



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-604/19, 25 febbraio 2021, ECLI: EU:C:2021:132	Gmina Wrocław c. Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej,	Prima	Rinvio pregiudiziale	PL	/	SI	/	/	Nozione di "cessione di beni" –Conversione del diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in diritto di piena proprietà per effetto di legge – Nozione di "indennità" – Nozione di "soggetto passivo che agisce in quanto tale" – Eccezione – Enti di diritto pubblico che compiono attività od operazioni in quanto pubbliche autorità

Classificazione

Diritto secondario - Imposte indirette - Iva

Questione pregiudiziale

«1) Se la conversione, in forza di legge, di un diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in un diritto di proprietà (...) costituisca una cessione di beni ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della [direttiva IVA] in combinato disposto con l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della predetta direttiva; 2) In caso di risposta negativa alla prima questione: se la conversione, in forza di legge, di un diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in un diritto di proprietà costituisca una cessione di beni ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, della [direttiva IVA] in combinato disposto con l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della predetta; 3) Se un comune, nel riscuotere canoni per la conversione, in forza di legge, di un diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in un diritto di proprietà, (...), agisca in qualità di soggetto passivo ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della [direttiva IVA], in combinato disposto con l'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della predetta direttiva, o in qualità di pubblica autorità ai sensi dell'articolo 13 della direttiva di cui trattasi»

Dispositivo

"1) L'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che la conversione del diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in diritto di piena proprietà prevista da una normativa nazionale dietro pagamento di un canone costituisce una cessione di beni, ai sensi della suddetta disposizione. 2) La direttiva 2006/112 deve essere interpretata nel senso che, in occasione della conversione del diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in diritto di piena proprietà prevista da una normativa nazionale, dietro pagamento di un canone al comune proprietario del bene che consente a quest'ultimo di ricavarne introiti aventi carattere di stabilità, tale comune, fatte salve le verifiche che il giudice del rinvio deve effettuare, agisce in qualità di soggetto passivo, ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della suddetta direttiva e non in quanto pubblica autorità, ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, della stessa direttiva".

Nota redazionale

Secondo il diritto civile polacco, il titolare di un cosiddetto usufrutto perpetuo versa al proprietario del terreno un canone annuo quale corrispettivo del diritto reale e per la durata di quest'ultimo. I canoni dovuti a titolo di usufrutto perpetuo sono calcolati come una percentuale del prezzo del terreno interessato, che è determinato in funzione del valore di tale terreno. In forza di una specifica legge del 2018 (c.d. legge di conversione), il diritto di usufrutto perpetuo sui terreni edificati per scopi abitativi è stato convertito in diritto di piena proprietà sui medesimi terreni. Sempre secondo tale legge, i titolari di un usufrutto perpetuo, divenuti proprietari, devono versare al soggetto che era proprietario del terreno - nel caso un ente pubblico (Comune) - un canone di conversione per un periodo di 20 anni dalla conversione e per un importo pari a quello del canone annuo già dovuto a titolo dell'usufrutto perpetuo. Sorta una controversia tra l'Amministrazione finanziaria e il Comune sulla assoggettabilità ad iva del canone di conversione ricevuto da quest'ultimo, il giudice del rinvio si chiede se la conversione del diritto di usufrutto perpetuo su un bene immobile in diritto di piena proprietà debba essere considerata un'operazione di cui all'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva IVA, ossia un trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene ai sensi della legge. Tale giudice si chiede, altresì, se nella percezione dei canoni il comune di Wrocław agisca in qualità di soggetto passivo dell'IVA, oppure svolga un'attività in qualità di ente pubblico e, quindi, si applichi l'eccezione soggettiva all'assoggettamento all'IVA prevista dall'articolo 13, paragrafo 1, primo comma, della direttiva IVA. La Corte, nel rispondere alle questioni pregiudiziali, esegue una verifica in tre fasi: esamina se nella fattispecie sussiste una cessione di beni; verifica, di seguito, se è stata svolta un'attività economica; accerta, infine, se il Comune ha agito in qualità di ente pubblico. Nel percorrere i tre passi citati, la Corte chiarisce i caratteri delle tre nozioni di cessione di bene, attività economica e di ente pubblico non soggetto. Ricorda la sentenza che la nozione di «cessione di beni», di cui all'articolo 14, paragrafo 1, della direttiva IVA comprende qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario. L'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva dispone che, oltre all'operazione di cui al paragrafo 1 del medesimo articolo, è considerata una cessione di beni il trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in base ad un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge. Afferma la sentenza che tali operazioni previste dalla lettera a) del secondo paragrafo dell'art. 14, pur essendo qualificate come «cessioni di beni», hanno caratteristiche distinte da quelle di cui all'articolo 14, paragrafo 1: per il tenore letterale e dall'economia dell'articolo 14 della direttiva IVA, il paragrafo 2 costituisce una *lex specialis*, le cui condizioni di applicazione hanno carattere autonomo rispetto a quelle del paragrafo 1, che è *lex generalis* (v., in tal senso, sentenza del 13 giugno 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punto 36). Pertanto, secondo la Corte, la qualificazione del trasferimento in termini di «cessione di beni», ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), della direttiva IVA, esige il soddisfacimento di tre condizioni cumulative: vi deve essere un trasferimento del diritto di proprietà; tale trasferimento deve avvenire in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge; infine, deve essere versata un'indennità (sentenza del 13 giugno 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punto 37). Nel caso di specie, stante l'espropriazione per legge, la Corte ha ritenuto che l'indennità dovesse essere assoggettata a iva essendo rispettate tutte e tre le condizioni in ragione dei principi fissati dalla giurisprudenza della Corte. In particolare, secondo quest'ultima, affinché sussista il «pagamento di un'indennità», a norma dell'articolo 14, paragrafo 2, lettera a) è irrilevante, dato il carattere di *lex specialis* di tale disposizione, che un siffatto pagamento soddisfi tutti gli elementi costitutivi della nozione di cessione di beni effettuata «a titolo oneroso», di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della direttiva in parola (v., in tal senso, sentenza del 13 giugno 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punto 44). In secondo luogo, l'articolo 14, paragrafo 2, lettera a), si riferisce al «pagamento» di un'indennità, senza tuttavia fissare condizioni concernenti la natura o l'importo di tale indennità. In terzo luogo, al fine di determinare se la condizione relativa al pagamento di un'indennità sia soddisfatta, occorre unicamente dimostrare che l'indennità di cui trattasi sia direttamente connessa al trasferimento della proprietà e, successivamente, che il suo versamento sia stato effettivo, circostanza che spetta al giudice nazionale verificare (v., in tal senso, sentenza del 13 giugno 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punto 45). Per quanto riguarda, invece, la qualità di soggetto passivo del Comune, la Corte ha ritenuto presente l'esistenza di un'attività economica e ha escluso che il Comune abbia svolto alcuna attività amministrativa propria riferita alla percezione dell'indennità. Secondo la Corte e per pacifica disposizione dell'art.9, paragrafo 1, secondo comma, della direttiva IVA, infatti, rientrano nella nozione di «attività economica» anche le operazioni che comportano «lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità». La nozione di «sfruttamento» prescinde dalla forma giuridica degli atti dai suoi risultati e dai suoi scopi, essendo rilevante esclusivamente il fatto di trarre dal bene in questione introiti aventi carattere di stabilità, e risultando irrilevante, nel caso, che la conversione del diritto e la sua quantificazione siano state effettuate ai sensi della legge.

La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN