

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

22 gennaio 2015 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Direttiva 77/388/CEE – IVA – Esenzioni – Articolo 13, parte B, lettera b) – Nozione di “locazione di beni immobili esenti” – Concessione, a titolo oneroso, della disponibilità di uno stadio di calcio – Contratto di usufrutto che riserva taluni diritti e prerogative al proprietario – Prestazione, da parte del proprietario, di vari servizi rappresentanti l’80% del corrispettivo contrattualmente previsto»

Nella causa C-55/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dalla Cour d’appel de Mons (Belgio), con decisione del 31 gennaio 2014, pervenuta in cancelleria il 5 febbraio 2014, nel procedimento

Régie communale autonome du stade Luc Varenne

contro

État belge,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da J. Malenovský, facente funzione di presidente della Nona Sezione, M. Safjan (relatore) e A. Prechal, giudici,

avvocato generale: P. Cruz Villalón

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Régie communale autonome du stade Luc Varenne, da W. Panis, avocat;
- per il governo belga, da M. Jacobs e J.-C. Halleux, in qualità di agenti;
- per il governo ellenico, da I. Bakopoulos e V. Stroumpouli, in qualità di agenti;
- per il governo dei Paesi Bassi, da M. Bulterman e M. Gijzen, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da C. Soulay e L. Lozano Palacios, 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 tra la Régie communale autonome du stade Luc Varenne (in prosieguo: la «Régie») e lo Stato belga in merito alla detraibilità dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) gravante sull'acquisto di impianti dello stadio di calcio Luc Varenne, pari a EUR 1 350 001,79.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 L'articolo 2 della sesta direttiva, collocato nel titolo II della medesima, intitolato «Campo di applicazione», così dispone:

«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 direttiva medesima, intitolato «Esenzioni all'interno del paese», prevede al punto B, intitolato «Altre esenzioni», quanto segue:

«Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esentano, a condizioni da essi fissate per assicurare una corretta e semplice applicazione delle esenzioni stesse e 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 17, paragrafo 2, lettera a), della sesta direttiva (divenuto articolo 168 della direttiva 2006/112) così recita:

«Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore:

a) L'[IVA] dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo».

La normativa belga

7 L'articolo 19, paragrafo 1, del codice dell'imposta sul valore aggiunto, nel testo applicabile ai fatti oggetto del procedimento principale (in prosieguo: il «codice dell'IVA»), così dispone:

«È assimilato a una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso l'uso di un bene destinato all'impresa a fini privati del soggetto passivo o ai fini del proprio personale o, più generalmente, a fini estranei all'attività economica del soggetto passivo, qualora detto bene abbia consentito una detrazione totale o parziale dell'imposta».

8 Il successivo articolo 44, paragrafo 3, 2°, del codice dell'IVA prevede l'esenzione dall'IVA delle operazioni seguenti:

«l'affitto, la locazione e la cessione di affitto di beni immobili in natura, al pari dell'utilizzazione di tali beni alle condizioni indicate all'articolo 19, paragrafo 1, ad eccezione:

a) delle prestazioni di servizi seguenti:

- concessione della disponibilità di posti auto;
- concessione della disponibilità di aree per il deposito di beni;
- la fornitura di alloggi ammobiliati in alberghi, motels ed edifici attrezzati per alloggiare ospiti paganti;
- la concessione della disponibilità di aree per il campeggio;

b) del leasing immobiliare concesso da imprese che effettuino operazioni di leasing immobiliare ovvero la locazione qualificata come tale, qualora l'impresa costruisca, faccia costruire o acquisti, con applicazione dell'imposta, l'edificio oggetto del contratto e qualora il cessionario prenda il bene in locazione ai fini dell'esercizio di attività soggetta ad imposta; sono definiti con regio provvedimento i requisiti cui il contratto di leasing immobiliare deve rispondere, segnatamente per quanto attiene alla durata del contratto, alla natura e alla destinazione dei beni che ne costituiscono oggetto nonché ai diritti e agli obblighi del cessionario;

c) della locazione di casseforti».

9 Il successivo articolo 45, paragrafo 1, 1°, del codice dell'IVA così dispone:

«Ogni contribuente può portare in detrazione dall'imposta a suo carico le imposte gravanti sui beni

e sui servizi al medesimo ceduti, sui beni dal medesimo importati e sugli acquisti intracomunitari di beni dal medesimo compiuti, laddove il contribuente utilizzi detti beni e servizi ai fini dell'effettuazione:

1° di operazioni soggette a imposta; (...)».

