

61996J0124

Sentenza della Corte (Sesta Sezione) del 7 maggio 1998. - Commissione delle Comunità europee contro Regno di Spagna. - Inadempimento - Sesta direttiva del Consiglio 77/388/CEE - Esenzione di talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica - Restrizioni non giustificate. - Causa C-124/96.

raccolta della giurisprudenza 1998 pagina I-02501

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto - Esenzioni previste dalla sesta direttiva - Esenzione di talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da enti senza fini di lucro alle persone che praticano le dette attività - Normativa nazionale che limita l'esenzione agli stabilimenti privati che percepiscono quote d'ingresso non eccedenti un determinato importo - Inammissibilità

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 13, parte A, n. 1, lett. m), e n. 2, lett. a), terzo trattino]

Massima

Viene meno agli obblighi che gli incombono in forza dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva 77/388 in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari uno Stato membro che dispone che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto a favore di prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazioni fisica si applica solo agli stabilimenti privati le cui quote d'ingresso non superano un certo importo.

Le condizioni che possono essere fissate ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva non riguardano in alcun modo la definizione del contenuto delle esenzioni previste da detta disposizione. Infatti, queste condizioni sono intese a garantire la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste e riguardano i provvedimenti destinati a prevenire le frodi, l'evasione fiscale e gli eventuali abusi.

L'applicazione del criterio dell'importo delle quote d'ingresso o dei canoni periodici può portare a risultati in contrasto con l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva. Infatti, l'applicazione di un siffatto criterio può avere la conseguenza che, da un lato, un organismo senza fini di lucro resti escluso dal beneficio dell'esenzione di cui alla detta disposizione e, dall'altro, che di tale esenzione potrebbe beneficiare un organismo avente fini di lucro. Inoltre, da tale disposizione non risulta che uno Stato membro, nel concedere un'esenzione per una determinata prestazione di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornita da organismi senza fini di lucro, possa assoggettarla a condizioni diverse da quelle previste all'art. 13, parte A, n. 2, della sesta direttiva.

Dall'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), terzo trattino, non risulta che uno Stato membro, subordinando l'esenzione di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), ad una o più condizioni previste nel n. 2, lett. a), della medesima disposizione, possa modificarne il campo d'applicazione. Inoltre, l'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), esclude una limitazione dell'esenzione agli organismi o stabilimenti sportivi privati a carattere sociale che percepiscano quote di ingresso o canoni periodici pari o inferiori ad un determinato importo, senza tener conto delle caratteristiche e delle circostanze specifiche di ciascuna attività sportiva.

Parti

Nella causa C-124/96,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata inizialmente dai signori Enrico Traversa e Francisco Enrique González Díaz, membri del servizio giuridico, successivamente dai signori Miguel Díaz-Llanos La Roche, consigliere giuridico, Enrico Traversa e Carlos Gómez de la Cruz, membro del servizio giuridico, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo presso il signor Carlos Gómez de la Cruz, Centre Wagner, Kirchberg,

ricorrente,

contro

Regno di Spagna, rappresentato dal signor Luis Pérez de Ayala Becerril, abogado del Estado, in qualità di agente, con domicilio eletto in Lussemburgo presso la sede dell'ambasciata di Spagna, 4-6, boulevard E. Servais,

convenuto,

sostenuto da

Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord, rappresentato dalla signora Lindsey Nicoll, del Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente, assistita dalla signora Sarah Moore, barrister, con domicilio eletto in Lussemburgo presso la sede dell'ambasciata del Regno Unito, 14, boulevard Roosevelt,

interveniente,

" avente ad oggetto un ricorso diretto a far dichiarare che, stabilendo che l'esenzione dall'IVA a favore delle prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica si applica solo agli stabilimenti privati le cui quote d'ingresso o i cui canoni periodici non superino un certo importo, il Regno di Spagna ha violato l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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),

LA CORTE

(Sesta Sezione),

composta dai signori H. Ragnemalm, presidente di sezione, G.F. Mancini, P.J.G. Kapteyn (relatore), J.L. Murray e K.M. Ioannou, giudici,

avvocato generale: A. La Pergola

cancelliere: R. Grass

vista la relazione del giudice relatore,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 3 febbraio 1998,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con atto introduttivo depositato in cancelleria il 17 aprile 1996 la Commissione delle Comunità europee ha proposto, ai sensi dell'art. 169 del Trattato CE, un ricorso diretto a far dichiarare che, stabilendo che l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») a favore delle prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica si applica solo agli stabilimenti privati le cui quote d'ingresso o i cui canoni periodici non superino un certo importo, il Regno di Spagna ha violato l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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»).

