

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(../../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61992J0069 - IT

Avis juridique important

|

61992J0069

SENTENZA DELLA CORTE DEL 17 NOVEMBRE 1993. - COMMISSIONE DELLE COMUNITA EUROPEE CONTRO GRANDUCATO DI LUSSEMBURGO. - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - SESTA DIRETTIVA - PRESTAZIONI PUBBLICITARIE. - CAUSA C-69/92.

raccolta della giurisprudenza 1993 pagina I-05907

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

++++

Disposizioni fiscali ° Armonizzazione delle legislazioni ° Imposte sulla cifra d'affari ° Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto ° Prestazioni di servizi ° Determinazione del luogo di riferimento fiscale ° "Prestazioni pubblicitarie" ai sensi della sesta direttiva ° Nozione ° Operazione effettuata nell'ambito di una campagna pubblicitaria o di una manifestazione finalizzata alle pubbliche relazioni

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 9, n. 2, lett. e)]

Massima

La nozione di "prestazioni pubblicitarie" ai sensi dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva 77/388, il quale stabilisce il luogo di riferimento fiscale di talune prestazioni di servizi, è una nozione comunitaria cui va data un'interpretazione uniforme al fine di evitare i casi di doppia imposizione o di non imposizione che possono risultare da interpretazioni divergenti.

Rientra in tale nozione un'operazione, come la vendita dal prestatore al destinatario, nell'ambito di una campagna pubblicitaria, di beni mobili materiali distribuiti gratuitamente ai consumatori o venduti ad un prezzo ridotto, o come l'organizzazione di un cocktail, di una conferenza stampa, di un seminario, di attività ricreative o di altre manifestazioni finalizzate alle "pubbliche relazioni", quando comporta la trasmissione di un messaggio destinato ad informare il pubblico dell'esistenza e delle qualità del prodotto o del servizio di cui trattasi allo scopo di incrementarne le vendite. Lo stesso può dirsi per ogni operazione che faccia parte in termini indissociabili di una campagna pubblicitaria e che concorra per ciò stesso alla trasmissione di un messaggio

pubblicitario come accade nel caso della vendita di beni mobili materiali da parte del prestatore al destinatario nel contesto di una campagna pubblicitaria, o di prestazioni effettuate durante manifestazioni varie nell' ambito delle "pubbliche relazioni", ancorché tali beni e prestazioni non comportino, considerati isolatamente, la trasmissione di un messaggio pubblicitario.

Parti

Nella causa C-69/92,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal signor Thomas F. Cusack, consigliere giuridico, e dalla signora Edith Buissart, membro del servizio giuridico, in qualità di agenti, con domicilio eletto presso il signor Nicola Anecchino, membro del servizio giuridico, Centre Wagner, Kirchberg,

ricorrente,

contro

Granducato di Lussemburgo,

convenuto,

avente ad oggetto la domanda volta a far dichiarare che il Granducato di Lussemburgo, avendo escluso una serie di operazioni economiche dalla nozione di "prestazioni pubblicitarie" di cui all' art. 9, n. 2, lett. e), della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari ° Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza della medesima direttiva e del Trattato CEE,

LA CORTE,

composta dai signori O. Due, presidente, G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida e M. Diez de Velasco, presidenti di sezione, C.N. Kakouris, F.A. Schockweiler, F. Grévisse, M. Zuleeg e P.J.G. Kapteyn, giudici,

avvocato generale: C. Gulmann

cancelliere: signora Louterman-Hubeau, amministratore principale

vista la relazione d' udienza,

sentita la Commissione all' udienza del 25 maggio 1993,

sentite le conclusioni dell' avvocato generale, presentate all' udienza del 13 luglio 1993,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con atto introduttivo depositato nella cancelleria della Corte il 6 maggio 1992, la Commissione delle Comunità europee ha proposto a norma dell' art. 169 del Trattato CEE un ricorso volto a far dichiarare che il Granducato di Lussemburgo, avendo escluso una serie di operazioni economiche

(segnatamente, le conferenze stampa, i seminari, i cocktail, le attività ricreative e la locazione di spazi riservati alla pubblicità) dalla nozione di "prestazioni pubblicitarie" di cui all' art. 9, n. 2, lett. e), della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari ° Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la "sesta direttiva"), è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza della medesima direttiva e del Trattato CEE.

