

Causa C-695/20

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

22 dicembre 2020

Giudice del rinvio:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Regno Unito)

Data della decisione di rinvio:

15 dicembre 2020

Ricorrente:

Fenix International Limited

Resistente:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

FIRST-TIER TRIBUNAL (TRIBUNALE DI PRIMO GRADO)

Numero di ricorso: *(omissis)*

TAX CHAMBER (SEZIONE TRIBUTARIA)

TRA

FENIX INTERNATIONAL LIMITED

Ricorrente

-e-

THE COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

Resistente

(omissis)

ORDINANZA

Dinanzi al First-Tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunale di primo grado (Sezione tributaria)]

(omissis)

SI DISPONE QUANTO SEGUE:

1. *(omissis)*
2. La questione formulata nell'allegato, relativa alla validità del diritto dell'Unione europea, è sottoposta alla Corte di giustizia dell'Unione europea perché si pronunci in via pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e dell'articolo 86, paragrafo 2, dell'Accordo sul recesso del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord dall'Unione europea e dalla Comunità europea dell'energia atomica;
3. Tutti gli ulteriori adempimenti processuali nel presente procedimento sono sospesi sino alla pronuncia della Corte di giustizia dell'Unione europea sulla suddetta questione *(omissis)* o sino a ulteriore ordinanza;
4. *(omissis)*

(omissis)

GIUDICE DEL FIRST-TIER TAX TRIBUNAL (TRIBUNALE DI PRIMO GRADO)

15 dicembre 2020 [Or. 2]

ALLEGATO

DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE, AI SENSI DELL'ARTICOLO 267 DEL TRATTATO SUL FUNZIONAMENTO DELL'UNIONE EUROPEA, PRESENTATA DAL FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) [TRIBUNALE DI PRIMO GRADO (SEZIONE TRIBUTARIA)] DEL REGNO UNITO

A. INTRODUZIONE

1. Con la presente domanda di pronuncia pregiudiziale, la Tax Chamber of the First-tier Tribunal del Regno Unito (Sezione tributaria del Tribunale di primo grado; in prosieguo: il «giudice tributario») chiede alla Corte di giustizia di pronunciarsi sulla validità dell'articolo 9 bis del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificato dall'articolo 1, paragrafo 1, lettera c), del regolamento di esecuzione (UE) n. 1042/2013 del Consiglio, del 7 ottobre 2013, recante disposizioni di applicazione della

direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«articolo 9 bis»).

2. La questione della validità mira a verificare se il campo di applicazione dell'articolo 9 bis ecceda quanto autorizzato dall'articolo 397 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»), che così recita: «Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, adotta le misure necessarie per l'applicazione della presente direttiva».
3. Il rinvio è stato effettuato nell'ambito di un ricorso presentato dalla Fenix International Limited (in prosieguo: la «Fenix»), registrata ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») nel Regno Unito, avverso un accertamento ai fini IVA effettuato dal Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (autorità tributaria e doganale del Regno Unito; in prosieguo: l'«HMRC»).

B. LA RICORRENTE

4. La ricorrente (la «Fenix») gestisce un sito web di social media conosciuto come Only Fans all'indirizzo www.onlyfans.com (in prosieguo: la «piattaforma»), di cui ha il controllo esclusivo.

C. LA RESISTENTE

5. La resistente (l'«HMRC») è responsabile della riscossione e dell'amministrazione dell'IVA nel Regno Unito.

D. SINTESI DEI FATTI DELLA CONTROVERSIA

6. La piattaforma è offerta agli «utenti (users)» in tutto il mondo. Detti utenti sono divisi in «creatori (creators)» e «fan (fans)». I creatori hanno i propri profili e caricano e pubblicano contenuti, quali fotografie e video, nel loro rispettivo profilo. Essi possono anche trasmettere dirette video mediante una webcam e inviare messaggi privati ai fan che si iscrivono al loro profilo. Il creatore determina il canone mensile di abbonamento, anche se la Fenix stabilisce un importo minimo tanto per gli abbonamenti che per le mance.
7. I fan possono accedere ai contenuti caricati effettuando pagamenti ad hoc o pagando un abbonamento mensile per ogni creatore di cui desiderano visualizzare i contenuti e/o con il quale desiderano interagire. I fan possono anche versare mance o donazioni, denominate «fundraising», per le quali non viene fornito in cambio alcun contenuto.
8. Pertanto, i creatori si fanno pagare e guadagnano denaro dai contenuti e i fan pagano per i contenuti. **[Or. 3]**