La sesta direttiva

2 L'art. 13, parte A, della sesta direttiva dispone che talune attività di interesse pubblico sono esenti da IVA. Più precisamente, nella parte A, intitolata «Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», l'art. 13 della sesta direttiva prevede che:

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

(...)

m) talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica;

(...)

2. a) Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad enti diversi da quelli di diritto pubblico, di ciascuna delle esenzioni previste al paragrafo 1, lettere b), g), h), i), l), m) e n) all'osservanza di una o più delle seguenti condizioni:

- gli enti di cui trattasi non devono avere per fine la ricerca sistematica del profitto: gli eventuali profitti non dovranno mai essere distribuiti ma dovranno essere destinati al mantenimento o al miglioramento delle prestazioni fornite;

- essi devono essere gestiti ed amministrati a titolo essenzialmente gratuito da persone che non hanno di per sé o per interposta persona alcun interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione;

- essi devono praticare prezzi approvati dalle autorità pubbliche o che non superino detti prezzi approvati, ovvero, per le operazioni i cui prezzi non sono sottoposti ad approvazione, praticare prezzi inferiori a quelli richiesti per servizi analoghi da imprese commerciali soggette all'imposta sul valore aggiunto;

- le esenzioni non devono essere tali da provocare distorsioni di concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'imposta sul valore aggiunto».

La normativa nazionale

3 La normativa spagnola in materia è costituita dall'art. 20 della legge 28 dicembre 1992, n. 37, relativa all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: la «legge n. 37/92»), come modificato dall'art. 13 della legge 30 dicembre 1994, n. 42 (in prosieguo: la «legge n. 42/94»). La disposizione pertinente della suddetta normativa è l'art. 20, n. 1, punto 13, il quale prevede un'esenzione per

«I servizi forniti a persone fisiche che praticano lo sport o l'educazione fisica, quale che sia la persona o l'organismo a carico del quale la prestazione è fornita, a condizione che i suddetti servizi siano direttamente legati alla pratica dello sport e dell'educazione fisica e siano forniti dalle persone o dagli organismi seguenti:

(...)

d) organismi o stabilimenti privati a carattere sociale le cui quote d'ingresso o i cui canoni periodici non superino gli importi indicati qui di seguito:

Quote d'ingresso o di ammissione: 265 000 PTA;

Quote periodiche: 4 000 PTA al mese».

Il procedimento precontenzioso

4 Con lettera 22 dicembre 1992 la Commissione ha informato il Regno di Spagna che essa considerava l'art. 8, punto 13, della legge spagnola relativa all'imposta sul valore aggiunto (legge 2 agosto 1985, n. 30, modificata con legge 15 ottobre 1990, n. 10) incompatibile con l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva.

5 Con lettera 28 maggio 1993 le autorità spagnole hanno risposto asserendo che la normativa spagnola applicabile era l'art. 20, n. 1, punto 13, della legge n. 37/92 e che quest'ultima non era in contrasto con la sesta direttiva.

6 Tenuto conto di tale reazione e degli argomenti esposti dal Regno di Spagna, il 10 ottobre 1994 la Commissione ha inviato a quest'ultimo un parere motivato nel quale ribadiva che le disposizioni spagnole erano incompatibili con la sesta direttiva.

7 Con lettera 10 aprile 1995 il Regno di Spagna ha sostanzialmente riportato gli argomenti già addotti nella sua risposta alla lettera del 22 dicembre 1992.

8 Successivamente, il Regno di Spagna, con la legge n. 42/94, ha in parte modificato l'art. 20, n. 1, punto 13, della legge n. 37/92. La Commissione ha ritenuto che tale modifica eliminasse solo parzialmente l'inadempimento e lasciasse inalterate le limitazioni quantitative imposte agli organismi o stabilimenti privati sportivi.

Nel merito

9 A sostegno del suo ricorso la Commissione afferma che la limitazione, prevista all'art. 20, n. 1, punto 13, della legge n. 37/92, dell'esenzione dall'IVA ai soli stabilimenti sportivi privati che percepiscano quote di ingresso pari o inferiori agli importi menzionati nel detto articolo è in contrasto con l'art. 13, parte A, della sesta direttiva. La condizione supplementare imposta dalla normativa spagnola non sarebbe autorizzata né dalla frase introduttiva dell'art. 13, parte A, n. 1, né dal disposto dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), né dall'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), terzo trattino, della sesta direttiva.

10 Il governo spagnolo, sostenuto dal governo del Regno Unito, fa valere in primo luogo che dalla frase introduttiva dell'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva emerge che gli Stati membri dispongono di un ampio potere discrezionale per dare attuazione alle esenzioni ivi previste.

