

61999J0404

Sentenza della Corte (Quinta Sezione) del 29 marzo 2001. - Commissione delle Comunità europee contro Repubblica francese. - Inadempimento di uno Stato - Sesta direttiva IVA - Base imponibile - Esclusione - Tasse di servizio. - Causa C-404/99.

raccolta della giurisprudenza 2001 pagina I-02667

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 - Base imponibile - Tasse di servizio - Inclusione

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a)]

Massima

\$\$Viene meno agli obblighi che gli incombono in forza degli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva 77/388 in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari uno Stato membro che autorizzi, a talune condizioni, l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto delle maggiorazioni obbligatorie di prezzo richieste da taluni soggetti passivi per la retribuzione del servizio («tasse di servizio»).

La somma complessiva richiesta al cliente o che figura sulla fattura che gli viene presentata costituisce, nella sua integralità, il corrispettivo del servizio che gli è stato fornito dal prestatore di servizi. Tale corrispettivo, che comprende la tassa di servizio, è per definizione espresso in denaro.

(v. punti 39, 52 e dispositivo)

Parti

Nella causa C-404/99,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal sig. E. Traversa, in qualità di agente, assistito dall'avv. N. Coutrelis, avocat, con domicilio eletto in Lussemburgo,

ricorrente,

contro

Repubblica francese, rappresentata dalla sig.ra K. Rispal-Bellanger e dal sig. S. Seam, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

convenuta,

avente ad oggetto il ricorso diretto a far dichiarare che, avendo autorizzato, a talune condizioni, l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto delle «tasse di servizio» richieste da taluni soggetti passivi, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), 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 (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai sigg. A. La Pergola, presidente di sezione, M. Wathelet (relatore), D.A.O. Edward, P. Jann e L. Sevón, giudici,

avvocato generale: J. Mischo

cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

vista la relazione d'udienza,

sentite le difese orali svolte dalle parti all'udienza del 26 ottobre 2000,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 23 novembre 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con atto introduttivo depositato in cancelleria della Corte il 22 ottobre 1999, la Commissione delle Comunità europee ha proposto, ai sensi dell'art. 226 CE, un ricorso diretto a far dichiarare che, avendo autorizzato, a talune condizioni, l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») delle «tasse di servizio» richieste da taluni soggetti passivi, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), 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 (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

Normativa comunitaria

2 L'art. 2, punto 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».

3 L'art. 11, parte A, nn. 1, lett. a), e 3, della stessa direttiva stabilisce che:

«1. La base imponibile è costituita:

a) per le forniture di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alle lettere b), c) e d), da tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni;

(...)

3. Non vanno compresi nella base imponibile:

a) gli sconti sul prezzo per pagamento anticipato;

b) i ribassi e le riduzioni di prezzo concessi all'acquirente o al destinatario della prestazione ed acquisiti al momento in cui si compie l'operazione;

c) le somme ricevute da un soggetto passivo da parte dell'acquirente o del destinatario in rimborso delle spese sostenute in nome e per conto di questi ultimi e che figurano nella sua contabilità tra i conti provvisori. Questo soggetto passivo deve giustificare l'importo effettivo di tali spese e non può procedere alla deduzione dell'imposta che avesse eventualmente gravato su di esse».

Normativa e prassi amministrativa nazionali

4 Le norme comunitarie citate ai punti 2 e 3 della presente sentenza sono state trasposte nel diritto francese con gli artt. 266, n. 1, lett. a), e 267-I del code général des impôts (in prosieguo: il «Code»).

5 L'art. 266, n. 1, lett. a), del Code così dispone:

«La base imponibile è costituita:

a) per le cessioni di beni, le prestazioni di servizi e gli acquisti intracomunitari, da tutte le somme, valori, beni o servizi versati o da versare al fornitore o al prestatore come corrispettivo per tali operazioni, da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».

6 Ai sensi dell'art. 267-I del Code:

«Devono ricomprendersi nella base imponibile:

1° Le imposte, tasse, dazi e prelievi di qualsiasi natura ad eccezione dell'imposta sul valore aggiunto medesima.

2° Le spese accessorie alle cessioni di beni o prestazioni di servizi come commissioni, interessi, costi di imballaggio, di trasporto e di assicurazione richiesti ai clienti».

