

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 19 de diciembre de 2013 (*)

«Fiscalidad – IVA – Directiva 2006/112/CE – Exenciones – Artículo 132, apartado 1, letra m) – Prestaciones de servicios directamente relacionadas con la práctica del deporte – Acceso a un campo de golf – Visitantes que no son miembros de un club de golf y pagan un derecho de acceso al green (“green fee”) – Exclusión de la exención – Artículo 133, párrafo primero, letra d) – Artículo 134, letra b) – Ingresos suplementarios»

En el asunto C-495/12,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Reino Unido), mediante resolución de 19 de octubre de 2012, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de noviembre de 2012, en el procedimiento entre

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs

y

Bridport and West Dorset Golf Club Limited,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. E. Juhász, A. Rosas, D. Šváby y C. Vajda, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretaria: Sra. A. Impellizzeri, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 2 de octubre de 2013;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Bridport and West Dorset Golf Club Limited, por la Sra. A. Brown, advocate;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. C. Murrell, en calidad de agente, asistida por el Sr. R. Hill, Barrister;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. R. Lyal y la Sra. C. Soulay, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 132,

apartado 1, letra m), 133, párrafo primero, letra d), y 134, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1).

2 Dicha petición ha sido presentada en el marco de un litigio entre los Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (en lo sucesivo, «Commissioners») y Bridport and West Dorset Golf Club Limited (en lo sucesivo, «Bridport») por la exención del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») correspondiente al derecho de entrada que pagan los jugadores que no son miembros afiliados del referido club por acceder a sus campos de golf.

Marco jurídico

Normativa de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 somete al IVA «las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva, que figura en el capítulo 2, titulado «Exenciones aplicables a ciertas actividades de interés general», del título IX de la referida Directiva, establece:

«Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:

[...]

m) determinadas prestaciones de servicios, directamente relacionadas con la práctica del deporte o de la educación física, facilitadas por organismos sin fin lucrativo a las personas que practican el deporte o la educación física».

5 La citada disposición recoge la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

6 En virtud del artículo 133, párrafo primero, de la Directiva 2006/112:

«Los Estados miembros podrán subordinar, caso por caso, la concesión a entidades que no sean de Derecho público de cada una de las exenciones enunciadas en las letras b), g), h), i), l), m) y n) del apartado 1 del artículo 132, al cumplimiento de una o de varias de las condiciones siguientes:

a) los organismos de que se trate no deberán tener por objeto la consecución sistemática de beneficios, no pudiéndose distribuir en ningún caso los posibles beneficios, que deberán destinarse al mantenimiento o a la mejora de las prestaciones suministradas;

b) estos organismos deberán ser gestionados y administrados, con carácter esencialmente filantrópico, por personas que no tengan, por sí mismas o por personas interpuestas, ningún interés directo ni indirecto en los resultados de la explotación;

c) estos organismos deberán aplicar unos precios autorizados por las autoridades públicas o que no sean superiores a dichos precios o, por lo que se refiere a las actividades no susceptibles de autorización de precios, unos precios inferiores a los exigidos para operaciones análogas por

las empresas comerciales sujetas al IVA;

d) las exenciones no deberán ser capaces de provocar distorsiones de la competencia en perjuicio de las empresas comerciales sujetas al IVA.»

7 El artículo 134 de dicha Directiva establece:

«Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios estarán excluidas del beneficio de la exención prevista en la[s] letra[s] [...] m) [...] del apartado 1 del artículo 132 en los siguientes casos:

a) cuando las operaciones no fueran indispensables para la realización de las operaciones exentas;

b) cuando las operaciones estuvieran esencialmente destinadas a procurar al organismo unos ingresos suplementarios por la realización de operaciones efectuadas en competencia directa con las de las empresas comerciales sometidas al IVA.»

Derecho del Reino Unido

8 A tenor del anexo 9, grupo 10, punto 3, de la Value Added Tax Act 1994 (Ley del impuesto sobre el valor añadido de 1994), quedará exenta del IVA:

«La prestación por parte de un organismo apropiado a una persona, excepto, en el caso de que dicho organismo funcione con una estructura asociativa, a una persona que no sea miembro, de servicios directamente relacionados con la práctica del deporte o de la educación física que la persona practique y que sean indispensables para ella.»

