

|

## 61992J0018

SENTENZA DELLA CORTE (SESTA SEZIONE) DEL 25 MAGGIO 1993. - CHAUSSURES BALLY SA CONTRO STATO BELGA, MINISTERE DES FINANCES. - DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE: TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE DE BRUXELLES - BELGIO. - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - SESTA DIRETTIVA - BASE IMPONIBILE. - CAUSA C-18/92.

*raccolta della giurisprudenza 1993 pagina I-02871*

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

### Parole chiave

++++

*Disposizioni fiscali ° Armonizzazione delle legislazioni ° Imposta sulla cifra d'affari ° Sistema comune di imposta sul valore aggiunto ° Base imponibile ° Compravendita con pagamento mediante carta di credito ° Commissione trattenuta dall'emittente della carta ° Inclusione nella base imponibile*

*[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 11 A, n. 1, lett. a)]*

### Massima

*L'art. 11 A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari, dev' essere interpretato nel senso che qualora, nell'ambito di una compravendita, il prezzo della merce venga pagato dall'acquirente mediante carta di credito e versato al fornitore, dall'emittente della carta, previa detrazione di una percentuale a titolo di commissione per compensare un servizio prestato da quest'ultimo al fornitore della merce, questa trattenuta va inclusa nella base imponibile dell'imposta che dev' essere versata al fisco dal fornitore in quanto soggetto passivo.*

### Parti

*Nel procedimento C-18/92,*

*avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell' art. 177 del Trattato CEE, dal Tribunal de première instance di Bruxelles, nella causa dinanzi ad esso pendente tra*

*Chaussures Bally SA*

*e*

*Stato belga,*

*domanda vertente sull' interpretazione della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari ° sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),*

*LA CORTE (Sesta Sezione),*

*composta dai signori C.N. Kakouris, presidente di sezione, G.F. Mancini, F.A. Schockweiler, M. Diez de Velasco e P.G. Kapteyn, giudici,*

*avvocato generale: C. Gulmann*

*cancelliere: H.A. Ruehl, amministratore principale*

*viste le osservazioni scritte presentate:*

*° per la società Chaussures Bally SA, dall' avv. Luc Simonet, del foro di Bruxelles,*

*° per lo Stato belga, dall' avv. Ignace Maselis, del foro di Bruxelles,*

*° per il governo britannico, dal signor John Collins, del Treasury Solicitor' s Department, in qualità di agente, assistito dal signor David Anderson, barrister,*

*° per la Commissione delle Comunità europee, dal signor Henri Etienne, consigliere giuridico principale, e dal signor Johannes Foens Buhl, consigliere giuridico, in qualità di agenti,*

*vista la relazione d' udienza,*

*sentite le osservazioni orali della Chaussures Bally SA, dello Stato belga, del governo britannico, rappresentato dal signor David Anderson e dalla signora Susan Cochrane, del Treasury Solicitor' s Department, in qualità di agenti, e della Commissione delle Comunità europee, all' udienza del 14 gennaio 1993,*

*sentite le conclusioni dell' avvocato generale, presentate all' udienza del 17 febbraio 1993,*

*ha pronunciato la seguente*

*Sentenza*

## **Motivazione della sentenza**

*1 Con sentenza 10 gennaio 1992, pervenuta in cancelleria il 23 gennaio successivo, il Tribunal de première instance di Bruxelles ha sottoposto a questa Corte, in forza dell' art. 177 del Trattato*

CEE, due questioni pregiudiziali vertenti sull' interpretazione della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d' affari ° Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la "sesta direttiva").

2 Dette questioni sono state sollevate nell' ambito di una controversia sorta tra la società Chaussures Bally SA (in prosieguo: la "Bally") e lo Stato belga in merito alla restituzione delle somme pagate dalla Bally allo Stato belga a titolo d' imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: "IVA").

3 Dalla sentenza di rinvio risulta che la Bally, la quale distribuisce calzature recanti il marchio omonimo, si fa pagare dai clienti il prezzo dei loro acquisti sia in contanti, sia a mezzo assegno, sia con carta di credito. Per quest' ultimo caso, la Bally ha concluso, con vari enti che emettono carte di credito, convenzioni in forza delle quali, quando il cliente, titolare della carta di credito, acquista un bene servendosi di detta carta, l' emittente della stessa paga al fornitore il prezzo della merce, previa detrazione di una commissione, in genere del 5%, sui pagamenti.

