



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

9 settembre 2021 \*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 98 – Facoltà degli Stati membri di applicare un'aliquota ridotta dell'IVA a talune cessioni di beni e prestazioni di servizi – Allegato III, punto 7 – Diritto d'ingresso ai parchi di divertimento e alle fiere – Principio della neutralità fiscale – Prestazioni realizzate da esercenti spettacoli stabiliti in modo permanente e da esercenti spettacoli viaggianti – Comparabilità – Contesto – Punto di vista del consumatore medio – Perizia giudiziaria»

Nella causa C-406/20,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Finanzgericht Köln (Tribunale tributario di Colonia, Germania), con decisione del 25 agosto 2020, pervenuta in cancelleria il 28 agosto 2020, nel procedimento

**Phantasialand**

contro

**Finanzamt Brühl,**

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da A. Kumin (relatore), presidente di sezione, T. von Danwitz e I. Ziemele, giudici,

avvocato generale: E. Tanchev

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Phantasialand, da T. Ketteler-Eising e P. Peplowski, consulenti tributari;
- per il governo tedesco, da R. Kanitz, J. Möller e S. Costanzo, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da L. Mantl e V. Uher, in qualità di agenti,

\* Lingua processuale: il tedesco.

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 98, paragrafo 2, 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 «direttiva IVA»), in combinato disposto con l'allegato III, punto 7, di tale direttiva.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la società Phantasialand e il Finanzamt Brühl (Ufficio delle imposte di Brühl, Germania; in prosieguo: l'«Ufficio delle imposte») in merito all'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) applicabile ai diritti d'ingresso al parco ricreativo gestito da tale società.

### **Contesto normativo**

#### ***Diritto dell'Unione***

#### ***La direttiva IVA***

- 3 L'articolo 96 della direttiva IVA dispone quanto segue:  
«Gli Stati membri applicano un'aliquota IVA normale fissata da ciascuno Stato membro ad una percentuale della base imponibile che è identica per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi».
- 4 L'articolo 98, paragrafi 1 e 2, di questa direttiva recita come segue:  
«1. Gli Stati membri possono applicare una o due aliquote ridotte.  
2. Le aliquote ridotte si applicano unicamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi delle categorie elencate nell'allegato III.  
(...)».
- 5 L'allegato III della direttiva suddetta contiene un elenco delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi che possono essere assoggettate alle aliquote IVA ridotte di cui all'articolo 98 di tale direttiva. Il punto 7 di tale allegato comprende i seguenti servizi:  
«diritto d'ingresso a spettacoli, teatri, circhi, fiere, parchi di divertimento, concerti, musei, zoo, cinema, mostre ed altre manifestazioni o istituti culturali simili».

### ***Il regolamento di esecuzione n. 282/2011***

- 6 In forza dell'articolo 32 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112 (GU 2011, L 77, pag. 1):

«1. I servizi relativi all'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini di cui all'articolo 53 della direttiva [IVA], comprendono la prestazione di servizi le cui caratteristiche essenziali consistono nel concedere un diritto d'accesso ad una manifestazione in cambio di un biglietto o di un corrispettivo, ivi compreso un corrispettivo sotto forma di abbonamento, di biglietto stagionale o di quota periodica.

2. Il paragrafo 1 si applica, in particolare, a quanto segue:

- a) il diritto d'accesso a spettacoli, rappresentazioni teatrali, spettacoli di circo, fiere, parchi di divertimento, concerti, mostre nonché ad altre manifestazioni culturali affini;

(...)».

### ***La normativa tedesca***

- 7 L'articolo 12 dell'Umsatzsteuergesetz (legge sull'imposta sulla cifra d'affari), nella versione applicabile alla causa nel procedimento principale (in prosieguo: l'«UStG»), al suo paragrafo 2, prevede quanto segue:

«L'imposta è ridotta al 7% per le seguenti transazioni:

(...)

