

Avis juridique important

1

61992J0073

SENTENZA DELLA CORTE DEL 17 NOVEMBRE 1993. - COMMISSIONE DELLE COMUNITA EUROPEE CONTRO REGNO DI SPAGNA. - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - SESTA DIRETTIVA - PRESTAZIONI PUBBLICITARIE. - CAUSA C-73/92.

raccolta della giurisprudenza 1993 pagina I-05997

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

++++

1. 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 ° Azione promozionale

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

2. Ricorso per inadempimento ° Natura obiettiva ° Presa in considerazione dell' errata interpretazione di un provvedimento comunitario ° Esclusione

(Trattato CEE, art. 169)

Massima

1. 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' azione promozionale, come la vendita di merci a prezzo ridotto, la distribuzione gratuita di prodotti, la prestazione di servizi a prezzo ridotto o a titolo gratuito o l' organizzazione di un cocktail o di un banchetto, 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.

2. Il ricorso per inadempimento, proposto a norma dell' art. 169 del Trattato, ha natura obiettiva. Nell' ambito di un ricorso siffatto spetta alla Corte accertare se l' inadempimento addebitato sussista o meno e il fatto che quest' ultimo sia il risultato di un' errata interpretazione delle disposizioni comunitarie da parte di uno Stato membro non osta al suo accertamento da parte della Corte di dichiararne l' esistenza.

Parti

Nella causa C-73/92,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal signor Daniel Calleja y Crespo, membro del servizio giuridico, in qualità di agente, con domicilio eletto presso il signor Nicola Anecchino, rappresentante del servizio giuridico, Centre Wagner, Kirchberg,

ricorrente,

contro

Regno di Spagna, rappresentato dai signori Alberto José Navarro González, direttore generale del coordinamento giuridico e istituzionale comunitario e Antonio Hierro Hernández-Mora, abogado del Estado, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo presso l' ambasciata di Spagna, 4-6, boulevard E. Servais,

convenuto,

avente ad oggetto la domanda volta a far dichiarare che, il Regno di Spagna, avendo istituito e mantenuto in vigore un regime fiscale in materia di applicazione dell' IVA alle prestazioni pubblicitarie che esclude dalla nozione di pubblicità determinate operazioni, quali le azioni promozionali, contrariamente a quanto disposto dall' 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 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 D. Louterman-Hubeau, amministratore principale

vista la relazione d' udienza,

sentite le difese orali svolte dalle parti all' udienza del 25 maggio 1993, nel corso della quale la Commissione delle Comunità europee è stata rappresentata dal signor José Luis Iglesias

Buhigues, consigliere giuridico, in qualità di agente,

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 10 marzo 1992, la Commissione delle Comunità europee ha proposto a norma dell' art. 169 del Trattato CEE un ricorso volto a far dichiarare che, il Regno di Spagna, avendo istituito e mantenendo in vigore un regime fiscale in materia di applicazione dell' IVA alle prestazioni pubblicitarie che esclude dalla nozione di pubblicità determinate operazioni, come le azioni promozionali, contrariamente a quanto disposto dall' 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 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 trasposta nell' ordinamento spagnolo con l' art. 13, n. 2, punto 5, lett. b), della legge 2 agosto 1985, n. 30/85, che istituisce l' IVA (B.O.E n. 190 del 9 agosto 1985). L' articolo suddetto riproduce, in materia di "servizi pubblicitari", la regola sopra citata che figura nell' art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva. Ai sensi dell' art. 22, n. 5, terzo comma del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (normativa spagnola sull' IVA) approvato con regio decreto 30 ottobre 1985, n. 2028/85 (B.O.E del 31 ottobre 1985, n. 261) rientrano nella nozione di "servizi pubblicitari"

"le prestazioni di servizi effettuate in base a contratti pubblicitari, a contratti d' opera o di creazione pubblicitaria, e a contratti di diffusione o a tariffa pubblicitaria".

6

Risulta dal fascicolo che, in risposta ad una richiesta di informazioni inoltrata dalla Commissione, le autorità spagnole hanno dichiarato con lettera 20 dicembre 1989 che per il diritto spagnolo non costituiscono servizi pubblicitari le operazioni cosiddette di promozione che vengono realizzate mediante prestazioni di servizi alberghieri o in occasione di attività ricreative, come la fornitura di cibo o di pasti pronti, l' organizzazione di spettacoli, giochi, concorsi a premi, feste o altre manifestazione di natura analoga.

