Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

15 novembre 2012*

«Direttiva 77/388/CEE — IVA — Esenzioni — Articolo 13, parte B, lettera b) — Affitto e locazione di beni immobili — Casa galleggiante sprovvista di impianto di propulsione, immobilizzata in modo permanente lungo la riva di un fiume — Locazione della casa galleggiante, compresi il pontile, il terreno e la superficie di acqua ad essa attigui — Destinazione esclusiva alla gestione permanente di un ristorante-discoteca — Operazione unica»

Nella causa C-532/11,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dall'Oberlandesgericht Köln (Germania), con decisione del 22 settembre 2011, pervenuta in cancelleria il 19 ottobre 2011, nel procedimento

Susanne Leichenich

contro

Ansbert Peffekoven,

Ingo Horeis,

con l'intervento di:

Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, facente funzione di presidente della Terza Sezione, dai sigg. K. Lenaerts, E. Juhász (relatore), G. Arestis e J. Malenovský, giudici,

avvocato generale: sig. J. Mazák

cancelliere: sig.ra A. Impellizzeri, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 6 settembre 2012,

considerate le osservazioni presentate:

— per S. Leichenich, da H. Bister, Rechtsanwalt;

— per A. Peffekoven e I. Horeis, da A. Funke e R. Lenzen, Rechtsanwälte;

* Lingua processuale: il tedesco.

— per la Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft, da T. Wahlen e S. Schneider, Rechtsanwälte;

— per il governo tedesco, da T. Henze e K. Petersen, in qualità di agenti;

— per la Commissione europea, da C. Soulay e B.-R. Killmann, in qualità di agenti,

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 13, parte B, lettera b), 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 L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia pendente tra la sig.ra Leichenich, proprietaria di una casa galleggiante, e i sigg. Peffekoven e Horeis, suoi consulenti fiscali, in ordine all'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») dell'operazione di locazione di tale casa galleggiante, immobilizzata, in modo permanente, lungo la riva di un fiume e destinata alla gestione di un ristorante-discoteca.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 L'articolo 2 della sesta direttiva, collocato nel titolo II, rubricato «Campo di applicazione», prevede quanto segue:

«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;

(...)».

4 L'articolo 13 della medesima direttiva, intitolato «Esenzioni all'interno del paese», così prevede alla parte B, rubricata «Altre esenzioni»:

«Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni sottoelencate e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

(...)

b) l'affitto e la locazione di beni immobili, ad eccezione:

1. delle prestazioni di alloggio, quali sono definite dalla legislazione degli Stati membri, effettuate nel settore alberghiero o in settori aventi funzioni analoghe, comprese le locazioni di campi di vacanza o di terreni attrezzati per il campeggio;

2. delle locazioni di aree destinate al parcheggio dei veicoli;

3. delle locazioni di utensili e macchine fissati stabilmente;

4. delle locazioni di casseforti.

Gli Stati membri possono stabilire ulteriori esclusioni al campo di applicazione di tale esenzione;

(...)».

5 Il contenuto della disposizione summenzionata della sesta direttiva è stato ripreso, in modo praticamente invariato, all'articolo 135 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1), la quale costituisce la rifusione della sesta direttiva e delle sue successive modifiche.

6 L'articolo 38 del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 77, pag. 1), collocato nella Sottosezione 10 del medesimo regolamento intitolata «Noleggio di mezzi di trasporto», prevede quanto segue:

«1. I "mezzi di trasporto" di cui all'articolo 56 e all'articolo 59, primo comma, lettera g), della direttiva 2006/112/CE comprendono i veicoli, motorizzati o no, e altri dispositivi e attrezzature concepiti per il trasporto di persone, od oggetti da un luogo all'altro, che possono essere tirati, trainati o spinti da veicoli e che sono generalmente concepiti ed effettivamente idonei ad essere utilizzati per il trasporto.

(...)

3. Non sono considerati mezzi di trasporto di cui al paragrafo 1 i veicoli immobilizzati in modo permanente e i container».

Il diritto tedesco

7 L'articolo 4 della legge in materia di imposta sul fatturato (Umsatzsteuergesetz) prevede quanto segue:

«Fra le operazioni che ricadono nell'ambito di applicazione dell'articolo 1, paragrafo 1, punto 1, della presente legge, sono esenti da imposta:

(...)