9. La Fenix fornisce non solo la piattaforma, ma anche la struttura attraverso la quale i fan possono effettuare i pagamenti e i creatori riceverli. La Fenix è responsabile della riscossione e della distribuzione dei pagamenti, avvalendosi di un terzo prestatore di servizi di pagamento. La Fenix addebita al creatore il 20% per i servizi a titolo di deduzione (in prosieguo: la «commissione») dal corrispettivo pagato dal fan. [omissis].
10. Tanto i pagamenti da parte di un fan che quelli a favore di un creatore appariranno sull'estratto conto bancario dell'utente come un pagamento effettuato alla o dalla Fenix.
11. In tutto il periodo rilevante, la Fenix ha applicato e contabilizzato l'IVA a un'aliquota del 20% sulla commissione.
12. L'utilizzo della Piattaforma nel periodo rilevante è stato sempre disciplinato dalle Condizioni Generali di Servizio (Terms and Conditions; in prosieguo: le «T&C») della Fenix. Esistono varie versioni delle T&C nel periodo coperto dall'accertamento. (omissis)
13. Il 22 aprile 2020 l'HMRC ha inviato alla Fenix avvisi di accertamento per l'IVA dovuta (omissis).
14. L'HMRC ha ritenuto, e ritiene, che la base giuridica per gli accertamenti risiedesse nel fatto che la Fenix deve essere considerata come un soggetto che agisce in nome proprio ai sensi dell'articolo 9 bis.
15. Il 27 luglio 2020 la Fenix ha presentato un'impugnazione contestando la base giuridica dell'accertamento nonché il quantum.
16. Con riferimento alla base giuridica, essa ha dedotto che l'articolo 9 bis non è valido e non è applicabile; inoltre, o in subordine, alla Fenix non è applicabile e/o essa confuta la presunzione di cui all'articolo 9 bis.
17. L'HMRC non ha adottato alcuna decisione in merito, per quanto riguarda il diritto inglese, alla veste in cui la Fenix ha agito in relazione alla piattaforma [cioè se in qualità di mandatario (agent) o di mandante (principal)]. La sua decisione di sottoporre la Fenix all'accertamento IVA è stata presa con riferimento al solo articolo 9 bis. L'HMRC non ha preso in considerazione l'applicazione dell'articolo 28 della direttiva IVA (in prosieguo: l'«articolo 28») di per sé, senza riferimento all'articolo 9 bis (compreso, in particolare, l'ultimo comma dell'articolo 9 bis, paragrafo 1).

E. IL CONTESTO NORMATIVO

Normativa dell'Unione

18. L'articolo 113 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (in prosieguo: «TFUE»), ex articolo 93 del trattato che istituisce la Comunità europea (TCE), così dispone:

«Il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo ed altre imposte indirette, nella misura in cui detta armonizzazione sia necessaria per assicurare l'instaurazione ed il funzionamento del mercato interno ed evitare le distorsioni di concorrenza». **[Or. 4]**

19. L'articolo 291 TFUE dispone:

«1. Gli Stati membri adottano tutte le misure di diritto interno necessarie per l'attuazione degli atti giuridicamente vincolanti dell'Unione.

2. Allorché sono necessarie condizioni uniformi di esecuzione degli atti giuridicamente vincolanti dell'Unione, questi conferiscono competenze di esecuzione alla Commissione o, in casi specifici debitamente motivati e nelle circostanze previste agli articoli 24 e 26 del trattato sull'Unione europea, al Consiglio.

