

**Causa C-218/21****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

1° aprile 2021

**Giudice del rinvio:**

Supremo Tribunal Administrativo (Portogallo)

**Data della decisione di rinvio:**

17 febbraio 2021

**Ricorrente:**

Autoridade Tributária e Aduaneira

**Convenuta:**

DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes SA

**Oggetto del procedimento principale**

Fiscalità; imponibilità ai fini IVA; applicabilità delle aliquote IVA ridotte alla fatturazione di manodopera nella prestazione di servizi di riparazione e manutenzione di ascensori.

Il procedimento principale ha per oggetto un ricorso presentato dalla Autoridade Tributária e Aduaneira (Amministrazione finanziaria e doganale) volto ad ottenere la riforma della sentenza del 16 ottobre 2017 del Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Tribunale amministrativo e tributario di Oporto, Portogallo), che aveva ritenuto fondata l'impugnazione, proposta dalla DSR - Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S.A., delle liquidazioni dell'IVA riguardanti i mesi da gennaio a dicembre del 2007, nonché i rispettivi interessi compensativi, per un importo, rispettivamente, di EUR 123 442,31 e EUR 21 226,57.

**Oggetto e fondamento giuridico della domanda di pronuncia pregiudiziale**

Interpretazione del diritto dell'Unione; articolo 267 TFUE

## Questioni pregiudiziali

I- Se sia conforme al diritto dell'Unione europea, segnatamente, all'allegato IV alla [sesta] direttiva IVA, un'applicazione del punto 2.27, dell'Elenco I allegato al Código IVA (codice IVA), inteso nel senso che esso include la riparazione e la manutenzione di ascensori effettuate dall'impresa menzionata nei fatti sopra esposti e prevede l'applicazione dell'aliquota ridotta dell'IVA.

II- Se sia conforme al diritto comunitario, segnatamente all'allegato IV alla [sesta] direttiva IVA, un'applicazione di detta disposizione del Código Civil che tiene anche conto di quanto previsto da altre disposizioni del diritto nazionale – articoli 1207, 204, paragrafi 1, lettera [e]), e 3, e 1421, paragrafo 2, lettera [b]), del Código Civil (disposizioni relative alle nozioni di contratto d'opera e di immobile e alla presunzione secondo cui l'ascensore è parte comune dell'edificio in regime di proprietà orizzontale).

## Disposizioni del diritto dell'Unione fatte valere

Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto [in particolare, l'allegato IV alla summenzionata direttiva, recante il titolo «Elenco dei servizi di cui all'articolo 106», punto 2].

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), come modificata dalla direttiva 1999/85/CE, del Consiglio, del 22 ottobre 1999.

## Disposizioni del diritto nazionale fatte valere

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (codice dell'imposta sul valore aggiunto) (in prosieguo: il «codice IVA»), approvato dal Decreto- Lei n.º394- B/84, de 26 de dezembro de 1984 (decreto-legge n. 394-B/84 del 26 dicembre 1984) (Diário da República, I série, n. 297, 1.ºsupplemento, del 26 dicembre 1984), nella versione attualmente in vigore e, segnatamente, il punto 2.27 dell'Elenco I (Beni e servizi assoggettati all'aliquota ridotta) – che è contenuto nel Capitolo VII (Disposizioni finali)

Código Civil (codice civile), approvato dal Decreto-Lei n.º47344/66, de 25 de novembro (decreto-legge n.º47344/66 del 25 novembre 1966) in Diário do Governo n.º274/1966, Série I, del 25 novembre 1966), nella versione attualmente in vigore, in particolare gli articoli 204, paragrafo 1, lettera e), 1207 e 1421

Lei n.º3-B/2000, de 4 de abril (Orçamento de Estado para 2000) (legge n.º3-B/2000 del 4 aprile 2000, legge finanziaria dello Stato per il 2000), che ha aggiunto all'Elenco I allegato al codice IVA il punto 2.24 (l'attuale 2.27)

Lei n.º32-B/2002, de 30 de dezembro (Orçamento de Estado 2003) (legge del 30 dicembre 2002, n. 32-B, legge finanziaria dello Stato per il 2003)

Lei n.º55-B/2004, de 30 de dezembro (Orçamento de Estado 2005) (legge del 30 dicembre 2004 n. 55-B, legge finanziaria dello Stato per il 2005)