2 Il settimo 'considerando' della sesta direttiva, riferendosi al problema della determinazione del luogo delle operazioni imponibili che era stato all' origine di conflitti di competenza tra gli Stati membri, segnatamente per quanto riguarda la cessione di un bene che richiede un montaggio e le prestazioni di servizi, così recita:

"(...) anche se il luogo delle prestazioni di servizi deve essere fissato, in linea di massima, là dove il prestatore ha stabilito la sede della sua attività professionale, occorre tuttavia fissare tale luogo nel paese del destinatario, in particolare per talune prestazioni di servizi tra soggetti di imposta, il cui costo è compreso nel prezzo delle merci".

3 Per il conseguimento dell' obiettivo indicato dal detto 'considerando' , l' art. 9, n. 1, della direttiva dispone che:

"Si considera luogo di una prestazione di servizi il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica (...)".

4 Il n. 2 del medesimo articolo prevede alcune deroghe a tale principio. In fatto di prestazioni pubblicitarie, esso così dispone:

"Tuttavia:

(...);

e) il luogo delle seguenti prestazioni di servizi, rese a destinatari stabiliti fuori della Comunità o a soggetti passivi stabiliti nella Comunità, ma fuori del paese del prestatore, è quello in cui il destinatario ha stabilito la sede della sua attività economica o ha costituito un centro di attività stabile per il quale si è avuta la prestazione di servizi o, in mancanza di tale sede o di tale centro d' attività stabile, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale:

(...);

° prestazioni pubblicitarie".

5 Quest' ultima disposizione è stata riprodotta nell' art. 17, n. 2, lett. e), della legge lussemburghese sull' IVA 12 febbraio 1979 (Mémorial A, n. 23, pag. 453). Il regolamento granducale 7 marzo 1980, che stabilisce i presupposti e le modalità per l' applicazione dell' aliquota ridotta dell' IVA (Mémorial A, n. 16, pag. 238), delimita l' ambito delle operazioni imponibili ad un' aliquota ridotta. L' art. 4, lett. e) del regolamento suddetto definisce i servizi pubblicitari come "ogni tipo di pubblicità di qualsiasi genere e, segnatamente, la pubblicità effettuata sui quotidiani, periodici, libri, opuscoli, programmi di concerto, di teatro o di altre manifestazioni, con manifesti normali o insegne luminose, mediante proiezione di film o di diapositive e diffusione televisiva o radiofonica (...)".

6 Risulta dal fascicolo che, in risposta ad una richiesta di informazioni inoltrata dalla Commissione, le autorità lussemburghesi dichiaravano con lettera 6 dicembre 1988 che, stando all'interpretazione data dalle stesse autorità, l' art. 4, lett. e), del regolamento granducale non si applicava alle seguenti fattispecie:

° la vendita di beni mobili materiali effettuata nel contesto di una campagna pubblicitaria; il luogo di imposizione per tale operazione è quello previsto dall' art. 8 della sesta direttiva;

° le prestazioni rese nell' ambito di "pubbliche relazioni", in occasione di manifestazioni come conferenze stampa, seminari, cocktail, attività ricreative, ecc.; tali prestazioni sono imponibili nel paese in cui sono materialmente eseguite;

° la locazione di spazi riservati alla pubblicità, poiché tale operazione non costituisce un servizio pubblicitario.

7 Ritenendo che la distinzione operata in materia di prestazioni pubblicitarie dal regolamento granducale, come applicato in concreto dall' amministrazione lussemburghese, fosse incompatibile con l' art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva, la Commissione avviava il 20 ottobre 1989 il procedimento ex art. 169 del Trattato CEE, invitando il governo lussemburghese a presentare le proprie osservazioni.