12.

a) la locazione e l'affitto di beni immobili, di diritti e facoltà ai quali si applicano le disposizioni del diritto civile relative ai beni immobili e di proprietà fondiarie e immobiliari dello Stato;

b) la messa a disposizione di beni immobili e di parti di immobili destinati ad essere occupati in base ad un contratto o ad un contratto preliminare che preveda il trasferimento della proprietà;

c) la costituzione, il trasferimento e la messa a disposizione di diritti reali di godimento su beni immobili.

Non sono esenti la locazione di vani o di stanze che un imprenditore riservi all'alloggio temporaneo di stranieri, la locazione di aree destinate al parcheggio di veicoli, la locazione temporanea di aree nei campeggi nonché la locazione e l'affitto di macchinari e altri impianti di qualsiasi natura facenti parte di una superficie destinata all'esercizio di attività commerciale, anche se costituiscono elementi essenziali di un immobile».

8 Nel diritto tedesco, un bene immobile, indipendentemente dalla sua destinazione, è una porzione di suolo delimitata nello spazio, indicata in catasto con un numero specifico o registrata conformemente alla legge relativa all'istituzione del registro fondiario e alla pubblicità fondiaria. La questione se un fabbricato sia un elemento di un bene immobile viene risolta, in linea di principio, conformemente alla giurisprudenza nazionale in materia tributaria, alla luce delle disposizioni generali del diritto civile, nel caso di specie dell'articolo 94 del codice civile, intitolato «Elementi essenziali di un bene immobile o di fabbricati», il quale così prevede al paragrafo 1:

«Rientrano tra gli elementi essenziali di un bene immobile gli elementi incorporati al suolo, in particolare i fabbricati (...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

9 Emerge dagli atti di causa sottoposti alla Corte che, nel 1999, la sig.ra Leichenich concludeva con lo Stato tedesco, rappresentato dall'Amministrazione delle Acque e delle Vie navigabili (Wasser und Schifffahrtsverwaltung; in prosieguo: la «WSV»), un contratto di occupazione di una porzione di terreno sita sulla riva sinistra del Reno, nei pressi della città di Colonia, e di una superficie di acqua, vale a dire un tratto del fiume, adiacente a tale terreno. In base a tale contratto, la WSV metteva tali lotti a disposizione dei fruitori ai fini dell'utilizzazione di una casa galleggiante, con annesso pontile, come ristorante. La casa galleggiante in questione è ormeggiata nello stesso luogo da diversi anni, non è mai stata spostata ed è immobilizzata con funi, catene e ancore. Essa è sprovvista di motore e di impianto di propulsione. Inoltre, è allacciata alle reti idrica ed elettrica e dispone di un indirizzo, di una linea telefonica nonché di un collettore per le acque reflue.

10 Con contratto del 1º febbraio 2000 la sig.ra Leichenich cedeva in locazione la casa galleggiante, compresi il pontile e lo spazio per l'ormeggio ad essa attigui, a una società di diritto civile, la quale utilizzava la casa galleggiante, esclusivamente come bar-ristorante e, successivamente, come discoteca. Sul canone di affitto non veniva applicata l'IVA, dal momento che, a parere dei consulenti fiscali della sig.ra Leichenich, si trattava della locazione di un bene immobile. Tuttavia, in occasione di una verifica effettuata dal Finanzamt Köln-Altstadt, amministrazione finanziaria territorialmente competente, per gli anni 2000-2003, periodo durante il quale la sig.ra Leichenich era l'unica proprietaria dei beni presi in locazione, detta amministrazione riteneva che la locazione riguardasse un bene mobile e che, di conseguenza, essa fosse soggetta all'IVA.

11 La sig.ra Leichenich avviava quindi dinanzi al Landgericht Köln un'azione civile nei confronti dei propri consulenti fiscali diretta ad ottenere il rimborso degli importi versati a titolo di IVA. Tale giudice dichiarava, con sentenza del 9 dicembre 2010, richiamandosi alla sentenza della Corte del 16 gennaio 2003, Maierhofer (C-315/00, Racc. pag. I-563), che la casa galleggiante non costituiva né un bene immobile né un elemento essenziale di un siffatto bene, non essendo incorporata al suolo. Infatti, essa potrebbe essere spostata in alcune ore, benché ciò richiedesse una certa preparazione e il ricorso a personale specializzato. Di conseguenza, si tratterebbe di un bene mobile non rientrante nella deroga prevista dall'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva.

