

# Le condizioni indispensabili affinché possa parlarsi di prestazione di servizi a titolo oneroso

di Elena Baruffaldi

Data di pubblicazione: 8-12-2025

*Non rientrano nella qualificazione di «prestazione di servizi a titolo oneroso» o non sono assimilabili a tale nozione – ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), e dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA – atti compiuti da un creditore ai fini del recupero del suo credito in una situazione in cui tali atti sono stati compiuti in assenza di un incarico o di un mandato da parte del debitore.*

## Guida alla lettura

La Settima Sezione della Corte di Giustizia, con la pronuncia C-535/24 dello scorso 2 ottobre 2025, si è soffermata sull'interpretazione della nozione di **prestazioni di servizi a titolo oneroso**, procedendo dalla disamina di un caso complesso in materia di recupero crediti.

## Il Caso

Un'impresa con sede in Bulgaria è stata sottoposta a una verifica fiscale per aver detratto l'Iva a monte relativa ad attività aventi a oggetto servizi forniti da studi legali stabiliti negli Stati Uniti.

La Società Bulgara, operante principalmente come *holding*, ha intrapreso operazioni materiali e legali a favore di una Fondazione benefica per recuperare le somme di denaro oggetto di un prestito concesso alla medesima.

La Fondazione aveva ottenuto il finanziamento allo scopo di organizzare un concerto volto a raccogliere fondi per sostenere i bambini colpiti dalla guerra, tuttavia, l'evento solidale non ebbe luogo per motivi alla medesima non imputabili, bensì a privati e società deputati alle attività organizzative, a cui furono destinati direttamente i finanziamenti della *holding*.

La Società creditrice, **in assenza di un accordo formale di incarico con la Fondazione debitrice**, si è quindi avvalsa di servizi legali, per recuperare le somme da coloro che non assolsero i propri impegni.

L'autorità fiscale nazionale, all'esito dei controlli esperiti, ha ritenuto che la *holding* avesse fornito alla Fondazione prestazioni di servizi legali a titolo gratuito, finanziando direttamente gli studi di recupero crediti. Ne è disceso un avviso di accertamento fiscale con cui è stato imposto alla Società creditrice l'obbligo di versamento dell'Iva, sino a quel momento evasa,

maggiorata da interessi legali.

La Società ha proposto ricorso avverso la decisione dell'organo di vigilanza dinanzi al Tribunale amministrativo.

### Il Rinvio Pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea

Il Tribunale amministrativo nel corso del procedimento principale ha ritenuto il "potere di rappresentanza" esercitato dalla Società bulgara non qualificabile come una prestazione di servizi. Le azioni legali sono state finanziate dalla *holding* non unicamente nell'interesse del debitore (la Fondazione), ma anche nel proprio interesse diretto, considerata la sua posizione di creditore.

Il giudice amministrativo, in particolare, osserva che la fattispecie, secondo il diritto civile nazionale bulgaro, si presta a divergenti qualificazioni giuridiche:

- azione surrogatoria, ossia sostituzione del debitore inerte per il recupero di un proprio credito;
- gestione di un affare per conto di terzi senza mandato;
- azione nel proprio interesse in qualità di creditore della Fondazione.

Il giudice amministrativo, in tale ambito di controversa interpretazione, decide di sospendere il procedimento in attesa della decisione della Corte di Giustizia UE in relazione alla seguente questione dirimente: *"se nella nozione "prestazione di servizi", di cui all'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva Iva o, rispettivamente, nella nozione di "prestazione di servizi a titolo gratuito", ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), di detta direttiva, rientrano gli atti giuridici e/o materiali compiuti, **in assenza di un incarico o di un mandato**, da un soggetto registrato ai fini del sistema comune dell'Iva volti, direttamente, al recupero di un credito a favore di un terzo e, indirettamente, al soddisfacimento del diritto di natura obbligatoria vantato dal soggetto registrato, autore di tali atti, nei confronti della persona nel cui interesse diretto gli atti controversi sono stati compiuti"*.

Per il giudice amministrativo la questione di dubbia interpretazione concerne, pertanto, **l'indispensabilità o meno della sussistenza di due dichiarazioni di volontà reciproche e concordanti quanto agli effetti perseguiti, affinché l'attività realizzata possa ascrivere alla nozione di "prestazione di servizi"**.

