Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 62001J0275 - IT
Avis juridique important

|

62001J0275

Sentenza della Corte (Quinta Sezione) del 12 giugno 2003. - Sinclair Collis Ltd contro Commissioners of Customs & Excise. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: House of Lords - Regno Unito. - Sesta direttiva IVA - Art.13,B, lett.b) - Operazioni esenti - Locazione di beni immobili - Nozione - Distributori automatici di sigarette installati in locali commerciali. - Causa C-275/01.

raccolta della giurisprudenza 2003 pagina I-05965

Massima
Parti
Motivazione della sentenza
Decisione relativa alle spese
Dispositivo

Parole chiave

Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto - Esenzioni previste dalla sesta direttiva - Esenzione per la locazione di beni immobili - Nozione - Concessione del diritto di installare distributori automatici di sigarette in locali commerciali - Esclusione

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 13, parte B, lett. b)]

Massima

$$L'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva 77/388, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari, dev'essere interpretato nel senso che non costituisce una locazione di beni immobili ai sensi di detta disposizione il conferimento da parte del proprietario dei locali al proprietario di un distributore di sigarette del diritto di installare il detto distributore e di assicurarne il funzionamento e il rifornimento nel suo stabilimento per un periodo di due anni, in un luogo designato dal detto proprietario dei locali, in cambio di una percentuale dei ricavi lordi derivati dalla vendita di sigarette e di altri prodotti a base di tabacco nel suo stabilimento, senza tuttavia che al proprietario del distributore siano concessi diritti di possesso o di controllo diversi da quelli che sono stati esplicitamente previsti nel contratto concluso tra le parti.

(v. punto 31 e dispositivo)

Parti

Nel procedimento C-275/01,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, dalla House of Lords (Regno Unito) nella causa dinanzi ad essa pendente tra

Sinclair Collis Ltd

e

Commissioners of Customs & Excise,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulle cifre di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai sigg. C.W.A. Timmermans, presidente della Quarta Sezione, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, D.A.O. Edward, A. La Pergola (relatore), P. Jann e S. von Bahr, giudici,

avvocato generale: sig. S. Alber

cancelliere: sig.ra L. Hewlett, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per la Sinclair Collis Ltd, dai sigg. D. Milne, QC, e R. Baldry, barrister, su incarico dello studio Ernst & Young, Tax advisers;

- per il governo del Regno Unito, dal sig. J.E. Collins, in qualità di agente, assistito dal sig. K. Parker, QC;

- per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. R. Lyal, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Sinclair Collis Ltd, del governo del Regno Unito e della Commissione all'udienza del 18 settembre 2002,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 10 ottobre 2002,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con ordinanza 7 giugno 2001, pervenuta alla Corte il 12 luglio seguente, la House of Lord ha sottoposto, ai sensi dell'art. 234 CE, una questione pregiudiziale sull'interpretazione dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di

armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative all'imposta sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale questione è stata sollevata nell'ambito di una controversia tra la Sinclair Collis Ltd (in prosieguo: la «SC») ed i Commissioners of Customs & Excise (in prosieguo: i «Commissioners»), competenti nel Regno Unito in materia di riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), relativamente al regime IVA applicabile ad un contratto relativo all'installazione di distributori di sigarette in uno stabilimento commerciale.

Ambito normativo

La normativa comunitaria

3 L'art. 2, n. 1, della sesta direttiva prevede:

«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:

1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».

4 L'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva stabilisce:

«Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabiliti per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni sotto elencate e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

a) (...)

b) l'affitto e la locazione di beni immobili, ad eccezione:

1. delle prestazioni di alloggio, quali sono definite dalla legislazione degli Stati membri, effettuate nel settore alberghiero o in settori aventi funzioni analoghe, comprese le locazioni di campi di vacanza o di terreni attrezzati per il campeggio;

2. delle locazioni di aree destinate al parcheggio dei veicoli;

3. delle locazioni di utensili e macchine fissati stabilmente;

4. delle locazioni di casseforti.

(...)».

La normativa nazionale

5 Ai sensi dell'allegato 9, parte II, categoria 1, punto 1, del Value Added Tax Act 1994 (legge del 1994 sull'IVA), è esonerato dall'IVA:

«il conferimento di un diritto di godimento o di un diritto su un bene immobile o dell'autorizzazione ad occupare un bene immobile».

6 La nozione di «autorizzazione ad occupare un bene immobile», prevista dalla detta disposizione di diritto nazionale, si riferisce alla nozione di «locazione di beni immobili», che figura all'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva.

Causa principale e questione pregiudiziale

7 La SC, che fa parte dell'Imperial Tobacco Group, ha installato in bar, caffè ed alberghi distributori automatici di sigarette di cui assicura il funzionamento e la manutenzione.