Ofício-Circulado n. 30025, de 07/08/2000 (circolare del 7 agosto 2000 n. 30025) e Ofício-Circulado n. 30036, de 04/04/2001 (circolare del 4 aprile 2001, n. 30036), entrambi della Direção de Serviços do IVA (Direzione dei servizi in materia di IVA)

### **Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale**

- 1 La DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes SA è un'impresa che si dedica alla produzione di ascensori, montacarichi e marciapiedi mobili e presta anche servizi di riparazione e manutenzione di ascensori.
- 2 Nel periodo compreso tra l'11 ottobre 2011 e il 14 novembre 2011 è stata oggetto di un'ispezione fiscale, nell'ambito della quale ha esercitato il proprio diritto al contraddittorio.
- 3 Terminata l'ispezione, il 30 dicembre 2011 veniva redatto un verbale di ispezione fiscale, in cui l'amministrazione finanziaria concludeva che *«il soggetto passivo presentava una situazione fiscale irregolare a causa dell'applicazione di un'aliquota ridotta ai servizi da esso prestati relativi all'ammodernamento e alla riparazione di ascensori e che, secondo l'amministrazione finanziaria, non erano soggetti a tale regime, dovendo applicarsi ad essi l'aliquota ordinaria. Nel caso in esame, il soggetto passivo fatturava tutti i materiali impiegati secondo l'aliquota ordinaria, assoggettando all'aliquota ridotta esclusivamente la manodopera. Si era anche accertato che, relativamente agli altri orientamenti contenuti nelle circolari summenzionate, il soggetto non si trovava in alcuna situazione che fosse con quelli incompatibile. In tal modo, si era constatata l'erronea applicazione dell'aliquota ridotta all'importo della manodopera fatturato nei servizi di riparazione e manutenzione di ascensori, a cui si sarebbe dovuta applicare l'aliquota ordinaria»*.
- 4 Il soggetto passivo, ricevuta notifica delle decisioni di liquidazione dell'IVA per gli importi summenzionati, aveva presentato ricorso, il quale era stata accolto in ragione del fatto che i servizi di manodopera prestati per la riparazione e la manutenzione di ascensori sono soggetti all'aliquota IVA del 5%, secondo il punto 2.27 (anzitutto punto 2.24) dell'Elenco I allegato al Codice IVA, avvalorando l'interpretazione secondo cui «gli ascensori formano parte integrante degli edifici», non essendo «esclusa tale aliquota ridotta nel caso di riparazioni e manutenzioni dei suddetti ascensori, purché realizzate nel quadro di un contratto d'opera, come previsto dalla norma in esame, e applicandosi unicamente alla manodopera».

- 5 Contro quanto deciso, l'Administração Tributária e Aduaneira (amministrazione finanziaria e doganale) presentava ricorso dinanzi al giudice del rinvio, sostenendo che la sentenza impugnata è viziata da errore di valutazione del diritto.
- 6 I dubbi interpretativi alla luce del diritto dell'Unione venivano sollevati dal Pubblico ministero, essendo condivisi dal giudice del rinvio, motivo per cui detto giudice decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre all'esame della Corte di giustizia due questioni pregiudiziali.

### **Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale**

- 7 Secondo la ricorrente nel procedimento principale, la Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE) ha già avuto modo di pronunciarsi sulla questione della legittimità dell'applicabilità di aliquote ridotte dell'IVA e, conformemente a tale giurisprudenza, è importante precisare che gli Stati membri hanno la possibilità di applicare un'aliquota ridotta alla totalità o solo a una parte di una categoria di cui all'allegato H, il che implica, alla stregua di quanto indicato dalla Corte nella propria sentenza dell'8 maggio 2003, la possibilità di limitare l'applicazione di un'aliquota ridotta ad aspetti specifici e concreti di una fornitura di beni o di una prestazione di servizi, posto che ciò è conforme al principio secondo il quale le esenzioni o le deroghe devono essere interpretate in modo restrittivo, per ragioni di certezza del diritto.
- 8 In tal senso, la ricorrente considera che, nel caso in esame, la convenuta fattura tutti i materiali incorporati secondo l'aliquota ordinaria, assoggettando a aliquota ridotta unicamente la manodopera, motivo per cui l'esclusione dei servizi prestati relativamente agli ascensori trova fondamento nel diritto dell'Unione, segnatamente nella proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 77/388/CEE per quanto riguarda le aliquote ridotte dell'imposta sul valore aggiunto (in particolare il punto 44).
- 9 L'Autoridade Tributária (amministrazione finanziaria) ricorrente contesta anche quanto sostenuto dalla convenuta in merito al fatto che la legge è chiara relativamente alle eccezioni in essa previste. In effetti, secondo l'amministrazione finanziaria, è necessario ricorrere al criterio sistematico, storico e, in particolare, teleologico, per determinare la corretta interpretazione della norma in discussione, interpretazione questa che, a suo avviso, dovrà essere fatta in maniera restrittiva, alla luce dei motivi addotti, del contesto nel quale si inserisce la suddetta norma e dell'intera filosofia su cui si basano la creazione e l'evoluzione del sistema dell'IVA nella Comunità europea.
- 10 A sostegno della propria tesi, [la ricorrente] invoca le posizioni che emergono dalle comunicazioni della Commissione europea su tale materia, segnatamente la comunicazione (2003)309 definitivo, del 2 giugno 2003, in cui si può leggere, al punto 3.3.1., che la maggior parte dei paesi che hanno applicato tale misura hanno limitato il suo ambito di applicazione in base all'età degli immobili o alla natura dei servizi, e in cui sono riassunte le principali ragioni che hanno portato