3. Ai fini del paragrafo 2, il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando mediante regolamenti secondo la procedura legislativa ordinaria, stabiliscono preventivamente le regole e i principi generali relativi alle modalità di controllo da parte degli Stati membri dell'esercizio delle competenze di esecuzione attribuite alla Commissione.

4. I termini "di esecuzione" sono inseriti nel titolo degli atti di esecuzione».

20. A norma dell'articolo 113 TFUE e dei suoi predecessori, il Consiglio ha adottato le varie direttive in materia di IVA, tra cui la direttiva IVA (GU 2006 L 347, pag. 1).

21. L'articolo 28 della direttiva IVA dispone quanto segue:

«Qualora un soggetto passivo che agisca in nome proprio ma per conto terzi partecipi ad una prestazione di servizi, si ritiene che egli abbia ricevuto o fornito tali servizi a titolo personale».

22. L'articolo 397 della direttiva IVA dispone quanto segue:

«Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, adotta le misure necessarie per l'applicazione della presente direttiva».

23. L'articolo 397 della direttiva IVA è il successore dell'articolo 29 bis della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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 1977 L 145 pag. 1) (in prosieguo: la «sesta direttiva»). L'articolo 29 bis della sesta direttiva è stato inserito dall'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva del Consiglio 2004/7/CE, del 20 gennaio 2004, che modifica la direttiva 77/388/CEE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, per quanto riguarda la procedura di adozione di provvedimenti di deroga e il conferimento di competenze di esecuzione (GU 2004 L 27, pag. 2004).
24. Ai sensi dell'articolo 397, il Consiglio ha adottato il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (rifusione) (GU 2011 L 77, pag. 1).
25. Il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, è stato modificato dall'articolo 1, paragrafo 1, lettera c), del regolamento di esecuzione (UE) n. 1042/2013 del Consiglio, del 7 ottobre 2013, che modifica il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi (GU 2013 L 284, pag. 1), che ha inserito l'articolo 9 bis, il quale prevede: **[Or. 5]**

«1. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 28 della direttiva 2006/112/CE, se i servizi prestati tramite mezzi elettronici sono resi attraverso una rete di telecomunicazione, un'interfaccia o un portale, quale un mercato delle applicazioni, si presume che un soggetto passivo che interviene in detta prestazione agisca in nome proprio ma per conto del prestatore di tali servizi, a meno che tale prestatore sia esplicitamente designato, da detto soggetto passivo, quale prestatore e ciò risulti dagli accordi contrattuali tra le parti.

Al fine di considerare il prestatore di servizi prestati tramite mezzi elettronici esplicitamente designato dal soggetto passivo quale prestatore di tali servizi, devono sussistere le seguenti condizioni:

- a) la fattura emessa o resa disponibile da ciascun soggetto passivo che interviene nella prestazione dei servizi prestati tramite mezzi elettronici identifica i servizi elettronici e il relativo prestatore;
- b) la nota di pagamento o la ricevuta emessa o resa disponibile per il destinatario identifica i servizi prestati tramite mezzi elettronici e il relativo prestatore.

Ai fini del presente paragrafo, a un soggetto passivo che, in relazione ad una prestazione di servizi prestati tramite mezzi elettronici, autorizzi l'addebito al destinatario o la prestazione dei servizi ovvero stabilisca i termini e le

condizioni generali della prestazione non è consentito designare esplicitamente un'altra persona quale prestatore di tali servizi.

2. Il paragrafo 1 si applica altresì ai servizi telefonici prestati via Internet, compresi i servizi vocali su protocollo Internet (VoIP), se sono prestati attraverso una rete di telecomunicazione, un'interfaccia o un portale, quale un mercato delle applicazioni, e sono prestati alle stesse condizioni di cui allo stesso paragrafo.

