

Giurisprudenza

## L'allestimento di saloni nautici paga l'Iva nel luogo della prestazione

23 Marzo 2006

**E' previsto il ricorso ad una serie di regole per stabilirne la rilevanza al fine di evitare fenomeni di doppia imposizione o mancata tassazione**



Con la sentenza emessa il 9 marzo, a definizione del procedimento C-114/05, la Corte di Giustizia affronta la spinosa questione dell'individuazione della localizzazione impositiva delle prestazioni di servizi alla luce dei criteri contenuti nell'articolo 9 della sesta direttiva. Al centro della controversia una società, la

*Gillan Beach Ltd*, che aveva organizzato a Nizza due saloni nautici.

Con la sentenza emessa il 9 marzo, a definizione del procedimento C-114/05, la Corte di Giustizia affronta la spinosa questione dell'individuazione del luogo di imposizione delle prestazioni di servizi alla luce dei criteri contenuti nell'articolo 9 della sesta direttiva che, onde evitare fenomeni di doppia di imposizione o mancata tassazione, prevede una serie di criteri, tra loro alternativi, per stabilire con certezza in quale luogo una prestazione di servizi debba considerarsi rilevante ai fini dell'applicazione dell'imposta.

### **Il principio di carattere generale**

L'articolo 9, al paragrafo 1, enuncia un principio di carattere generale secondo cui "*si considera luogo di una prestazione di servizi il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito un centro di attività stabile, a partire dal quale la prestazione di servizi viene resa o, in mancanza di tale sede o di tale centro di attività stabile, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale*". Tale criterio generale finisce, di fatto, però, per avere una applicazione pressochè residuale atteso che i successivi paragrafi propongono dei criteri derogatori basati sul luogo di esecuzione della prestazione di residenza del committente o del materiale utilizzo della prestazione medesima. Ed è proprio sull'interpretazione di questi ulteriori criteri di

individuazione del luogo di imponibilità della prestazione che si incentra la valutazione dei giudici comunitari.

### **L'origine della controversia**

L'innescò della controversia è stato dato dalla richiesta di rimborso dell'Iva assolta per l'acquisto di beni e servizi fatta, all'Amministrazione fiscale francese, da una società straniera, la *Gillan Beach Ltd*, che aveva organizzato a Nizza due saloni nautici. Nel corso di tali manifestazioni la *Gillan* ha fornito agli espositori una serie di prestazioni comprendenti, oltre all'attrezzatura e alla messa a disposizione di stand e supporti tecnico-informatici, anche servizi di *reception*, *hosting* e sorveglianza per i natanti esposti.

### **La giustificazione della richiesta**

La predetta richiesta di rimborso veniva avanzata sulla scorta della previsione normativa contenuta nell'ottava direttiva del Consiglio che detta regole uniformi per garantire, in ambito Ue, l'omogeneità di trattamento per l'erogazione dei rimborsi Iva agli operatori comunitari non residenti nei Paesi membri in cui sono stati assoggettati all'imposta per operazioni connesse allo svolgimento della loro attività o professione. In particolare, l'articolo 2 dell'ottava direttiva definisce la nozione di "*soggetto passivo non residente*" all'interno del Paese puntualizzando che si considera tale il soggetto passivo di cui all'articolo 4 della sesta direttiva che "*non ha fissato in tale Paese né la sede della propria attività economica né costituito un centro di attività stabile dal quale sono svolte le operazioni né, in mancanza di detta sede o di detto centro di attività, stabile, il suo domicilio o la sua residenza abituale e che (ed è questo il punto che ci interessa ai fini della presente controversia n.d.r.), non ha effettuato alcuna cessione di beni o prestazioni di servizi che si considera localizzata in tale Paese*".

### **La posizione dell'Amministrazione fiscale francese**

Sulla base di tale nozione, l'Amministrazione fiscale francese ha rifiutato l'erogazione del richiesto rimborso alla società *Gillan Beach Ltd* ritenendo che non fossero soddisfatte le condizioni prescritte dal richiamato articolo 2 dell'ottava direttiva atteso che la *Gillan* aveva svolto una serie di prestazioni di servizi in Francia. In particolare, il governo francese rilevava che, ai sensi dell'articolo 9, n. 2, lettera c) della sesta direttiva, secondo cui "*il luogo delle prestazioni aventi per oggetto attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche .... o affini, ivi comprese quelle degli organizzatori di dette attività ... è quello in cui tali prestazioni sono materialmente eseguite*" la *Gillan* aveva svolto in Francia tutte le operazioni per le quali richiedeva il rimborso dell'imposta. Pertanto, a parere dell'Amministrazione francese, non realizzandosi le condizioni cui l'articolo 2 dell'ottava direttiva subordina la restituzione dell'Iva, tale richiesta doveva essere rigettata.

