisfacente la risposta del governo olandese al parere motivato, la Commissione ha proposto il ricorso in esame.

### Sulla ricevibilità

- 11 Il governo olandese esprime dubbi in merito alla ricevibilità del ricorso. Esso fa valere che tocca alla Commissione provare l'asserito inadempimento fornendo alla Corte gli elementi necessari perché questa accerti l'esistenza dell'inadempimento (v., in particolare, sentenza 25 maggio 1982, causa 96/81, Commissione/Paesi Bassi, Racc. pag. 1791, punto 6).
- 12 Ora, nella fattispecie, la Commissione si limiterebbe ad affermare nel suo ricorso che il Regno dei Paesi Bassi è venuto meno ai propri obblighi, ma non chiarirebbe

affatto in che cosa la normativa o la prassi olandese contravverrebbero alla sesta direttiva, né indicherebbe quali misure tale Stato membro avrebbe dovuto adottare per conformarsi agli obblighi impostigli dalla stessa direttiva. Analogamente, nel corso della fase precontenziosa, la Commissione non avrebbe contestato al Regno dei Paesi Bassi alcuna concreta infrazione della sesta direttiva.

- 13 Il governo olandese precisa di non avere mai ammesso, né durante il procedimento precontenzioso né dinanzi alla Corte, l'esistenza di una norma di legge o di una disposizione amministrativa che violasse gli obblighi imposti dalla sesta direttiva. È vero che nella risposta al parere motivato supplementare il governo olandese preciserebbe che ormai esiste una sola infrastruttura stradale a pagamento nei Paesi Bassi e riconoscerebbe che sui pedaggi riscossi non viene prelevata l'IVA. Tuttavia, tale comunicazione, che riguarderebbe soltanto un caso specifico, non consentirebbe affatto alla Commissione di concludere in modo generalizzato che «i» pedaggi riscossi quale corrispettivo dell'uso di infrastrutture stradali non siano assoggettati all'IVA. Peraltro, tale conclusione di ordine generale da parte della Commissione di fatto sarebbe errata, considerato che il Westerscheldetunnel (galleria della Schelda occidentale), la cui costruzione dovrebbe essere ultimata nel 2003 e il cui uso sarà subordinato al pagamento di un canone, sarà assoggettato all'IVA. Non esisterebbero pertanto alcuna norma né alcuna politica generale consistenti nel sottrarre all'IVA i pedaggi riscossi da enti pubblici.
- 14 Ora, secondo il governo olandese, con il suo ricorso la Commissione non tende a far dichiarare un inadempimento isolato, ma a denunciare una prassi generalizzata, incompatibile, a suo avviso, con gli obblighi imposti dalla sesta direttiva.
- 15 Dalla giurisprudenza della Corte risulta che, nell'ambito di un procedimento per inadempimento ai sensi dell'art. 169 del Trattato, tocca alla Commissione provare l'asserito inadempimento. Essa deve fornire alla Corte gli elementi necessari perché questa accerti l'esistenza di tale inadempimento, senza potersi fondare su alcuna presunzione (sentenza 25 maggio 1982, Commissione/Paesi Bassi, citata, punto 6).

- 16 Tuttavia, dalla giurisprudenza della Corte deriva altresì che gli Stati membri sono tenuti, a norma dell'art. 5 del Trattato CE (divenuto art. 10 CE), ad agevolare la Commissione nello svolgimento del suo compito, che consiste in particolare, ai sensi dell'art. 155 del Trattato CE (divenuto art. 211 CE), nel vegliare sull'applicazione delle norme del Trattato nonché delle disposizioni adottate dalle istituzioni in forza dello stesso Trattato (sentenza 22 settembre 1988, causa 272/86, Commissione/Grecia, Racc. pag. 4875, punto 30).
- 17 In tali circostanze, come ha rilevato l'avvocato generale nel paragrafo 35 delle sue conclusioni, uno Stato membro non può eccepire la mancanza di concretezza degli elementi relativi al diritto e alla prassi nazionali adottati dalla Commissione e, pertanto, l'irricevibilità del ricorso, quando, come nella fattispecie, tale istituzione è ampliamento tributaria degli elementi forniti dallo Stato membro considerato.
- 18 Nel caso di specie, peraltro, il governo olandese non censura la Commissione per aver omesso di comunicargli gli elementi necessari per predisporre la propria difesa, circostanza che inciderebbe sulla ritualità del procedimento per la dichiarazione dell'inadempimento di uno Stato (v., in particolare, sentenza 28 marzo 1985, causa 274/83, Commissione/Italia, Racc. pag. 1077, punti 19 e 20).
- 19 Per il resto, per la parte in cui con la sua argomentazione il Regno dei Paesi Bassi contesta l'asserito inadempimento, l'esame di tale argomentazione rientra nel merito.