### La Decisione della Corte di Giustizia UE e la riformulazione della questione pregiudiziale.

L'art. 24, paragrafo 1, della Direttiva IVA, considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce una cessione di beni. Tuttavia, il Giudice del rinvio ha formulato un diverso quesito, concentrandosi sulla nozione di "**prestazione di servizi a titolo oneroso**". Il dubbio

ermeneutico posto all'attenzione della Corte riguarda la necessaria presenza di manifestazioni di volontà reciproche tra le parti.

La questione pregiudiziale è allora la seguente.

*“Se l’articolo 2, paragrafo 1, lettera c), e l’articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA debbano essere interpretati nel senso che rientrano nella definizione di «prestazione di servizi a titolo oneroso» o sono assimilabili a tale nozione, ai sensi di tali disposizioni, atti compiuti da un creditore ai fini del recupero del suo credito in una situazione in cui tali atti sono stati effettuati in assenza di un incarico o di un mandato da parte del debitore”.*

La Corte ribadisce un principio consolidato della sua giurisprudenza: *“una prestazione di servizi è effettuata «a titolo oneroso», ai sensi dell’articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva IVA, ed è, pertanto, imponibile soltanto **quando tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell’ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni**”.* Tale rapporto *“presuppone l’esistenza di un **nesso diretto** tra il servizio prestato e il **controvalore ricevuto** (cfr., in tal senso, sentenza del 26 ottobre 2023, GIS, C-249/22).*

Nel caso di specie, la Corte osserva i seguenti punti cruciali.

- Le parti in causa sono legate da un rapporto di finanziamento ponte che le vincola;
- **gli atti materiali e legali di recupero non sono stati oggetto di alcun accordo o rapporto giuridico** con la Fondazione, ossia il debitore, in cui siano state scambiate prestazioni reciproche relative specificamente a tali atti;
- la società bulgara **non sembra aver ricevuto alcun compenso** specifico dalla Fondazione per tali atti. E anche il successivo parziale rimborso del credito (come ammortamento), recuperato grazie all'azione legale, costituisce l'effetto dell'azione della società bulgara creditrice, ma **non un corrispettivo** eseguito dalla Fondazione per gli atti di recupero. Pertanto, **non un “controvalore ricevuto quale conseguenza diretta del servizio prestato.**

La Corte sottolinea, inoltre, in relazione al dubbio sollevato dal Tribunale Amministrativo circa l'inquadramento normativo della fattispecie, l'irrilevanza della qualificazione di diritto civile nazionale (come, ad esempio, azione surrogatoria, gestione di affare, azione nel proprio interesse etc.). **La direttiva IVA persegue, infatti, una definizione uniforme delle operazioni imponibili** e, dunque, un sistema comune. **Le nozioni di diritto dell'Unione devono essere, infatti, applicate indipendentemente da come il diritto nazionale inquadri eventuali rapporti extracontrattuali o altri rapporti giuridici di diritto civile tra creditore e debitore.**

La Corte affronta in seguito un secondo interrogativo giuridico, ossia se gli atti della Società creditrice possano rientrare nella nozione di **“prestazione di servizi a titolo gratuito assimilabile a una prestazione a titolo oneroso”.**

Ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della Direttiva IVA, difatti è assimilata a una

prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso – tra le altre – «...*la prestazione di servizi a titolo gratuito effettuata dal soggetto passivo per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa*». La ratio della norma è quello di impedire che “*un soggetto passivo o membri del suo personale ottengano in esenzione d'imposta prestazioni di servizi del soggetto passivo per le quali un privato avrebbe dovuto versare l'Iva*”( cfr. Corte di Giustizia Europea nel caso C-412/03).

La norma, come evidenzia la Corte, preserva dunque la “**parità di trattamento tra il soggetto passivo che fornisce servizi per il proprio uso privato o per fini estranei alla sua impresa e il consumatore finale che si procuri un servizio dello stesso tipo**”.

L'operazione materiale e legale perseguita dalla Società bulgara è stata posta in essere allo scopo preciso di recupero del proprio credito vantato nei confronti della Fondazione. Trattasi, pertanto, **di insieme di atti effettuati per fini non di certo estranei alla holding, in quanto compiuti per le esigenze e nell'interesse della stessa. Da ciò discende l'impossibilità di ricondurre il fine ultimo all'estraneità dell'attività di impresa.**

La Corte sottolinea che il guadagno che la Fondazione debitrice ha tratto dai servizi resi dal proprio creditore (consistente nell'ammortamento del prestito) costituisce solo una **conseguenza indiretta** degli atti di recupero, in quanto l'azione era in primo luogo finalizzata al recupero del proprio credito.

