

Causa C-637/20

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

25 novembre 2020

Giudice del rinvio:

Högsta förvaltningsdomstolen (Svezia)

Data della decisione di rinvio:

18 novembre 2020

Ricorrente:

Skatteverket

Resistente:

DSAB Destination Stockholm AB

[OMISSIS]

OGGETTO:

Decisione preliminare sull'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»); necessità di ottenere una pronuncia pregiudiziale dalla Corte di giustizia dell'Unione europea

Lo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa, Svezia) ha emanato la seguente:

Ordinanza

Si chiede alla Corte di giustizia dell'Unione europea di pronunciarsi in via pregiudiziale in forza dell'art. 267 TFUE conformemente all'allegata domanda. (...) [OMISSIS]

[OMISSIS] [Or. 2]

Domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE, diretta a ottenere l'interpretazione dell'articolo 30 bis della direttiva 2006/112/CE

del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «direttiva IVA»)

Introduzione

- 1 Con la sua questione pregiudiziale, lo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa, Svezia) si interroga sull'interpretazione delle disposizioni della direttiva IVA relative alle nozioni di «buono» e di «buono multiuso». La questione è stata sollevata nell'ambito di una controversia tra una società che intende vendere una carta, chiamata «city card», che conferisce al suo titolare il diritto di ottenere taluni servizi in un determinato luogo per un periodo limitato e fino ad un certo valore.

Contesto normativo dell'Unione

- 2 L'articolo 2 della direttiva IVA stabilisce quali operazioni siano soggette all'IVA. Esse comprendono le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;
- 3 Conformemente all'articolo 30 bis, punto 1), si intende per «buono» uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di servizi e nel quale i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori sono indicati sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative. **[Or. 3]**
- 4 Conformemente all'articolo 30 bis, punto 2), si intende per «buono monouso» un buono in relazione al quale il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce e l'IVA dovuta su tali beni o servizi sono noti al momento dell'emissione del buono;
- 5 Conformemente all'articolo 30 bis, punto 3), si intende per «buono multiuso», un buono diverso da un buono monouso.
- 6 L'articolo 30 ter, paragrafo 2, dispone che la consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi effettuate dietro presentazione di un buono multiuso accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo dal cedente o dal prestatore sono soggette all'IVA ai sensi dell'articolo 2, mentre ogni trasferimento precedente di tale buono multiuso non è soggetto all'IVA.
- 7 Ai sensi dell'articolo 73, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, la base imponibile comprende 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.

- 8 Conformemente all'articolo 73 bis, fatto salvo l'articolo 73, la base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuate a fronte di un buono multiuso è pari al corrispettivo versato per il buono o, in assenza di informazioni su tale corrispettivo, al valore monetario indicato sul buono multiuso stesso o nella relativa documentazione diminuito dell'importo dell'IVA relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati.
- 9 Gli articoli 30 bis, 30 ter e 73 bis sono stati introdotti dalla direttiva (UE) 2016/1065.
- 10 Secondo il considerando 4 della direttiva 2016/1065, solo i buoni che possono essere utilizzati per il riscatto contro beni o servizi dovrebbero essere oggetto di tali norme. Tuttavia, gli strumenti che conferiscono al titolare il diritto ad uno sconto all'atto dell'acquisto di beni o servizi ma che non danno diritto a ricevere tali **[Or. 4]** beni o servizi non dovrebbero essere oggetto di dette norme.
- 11 Secondo il considerando 5, le disposizioni relative ai buoni non dovrebbero provocare modifiche al trattamento IVA dei titoli di trasporto, dei biglietti di ingresso a cinema e musei, dei francobolli o di altri titoli simili.