9 La nota 2 de dicho grupo 10 establece:

«A efectos del punto 3, se considerará que una persona es miembro de un organismo apropiado únicamente si tiene dicha condición por un período de tres o más meses.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

10 Bridport es un club de golf privado cuyo objeto social incluye el mantenimiento y la gestión del club de golf para su utilización por parte de sus miembros y visitantes y el alojamiento de éstos y, en particular, la explotación de una escuela de golf y la puesta a disposición de instructores y equipamiento para el golf.

11 En septiembre de 2009, aproximadamente la mitad de los 737 miembros de Bridport eran miembros de pleno derecho con un derecho de acceso al campo del club que les permitía jugar en cualquier momento, los siete días de la semana, por una cuota anual normal de 657,20 libras esterlinas (GBP). Asimismo, los visitantes que no son miembros podían jugar en dicho campo pagando un derecho de acceso al green (en lo sucesivo, «green fee») de entre 32 GBP y 38 GBP por una partida, o una tarifa más elevada por un día entero. Bridport fijaba las tarifas tanto de las cuotas anuales como de los green fees teniendo en cuenta los precios establecidos por los clubes vecinos que operaban sin ánimo de lucro y los de un explotador comercial de campos de golf.

12 Para el ejercicio cerrado el 30 de septiembre de 2009, los ingresos por los green fees representaban el 18,7 % de los ingresos de Bridport y las cuotas anuales de los miembros el 56,4 % y el resto procedía en gran parte de la explotación del bar.

13 Tras haber declarado y pagado durante varios años el IVA sobre sus ingresos procedentes

de los green fees a los Commissioners, Bridport solicitó, sobre la base de la sentencia de 16 de octubre de 2008, Canterbury Hockey Club y Canterbury Ladies Hockey Club (C?253/07, Rec. p. I?7821), la devolución del importe del IVA que había pagado de más y que cifró en 140.359,16 GBP. Al haber denegado los Commissioners dicha solicitud, Bridport interpuso un recurso contra dicha denegación ante el First?tier Tribunal (Tax Chamber).

14 El First?tier Tribunal (Tax Chamber) estimó dicho recurso al considerar que el derecho de jugar al golf en el campo de Bridport no se diferenciaba en función de si ese derecho se concedía a los miembros del club o a personas que no son miembros que pagan los green fees y que éstos estaban exentos de IVA en virtud de la Directiva 2006/112. Los Commissioners apelaron contra dicha sentencia ante el Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber).

15 Este último señala que no se discute que Bridport es un organismo sin ánimo de lucro en el sentido del artículo 132, apartado 1, letra m), de la Directiva 2006/112. Tampoco se discute que la prestación consistente en conceder a los visitantes que no son miembros el derecho de utilizar el campo de golf está directamente relacionada con la práctica del deporte, que se presta a personas que practican el deporte y que es indispensable para la realización de las operaciones exentas en el sentido del artículo 134, letra a), de dicha Directiva.

16 Por lo tanto, el litigio principal tiene por objeto, esencialmente, la cuestión de si es lícito excluir, en estas circunstancias, la referida prestación del beneficio de la exención de que se trata sobre la base de los artículos 134, letra b), o 133, párrafo primero, letra d), de la Directiva 2006/112.

17 En estas circunstancias, el Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) Al aplicar las disposiciones obligatorias del artículo 134 [de la Directiva 2006/112] al artículo 132, apartado 1, letra m) [de dicha Directiva], en el supuesto de una entidad reconocida como un organismo sin ánimo de lucro que facilita prestaciones que consisten en el derecho a jugar al golf, ¿qué prestaciones, en su caso, son “operaciones exentas”?

2) ¿Es legítimo que la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m) [de la Directiva 2006/112], se limite en función de si los servicios consistentes en conceder un derecho a jugar al golf se prestan a los miembros de un organismo sin ánimo de lucro?

3) ¿Se han de interpretar las disposiciones del artículo 134 [de la Directiva 2006/112] en el sentido de que limitan la exención únicamente a prestaciones “directamente relacionadas” (en el sentido de accesorias) con las “operaciones exentas”, o bien a toda prestación prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m) [de dicha Directiva]?

4) En circunstancias en las que un organismo sin ánimo de lucro, según sus fines declarados, permite de modo regular y sistemático a los no miembros jugar al golf, ¿cómo ha de interpretarse el hecho de que las operaciones estén “esencialmente destinadas” a cobrar un precio por ello a los no miembros?