12 Investito dell'appello avverso tale sentenza, l'Oberlandesgericht Köln rileva che, ai termini del contratto di locazione, quest'ultimo non si limita alla locazione della casa galleggiante e del pontile, ma comprende anche la superficie di acqua e il terreno ad essa attigui. Pertanto, l'utilizzo stabile e permanente della casa galleggiante e del pontile sarebbe imprescindibilmente connesso all'occupazione della superficie di acqua e dell'argine ad essa attigui. Infatti, l'utilizzo stabile della casa galleggiante impedirebbe permanentemente ogni altro utilizzo delle acque da essa coperte, segnatamente per il trasporto pubblico. In altri termini, in base a tale contratto, una parte del fiume e, dunque, del suolo sarebbe stata ceduta in locazione. La locazione della casa galleggiante e del pontile ad essa attiguo, prevista nel contratto, comprenderebbe quindi necessariamente l'occupazione e la messa a disposizione della superficie di acqua e del terreno precedentemente concessi alla sig.ra Leichenich sulla base del contratto concluso con la WSV.

13 Il giudice del rinvio precisa inoltre che, ai termini del contratto, la casa galleggiante può essere utilizzata soltanto nel luogo indicato e non è destinata a essere spostata. Essa si troverebbe d'altronde nello stesso posto da diversi anni. Il giudice medesimo rileva altresì che, dal momento che il contratto di locazione ha messo il suolo a disposizione dei locatari per un utilizzo stabile della casa galleggiante e che quest'ultima dispone di una linea telefonica, di allacciamenti alle reti e persino di un collettore per le acque reflue, si potrebbe ritenere, sulla base di un approccio funzionale, che la casa galleggiante costituisca un fabbricato ai sensi della sesta direttiva, fermo restando che un simile fabbricato non può, naturalmente, essere fissato a una superficie di acqua tanto saldamente quanto lo sarebbe alla terraferma.

14 Il giudice del rinvio si chiede, inoltre, se debba essere effettuata una distinzione, ai fini dell'IVA, tra la locazione della parte del bene immobile destinata alla casa galleggiante e la locazione di quella destinata al pontile, il quale, ai termini del contratto, è stato messo a disposizione degli interessati per essere utilizzato per l'ormeggio di imbarcazioni. Esso si chiede se quest'ultima prestazione non debba essere considerata accessoria nell'ambito di un contratto unico, posto che la messa a disposizione del pontile servirebbe, totalmente o prevalentemente, ad accedere alla casa galleggiante.

15 In tale contesto, l'Oberlandesgericht Köln ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva (...) debba essere interpretato nel senso che la nozione di locazione e affitto di beni immobili includa la locazione di una casa galleggiante, compresi la superficie per l'ormeggio e il pontile attigui, che sia destinata esclusivamente ad un utilizzo fisso e permanente come ristorante-discoteca, ormeggiata in un posto circoscritto e identificabile. Se sia rilevante, ai fini della valutazione, la modalità di collegamento della casa galleggiante con il suolo oppure l'onere connesso alla rimozione dell'ancoraggio dell'imbarcazione.

2) Nel caso in cui la prima questione, primo periodo, venga risolta in senso affermativo:

Se l'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva (...) debba essere interpretato nel senso che la nozione di "veicoli", la quale, secondo la sentenza della Corte del 3 marzo 2005, causa C-428/02 [Fonden Marselisborg Lystbådehavn, Racc. pag. I-1527], comprende anche le imbarcazioni, non sia applicabile ad una casa galleggiante ceduta in locazione, priva di un proprio propulsore (motore) e locata per l'utilizzo esclusivo e permanente in un sito specifico e non come mezzo di locomozione. Se la locazione della casa galleggiante e del pontile, incluse le attigue superfici di terra e di acqua, rappresenti un'operazione unitaria esente ovvero si debba eventualmente distinguere, ai fini della normativa in materia di IVA, tra locazione della casa galleggiante e del pontile».

