



Centro di ricerca IFE - Ius Fiscale Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
Causa C-77/19 - 18 novembre 2020	Kaplan International Colleges UK Ltd / The Commissioners for Her Majesty's Customs	II Sezione	rinvio pregiudiziale	UK	non ultima istanza	J. Kokott, 23 aprile 2020	-	neutralità fiscale; effettività; distorsione della concorrenza	Interpretazione dell'art. 132, paragrafo 1, lettera f), della direttiva IVA in base al quale, sono esenti le prestazioni effettuate da un'associazione ai propri membri, nel caso in cui vengano addebitati esclusivamente i costi sostenuti per tali prestazioni.

**Classificazione**

Attuazione legislativa del diritto europeo - Imposte indirette

**Questione pregiudiziale**

La prima questione verte sull'ambito di applicazione territoriale della disposizione di esenzione fiscale prevista dall'art. 132, ed in particolare se l'esenzione si applichi ad un'associazione che ha sede in uno Stato membro diverso da quello in cui sono stabiliti i suoi membri, anche qualora tale associazione abbia sede al di fuori dell'Unione. La seconda questione, suddivisa in sette sottoquestioni, riguarda l'interpretazione della condizione relativa all'assenza di distorsione della concorrenza, la cui sussistenza escluderebbe l'esenzione. La terza e la quarta questione aventi ad oggetto il rapporto dell'esenzione fiscale di un'associazione con la tassazione di gruppo ai sensi dell'art. 11 della direttiva IVA.

**Dispositivo**

L'articolo 132, paragrafo 1, lettera f), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva 2008/8/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, deve essere interpretato nel senso che l'esenzione prevista da tale disposizione non si applica alle prestazioni di servizi fornite da un'associazione autonoma di persone a un gruppo di persone che può essere considerato come un unico soggetto passivo, ai sensi dell'articolo 11 di tale direttiva, qualora non tutti i membri di quest'ultimo gruppo non siano membri di detta associazione autonoma di persone. L'esistenza di disposizioni di diritto nazionale che prevedono che il membro rappresentativo di un siffatto gruppo che può essere considerato come un unico soggetto passivo possieda le caratteristiche e lo status dei membri dell'associazione autonoma di persone interessata ai fini dell'applicazione dell'esenzione prevista a favore delle associazioni autonome di persone non ha alcuna incidenza al riguardo.