7 Il ricorso per inadempimento in esame è relativo al regime impositivo dell'IVA relativo alle mance o alle tasse di servizio, vale a dire alle maggiorazioni obbligatorie di prezzo, incluse nel prezzo globale fatturato al cliente, che, in genere, sono a carico del cliente per la remunerazione del «servizio» in un certo numero di imprese commerciali (in prosieguo: la «tassa di servizio»). La tassa di servizio si distingue dalle gratifiche o dalle mance volontarie che il cliente versa spontaneamente e direttamente ai dipendenti per mostrare la sua soddisfazione, oltre alla detta tassa.

8 Nel diritto francese la base imponibile dell'IVA in linea di principio è costituita, per le prestazioni di servizi, dal prezzo complessivo pagato dal cliente come corrispettivo dei servizi a lui resi, comprese le tasse di servizio. Si osserva infatti quanto segue in un testo apparso nel Bulletin officiel de la direction générale des impôts (BOGDI 3 B-4-76) e riprodotto nella «documentazione di base» in data 20 giugno 1995 (DB 3 B-1123, n. 31), pubblicata dalla direzione generale «Imposte» e sulla quale i contribuenti possono basarsi per conoscere la portata dei loro obblighi tributari:

«secondo la politica costantemente seguita dall'amministrazione, le maggiorazioni di prezzi richieste per mance alla clientela delle imprese commerciali (alberghi, ristoranti, caffè, birrerie, bar, sale da tè, saloni da parrucchiere, cliniche, stabilimenti termali, imprese di trasporto o di trasloco, case di riposo oppure ospizi, casinò, imprese di consegne a domicilio di prodotti di ogni genere) costituiscono un elemento del prezzo da assoggettare all'imposta sul valore aggiunto».

9 La stessa «documentazione di base» precisa tuttavia che, conformemente ad una misura di tolleranza amministrativa applicata dal 1923 dall'amministrazione francese e confermata da una circolare amministrativa del 31 dicembre 1976 (DB 3 B-1123, n. 32; in prosieguo: la «circolare del 1976»), le tasse di servizio possono essere escluse dalla base imponibile dell'imposta sul fatturato pagata dal datore di lavoro, tassa alla quale, in Francia, è subentrata l'IVA. Quattro condizioni devono essere soddisfatte affinché la tolleranza di cui sopra sia applicabile:

- il cliente deve essere stato preventivamente informato dell'esistenza e della percentuale di un prelievo che presenti il carattere di una tassa di servizio e che si aggiunga al prezzo «servizio escluso»;
- le entrate di tale prelievo vanno integralmente ripartite tra i membri del personale a contatto diretto con la clientela;
- il versamento al personale in questione va comprovato con la tenuta di un registro speciale firmato a margine da ciascuno dei beneficiari o, almeno, da un rappresentante del personale;
- il datore di lavoro deve fare apparire sulla dichiarazione annuale degli stipendi l'importo della retribuzione effettivamente percepita in tal modo dal suo personale.

Procedimento precontenzioso

10 Considerando in contrasto con le disposizioni degli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva l'esenzione dall'IVA che per la tassa di servizio deriva dalla tolleranza amministrativa confermata con la circolare del 1976, la Commissione, con lettera 15 aprile 1998, ha comunicato al governo francese le sue censure al riguardo e l'ha invitato a presentare le sue osservazioni entro due mesi a decorrere dal ricevimento della detta lettera.

11 Non avendo ricevuto alcuna risposta, la Commissione ha emesso il 17 novembre 1998 un parere motivato con il quale si invitava la Repubblica francese ad adottare le misure prescritte per conformarsi entro due mesi dalla notifica.

12 Il governo francese non ha inviato alla Commissione alcuna risposta a seguito di detto parere motivato. Di conseguenza, considerando soddisfatti i requisiti per adire la Corte previsti dall'art. 226, secondo comma, CE, la Commissione ha deciso di proporre il ricorso in esame contro la Repubblica francese.

Nel merito

Punto di vista delle parti

13 La Commissione sostiene nel suo atto introduttivo che, sebbene gli artt. 266, n. 1, lett. a), e 267-I del Code traspongano correttamente gli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, ciò non vale per la tolleranza amministrativa confermata dalla circolare del 1976, che manterrebbe in vigore un regime di esenzione dall'IVA in contrasto con il diritto comunitario.