Sulla prima questione e la seconda parte della seconda questione

16 Con la prima questione e la seconda parte della seconda questione, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che la nozione di affitto e di locazione di beni immobili comprenda la locazione di una casa galleggiante – ivi compresi lo spazio per l'ormeggio e il pontile ad essa attigui – che è immobilizzata mediante ormeggi non facilmente rimovibili fissati all'argine e al bacino di un fiume, occupa un'area circoscritta e identificabile delle acque del fiume ed è esclusivamente destinata, ai termini del contratto di locazione, alla gestione permanente di un ristorante-discoteca su tale area. Il giudice medesimo chiede inoltre se, in presenza di tali circostanze, la locazione della casa galleggiante e quella del pontile costituiscano un'operazione unica esente da imposta.

17 A tal proposito occorre ricordare, in via preliminare, che, secondo giurisprudenza costante, le esenzioni previste dall'articolo 13 della sesta direttiva costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione e devono, pertanto, ricevere una definizione comunitaria, e che l'interpretazione della nozione di locazione di bene immobile di cui all'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva non può dipendere da quella elaborata dal diritto civile di uno Stato membro (sentenza Maierhofer, cit., punti 25 e 26, nonché giurisprudenza ivi citata).

18 Occorre altresì ricordare che, nell'ambito della ripartizione delle competenze tra i giudici dell'Unione e i giudici nazionali, la Corte deve prendere in considerazione il contesto di fatto e normativo, come definito dal provvedimento di rinvio, nel quale si inserisce la questione pregiudiziale (sentenza del 20 maggio 2010, Harms, C-434/08, Racc. pag. I-4431, punto 33).

19 Conformemente agli accertamenti di fatto compiuti dal giudice del rinvio nella presente causa, il contratto di locazione non si limita alla locazione della casa galleggiante e del pontile, ma comprende altresì le superfici di acqua e di terra ad essa attigue, dal momento che l'utilizzo della casa galleggiante e del pontile è imprescindibilmente connesso all'occupazione di detti altri elementi. Inoltre, la locazione è esclusivamente finalizzata alla gestione della casa galleggiante, unitamente al pontile, come ristorante-discoteca.

20 A fronte dei rilievi del giudice del rinvio, occorre esaminare la situazione della casa galleggiante non già isolatamente, bensì tenendo conto della sua collocazione.

21 Alla luce di tali elementi di fatto, si deve rilevare che la parte emersa del suolo corrispondente, nel procedimento principale, al terreno attiguo all'area sull'acqua della casa galleggiante costituisce un bene immobile. Del pari, costituisce un bene immobile la parte sommersa e circoscritta del bacino fluviale, coperta dalle acque del fiume su cui poggia la casa galleggiante (v., in tal senso, sentenze Fonden Marselisborg Lystbådehavn, cit., punto 34, e del 6 dicembre 2007, Walderdorff, C-451/06, Racc. pag. I-10637, punto 19). Il giudice del rinvio rileva che l'utilizzo della casa galleggiante impedisce in modo permanente ogni altro utilizzo delle acque da essa coperte.

22 La casa galleggiante, la parte emersa del suolo e la parte sommersa del bacino fluviale costituiscono un quid unico che costituisce l'oggetto principale del contratto di locazione.

23 Risulta dall'ordinanza di rinvio che la casa galleggiante, sprovvista di impianto di propulsione, è immobilizzata su tale parte del fiume da diversi anni. Essa è fissata alla parte delimitata del bacino fluviale mediante ancore ed è ormeggiata all'argine mediante catene e funi. Tali mezzi finalizzati ad immobilizzare la casa galleggiante non possono essere rimossi facilmente, vale a dire senza sforzi e senza affrontare costi non trascurabili. Conformemente alla giurisprudenza della Corte non è necessario che una costruzione sia indissolubilmente incorporata al suolo per essere considerata un immobile ai fini dell'applicazione delle norme in materia di IVA (sentenza Maierhofer, cit., punto 33).

