



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

18 gennaio 2018*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 77/388/CEE – Articolo 12, paragrafo 3, lettera a), terzo comma – Aliquota IVA ridotta – Allegato H, categoria 7 – Prestazione unica composta da due elementi distinti – Applicazione selettiva di un’aliquota IVA ridotta a uno di tali elementi – Visita turistica denominata “World of Ajax” – Visita del museo dell’AFC Ajax»

Nella causa C-463/16,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi), con decisione del 12 agosto 2016, pervenuta in cancelleria il 17 agosto 2016, nel procedimento

Stadion Amsterdam CV

contro

Staatssecretaris van Financiën,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da C. Vajda (relatore), presidente di sezione, E. Juhász e K. Jürimäe, giudici,

avvocato generale: P. Mengozzi

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Stadion Amsterdam CV, da J. F. Kijftenbelt e T. J. Kok, in qualità di belastingadviseurs;
- per il governo dei Paesi Bassi, da M. Bulterman e J. Langer, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios e G. Wils, in qualità di agenti,

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

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il neerlandese.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 12, paragrafo 3, lettera a), 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), come modificata dalla direttiva 2001/4/CE del Consiglio, del 19 gennaio 2001 (GU 2001, L 22, pag. 17) (in prosieguo: la «sesta direttiva»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Stadion Amsterdam CV e lo Staatssecretaris van Financiën (Segretario di Stato alle finanze, Paesi Bassi), in merito al rifiuto opposto da quest'ultimo alla ricorrente nel procedimento principale di applicare un'aliquota ridotta dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) alle attività relative alle visite turistiche che essa propone.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 3 La sesta direttiva è stata abrogata e sostituita, a decorrere dal 1° gennaio 2007, dalla 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). Tuttavia, tenuto conto della data dei fatti di cui trattasi nel procedimento principale, quest'ultimo continua a essere disciplinato dalla sesta direttiva.
- 4 L'articolo 2 della sesta direttiva così recitava:

«Sono soggette all'[IVA]:
 1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;(...)».
- 5 Ai sensi del successivo articolo 12, paragrafo 3, lettera a):

«L'aliquota normale dell'[IVA] è fissata da ciascuno Stato membro in una percentuale della base imponibile che è identica per le forniture di beni e per le prestazioni di servizi. A decorrere dal 1° gennaio 2001 e fino al 31 dicembre 2005 tale percentuale non può essere inferiore al 15%.

(...)

Gli Stati membri possono anche applicare una o due aliquote ridotte. Le aliquote sono fissate in una percentuale della base imponibile che non può essere inferiore al 5% e sono applicate unicamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi delle categorie di cui all'allegato H».
- 6 L'allegato H della direttiva stessa, intitolato «Elenco delle forniture di beni e delle prestazioni di servizi suscettibili di essere soggette ad aliquote ridotte dell'IVA», così recitava:

«Quando recepiscono nella propria legislazione nazionale le categorie in appresso relative a prodotti, gli Stati membri possono far ricorso alla nomenclatura combinata per delimitare con precisione la categoria in questione.

Categoria	Descrizione
(...)	(...)
7	Diritto d'ingresso a spettacoli, teatri, circhi, fiere, parchi di divertimento, concerti, musei, zoo, cinema, mostre ed altre manifestazioni o istituti culturali simili.
(...)	(...).

Diritto olandese

- 7 L'articolo 9 della Wet op de omzetbelasting (legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari), del 28 giugno 1968 (Stb. 1968, n. 329), nella versione applicabile ai fatti del procedimento principale (in prosieguo: la «legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari»), prevede quanto segue:

«L'aliquota ammonta al 21%.

2. In deroga al paragrafo 1, l'aliquota ammonta:

- a) al 6% per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di cui alla tabella I allegata alla presente legge; (...).

- 8 La tabella I della legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari contiene un elenco delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi assoggettate all'aliquota ridotta prevista all'articolo 9, paragrafo 2, lettera a), di tale legge. La voce b.14 di detta tabella stabilisce quanto segue:

«diritto d'ingresso a:

(...)

- c) musei o collezioni pubblici, comprese forniture di beni strettamente correlate, come cataloghi, foto e fotocopie;

(...)