**Le condizioni di applicazione dell'assimilazione previste dall'art. 26, paragrafo 1, lettera b) della Direttiva IVA non sono soddisfatte.**

La Corte dichiara, per effetto delle argomentazioni esposte, che *non rientrano nella qualificazione di "prestazione di servizi a titolo oneroso" o sono assimilabili a tale nozione[...] atti compiuti da un creditore ai fini del recupero del suo credito in una situazione in cui tali atti sono stati compiuti in **assenza di un incarico o di un mandato** da parte del debitore.* In tal senso debbono interpretarsi l'art. 2, paragrafo 1, lettera c), e l'art. 26, paragrafo 1, lettera b), della Direttiva IVA.

#### SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

2 ottobre 2025 (\*)

« Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 2, paragrafo 1, lettera c) – Prestazioni di servizi a titolo oneroso – Articolo 24, paragrafo 1 – Prestazione di servizi – Articolo 26, paragrafo 1, lettera b) – Prestazione di servizi a titolo gratuito assimilabile a una prestazione di servizi a titolo oneroso – Recupero del credito – Recupero del credito a favore di un terzo».

Nella causa C?535/24,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dall'Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunale amministrativo di Veliko Tarnovo, Bulgaria), con decisione del 22 luglio 2024, pervenuta in cancelleria il 6 agosto 2024, nel procedimento

**«Svilosa» AD**

contro

**Direktor na Direksia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Veliko Tarnovo,**

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da M. Gavalec, presidente di sezione, Z. Csehi e F. Schalin (relatore), giudici,

avvocato generale: A. Rantos

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la «Svilosa» AD, da S. Ilieva e T.D. Tabakov, advokati;
- per il Direktor na Direksia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Veliko Tarnovo, da B. Nikolov;
- per la Commissione europea, da M. Björkland e D. Drambozova, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

**Sentenza**

- 1** La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 24, paragrafo 1, e dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).
- 2** Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la «Svilosa» AD e il Direktor na Direksia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» – Veliko Tarnovo (direttore della direzione «Ricorsi e prassi in materia tributaria e di previdenza sociale» di Veliko Tarnovo, Bulgaria) (in prosieguo: il «Direktor») in merito a un avviso di accertamento

fiscale relativo all'imposta sul valore aggiunto (IVA).

## **Contesto normativo**

### ***Diritto dell'Unione***

3 In virtù dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva IVA, sono soggette a IVA le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale.

4 Ai sensi dell'articolo 24, paragrafo 1, di tale direttiva:

«Si considera “prestazione di servizi” ogni operazione che non costituisce una cessione di beni».

5 L'articolo 26, paragrafo 1, di detta direttiva così dispone:

«Sono assimilate a prestazioni di servizi a titolo oneroso le operazioni seguenti:

(...)

b) la prestazione di servizi a titolo gratuito effettuata dal soggetto passivo per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa».

### ***Diritto bulgaro***

#### *Lo ZDDS*

6 L'articolo 8 dello Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (legge in materia di imposta sul valore aggiunto) (DV n. 97, del 5 dicembre 2017; in prosieguo: lo «ZDDS») prevede che per «servizio», ai sensi di tale legge, si intenda tutto ciò che ha valore, ma non è un prodotto, né denaro circolante, né una valuta estera, utilizzati come mezzo di pagamento.

7 Ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, dello ZDDS, si considera «prestazione di servizi» qualsiasi operazione con cui viene erogato un servizio.

8 L'articolo 9, paragrafo 3, punto 2, dello ZDDS dispone che si considera come prestazione di servizi a titolo oneroso anche la prestazione, senza corrispettivo, di un servizio per l'uso privato del soggetto passivo persona fisica, del proprietario, del personale o per scopi diversi dall'attività economica autonoma del soggetto passivo.

#### *Lo ZZD*

9 L'articolo 60, paragrafo 1, dello Zakon za zadalzheniata

10 i dogovorite (legge sulle obbligazioni e sui contratti) (DV n. 275, del 22 novembre 1950; in

prosieguo: lo «ZZD») stabilisce che chi, senza esservi autorizzato, assume scientemente la gestione di un affare altrui è tenuto a continuarne la gestione finché l'interessato non sia in grado di provvedervi.