14 La Commissione sostiene anzitutto a tal proposito come da una giurisprudenza costante (v. sentenza 3 marzo 1994, causa C-16/93, Tolsma, Racc. pag. I-753, punto 13, e giurisprudenza ivi citata) emerga che, da un lato, la base imponibile di una prestazione di servizi è costituita da tutto ciò che viene ricevuto come corrispettivo del servizio fornito e che, dall'altro, la base imponibile definita dall'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva è costituita dal corrispettivo effettivamente ricevuto.

15 Orbene, la Commissione ritiene pacifico che la tassa di servizio faccia parte integrante del prezzo complessivo pagato dal cliente come corrispettivo del servizio offerto dal prestatore. Sarebbe pertanto questo prezzo complessivo, compresa la tassa di servizio, che costituirebbe il «corrispettivo effettivamente ricevuto» che va assoggettato all'IVA ai sensi della giurisprudenza citata.

16 La Commissione precisa che il suo ricorso riguarda soltanto la tassa di servizio, che viene pagata obbligatoriamente dal cliente e il cui importo viene stabilito in anticipo, e non la mancia concessa spontaneamente e liberamente dal cliente a tale o talaltro dipendente. Essa ritiene, infatti, che tale mancia, meramente facoltativa, sia paragonabile all'obolo dato dai passanti ad un suonatore d'organetto di Barberia, nel senso che si tratta parimenti di un versamento prettamente gratuito e aleatorio, il cui importo è praticamente impossibile da determinare e che, conformemente alla precitata sentenza Tolsma (punto 19), non va assoggettato all'IVA.

17 Inoltre, la Commissione osserva che l'art. 11, parte A, n. 3, costituisce l'unica disposizione della sesta direttiva che permetta di escludere taluni importi dalla base imponibile dell'IVA. Orbene, la tolleranza amministrativa confermata dalla circolare del 1976, che deroga alle norme stabilite dagli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non rientrerebbe in nessuna delle situazioni di cui all'art. 11, parte A, n. 3, di tale direttiva. Il fisco francese pertanto non dovrebbe in alcun caso permettere a prestatori di servizi di escludere dalla base imponibile dell'IVA gli importi che corrispondono ad una tassa di servizio.

18 Infine, la Commissione sostiene che l'applicazione della tolleranza amministrativa confermata dalla circolare del 1976 lede il principio di neutralità inerente al sistema comune dell'IVA. Secondo la Commissione, tale neutralità, di natura concorrenziale (sentenza 12 giugno 1979, causa 126/78, Nederlandse Spoorwegen, Racc. pag. 2041, punto 7), presuppone che in ciascun paese su merci o servizi dello stesso tipo gravi lo stesso carico fiscale.

19 La Commissione sostiene che il principio di neutralità fiscale osta a che operatori economici che effettuano le stesse operazioni subiscano un trattamento differenziato in materia di riscossione dell'IVA (sentenza 7 settembre 1999, causa C-216/97, Gregg, Racc. pag. I-4947, punto 20).

20 Orbene, essa ritiene che il regime di esenzione dall'IVA che risulta dall'applicazione della tolleranza amministrativa confermata dalla circolare del 1976 costituisca una distorsione della concorrenza tra i prestatori che ricorrono alla tassa di servizio. Così, un servizio assolutamente identico offerto da due prestatori concorrenti verrebbe tassato in maniera diversa nel caso in cui uno solo di loro sia in grado di rispettare i requisiti stabiliti dall'amministrazione per beneficiare dell'esclusione di tale tassa di servizio dalla base imponibile dell'IVA.

21 Secondo la Commissione, tale distorsione della concorrenza è connessa alle condizioni meramente formali stabilite dal governo francese per beneficiare del regime derogatorio. Tali requisiti sarebbero privi di qualsiasi fondamento giuridico e totalmente estranei rispetto al criterio fondamentale di istituzione della base imponibile dell'IVA, vale a dire il corrispettivo effettivamente riscosso dal prestatore di servizi.

22 Nel suo controricorso il governo francese osserva in primo luogo che, al punto 7 del suo ricorso, la Commissione ammette che con l'art. 266, n. 1, lett a), del Code sono stati trasposti correttamente gli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva. Esso sostiene che l'esclusione delle tasse di servizio dalla base imponibile dell'IVA costituisca non una norma che modifica l'art. 266, n. 1, lett. a), del Code, bensì una semplice tolleranza amministrativa che le imprese sono libere di applicare o meno.

23 Di conseguenza, secondo il governo francese, l'intero prezzo pagato dalla clientela costituisce in linea di principio la base imponibile dell'IVA delle operazioni effettuate dalle imprese; tuttavia, unicamente per talune imprese, è stato ammesso che la remunerazione del servizio non venga assoggettata all'IVA.