4 La Bally, che è soggetta all' applicazione dell' IVA ai sensi dell' art. 4 del "code TVA" (normativa belga sull' IVA), nutrivà dubbi sulla questione se il suo debito d' imposta dovesse essere calcolato in base all' importo netto versato dagli emittenti di carte di credito dopo la detrazione della commissione trattenuta dagli stessi, o in base all' importo lordo, cioè al prezzo della merce prima della detrazione di tale commissione. Essa aveva, tuttavia applicato sempre l' IVA sull' importo netto fino al 1988, quando, in esito ad un controllo relativo agli anni precedenti fino al 1984, il funzionario competente della Inspection spéciale des impôts (Ispettorato speciale delle finanze) effettuava un accertamento rettificativo per gli anni dal 1984 al 1987, decidendo che "le commissioni non (potevano) essere dedotte dal prezzo per il calcolo della base imponibile", e pretendeva dalla Bally il pagamento di un supplemento IVA di 2 206 000 BFR, più ammende fiscali e interessi.

5 La Bally pagava con riserva la suddetta somma e, dal 1989, effettuava il pagamento dell' IVA in base all' importo lordo; essa adiva, poi, il Tribunal de première instance di Bruxelles chiedendo la restituzione di qualsiasi somma percepita, a suo avviso illegalmente, a titolo di IVA, più gli interessi legali ed il risarcimento dei danni.

6 Ritenendo che la definizione della lite dipenda dall' interpretazione della sesta direttiva IVA, il Tribunal de première instance di Bruxelles, con sentenza interlocutoria 10 gennaio 1992, ha deciso di sospendere il procedimento ed ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

"1) Art. 11, n. 1, lett. a), della sesta direttiva

Se, in caso di compravendita in cui il pagamento è effettuato con carta di credito, si debba ritenere che il corrispettivo versato, per la cessione di un bene, dall' ente di credito al commerciante con esso convenzionato si limiti al solo importo versato dall' ente stesso a detto commerciante;

oppure

2) Art. 11, n. 3, lett. c), della sesta direttiva

Se l' importo trattenuto dall' ente emittente a titolo di commissione o sconto sul prezzo di listino vada considerato come rimborso delle spese sostenute per conto del commerciante convenzionato allo scopo di garantirgli la certezza del pagamento e, per questo motivo, non faccia parte della base imponibile a norma dell' art. 11, n. 3, lett. c), della sesta direttiva".

7 Per una più ampia illustrazione della normativa comunitaria, degli antefatti della causa principale, dello svolgimento del procedimento e delle osservazioni presentate alla Corte, si fa rinvio alla relazione d'udienza. Questi elementi del fascicolo sono in prosieguo richiamati solo nella misura necessaria al ragionamento della Corte.

*Sul contesto di fatto e di diritto*

8 Per risolvere utilmente il problema d'interpretazione sollevato dalle questioni sottoposte alla Corte, lo si deve delimitare alla luce del contesto di fatto e di diritto, quale emerge dagli accertamenti del giudice nazionale.

9 Dal fascicolo trasmesso alla Corte risulta che, quando l'acquirente paga il prezzo della merce mediante carta di credito, ci si trova di fronte a due operazioni: da un lato, la vendita della merce da parte del fornitore, il quale include nel calcolo del prezzo totale da lui preteso anche l'IVA che dev'essere pagata dall'acquirente in quanto consumatore finale e percepita dal fornitore per conto del fisco, e, dall'altro, la prestazione di servizi da parte dell'emittente della carta nei confronti del fornitore. Quest'ultima prestazione consiste nella garanzia di pagamento della merce acquistata con la carta, nella promozione degli affari del fornitore tramite la possibilità offertagli di conquistare una nuova clientela, nella pubblicità eventualmente fatta in suo favore, o altro.

10 Dal fascicolo risulta, inoltre, che nel Belgio la seconda delle suddette operazioni è esente dall'IVA, in conformità all'art. 13, parte B, lett. d), della sesta direttiva, che permette agli Stati membri di esonerare, fra l'altro, talune operazioni di concessione e negoziazione di crediti, gestione di crediti da parte di chi li ha concessi, negoziazione e presa a carico di impegni, fidejussioni e altre garanzie.

*Sulla prima questione*

11 Con la prima questione il giudice nazionale si chiede, in sostanza, se l'art. 11, parte A, della sesta direttiva vada interpretato nel senso che qualora, nell'ambito di una compravendita, il prezzo della merce venga pagato dall'acquirente mediante carta di credito e versato al fornitore, dall'emittente della carta, previa detrazione di una percentuale a titolo di commissione per compensare un servizio prestato da detto ente al fornitore della merce, questa trattenuta vada inclusa nella base imponibile dell'IVA che dev'essere versata al fisco dal fornitore in quanto soggetto passivo.

12 Secondo l'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, la base imponibile, all'interno del paese, è formata, per le forniture di beni, da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo. Questa disposizione ha quindi lo scopo, come risulta dal nono punto del preambolo della sesta direttiva, di armonizzare la base imponibile.