- [11](#) L'articolo 61, paragrafo 1, dello ZZD prevede che qualora la cura e la gestione dell'affare abbiano avuto luogo correttamente nell'osservanza dell'interesse altrui, l'interessato debba adempiere le obbligazioni assunte a suo nome, debba tenere indenne il gestore di quelle assunte in nome proprio e rimborsargli tutte le spese necessarie o utili oltre agli interessi a decorrere dal giorno in cui le spese stesse sono state sostenute.
- [12](#) Ai sensi dell'articolo 61, paragrafo 2, dello ZZD, se l'affare è stato gestito anche nel proprio interesse, l'interessato è responsabile solo nei limiti dell'arricchimento.
- [13](#) L'articolo 134, paragrafo 1, dello ZZD prevede che il creditore possa esercitare i diritti patrimoniali del debitore qualora l'inerzia del debitore metta in pericolo il soddisfacimento delle pretese del creditore, salvo che si tratti di diritti il cui esercizio dipende esclusivamente dalla decisione personale del debitore.

### **Procedimento principale e questione pregiudiziale**

- [14](#) La Svilosa è una società commerciale con sede in Bulgaria che opera principalmente come holding. Il 15 dicembre 2022 tale società è stata oggetto di una verifica fiscale vertente, in particolare, sui periodi d'imposta a titolo di IVA compresi tra il 1° dicembre 2016 e il 31 dicembre 2020. Nel corso di detta verifica è stato accertato che la Svilosa aveva detratto l'IVA a monte relativa a prestazioni aventi ad oggetto servizi legali forniti da studi legali stabiliti negli Stati Uniti.
- [15](#) Tali servizi legali erano diretti a recuperare le somme versate nell'ambito di un prestito concesso dalla Svilosa alla fondazione «Mir za teb, mir za men» (in prosieguo: la «Fondazione») al fine di organizzare un concerto volto a raccogliere fondi per sostenere i bambini colpiti dalla guerra. L'importo del prestito non era stato versato sul conto della Fondazione, ma era stato messo direttamente a disposizione di persone e società che dovevano farsi carico dell'organizzazione di tale concerto. Quest'ultimo non ha infine avuto luogo, per ragioni non imputabili alla Fondazione, e la Svilosa si è quindi avvalsa dei servizi di studi legali per citare in giudizio i diversi soggetti che non avevano rispettato i loro impegni.
- [16](#) In esito alla verifica fiscale, la Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Veliko Tarnovo (direzione territoriale dell'agenzia nazionale delle entrate di Veliko Tarnovo, Bulgaria) ha adottato, in data 9 novembre 2023, un avviso di accertamento fiscale. Tale avviso è stato confermato dal Direktor, il quale ha deciso che la Svilosa doveva versare, a titolo di IVA, un importo di 517 976,16 leva bulgari (BGN) (circa EUR 260 000), maggiorato degli interessi. A tal riguardo, il Direktor ha ritenuto che la Fondazione avesse autorizzato un rappresentante legale della Svilosa a rappresentarla presso gli studi legali di cui trattasi e che la Svilosa avesse finanziato le prestazioni di questi ultimi, senza tuttavia essere stata retribuita dalla Fondazione. Pertanto, la Svilosa avrebbe fornito alla Fondazione prestazioni di servizi a titolo gratuito.

[17](#) La Svilosa ha proposto ricorso avverso tale decisione dinanzi all'Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunale amministrativo di Veliko Tarnovo), giudice del rinvio. Tale giudice è del parere che l'esercizio di un potere di rappresentanza non debba essere considerato una prestazione di servizi. Peraltro, a suo avviso, la Fondazione ha conferito mandato non alla Svilosa, bensì a una persona fisica per rappresentarla. Esso rileva altresì che le fatture dei servizi prestati dagli studi legali sono state emesse nei confronti della Svilosa e che quest'ultima ha anche sostenuto il costo di tali servizi. Inoltre, Il giudice del rinvio osserva che il finanziamento e la scelta di tali studi legali, che hanno rappresentato la Fondazione dinanzi ai giudici americani, sono stati effettuati nell'interesse diretto di quest'ultima, ma anche nell'interesse indiretto della Svilosa in quanto creditrice della Fondazione. Detto giudice constata altresì che una parte dell'importo dovuto dalla Fondazione, che aveva potuto essere recuperato in seguito all'attività svolta dagli studi legali, è stata versata direttamente sul conto della Svilosa. Tale rimborso è stato trattato dalle parti del contratto di prestito come un ammortamento.