24 Ai termini del contratto di locazione, stipulato per la durata di cinque anni e che non evidenzia alcuna volontà delle parti di conferire carattere occasionale e temporaneo all'uso che viene fatto della casa galleggiante, quest'ultima è esclusivamente destinata alla gestione permanente di un ristorante-discoteca. Inoltre, la casa galleggiante dispone di un recapito postale, di una linea telefonica ed è allacciata alle reti di alimentazione idrica ed elettrica.

25 Alla luce del legame esistente tra la casa galleggiante e gli elementi che compongono l'area di sua collocazione e del fatto che essa è fissata a tali elementi, i quali fanno sì che essa costituisca, in pratica, una parte di detta area complessivamente considerata, e tenuto conto, inoltre, del contratto che destina esclusivamente e permanentemente la casa galleggiante alla gestione, nell'area medesima, di un ristorante-discoteca, e della circostanza che la stessa è allacciata alle diverse reti, il complesso costituito dalla casa galleggiante e dagli elementi che compongono l'area in cui essa è ormeggiata deve essere considerato come un bene immobile ai fini dell'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva.

26 Giustamente la Commissione europea rileva che, alla luce dell'obiettivo cui mirano le parti contraenti e della funzione che le stesse riservano alla casa galleggiante, per tali parti sarebbe indifferente, da un punto di vista economico, che si tratti di un fabbricato incorporato stabilmente al suolo, ad esempio, mediante pali, o di una semplice casa galleggiante quale quella oggetto del procedimento principale.

27 Non può essere accolto l'argomento del governo tedesco, secondo il quale l'oggetto principale del contratto sarebbe la locazione della casa galleggiante indipendentemente dall'area in cui essa è ormeggiata, dal momento che, al fine di garantire la redditività di un ristorante, il posto assume una notevole importanza. Il contratto di locazione e l'importo del canone di affitto sono stati convenuti nel procedimento principale in funzione del posto in cui si trova la casa galleggiante, il quale è situato, segnatamente, nelle vicinanze di un grande agglomerato e consente un facile accesso alla casa galleggiante-ristorante.

28 Occorre ancora sottolineare che, ai termini dell'ordinanza di rinvio, la messa a disposizione del pontile mira essenzialmente a consentire l'accesso alla casa galleggiante. Sembra quindi che la casa galleggiante formi con gli elementi che compongono la sua area, ovverosia la parte emersa e la parte sommersa del suolo, la superficie di acqua e il pontile ad essa attigui, un'unità funzionale ed economica, e che il contratto di locazione, riguardante tutti i detti elementi, inglobi un'operazione unica, nell'ambito della quale la locazione del pontile ha carattere accessorio rispetto a quella della casa galleggiante. Di conseguenza, la locazione di detto pontile non deve essere considerata come un'operazione distinta ai fini dell'IVA.

29 Alla luce delle considerazioni sin qui svolte, si deve rispondere alla prima questione e alla seconda parte della seconda questione dichiarando che l'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che la nozione di affitto e di locazione di beni immobili comprende la locazione di una casa galleggiante, compresa l'area per l'ormeggio e il pontile ad essa attigui, che è immobilizzata mediante ormeggi non facilmente rimovibili fissati all'argine e al bacino di un fiume, occupa un'area circoscritta e identificabile delle acque del fiume ed è esclusivamente destinata, ai termini del contratto di locazione, alla gestione permanente, sull'area medesima, di un ristorante-discoteca. Tale locazione costituisce un'operazione unica esente da imposta, senza che sia necessario distinguere la locazione della casa galleggiante da quella del pontile.

Sulla prima parte della seconda questione

30 Con la prima parte di tale questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se una casa galleggiante, quale quella oggetto del procedimento principale, costituisca un «veicolo» ai fini dell'applicazione dell'eccezione prevista all'articolo 13, parte B, lettera b), punto 2, della sesta direttiva.

31 Conformemente alla giurisprudenza della Corte, il termine «veicolo» impiegato in tale disposizione deve essere interpretato come diretto a designare «tutti i mezzi di trasporto», comprese le imbarcazioni (v. sentenza Fonden Marselisborg Lystbådehavn, cit., punto 44). Secondo l'accezione comune di tali termini, si tratta dei mezzi destinati al trasporto di persone o di merci, vale a dire di mezzi utilizzati concretamente a questo specifico scopo.