7. (...)

- d) gli spettacoli circensi, le prestazioni dell'attività di esercenti spettacoli viaggianti, nonché il fatturato direttamente legato al funzionamento dei giardini zoologici (...)».

- 8 Ai sensi dell'articolo 30 dell'Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (regolamento d'esecuzione della legge sull'imposta sulla cifra d'affari), relativo all'articolo 12, paragrafo 2, punto 7, lettera d) dell'UStG, sono considerate prestazioni dell'attività di esercenti spettacoli viaggianti «le vendite in fiera, le esibizioni musicali, gli spettacoli e altri intrattenimenti in occasione di fiere, feste popolari, festival di tiro o manifestazioni simili».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

- 9 La Phantasialand gestisce un parco ricreativo in Germania. Dietro pagamento di un biglietto d'ingresso, i visitatori acquistano il diritto di utilizzare le strutture di quel parco.
- 10 Con domanda del 9 novembre 2015, diretta alla modifica dell'avviso di accertamento del fatturato per l'anno 2014 di cui era stata destinataria, la Phantasialand ha affermato che i diritti d'ingresso al suo parco ricreativo dovevano essere tassati non già all'aliquota IVA normale, bensì all'aliquota IVA ridotta, conformemente all'articolo 12, paragrafo 2, punto 7, lettera d), dell'UStG.

- 11 L'Ufficio delle imposte ha respinto questa domanda, con decisione del 6 gennaio 2016 nonché, successivamente, il reclamo contro questa decisione, con decisione del 4 aprile 2017.
- 12 La Phantasialand ha quindi presentato un ricorso al Finanzgericht Köln (Tribunale tributario di Colonia, Germania), giudice del rinvio.
- 13 Secondo la Phantasialand, è contrario al principio di neutralità fiscale il fatto che, in forza della normativa nazionale, alle operazioni effettuate dagli esercenti spettacoli non stabiliti in modo permanente in occasione di fiere stagionali e temporanee sia applicata un'aliquota IVA ridotta, mentre le operazioni effettuate da esercenti spettacoli stabiliti in modo permanente, come quelle oggetto del procedimento principale, sono soggette all'aliquota IVA normale.
- 14 L'Ufficio delle imposte contesta tale posizione e si basa, a tal proposito, su una sentenza del Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale, Germania), del 2 agosto 2018, in cui tale giudice ha considerato che il diverso trattamento riservato, dal punto di vista dell'IVA, alle prestazioni fieristiche itineranti rispetto a quelle di un parco di divertimento paragonabile a quello di cui trattasi nel procedimento principale, non violava il principio di neutralità fiscale.
- 15 Il giudice del rinvio nutre dubbi su questa interpretazione.
- 16 Innanzitutto, laddove il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) ha fatto valere, al riguardo, in particolare, l'elencazione dei termini «fiere» e «parchi di divertimento» di cui all'allegato III, punto 7, della direttiva IVA, il giudice del rinvio rileva che, a differenza di altre versioni linguistiche, tale elencazione non ha un equivalente nella versione tedesca dell'articolo 32 del regolamento di esecuzione n. 282/2011, che menziona unicamente il termine «Freizeitparks» («parchi ricreativi»). Poiché quest'ultimo termine, nel suo senso abituale, si riferisce ai parchi di attrazioni stabili in modo permanente, il giudice del rinvio ritiene che sia necessario chiarire la definizione e la distinzione tra le nozioni di «fiere» e di «parchi di divertimento».
- 17 Il giudice del rinvio precisa poi che, nella sua sentenza del 2 agosto 2018, il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale) ha ritenuto che le prestazioni di un'impresa esercente spettacoli in modo permanente sotto forma di parco ricreativo non sono simili alle prestazioni degli esercenti spettacoli che svolgono la loro attività in modo itinerante nell'ambito delle fiere, tenuto conto dei diversi contesti in cui tali prestazioni sono fornite.
- 18 A questo proposito, il giudice del rinvio deduce dalla giurisprudenza della Corte che, come contesto delle prestazioni da confrontare, solo le differenze del quadro normativo e del regime giuridico che disciplina le prestazioni interessate devono essere prese in considerazione.
- 19 Orbene, nel caso in questione, il contesto di entrambi i tipi di prestazioni fieristiche non sarebbe caratterizzato da quadri normativi distinti. In effetti, la legislazione non obbligherebbe le imprese esercenti spettacoli fieristici come la Phantasialand né gli esercenti spettacoli che operano nelle fiere a far pagare un biglietto complessivo per l'utilizzo di tutte le attrazioni oppure, al contrario, un prezzo separato per ogni servizio offerto. Inoltre, le attrazioni meccaniche nei parchi ricreativi, così come quelle delle fiere, sono soggette agli stessi standard di sicurezza, e né gli esercenti spettacoli in forma permanente né quelli itineranti sono soggetti ad una prescrizione di legge relativa al periodo dell'anno in cui devono offrire le loro prestazioni. Di conseguenza, è importante determinare se, in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale, sia applicabile la giurisprudenza della Corte secondo la quale le differenze legate al contesto delle prestazioni possono giustificare un'imposizione differenziata.