8 A tal fine la SC ha concluso con ciascun proprietario di questi locali commerciali (in prosieguo: il «proprietario dei locali») un contratto avente ad oggetto la fornitura di tali distributori in cambio del versamento di una percentuale convenuta dei ricavi lordi realizzati grazie alle vendite dei prodotti del tabacco effettuate in generale nei detti locali e più in particolare grazie a quelle operate mediante questi distributori (in prosieguo: il «contratto»).

9 In forza di detto contratto, i distributori vengono installati in punti che il proprietario dei locali ritiene siano quelli più adatti a garantire il massimo delle vendite. Tuttavia, il proprietario dei locali non può opporsi senza validi motivi alla scelta, da parte della SC, di punti diversi. Le sigarette contenute nei distributori nonché il denaro, i sigari e gli altri prodotti del tabacco rimangono di proprietà della SC. Il proprietario dei locali concede a quest'ultima, per un periodo di due anni, il diritto esclusivo di installare, assicurandone il funzionamento, i distributori di cui essa rimane proprietaria. Inoltre il contratto conferisce alla SC il diritto esclusivo di fornire sigari ed altri prodotti del tabacco allo stabilimento interessato.

10 Il proprietario dei locali accetta di fornire quantitativi di energia elettrica sufficienti e di vietare l'installazione nel suo stabilimento di distributori che offrano prodotti comparabili a quelli che costituiscono oggetto del contratto. I distributori diversi da quelli progettati per essere fissati alla parete possono essere spostati.

11 La SC conserva il controllo esclusivo dell'accesso ai distributori, si assicura che essi siano ben riforniti ed effettua il ritiro del denaro che vi è contenuto al fine di procedere alla ripartizione convenuta.

12 Nel gennaio 1996 i Commissioners hanno deciso che le prestazioni previste dal contratto dovevano essere esonerate dall'IVA in forza dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva poiché il contratto costituisce un'autorizzazione ad occupare un bene immobile. La SC, che aveva interesse a che la prestazione fosse assoggettata all'imposta al fine di poter dedurre, dal canto suo, l'IVA a monte, ha presentato un ricorso contro tale decisione dinanzi al VAT and Duties Tribunal di Manchester (Regno Unito). Quest'ultimo ha ritenuto che l'oggetto principale del contratto fosse l'installazione di distributori di sigarette e non l'uso o il godimento di un bene immobile e ha dichiarato di conseguenza che la transazione non doveva essere esonerata dall'IVA.

13 I Commissioners hanno impugnato questa sentenza del Tribunal dinanzi alla High Court of Justice (English & Wales) (Regno Unito) che ha statuito a loro favore. La SC ha impugnato la sentenza della High Court dinanzi alla Court of Appeal (England & Wales) (Regno Unito), che ha respinto il ricorso. La SC ha quindi presentato un ricorso dinanzi alla House of Lords.

14 Ritenendo che la soluzione della controversia richiedesse un'interpretazione della sesta direttiva, la House of Lords ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il conferimento, da parte del proprietario di un locale al proprietario di un distributore automatico di sigarette, del diritto di installare, far funzionare e tenere il distributore nel locale per un periodo di due anni, in un posto designato dal proprietario del locale medesimo, in cambio di una percentuale dell'utile lordo della vendita di sigarette e di altri prodotti del tabacco nel locale, ma senza rilevanti diritti di possesso o di controllo diversi da quelli menzionati nel contratto scritto tra le parti, possa equivalere alla locazione di un bene immobile nel senso di cui all'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva (...); e quali siano i principi da applicare per stabilire se un contratto

possa essere qualificato come locazione di un bene immobile nel senso predetto».

Sulla questione pregiudiziale

15 Con la sua questione il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che costituisce una locazione di beni immobili ai sensi della detta disposizione il conferimento da parte del proprietario dei locali al proprietario di un distributore di sigarette del diritto di installare il detto distributore e di assicurarne il funzionamento e la manutenzione nel suo stabilimento per un periodo di due anni, in un punto designato dal detto proprietario dei locali, in cambio di una percentuale dei ricavi lordi derivanti dalla vendita di sigarette e di altri prodotti a base di tabacco nel suo stabilimento, senza tuttavia che al proprietario del distributore siano concessi diritti di possesso o di controllo diversi da quelli che sono stati esplicitamente previsti nel contratto concluso tra le parti.