5) A efectos del artículo 134, letra b) [de la Directiva 2006/112], ¿en relación a qué han de ser suplementarios los “ingresos suplementarios”?

6) Si los ingresos derivados de facilitar el acceso a instalaciones deportivas a los no miembros no se deben considerar “ingresos suplementarios” a efectos del artículo 134, letra b) [de la Directiva 2006/112], ¿permite el artículo 133, [párrafo primero], letra d) [de la citada Directiva], que los Estados miembros excluyan dichos ingresos de la exención si pueden provocar distorsiones

de la competencia en perjuicio de las empresas comerciales sujetas al IVA, pero que al mismo tiempo no denieguen la exención a los ingresos derivados de la afiliación de los miembros a los mismos organismos sin ánimo de lucro, si las cuotas de afiliación de dichos miembros pueden, por sí mismas, provocar al menos algunas distorsiones de la competencia?

7) En particular, ¿es necesario que cualquier condición establecida con arreglo al artículo 133, [párrafo primero], letra d) [de la Directiva 2006/112], se aplique a todos los servicios prestados por un organismo sin ánimo de lucro que por lo demás entran en el ámbito de la exención, o se puede permitir una restricción parcial, es decir, que se conceda la exención para la prestación de facilitar el derecho a jugar al golf a los miembros, pero no para esa misma prestación a los no miembros, si ambas prestaciones suponen una competencia con entidades comerciales?

8) ¿Cuál es, en su caso, la diferencia entre los requisitos del artículo 133, [párrafo primero], letra d) [de la Directiva 2006/112], que exige posibles “distorsiones de la competencia”, y los del artículo 134, letra b) [de dicha Directiva], que prevé únicamente la existencia de competencia directa?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre las cuestiones prejudiciales primera a quinta

18 Mediante sus cuestiones prejudiciales primera a quinta, que han de examinarse conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el artículo 134, letra b), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que excluye del beneficio de la exención previsto en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva, la prestación de servicios consistente en que un organismo sin ánimo de lucro, que gestiona un campo de golf y propone un régimen de afiliación, conceda el derecho de utilizar dicho campo de golf a los visitantes no miembros de dicho organismo.

19 Ha de señalarse que el artículo 132, apartado 1, letra m), de la Directiva 2006/112 tiene por objeto, según su tenor, la práctica del deporte y de la educación física en general y no exige, para ser aplicable, que la actividad deportiva se practique en un nivel determinado, por ejemplo, profesional, ni que la actividad deportiva en cuestión se practique de forma determinada, esto es, de manera regular u organizada o con vistas a participar en competiciones deportivas (véase la sentencia de 21 de febrero de 2013, M^osto Žamberk, C^o18/12, apartados 21 y 22).

20 Dicho precepto persigue el objetivo de favorecer determinadas actividades de interés general, concretamente, los servicios directamente relacionados con la práctica del deporte o de la educación física proporcionados por entidades sin ánimo de lucro a las personas que practiquen el deporte o la educación física. Por lo tanto, dicho precepto pretende fomentar ese tipo de práctica entre amplios sectores de la población (véase la sentencia M^osto Žamberk, antes citada, apartado 23).

21 Habida cuenta de que el acceso al campo de golf es necesario para practicar dicho deporte, la prestación consistente en conceder el derecho de utilizar un campo de golf está directamente relacionada con la práctica del deporte en el sentido del artículo 132, apartado 1, letra m), de la Directiva 2006/112, independientemente de si la persona de que se trate practica el golf de manera regular u organizada o con vistas a participar en competiciones deportivas.

22 Por lo tanto, si dicha prestación se proporciona por un organismo sin ánimo de lucro, está comprendida dentro de la exención del IVA prevista en el referido artículo 132, apartado 1, letra m), sin que importe saber si se proporciona a un miembro afiliado del organismo o a un visitante que no es miembro.

23 Ahora bien, según el artículo 134, letras a) y b), de la Directiva 2006/112, las prestaciones de servicios estarán excluidas del beneficio de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva cuando, por un lado, no fueran indispensables para la realización de las operaciones exentas y, por otro, estuvieran esencialmente destinadas a procurar al organismo unos ingresos suplementarios por la realización de prestaciones efectuadas en competencia directa con las de las empresas comerciales sujetas al IVA.