3. Il presente articolo non si applica a un soggetto passivo che provvede solamente al trattamento dei pagamenti in relazione ai servizi prestati tramite mezzi elettronici o ai servizi telefonici prestati via Internet, compresi i servizi vocali su protocollo Internet (VoIP), e non interviene nella prestazione di tali servizi prestati tramite mezzi elettronici o servizi telefonici».

Normativa del Regno Unito

26. Nel periodo rilevante il Regolamento di esecuzione 282/2011/UE è sempre stato direttamente applicabile nel Regno Unito (e in tutta l'Unione europea). L[a] question[e] sollevat[a] dal giudice tributario vert[e] unicamente sulla validità dell'articolo 9 bis. [Or. 6]

F. LA CONTROVERSIA NEL PROCEDIMENTO PRINCIPALE

Riepilogo degli argomenti della Fenix

27. L'articolo 9 bis modifica l'applicazione dell'articolo 28 sotto due aspetti fondamentali, vale a dire:

In primo luogo, introduce la presunzione secondo la quale una piattaforma che interviene nella fornitura di determinati servizi elettronici agisce in nome proprio e per conto del fornitore. In altri termini, si presume che essa abbia acquistato e successivamente ceduto detti servizi e, di conseguenza, debba versare l'IVA. Tale presunzione è confutabile solo se sono soddisfatte determinate condizioni, ad esempio quando il mandante del mandatario è esplicitamente indicato come fornitore dal mandatario e ciò si riflette negli accordi contrattuali tra le parti.

In secondo luogo, anche se l'identità del mandante di un mandatario è rivelata, ciò impedisce che la presunzione sia confutata nel caso in cui la piattaforma digitale:

autorizza l'addebito al destinatario, o

autorizza la prestazione dei servizi, oppure

stabilisce i termini le condizioni generali di fornitura.

28. In sintesi, anche quando il rapporto di mandato è chiaro e l'identità del mandante è nota, l'articolo 9 bis configura una nuova situazione secondo cui si ritiene che il mandatario effettui e riceva una prestazione. Ciò modifica fondamentalmente l'approccio alla responsabilità dei mandatari per le loro azioni nel campo dell'IVA, priva le parti dell'autonomia contrattuale e va ben oltre l'articolo 28.
29. Questa modifica significativa della responsabilità dei mandatari equivale a modificare e/o integrare l'articolo 28 aggiungendo nuove regole. L'articolo 9 bis va ben oltre l'attuazione dell'articolo 28, come consentito dall'articolo 397. Non si tratta di un semplice chiarimento dell'articolo 28.
30. L'articolo 9 bis equivale alla decisione politica di trasferire tanto la responsabilità quanto l'onere fiscale su qualsiasi piattaforma Internet, poiché, sebbene la presunzione sia tecnicamente confutabile, ciò risulta di fatto pressoché impossibile, considerata l'ampia portata delle disposizioni.

Sintesi degli argomenti dell'HMRC

31. L'articolo 28 è formulato in termini ampi e generali. È evidente che esso ha, e deve avere, un significato indipendente nel diritto dell'Unione. L'articolo 9 bis chiarisce e/o fornisce «ulteriori dettagli» di tale significato indipendente secondo il diritto dell'Unione nel contesto specifico dell'applicazione dell'articolo 28 e fornisce ulteriori dettagli quando un soggetto passivo «*agisca in nome proprio ma per conto terzi*», quando in tale veste «*partecipi ad una prestazione di [determinati] servizi*» e, di conseguenza, quando il soggetto passivo «*si ritiene che (...) abbia ricevuto o fornito tali servizi a titolo personale*».
32. L'articolo 9 bis non fa che chiarificare l'articolo 28. Non si tratta di una modifica. Esso non deroga all'articolo 28.
33. Se l'articolo 9 bis è valido, è ovvio che si applica alla ricorrente e alle sue attività e la ricorrente non può confutare la presunzione introdotta dall'articolo 9 bis, indipendentemente da qualsiasi aspetto vertente sul mandato.
34. L'articolo 9 bis **[Or. 7]**
 - i) è conforme agli obiettivi generali essenziali perseguiti dall'articolo 28 e dalla direttiva IVA nel suo complesso; e
 - ii) è necessario o appropriato per l'attuazione dell'articolo 28 e della direttiva IVA nel suo complesso, senza integrarlo o modificarlo.