16 In via preliminare, occorre constatare che è pacifico, in base al contratto, che il proprietario dei locali, che concede il diritto di installazione e di manutenzione di un distributore di sigarette, fornisce un servizio in qualità di soggetto passivo d'imposta ai sensi, rispettivamente, degli artt. 6, n. 1, e 4, n. 1, della sesta direttiva. Le prestazioni fornite da quest'ultimo in forza del contratto sono quindi, in via di principio, assoggettate all'IVA ai sensi dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva. Rimane da accertare se esse rientrino nel campo di applicazione dell'esenzione prevista dall'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva.

Osservazioni presentate dinanzi alla Corte

17 La SC e la Commissione sostengono che il contratto non costituisce affitto o locazione di beni immobili ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva. Essi fanno valere che le caratteristiche essenziali di una locazione ai sensi di tale disposizione comprendono la concessione di un diritto di occupare una porzione o un punto determinato di un bene immobile come se si trattasse del proprio e di escluderne o di ammettervi altre persone.

18 A tal riguardo la SC fa valere che il contratto ha per oggetto l'installazione e il funzionamento di distributori che producono redditi e non l'uso e l'occupazione dello stabilimento nel quale essi sono installati. Infatti, il contratto non conterrebbe alcuna restrizione relativa al numero di distributori e non contemplerebbe alcun punto particolare in cui questi possano essere installati. Dopo la loro installazione, essi sarebbero, così come gli altri elementi fissati nello stabilimento, sotto la custodia o il possesso del proprietario dei locali che si impegna a non ostacolare il loro uso. La SC resterebbe proprietaria dei distributori, ma non avrebbe alcun controllo circa l'accesso agli stessi se non per il loro approvvigionamento, la loro manutenzione e la loro riparazione. A tal riguardo la SC ha indicato, all'udienza, che essa aveva accesso ai distributori solo durante le ore di apertura dello stabilimento.

19 La Commissione fa valere, dal canto suo, che il diritto di installare un distributore automatico in un luogo che appartiene ad un'altra persona e di lasciarvelo può essere considerato equivalente ad una locazione ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva solo se ad esso è collegato un diritto di occupazione e di controllo di una parte determinata dello stabilimento. Inoltre, secondo la Commissione, una locazione ai sensi della detta disposizione non comporta necessariamente che la remunerazione di un tale diritto sia stabilita in funzione della sua durata.

20 Il governo del Regno Unito, per contro, sostiene che il contratto costituisce una locazione di beni immobili ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva. Secondo questo governo, l'installazione di un distributore su una parete o in un luogo determinato per un periodo durevole comporta un'occupazione del luogo ove esso si trova, la quale viene effettuata escludendo qualsiasi altro soggetto e, pertanto, può essere considerata una locazione di beni immobili ai sensi della detta disposizione.

21 Secondo il governo del Regno Unito, il fatto che il distributore possa essere spostato non esclude che si possa parlare di occupazione esclusiva. Questo significherebbe solo che l'occupazione è stata modificata di comune accordo. Il diritto della SC di accedere ai distributori al fine di provvedere alla loro manutenzione e di ripararli sarebbe sufficiente per conseguire l'obiettivo dell'occupazione. Infatti, i diritti di accesso incondizionati o illimitati non costituirebbero una condizione necessaria per il diritto di occupazione. L'elemento essenziale sarebbe il fatto che il diritto di accesso sia conforme alla finalità per la quale l'occupazione è prevista.

Valutazione della Corte

22 In via preliminare occorre ricordare che, secondo una giurisprudenza costante, in primo luogo, le esenzioni previste dall'art. 13 della sesta direttiva costituiscono nozioni autonome di diritto comunitario e devono pertanto ricevere una definizione comunitaria (v. sentenze 12 settembre 2000, causa C-358/97, Commissione/Irlanda, Racc. pag. I-6301, punto 51, e 16 gennaio 2003, causa C-315/00, Maierhofer, Racc. pag. I-563).

23 In secondo luogo, i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'art. 13 della sesta direttiva devono essere interpretati restrittivamente, dato che tali esenzioni costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (v., in particolare, sentenze Commissione/Irlanda, sopra menzionata, punto 52, e 18 gennaio 2001, causa C-150/99, Stockholm Lindöpark, Racc. pag. I-493, punto 25).

24 Per quanto riguarda le esenzioni previste all'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva, questa disposizione non definisce la nozione di «locazione» e nemmeno rinvia alle rispettive definizioni adottate a tal riguardo dalle normative degli Stati membri (v. sentenza 4 ottobre 2001, causa C-326/99, «Goed Wonen», Racc. pag. I-6831, punto 44).