**Nota redazionale**

Con la sentenza del 23 aprile 2020, causa C-77/19, la Corte di Giustizia è intervenuta sull'interpretazione dell'art. 132, paragrafo 1, lettera f), della direttiva IVA. Tale norma consente agli Stati membri di esentare «le prestazioni di servizi effettuati da associazioni autonome di persone che esercitano un'attività esente o per la quale non hanno la qualità di soggetti passivi, al fine di rendere ai loro membri i servizi direttamente necessari all'esercizio di tale attività, quando tali associazioni si limitano ad esigere dai loro membri l'esatto rimborso della parte di spese comuni loro spettante, a condizione che questa esenzione non possa provocare distorsioni della concorrenza». La pronuncia origina da un accertamento dell'Amministrazione tributaria doganale del Regno Unito in esito al quale veniva negata l'applicazione dell'art. 132 citato ad una holding, membro rappresentativo di un Gruppo Iva. Nella specie, la società KIC, Holding del gruppo Kaplan, forniva servizi di istruzione e orientamento professionale. Tale gruppo aveva nove controllate, tutte stabilite nel Regno Unito (in prosieguo «istituti Kaplan»), ciascuna delle quali dirigeva un istituto di insegnamento superiore, sempre nel Regno Unito (in prosieguo «istituti internazionali»). Gli istituti Kaplan beneficiavano, per le prestazioni di insegnamento fornite agli studenti, dell'esenzione IVA prevista dall'art. 132. Fatta eccezione per uno di essi (lo University of York International Pathway College, in prosieguo l'«UYIPC») la cui partecipazione maggioritaria del 55% è detenuta dall'University of York, tutti gli altri istituti internazionali erano controllati al 100% dalla holding KIC. Fino al 2014, le prestazioni di servizi rese dagli agenti e dai rappresentanti erano soggette, in funzione del luogo della prestazione situato nel Regno Unito, all'Iva applicabile in tale Stato, nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile. Nel 2014, gli istituti internazionali (tra cui l'«UYIPC») fondano la Kaplan Partner Services Hong Kong Limited (in prosieguo «KPS») con sede a Hong Kong. Secondo il giudice del rinvio tre erano le prestazioni che KPS svolgeva in favore di KIC: i servizi acquistati dagli agenti; i servizi acquistati dagli uffici di rappresentanza; i servizi che riguardano aspetti come la conformità, unitamente ad altre attività come il supporto agli agenti. KPS addebitava a ciascun istituto internazionale l'esatto rimborso della parte di spese comuni loro spettante. Con ricorso proposto dinanzi al Tribunale di primo grado del Regno Unito, la società KIC contesta due decisioni emesse dall'Amministrazione tributaria doganale del Regno Unito in forza delle quali i servizi forniti da KPS non rientrerebbero nell'ambito di applicazione dell'esenzione prevista dall'art. 132 e sarebbero pertanto soggetti ad IVA. Il Tribunale di primo grado del Regno Unito, dopo aver rilevato che il nuovo assetto societario è sorretto da valide ragioni economiche e non sussiste alcun abuso di diritto, sospende il procedimento principale e sottopone alla Corte undici questioni pregiudiziali che riguardano essenzialmente tre problematiche. La prima questione verte sull'ambito di applicazione territoriale della disposizione di esenzione fiscale prevista dall'art. 132, ed in particolare se l'esenzione si applichi ad un'associazione che ha sede in uno Stato membro diverso da quello in cui sono stabiliti i suoi membri, anche qualora tale associazione abbia sede al di fuori dell'Unione. La seconda questione, suddivisa in sette sottoquestioni, riguarda l'interpretazione della condizione relativa all'assenza di distorsione della concorrenza, la cui sussistenza escluderebbe l'esenzione. La terza e la quarta questione aventi ad oggetto il rapporto dell'esenzione fiscale di un'associazione con la tassazione di gruppo ai sensi dell'art. 11 della direttiva IVA. La Corte analizza esclusivamente le questioni terza e quarta, ritenendo non necessario rispondere alle questioni prima e seconda. Rileva in primo luogo che l'esenzione prevista all'art. 132, paragrafo 1, lettera f) della Direttiva Iva riguarda le prestazioni di servizi effettuate dalle associazioni autonome di persone a beneficio dei loro membri, quando tali prestazioni contribuiscano direttamente all'esercizio di attività di interesse pubblico. Per contro, tale esenzione non può applicarsi alle prestazioni di servizi di cui beneficiano i membri di un gruppo Iva che non sono, al contempo, membri dell'associazione autonoma di persone fornitrici dei servizi. La formazione di un "gruppo Iva", non può avere quale conseguenza l'estensione dell'applicazione di detta esenzione a prestazioni di servizi fornite a enti che non sono membri dell'associazione autonoma di persone. Di conseguenza, poiché dalla decisione di rinvio risulta che l'associazione autonoma di persone di cui al procedimento principale ha fornito servizi a titolo oneroso a un Gruppo Iva di cui uno dei membri non era anche membro di tale associazione, secondo la Corte non può trovare applicazione l'esenzione prevista dall'art. 132, paragrafo 1, lettera f) della direttiva 2006/112. Alla luce di tutte le suddette considerazioni la Corte risponde alla terza e alla quarta questione dichiarando che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera f), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che l'esenzione prevista da tale disposizione non è applicabile alle prestazioni di servizi fornite da un'associazione autonoma di persone a un gruppo IVA, ai sensi dell'articolo 11 di tale direttiva, qualora non tutti i membri di quest'ultimo gruppo non siano membri di detta associazione autonoma di persone.

La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN

Causa selezionata per nota a sentenza su *Diritto e pratica tributaria internazionale*