Contesto normativo nazionale

- 12 La legge (1994:200), relativa all'imposta sul valore aggiunto [mervärdesskattelagen (1994:200); in prosieguo: la «legge sull'IVA»], prevede, al capo 1, articolo 1, paragrafo 1, che l'IVA viene versata allo Stato per le cessioni di beni o le prestazioni di servizi soggette all'imposta, effettuate all'interno del territorio nazionale da un soggetto passivo che agisce in quanto tale. Ai sensi del capo 2, articolo 1, paragrafo 3, punto 1, della legge sull'IVA, l'espressione «prestazione di servizi» significa che un servizio è eseguito, trasferito o altrimenti fornito a titolo oneroso.
- 13 Ai sensi del capo 1, articolo 20, per “buono” si intende uno strumento per il quale esiste l'obbligo di accettarlo a titolo di corrispettivo o di corrispettivo parziale per una fornitura di beni o una prestazione di servizi. I beni da fornire o i servizi da prestare, come anche l'identità dei potenziali fornitori, devono essere indicati nello strumento o nella relativa documentazione, i quali comprendono le condizioni di utilizzo di tale strumento.
- 14 Dal capo 1, articolo 21, risulta che per “buono monouso” si intende un buono per il quale l'importo dell'IVA dovuta per i beni e i servizi oggetto del buono, nonché il luogo in cui deve avvenire la cessione, sono già noti al momento dell'emissione di tale buono. Il «buono multiuso» è un buono diverso da un buono monouso.
- 15 Conformemente al capo 2, articolo 12, la consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi dietro presentazione di un buono multiuso accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo dal cedente o dal prestatore sono considerate

fornitura ai sensi del capo 2, articolo 1 operazioni indipendenti. Non costituisce fornitura, tuttavia, il previo trasferimento di buoni multiuso. **[Or. 5]**

- 16 Ai sensi del capo 7, articolo 3c, del capitolo, si intende per "corrispettivo" tutto ciò che il venditore ha ricevuto o deve ricevere dall'acquirente o da un terzo, compresi i versamenti direttamente connessi con il prezzo del bene o del servizio. Nel caso di cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate in cambio di un buono multiuso, il corrispettivo versato per il buono è considerato corrispettivo dei beni o dei servizi. In mancanza di informazioni su tale importo, sarà il valore monetario indicato nel buono multiuso o nella documentazione ad esso relativa che dovrà essere considerato come corrispettivo.

Fatti all'origine della controversia

- 17 La causa in esame riguarda un parere preliminare reso dallo Skatterättsnämnden (commissione tributaria, Svezia) in cui è stata trattata la questione se una city card costituisca un buono multiuso. Tale parte del parere preliminare è stata impugnata dinanzi allo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa) tanto dallo Skatteverket (agenzia delle imposte svedese) quanto dalla società che aveva richiesto il parere preliminare, ossia la DSAB Destination Stockholm AB. Il parere preliminare è stato impugnato per la parte in cui presenta problemi di coerenza.
- 18 I fatti in esame sono i seguenti.
- 19 La società di cui trattasi vende una carta ai turisti che visitano Stoccolma. Tale carta conferisce al suo titolare il diritto di avere accesso, per una durata limitata e fino ad un certo valore, ad una sessantina di attrazioni, quali monumenti o musei. Essa comprende anche una decina di servizi di trasporto di persone, quali i trasporti, effettuati dalla società che vende la carta, con autobus Hop-on-Hop-off, nonché giri turistici con altri organizzatori. I servizi sono soggetti a diverse aliquote fiscali oppure esenti da imposta. Il titolare della carta utilizza quest'ultima per pagare il proprio ingresso, presentandola ad un lettore elettronico, senza effettuare ulteriori pagamenti. In forza di un contratto concluso con la società, l'organizzatore riceve poi dalla società il corrispettivo per ciascun ingresso o utilizzo, fino a concorrenza di una determinata percentuale del prezzo normale di ingresso o di utilizzo. L'organizzatore non è tenuto ad accordare più di un ingresso al titolare della carta. La società non garantisce un numero minimo di visitatori. Una volta raggiunto il limite del valore, la carta non è più valida.
- 20 Tali carte si trovano in diverse versioni aventi durate e limiti di validità diversi. Una carta valida per un adulto, con validità giornaliera, costa SEK 669. Durante il periodo di validità il titolare della carta può utilizzare quest'ultima come mezzo di pagamento per importi fino **[Or. 6]** a un massimo di SEK 1 800. Il periodo di validità inizia a decorrere dal momento del primo utilizzo della carta. La carta deve essere utilizzata entro un anno dall'acquisto.