#### Nel merito

- 20 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.

- 21 Il fatto che tale attività sia esercitata, come avviene nei Paesi Bassi, da enti di diritto pubblico non comporterebbe, secondo la Commissione, l'esclusione delle operazioni in questione dal campo di applicazione della sesta direttiva.
- 22 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 non assoggettamento degli enti di diritto pubblico dovrebbe essere necessariamente interpretata restrittivamente.
- 23 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).
- 24 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.

- 25 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).
- 26 Data l'ampiezza della sfera d'applicazione della nozione di attività economiche, si deve rilevare che nei Paesi Bassi gli operatori, in quanto mettono a disposizione degli utenti un'infrastruttura stradale contro remunerazione, esercitano un'attività economica ai sensi della sesta direttiva.
- 27 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).
- 28 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.

- 29 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.
- 30 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.
- 31 A tale proposito si deve osservare che nella lettera 5 luglio 1988, in risposta alla lettera di diffida 20 aprile 1988, il governo olandese ha ammesso che nei Paesi Bassi la riscossione dei pedaggi autostradali era riservata alla pubblica autorità e ad enti di diritto pubblico, che due ponti ed un tunnel vi erano gestiti dalla pubblica autorità e il pedaggio riscosso per l'uso di tali infrastrutture non era assoggettato all'IVA. Risulta, inoltre, dalla lettera 27 febbraio 1997 del medesimo governo, in risposta al parere motivato 23 dicembre 1996, che il tunnel sotto il Dordtse Kil era, a quell'epoca, l'unica infrastruttura stradale il cui uso rimanesse subordinato al pagamento di un pedaggio, a favore dell'ente di diritto pubblico Wegschap Tunnel Dordtse Kil, considerato che l'uso delle altre infrastrutture non era più subordinato al pagamento di un pedaggio. Nella stessa lettera il governo olandese dichiarava altresì che l'attività consistente nel mettere a disposizione infrastrutture stradali da parte di enti di diritto pubblico non era considerata nei Paesi Bassi un'attività soggetta all'IVA.
- 32 Si deve pertanto verificare se gli operatori di cui trattasi fruiscono, 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 22 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, né ha tentato di provare, che gli enti gestori di un'infrastruttura stradale a pagamento nei Paesi bassi agiscano in base allo stesso regime di un operatore economico privato ai sensi della giurisprudenza della Corte.
- 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 26 marzo 1987, Commissione/Paesi Bassi, punto 21, e Ayuntamiento de Sevilla, già citata, 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 precitata sentenza 26 marzo 1987, 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 nei Paesi Bassi l'attività consistente nel mettere a disposizione degli utenti un'infrastruttura stradale contro il pagamento di un pedaggio è esercitata, come risulta in particolare dalle lettere del governo olandese in data 5 luglio 1988 e 27 febbraio 1997, da enti di diritto pubblico.
- 42 Di conseguenza, nella misura in cui l'argomentazione sostenuta dalla Commissione non ha potuto essere accolta, la censura relativa alla violazione della sesta direttiva risulta infondata e pertanto il ricorso va respinto.

### Sulle spese

- 43 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 Regno dei Paesi Bassi 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

R. Grass

Il presidente

G.C. Rodríguez Iglesias