- g) parchi di divertimenti, parchi giochi e ornamentali, ed altre strutture allestite primariamente e in modo permanente a scopo ludico e ricreativo».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

- 9 La Stadion Amsterdam è una società che gestisce un complesso edilizio multifunzionale, denominato l'Arena, composto da uno stadio e da strutture connesse. In tale complesso ha sede anche il museo dell'associazione calcio AFC Ajax (in prosieguo: l'«AFC Ajax»).
- 10 La Stadion Amsterdam concede lo stadio in affitto a terzi per manifestazioni sportive e, incidentalmente, per concerti di artisti. Inoltre, essa offre la possibilità di visitare l'Arena al di fuori dei periodi di programmazione di eventi sportivi o musicali, nell'ambito di visite turistiche a pagamento, denominate «World of Ajax», composte da una visita guidata dello stadio nonché da una visita, senza

guida, del museo dell'AFC Ajax. In tale occasione, i partecipanti, accompagnati da una guida che fornisce loro varie informazioni sull'AFC Ajax, lo stadio e gli spettacoli musicali, accedono alla tribuna e al campo da gioco e vengono portati nella sala stampa e nella sala di controllo dello stadio. Al termine della visita guidata, i partecipanti hanno la possibilità di visitare liberamente il museo dell'AFC Ajax. Durante il periodo di cui trattasi nel procedimento principale, vale a dire tra il 1° gennaio 2001 e il 30 giugno 2005, non era possibile visitare tale museo senza prendere parte alla visita guidata dello stadio.

- 11 Ritenendo che la visita turistica dovesse essere considerata una prestazione in ambito culturale, rientrando nella voce b.14, lettera c), della tabella I della legge relativa all'imposta sulla cifra d'affari, o un'attività ricreativa o ludica, rientrando nella voce b.14, lettera g), della medesima tabella, la Stadion Amsterdam ha applicato l'aliquota IVA ridotta prevista da detta legge alla cifra d'affari derivante da tale prestazione.
- 12 A seguito di un controllo fiscale, l'ispettore fiscale ha considerato che detta prestazione doveva essere assoggettata all'aliquota IVA normale. Di conseguenza, ha emesso un avviso di accertamento per i periodi dal 1° gennaio 2001 al 30 giugno 2002 e dal 1° luglio 2002 al 30 giugno 2005.
- 13 La Stadion Amsterdam ha proposto ricorso contro tale avviso dinanzi al rechtbank Haarlem (Tribunale di Haarlem, Paesi Bassi). La sentenza emessa da quest'ultimo è stata impugnata dinanzi al Gerechtshof te Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam, Paesi Bassi). Lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi), statuendo su un ricorso per cassazione proposto dal Segretario di Stato alle finanze, ha annullato la sentenza d'appello con una sentenza del 10 agosto 2012 e ha rinviato la causa al Gerechtshof te 's-Gravenhage (Corte d'appello dell'Aja, Paesi Bassi). A seguito di una nuova impugnazione avverso la sentenza d'appello, lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi), con una sentenza del 14 novembre 2014, ha annullato quest'ultima. Esso ha rinviato la causa al Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch, Paesi Bassi), che si è pronunciato il 16 luglio 2015.
- 14 Nella sua sentenza, il Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch) si è basato sulla valutazione, risultante anche dalla sentenza del Gerechtshof te Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam), secondo cui una visita turistica costituiva una prestazione unica che non poteva essere suddivisa ai fini dell'applicazione di un'aliquota IVA specifica a una delle componenti di tale prestazione. Il Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch) ha quindi dichiarato che le entrate percepite a fronte di visite turistiche dovevano essere assoggettate, nella loro integralità, all'aliquota IVA normale.
- 15 Investito di un ricorso per cassazione avverso la sentenza del Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch), lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi) precisa che dal procedimento nazionale risulta che la prestazione di servizi di cui trattasi è composta da due elementi, vale a dire la visita guidata dello stadio e la visita del museo dell'AFC Ajax, il primo dei quali costituisce l'elemento principale e, il secondo, l'elemento accessorio, dando luogo, pertanto, a una prestazione unica. Esso afferma, al riguardo, che il prezzo deve essere versato per entrambi gli elementi e che, durante il periodo dell'avviso di accertamento dinanzi ad esso contestato, i visitatori non avevano la possibilità di visitare unicamente il museo dell'AFC Ajax.
- 16 Tale giudice si pone la questione se il fatto che la visita guidata allo stadio e la visita al museo dell'AFC Ajax sono tanto strettamente correlate da dover essere considerate come un'unica prestazione ai fini dell'IVA significhi che per tale prestazione è senz'altro applicabile una medesima aliquota IVA. Secondo lo stesso giudice, sebbene detta interpretazione sembri risultare dalla giurisprudenza della Corte, e segnatamente dalle sentenze del 25 febbraio 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), dell'11 febbraio 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), e del 17 gennaio 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), l'interpretazione della Stadion Amsterdam secondo cui diversi componenti di un'unica prestazione possono essere assoggettati, in particolari circostanze, a aliquote IVA diverse

