



Centro di ricerca IFE - Ius Fisco Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-528/19, 16 settembre 2020 ECLI:EU:C:2020:712	Mittdéutsche Hartstein-Industrie AG contro Finanzamt Y	VIII	Rinvio pregiudiziale	DE	Ultima istanza	-	-	Neutralità dell'IVA - Ammortizzazione IVA - Nesso diretto e immediato con l'attività economica del soggetto passivo	Rinvio pregiudiziale - Fiscalità - Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Sesta direttiva 77/388/CEE - Articolo 17, paragrafo 2, lettera a) - Detrazione dell'imposta assolta a monte - Nascita e portata del diritto a detrazione - Ampliamento di una strada appartenente a un comune - Contabilizzazione dei costi generati dai lavori in quanto parte delle spese generali del soggetto passivo - Determinazione dell'esistenza di un nesso diretto e immediato con l'attività economica del soggetto passivo - Cessione a titolo gratuito - Cessione assimilata ad una cessione effettuata a titolo oneroso - Articolo 5, paragrafo 6
Classificazione									
-Diritto primario, diritto secondario									
-IVA									
Questione pregiudiziale									
1) Se, in circostanze quali quelle di cui al procedimento principale, in cui un soggetto passivo realizza, per conto di un comune, delle opere su una strada comunale, a detto soggetto passivo - che ha acquisito prestazioni da altri soggetti passivi per la realizzazione della strada trasferita al comune - spetti, a tale titolo, il diritto a detrazione a norma dell'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), della sesta direttiva (...).									
2) In caso di risposta affermativa alla prima questione: se, in circostanze quali quelle di cui al procedimento principale, in cui un soggetto passivo realizza, per conto di un comune, delle opere su una strada comunale, assista una cessione di beni a titolo oneroso nel quadro della quale l'autorizzazione allo sfruttamento di una cava rappresenta il corrispettivo per la fornitura di una strada.									
3) In caso di risposta negativa alla seconda questione: se, in circostanze quali quelle di cui al procedimento principale, in cui un soggetto passivo realizza, per conto di un comune, delle opere su una strada comunale, il trasferimento al comune, a titolo gratuito, della strada destinata al pubblico sia assimilato, onde evitare un consumo finale del comune non assoggettato a imposta, a una cessione a titolo gratuito a norma dell'articolo 5, paragrafo 6, della [sesta direttiva], benché il trasferimento risponda a finalità imprenditoriali.									
Dispositivo									
1) L'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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, dev'essere interpretato nel senso che il soggetto passivo ha diritto a detrazione l'imposta sul valore aggiunto assolta a monte per i lavori di ampliamento di una strada comunale effettuati a favore di un comune, qualora tale strada sia utilizzata tanto dal soggetto passivo medesimo per la sua attività economica quanto dal pubblico, nei limiti in cui detti lavori di ampliamento non siano andati oltre quanto necessario per consentire al soggetto passivo di esercitare la sua attività economica e il loro costo sia incluso nel prezzo delle operazioni effettuate a valle dal soggetto passivo medesimo.									
2) La sesta direttiva 77/388, in particolare l'articolo 2, paragrafo 1, di quest'ultima, dev'essere interpretata nel senso che l'autorizzazione allo sfruttamento di una cava, concessa unilateralmente dall'amministrazione di uno Stato membro, non costituisce il corrispettivo ottenuto da un soggetto passivo che ha effettuato lavori di ampliamento di una strada comunale senza corrispettivo in denaro, con la conseguenza che tali lavori di ampliamento non costituiscono un'operazione a titolo oneroso ai sensi della medesima direttiva.									
3) L'articolo 5, paragrafo 6, della sesta direttiva 77/388 dev'essere interpretato nel senso che i lavori, effettuati a favore di un comune, di ampliamento di una strada comunale aperta al pubblico ma utilizzata per la sua attività economica dal soggetto passivo che ha effettuato tali lavori a titolo gratuito, oltre che dal pubblico, non costituiscono un'operazione che dev'essere assimilata a una cessione di beni effettuata a titolo oneroso ai sensi di tale disposizione.									
Nota redazionale									
Con la sentenza in oggetto, la Corte di Giustizia torna nuovamente a pronunciarsi sull'interpretazione dell'art. 17, paragrafo 2, lett. a), della sesta direttiva IVA (oggi trasferita nell'art. 168, lett. a), della direttiva 2006/112/CE) con riguardo alla questione relativa alla sussistenza e alla portata del diritto di detrazione dell'IVA sugli acquisti di beni e servizi destinati all'effettuazione di prestazioni nei confronti di terzi, in quanto a procedure vantaggiose sia agli stessi che al soggetto passivo. La controversia all'origine del rinvio pregiudiziale riguarda il caso di una holding di diritto tedesco, la Mittdéutsche Hartstein-Industrie (di seguito la MHI), che, all'epoca dei fatti oggetto del giudizio originario, operava nel settore dell'ingegneria stradale e civile, nonché nell'ambito delle costruzioni e dei servizi di riciclaggio di materiali, discarica e logistica.									