- 20 Infine, il giudice del rinvio ritiene che, supponendo che il contesto delle prestazioni fornite dagli esercenti spettacoli viaggianti in occasione di fiere non sia diverso da quello delle prestazioni fornite dalle imprese esercenti spettacoli permanenti, il criterio pertinente è quello delle esigenze soddisfatte, dal punto di vista del consumatore medio attuale, da un lato, in una fiera e, dall'altro, in un parco ricreativo. Una volta appurate queste esigenze, si dovrebbe valutare se entrambe le prestazioni soddisfano le stesse esigenze e se le eventuali differenze influenzano la scelta del consumatore medio.
- 21 A questo proposito, il giudice del rinvio si considera in grado di svolgere questa valutazione solo avvalendosi di una perizia giudiziaria empirica. Tuttavia, secondo la giurisprudenza del Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale), non è necessario raccogliere prove empiriche mediante perizia sul punto di vista del consumatore medio riguardo a due servizi nel contesto del principio di neutralità fiscale, poiché questo punto di vista è solo una «prospettiva mentale». Così, il giudice del rinvio considera che è decisivo per l'esito della controversia che gli è stata sottoposta chiarire se esso abbia il diritto di raccogliere prove sul punto di vista del consumatore medio, o se tale punto di vista è solo una prospettiva mentale, impossibile da cogliere attraverso la raccolta di prove.
- 22 Date le circostanze suesposte, il Finanzgericht Köln (Tribunale tributario di Colonia) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se si possa utilizzare la definizione di fiere e parchi di divertimento, contenuta nell'allegato III, [punto] 7, in combinato disposto con l'articolo 98, paragrafo 2, della direttiva IVA, nel senso di una differenziazione ai fini dell'imposizione di un parco di divertimento all'aliquota d'imposta ordinaria, benché la denominazione "parco di divertimento" comprenda sia le attrazioni da fiera localmente stabili sia quelle itineranti.
- 2) Se la giurisprudenza della Corte, secondo cui il contesto di prestazioni diverse può far concludere che esse non siano simili, sia applicabile alle prestazioni rese con attrazioni da fiera itineranti e [a quelle rese con] attrazioni localmente stabili sotto forma di parco di divertimento.
- 3) In caso di risposta negativa alla seconda questione:
- Se il "punto di vista del consumatore medio", che secondo la giurisprudenza della Corte costituisce un elemento essenziale del principio di neutralità dell'IVA, rappresenti una "prospettiva mentale" non accessibile all'assunzione di prove mediante perizia».

