

Giurisprudenza

Corte UE, la fornitura di personale non paga l'Iva in certi settori

2 Aprile 2010

È la conclusione a cui sono pervenuti gli eurogiudici con la sentenza pronunciata nell'ambito del procedimento C-79/09



Nel rispetto della procedura di cui all'articolo 226 CE, cd. procedura di infrazione, la Commissione europea ha sollevato una questione sulla concessione di una esenzione fiscale ai fini Iva da parte del regno dei Paesi Bassi. L'esenzione era concessa per la fornitura di personale nel settore socio-culturale, della sanità, istruzione, euro-regioni e della mobilità del personale. In altri termini nel procedimento C-79/09 si affronta il problema normativo riguardante la fornitura di personale,

ovvero è stata analizzata la situazione per verificare se è possibile ritenere soddisfatte le condizioni per le quali sussiste la possibilità di concedere o meno l'esenzione Iva. La posizione sostenuta dalla Commissione è nel senso che il regno dei Paesi Bassi concedendo l'esenzione è venuto meno agli obblighi di cui agli articoli 2, comma 1, lettera c), 13, 24, comma 1 e 132 della direttiva 2006/112 in materia di Iva.

La normativa comunitaria e internazionale

Il riferimento normativo comunitario è costituito dalla direttiva 2006/112 in materia di Iva che all'articolo 2, comma 1, sub c), dispone, tra le altre cose, l'assoggettamento a Iva delle prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale. Inoltre, ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1 è soggetto passivo colui che, in maniera autonoma e indipendente, esercita attività di carattere commerciale, senza

avere rilevanza lo scopo o i risultati di questa attività. Viene considerato come attività economica ogni attività di produttore, commerciante o prestatore di servizi, comprese le attività minerarie, agricole e le libere professioni. Inoltre, si considera come un'attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti con carattere di stabilità. L'articolo 13 della direttiva prevede che Stati, regioni, dipartimenti, comuni ed altri enti pubblici non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche laddove nell'esercizio di tali attività percepissero un qualunque introito costituito da diritti, canoni, contributi o pagamenti. Tuttavia, però, tali autorità devono essere considerate come soggetti passivi nella misura in cui il mancato assoggettamento provocherebbe distorsioni di concorrenza di una certa rilevanza. Venendo alle attività esenti, sono tassativamente indicate dalla normativa.

Le attività esenti

In particolare gli Stati membri esentano, a titolo esemplificativo, l'ospedalizzazione e le cure mediche in connessione con l'esercizio delle professioni mediche, i servizi e le forniture di beni strettamente connessi con il benessere e la sicurezza sociale, l'educazione dei bambini o dei giovani, la scuola o l'università di formazione o di riqualificazione nonché talune prestazioni di servizi culturali. In considerazione dell'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 si considera servizio ogni operazione che non costituisca una cessione di beni. Per servizi si deve intendere ogni operazione che non costituisce cessione di beni.

Altrettanto importante è quanto stabilito nel paragrafo 1, lettera B), secondo cui gli Stati membri possono introdurre ogni necessaria limitazione alle esenzioni oggetto della presente trattazione. Ecco che l'articolo 134 della direttiva 2006/112 dispone che le cessioni di beni e servizi non sono esentabili secondo l'articolo 132, paragrafo 1 quando non sono essenziali per il compimento di operazioni esenti o se sono principalmente destinati ad operazioni in diretta concorrenza con quelle di imprese commerciali soggette all'Iva. Per altro verso tra i regolamenti internazionali ha rilievo il protocollo addizionale alla Convenzione-quadro europea sulla cooperazione transfrontaliera delle collettività o autorità territoriali, la quale mira ad agevolare ed estendere tale cooperazione nelle regioni di confine, attraverso la creazione, da parte delle autorità locali o regionali, di organizzazioni che comunemente sono note come Euro-regioni.

La normativa nazionale

La norma di riferimento in ambito nazionale è costituita dall'articolo 11, legge IVA 28 giugno 1968. Ai sensi di detto articolo sono esenti da IVA, fermo restando il rispetto di talune condizioni contenute in apposito regolamento amministrativo, l'assistenza fornita alle persone ospitati in istituti, la fornitura di beni e servizi sociali e culturali, servizi sanitari prestati in connessione con

l'esercizio delle professioni mediche e paramediche, comprese quelle degli psicologi ed infine i servizi di assistenza a persone in condizioni particolari. Vanno, infine, annoverati la fornitura di servizi di istruzione compresi i servizi ad essi strettamente connessi. Con riferimento alla fornitura di beni e servizi strettamente connessi, questi sono esclusi dall'esenzione nel caso in cui si tratti di servizi non necessari per lo svolgimento delle attività esenti o se riferiti ad attività svolte in diretta concorrenza con le attività delle imprese commerciali.