32 Tale accezione della nozione di veicolo, fondata sulla funzione e sull'uso concreti del bene considerato, risulta confermata dall'articolo 38, paragrafi 1 e 3, del regolamento n. 282/2011, che pone particolare attenzione, ai fini della qualificazione di un veicolo come «mezzo di trasporto», al fatto che esso sia destinato al trasporto di persone o di beni, ed esclude da tale definizione i veicoli immobilizzati in modo permanente. Tale regolamento, non applicabile ratione temporis al procedimento principale, specifica e chiarisce, tuttavia, nozioni contemplate dalla normativa in materia di IVA e applicabili con l'istituzione di quest'ultima.

33 Di conseguenza, non è rilevante la destinazione iniziale di un bene, bensì la sua funzione concreta e attuale. La destinazione iniziale di un bene non può, infatti, assicurare definitivamente a quest'ultimo un determinato trattamento alla luce delle norme in materia di IVA, nonostante la modificazione dell'uso effettivo che di tale bene venga fatto.

34 Orbene, come emerge dagli atti di causa sottoposti alla Corte, la casa galleggiante oggetto del procedimento principale, concepita probabilmente, in una fase iniziale, al fine di essere utilizzata come mezzo di trasporto, negli ultimi trenta anni non è stata utilizzata a tali fini e, durante tale periodo, è stata immobilizzata in modo permanente nello stesso luogo, lungo la riva sinistra del Reno. Inoltre, a termini del contratto di locazione, le parti contraenti non hanno manifestato alcuna intenzione di utilizzare la casa galleggiante come mezzo di trasporto per la durata del contratto e le hanno riservato una funzione ben differente. Pertanto, tale casa galleggiante non può essere considerata, con riguardo alla normativa sull'IVA, come veicolo.

35 Non può essere accolto l'argomento del governo tedesco secondo il quale la funzione della casa galleggiante-ristorante oggetto del procedimento principale è paragonabile a quella di un battello-ristorante che effettua delle brevi crociere su un corso d'acqua, come il Reno o la Mosella, e che costituisce certamente un mezzo di trasporto. Infatti, un complesso, come quello oggetto del procedimento principale, costituito da una casa galleggiante, dallo spazio per l'ormeggio e dal pontile ad essa attigui, è un bene immobile diretto esclusivamente ad offrire servizi di ristorazione e di divertimento in un contesto particolare, mentre i battelli-ristorante che effettuano crociere su un corso d'acqua sono veicoli destinati alla fornitura tanto di servizi di ristorazione quanto di servizi turistici. Di conseguenza, la situazione di questi ultimi non può essere paragonata a quella di cui trattasi nel procedimento principale.

36 Come osservato giustamente dalla Commissione, alla luce del principio di neutralità fiscale, la funzione della casa galleggiante di cui al procedimento principale è paragonabile a quella di un immobile a uso ristorante sito nelle vicinanze di quest'ultima, sulla terraferma. Pertanto, il ristorante-discoteca operante in tale casa galleggiante si trova in concorrenza, sul piano economico, con impianti analoghi situati in fabbricati incorporati al suolo.

37 Alla luce dei suesposti rilievi, si deve rispondere alla prima parte della seconda questione dichiarando che una casa galleggiante quale quella oggetto del procedimento principale non costituisce un veicolo ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), punto 2, della sesta direttiva.

Sulle spese

38 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 (Terza Sezione) dichiara:

1) **L'articolo 13, parte B, lettera b), 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, deve essere interpretato nel senso che la nozione di affitto e di locazione di beni immobili comprende la locazione di una casa galleggiante, compresa l'area per l'ormeggio e il pontile ad essa attigui, che è immobilizzata mediante ormeggi non facilmente rimovibili fissati all'argine e al bacino di un fiume, occupa un'area circoscritta e identificabile delle acque del fiume ed è esclusivamente destinata, ai termini del contratto di locazione, alla gestione permanente, sull'area medesima, di un ristorante-discoteca. Tale locazione costituisce un'operazione unica esente da imposta, senza che sia necessario distinguere la locazione della casa galleggiante da quella del pontile.**

2) **Una casa galleggiante di tal genere non costituisce un veicolo ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), punto 2, della sesta direttiva 77/388.**

Firme