24 Il governo francese aggiunge che tale tolleranza è di antica data, poiché ha origine in una decisione ministeriale 8 agosto 1923. Il contesto storico di tale tolleranza permetterebbe di comprenderne la finalità. L'esenzione dall'imposta sulla cifra di affari in favore delle mance sarebbe stata decisa in un'epoca in cui la retribuzione dei dipendenti a contatto con la clientela era fondamentalmente costituita da mance versate da quest'ultima. Così, tali dipendenti, quando nella maggior parte dei casi disponessero di uno scarso stipendio fisso, non beneficerebbero di uno stipendio garantito, in particolare nei settori della ristorazione e dei saloni da parrucchiere. Di conseguenza, le autorità francesi avrebbero ritenuto indispensabile assicurarsi che i dipendenti percepissero effettivamente tutte le somme ricevute a loro favore dal datore di lavoro, nel caso in cui le mance non fossero versate loro direttamente.

25 Di conseguenza, un'esigenza di tutela degli interessi dei dipendenti sarebbe stata all'origine della decisione ministeriale 8 agosto 1923, modificata con la circolare 12 marzo 1928. In applicazione di tali disposizioni, i prestatori che si impegnavano a riversare ai loro dipendenti tutte le somme versate dalla clientela non sarebbero stati tassati, al fine di garantire che essi non detraessero dalle mance che raccoglievano la parte corrispondente all'onere fiscale, prima di riversarle ai loro dipendenti.

26 Il governo francese osserva che tale tolleranza amministrativa ha successivamente costituito oggetto di una decisione ministeriale 29 settembre 1976, che è stata confermata e commentata nella circolare amministrativa del 1976. Tale tolleranza amministrativa sarebbe subordinata a quattro condizioni che permetterebbero di circoscrivere la sua applicazione alle sole situazioni nelle quali il datore di lavoro ripartisce tutte le mance che prendono la forma di tasse di servizio tra i dipendenti a contatto diretto con la clientela e di opporsi alle domande di estensione della

tolleranza presentate in diverse occasioni da prestatori che non impiegano personale a contatto diretto con la clientela, in mancanza di servizio a tavola, ad esempio.

27 Di conseguenza, secondo il governo francese, dati i presupposti dell'esenzione, solo i prestatori che impiegano personale a contatto diretto con la clientela e retribuito con la tassa di servizio inclusa nel prezzo pagato dal cliente, vale a dire principalmente i ristoranti e i saloni da parrucchiere, possono effettivamente beneficiare di tale tolleranza.

28 In secondo luogo, il governo francese nega che il mantenimento in vigore, in favore delle tasse di servizio, di un regime di esenzione dall'IVA in contrasto con la sesta direttiva violi il principio di neutralità dell'IVA, creando distorsioni di concorrenza tra prestatori.

29 Esso ribadisce che l'esclusione dalla base imponibile dell'IVA di cui possono beneficiare le tasse di servizio non costituisce una regola, ma una semplice tolleranza amministrativa che le imprese sono libere di applicare o meno. Peraltro, esso sostiene che il fatto che tutti i prestatori non applichino tale misura non danneggia la concorrenza. Infatti, da un lato, non tutti i prestatori vorrebbero applicare tale misura di tolleranza e, dall'altro, coloro che non possono beneficiarne eserciterebbero per ipotesi la loro attività in condizioni diverse.

30 Il governo francese ritiene di conseguenza infondato il ricorso della Commissione.

31 Nella sua replica la Commissione ribadisce interamente le conclusioni del suo ricorso. Essa osserva anzitutto che l'argomentazione del governo francese riguarda essenzialmente un'esposizione sullo sviluppo della normativa francese in materia di versamento delle mance e che essa non comporta alcun elemento relativo all'inadempimento addebitato.

32 Essa aggiunge inoltre che i requisiti stabiliti dalla circolare del 1976 per beneficiare dell'esenzione dall'IVA, anche se possono giustificarsi con un contesto storico come quello sostenuto dal governo francese, sono irrilevanti rispetto ad obblighi comunitari in materia di IVA. Non può neanche essere accolto l'argomento del governo francese secondo il quale i detti requisiti permetterebbero di respingere le domande di estensione di tale tolleranza amministrativa. La Commissione sostiene a tal proposito che, anche se i requisiti stabiliti consentissero di limitare la portata della violazione del diritto comunitario, non per questo la violazione stessa sarebbe eliminata.