24 En lo que respecta a la prestación controvertida en el litigio principal, a saber la concesión del derecho de utilizar un campo de golf, consta que es indispensable para la realización de las operaciones exentas en el sentido del artículo 134, letra a), de la Directiva 2006/112, habida cuenta de que la concesión de dicho derecho es necesaria para la práctica del golf.

25 No obstante, el órgano jurisdiccional remitente plantea la cuestión de si, en el caso de un organismo que gestiona un campo de golf y propone un régimen de afiliación permitiendo al mismo tiempo a visitantes que no son miembros utilizar dicho campo de golf contra el pago de un precio, los derechos de entrada que deben pagar dichos visitantes constituyen «ingresos suplementarios», en el sentido del artículo 134, letra b), de la Directiva 2006/112, en relación con los ingresos procedentes de las cuotas que pagan los miembros de dicho organismo.

26 A este respecto, ha de señalarse que la referida distinción está basada únicamente en la condición de miembro o de no miembro del destinatario de la prestación de que se trata.

27 Ahora bien, por lo que respecta a la disposición que precedió a los artículos 133 y 134 de la Directiva 2006/112, a saber el artículo 13, parte A, apartado 2, de la Sexta Directiva, el Tribunal de Justicia ha declarado que, como esta disposición no establece restricción alguna con respecto a los destinatarios de las prestaciones de servicios en cuestión, los Estados miembros no tienen la facultad de excluir de la exención de que se trata a un determinado grupo de destinatarios de estas prestaciones (sentencia Canterbury Hockey Club y Canterbury Ladies Hockey Club, antes citada, apartado 39).

28 Además, ha de recordarse que, contrariamente a la exención establecida en el artículo 132, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112, que, a primera vista, está limitada a las prestaciones de servicios y las entregas de bienes facilitadas a «sus miembros» por los organismos descritos en él, la exención de las prestaciones de servicios directamente relacionadas con la práctica del deporte, que figura en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva, no está limitada de tal manera, si bien, según la propuesta inicial de la Sexta Directiva presentada por la Comisión Europea, esta última exención también se había restringido a las prestaciones de servicios y las entregas de bienes para los miembros de los organismos de que se trate, tal como se desprende del artículo 14, parte A, apartado 1, letra j), de la Propuesta de Sexta Directiva del Consejo, de 20 de junio de 1973, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme [COM(73) 950 final].

29 En estas circunstancias, la expresión «ingresos suplementarios», en el sentido del artículo 134, letra b), de la Directiva 2006/112, no puede interpretarse de manera que restrinja el ámbito de aplicación de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva en función de la condición de miembro o no miembro de los destinatarios de las prestaciones de que

se trata, criterio que ha sido excluido deliberadamente al definir la referida exención.

30 Ahora bien, una interpretación de la expresión «ingresos suplementarios» según la cual los derechos de entrada, que por la utilización de un campo de golf pagan los visitantes que no son miembros de un organismo sin ánimo de lucro que gestiona dicho campo de golf y que propone, al mismo tiempo, un régimen de afiliación, están comprendidos dentro de dicha expresión por la razón de que los derechos de entrada presentan un carácter suplementario con respecto a los ingresos procedentes de las cuotas de los miembros de dicho organismo, conduciría precisamente a tal restricción del ámbito de aplicación de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de la Directiva 2006/112.

31 Por lo tanto, los derechos de entrada que por la utilización de un campo de golf pagan los visitantes que no son miembros de un organismo sin ánimo de lucro que gestiona dicho campo de golf y que propone, al mismo tiempo, un régimen de afiliación no constituyen ingresos suplementarios en el sentido del artículo 134, letra b), de la Directiva 2006/112.

32 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones primera a quinta que el artículo 134, letra b), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que no excluye del beneficio de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva, la prestación de servicios consistente en que un organismo sin ánimo de lucro, que gestiona un campo de golf y propone un régimen de afiliación, conceda el derecho de utilizar dicho campo de golf a los visitantes que no son miembros de dicho organismo.

Sobre las cuestiones sexta y séptima

33 Mediante sus cuestiones sexta y séptima, que procede analizar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el artículo 133, párrafo primero, letra d), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que permite a los Estados miembros excluir del beneficio de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva, la prestación de servicios consistente en conceder el derecho de utilizar el campo de golf gestionado por un organismo sin ánimo de lucro que propone un régimen de afiliación cuando dicho servicio se presta a visitantes que no son miembros del referido organismo.