11 Si deve a questo proposito rilevare che le condizioni che possono essere fissate ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva non riguardano in alcun modo la definizione del contenuto delle esenzioni previste da detta disposizione (v. sentenza 19 gennaio 1982, causa 8/81, Becker, Racc. pag. 53, punto 32).

12 Infatti, queste condizioni sono intese a garantire la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste e riguardano i provvedimenti destinati a prevenire le frodi, l'evasione fiscale e gli eventuali abusi (v. sentenza Becker, già citata, punti 33 e 34).

13 Si deve quindi disattendere l'argomento basato sulla frase introduttiva dell'art. 13, parte A, n. 1.

14 Il governo spagnolo inoltre sostiene che, per quanto riguarda l'esenzione delle prestazioni di servizi contemplate all'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), contrariamente alle altre esenzioni previste dalla detta disposizione, la lett. m) prevede l'esenzione di «talune» prestazioni di servizi. Questo consentirebbe agli Stati membri di limitare il campo di applicazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), non soltanto escludendo espressamente dalle esenzioni taluni servizi forniti dagli stabilimenti sportivi, ma anche applicando «altri criteri», come l'ammontare della contropartita dei servizi di cui trattasi.

15 Si deve a questo proposito rilevare che dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva emerge che l'esenzione di cui trattasi verte su prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organismi senza fini di lucro.

16 E' pacifico che, sulla base della normativa spagnola, l'esenzione prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva è concessa solo ad organismi o stabilimenti sportivi a carattere sociale che percepiscano quote d'ingresso o canoni periodici inferiori o pari a un determinato importo.

17 Ora, l'applicazione del criterio dell'importo delle quote d'ingresso o dei canoni periodici può portare a risultati in contrasto con l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m). Infatti, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 5 delle sue conclusioni, l'applicazione di un siffatto criterio può avere la conseguenza che, da un lato, un organismo senza fini di lucro resti escluso dal beneficio dell'esenzione di cui alla detta disposizione e, dall'altro, che di tale esenzione potrebbe beneficiare un organismo avente fini di lucro.

18 Inoltre, da tale disposizione non risulta che uno Stato membro, nel concedere un'esenzione per una determinata prestazione di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornita da organismi senza fini di lucro, possa assoggettarla a condizioni diverse da quelle previste all'art. 13, parte A, n. 2.

19 Ne consegue che la limitazione dell'esenzione delle prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport o dell'educazione fisica agli organismi o stabilimenti privati a carattere sociale che percepiscono quote d'ingresso o canoni periodici inferiori o pari a un determinato importo è in contrasto con l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva.

20 Infine, il governo spagnolo osserva che la fissazione di un massimale all'importo delle quote per l'esenzione delle prestazioni di servizi prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), rientra nella nozione di prezzo approvato dalle autorità pubbliche ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), terzo trattino, ed è, pertanto, giustificata in forza di quest'ultima disposizione.

21 Al riguardo, basta constatare che da tale disposizione non risulta che uno Stato membro, subordinando l'esenzione di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), ad una o più condizioni previste nel n. 2, lett. a), della medesima disposizione, possa modificarne il campo d'applicazione.

22 Inoltre, come giustamente rilevato dalla Commissione, l'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), della sesta direttiva prevede che gli Stati membri possono subordinare la concessione delle esenzioni contemplate all'osservanza di una o più condizioni menzionate nella detta disposizione. Quest'ultima pertanto esclude una limitazione dell'esenzione di prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica agli organismi o stabilimenti sportivi privati a carattere sociale che percepiscano quote di ingresso o canoni periodici pari o inferiori ad un determinato importo, senza tener conto delle caratteristiche e delle circostanze specifiche di ciascuna attività sportiva.

23 Si deve pertanto constatare che, stabilendo che l'esenzione dall'IVA a favore delle prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica si applica solo agli stabilimenti privati le cui quote d'ingresso o i cui canoni non superino un certo importo, il Regno di Spagna è venuto meno agli obblighi ad esso incombenti in forza dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

24 Ai sensi dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura la parte soccombente è condannata alle spese. Essendo rimasto soccombente il Regno di Spagna è condannato alle spese. Ai sensi dell'art. 69, n. 4, dello stesso regolamento, gli Stati membri e le istituzioni intervenuti nella causa sopporteranno le proprie spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE

(Sesta Sezione)

dichiara e statuisce:

1) Stabilendo che l'esenzione dall'IVA a favore delle prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica si applica solo agli stabilimenti privati le cui quote d'ingresso o i cui canoni periodici non superino un certo importo, il Regno di Spagna è venuto meno agli obblighi ad esso incombenti in forza dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, 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.

2) Il Regno di Spagna è condannato alle spese.

3) Le spese sostenute dal Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord restano a carico dello stesso.