7 Ritenendo che il regime nazionale suddetto, che esclude dalla nozione di pubblicità talune operazioni come le azioni promozionali, fosse incompatibile con l' art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva, la Commissione avviava nei confronti del Regno di Spagna il procedimento ex art. 169 del Trattato CEE.

8 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.

9 La Commissione ha precisato in udienza che la sua domanda è unicamente diretta contro l' esclusione, attuata nel diritto spagnolo, delle azioni promozionali dalla nozione di prestazioni pubblicitarie.

10 Il governo spagnolo sostiene che tale esclusione non è in contrasto con l' art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva. Esso deduce in particolare che le operazioni promozionali hanno un contenuto proprio che le differenzia dalle prestazioni pubblicitarie.

11 Occorre pertanto valutare se le azioni promozionali costituiscano prestazioni pubblicitarie ai sensi dell' art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva.

12 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.

13 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, effettuata tra soggetti d' imposta, è compreso nel prezzo delle merci. Il legislatore comunitario ha quindi ritenuto che, siccome di solito il destinatario della prestazione 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.

14 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.

15 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.

16 E' quindi sufficiente che un'azione promozionale, come la vendita di merci a prezzo ridotto, la distribuzione gratuita di prodotti, la prestazione di servizi a prezzo ridotto o a titolo gratuito, o l'organizzazione di un cocktail o di un banchetto, 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 azione come prestazione pubblicitaria ai sensi dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva.

17 Ne consegue che la normativa tributaria spagnola, in quanto esclude dalla nozione di prestazioni pubblicitarie le azioni promozionali, anche quando soddisfano i requisiti sopra esposti, è incompatibile con l'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva.

18 Secondo il governo spagnolo, anche se la Corte dovesse respingere la tesi da esso sostenuta per quanto riguarda l'interpretazione dell'art. 9, n. 2, lett. e), della sesta direttiva, essa non potrebbe dichiarare che il Regno di Spagna è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza del diritto comunitario, poiché i termini della disposizione controversa non erano stati oggetto di un'adeguata definizione da parte delle istituzioni comunitarie competenti.

19 Questo argomento non può essere condiviso. Si deve rilevare su tal punto che il ricorso per inadempimento ha natura oggettiva e che, nell'ambito di un ricorso siffatto, spetta alla Corte accertare se l'inadempimento addebitato sussista o meno (v. sentenze 21 giugno 1988, causa 415/88, Commissione/Irlanda, Racc. pag. 3097, punto 9 della motivazione e causa 416/85, Commissione/Regno Unito, Racc. pag. 3127, punto 9 della motivazione). Il fatto che un inadempimento sia il risultato di un'errata interpretazione delle disposizioni comunitarie da parte di uno Stato membro, non osta al suo accertamento da parte della Corte.

20 Risulta dalle considerazioni che precedono che il Regno di Spagna, avendo istituito e mantenendo in vigore un regime fiscale di applicazione dell'IVA alle prestazioni pubblicitarie che esclude da tale nozione le azioni promozionali, anche quando queste comportano la trasmissione di un messaggio volto ad informare i consumatori dell'esistenza e delle qualità del prodotto o del servizio che ne è l'oggetto, allo scopo di incrementarne le vendite, è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza della sesta direttiva e, in particolare, dell'art. 9, n. 2, lett. e), di detta direttiva, nonché del Trattato CEE.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

21 A norma dell' art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, il soccombente è condannato alle spese. La Repubblica francese è rimasta soccombente e va quindi condannata alle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE

dichiara e statuisce:

1) Avendo istituito e mantenendo in vigore un regime fiscale in materia di applicazione dell' IVA alle prestazioni pubblicitarie che esclude da tale nozione le azioni promozionali, anche quando queste comportano la trasmissione di un messaggio volto ad informare i consumatori dell' esistenza e delle qualità del prodotto o del servizio che ne è l' oggetto, allo scopo di incrementarne le vendite, il Regno di Spagna è venuto meno agli obblighi che gli incombono in forza 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, in particolare dell' art. 9, n. 2, lett. e), di detta direttiva, nonché del Trattato CEE.

2) Il Regno di Spagna è condannato alle spese.