Un'altra importante norma di riferimento è l'ordinanza del 14 marzo 2007, in materia di imposta sul valore aggiunto. In tale ordinanza con riguardo alla fornitura di personale sono stabilite regole per la fornitura di personale in alcuni settori anche con riferimento alla esenzione in materia di Iva. In particolare le cessioni di beni e servizi non sono esenti nella fattispecie in cui non risultano essenziali per il compimento di operazioni esenti o se le operazioni sono svolte in diretta concorrenza con quelle di imprese commerciali soggette all'Iva.

La questione pregiudiziale

La questione pregiudiziale verte principalmente sull'applicazione della normativa in materia di fornitura di personale dove un datore di lavoro mette a disposizione di un altro datore un lavoratore, qualificato e specializzato, sotto la direzione e supervisione di quest'ultimo datore di lavoro. Dunque siffatta fattispecie è di norma un'operazione imponibile Iva salvo talune eccezioni. È proprio sulla concessione dell'esenzione Iva in tale ambito che la Commissione europea ha avviato la procedura per inadempimento nei confronti del regno dei Paesi Bassi. La fattispecie è piuttosto articolata in quanto diversi sono i settori interessati dalla contestata applicazione agevolata dell'Iva. Il riferimento è alla fornitura di personale nel settore socio-culturale, della sanità, dell'istruzione e della mobilità transfrontaliera di personale qualificato appartenente alla Pubblica Amministrazione. Ai fini dell'esenzione Iva per ciascun settore sono previste delle condizioni che una volta soddisfatte permettono di usufruire dell'esenzione. La Commissione ha sollevato due obiezioni principali. La prima verte sulla violazione dell'articolo 132 della direttiva 2006/112, per la concessa esenzione dall'IVA delle prestazioni di personale e culturale i settori sociali, sanitari e istruzione. Con la seconda si sottolinea la violazione dell'articolo 13 della direttiva, laddove si preveda l'esenzione Iva nell'ambito della fornitura transfrontaliera, tra euro-regioni, di personale qualificato della Pubblica Amministrazione nell'ottica di promozione della mobilità professionale. Nell'ambito di una procedura di infrazione portata avanti ai sensi dell'articolo 226 CE, è compito della Commissione accertare l'esistenza della violazione che deve fornire alla Corte gli elementi necessari volti a dimostrare l'esistenza dell'inadempimento contestato.

La posizione della Corte

Gli eurogiudici hanno esaminato se la Commissione abbia stabilito, nel ricorso proposto, se la fornitura di personale nei settori socio-culturali, sanità e istruzione non rientri nel concetto di operazioni "strettamente connesse" (articolo 132, comma 1, lettera b), g) i), della direttiva 2006/112). Va aggiunto che può essere richiamata la giurisprudenza relativa all'articolo 13, comma 1, della sesta direttiva, le cui misure corrispondono a quelle dell'articolo 132, comma 1, della direttiva 2006/112. In sostanza questa disposizione esenta da Iva talune attività di interesse generale. Tuttavia, non tutte le attività di interesse generale possono essere esentate, ma solo quelle che sono elencate e descritte in modo particolareggiato. L'articolo 132, comma 1, lettera b), g), ed i), della direttiva 2006/112 non definisce i concetti di operazioni "strettamente connesse" in essa contenute. Tuttavia, una prestazione può essere considerata accessoria ad una prestazione principale, se migliora le condizioni del servizio principale.

I rilievi nei riguardi della Commissione

Dalle argomentazioni addotte dalla Commissione si evince la mancata dimostrazione della prima obiezione in quanto non è stata fornita prova circa il fatto che la disponibilità di personale, previste dal decreto del 2007, nei settori in questione costituisce un fine a sé e non un modo per migliorare il servizio principale. Nella seconda censura, la Commissione sostiene che la messa a disposizione di personale di enti pubblici a "euro-regioni" e la promozione della mobilità professionale, come previsto dal decreto 2007, al di fuori dell'attività nucleare, è soggetto passivo secondo l'articolo 13, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, in quanto l'attività non viene eseguita da organismi pubblici intesi come "pubbliche autorità" e che tali attività comportano una distorsione della concorrenza. Anche riguardo a questa censura è stato rilevato come la Commissione abbia ommesso di fornire gli elementi di prova sufficienti a provare l'infrazione contestata in base alla condizione relativa all'esercizio della attività di "autorità pubbliche" (articolo 13, comma 1, direttiva 2006/112). Per altro verso, gli eurogiudici hanno sottolineato come la Commissione abbia ommesso di fornire alla Corte elementi di prova sufficienti per dimostrare l'esistenza di una "distorsione di una certa importanza" (articolo 13, paragrafo 1, secondo comma, direttiva 2006/112).

Considerate le insufficienti argomentazioni della Commissione gli eurogiudici hanno dichiarato anche il secondo motivo di ricorso respinto in quanto infondato. Di conseguenza i togati della Corte europea hanno dichiarato respinto il ricorso intero ritenendolo, appunto, infondato e condannando la Commissione alle spese di giudizio.

di

Andrea De Angelis

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corte-ue-fornitura-personale-non-paga-liva-certi-settori>