8 Nella risposta 12 febbraio 1990, il governo del Granducato sosteneva quanto segue:

a) l' interpretazione restrittiva applicata dall' amministrazione nazionale non è in contrasto con il diritto comunitario poiché fondata sulla giurisprudenza della Corte (sentenza 14 maggio 1985, causa 139/84, Van Dijk' s Boekhuis, Racc. pag. 1405);

b) tale interpretazione trova riscontro in un parere espresso dalla Commissione in seno al comitato dell' IVA;

c) l' esclusione della cessione di beni effettuata nel contesto di una campagna pubblicitaria è giustificata dal fatto che l' interpretazione data in sede amministrativa riguarda la nozione di "prestazioni pubblicitarie".

9 Trovandosi in disaccordo con gli argomenti esposti dal governo lussemburghese, la Commissione emetteva il 6 settembre 1991 un parere motivato che restava senza risposta. La Commissione ha quindi proposto il presente ricorso.

10 Il Granducato di Lussemburgo, al quale il ricorso è stato regolarmente notificato, non ha presentato alcuna difesa nel termine prescritto. A norma dell' art. 94, n. 1, del regolamento di procedura, la Commissione ha chiesto alla Corte di accogliere le sue conclusioni.

11 Per una più ampia illustrazione degli antefatti, dello svolgimento del procedimento nonché dei mezzi ed argomenti delle parti, si fa rinvio alla relazione d' udienza. Questi elementi del fascicolo sono richiamati solo nella misura necessaria alla comprensione del ragionamento della Corte.

12 Nel caso di specie la Corte pronuncia una sentenza contumaciale. Essa deve pertanto, ai sensi dell' art. 94, n. 2, del regolamento di procedura, accertare se il ricorso sia ricevibile e se le conclusioni della ricorrente appaiano fondate.

13 Per quanto riguarda la ricevibilità del ricorso, si deve ricordare che per giurisprudenza costante (v., in particolare, sentenza 16 dicembre 1992, causa C-210/91, Commissione/Grecia, Racc. pag. I-6735, punto 10 della motivazione) il ricorso proposto a norma dell' art. 169 del Trattato CEE non può che fondarsi su mezzi e motivi già formulati nel parere motivato. Nel caso di specie, il mezzo relativo alla locazione di spazi riservati alla pubblicità non era specificato nel parere motivato e

dev' essere pertanto dichiarato irricevibile.

14 Per quanto riguarda i motivi inerenti alla vendita di beni mobili materiali effettuata nel contesto di una campagna pubblicitaria e alle prestazioni eseguite in occasione di manifestazioni varie nell'ambito delle "pubbliche relazioni" (conferenze stampa, seminari, cocktail, attività ricreative, ecc.), occorre valutare se le operazioni considerate costituiscano prestazioni pubblicitarie ai sensi dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva.

15 Tale disposizione costituisce una norma di conflitto che fissa il luogo di imposizione delle prestazioni pubblicitarie e delimita di conseguenza l'ambito della potestà degli Stati membri. Ne consegue che la nozione di "prestazioni pubblicitarie" è una nozione comunitaria cui va data un'interpretazione uniforme al fine di evitare i casi di doppia imposizione o di non imposizione che possono risultare da interpretazioni divergenti.

16 Come risulta dal settimo 'considerando' della sesta direttiva, già citato, la scelta di fissare il luogo dell'imposizione della prestazione pubblicitaria là dove il destinatario ha stabilito la sede della sua attività professionale, è giustificata dal fatto che il costo della prestazione suddetta, effettuata tra soggetti d'imposta, è compreso nel prezzo delle merci. Il legislatore comunitario ha quindi ritenuto che, siccome il destinatario della prestazione di solito vende le merci o fornisce i servizi che costituiscono l'oggetto dell'attività pubblicitaria nello Stato in cui egli è stabilito, recuperando l'IVA corrispondente dal consumatore finale, anche l'IVA sulla prestazione pubblicitaria dovesse essere versata dal destinatario a quello stesso Stato. Questa considerazione costituisce uno degli elementi da valutare al fine di interpretare l'espressione "prestazioni pubblicitarie" che figura nell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva.

