

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

14 giugno 2001 \*

Nella causa C-40/00,

**Commissione delle Comunità europee**, rappresentata dai sigg. E. Traversa e C. Giolito, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

ricorrente,

contro

**Repubblica francese**, rappresentata dalla sig.ra K. Rispal-Bellanger e dal sig. S. Seam, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

convenuta,

avente ad oggetto il ricorso diretto a far dichiarare che, avendo reintrodotta, a partire dal 1° gennaio 1998, una soppressione totale del diritto a detrazione

\* Lingua processuale: il francese.

dell'imposta sul valore aggiunto assolta sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per veicoli che non danno diritto a detrazione dopo aver parzialmente concesso tale diritto a detrazione in più occasioni, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 17, n. 2, 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), nella versione risultante dalla direttiva del Consiglio 10 aprile 1995, 95/7/CE, che modifica la direttiva 77/388 e introduce nuove misure di semplificazione in materia di imposta sul valore aggiunto — Campo di applicazione delle esenzioni e relative modalità pratiche di applicazione (GU L 102, pag. 18),

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai sigg. A. La Pergola, presidente di sezione, D.A.O. Edward, P. Jann, S. von Bahr (relatore) e C.W.A. Timmermans, giudici,

avvocato generale: L.A. Geelhoed  
cancelliere: R. Grass

vista la relazione del giudice relatore,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 22 febbraio 2001,

ha pronunciato la seguente

### Sentenza

- 1 Con atto introduttivo depositato nella cancelleria della Corte l'11 febbraio 2001, la Commissione delle Comunità europee ha proposto, ai sensi dell'art. 226 CE, un ricorso diretto a far dichiarare che, avendo reintrodotta, a partire dal 1° gennaio 1998, una soppressione totale del diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») assolta sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per veicoli che non danno diritto a detrazione dopo aver parzialmente concesso tale diritto a detrazione in più occasioni, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 17, n. 2, 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), nella versione risultante dalla direttiva del Consiglio 10 aprile 1995, 95/7/CE, che modifica la direttiva 77/388 e introduce nuove misure di semplificazione in materia di imposta sul valore aggiunto — Campo di applicazione delle esenzioni e relative modalità pratiche di applicazione (GU L 102, pag. 18; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

## Normativa comunitaria

2 L'art. 17, n. 2, lett. a), della sesta direttiva dispone:

«Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:

a) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta all'interno del paese per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo».

3 L'art. 17, n. 6, della sesta direttiva recita:

«Al più tardi entro un termine di quattro anni a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente direttiva, il Consiglio, con decisione all'unanimità adottata su proposta della Commissione, stabilisce le spese che non danno diritto a deduzione dell'imposta sul valore aggiunto. Saranno comunque escluse dal diritto a deduzione le spese non aventi un carattere strettamente professionale, quali le spese suntuarie, di divertimento o di rappresentanza.

Fino all'entrata in vigore delle norme di cui sopra, gli Stati membri possono mantenere tutte le esclusioni previste dalla loro legislazione nazionale al momento dell'entrata in vigore della presente direttiva».

- 4 Nessuna delle proposte presentate ai sensi dell'art. 17, n. 6, primo comma, della sesta direttiva dalla Commissione al Consiglio è stata adottata da quest'ultimo.

#### Normativa francese

- 5 Dal 1° gennaio 1979, data di entrata in vigore della sesta direttiva, e sino al 30 giugno 1982, gli oli combustibili utilizzati come carburanti per il funzionamento di veicoli e apparecchi che non danno diritto a detrazione erano esclusi dal diritto alla detrazione dell'IVA.
- 6 Tra il 1982 e il 1991 tale divieto di detrazione dell'IVA ha subito numerose modifiche. L'aliquota di detrazione autorizzata è così passata progressivamente dal 10% nel 1982 al 90% nel 1991; essa è stata ricondotta al 50% nel corso del 1991.
- 7 Il diritto di detrarre l'IVA che è gravata sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per il funzionamento di veicoli ed apparecchi che non danno diritto a

detrazione è stato nuovamente soppresso integralmente a partire dal 1998. Al riguardo l'art. 15 della legge 30 dicembre 1997, n. 97-1269, recante legge finanziaria per il 1998 (JORF del 31 dicembre 1997, pag. 19261), ha così modificato l'art. 298, n. 4, punto 1°, del Code général des impôts (codice generale dei tributi):

«Non è detraibile l'imposta sul valore aggiunto riguardante gli acquisti, le importazioni, le forniture intracomunitarie, le cessioni e i servizi relativi:

— (...)