Si deve quindi presumere che il Consiglio abbia inteso fornire, per mezzo dell'articolo 9 bis, ulteriori dettagli in relazione all'articolo 28 e alla direttiva IVA nel suo complesso.

G. MOTIVI DEL GIUDICE TRIBUTARIO PER SOTTOPORRE LA QUESTIONE ALLA CORTE DI GIUSTIZIA

35. (*omissis*) Il giudice tributario nutre dubbi circa la validità dell'articolo 9 bis e deve pertanto adire la Corte di giustizia. Le ragioni per cui il giudice tributario nutre tali dubbi sono esposte nei paragrafi seguenti ¹.
36. L'articolo 9 bis è inteso ad attuare l'articolo 28 della direttiva IVA, ma è senz'altro sostenibile che esso ecceda i limiti dell'attuazione.
37. Come ha illustrato l'avvocato generale [Cruz Villalón] nelle conclusioni da lui presentate il 19 dicembre 2013 nella causa Commissione europea/Parlamento europeo e Consiglio, C-427/12, ECLI:EU:C:2013:871, (*omissis*) i provvedimenti di attuazione hanno una portata molto limitata, diversamente dal più ampio mandato discrezionale della legislazione delegata ².
38. La (*omissis*) [Corte di giustizia europea] ha esaminato i limiti della legislazione di attuazione ai sensi dell'articolo 291 TFUE nella sentenza del 15 ottobre 2014, Parlamento europeo/Commissione europea, C-65/13, ECLI:EU:C:2014:2289 (*omissis*). In sintesi, una disposizione che mira ad attuare un atto legislativo è legittima solo se soddisfa i tre criteri seguenti:
- 1) La disposizione controversa deve «rispett[are] gli obiettivi generali essenziali perseguiti dall'atto legislativo» che intende attuare;
 - 2) La disposizione controversa deve essere «necessari[a] o util[e] per l'attuazione» dell'atto legislativo che intende attuare;
 - 3) La disposizione controversa «non può integrare né modificare l'atto legislativo, neppure nei suoi elementi non essenziali».
39. La Comunicazione della Commissione dalla Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio sull'attuazione dell'articolo 290 del TFUE affermava quanto segue:
- «(...) In secondo luogo, va rilevato che gli autori del nuovo trattato non si sono collocati sullo stesso terreno per definire i rispettivi ambiti d'applicazione dei due articoli. Il concetto di atto delegato è definito nella sua portata e nei suoi effetti — atto di portata generale che integra o modifica elementi non essenziali —, mentre quello di atto di esecuzione, mai precisato esplicitamente, discende dalla sua ragion d'essere — necessità

¹ Il giudice tributario ha emesso una decisione motivata sul ricorso della Fenix, una copia della quale figura nel presente allegato ed è disponibile all'indirizzo: <http://www.bailii.org/uk/cases/UKFTT/TC/2020/TC07971V.html>.

² Paragrafi 62 e 63.

di condizioni uniformi [Or. 8] di esecuzione. Si tratta di un divario riconducibile alla natura e alla portata molto diverse dei poteri che ciascuna delle due disposizioni conferisce alla Commissione. (...).

La Commissione è del parere che per stabilire se una misura “integri” l’atto di base, il legislatore dovrebbe valutare se il futuro provvedimento aggiunga in concreto nuove norme non essenziali che modificano il quadro dell’atto legislativo, lasciando alla Commissione un margine di valutazione. In caso affermativo, sarebbe possibile considerare che la misura “integri” l’atto di base. Viceversa, misure che si propongano meramente di dare applicazione a norme esistenti dell’atto di base non dovrebbero potersi assimilare a misure integrative»³.