25 Tuttavia, da una giurisprudenza costante risulta che, da un lato, la caratteristica fondamentale della locazione di beni immobili ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva è quella che consiste nel conferire all'interessato, per una durata convenuta e dietro corrispettivo, il diritto di occupare un immobile come se ne fosse il proprietario e di escludere qualsiasi altra persona dal beneficio di un tale diritto (v., in tal senso, sentenze «Goed Wonen», sopra menzionata, punto 55, e 9 ottobre 2001, causa C-108/99, Cantor Fitzgerald International, Racc. pag. I-7257, punto 21).

26 D'altra parte, per accertare il carattere imponibile di un'operazione, occorre prendere in considerazione tutte le circostanze in cui essa si svolge, così da rinvenirne gli elementi caratteristici (v. sentenze 2 maggio 1996, causa C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, Racc. pag. I-2395, punto 12, e Stockholm Lindöpark, sopra menzionata, punto 26).

27 A tal riguardo occorre constatare che, secondo le indicazioni fornite dal giudice nazionale, il contratto non ha per oggetto la messa a disposizione passiva di una superficie o di uno spazio pur garantendo al contraente il diritto di occuparlo come se ne fosse proprietario e di escludere qualsiasi altra persona dal beneficio di un tale diritto.

28 Tale constatazione è corroborata dal fatto che, in primo luogo, il contratto non prevede alcuna superficie o spazio delimitati con precisione per l'installazione dei distributori automatici nell'ambito

dello stabilimento. Infatti, contrariamente alle caratteristiche della locazione, la collocazione del distributore ha importanza solo in quanto consente di garantire il maggior numero possibile di vendite. Nel rispetto di questo criterio, nulla impedisce, in base al contratto, che i distributori possano, in una certa misura, essere spostati secondo la volontà del proprietario dei locali.

29 In secondo luogo, il contratto non conferisce alla SC il diritto di controllare o di limitare l'accesso al luogo dove i distributori si trovano. Infatti, anche se, in base al contratto, la SC dispone di un diritto esclusivo d'accesso ai distributori al fine di assicurarne la manutenzione, di rifornirlo di sigarette e di ritirare il denaro che vi è contenuto, questo diritto riguarda solo l'accesso al distributore in quanto tale, in particolare al suo meccanismo interno, e non l'accesso alla parte della superficie dello stabilimento dove il distributore si trova. In ogni caso, secondo le indicazioni fornite dalla SC all'udienza, questo diritto è limitato alle ore di apertura dei locali commerciali e non può essere esercitato senza il consenso del proprietario dei locali. Inoltre, il libero accesso dei terzi ai distributori è esercitato secondo le modalità pratiche imposte dal proprietario dei locali, in particolare durante le ore di apertura dello stabilimento, e non nei limiti stabiliti dalla SC.

30 In tale contesto l'occupazione di una parte della superficie o di uno spazio dei locali commerciali costituisce, in base al contratto, solo un mezzo per attuare la prestazione che costituisce oggetto di quest'ultima, ossia garantire l'esercizio del diritto di vendita esclusiva di sigarette nello stabilimento mediante l'installazione e il rifornimento di distributori automatici, in cambio di una percentuale dei ricavi.

31 Dalle considerazioni che precedono risulta che occorre risolvere la questione posta nel senso che l'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che non costituisce una locazione di beni immobili ai sensi di detta disposizione il conferimento da parte del proprietario dei locali al proprietario di un distributore di sigarette del diritto di installare il detto distributore e di assicurarne il funzionamento e il rifornimento nel suo stabilimento per un periodo di due anni, in un luogo designato dal detto proprietario dei locali, in cambio di una percentuale dei ricavi lordi derivati dalla vendita di sigarette e di altri prodotti a base di tabacco nel suo stabilimento, senza tuttavia che al proprietario del distributore siano concessi diritti di possesso o di controllo diversi da quelli che sono stati esplicitamente previsti nel contratto concluso tra le parti.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

32 Le spese sostenute dal governo del Regno Unito e dalla Commissione, 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 (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulla questione ad essa sottoposta dalla House of Lords con ordinanza 7 giugno 2001, dichiara:

L'art. 13, parte B, lett. b), della sesta 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, dev'essere interpretato nel senso che non costituisce una locazione di beni immobili ai sensi di detta disposizione il conferimento da parte del proprietario dei locali al proprietario di un distributore di sigarette del diritto di installare il detto distributore e di assicurarne il funzionamento e il rifornimento nel suo stabilimento per un periodo di due anni, in un luogo designato dal detto proprietario dei locali, in cambio di una percentuale dei ricavi lordi derivati dalla vendita di sigarette e di altri prodotti a base di tabacco nel suo stabilimento, senza tuttavia che al proprietario del distributore siano concessi diritti di possesso o di controllo diversi da quelli che sono stati esplicitamente previsti nel contratto concluso tra le parti.