- 21 Lo Skatterättsnämnden (commissione tributaria) ha ritenuto che la carta non fosse un buono multiuso. Esso ha considerato che dalla definizione di «buono», letta in combinato disposto con le disposizioni relative al calcolo della base imponibile, risulta che un buono deve avere un certo valore nominale o riguardare determinate cessioni di beni o prestazioni di servizi specificate. Secondo lo Skatterättsnämnden, dal buono deve risultare chiaramente ciò che può essere ottenuto in cambio del buono stesso, anche se, nel caso di un buono multiuso, può sussistere un'incertezza, ad esempio, sull'aliquota d'imposta o sul paese d'imposizione.

Posizioni delle parti

Skatteverket

- 22 Non si può ritenere che la carta sia caratterizzata dal fatto di essere scambiata con prodotti o servizi; di conseguenza, essa non può essere considerata un «buono». L'elemento caratteristico di carte di questo tipo consiste nel fatto che esse sono valide soltanto per un periodo limitato (da uno a cinque giorni consecutivi) e hanno un elevato limite di valore rispetto alla loro durata di validità. Si tratta di una sorta di carta sperimentale, che conferisce al suo titolare il diritto di accedere a una serie di attrazioni e a un numero illimitato di viaggi sui bus e sui battelli Hop-on-Hop-off. Più la carta viene utilizzata, maggiori sono gli sconti di cui beneficia il suo titolare, rispetto al prezzo che dovrebbe essere pagato in condizioni normali per ciascuna attrattiva. Considerato l'elevato limite di valore elevato e la breve durata di validità, è certo che il consumatore medio non utilizzerà pienamente la carta.

DSAB Destination Stockholm AB

- 23 La carta è un buono multiuso. Gli organizzatori sono tenuti ad accettare la carta a titolo di corrispettivo. Dalle condizioni di acquisto risulta quali servizi possono essere pagati presso quali fornitori. Il titolare della carta può usare quest'ultima per tutte le attrazioni offerte dagli organizzatori con i quali la società ha stipulato accordi, fino al raggiungimento del valore limite. La carta soddisfa i criteri di cui all'articolo 30 bis, punto 1), della direttiva IVA. Non può essere importo alcun ulteriore requisito ai fini della qualificazione di tale strumento come un «buono». La carta [Or. 7] può essere utilizzata come corrispettivo di servizi soggette ad aliquote diverse. Per tale ragione, l'importo dell'IVA applicabile alle prestazioni oggetto della carta non è noto al momento dell'emissione.

Sulla necessità di una pronuncia pregiudiziale

- 24 Le disposizioni relative ai buoni nella direttiva IVA sono relativamente recenti e sono applicabili ai buoni emessi dopo il 31 dicembre 2018. Non sembra che la Corte abbia ancora avuto occasione di pronunciarsi sull'interpretazione da dare

alle nozioni di «buono» e di «buono multiuso». Le parti dissentono sulla questione se una carta come quella di cui trattasi nel procedimento principale debba essere considerata come un buono multiuso. Il problema di come dovessero essere considerate le carte di questo tipo è stata oggetto di discussioni in seno al comitato IVA dell'Unione europea, senza che sia stato raggiunto una soluzione consensuale. Secondo le informazioni disponibili nel procedimento principale, una carta simile è stata considerata in Danimarca un buono multiuso.

- 25 Di conseguenza, lo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte amministrativa suprema) ritiene necessario chiedere alla Corte di giustizia una pronuncia pregiudiziale.

Questione pregiudiziale

- 26 Alla luce di quanto precede, lo Högsta förvaltningsdomstolen (Corte suprema amministrativa, Svezia) sottopone alla Corte la seguente questione pregiudiziale:
- 27 Se l'articolo 30 bis della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che una carta, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che consente al titolare di ricevere diversi servizi in un determinato luogo, per un periodo limitato e fino a un certo valore, costituisce un buono e, in circostanze siffatte, costituisce un buono multiuso.