### **Sulle questioni pregiudiziali**

- 23 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 98 della direttiva IVA, in combinato disposto con il punto 7 dell'allegato III di tale direttiva, debba essere interpretato nel senso che osta ad una normativa nazionale in base alla quale, da un lato, le prestazioni fornite da esercenti spettacoli viaggianti e, dall'altro, quelle fornite da esercenti spettacoli permanenti sotto forma di parchi ricreativi sono soggette ad aliquote IVA diverse: una ridotta, l'altra normale.
- 24 Secondo l'articolo 96 della direttiva IVA, alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi si applica la stessa aliquota IVA, ossia l'aliquota normale fissata da ciascuno Stato membro. È in deroga a tale principio che è prevista la possibilità di applicare aliquote IVA ridotte, in forza dell'articolo 98 di

- tale direttiva. L'allegato III della direttiva elenca le categorie di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi che possono fare oggetto delle aliquote ridotte di cui allo stesso articolo 98 (sentenza del 9 novembre 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).
- 25 Riguardo all'applicazione di aliquote IVA ridotte, spetta agli Stati membri, fatta salva l'osservanza del principio della neutralità fiscale inerente al sistema comune dell'IVA, determinare con maggiore precisione, tra le cessioni di beni e le prestazioni di servizi incluse nelle categorie di cui all'allegato III della direttiva IVA, quelle alle quali si applica l'aliquota ridotta (sentenza del 9 novembre 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punto 23 e giurisprudenza ivi citata).
- 26 Più precisamente, il punto 7 dell'allegato III della direttiva IVA consente agli Stati membri di applicare un'aliquota IVA ridotta ai «prezzi d'ingresso a spettacoli, teatri, circhi, fiere, parchi di divertimento, concerti, musei, zoo, cinema, mostre ed altre manifestazioni o istituti culturali simili».
- 27 Il giudice del rinvio si chiede, a questo proposito, se il riferimento alle «fiere» e ai «parchi di divertimento», di cui al punto 7 dell'allegato III, possa essere invocato per applicare aliquote diverse dell'IVA, da un lato, alle prestazioni di servizi fornite da imprese esercenti spettacoli stabilite in modo permanente, come la Phantasialand e, dall'altro, a quelle fornite da imprese esercenti spettacoli viaggianti, anche se, secondo tale giudice, la nozione di «parchi di divertimento» copre le due categorie di imprese di esercenti spettacoli.
- 28 La direttiva IVA non contiene una definizione della nozione di «fiere», né di quella di «parchi di divertimento», ai sensi del citato allegato III, punto 7, e neppure il regolamento di esecuzione n. 282/2011 prevede una definizione di tali nozioni. Inoltre, né la direttiva IVA né il regolamento d'esecuzione n. 282/2011 contengono, al riguardo, un rinvio al diritto degli Stati membri, in modo che tali nozioni costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione, che devono essere interpretate in modo uniforme nel territorio di quest'ultima (v., in tal senso, sentenza del 20 gennaio 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, punto 39 e giurisprudenza ivi citata).
- 29 Pertanto, da un lato, occorre interpretare le nozioni di cui trattasi conformemente al loro senso abituale nel linguaggio corrente e, dall'altro, è d'uopo un'interpretazione restrittiva, in quanto la facoltà di applicare un'aliquota ridotta dell'IVA costituisce una deroga al principio dell'applicazione dell'aliquota normale (v., in tal senso, sentenza del 19 dicembre 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, punto 25 e giurisprudenza ivi citata).
- 30 Per quanto riguarda il significato usuale nel linguaggio corrente delle espressioni «parco di divertimento» e «fiera», come la Commissione ha essenzialmente constatato nelle sue osservazioni scritte, l'espressione «parco di divertimento» si riferisce a un'area organizzata, contenente varie strutture per il relax e il divertimento, mentre una «fiera», sebbene sia generalmente anch'essa dotata di tali strutture, è caratterizzata dal fatto che si svolge temporaneamente, ancorché con una certa regolarità.
- 31 Va anche notato che il punto 7 dell'allegato III della direttiva IVA elenca espressamente sia le «fiere» sia i «parchi di divertimento», per cui occorre distinguere tra le due nozioni.
- 32 Così, nella nozione di «fiere» ricadono le prestazioni dei giostrai che operano temporaneamente mediante attrezzature mobili, mentre la nozione di «parchi di divertimento» include le attività degli esercenti spettacoli stabiliti in modo permanente, che hanno carattere duraturo.