— agli oli combustibili utilizzati come carburanti menzionati alla tabella B dell'art. 256 del code des douanes (codice doganale) utilizzati per veicoli e apparecchi esclusi dal diritto a detrazione, nonché per veicoli e apparecchi presi in locazione quando il locatario non può dedurre l'imposta relativa a tale locazione, ad eccezione di quelli utilizzati per le prove effettuate ai fini della fabbricazione di motori o di apparecchi a motore;

(...)».

### Fatti e procedimento precontenzioso

- 8 Ritenendo che la reintroduzione di un'esclusione dal diritto a detrazione dell'IVA non fosse compatibile con l'art. 17, n. 2, della sesta direttiva, la Commissione ha

avviato il procedimento di inadempimento inviando alla Repubblica francese, il 24 luglio 1998, una lettera di diffida con cui ingiungeva a quest'ultima di presentare le sue osservazioni entro un termine di due mesi.

- 9 Il 30 ottobre 1998 le autorità francesi hanno risposto a tale lettera di diffida asserendo di non condividere il punto di vista della Commissione. Le autorità francesi facevano valere, in sostanza, di essere libere di modificare il diritto a detrazione, dato che esse non aggravavano la limitazione esistente alla data di entrata in vigore della sesta direttiva per la Francia, vale a dire al 1° gennaio 1979.
- 10 Il 19 luglio 1999 la Commissione ha notificato alla Repubblica francese un parere motivato.
- 11 Le autorità francesi non si sono conformate al parere motivato nei termini prescritti e hanno inviato, il 10 dicembre 1999, una risposta nella quale confermavano la loro posizione.
- 12 Di conseguenza, la Commissione ha proposto il ricorso in esame.

### **Preteso inadempimento e giudizio della Corte**

- 13 La Commissione sostiene che la normativa francese di cui trattasi, reintroducendo un'esclusione dal diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per veicoli e apparecchi che non danno

diritto a detrazione, non è coperta dalla deroga prevista all'art. 17, n. 6, della sesta direttiva e viola l'art. 17, n. 2, della detta direttiva. Infatti, secondo la Commissione, l'art. 17, n. 6, non consente ad uno Stato membro di tornare, a posteriori, ad un regime derogatorio abbandonato, anche parzialmente, reintroducendo un'esclusione totale dal diritto alla detrazione dell'IVA su talune spese. Contrariamente a quanto sostenuto dalle autorità francesi, gli Stati membri non disporrebbero di una totale discrezionalità per adattare e modificare secondo criteri propri un regime derogatorio nazionale all'unica condizione che essi non aggravino la situazione esistente al momento dell'entrata in vigore della sesta direttiva.

- 14 Secondo il governo francese, l'art. 17, n. 6, della sesta direttiva non osta a che uno Stato membro modifichi esclusioni esistenti al momento dell'entrata in vigore della detta direttiva a condizione che le modifiche apportate non aumentino le percentuali di esclusione oltre la quota inizialmente fissata, né estendano le esclusioni esistenti a categorie di beni o servizi non interessati al momento di tale entrata in vigore. La normativa di cui trattasi sarebbe quindi compatibile con la sesta direttiva.
- 15 D'altra parte, il governo francese sostiene che la modifica legislativa di cui trattasi è stata introdotta per ragioni di tutela ambientale. Tale governo fa valere ancora che la Commissione era stata informata delle precedenti misure aventi l'effetto di ridurre la percentuale di detrazione dell'IVA autorizzata per il carburante di cui trattasi e che tali misure non avevano dato luogo ad alcuna osservazione da parte della Commissione, il che avrebbe lasciato supporre che esse fossero conformi alla sesta direttiva.
- 16 Occorre, al riguardo, rilevare che, conformemente alla sentenza in data odierna nella causa C-345/99, Commissione/Francia (Racc. pag. I-4493, punto 22), laddove la normativa di uno Stato membro modifichi in senso restrittivo, successivamente all'entrata in vigore della sesta direttiva, l'ambito delle esclusioni