10 L'articolo 1 del Regio decreto n. 3, del 10 dicembre 1969, relativo alle detrazioni ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, così recita:

«1. Fatta salva l'applicazione dell'articolo 45, paragrafi 1 bis, 2 e 3, del codice dell'[IVA], il contribuente può procedere, alle condizioni previste agli articoli 2 e 4 del presente decreto, alla detrazione delle imposte gravanti sui beni e sui servizi dal medesimo destinati alla realizzazione di operazioni di cui all'articolo 45, paragrafo 1, dal 1° al 5°, del codice.

Il contribuente, qualora effettui, nell'esercizio della propria attività economica, altre operazioni che non consentano la detrazione dell'imposta, deve attenersi, ai fini della determinazione delle detrazioni, alle disposizioni di cui agli articoli 46 e 48 del codice e da 12 a 21 del presente decreto.

2. Non sono in alcun caso detraibili le imposte gravanti su beni e servizi destinati dal contribuente a fini privati ovvero a fini diversi da quelli attinenti alla propria attività economica.

Qualora un bene o un servizio sia destinato ad essere parzialmente utilizzato a tali fini, la detrazione è esclusa nella misura di tale utilizzazione. Tale misura è determinata dal contribuente sotto il controllo dell'amministrazione».

La controversia oggetto del procedimento principale e la questione pregiudiziale

11 La Régie gestisce lo stadio di calcio Luc Varenne, per l'acquisizione del quale ha dovuto versare la somma di EUR 6 428 579,97, cui si è aggiunta l'IVA in ragione di EUR 1 350 001,79.

12 In data 25 agosto 2003, la Régie concludeva con il Royal Football Club de Tournai ASBL (in prosieguo: l'«RFCT») una convenzione in base alla quale l'RFCT fruisce, a fronte di un corrispettivo, degli impianti dello stadio di calcio Luc Varenne.

13 La Régie ha portato interamente in detrazione l'IVA gravante sull'acquisto dei menzionati impianti.

14 A seguito di verifiche effettuate presso la sede della Régie nel corso degli anni 2004 e 2006, l'amministrazione finanziaria belga riteneva che la Régie effettuasse, con riguardo all'IVA, una serie di distinte operazioni, vale a dire:

- operazioni soggette ad IVA con conseguente detraibilità dell'IVA assolta a monte;
- operazioni esulanti dalla sfera di applicazione dell'IVA con conseguente esclusione della detraibilità dell'IVA assolta a monte, quale la concessione a titolo gratuito, all'RFCT, della disponibilità di talune installazioni sullo stadio di calcio Luc Varenne, e
- operazioni esenti da IVA e, conseguentemente, con esclusione della detraibilità dell'IVA assolta a monte.

15 L'amministrazione finanziaria belga riteneva quindi che la concessione della disponibilità di talune installazioni dello stadio all'RFCT dovesse essere considerata, alla luce del tenore della convenzione conclusa con la Régie, quale locazione immobiliare, con conseguente esenzione dall'IVA ai sensi dell'articolo 44, paragrafo 3, 2°, del codice dell'IVA.

16 Nel processo verbale redatto il 22 dicembre 2006, l'amministrazione finanziaria belga rilevava che da un esame delle attività della Régie in applicazione del metodo della destinazione effettiva risultava che la detraibilità dell'IVA assolta a monte si limitava al 36%, secondo la tecnica del prorata di detrazione dell'IVA di cui all'articolo 46, paragrafo 2, del codice dell'IVA.

17 In data 10 gennaio 2007, l'amministrazione finanziaria belga emanava nei confronti della Régie un'ingiunzione di pagamento dell'IVA per la parte illegittimamente portata in detrazione, ovvero per una somma pari a EUR 864 001,15, oltre ad un'ammenda dell'importo di EUR 86 400 nonché a interessi di mora.

18 La Régie contestava l'ingiunzione dinanzi al Tribunal de première instance de Mons che, con sentenza del 12 maggio 2011, dichiarava che la concessione, da parte della Régie, della disponibilità di taluni impianti dello stadio di calcio Luc Varenne a favore dell'RFCT dovesse essere qualificata come locazione di beni mobili e che correttamente l'amministrazione aveva negato la detraibilità dell'imposta assolta a monte. Avverso tale decisione la Régie proponeva appello dinanzi alla Cour d'appel de Mons.