- 33 Tuttavia, la nozione di «parchi di divertimento» non può essere interpretata nel senso che comprende le prestazioni degli esercenti spettacoli viaggianti, poiché, se così fosse, la nozione di «fiere» non possederebbe più un proprio ambito di applicazione.
- 34 Il riferimento del giudice del rinvio all'articolo 32 del regolamento di esecuzione n. 282/2011, in cui i termini «fiere» e «parchi di divertimento» hanno, nella versione tedesca di tale disposizione, come unico equivalente il termine «Freizeitparks» («parchi ricreativi»), è irrilevante a tale riguardo. Infatti, a parte il fatto che tale disposizione si colloca in un contesto diverso da quello dell'applicazione delle aliquote ridotte dell'IVA, le prestazioni di servizi di cui al suddetto articolo 32 sono necessariamente soggette alle stesse regole, per cui la circostanza che, nella versione tedesca, non si faccia distinzione tra fiere e parchi di divertimento è irrilevante.
- 35 Ne consegue che, conformemente all'articolo 98 della direttiva IVA, in combinato disposto con il punto 7 del suo allegato III, uno Stato membro può, in linea di principio, applicare un'aliquota IVA ridotta alle prestazioni di servizi fornite da esercenti spettacoli viaggianti, pur applicando l'aliquota normale a quelle fornite da esercenti spettacoli stabiliti in modo permanente e sotto forma di parchi di divertimento.
- 36 Ciò premesso, e come è stato ricordato al punto 25 della presente sentenza, qualora uno Stato membro abbia effettuato la scelta di applicare selettivamente l'aliquota IVA ridotta a talune prestazioni di servizi specifiche che compaiono nell'allegato III alla direttiva IVA, esso è tenuto a rispettare il principio di neutralità fiscale (sentenza del 27 giugno 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e a., C-597/17, EU:C:2019:544, punto 46 e giurisprudenza ivi citata).
- 37 Tale principio osta a che beni o prestazioni di servizi simili, che si trovino in concorrenza gli uni con gli altri, siano trattati diversamente ai fini dell'IVA (sentenze del 27 febbraio 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, punto 52, e del 27 giugno 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e a., C-597/17, EU:C:2019:544, punto 47 e giurisprudenza ivi citata).
- 38 Secondo una giurisprudenza costante, per stabilire se beni o prestazioni di servizi siano simili si deve principalmente tenere conto del punto di vista del consumatore medio. Beni o prestazioni di servizi sono simili quando presentano proprietà analoghe e rispondono alle medesime esigenze del consumatore, in base ad un criterio di comparabilità dell'uso, e quando le differenze esistenti non influiscono significativamente sulla decisione del consumatore medio di optare per l'uno o l'altro di tali beni o prestazioni di servizi (sentenze del 27 febbraio 2014, Pro Med Logistik e Pongratz, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, punti 53 e 54, e del 27 giugno 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e a., C-597/17, EU:C:2019:544, punto 48 e giurisprudenza ivi citata).
- 39 In altre parole, si tratta di esaminare se i beni o i servizi in questione si trovino, dal punto di vista del consumatore medio, in un rapporto di sostituzione. In effetti, in questo caso, l'applicazione di diverse aliquote IVA è suscettibile di influenzare la scelta del consumatore, il che indicherebbe quindi una violazione del principio di neutralità fiscale (v., in tal senso, sentenza del 9 novembre 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punti 33 e 34).
- 40 Nel caso di specie, risulta soddisfatta la prima condizione risultante dalla giurisprudenza esposta al punto 38 della presente sentenza, secondo la quale i prodotti o le prestazioni di servizi, per essere considerati simili, devono avere proprietà simili e soddisfare le stesse esigenze del consumatore, sulla base di un criterio di comparabilità nell'uso. Infatti, il giudice del rinvio sottolinea che le prestazioni fornite, da un lato, in una fiera e, dall'altro, in un parco di