esistenti allineandosi, in tal modo, all'obiettivo della sesta direttiva, tale normativa ricade nella deroga prevista dall'art. 17, n. 6, secondo comma, della sesta direttiva e non viola il disposto dell'art. 17, n. 2.

- 17 Si deve considerare, al contrario, che una normativa nazionale non rappresenta una deroga consentita dall'art. 17, n. 6, secondo comma, della sesta direttiva e viola il disposto dell'art. 17, n. 2, se essa ha per effetto di estendere, successivamente all'entrata in vigore della sesta direttiva, l'ambito delle esclusioni esistenti, allontanandosi in tal modo dall'obiettivo della detta direttiva.
- 18 Lo stesso vale per qualsiasi modifica successiva all'entrata in vigore della sesta direttiva che estenda l'ambito delle esclusioni applicabili immediatamente prima della detta modifica.
- 19 Ora, è pacifico che la legge francese controversa, escludendo totalmente un diritto alla detrazione dell'IVA, introduce una modifica che allontana la normativa francese dall'obiettivo della sesta direttiva. Poco importa, in proposito, che la modifica non estenda l'ambito delle esclusioni applicabili al momento dell'entrata in vigore della sesta direttiva.
- 20 Occorre pertanto considerare che tale legge non rientra nella deroga prevista all'art. 17, n. 6, secondo comma, della sesta direttiva e che essa viola l'art. 17, n. 2, della stessa direttiva.
- 21 L'argomento del governo francese secondo cui la normativa di legge controversa persegue un obiettivo di tutela ambientale non può avere l'effetto di giustificare una siffatta normativa, in contrasto con la sesta direttiva.

- 22 Il governo francese tenta altresì di giustificare la normativa di legge controversa rilevando che la Commissione si è astenuta dall'intervenire nei confronti della Repubblica francese al momento delle precedenti modifiche legislative che riducevano la percentuale autorizzata di detrazione dell'IVA assolta sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per veicoli e apparecchi che non danno diritto a detrazione.
- 23 Si deve al riguardo rilevare che, conformemente ad una giurisprudenza costante, spetta alla Commissione stabilire quando sia opportuno promuovere l'azione per inadempimento (v., in particolare, sentenza 1° giugno 1994, causa C-317/92, Commissione/Germania, Racc. pag. I-2039, punto 4).
- 24 Occorre pertanto constatare che, avendo reintrodotta, a partire dal 1° gennaio 1998, una soppressione totale del diritto a detrazione dell'IVA assolta sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per veicoli e apparecchi che non danno diritto a detrazione dopo aver parzialmente concesso tale diritto a detrazione, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 17, n. 2, della sesta direttiva.

### Sulle spese

- 25 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 la Commissione ne ha fatto domanda, la Repubblica francese, rimasta soccombente, dev'essere condannata alle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione)

dichiara e statuisce:

- 1) Avendo reintrodotta, a partire dal 1° gennaio 1998, una soppressione totale del diritto a detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assoluta sugli oli combustibili utilizzati come carburanti per veicoli e apparecchi che non danno diritto a detrazione dopo aver parzialmente concesso tale diritto a detrazione, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 17, n. 2, 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), nella versione risultante dalla direttiva del Consiglio 10 aprile 1995, 95/7/CE, che modifica la direttiva 77/388 e introduce nuove misure di semplificazione in materia di imposta sul valore aggiunto — Campo di applicazione delle esenzioni e relative modalità pratiche di applicazione.
- 2) La Repubblica francese è condannata alle spese.

La Pergola

Edward

Jann

von Bahr

Timmermans

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 14 giugno 2001.

Il cancelliere

Il presidente della Quinta Sezione

R. Grass

A. La Pergola