19 Ritenendo che la soluzione della controversia ad essa sottoposta dipenda dall'interpretazione di talune disposizioni della sesta direttiva, la Cour d'appel de Mons decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se la messa a disposizione di impianti di una struttura sportiva utilizzati a fini esclusivamente calcistici, compresa la facoltà di uso e di sfruttamento in determinate occasioni della superficie di gioco dello stadio di calcio (il terreno), nonché degli spogliatoi per i giocatori e gli arbitri fino ad un massimo di 18 giornate per singola stagione sportiva (stagione sportiva con inizio al 1° luglio di ogni anno civile e con termine al 30 giugno dell'anno seguente), costituisca una locazione di beni immobili esente da imposta, ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva [articolo 135, paragrafo 1, lettera 1), della direttiva IVA 2006/112], qualora il soggetto cedente il diritto di uso e di sfruttamento:

- disponga della piena facoltà di conferire i medesimi diritti a persone fisiche o giuridiche di sua scelta al di fuori delle suddette 18 giornate;
- disponga del diritto di accedere ai suddetti impianti in qualsiasi momento, senza previa autorizzazione del concessionario del diritto di uso e di sfruttamento, segnatamente al fine di assicurarsi del corretto uso degli impianti stessi e di tutelarsi da qualunque danno, alla sola condizione di non disturbare il corretto svolgimento delle competizioni sportive;
- conservi, inoltre, il diritto di controllo permanente dell'accesso agli impianti, anche nel corso del periodo di utilizzo da parte dell'RFCT;
- richieda un'indennità forfettaria di EUR 1 750 per ogni giorno di uso della superficie di gioco, degli spogliatoi, del bar, del servizio di custodia, di sorveglianza e di controllo del complesso degli impianti, restando inteso che l'importo richiesto rappresenta convenzionalmente il corrispettivo per il diritto di accesso al terreno di gioco fino ad un massimo del 20% e, in misura dell'80%, rappresenta il corrispettivo per i vari servizi di pulizia, manutenzione (taglio dell'erba, semina, etc.), messa a norma della superficie di gioco e prestazioni di servizi accessori, forniti dal soggetto

cedente il diritto di uso e di sfruttamento (...)».

Sulla questione pregiudiziale

20 Con la questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede, sostanzialmente, se l'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che la concessione a titolo oneroso della disponibilità di uno stadio di calcio sulla base di un contratto che riservi taluni diritti e prerogative al proprietario e preveda la prestazione, da parte di quest'ultimo, di una serie di servizi, segnatamente servizi di manutenzione, di pulizia e di messa a norma, rappresentanti l'80% del corrispettivo contrattualmente previsto, costituisce una «locazione di beni immobili» ai sensi di detta disposizione.

21 Secondo giurisprudenza costante, la caratteristica fondamentale della nozione di «locazione di beni immobili», ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva, è che essa conferisce alla controparte contrattuale, per una durata convenuta e dietro corrispettivo, il diritto di occupare un immobile come proprietario e di escludere qualsiasi altro soggetto dal beneficio di tale diritto. Per valutare se una determinata convenzione sia suscumbibile in tale definizione, occorre prendere in considerazione tutte le caratteristiche dell'operazione nonché le circostanze in cui essa si svolge. A tal riguardo, l'elemento decisivo è la natura oggettiva dell'operazione di cui trattasi, a prescindere dalla qualificazione che le parti ne danno (sentenza *MacDonald Resorts*, C?270/09, EU:C:2010:780, punto 46 e la giurisprudenza citata).

22 Si deve parimenti rammentare che, perché si abbia locazione di un bene immobile ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva, è necessario che tutte le condizioni che caratterizzano tale operazione siano soddisfatte, ossia che il proprietario di un bene immobile abbia ceduto al locatario, in cambio di un canone di locazione per una durata convenuta, il diritto di occupare il suo bene e di escluderne altre persone (sentenza *Medicom e Maison Patrice Alard*, C?210/11 e C?211/11, EU:C:2013:479, punto 26 nonché la giurisprudenza citata).

23 L'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva costituisce una deroga al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo e i suoi termini vanno quindi interpretati restrittivamente. In assenza di una delle condizioni elencate al punto precedente, tale disposizione non può essere applicata in via analogica, in quanto è ad una locazione ai sensi di tale disposizione che si avvicina maggiormente l'utilizzazione del bene immobile di cui trattasi (v., in tal senso, sentenza *Medicom e Maison Patrice Alard*, EU:C:2013:479, punto 27).

