



Raccolta della giurisprudenza

Causa C-526/13

«Fast Bunkering Klaipėda» UAB

contro

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

(domanda di pronuncia pregiudiziale)

proposta dalla Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės)

«Rinvio pregiudiziale — Fiscalità — Imposta sul valore aggiunto (IVA) — Direttiva 2006/112/CE — Articolo 148, lettera a) — Cessione di beni — Nozione — Esenzione — Cessioni di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare — Cessioni a intermediari che agiscono in nome proprio»

Massime – Sentenza della Corte (Quarta Sezione) del 3 settembre 2015

1. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sul volume d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Esenzioni — Cessioni di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento delle navi — Presupposti — Cessione allo stadio finale di commercializzazione*

[Direttiva del Consiglio 2006/112, artt. 131 e 148, a)]

2. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sul volume d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Esenzioni — Cessioni di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento delle navi, effettuate nei confronti di intermediari che agiscono in nome proprio — Inammissibilità — Limiti — Trasferimento della proprietà dei beni agli intermediari in concomitanza con la possibilità per gli armatori di disporre dei beni*

[Direttiva del Consiglio 2006/112, art. 148, a)]

3. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Imposte sul volume d'affari — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto — Esenzioni previste dalla sesta direttiva — Cessione di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento delle navi e operazioni riguardanti aeromobili — Nozioni — Interpretazione autonoma*

[Direttiva del Consiglio 2006/112, art. 148, a) e f)]

1. Le operazioni di rifornimento e vettovagliamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare sono esentate dall'imposta sul valore aggiunto in forza dell'articolo 148, lettera a), della direttiva 2006/112 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in quanto sono equiparate ad operazioni all'esportazione. Di conseguenza, così come l'esenzione prevista per le operazioni all'esportazione si applica esclusivamente alle cessioni finali di beni esportati dal venditore o per suo conto, così anche l'esenzione di cui all'articolo 148, lettera a), non può essere estesa alle cessioni di tali beni effettuate in uno stadio commerciale anteriore. Peraltro, una siffatta estensione richiederebbe

che gli Stati organizzino meccanismi di controllo e di sorveglianza per assicurarsi della definitiva destinazione dei beni ceduti in esenzione fiscale raggiungano la loro ultima destinazione, meccanismi che, lungi dal comportare una semplificazione amministrativa, si tradurrebbero, per gli Stati e per i soggetti passivi interessati, in costrizioni inconciliabili con la corretta e semplice applicazione delle esenzioni, voluta dall'articolo 131 della direttiva 2006/112.

Ne consegue che per beneficiare dell'esenzione prevista da tale disposizione, una cessione di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento deve essere effettuata nei confronti dell'armatore delle navi adibite alla navigazione in alto mare che ne farà uso e, pertanto, deve intervenire nello stadio finale della catena di commercializzazione di tali beni.

(v. punti 26-29)

2. Una cessione di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento effettuata nei confronti di intermediari che agiscono in nome proprio, anche quando questi ultimi agiscono per conto degli armatori che li useranno, deve essere tenuta distinta, ai fini dell'articolo 148, lettera a), della direttiva 2006/112, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, da una cessione effettuata nei confronti di suddetti armatori. Pertanto, una cessione di beni effettuata nei confronti di un intermediario che agisce in nome proprio non interviene nell'ultimo stadio della catena di commercializzazione di tali beni, poiché si presume che quest'ultimo li acquisti non per usarli bensì per rivenderli ad un terzo.

Ne consegue che una cessione di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento effettuata nei confronti di siffatti intermediari, in linea di principio, non può essere considerata una cessione come quella di cui all'articolo 148, lettera a), della direttiva 2006/112 e quindi beneficiare dell'esenzione prevista da tale disposizione. Di conseguenza, l'esenzione prevista da tale disposizione, in linea di principio, non è applicabile alle cessioni di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare e al trasporto a pagamento di passeggeri o utilizzate nell'esercizio di attività commerciali, industriali e della pesca, effettuate nei confronti di intermediari che agiscono in nome proprio. A tal riguardo, è privo di rilevanza il fatto che, alla data della cessione, la destinazione finale dei beni sia conosciuta, debitamente fissata e le rispettive prove siano presentate all'amministrazione tributaria, conformemente a una normativa nazionale.

Peraltro, un'analogia tra una siffatta fornitura di carburante e un regime di esenzione ammesso, in forza dell'articolo 148, lettera f) della direttiva in parola, per la cessione di un aeromobile effettuata nei confronti di un operatore che non sia esso stesso una compagnia di navigazione aerea, non si impone affatto, stante la natura radicalmente diversa di tali beni. Ciò vale tanto più qualora l'applicazione uniforme dell'articolo 148, lettera a), della direttiva non possa essere garantita senza rimettere in discussione l'obiettivo della semplificazione amministrativa.

Tuttavia, detta esenzione può essere applicata ove il trasferimento ai suddetti intermediari della proprietà dei beni interessati, nelle forme previste dal diritto nazionale applicabile, sia intervenuto al più presto in concomitanza con il momento in cui gli armatori delle navi adibite alla navigazione in alto mare sono stati autorizzati a disporre di tali beni, di fatto, come se ne fossero i proprietari, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare. Infatti, a partire dal momento in cui il carburante viene caricato nel serbatoio di una nave, si presume normalmente che il suo armatore sia autorizzato a disporre, di fatto, come se ne fosse il proprietario. Di conseguenza, in siffatte condizioni, sebbene, secondo le forme previste dal diritto nazionale applicabile, la proprietà del carburante sia stata formalmente trasferita agli intermediari e si presuma che questi ultimi abbiano agito in nome proprio, in nessun momento tali intermediari sono stati in condizione di disporre dei quantitativi forniti, poiché il potere di disporre è appartenuto agli armatori sin dal caricamento del carburante da parte dell'operatore a ciò addetto. In un'ipotesi del genere, le operazioni realizzate da siffatto operatore addetto al caricamento non possono essere qualificate come cessioni effettuate nei confronti di

intermediari che agiscono in nome proprio, ma si dovrebbe considerare che costituiscono cessioni effettuate direttamente nei confronti di armatori, cessioni che, a tale titolo, possono beneficiare dell'esenzione di cui all'articolo 148, lettera a), della direttiva 2006/112.

(v. punti 34-37, 40, 44, 46, 48-50, 52, 53 e dispositivo)

3. V. il testo della decisione.

(v. punto 41)