divertimenti hanno caratteristiche simili in quanto, in entrambi i casi, il consumatore usufruisce di prestazioni caratteristiche di una fiera. Inoltre, per quanto riguarda le esigenze soddisfatte, si può presumere che sussista un alto grado di convergenza nei limiti in cui tale giudice si riferisce, tra l'altro e fatte salve ulteriori informazioni, al divertimento e agli svaghi, così come alla felicità individuale, alla ricerca di avventura e alle opportunità di contatto.

- 41 Nell'esaminare la seconda condizione, secondo la quale le differenze esistenti non incidono significativamente sulla decisione del consumatore medio di utilizzare l'uno o l'altro dei prodotti o dei servizi in questione, occorre tener conto, da un lato, delle differenze che riguardano le proprietà dei prodotti o dei servizi in questione e la loro utilizzazione e che sono quindi inerenti a tali prodotti o a tali servizi. Tuttavia, la Corte ha dichiarato che non ci si può limitare a prendere in considerazione prestazioni isolate, bensì occorre tener conto delle differenze attinenti al contesto in cui dette prestazioni vengono effettuate (v., in tal senso, sentenza del 27 febbraio 2014, *Pro Med Logistik e Pongratz*, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, punto 55 e giurisprudenza ivi citata).
- 42 Al riguardo, dalla giurisprudenza della Corte risulta che possono essere rilevanti, come contesto delle prestazioni da porre a confronto, differenze connesse al contesto normativo e al regime giuridico che disciplina le prestazioni interessate (v., in tal senso, sentenze del 23 aprile 2009, *TNT Post UK*, C-357/07, EU:C:2009:248, punti 39 e 45, e del 27 febbraio 2014, *Pro Med Logistik e Pongratz*, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, punti da 57 a 59). Tuttavia, non si può dedurre da questa giurisprudenza che differenze diverse da quelle relative al contesto giuridico non siano importanti. Al contrario, occorre prendere in considerazione altre differenze contestuali, nei limiti in cui queste ultime possano creare una distinzione agli occhi del consumatore medio, in termini di rispondenza alle proprie esigenze (v., in tal senso, sentenza del 27 febbraio 2014, *Pro Med Logistik e Pongratz*, C-454/12 e C-455/12, EU:C:2014:111, punto 56 e giurisprudenza ivi citata), e siano quindi in grado di influenzare la scelta di tale consumatore.
- 43 Posto che valutare la somiglianza o meno delle prestazioni dei servizi fieristici offerti, da un lato, in un parco ricreativo e, dall'altro, in una fiera, spetta in definitiva al giudice nazionale (v., in tal senso, sentenza del 9 novembre 2017, *AZ*, C-499/16, EU:C:2017:846, punto 31), occorre considerare che per tale valutazione nel caso di specie può essere rilevante che una delle prestazioni è, in linea di principio, disponibile in modo permanente, mentre l'altra è disponibile solo per alcuni giorni o settimane nel corso dell'anno. Infatti, per un consumatore che deve scegliere tra visitare un parco ricreativo o una fiera, il fatto che quest'ultima si tenga solo per un periodo limitato può essere importante, persino decisivo.
- 44 Inoltre, come sottolinea il governo tedesco, le fiere traggono spesso la loro origine da una tradizione regionale di lunga data, e la gamma di servizi offerti è molto varia e di natura culturale. Come elemento del patrimonio culturale, esse possono avere un valore importante nella vita sociale. Tali fattori potrebbero anche influenzare la scelta del consumatore medio, cosa che spetta al giudice del rinvio verificare.
- 45 Peraltro, mentre il giudice del rinvio sottolinea che in Germania il contesto delle prestazioni fornite nell'ambito di un parco ricreativo, da un lato, e di una fiera, dall'altro, non è caratterizzato da quadri normativi distinti, dalle osservazioni scritte del governo tedesco risulta che le imprese esercenti spettacoli viaggianti e le imprese esercenti spettacoli stabilite in modo permanente non sono soggette allo stesso quadro giuridico nazionale, in quanto l'autorizzazione ad organizzare una fiera comporta diversi «privilegi di mercato» che si traducono, per il periodo stabilito, in