24 In linea di principio, spetta ai giudici nazionali, unici competenti per valutare i fatti, determinare, tenuto conto delle circostanze proprie di ciascun caso di specie, le caratteristiche essenziali dell'operazione in questione al fine di procedere alla sua qualificazione alla luce della sesta direttiva (v. segnatamente, in tal senso, sentenza *Medicom e Maison Patrice Alard*, EU:C:2013:479, punto 33 nonché la giurisprudenza citata).

25 Per quanto attiene, più in particolare, alla qualificazione dell'utilizzazione di impianti sportivi, la Corte ha già avuto modo di rilevare che le prestazioni connesse alla pratica dello sport e dell'educazione fisica debbono, per quanto possibile, essere considerate nel loro complesso (sentenza *Stockholm Lindöpark*, C?150/99, EU:C:2001:34, punto 26).

26 In tal senso, con riguardo alla locazione di un terreno da golf, la Corte ha precisato che, considerato che l'attività di gestione di un impianto da golf implica non solo la messa a disposizione passiva di un terreno, ma altresì, in particolare, di un gran numero di attività commerciali, quali la supervisione, la gestione e l'assistenza costante da parte del prestatario nonché la messa a disposizione di altri impianti, la locazione del campo da golf non costituisce, in

assenza di circostanze del tutto particolari, la prestazione principale (sentenza Stockholm Lindöpark, EU:C:2001:34, punto 26).

27 È ben vero che le circostanze del procedimento principale sono distinte da quelle che caratterizzano l'operazione di cui trattasi nella causa oggetto della sentenza Stockholm Lindöpark (EU:C:2001:34), atteso che, in primo luogo, nel procedimento principale si parla di un'utilizzazione «collettiva» degli impiegati da parte di una squadra e non di un accesso individuale dei giocatori, in secondo luogo, tale utilizzazione è ripetuta e prolungata nel tempo e, in linea di principio, esclusiva nei giorni convenuti, e, in terzo luogo, le funzioni e le prerogative della Régie in quanto locatrice sembrano, in parte, necessitate da esigenze inerenti alla gestione, a fini locativi, di impianti sportivi idonei ad accogliere un largo ventaglio di formazioni e di persone.

28 Si deve tuttavia rilevare che dalla decisione di rinvio non emergono, nel rispetto della valutazione dei fatti incombente al giudice a quo, circostanze del tutto particolari che consentano di ritenere che l'utilizzazione del campo di calcio costituisca la prestazione preponderante dell'operazione, caratterizzandola quale locazione di un bene immobile ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva.

29 Alla luce delle circostanze del procedimento principale, sembra trattarsi della prestazione, da parte della Régie, di un servizio più complesso di accesso agli impianti sportivi, ove la Régie si occupa della supervisione, della gestione, della manutenzione e della pulizia degli impianti medesimi.

30 Per quanto attiene, in primo luogo, alla supervisione, vale a dire ai diritti di accesso agli impianti sportivi e di controllo dell'accesso medesimo attribuiti alla Régie, è ben vero che tali diritti non possono, di per sé, escludere la qualificazione dell'operazione oggetto del procedimento principale quale locazione ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva. L'attribuzione di diritti di tal genere può trovare giustificazione nel garantire che l'utilizzazione degli impianti da parte dei locatari non venga perturbata da terzi. Infatti, la Corte ha già avuto modo di precisare che la presenza di limitazioni al diritto di occupare i luoghi ceduti in locazione non impedisce che tale occupazione sia esclusiva nei confronti di qualunque altro soggetto non previsto dalla legge o dal contratto quale soggetto autorizzato a far valere un diritto sul bene oggetto del contratto di locazione (sentenza Temco Europe, C-284/03, EU:C:2004:730, punto 25).

31 Alla luce delle circostanze oggetto del procedimento principale, i diritti di accesso agli impianti sportivi e di controllo dell'accesso medesimo sembrano tuttavia realizzare, per effetto di un servizio di portierato, una presenza permanente di rappresentanti della Régie negli impianti stessi, il che potrebbe costituire un indizio che consenta di ritenere che il ruolo della Régie sia più attivo di quello che risulterebbe da una locazione di beni immobili ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva.