40. Quanto sopra chiarisce che gli atti delegati consentiti dall’articolo 290 TFUE modificano il quadro giuridico e che esiste un margine di discrezionalità, mentre gli atti di esecuzione di cui all’articolo 291 TFUE non modificano il quadro giuridico. Ciò è conforme alle conclusioni presentate dall’avvocato generale nella (*omissis*) [causa C-427/12] (v. supra, paragrafo 37).
41. La proposta della Commissione relativa all’articolo 9 bis affermava che si trattava di «(...) [una misura] di natura puramente tecnica (...) e si [limita] ad attuare disposizioni già adottate» e per questo motivo non è stata effettuata alcuna valutazione d’impatto⁴. La versione originale dell’articolo 9 bis della proposta introduceva tuttavia la presunzione che essa si applicasse «a meno che, in relazione al destinatario finale, il prestatore di servizi sia esplicitamente designato come prestatore»⁵. Ciò è coerente con la spiegazione della proposta secondo cui la presunzione si applicherebbe «[s]alvo disposizione diversa»⁶.
42. Il testo dell’articolo 9 bis, così come è stato adottato, è radicalmente diverso e molto più ampio del testo della proposta. L’articolo 28 fa riferimento a un contribuente che agisce in nome proprio ma, come esplicitato nel documento di lavoro n. 885 del comitato IVA: l’introduzione della presunzione di cui

³ Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio — Attuazione dell’articolo 290 del trattato sul funzionamento dell’Unione europea, COM(2009) 673 definitivo del 9 dicembre 2009, pagg. 3 e 4, (disponibile all’indirizzo: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0673:FIN:IT:PDF>).

⁴ Proposta di regolamento del Consiglio che modifica il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi, COM(2012) 763 final del 18 dicembre 2012, pag. 3 (disponibile all’indirizzo: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012PC0763&from=IT>).

⁵ Ibidem, pag. 13.

⁶ Ibidem, pag. 5.

all'articolo 9 bis ha comportato che la presunzione dovrebbe di norma «(...) valere per tutti i soggetti passivi»⁷.

43. La relazione Deloitte del 2016, su cui la Commissione si è basata per la proposta di modifica della direttiva IVA⁸, chiarisce che «l'obiettivo dell'articolo 9 bis di trasferire la responsabilità dell'IVA all'intermediario sembra essere auspicabile. Sono necessari ulteriori chiarimenti e un'interpretazione comune e vincolante da parte degli Stati membri»⁹.
[Or. 9]

44. Si può validamente affermare che lo spostamento della responsabilità non è una misura meramente tecnica. Si è trattato anche di un cambiamento dello status quo, il che suggerisce che è decisamente sostenibile che si sia trattato di un emendamento piuttosto che di un semplice chiarimento.

45. Inoltre, sebbene la proposta della Commissione del 2016 non si sia da ultimo tradotta in un emendamento dell'articolo 28, come proposto, tuttavia, durante la consultazione legislativa, la commissione per i problemi economici e monetari del Parlamento europeo si è espresso nei seguenti termini relativamente alla proposta il 16 ottobre 2017¹⁰:

«Il relatore valuta positivamente la modifica dell'articolo 28 proposta dalla Commissione, che prevede che le piattaforme online siano responsabili della riscossione dell'IVA per le prestazioni di servizi. (...)»¹¹ (corsivo aggiunto).

46. Benché si ignori il motivo per cui la proposta della Commissione del 2016 non sia stata attuata, il fatto stesso che la proposta sia giunta fino a quel punto e che il relatore abbia convenuto che l'emendamento era necessario, avvalorava l'argomentazione secondo cui vi erano dubbi sulla validità dell'articolo 9 bis.

⁷ Commissione Europea, Value Added Tax Committee Working Paper No. 885, Bruxelles, 9 ottobre 2015, pag. 4/5 (disponibile in inglese al seguente indirizzo: <https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4fee-b0a8-9c3eab0e713d/885%20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf>).