potrebbe trovare una giustificazione in altre sentenze della Corte, segnatamente le sentenze del 6 luglio 2006, *Talacre Beach Caravan Sales* (C-251/05, EU:C:2006:451), e del 6 maggio 2010, *Commissione/Francia* (C-94/09, EU:C:2010:253).

- 17 Infatti, il giudice del rinvio non esclude che le sentenze del 6 luglio 2006, *Talacre Beach Caravan Sales* (C-251/05, EU:C:2006:451), e del 6 maggio 2010, *Commissione/Francia* (C-94/09, EU:C:2010:253), possano essere interpretate nel senso che, qualora sia possibile distinguere un elemento concreto e specifico all'interno di un'unica prestazione, il quale sarebbe assoggettato all'aliquota IVA ridotta se fosse prestato separatamente, quest'ultima si applicherebbe a tale elemento concreto e specifico della prestazione, ad esclusione degli altri aspetti della medesima. Un'applicazione selettiva dell'aliquota IVA ridotta a un singolo componente di un'unica prestazione sarebbe tuttavia subordinata alla condizione che ciò non comporti alcuna distorsione della concorrenza tra i fornitori di servizi e che la funzionalità del sistema dell'IVA non venga alterata. Più specificamente, si dovrebbe assicurare che il prezzo dell'elemento concreto e specifico della prestazione unica possa essere determinato e che esso rifletta il valore effettivo di tale elemento, in modo da escludere che il prezzo imputabile a tale elemento sia aumentato artificialmente.
- 18 Il giudice del rinvio precisa, al riguardo, che, nell'ipotesi in cui occorresse separare i due elementi che compongono la prestazione di servizio di cui trattasi, il prezzo totale di quest'ultima ammonta a EUR 10 per persona, di cui EUR 3,50 corrispondono al prezzo per la visita al museo dell'AFC Ajax.
- 19 Ciò premesso, lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'articolo 12, paragrafo 3, lettera a), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che, nel caso in cui la prestazione di un servizio, che costituisce un'unica prestazione ai fini della riscossione dell'IVA, sia composta da due o più elementi concreti e specifici che, se venissero prestati separatamente, sarebbero assoggettati ad aliquote IVA diverse, la riscossione dell'IVA vertente su tale prestazione di servizi complessa debba avvenire secondo le aliquote distinte applicabili a detti elementi quando il corrispettivo per la prestazione di servizi possa essere frazionato secondo una corretta proporzione di detti elementi».

Sulla questione pregiudiziale

- 20 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se la sesta direttiva debba essere interpretata nel senso che una prestazione unica, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, composta da due elementi distinti, uno principale e l'altro accessorio, che, se venissero prestati separatamente, sarebbero assoggettati ad aliquote IVA diverse, deve essere tassata secondo le aliquote IVA applicabili a tali elementi, qualora il prezzo di ciascun elemento che compone il prezzo totale versato da un consumatore per poter beneficiare di tale prestazione possa essere identificato.
- 21 In via preliminare, occorre ricordare che dalla giurisprudenza della Corte risulta che, quando un'operazione è costituita da una serie di elementi e di atti, si devono prendere in considerazione tutte le circostanze nelle quali si svolge l'operazione considerata per determinare se tale operazione comporti, ai fini IVA, due o più prestazioni distinte o un'unica prestazione (v., in tal senso, sentenze del 10 marzo 2011, *Bog e a.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, EU:C:2011:135, punto 52 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 21 febbraio 2013, *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, punto 27 e giurisprudenza ivi citata).
- 22 La Corte ha altresì dichiarato che, da un lato, dall'articolo 2 della sesta direttiva discende che ciascuna operazione dev'essere considerata di regola come autonoma e indipendente e che, dall'altro, l'operazione costituita da un'unica prestazione sotto il profilo economico non dev'essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell'IVA. Si deve