13 La Bally osserva che, in caso di pagamento mediante carta di credito, il corrispettivo che serve a determinare la base imponibile dovrebbe essere costituito dall'importo netto effettivamente percepito dal fornitore, previa detrazione della commissione trattenuta dall'emittente della carta, perché, altrimenti, sul fornitore, che riceve dall'emittente della carta un importo inferiore alla totalità del prezzo, si farebbero indebitamente gravare gli effetti dell'esenzione dall'IVA concessa nel Belgio agli enti che emettono carte di credito.

14 Questa tesi non può essere accolta. L'armonizzazione cui mira l'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non potrebbe infatti essere realizzata, qualora la base imponibile fosse variabile a seconda che si tratti di calcolare l'IVA da porre a carico del consumatore finale oppure di determinare l'importo che il soggetto passivo deve versare al fisco. Ne consegue che, qualora il fornitore abbia calcolato sul prezzo integrale, onde riscuoterla per conto del fisco, l'IVA che dev'

*essere pagata dall' acquirente, la stessa base imponibile va presa in considerazione per determinare l' importo dell' IVA che sarà versata al fisco dal fornitore in quanto soggetto passivo.*

*15 La Bally osserva inoltre che non è il fornitore, il quale è costretto per ragioni di concorrenza ad accettare il pagamento mediante carta di credito, a fruire di un qualche servizio prestato dall' emittente, bensì il titolare della carta, e che la percentuale trattenuta sul prezzo dall' emittente della carta non costituisce il corrispettivo di un servizio da questi reso al fornitore.*

*16 In proposito si deve rilevare che non può incidere sulla base imponibile la circostanza che l' acquirente non paghi direttamente, al fornitore, il prezzo convenuto, ma lo faccia tramite l' ente che ha emesso la carta, il quale trattiene una certa percentuale sul prezzo. La trattenuta effettuata dall' emittente della carta costituisce infatti il corrispettivo di un servizio da questi prestato al fornitore. Tale servizio è un' operazione autonoma, rispetto alla quale l' acquirente ha veste di terzo.*

*17 Si deve aggiungere che sulla base imponibile non possono incidere le modalità di pagamento applicate nei rapporti fra l' acquirente e il fornitore. Il pagamento del corrispettivo per la fornitura di beni può essere effettuato, infatti, secondo l' art. 11, parte A, n. 1, lett. a), non soltanto dall' acquirente, ma anche da un terzo, come, nella fattispecie, l' emittente della carta.*

*18 Di conseguenza, si deve risolvere la prima questione dichiarando che l' art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva dev' essere interpretato nel senso che qualora, nell' ambito di una compravendita, il prezzo della merce venga pagato dall' acquirente mediante carta di credito e versato al fornitore, dall' emittente della carta, previa detrazione di una percentuale a titolo di commissione per compensare un servizio prestato da detto ente al fornitore della merce, questa trattenuta va inclusa nella base imponibile dell' IVA che dev' essere versata al fisco dal fornitore in quanto soggetto passivo.*

*Sulla seconda questione*

*19 Con la seconda questione il giudice nazionale chiede in sostanza un' interpretazione dell' art. 11, parte A, n. 3, lett. c), della sesta direttiva, che gli sarebbe utile qualora la percentuale trattenuta dall' emittente della carta costituisse un rimborso, ai sensi di tale disposizione, di spese sostenute dall' emittente in nome e per conto del fornitore.*

*20 In proposito si deve rilevare che l' ipotesi sulla quale si fonda tale questione è smentita dagli accertamenti in base ai quali il giudice nazionale ha formulato la prima questione.*

*21 Stando così le cose, non è necessario risolvere la seconda questione.*

## **Decisione relativa alle spese**

*Sulle spese*

*22 Le spese sostenute dal governo belga e dal governo britannico e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale cui spetta quindi statuire sulle spese.*

## **Dispositivo**

*Per questi motivi,*

*LA CORTE (Sesta Sezione),*

*pronunciandosi sulla questione sottoposta dal Tribunal de première instance di Bruxelles, con sentenza 10 gennaio 1992, dichiara:*

*L' art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva dev' essere interpretato nel senso che qualora, nell' ambito di una compravendita, il prezzo della merce venga pagato dall' acquirente mediante carta di credito e versato al fornitore, dall' emittente della carta, previa detrazione di una percentuale a titolo di commissione per compensare un servizio prestato da detto ente al fornitore della merce, questa trattenuta va inclusa nella base imponibile dell' IVA che dev' essere versata al fisco dal fornitore in quanto soggetto passivo.*