

Causa C-607/20

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

17 novembre 2020

Giudice del rinvio

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Tribunale di primo grado, sezione tributaria, Regno Unito)

Data della decisione di rinvio:

11 novembre 2020

Ricorrenti:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Resistenti:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

[Or.1]

(*omissis*)

IL FIRST TIER TRIBUNAL

(TAX CHAMBER)

NELLA CAUSA TRA:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

Ricorrenti

- e -

I COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

Resistenti

ORDINANZA

LETTE le memorie (*omissis*) scritte delle parti;

E sentiti gli avvocati delle parti;

IL TRIBUNALE:

ACCERTA i fatti esposti nell'allegato C; e

ORDINA CHE:

1. Le questioni esposte nell'allegato A dell'ordinanza di rinvio allegata siano sottoposte in via pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea (in prosieguo: la «Corte») ai sensi dell'articolo 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.
2. La presente ordinanza e i relativi allegati A, B e C sono trasmessi immediatamente alla Corte, senza attendere la scadenza del termine per l'impugnazione.
3. Il procedimento è sospeso fino alla pronuncia pregiudiziale della Corte relativa alle questioni esposte nell'allegato A o fino all'emissione di una nuova ordinanza.

Data: 11 novembre 2020

[Or.2]

ALLEGATO A

DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE ALLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA

Introduzione

- 1 Con la presente domanda di pronuncia pregiudiziale, il First Tier Tribunal (Tax Chamber) (Tribunale di primo grado, sezione tributaria, Regno Unito) chiede alla Corte di giustizia dell'Unione europea (in prosieguo: la «Corte») di chiarire l'ambito di applicazione della disposizione contenuta nell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1) (in prosieguo: la «*omissis*» direttiva IVA»).

Parti

- 2 I Commissioner for Her Majesty's Revenue and Customs (in prosieguo: gli «HMRC») sono responsabili della riscossione e della gestione dell'imposta sul valore aggiunto [in prosieguo: l'«IVA»] nel Regno Unito.

- 3 La GE Aircraft Engine Services Limited (in prosieguo: la «GEAES») è un'impresa che esercita nel Regno Unito attività relative ai motori per aeromobili. È un membro del gruppo di società General Electric (in prosieguo: la «GE»). Gli HMRC hanno assoggettato ad accertamento ai fini dell'IVA altri 19 membri del gruppo GE in circostanze simili a quelle che si applicano alla GEAES, e il presente ricorso è considerato come causa capofila di tutti i 20 ricorsi.

Sintesi dell'oggetto della controversia

- 4 La controversia fa riferimento a un accertamento per l'IVA a valle non dichiarata riguardante un programma a premi denominato «Above & Beyond», che la GEAES attuava in favore dei propri dipendenti e che prevedeva l'emissione di buoni acquisto a favore di questi ultimi. I buoni potevano essere scambiati per beni o servizi presso noti rivenditori al dettaglio.

Quadro giuridico

Normativa dell'Unione europea

- 5 L'articolo 26 della (*omissis*) direttiva IVA (di cui al Titolo IV - Operazioni imponibili, Capo 3 - Prestazioni di servizi) dispone quanto segue:

[«]1. Sono assimilate a prestazioni di servizi a titolo oneroso le operazioni seguenti:

- (a) l'utilizzazione di un bene destinato all'impresa per l'uso privato del soggetto passivo o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa, qualora detto bene abbia dato diritto ad una detrazione totale o parziale dell'IVA;
- (b) la prestazione di servizi a titolo gratuito effettuata dal soggetto passivo per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa».

2. Gli Stati membri possono derogare al paragrafo 1, a condizione che tale deroga non dia luogo a distorsioni della concorrenza.[»]

Normativa nazionale

- 6 Le disposizioni di cui all'articolo 26 della (*omissis*) direttiva IVA sono state recepite nella legislazione del Regno Unito dall'articolo 3 del Value Added (Supply of Services) Order 1992 [decreto sul valore aggiunto (prestazione di servizi) del 1992] (SI 1993/1507), che dispone quanto segue:

[Or.3]

[«]Fatti salvi i successivi articoli 6, 6 bis e 7, se un soggetto che esercita un'impresa destina servizi che gli sono stati forniti a qualsiasi uso privato, o li utilizza, o li mette a disposizione di chiunque, per fini estranei alla sua impresa, sarà considerato, ai fini dell'applicazione delle presente legge, come se prestasse tali servizi nel corso o nel proseguimento dell'impresa.[»]