34 El artículo 133, párrafo primero, letra d), de la referida Directiva autoriza a los Estados miembros a supeditar, caso por caso, la concesión a entidades que no sean de Derecho público de las exenciones enunciadas en las letras b), g), h), i), l), m) y n) del apartado 1 del artículo 132, al cumplimiento de la condición de que dichas exenciones no puedan provocar distorsiones de la competencia en perjuicio de las empresas comerciales sujetas al IVA.

35 No obstante, esta facultad atribuida a los Estados miembros, cuyo alcance debe apreciarse en el contexto que resulta de las condiciones del artículo 133, párrafo primero, letras a) a c), de la Directiva 2006/112, no permite adoptar medidas generales como la controvertida en el caso de autos que limita el ámbito de aplicación de dichas exenciones. En efecto, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre las correspondientes disposiciones de la Sexta Directiva, un Estado miembro no puede modificar el ámbito de aplicación de la exención del artículo 132, apartado 1, letra m), de la referida Directiva al supeditarla a una o varias condiciones previstas en su artículo 133 (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de mayo de 1998, Comisión/España, C-124/96, Rec. p. I-2501, apartado 21).

36 A este respecto, ha de señalarse que el ámbito de aplicación de las exenciones que figuran en el artículo 132, apartado 1, letras b), g), h), i), l), m) y n), de la Directiva 2006/112 se define no solamente por el contenido de las operaciones indicadas, sino también en función de determinadas características que deben reunir los prestadores. Ahora bien, al prever exenciones

del IVA definidas en función de tales características, el sistema común del IVA implica que existan condiciones de competencia divergentes para diferentes operadores.

37 En estas circunstancias, no cabe interpretar el artículo 133, párrafo primero, letra d), de la Directiva 2006/112 de manera que permita suprimir la diferencia entre las condiciones de competencia resultantes de la propia existencia de las exenciones previstas en la normativa de la Unión, habida cuenta de que tal interpretación pondría en tela de juicio el ámbito de aplicación de las referidas exenciones.

38 Una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal no respeta dichos límites de la facultad establecida en el artículo 133, párrafo primero, letra d), de la Directiva 2006/112. No se limita a evitar las distorsiones de la competencia resultantes de las condiciones en las que la exención se concede, según la normativa nacional por la que se adapta el ordenamiento jurídico interno a dicha Directiva, sino que pone en tela de juicio la diferencia entre las condiciones de competencia resultantes de la propia existencia de la exención del artículo 132, apartado 1, letra m), de la Directiva 2006/112. En efecto, la exclusión del beneficio de dicha exención se realiza en función de la condición del destinatario de la prestación de servicios de que se trata, a pesar de que dicha condición no modifica la esencia de la prestación, a saber, permitir el acceso al campo de golf para practicar en él ese deporte.

39 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones sexta y séptima que el artículo 133, párrafo primero, letra d), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que no permite a los Estados miembros, en circunstancias como las del litigio principal, excluir del beneficio de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva la prestación de servicios consistente en conceder el derecho de utilizar el campo de golf gestionado por un organismo sin ánimo de lucro que propone un régimen de afiliación cuando dicho servicio se presta a visitantes que no son miembros del referido organismo.

Sobre la octava cuestión prejudicial

40 Habida cuenta de las respuestas dadas a las cuestiones prejudiciales primera a séptima, no procede responder a la octava cuestión.

Costas

41 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Quinta) declara:

1) **El artículo 134, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no excluye del beneficio de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva, la prestación de servicios consistente en que un organismo sin ánimo de lucro, que gestiona un campo de golf y propone un régimen de afiliación, conceda el derecho de utilizar dicho campo de golf a los visitantes que no son miembros de dicho organismo.**

2) **El artículo 133, párrafo primero, letra d), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que no permite a los Estados miembros, en circunstancias como las del litigio principal, excluir del beneficio de la exención prevista en el artículo 132, apartado 1, letra m), de dicha Directiva la prestación de servicios consistente en conceder el derecho de utilizar el campo de golf gestionado por un organismo sin ánimo de lucro que propone un**

régimen de afiliación cuando dicho servicio se presta a visitantes que no son miembros del referido organismo.

Firmas

* Lengua de procedimiento: inglés.