17 Si deve rilevare che la nozione di pubblicità implica necessariamente la diffusione di un messaggio destinato ad informare il consumatore dell'esistenza e delle qualità di un prodotto o di un servizio, allo scopo di incrementarne le vendite; benché la diffusione di un messaggio del genere avvenga di solito mediante parole, scritti o immagini via stampa, radio o televisione, essa può anche essere effettuata ricorrendo parzialmente o in via esclusiva ad altri strumenti.

18 Per determinare, nel caso di utilizzazione esclusiva di altri strumenti, se l'operazione considerata costituisca una prestazione pubblicitaria ai sensi dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva, devono essere valutate volta per volta tutte le circostanze che caratterizzano la prestazione di cui trattasi. Si può ritenere che ricorra una circostanza tale da consentire la qualificazione della prestazione come "pubblicitaria" quando gli strumenti utilizzati siano stati messi a disposizione da un'agenzia pubblicitaria. Tuttavia, questa qualità del prestatore non costituisce una condizione indispensabile per siffatta qualificazione della prestazione. Infatti, non può escludersi che una prestazione pubblicitaria venga effettuata da un'impresa che non si occupi né in via esclusiva né in via principale di attività pubblicitarie anche se si tratta di un'ipotesi scarsamente probabile.

19 E' quindi sufficiente che un'operazione, come la vendita dal prestatore al destinatario, nel contesto di una campagna pubblicitaria, di beni mobili materiali distribuiti gratuitamente ai consumatori o venduti ad un prezzo ridotto, o come l'organizzazione di un cocktail, di una conferenza stampa, di un seminario, di attività ricreative o di altre manifestazioni nell'ambito delle "pubbliche relazioni", comporti la trasmissione di un messaggio destinato ad informare il pubblico dell'esistenza e delle qualità del prodotto o del servizio di cui trattasi, allo scopo di incrementarne le vendite, perché si possa qualificare tale operazione come una prestazione pubblicitaria ai sensi dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva.

20 Lo stesso può dirsi per ogni operazione che faccia parte in termini indissociabili di una campagna pubblicitaria e che concorra, per ciò stesso, alla trasmissione di un messaggio pubblicitario. Ciò si verifica nel caso della vendita di beni mobili materiali da parte del prestatore al destinatario, nel contesto di una campagna pubblicitaria, o di prestazioni effettuate durante

manifestazioni nell' ambito di "pubbliche relazioni", ancorché tali beni e prestazioni non comportino, considerati isolatamente, la trasmissione di un messaggio pubblicitario.

21 Risulta dalle considerazioni che precedono che il Granducato di Lussemburgo, avendo escluso dalla nozione di "prestazioni pubblicitarie" ai sensi dell' art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva, la vendita di beni mobili materiali effettuata nel contesto di una campagna pubblicitaria nonché le prestazioni realizzate durante manifestazioni nell' ambito delle "pubbliche relazioni", come conferenze stampa, seminari, cocktail, attività ricreative ecc., anche quando dette operazioni comportino la trasmissione di un messaggio pubblicitario o siano connesse in modo indissociabile a tale trasmissione, è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza della direttiva suddetta e del Trattato CEE.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

22 A norma dell' art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese. Il Granducato di Lussemburgo è rimasto soccombente e va quindi condannato alle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE

dichiara e statuisce:

1) Avendo escluso dalla nozione di "prestazioni pubblicitarie" ai sensi dell' art. 9, n. 2, lett. e), della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari ° Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, la vendita di beni mobili materiali effettuata nel contesto di una campagna pubblicitaria nonché le prestazioni realizzate durante manifestazioni diverse nell' ambito di "pubbliche relazioni", come conferenze stampa, seminari, cocktail, attività ricreative ecc., anche quando dette operazioni comportino la trasmissione di un messaggio pubblicitario o siano connesse in modo indissociabile a tale trasmissione, il Granducato di Lussemburgo è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza della direttiva suddetta e del Trattato CEE.

2) Il Granducato di Lussemburgo è condannato alle spese.