Sintesi dei fatti rilevanti

- 7 Ai fini del presente rinvio pregiudiziale, i fatti rilevanti, più ampiamente esposti ai paragrafi da [4] a [12] della dichiarazione sui fatti e le questioni non contestate di cui all'allegato B, nonché gli ulteriori accertamenti di fatto contenuti nell'allegato C, possono essere riassunti come segue.
- 8 Per l'intero periodo di riferimento, la GEAES (insieme con altre società del gruppo GE) ha attuato un programma, denominato «Above & Beyond», di riconoscimento dei meriti dei dipendenti. Secondo tale programma, ogni dipendente della GEAES (a qualsiasi livello) poteva proporre la candidatura di qualunque altro dipendente in considerazione di atti che riteneva meritevoli di un riconoscimento speciale, conformemente ai requisiti del programma. Il programma Above & Beyond è stato concepito e attuato al fine di incoraggiare e premiare il lavoro eccellente e i migliori comportamenti da parte dei dipendenti della GEAES.
- 9 Il programma prevedeva diversi livelli di premi. La persona che proponeva una candidatura doveva scegliere il livello adeguato e fornire informazioni sui motivi per i quali il candidato avrebbe meritato il premio. La candidatura era soggetta a esame e approvazione da parte del superiore gerarchico del candidato. Il dipartimento delle risorse umane della GE verificava un campione di premi al fine di garantire la conformità ai requisiti del programma e di premiare correttamente i dipendenti.
- 10 Il livello più elevato prevedeva che il candidato avrebbe potuto ottenere come premio un pagamento in denaro. Al livello più basso, il candidato avrebbe ricevuto un riconoscimento non finanziario sotto forma di attestato. Il presente ricorso verte unicamente sui premi del livello intermedio, in cui il candidato è premiato con un buono acquisto.
- 11 Il programma Above & Beyond è stato altresì utilizzato come mezzo per premiare un dipendente in occasione di anniversari di servizio e di altre circostanze.
- 12 In caso di approvazione di un premio, al candidato veniva comunicato il premio che aveva vinto. Nel caso di premi comprendenti buoni acquisto, al candidato viene inviato un link a un sito web gestito dalla Globoforce Limited (in prosieguo: la «Globoforce»). Il sito Internet è «brandizzato» con i marchi GE, sebbene la Globoforce non abbia alcun legame con la GE.

- 13 Il dipendente può scegliere un buono acquisto sul sito web da una serie di rivenditori al dettaglio ivi elencati. Una volta selezionato, il buono può essere utilizzato solo presso il rivenditore selezionato. Al dipendente viene inviata una email di conferma del buono. I predetti buoni non sono emessi dalla Globoforce, sebbene essa ne gestisca la fornitura.
- 14 La fornitura dei buoni al dipendente prevedeva la seguente procedura:
- (1) La Globoforce acquistava i buoni direttamente dai rivenditori interessati e li vendeva alla GE negli Stati Uniti (in prosieguo: la «GE USA»).
 - (2) La GE USA li vendeva successivamente ad un altro ente collegato alla GE con sede negli Stati Uniti (in prosieguo: la «GE HQ»).
- [Or.4]**
- (3) La GE HQ avrebbe poi effettuato una fornitura transfrontaliera dei buoni agli enti collegati alla GE nel Regno Unito.
 - (4) Ogni ente collegato alla GE, come la GEAES, in qualità di datore di lavoro, consegnava il buono al dipendente candidato nel contesto del programma «Above & Beyond».
 - (5) La GEAES (e gli altri enti collegati GE nel Regno Unito) dichiaravano l'IVA per la fornitura dei buoni dalla GE HQ sulla base dell'inversione contabile e per il recupero della corrispondente imposta assolta a monte.
- 15 Al momento dell'utilizzo del buono da parte del dipendente per l'acquisto di beni o servizi, il rivenditore avrebbe dichiarato l'imposta a valle sul valore del buono.
- 16 Gli HMRC sostengono che anche la GEAES avrebbe dovuto dichiarare l'imposta a valle sul valore del buono.
- 17 Il First Tier Tribunal ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le questioni pregiudiziali sul significato e l'effetto dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della (*omissis*) direttiva IVA nonché sull'interpretazione dell'espressione «per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa». Il First Tier Tribunal non ritiene che l'interpretazione adeguata di tali disposizioni costituisca «acte clair».

Motivazione dell'ordinanza di rinvio

- 18 Nel presente ricorso si tratta di stabilire se siano soddisfatte le tre condizioni affinché una prestazione possa essere qualificata come prestazione di servizi a titolo oneroso ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della (*omissis*) direttiva IVA, in modo che la GEAES sia soggetta alla relativa imposta a valle.
- 19 Esse sono:

