

Giurisprudenza

## Corte Ue: per i corsi formativi Iva nel Paese della prestazione

13 Marzo 2019

All'esame degli eurogiudici la corretta interpretazione delle disposizioni europee relative al luogo di imposizione delle attività riguardanti l'accesso a manifestazioni educative



I corsi in contabilità e gestione aziendale, forniti da una società svedese, in un altro Stato membro, a soggetti passivi con attività economica o stabile organizzazione in Svezia, devono essere considerati, in base all'articolo 53 della direttiva Iva, servizi relativi all'accesso a manifestazioni e scontano l'imposta nel luogo della prestazione (C-647/17).

### La fattispecie e la questione pregiudiziale

I giudici della Corte Ue sono stati chiamati a esaminare una controversia pendente tra l'amministrazione fiscale svedese e una società che risulta interamente detenuta da una associazione professionale di consulenti nei settori della contabilità, della gestione e delle retribuzioni. In discussione, un avviso di accertamento relativo all'applicazione dell'Iva sulla fornitura di attività di formazione in contabilità e gestione aziendale, della durata di cinque giorni, in un altro Stato membro, a soggetti la cui attività economica ha sede in Svezia o che lì dispongono di una stabile organizzazione.

In tale ambito, la società svolge formazione sotto forma di seminari, per gli appartenenti all'associazione e per terzi. Gran parte delle prestazioni sono erogate in Svezia, ma alcune hanno

luogo in altri Stati membri e, in quest'ultimo caso, i formatori si spostano nel relativo Paese. I corsi vengono forniti esclusivamente a soggetti passivi la cui attività economica ha sede in Svezia o che in tale paese dispongono di una stabile organizzazione.

A seguito di un parere vincolante reso dalla commissione tributaria, in base al quale le attività di formazione, anche se erogate in Stati diversi dalla Svezia, devono essere considerate svolte in Svezia e che, di conseguenza, l'Iva deve ritenersi riscossa in tale Paese, la società sottoponeva al vaglio pregiudiziale della Corte Ue la seguente questione

- se l'articolo 53 della direttiva Iva debba essere interpretato nel senso che i termini "*servizi relativi all'accesso a manifestazioni*", contemplati da tale disposizione, includano un servizio come quello oggetto della controversia in esame.

### **Le valutazioni e le conclusioni della Corte Ue**

A tal proposito, la Corte effettua una ricostruzione del quadro normativo esistente in materia evidenziando che gli articoli 44 e 45 della direttiva Iva dettano una regola generale per determinare il luogo di collegamento fiscale delle prestazioni di servizi, mentre i successivi articoli, da 46 a 59-*bis*, prevedono una serie di collegamenti specifici. Tuttavia, come riconosciuto da consolidata giurisprudenza comunitaria, non è stata riconosciuta alcuna prevalenza agli articoli 44 e 45 della direttiva Iva sui successivi articoli da 46 a 59-*bis*.

Non vi è, quindi, alcuna gerarchia di fatto tra le menzionate disposizioni; pertanto andrà verificato, caso per caso, se questo ricada in una delle ipotesi contemplate dagli articoli da 46 a 59-*bis* della direttiva stessa.

Diversamente, la fattispecie sarà attratta nell'ambito applicativo dei precedenti articoli 44 e 45.

Da ciò deriva che l'articolo 53 della direttiva Iva, a mente del quale "*Il luogo delle prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, ivi compresi i servizi prestati dall'organizzatore di tali attività, nonché i relativi servizi accessori, è il luogo in cui tali attività si svolgono materialmente*" non deve essere considerato come una deroga a una regola generale, da interpretare in senso restrittivo. In base all'articolo 53 della direttiva, in pratica, il luogo delle prestazioni di servizi consistenti nel consentire l'accesso a manifestazioni educative, fornite a soggetti passivi, è il luogo in cui tali manifestazioni si svolgono effettivamente.

La Corte, quindi, procede a un esame del combinato disposto di cui agli articoli 32, paragrafo 2, lettera c), del regolamento di esecuzione, e al paragrafo 1 di tale articolo, dal quale si evince che i

servizi di cui all'articolo 53 della direttiva Iva, relativi all'accesso a manifestazioni educative e scientifiche, quali conferenze e seminari, includono le prestazioni di servizi le cui caratteristiche essenziali consistano nel concedere il diritto d'accesso a una manifestazione a fronte di un biglietto o di un corrispettivo.

Nella fattispecie in esame risulta che le attività di formazione fornite dalla società a soggetti passivi consistono in seminari che si svolgono su cinque giorni, includendo un giorno di interruzione, in uno Stato membro diverso dalla Svezia, in cui è situata la sede dell'attività economica della stessa società. Tali attività di formazione, che implicano una presenza fisica dei suddetti soggetti passivi, rientrano, quindi, nella categoria delle manifestazioni educative previste all'articolo 32 del regolamento di esecuzione.

Occorre, pertanto, verificare se le caratteristiche essenziali delle attività di formazione in esame consistano nel dare accesso a tali seminari; al riguardo, la Corte Ue osserva che, quando due o più elementi o atti forniti siano strettamente connessi al punto da formare, oggettivamente, una sola prestazione economica inscindibile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificioso, ha luogo un'operazione unica.

È quanto accade nella fattispecie all'attenzione dei giudici comunitari in cui la possibilità di partecipare ai seminari è strettamente connessa all'accesso ai seminari stessi.

La finalità sottesa alle disposizioni della direttiva Iva, che riguarda il luogo delle prestazioni di servizi, impone che i beni e i servizi siano imponibili nel posto della loro fruizione.

Da ciò deriva che la determinazione del Paese delle prestazioni di attività di formazione deve essere effettuata ai sensi dell'articolo 53 della direttiva Iva ed esse devono essere conseguentemente assoggettate a imposta nello Stato membro in cui le prestazioni stesse vengono materialmente svolte.

Tutto ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che l'articolo 53 della direttiva 2006/112/Ce sull'Iva deve essere interpretato nel senso che i termini "*servizi relativi all'accesso a manifestazioni*" contemplati includono un servizio, che consiste in un'attività di formazione in contabilità e in gestione, della durata di cinque giorni, dispensata solo a soggetti passivi e subordinata a previa iscrizione e previo pagamento.

## **Data della sentenza**

13 marzo 2019

**Numero della causa**

C-647/17

**Nome delle parti**

*Skatteverket*

contro

*Srf konsulterna AB*

di

**Marcello Maiorino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corte-ue-corsi-formativi-iva-nel-paese-della-prestazione>