33 Infine, la Commissione sostiene che il governo francese di fatto ha esso stesso riconosciuto che la prassi amministrativa di cui trattasi è solo una politica tollerante in contrasto con le disposizioni nazionali di trasposizione della sesta direttiva. Così, quando il governo francese osserva con soddisfazione che la Commissione considera che gli artt. 266, n. 1, lett. a), e 267-I del Code traspongono correttamente la sesta direttiva, esso dovrebbe necessariamente concludere che la tolleranza di cui trattasi, che è in contrasto con i dettami del Code, è parimenti contraria al diritto comunitario.

34 Nella controreplica il governo francese ribadisce che occorre riferirsi al contesto storico per comprendere la finalità dell'esenzione dall'IVA in favore delle tasse di servizio, vale a dire la tutela degli interessi di taluni dipendenti. Esso osserva che, ancora oggi, malgrado sia stato stabilito uno stipendio minimo, la retribuzione dei dipendenti a contatto diretto con la clientela nei settori della ristorazione e dei saloni da parrucchieri continua ad essere garantita in parte dalle tasse di servizio.

35 Di conseguenza, l'abolizione della tolleranza amministrativa che esenta dall'IVA le tasse di servizio rischierebbe di portare allo sviluppo della prassi della mancia facoltativa, il che penalizzerebbe i dipendenti a contatto diretto con la clientela, in particolare nei settori in cui l'avvertenza del prezzo «servizio incluso» non è obbligatoria.

36 Per quanto riguarda l'esenzione vera e propria, il governo francese non nega che, come ha sostenuto la Commissione nella sua replica, i requisiti previsti nella circolare del 1976 per beneficiare dell'esenzione dall'IVA siano irrilevanti rispetto agli obblighi comunitari vigenti in materia. Esso sostiene soltanto che, a causa dei requisiti posti per la concessione di tale esenzione, la portata di quest'ultima è stata ridotta.

37 Esso aggiunge che un'indagine sull'applicazione di tale tolleranza amministrativa, condotta dal Ministero dell'Economia, delle Finanze e dell'Industria rivela che la tolleranza nel settore della ristorazione è applicata ormai soltanto da alcuni prestatori, principalmente da birrerie che impiegano una manodopera numerosa.

Giudizio della Corte

38 Occorre ricordare anzitutto che il corrispettivo ottenuto o da ottenere dal prestatore per la prestazione di un servizio, che costituisce la base imponibile di tale operazione ai sensi dell'articolo 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva, secondo una giurisprudenza costante dev'essere inteso come il corrispettivo effettivamente ricevuto a tal fine, il quale costituisce un valore soggettivo e non un valore stimato secondo criteri oggettivi (v. sentenza 16 ottobre 1997, causa C-258/95, Fillibeck, Racc. pag. I-5577, punto 13, e giurisprudenza ivi citata). Secondo la stessa giurisprudenza, tale corrispettivo deve poter esser espresso in denaro (v. sentenza Fillibeck, punto 14, e giurisprudenza ivi citata).

39 Orbene, come ha sottolineato l'avvocato generale ai paragrafi 36 e 40 delle sue conclusioni, nelle imprese considerate dalla circolare del 1976 la somma complessiva richiesta al cliente o che figura sulla fattura che gli viene presentata costituisce, nella sua integralità, il corrispettivo del servizio che gli è stato fornito dal prestatore di servizi. Tale corrispettivo, che comprende la tassa di servizio, è per definizione espresso in denaro.

40 Si deve inoltre osservare che la sola disposizione della sesta direttiva che permette di escludere taluni importi dalla base imponibile dell'IVA è l'art. 11, parte A, n. 3. Secondo tale disposizione, non vanno compresi nella base imponibile, a determinate condizioni, gli sconti sul prezzo per pagamento anticipato, i ribassi e le riduzioni di prezzo, nonché le somme ricevute da un soggetto passivo da parte dell'acquirente o del destinatario, a rimborso delle spese sostenute in nome e per conto di questi ultimi.

41 Orbene, va constatato che il regime di esenzione dall'IVA che è ammesso dal fisco francese nell'ambito di una tolleranza amministrativa confermata dalla circolare del 1976 e che deroga alle norme stabilite dagli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva non rientra in nessuna delle situazioni di cui all'art. 11, parte A, n. 3, della stessa direttiva.