considerare che si è in presenza di un'unica prestazione quando due o più elementi o atti forniti dal soggetto passivo al cliente sono a tal punto strettamente connessi da formare, oggettivamente, una sola prestazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale (sentenze del 10 marzo 2011, *Bog e a.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, EU:C:2011:135, punto 53 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 10 novembre 2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, punto 70 e giurisprudenza ivi citata).

- 23 Inoltre, si tratta di una prestazione unica nel caso in cui uno o più elementi debbono essere considerati costitutivi della prestazione principale, mentre altri elementi devono invece essere considerati come una o più prestazioni accessorie, cui si applica la stessa disciplina tributaria della prestazione principale. Una prestazione è considerata accessoria ad una prestazione principale in particolare quando costituisce per la clientela non già un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore (sentenze del 10 marzo 2011, *Bog e a.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 e C-502/09, EU:C:2011:135, punto 54 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 10 novembre 2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, punto 71 e giurisprudenza ivi citata).
- 24 Al riguardo, la Corte, in merito alla questione se l'accesso a un parco acquatico che metta a disposizione dei visitatori non solo installazioni per l'esercizio di attività sportive, ma anche altri tipi di attività distensive o ricreative costituisca una prestazione unica, rientrando nell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112, ha ritenuto che la circostanza che il parco acquatico proponga soltanto un unico biglietto d'ingresso che dà diritto ad accedere a tutte le installazioni, a prescindere dal tipo di installazione effettivamente utilizzata, dalle modalità e dalla durata di utilizzo durante il periodo di validità del biglietto medesimo, costituisca un indizio importante dell'esistenza di una prestazione unica (sentenza del 21 febbraio 2013, *Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, punto 32).
- 25 Nel procedimento principale, conformemente alla giurisprudenza citata ai punti da 21 a 23 della presente sentenza, il giudice del rinvio ha qualificato la visita turistica – che comprende i due elementi menzionati al punto 15 supra – come prestazione unica e ha considerato che la visita al museo dell'AFC Ajax costituiva un elemento accessorio alla visita guidata dello stadio di cui trattasi.
- 26 Quanto alla questione se i due elementi che compongono detta prestazione unica, di cui uno è principale e l'altro accessorio, possano essere assoggettati ad aliquote IVA diverse, che sarebbero quelle applicabili a detti elementi se questi venissero prestati separatamente, il fatto di interpretare la sesta direttiva nel senso che essa consentirebbe tale imposizione sarebbe contrario alla giurisprudenza richiamata ai punti da 21 a 23 della presente sentenza. Infatti, e come riconosciuto dalla *Stadion Amsterdam*, dal governo olandese e dalla Commissione nelle loro osservazioni scritte, dalla qualifica stessa come prestazione unica di un'operazione che comporta più elementi discende che tale operazione sarà assoggettata a una medesima aliquota IVA (v., in tal senso, sentenze del 17 gennaio 2013, *BGŽ Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, punto 30 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 10 novembre 2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, punto 71 e giurisprudenza ivi citata). La facoltà, lasciata agli Stati membri, di assoggettare i diversi elementi che compongono una prestazione unica alle diverse aliquote IVA ad essi applicabili, comporterebbe la scomposizione artificiale di tale prestazione e rischierebbe di alterare la funzionalità del sistema dell'IVA, in violazione della giurisprudenza menzionata al punto 22 della presente sentenza.
- 27 Lo stesso vale anche nell'ipotesi contemplata dal giudice del rinvio, in cui è possibile identificare il prezzo corrispondente a ciascun elemento distinto che compone la prestazione unica. Infatti, la circostanza che un'identificazione del genere sia possibile o che le parti si accordino su tali prezzi non è idonea a giustificare una deroga ai principi risultanti dalla giurisprudenza citata ai punti 22 e 23 della presente sentenza.