32 Per quanto attiene, in secondo luogo, ai vari servizi di gestione, di manutenzione e di pulizia, tali servizi sembrano essere, per la maggior parte, effettivamente necessari per garantire che gli impianti in questione siano idonei all'utilizzazione cui sono destinati, vale a dire per manifestazioni sportive e, più in particolare, per incontri di calcio ai sensi della normativa sportiva pertinente.

33 Si deve quindi ritenere che gli impianti sportivi necessari a tal fine vengano messi a disposizione dell'RFCT, grazie ai servizi di manutenzione e di messa a norma proposti, in uno stato tale da garantire la loro utilizzazione ai fini convenuti e che l'accesso agli impianti medesimi a tale precipuo scopo costituisca la prestazione caratteristica dell'operazione oggetto del procedimento principale (v. in particolare, per analogia, sentenze Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, punti 51 e 52; Field Fisher Waterhouse, C-392/11, EU:C:2012:597, punto 23,

nonché RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punto 22).

34 A tal riguardo, il valore economico dei vari servizi prestati, i quali rappresentano, secondo quanto indicato dal giudice a quo, l'80% del corrispettivo contrattualmente previsto, costituisce parimenti un indizio per qualificare un'operazione oggetto del procedimento principale complessivamente quale prestazione di servizi anziché quale locazione di beni immobili ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva.

35 Ciò premesso, spetta al giudice del rinvio valutare se tutti i servizi proposti dalla Régie siano effettivamente necessari al fine di fornire l'accesso agli impianti sportivi per i fini contrattualmente previsti, vale a dire esclusivamente calcistici.

36 Per quanto attiene, infine, alla durata del godimento del bene de quo, che costituisce un elemento essenziale del contratto di locazione, si deve rammentare, da un lato, che la Corte ha già avuto modo di precisare che, per quanto attiene ad un campo da golf, tale durata può essere limitata (sentenza Stockholm Lindöpark, EU:C:2001:34, punto 27).

37 D'altro canto, dalla giurisprudenza emerge che tale godimento non può, in linea di principio, avere carattere solamente occasionale e temporaneo (v., in tal senso, sentenza Leichenich, C-532/11, EU:C:2012:720, punto 24).

38 Alla luce delle circostanze della causa principale, la durata del godimento specificata nel contratto di messa a disposizione verte su un massimo di 18 giornate calcistiche, durata che, a priori, non è trascurabile. Il giudice del rinvio dovrà tuttavia valutare se, alla luce di tutte le circostanze della specie, non occorra piuttosto qualificare il godimento convenuto come occasionale e temporaneo, cosa che costituirebbe un indizio ulteriore per ritenere che l'operazione oggetto del procedimento principale debba essere complessivamente qualificata come prestazione di servizi anziché come locazione di un bene immobile. A tal riguardo occorrerà segnatamente verificare se, come fatto valere dal governo belga, gli impianti dello stadio calcistico Luc Varenne siano, al di là del tenore del contratto, effettivamente messi a disposizione dell'RFCT in maniera meno puntuale ovvero se, come sostiene la Régie, il godimento effettivo si limiti ai soli incontri di calcio.

39 Alla luce delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che la concessione, a titolo oneroso, della disponibilità di uno stadio di calcio sulla base di un contratto che riservi taluni diritti e prerogative al proprietario e preveda la prestazione, da parte di quest'ultimo, di una serie di servizi, segnatamente di servizi di manutenzione, di pulizia e di messa a norma che rappresentino l'80% del corrispettivo contrattualmente previsto, non costituisce, in linea di principio, una «locazione di beni immobili» ai sensi della menzionata disposizione. Spetta al giudice del rinvio procedere a tale valutazione.

Sulle spese

40 Nei confronti delle parti nel procedimento principale il presente procedimento 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 (Nona Sezione) dichiara:

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 concessione, a titolo

oneroso, della disponibilità di uno stadio di calcio sulla base di un contratto che riservi taluni diritti e prerogative al proprietario e preveda la prestazione, da parte di quest'ultimo, di una serie di servizi, segnatamente di servizi di manutenzione, di pulizia e di messa a norma che rappresentino l'80% del corrispettivo contrattualmente previsto, non costituisce, in linea di principio, una «locazione di beni immobili» ai sensi della menzionata disposizione. Spetta al giudice del rinvio procedere a tale valutazione.

Firme

* Lingua processuale: il francese.