all'introduzione della possibilità di applicare un'aliquota ridotta a questo tipo di servizi.

- 11 In sintesi: si è erroneamente applicata l'aliquota ridotta al valore della manodopera fatturato nei servizi di riparazione e manutenzione degli ascensori, a cui si sarebbe dovuta applicare l'aliquota ordinaria, con la conseguente mancata liquidazione dell'IVA pari agli importi sopraindicati.
- 12 Al contrario, la convenuta sostiene l'interpretazione cui si è già fatto riferimento al punto 4.

### **Breve esposizione della motivazione del rinvio pregiudiziale**

- 13 Il giudice del rinvio, sulla scorta delle argomentazioni sollevate dal Ministero pubblico, nutre «seri dubbi» sul fatto che sia ammissibile, alla luce del diritto dell'Unione vigente, fatturare la manodopera nei servizi di riparazione e manutenzione di ascensori ai sensi dell'allegato IV alla direttiva IVA, secondo cui l'aliquota ridotta si applica alla *«riparazione e ristrutturazione di abitazioni private, esclusi i materiali che costituiscono una parte significativa del valore del servizio reso»*.
- 14 Secondo il giudice del rinvio, e contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, secondo cui deve effettuarsi un'interpretazione restrittiva delle disposizioni di cui trattasi, dovendosi di conseguenza escludere i servizi di riparazione di ascensori dall'ambito di applicazione delle suddette disposizioni, la giurisprudenza della CGUE non si è pronunciata specificamente sulla questione della conformità della disposizione di cui al punto 2.27 dell'Elenco I allegato al codice IVA, su cui si è fondato il ragionamento seguito nella sentenza impugnata.
- 15 Nel caso si adotti il ragionamento del soggetto passivo, accolto nella sentenza impugnata, l'applicazione dell'aliquota ridotta al caso in esame deriva da un'interpretazione della nozione di contratto d'opera in immobili a uso abitativo nel senso che comprende i servizi di riparazione di ascensori.
- 16 La prima questione pregiudiziale mira proprio a chiarire se, alla luce dell'allegato IV alla direttiva IVA, debba intendersi che la disposizione nazionale di cui al punto 2.27 include o esclude i suddetti servizi.
- 17 La seconda questione pregiudiziale mira a chiarire se si debba intendere che, tenuto conto del fatto che, secondo il diritto civile, gli ascensori sono considerati parti comuni dell'edificio, tale qualificazione può essere applicata tale e quale in ambito tributario (posizione dell'impresa convenuta) o se, al contrario, come sostiene l'Autoridade Tributária (amministrazione finanziaria), debba essere adottata una nozione restrittiva a fini fiscali.
- 18 In sintesi, entrambe le questioni sono volte ad ottenere un chiarimento da parte della Corte di giustizia, nel senso di determinare quale delle due posizioni a

confronto, l'interpretazione restrittiva dell'amministrazione finanziaria o l'interpretazione più estensiva dell'impresa convenuta, debba essere adottata tenuto conto del diritto dell'Unione, segnatamente dell'allegato IV alla direttiva IVA, per ciò che concerne l'applicabilità dell'aliquota ridotta ai servizi di cui trattasi.

DOCUMENTO DI LAVORO