- 28 Inoltre, il principio di neutralità fiscale rischierebbe di essere compromesso, poiché due prestazioni uniche, composte da due o più elementi distinti, che sono, sotto tutti gli aspetti, simili, potrebbero dover essere assoggettate, secondo detta ipotesi, ad aliquote IVA distinte applicabili ai suddetti elementi, a seconda che sia o meno possibile identificare il prezzo corrispondente a tali diversi elementi.
- 29 Occorre ancora esaminare se, nell'ipotesi considerata dalla questione pregiudiziale, sia possibile trarre dalle sentenze del 25 febbraio 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), dell'8 maggio 2003, Commissione/Francia (C-384/01, EU:C:2003:264), del 6 luglio 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451) e del 6 maggio 2010, Commissione/Francia (C-94/09, EU:C:2010:253), menzionate dal giudice del rinvio nella sua decisione di rinvio o dalla Stadion Amsterdam nelle sue osservazioni presentate dinanzi alla Corte, una deroga ai principi richiamati ai punti da 21 a 23 della presente sentenza.
- 30 Per quanto concerne, in primo luogo, la sentenza del 25 febbraio 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), la Corte, al punto 29 di quest'ultima, ha dichiarato che occorre individuare gli elementi caratteristici dell'operazione di cui trattasi per stabilire se il soggetto passivo fornisca al consumatore, considerato come consumatore medio, più prestazioni principali distinte o un'unica prestazione. Secondo la Corte, un siffatto metodo tiene conto della duplice circostanza, peraltro ricordata al punto 22 della presente sentenza, in base alla quale, da un lato, dall'articolo 2, paragrafo 1, della sesta direttiva discende che ciascuna prestazione di servizio dev'essere considerata di regola come autonoma e indipendente e, dall'altro, la prestazione costituita da un unico servizio sotto il profilo economico non dev'essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell'IVA. Pertanto, il punto 29 di tale sentenza non può essere inteso nel senso che consente l'applicazione di un'aliquota distinta di IVA a un elemento specifico e concreto di una prestazione unica. Al contrario, da detto punto discende che un'applicazione del genere equivarrebbe a scomporre artificialmente una prestazione unica.
- 31 Per quanto concerne, in secondo luogo, la sentenza dell'8 maggio 2003, Commissione/Francia (C-384/01, EU:C:2003:264), occorre precisare, da un lato, che tale sentenza verte sulla conformità all'articolo 12, paragrafo 3, lettere a) e b), della sesta direttiva della normativa di uno Stato membro che limitava l'aliquota IVA ridotta a una determinata categoria di forniture di gas e di elettricità previste in detta direttiva, vale a dire la quota fissa dei prezzi di tali forniture effettuate su reti pubbliche. Dall'altro, si deve osservare che, nell'ambito di tale procedimento per inadempimento, la Corte ha rilevato che la Commissione non aveva dimostrato che l'applicazione di detta aliquota ridotta a un solo elemento della fornitura di gas e di elettricità violasse il principio di neutralità fiscale inerente alla sesta direttiva, senza affrontare in alcun modo la questione se esistesse una prestazione unica. Pertanto, da detta sentenza non può trarsi alcuna conclusione riguardo a un'eventuale possibilità di applicare una distinta aliquota IVA a elementi diversi di una prestazione unica.
- 32 Per quanto concerne, in terzo luogo, la sentenza del 6 luglio 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), quest'ultima, come risulta dal punto 14 della presente sentenza, verte sulla questione se il fatto che determinati beni siano oggetto di una cessione unica che comprende, da un lato, un bene principale per il quale la normativa di uno Stato membro concede un'esenzione con rimborso della tassa pagata, ai sensi dell'articolo 28, paragrafo 2, lettera a), della sesta direttiva e, dall'altro, beni che tale normativa esclude dall'ambito di applicazione di detta esenzione, osti a che lo Stato membro di cui trattasi riscuota l'IVA all'aliquota normale sulla cessione di tali beni esclusi.
- 33 La Corte, che ha risposto a tale questione in senso negativo, ha sottolineato che, nella situazione di cui trattasi nella causa che ha dato luogo a detta sentenza, il fatto di esentare la cessione di beni forniti congiuntamente al bene principale, espressamente esclusi da un'esenzione dalla normativa nazionale sarebbe contrario al tenore e all'obiettivo dell'articolo 28, paragrafo 2, lettera a), della sesta direttiva, secondo cui la portata della deroga ivi ammessa è limitata a quanto era espressamente previsto dalla normativa nazionale al 1° gennaio 1991 (v., in tal senso, sentenza del 6 luglio 2006, Talacre Beach

Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, punti da 20 a 22). In tale sentenza, la Corte ha espressamente dichiarato che la giurisprudenza in merito all'assoggettamento ad imposta di operazioni uniche non si applicava alle esenzioni con rimborso della tassa pagata di cui all'articolo 28 della sesta direttiva (v., in tal senso, sentenza del 6 luglio 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, punto 24).

- 34 Per quanto concerne, in quarto luogo, la sentenza del 6 maggio 2010, Commissione/Francia (C-94/09, EU:C:2010:253), quest'ultima verte sulla compatibilità, con la direttiva 2006/112, di una normativa nazionale che prevede un'applicazione selettiva dell'aliquota IVA ridotta da parte di uno Stato membro al trasporto di salme mediante veicoli di agenzie di pompe funebri, ad esclusione di altre prestazioni di servizi fornite da queste ultime e della cessione di beni ad esse relativa. Per determinare se l'applicazione selettiva di un'aliquota IVA ridotta fosse conforme agli articoli da 96 a 99, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, la Corte ha ritenuto che la questione se un'operazione composta da vari elementi debba essere considerata una prestazione unica non fosse determinante per l'esercizio da parte degli Stati membri del potere discrezionale loro concesso dalla direttiva 2006/112 in merito all'applicazione dell'aliquota IVA ridotta (v., in tal senso, sentenza del 6 maggio 2010, Commissione/Francia, C-94/09, EU:C:2010:253, punto 33). È in tali circostanze che la Corte ha considerato che non era necessario accertare se le prestazioni di servizi fornite dalle agenzie di pompe funebri dovessero o meno essere considerate come un'unica operazione, ma che occorreva invece verificare se il trasporto di salme con veicoli costituisse un elemento concreto e specifico della categoria di prestazioni, quale essa figura all'allegato III, punto 16, della direttiva 2006/112, e, se del caso, esaminare se l'applicazione di tale aliquota violi o meno il principio di neutralità fiscale (sentenza del 6 maggio 2010, Commissione/Francia, C-94/09, EU:C:2010:253, punto 34).
- 35 In tale sentenza, la Corte si è quindi pronunciata, in particolare, come risulta dal punto 33 di quest'ultima, sulla portata del potere discrezionale riconosciuto agli Stati membri dalla direttiva 2006/112 in merito all'applicazione selettiva di un'aliquota ridotta. Per contro, il procedimento principale affronta un problema differente.
- 36 Alla luce di quanto suesposto, si deve rispondere alla questione sollevata dichiarando che la sesta direttiva deve essere interpretata nel senso che una prestazione unica, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, composta da due elementi distinti, uno principale e l'altro accessorio, che, se fossero prestati separatamente, sarebbero assoggettati ad aliquote IVA differenti, deve essere tassata alla sola aliquota IVA applicabile a tale prestazione unica, determinata in funzione dell'elemento principale, anche qualora il prezzo di ciascun elemento che compone il prezzo totale versato da un consumatore per poter beneficiare di tale prestazione possa essere identificato.

Sulle spese

- 37 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice del rinvio, 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 (Nona Sezione) dichiara:

La 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, come modificata dalla direttiva 2001/4/CE del Consiglio, del 19 gennaio 2001, deve essere interpretata nel senso che una prestazione unica, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, composta da due elementi distinti, uno principale e l'altro accessorio, che, se fossero prestati separatamente, sarebbero assoggettati ad aliquote di imposta sul valore aggiunto differenti, deve essere tassata alla sola aliquota di imposta sul valore aggiunto applicabile a tale prestazione unica,

determinata in funzione dell'elemento principale, anche qualora il prezzo di ciascun elemento che compone il prezzo totale versato da un consumatore per poter beneficiare di tale prestazione possa essere identificato.

Firme