[18](#) Alla luce di tali considerazioni, il giudice del rinvio individua due possibilità per trattare giuridicamente la causa di cui è investito dal punto di vista del diritto bulgaro. Sotto un primo profilo, potrebbe trattarsi di un'azione indiretta che consentirebbe al creditore di agire per il recupero dei crediti del suo debitore in caso di inerzia di quest'ultimo. Sotto un secondo profilo, si potrebbe ritenere che la Svilosa abbia gestito un affare per conto di terzi senza esservi stata autorizzata nonché nel proprio interesse in quanto creditrice della Fondazione.

[19](#) Secondo il giudice del rinvio, affinché sussista una prestazione di servizi, sono necessarie due dichiarazioni di volontà reciproche delle parti concordanti quanto agli effetti giuridici perseguiti. Nel caso di specie, tale condizione non sarebbe soddisfatta. Detto giudice si interroga tuttavia sull'interpretazione delle nozioni pertinenti della direttiva IVA.

[20](#) Date tali circostanze, l'Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunale amministrativo di Veliko Tarnovo) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se nella nozione “prestazione di servizi” di cui all'articolo 24, paragrafo 1, della [direttiva IVA] o, rispettivamente, nella nozione di “prestazione di servizi a titolo gratuito” ai sensi dell'articolo [26], paragrafo 1, lettera b), di detta direttiva, rientrano gli atti giuridici e/o materiali compiuti, in assenza di un incarico o di un mandato, da un soggetto registrato ai fini del sistema comune [dell'IVA] volti, direttamente, al recupero di un credito a favore di un terzo e, indirettamente, al soddisfacimento del diritto di natura obbligatoria vantato dal soggetto registrato, autore di tali atti, nei confronti della persona nel cui interesse diretto gli atti controversi sono stati compiuti».

### **Sulla questione pregiudiziale**

[21](#) Secondo la giurisprudenza della Corte, nell'ambito della cooperazione tra essa e i giudici nazionali istituita dall'articolo 267 TFUE, spetta alla Corte fornire al giudice nazionale una risposta utile che gli consenta di dirimere la controversia sottopostagli. Alla luce di ciò, alla Corte incombe, se del caso, riformulare le questioni che le sono state sottoposte. In questo la



Corte è tenuta a trarre dall'insieme degli elementi forniti dal giudice nazionale gli elementi del diritto dell'Unione che richiedano un'interpretazione, tenuto conto dell'oggetto della controversia [sentenza del 6 ottobre 2021, A (Attraversamento di frontiere a bordo di imbarcazione da diporto ), C?35/20, EU:C:2021:813, punto 46 e giurisprudenza citata].

22 Nel caso di specie, per quanto riguarda la domanda di interpretazione della nozione di «prestazione di servizi», si deve constatare che è considerata tale, in forza dell'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva IVA, ogni operazione che non costituisce una cessione di beni. Tuttavia, nella misura in cui il giudice del rinvio si interroga sull'esistenza di un requisito di dichiarazioni di volontà reciproche delle parti al fine di poter qualificare un'operazione come «prestazione di servizi», si deve intendere che, con la sua questione, esso cerchi, in realtà, di ottenere un'interpretazione della nozione di «prestazione di servizi a titolo oneroso», di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva IVA. Infatti, conformemente a quest'ultima disposizione, sono soggette all'IVA solo le prestazioni di servizi effettuate «a titolo oneroso» nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale. Inoltre, il giudice del rinvio chiede chiarimenti sul significato della nozione di prestazione di servizi a titolo gratuito assimilabile a una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso, ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA.

23 Pertanto, non occorre procedere all'interpretazione della nozione di «prestazione di servizi», di cui all'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva IVA, bensì interpretare la nozione di «prestazione di servizi a titolo oneroso», di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), di detta direttiva e all'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della stessa.

24 In tali circostanze, si deve ritenere che, con la sua questione, tale giudice chieda, in sostanza, se l'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), e l'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA debbano essere interpretati nel senso che rientrano nella definizione di «prestazione di servizi a titolo oneroso» o sono assimilabili a tale nozione, ai sensi di tali disposizioni, atti compiuti da un creditore ai fini del recupero del suo credito in una situazione in cui tali atti sono stati effettuati in assenza di un incarico o di un mandato da parte del debitore.

25 In primo luogo, per quanto riguarda la nozione di «prestazione di servizi a titolo oneroso», dalla giurisprudenza della Corte risulta che una prestazione di servizi è effettuata «a titolo oneroso», ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva IVA, ed è, pertanto, imponibile soltanto quando tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni. In tale contesto, la Corte ha ripetutamente statuito che la nozione di «prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso», ai sensi della medesima disposizione, presuppone l'esistenza di un nesso diretto tra il servizio prestato e il controvalore ricevuto (v., in tal senso, sentenza del 26 ottobre 2023, GIS, C?249/22, EU:C:2023:813, punto 33 e giurisprudenza citata).