- (a) che sussista una prestazione di servizi;
 - (b) che tali servizi siano prestati a titolo gratuito; e
 - (c) che tali servizi siano forniti per l'uso privato del soggetto passivo o del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa.
- 20 È pacifico tra le parti (e il Tribunale concorda) che le condizioni a) e b) siano soddisfatte, restando controversa nel presente ricorso solo la condizione (c). La GEAES sostiene che la fornitura di buoni è destinata unicamente ai fini della sua impresa e che pertanto l'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), non trova applicazione. Gli HMRC sono di parere contrario.
- 21 Il First Tier Tribunal ritiene che sussistano reali dubbi sulla corretta interpretazione e applicazione della nozione «per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa», ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della (*omissis*) direttiva IVA, nelle circostanze del presente ricorso.
- 22 Le parti operano una distinzione tra lo scopo perseguito dal datore di lavoro nel fornire buoni ai dipendenti e l'uso al quale i dipendenti destinano il buono. Tale divergente interpretazione dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera (b), non sembra sia stato risolto dalle sentenze della Corte nelle cause *Julius Fillibeck Sohne GmbH&Co. KG contro Finanzamt Neustadt* (C-258/95) (*omissis*) (in prosieguito: la «sentenza Fillibeck»), *Danfoss A/S e a. contro Skatteministeriet* (C-371/07) (*omissis*) (in prosieguito: la «sentenza Danfoss»), e *Astra Zeneca UK Ltd contro HMRC* (causa C-40/09) (*omissis*) (in prosieguito: la «sentenza Astra Zeneca») in presenza di circostanze come quelle oggetto del presente ricorso.

[Or.5] Sintesi delle argomentazioni delle parti

Argomentazioni dedotte dalla GEAES

- 23 La GEAES sostiene che dall'applicazione dell'articolo 26, paragrafo 1), lettera b) non deriva alcuna fornitura soggetta all'aliquota ordinaria. Al contrario, il programma *Above & Beyond* costituisce una spesa generale delle attività economiche della GEAES nel Regno Unito, mentre qualsiasi beneficio per il personale è di natura secondaria.
- 24 La GEAES opera una distinzione tra lo *scopo* perseguito dalla GEAES nella fornitura di buoni al suo personale e l'uso (privato) del buono da parte del membro del personale. Poiché la GEAES fornisce i buoni al suo personale per uno scopo imprenditoriale, essa afferma che la fornitura del buono non rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 26, paragrafo 1), lettera b), e che non esiste alcuna prestazione di servizi assoggettabile a imposta.

- 25 La GEAES fa valere che tale approccio all'interpretazione dell'articolo 26 è coerente con le decisioni della Corte nelle cause Danfoss e Fillibeck, poiché lo scopo principale del contribuente (fornendo buoni pasto o trasporto a titolo gratuito) era garantire il buon funzionamento della sua impresa. Qualsiasi utilizzo privato della fornitura era secondario. La GEAES sostiene che le stesse argomentazioni valgono nell'ambito del presente ricorso. Infatti, la GEAES distingue le circostanze di cui alla causa Astra Zeneca, poiché, in quel caso, il personale aveva la possibilità di scegliere se sacrificare (o meno) lo stipendio in cambio di buoni, mentre, nel caso dei premi di livello intermedio nell'ambito del programma Above & Beyond, al personale non veniva concessa la possibilità di scegliere se ricevere danaro o buoni, essendo disponibili solo i buoni.

Argomentazioni dedotte dai Commissioners for HM Revenue & Customs

- 26 Gli HMRC sostengono che si applica l'articolo 26, paragrafo 2, lettera b), in quanto i buoni sono forniti ai dipendenti per il loro uso privato, vale a dire per il loro consumo personale esterno (*omissis*) all'attività imprenditoriale della GEAES. La fornitura dei buoni al personale soddisfa quindi tutte le condizioni di applicazione dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), di modo che su tale fornitura l'imposta a valle è dovuta. Gli HMRC affermano che è irrilevante il fatto che la GEAES possa avere un qualche scopo imprenditoriale nel fornire i buoni al personale. In altre parole, gli HMRC affermano che, poiché sono soddisfatti i requisiti di cui all'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), relativi all'uso privato da parte del personale, non è necessario valutare se i buoni potrebbero essere forniti per fini imprenditoriali.
- 27 Gli HMRC sostengono che le disposizioni dell'articolo 26 devono essere interpretate in modo oggettivo, e che pertanto è irrilevante ciò che la GEAES ritiene essere lo scopo della fornitura dei buoni.

Sulle questioni pregiudiziali

- 28 Alla luce dell'articolo 26, paragrafo 2, lettera b), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio (in prosieguo: la «*omissis* direttiva IVA»), il First Tier Tribunal sottopone alla Corte di giustizia dell'Unione europea le seguenti questioni pregiudiziali:

(1) Se la consegna di buoni da utilizzare presso rivenditori terzi ai dipendenti di un soggetto passivo nell'ambito di un programma di riconoscimento dei meriti dei dipendenti ad alto rendimento costituisca una fornitura «per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più generalmente, per fini estranei alla sua impresa» ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA.

(2) Se, ai fini della soluzione della prima questione, sia rilevante il fatto che il soggetto passivo persegua uno scopo imprenditoriale nell'emissione dei buoni acquisto in favore del personale.

[Or.6] (3) Se, ai fini della soluzione della prima questione, sia rilevante il fatto che i buoni acquisto consegnati ai dipendenti siano destinati ad esigenze proprie di questi ultimi e possano essere utilizzati ai fini privati degli stessi.

DOCUMENTO DI LAVORO