⁸ Commissione europea, Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni, COM(2016) 757 final del 1° dicembre 2016, (disponibile al seguente indirizzo: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_757_en.pdf).

⁹ Commissione Europea, Aspetti IVA del commercio elettronico transfrontaliero – Opzioni per la modernizzazione, relazione finale – Lotto 3, Deloitte, novembre 2016, pagg. 203 e 204 (disponibile al seguente indirizzo: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf).

¹⁰ A8-0307/2017.

¹¹ Pagine da 15 a 18.

47. Infine, nella sentenza del 14 luglio 2011, Stato belga/Pierre Henfling, C-464/10, ECLI:EU:C:2011:489, la Corte di giustizia ha affermato che l'articolo 6, paragrafo 4, della sesta direttiva, la disposizione previgente dell'articolo 28:

«(...) crea la finzione giuridica di due prestazioni di servizi identiche fornite consecutivamente. In forza di tale finzione, l'operatore che partecipa alla prestazione di servizi, cioè il commissionario, si ritiene avere, in un primo tempo, ricevuto i servizi in questione dall'operatore per conto del quale agisce, cioè il committente, prima di fornire, in un secondo tempo, personalmente tali servizi ad un cliente. Ne consegue che, per quanto riguarda il rapporto giuridico tra il committente e il commissionario, il loro ruolo rispettivo di prestatore di servizi e di pagatore è artificialmente invertito ai fini dell'IVA »¹².

48. Alla luce di quanto sopra, ha quindi dichiarato che

«Per quanto riguarda l'attività dei ricevitori di cui alla causa principale, occorre sottolineare che se è vero che la condizione relativa al fatto che il soggetto passivo deve agire in nome proprio ma per conto altrui – di cui all'[articolo] 6, [paragrafo] 4, della sesta direttiva – **deve essere interpretata alla luce delle relative relazioni contrattuali**, come risulta dal punto 40 della presente sentenza, cionondimeno il buon funzionamento del sistema comune dell'IVA introdotto da tale direttiva richiede **una concreta verifica da parte del giudice del rinvio, idonea a stabilire se, alla luce dell'insieme degli elementi della fattispecie**, tali ricevitori agiscano effettivamente in nome proprio nella raccolta di scommesse»¹³ (grassetto aggiunto).

49. La presunzione di cui all'articolo 9 bis elimina l'obbligo di guardare alle realtà economiche e commerciali con tutto ciò che questo comporta.

50. Quanto segue è certamente sostenibile:

l'introduzione della presunzione di cui all'articolo 9 bis non è una misura tecnica, ma un cambiamento radicale; e

il quadro giuridico è stato modificato, e in modo significativo, dall'introduzione della presunzione nei termini utilizzati nell'ultimo comma dell'articolo 9 bis. Secondo qualsiasi punto di vista, ciò costituirebbe un errore manifesto in un regolamento di attuazione. **[Or. 10]**

¹² Punto 35.

¹³ Punto 42.

H. QUESTIONE SOTTOPOSTA

51. Il First-tier Tribunal (Tribunale di primo grado) sottopone pertanto alla Corte di giustizia dell'Unione europea la seguente questione pregiudiziale ai sensi dell'articolo 86, paragrafo 2, dell'accordo di recesso e dell'articolo 267 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea:

- «1) Se l'articolo 9 bis del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, inserito dall'articolo 1, paragrafo 1, lettera c), del regolamento di esecuzione (UE) n. 1042/2013 del Consiglio, del 7 ottobre 2013, sia invalido in quanto eccede le competenze di esecuzione o il dovere di esecuzione del Consiglio stabiliti dall'articolo 397 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, nella misura in cui integra e/o modifica l'articolo 28 della direttiva 2006/112/CE».

15 dicembre 2020

ALLEGATO

(omissis) [OR. 11]

DOCUMENTO DI LAVORO