### **L'intervento della Corte di Giustizia**

La questione è stata sottoposta al vaglio della Corte di Giustizia in quanto il giudice del rinvio ha ritenuto che la materia in causa concernesse l'applicazione del diritto comunitario. I giudici hanno preliminarmente rilevato che, come già chiarito in premessa, l'articolo 9 contiene le regole che valgono a dirimere le questioni attinenti alla competenza degli Stati membri in ordine alla legittimità della pretesa impositiva per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi. In particolare, rifacendosi ad un precedente orientamento giurisprudenziale, la Corte ha riconosciuto che, pur se nella generalità dei casi il legislatore comunitario ha inteso far coincidere il luogo delle prestazioni di servizi con il luogo in cui il prestatore ha stabilito la sede della sua attività professionale, pur tuttavia occorre, in taluni casi, fissare tale luogo nel Paese del destinatario della prestazione, in particolare per le prestazioni di servizi tra soggetti di imposta, il cui costo è compreso nel prezzo dei beni. Questa è, per l'appunto, la *ratio* sottesa al criterio contenuto nell'articolo 9, n. 2, lettera c) della sesta direttiva che ancora il luogo delle prestazioni di servizi aventi ad oggetto attività ricreative, artistiche o sportive al luogo in cui tali attività vengono materialmente eseguite.

### **Alcuni casi particolari**

In tali casi il legislatore comunitario ha ritenuto che *"qualora il prestatore fornisca i servizi nello Stato in cui tali prestazioni sono materialmente eseguite e l'organizzatore della manifestazione riscuota nello stesso Stato l'Iva diretta a gravare sul consumatore finale, l'Iva, che ha come base imponibile tutte quelle prestazioni il cui costo rientra nel prezzo della prestazione globale pagata dal consumatore finale, deve essere versata a tale Stato e non a quello in cui il prestatore ha fissato la sede della sua attività economica"* (sentenza C.G.C.E. C-327/94).

### **La valutazione successiva**

Fatta tale premessa ed individuata la finalità sottesa ai criteri impositivi di cui al predetto articolo 9, n. 2, lettera c), i giudici si soffermano a valutare, *de facto*, la natura delle prestazioni erogate in concreto dalla *Gillan* in Francia per l'allestimento dei saloni nautici al fine di verificare se le prestazioni in oggetto rientrano nell'ambito delle c.d. "attività affini" alle attività ricreative e sportive richiamate dall'articolo citato. La Corte rileva, a tal proposito, l'opportunità di fornire una interpretazione omogenea per garantire l'applicazione uniforme del diritto in ambito comunitario e scongiurare casi doppia imposizione di "salto" nell'imposizione. I giudici insistono sulla necessità di procedere a una analisi ermeneutica che tenga conto non soltanto dell'interpretazione testuale ma anche delle finalità della normativa di riferimento.

### **Le conclusioni**

Alla luce di tali premesse, la Corte ritiene che *"un'attività debba definirsi affine, ai sensi dell'articolo 9, n. 2, della sesta direttiva qualora comporti caratteristiche che sono pure presenti nelle altre categorie di attività enumerate in tale disposizione e che giustificano, nei confronti di tale obiettivo, che tali attività rientrino in detta disposizione."* Pertanto, considerato che le caratteristiche comuni delle varie categorie di prestazioni di cui al predetto articolo 9, n. 2 consistono essenzialmente nel

fatto che trattasi di prestazioni rivolte a una pluralità di destinatari che partecipano a vario titolo ad eventi culturali, ricreativi o sportivi e che tali prestazioni vengono erogate in occasione di eventi e manifestazioni, la Corte ritiene che le prestazioni fornite in tali occasioni dagli organizzatori di fiere e saloni debbano rientrare tra quelle contemplate dal predetto articolo 9. Ciò comporta, di conseguenza, che le prestazioni fornite dalla Gillan Ltd possono astrattamente ricondursi alla previsione normativa di cui all'articolo 9, n. 2, lett.c) della sesta direttiva e considerarsi imponibili nel luogo in cui sono state effettuate. Ma, essendo tali prestazioni svolte in Francia da parte di una società non residente, ciò che conta, per la soluzione della presente vertenza, è che non sembrano sussistere le condizioni per l'applicazione dell'articolo 2 dell'ottava direttiva ai fini dell'erogazione del rimborso.

di

**Raffaella Salerno**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/lallestimento-saloni-nautici-paga-liva-nel-luogo-della-prestazione>