26 Nel caso di specie, è pacifico che, in forza di un contratto di finanziamento ponte che le vincola, la Svilosa ha concesso un prestito alla Fondazione. Per contro, gli atti compiuti dalla Svilosa al fine di recuperare gli importi da essa versati a terzi nell'ambito di detto prestito non sono stati oggetto di alcun accordo o altro rapporto giuridico con la Fondazione nel corso del quale siano state scambiate reciproche prestazioni riguardanti specificamente tali atti. In ogni

caso, la Svilosa non sembra aver ricevuto alcun compenso dalla Fondazione in relazione a detti atti.

- [27](#) In tale contesto, occorre aggiungere che è irrilevante la circostanza che la Svilosa abbia potuto, a seguito di procedimenti condotti negli Stati Uniti, recuperare una parte del credito da essa vantato nei confronti della Fondazione. Infatti, il versamento degli importi così recuperati non sembra essere stato eseguito come corrispettivo, da parte della Fondazione, degli atti di recupero effettuati dalla Svilosa. Pertanto, tali atti non possono essere considerati come una prestazione di servizi a titolo oneroso.
- [28](#) Infine, il fatto che l'interpretazione del diritto civile nazionale possa condurre a una conclusione diversa non è determinante. Occorre ricordare che la direttiva IVA istituisce un sistema comune dell'IVA basato, in particolare, su una definizione uniforme delle operazioni imponibili (v., in tal senso, sentenza del 20 giugno 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punto 39). Occorre quindi applicare le nozioni di diritto dell'Unione indipendentemente dalla circostanza che, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, possano essere instaurati rapporti extracontrattuali o altri rapporti giuridici di diritto civile nazionale tra un creditore e il suo debitore.
- [29](#) Pertanto, atti di recupero effettuati da un creditore presso un terzo in assenza di un incarico o di un mandato da parte del debitore non possono essere qualificati come «prestazioni di servizi a titolo oneroso» a favore di tale debitore, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva IVA.
- [30](#) In secondo luogo, dall'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA risulta che è assimilata a una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso la prestazione di servizi a titolo gratuito effettuata dal soggetto passivo per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa. Lo scopo di tale disposizione è di garantire la parità di trattamento tra il soggetto passivo che fornisca servizi per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale e il consumatore finale che si procuri un servizio dello stesso tipo (v., in tal senso, sentenza del 17 novembre 2022, GE Aircraft Engine Services, C-607/20, EU:C:2022:884, punto 25 e giurisprudenza citata).
- [31](#) A tal riguardo, occorre rilevare che gli atti della Svilosa sono stati posti in essere ai fini del recupero del credito da essa detenuto nei confronti della Fondazione. Orbene, non si può ritenere che atti compiuti per le esigenze e nell'interesse di un'impresa siano stati effettuati a fini estranei a tale impresa. Occorre rilevare che il vantaggio che la Fondazione potrebbe aver tratto dagli atti di recupero della Svilosa, consistente nell'ammortamento di una parte del prestito, costituisce solo una conseguenza indiretta degli atti di recupero di cui trattasi.
- [32](#) Alla luce degli elementi che precedono e fatte salve le verifiche che spetta al giudice del rinvio condurre, le condizioni di applicazione dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA non risultano soddisfatte nel caso di specie.
- [33](#) Sulla base dell'insieme delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), e l'articolo 26,

paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA devono essere interpretati nel senso che non rientrano nella qualificazione di «prestazione di servizi a titolo oneroso» o non sono assimilabili a tale nozione, ai sensi di tali disposizioni, atti compiuti da un creditore ai fini del recupero del suo credito in una situazione in cui tali atti sono stati compiuti in assenza di un incarico o di un mandato da parte del debitore.

### **Sulle spese**

34 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Settima Sezione) dichiara:

**L'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), e l'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che non rientrano nella qualificazione di «prestazione di servizi a titolo oneroso» o non sono assimilabili a tale nozione, ai sensi di tali disposizioni, atti compiuti da un creditore ai fini del recupero del suo credito in una situazione in cui tali atti sono stati compiuti in assenza di un incarico o di un mandato da parte del debitore.**

Firme