La Corte, ai fini della decisione sulla prima questione pregiudiziale prende atto della circostanza secondo cui, nel caso di specie, l'esecuzione dei lavori di ampliamento di una strada comunale era indispensabile per la società assegnataria della cava ai fini dello svolgimento dell'attività di estrazione, raccolta, trasporto e scacco dei materiali. Inoltre, l'opera di urbanizzazione risultava vincolata alla realizzazione di un interesse pubblico in esecuzione di un provvedimento amministrativo di carattere unilaterale ed autoritativo. A differenza di quanto sostenuto sia dall'Amministrazione finanziaria tedesca che dal giudice del rinvio, le opere di urbanizzazione consistenti nel ripristino della strada di accesso alla cava, non hanno comportato solamente un beneficio a favore del Comune ma hanno, altresì, procurato un vantaggio economico per l'impresa.									
La Corte osserva infatti che l'ampliamento della strada si è reso indispensabile affinché il progetto di sfruttamento della cava potesse concretizzarsi e che senza tali lavori la società non avrebbe potuto esercitare la sua attività economica. Il ripristino della strada di accesso alla cava ha permesso l'adeguamento di quest'ultima non solo al traffico di autoveicoli pesanti generato dallo sfruttamento della cava, ma altresì al transito di altre autovetture (destinate all'uso pubblico del bene di proprietà del Comune). Ma la circostanza che il pubblico possa circolare gratuitamente sulla strada comunale non mette in discussione l'esistenza del nesso diretto e immediato tra i lavori di ampliamento della strada comunale e il complesso delle attività economiche connesse allo sfruttamento della cava di coltura.									
In conclusione, la Corte osserva che, se è vero, da una parte, che il diritto di detrazione dell'IVA non può riconoscersi nei casi in cui gli acquisti di beni e servizi da parte del soggetto passivo siano destinati all'effettuazione di operazioni esenti o fuori campo IVA, dall'altra, però, è altrettanto vero che, nel caso in esame, le medesime operazioni, sebbene non siano state assoggettate all'imposta, si pongono in rapporto di stretta dipendenza con l'attività d'impresa complessivamente considerata. Infatti, nel caso in commento, la Corte ha riconosciuto il diritto di detrazione dell'IVA composta dalla società sulle opere di ripristino della strada comunale dalla stampa del criterio dei "costi indiretti" in virtù del quale il nesso diretto e immediato fra le input transactions e le output transactions va valutato in ragione dell'attività economica complessiva del soggetto passivo prescindendo dalla circostanza che le medesime prestazioni siano destinate, a titolo gratuito, al soddisfacimento di un pubblico interesse.									
Infatti, non vi è ragione di dubitare che i costi sostenuti dalla società per i lavori di ampliamento della strada facciano parte delle spese generali e, come tali, siano destinati a confluire nel prezzo dei servizi resi dalla società nei confronti dei propri summitteniti.									
In definitiva, ad avviso della Corte, la prestazione "secondaria" resa dalla società non può qualificarsi in termini di operazione esente ma si tratta di una mera "frizione gratuita" che, sebbene non assoggettata ad imposta, si pone in stretta relazione con la complessiva attività svolta dal soggetto passivo e per la quale non può disconoscersi il diritto di detrazione dell'IVA.									
Con riguardo alla seconda e alla terza questione pregiudiziale, la Corte prende atto della circostanza che, nel caso in esame, il diritto di sfruttamento della cava risulta strettamente legato ad una decisione dell'autorità amministrativa volta ad imprimere al bene pubblico una precisa destinazione. L'esecuzione dei lavori di ampliamento del tratto di strada che consente l'accesso alla cava deriva dalla ponderazione di interessi contrapposti che l'amministrazione ha il compito di contemperare al fine di garantire che la destinazione della strada alla pubblica fruizione fosse mantenuta anche dopo il completamento dei lavori. Per tale motivo, la Corte conclude nel senso che le prestazioni rese dalla MHI non costituiscono il corrispettivo del diritto di sfruttare la cava, ma la condizione sine qua non per l'esercizio di tale diritto, con la conseguenza che alcun nesso diretto e immediato può ravvisarsi tra l'esecuzione dei lavori di ampliamento della strada e l'autorizzazione allo sfruttamento della cava.									
Tali considerazioni hanno portato la Corte ad escludere, nel caso in esame, che l'operazione attiva posta in essere dalla società potesse qualificarsi, ai fini IVA, quale prestazione a titolo oneroso.									
La Corte ha, pertanto, formulato il principio di diritto secondo il quale la realizzazione di opere di urbanizzazione eseguite da un'impresa privata a titolo gratuito su beni appartenenti ad un soggetto pubblico non può configurarsi quale cessione a titolo oneroso, né in termini di autoconsumo estremo assimilato ad una cessione a titolo oneroso. Nella prospettiva della Corte, essa si qualifica come prestazione a titolo gratuito che fa sorgere il diritto alla detrazione dell'IVA a monte nella misura in cui presenta un nesso diretto e immediato con il complesso dell'attività svolta dal soggetto passivo.									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									
Causa selezionata per nota a sentenza su <i>Diritto e pratica tributaria internazionale</i>									