42 Ne risulta che la percentuale riguardante le tasse di servizio va inclusa nella base imponibile dell'IVA da parte dei prestatori di servizi e che mai si dovrebbe ammettere che taluni prestatori possano escludere le dette tasse dalla loro base imponibile dell'IVA.

43 A tal proposito i requisiti stabiliti dalle autorità tributarie francesi per beneficiare dell'esenzione dall'IVA sono irrilevanti. Infatti, ha scarsa importanza per l'applicazione dell'IVA il fatto di sapere se la clientela sia informata dell'esistenza della tassa di servizio e della sua percentuale, se le somme versate a tale titolo siano interamente ripartite tra i dipendenti a contatto diretto con la clientela, se tali versamenti siano indicati in un registro speciale firmato a margine da ciascuno dei beneficiari,

o se inoltre il datore di lavoro faccia o meno apparire sulla dichiarazione annuale degli stipendi l'importo della retribuzione effettivamente percepita in tal modo dai suoi dipendenti.

44 Di conseguenza, l'art. 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva osta all'applicazione del sistema di calcolo della base imponibile autorizzato con la prassi amministrativa confermata mediante la circolare del 1976.

45 Peraltro, anche se quanto sopra è sufficiente a far accogliere il ricorso in esame, occorre ricordare come, secondo giurisprudenza costante, il principio di neutralità fiscale, al quale la Commissione ha fatto parimenti riferimento, osta in particolare a che operatori economici che effettuano le stesse operazioni siano trattati in modo diverso in materia di riscossione dell'IVA (sentenza Gregg, già citata, punto 20).

46 Ne risulta che siffatto principio viene violato quando, in applicazione della circolare del 1976, operatori che offrono la medesima prestazione, per un prezzo totale identico, possono vedersi richiedere somme diverse per l'IVA a seconda che indichino o meno sulle loro fatture la riscossione di una tassa di servizio, poiché la base imponibile è diversa nell'uno e nell'altro caso, anche se tanto la prestazione quanto il suo corrispettivo sono stati assolutamente identici.

47 Di conseguenza, la tolleranza amministrativa confermata dalla circolare del 1976 lede il principio della neutralità fiscale e comporta una distorsione della concorrenza.

48 Infine, gli argomenti esposti dal governo francese per tentare di giustificare tale tolleranza amministrativa non possono essere accolti.

49 Così, gli elementi relativi al contesto storico e politico, nonché alla finalità sociale dell'esenzione dall'IVA in favore della tassa di servizio sono irrilevanti per valutare la compatibilità della tolleranza di cui trattasi con le norme della sesta direttiva.

50 Parimenti occorre respingere l'argomento diretto a dimostrare la portata limitata dell'esenzione dall'IVA accordata in violazione delle norme della sesta direttiva.

51 Infatti, secondo una giurisprudenza costante, il ricorso per inadempimento ha un carattere oggettivo (sentenze 21 giugno 1988, causa 415/85, Commissione/Irlanda, Racc. pag. 3097, punto 9, e 21 marzo 1991, causa C-209/89, Commissione/Italia, Racc. pag. I-1575, punto 6). Di conseguenza, l'inadempimento degli obblighi imposti agli Stati membri in base al Trattato o in base al diritto derivato sussiste, indipendentemente dalla portata o dalla frequenza delle situazioni censurate (v., in tal senso, sentenze Commissione/Italia, citata, punto 19, e 17 novembre 1992, causa C-105/91, Commissione/Grecia, Racc. pag. I-5871, punto 20).

52 Di conseguenza, si deve dichiarare che, avendo autorizzato, a talune condizioni, l'esclusione dalla base imponibile dell'IVA delle maggiorazioni obbligatorie di prezzo richieste da taluni soggetti passivi per la retribuzione del servizio («tasse di servizio»), la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), della sesta direttiva.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

53 Ai sensi dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ha chiesto la condanna della Repubblica francese, che è rimasta soccombente, quest'ultima dev'essere condannata alle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione)

dichiara e statuisce:

1) Avendo autorizzato, a talune condizioni, l'esclusione dalla base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto delle maggiorazioni obbligatorie di prezzo richieste da taluni soggetti passivi per la retribuzione del servizio («tasse di servizio»), la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi che le incombono in forza degli artt. 2, punto 1, e 11, parte A, n. 1, lett. a), 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.

2) La Repubblica francese è condannata alle spese.