un'esenzione da alcuni requisiti di legge di norma applicabili, come, in particolare, le norme sugli orari di apertura. Anche a questo proposito, spetta al giudice del rinvio determinare se tali differenze, se accertate, producano un impatto sulla scelta del consumatore medio.

- 46 Inoltre, quanto alla questione se, in tal contesto, il giudice nazionale sia autorizzato ad avvalersi di una perizia giudiziaria empirica sul punto di vista del consumatore medio, o se tale punto di vista costituisca soltanto una «prospettiva mentale», impossibile da cogliere mediante la raccolta delle prove, si deve osservare che il giudice è, in generale, in grado di cogliere con le proprie conoscenze il punto di vista del consumatore medio (v., in tal senso, sentenze del 16 luglio 1998, Gut Springenheide e Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, punti 31 e 32, e del 28 gennaio 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, punto 36).
- 47 Tuttavia, il diritto dell'Unione non osta a che il giudice nazionale, dinanzi a particolari difficoltà all'atto di tale valutazione, disponga, alle condizioni previste nel diritto nazionale, una perizia destinata a chiarire il suo giudizio (v., in tal senso, sentenze del 16 luglio 1998, Gut Springenheide e Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, punti 35 e 36, e del 28 gennaio 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, punto 37).
- 48 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, si deve rispondere alle questioni pregiudiziali che l'articolo 98 della direttiva IVA, in combinato disposto con il punto 7 dell'allegato III di tale direttiva, deve essere interpretato nel senso che non osta ad una normativa nazionale in forza della quale le prestazioni fornite da esercenti spettacoli viaggianti, da un lato, e quelle fornite da esercenti spettacoli stabiliti in modo permanente e che assumono la forma di parchi ricreativi, dall'altro, siano assoggettate ad aliquote IVA distinte, l'una ridotta e l'altra normale, a condizione che sia rispettato il principio di neutralità fiscale. Il diritto dell'Unione non osta a che il giudice del rinvio, qualora incontri particolari difficoltà nel verificare il rispetto del principio di neutralità fiscale, disponga, alle condizioni previste dal diritto nazionale, una perizia destinata a orientare il suo giudizio.

### **Sulle spese**

- 49 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Settima Sezione) dichiara:

**L'articolo 98 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in combinato disposto con il punto 7 dell'allegato III di tale direttiva, deve essere interpretato nel senso che non osta ad una normativa nazionale in forza della quale le prestazioni fornite da esercenti spettacoli viaggianti, da un lato, e quelle fornite da esercenti spettacoli stabiliti in modo permanente e che assumono la forma di parchi ricreativi, dall'altro, siano assoggettate ad aliquote di imposta sul valore aggiunto distinte, l'una ridotta e l'altra normale, a condizione che sia rispettato il principio di neutralità fiscale. Il diritto dell'Unione non osta a che il giudice del rinvio, qualora incontri particolari difficoltà nel verificare il rispetto del principio di neutralità fiscale, disponga, alle condizioni previste dal diritto nazionale, una perizia destinata a orientare il suo giudizio.**

Firme