

Giurisprudenza

Attività sportive: no esenzione Iva al di fuori delle ipotesi di legge

10 Dicembre 2020

La disposizione unionale conferisce agli Stati membri un certo margine discrezionale, non enunciando né un elenco esaustivo di prestazioni di servizi, né un obbligo estensivo

esenzione attività sportive

Le prestazioni di servizi, che siano strettamente connesse con la pratica sportiva o l'educazione fisica e siano fornite da organismi senza fini di lucro, sono esenti da Iva, a condizione che rientrino nelle ipotesi espressamente previste dalla legislazione. Questo, in sintesi, il principio espresso nella sentenza della Corte Ue di oggi, 10 dicembre 2020 (causa C-488/18).

La fattispecie e la questione pregiudiziale

La domanda di pronuncia pregiudiziale relativa alla controversia in esame verte sull'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della direttiva 2006/112/Ce sull'Iva ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone la amministrazione tributaria tedesca ad una associazione avente ad oggetto la promozione del golf, in ordine alla decisione di negare l'esenzione dall'Iva di alcune prestazioni di servizi connesse alla pratica del golf, fornite dall'associazione a chi pratica il golf.

L'associazione gestisce un campo da golf e i relativi impianti, che affitta ad una società. I fondi dell'associazione possono essere utilizzati soltanto per fini conformi al suo statuto, che prevede che i beni dell'associazione siano trasferiti, in caso di scioglimento volontario o forzato, a una persona o a un'istituzione designata dall'assemblea generale.

Successivamente, la associazione ha acquisito l'integralità delle quote della società. Per finanziare tale operazione ha contratto prestiti dai suoi membri.

L'amministrazione tributaria ha rifiutato di esentare tali attività dall'Iva, ritenendo che, sulla base

della disciplina nazionale, sono esentate solo le quote di iscrizione agli eventi di golf a condizione che il richiedente sia un ente a scopo di pubblica utilità.

A suo avviso, ciò non può dirsi per tale associazione, il cui atto costitutivo non contiene regole precise per quanto riguarda la destinazione statutaria del suo patrimonio in caso di scioglimento. L'acquisizione della società dimostrerebbe che la associazione non persegue esclusivamente uno scopo non lucrativo.

L'amministrazione tributaria ha quindi emesso un avviso di accertamento ai fini dell'Iva; la questione è quindi approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue , tra le altre, la seguente questione.

Le valutazioni della Corte Ue

Con tale questione viene chiesto alla Corte Ue se l'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della direttiva Iva debba essere interpretato come avente effetto diretto, con la conseguenza che, se la normativa di uno Stato membro che traspone tale disposizione esenta dall'Iva soltanto un numero limitato di prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, tale disposizione può essere direttamente invocata dinanzi ai giudici nazionali da un organismo senza fini di lucro, per ottenere l'esenzione di altre prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica che tale organismo fornisce alle persone che praticano tali attività, e che tale normativa non esenta.

In base ad una consolidata giurisprudenza della Corte Ue, in tutti i casi in cui le disposizioni di una direttiva appaiono, dal punto di vista sostanziale, categoriche e sufficientemente precise, i soggetti dell'ordinamento possono farle valere nei confronti di uno Stato membro dinanzi ai suoi giudici nazionali, sia che questo non abbia recepito tempestivamente la direttiva nel proprio diritto nazionale sia che l'abbia recepita in modo scorretto.

Una disposizione del diritto unionale è categorica se sancisce un obbligo non soggetto ad alcuna condizione né subordinato, per quanto riguarda la sua esecuzione o i suoi effetti, all'emanazione di alcun atto da parte delle istituzioni dell'Unione o degli Stati membri.

E' sufficientemente precisa quando l'obbligo da essa previsto è sancito in termini non equivoci.

Nel caso di specie, dalla formulazione stessa dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della direttiva Iva risulta che gli Stati membri devono esentare, in quanto attività di interesse pubblico, "talune prestazioni di servizi", a condizione, da un lato, che esse siano "strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica" e, dall'altro, che esse siano fornite alle "persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica" da "organismi senza fini di lucro".

L'espressione "talune prestazioni" indica che tale disposizione non impone un obbligo per gli Stati

membri di esentare in maniera generale tutte le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica.

Da ciò deriva che, poiché tale disposizione non enuncia né un elenco esaustivo di prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica che gli Stati membri sono tenuti ad esentare, né un obbligo, per questi ultimi, di esentare tutte le prestazioni di servizi che presentino una tale caratteristica, essa deve essere interpretata nel senso che conferisce agli Stati membri, un certo margine discrezionale a tal fine.

Al riguardo, la Corte Ue osserva che un'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della direttiva Iva nel senso che, nonostante il termine "talune" utilizzato per descrivere le prestazioni costitutive dell'operazione da esentare, gli Stati membri sono tenuti ad esentare "tutte" le prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, è idonea a estendere la portata sostanziale di tale esenzione al di là di tale termine.

Ciò costituirebbe una violazione della giurisprudenza unionale secondo la quale i termini impiegati per descrivere le esenzioni di cui all'articolo 132, paragrafo 1, di tale direttiva richiedono un'interpretazione restrittiva.

Tale interpretazione letterale dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della direttiva Iva vale a maggior ragione in quanto, delle 17 operazioni esentate ai sensi delle lettere da *a*) a *q*) dell'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva Iva, solo quelle descritte alle lettere *m*) e *n*) di tale paragrafo riguardano soltanto alcune delle prestazioni alle quali esse si riferiscono, e il termine "talune" o un termine simile non è impiegato nelle altre lettere di tale paragrafo. Pertanto, a pena di travisare la formulazione stessa di queste altre lettere, tale termine non può essere interpretato nel senso che rinvia semplicemente alle condizioni di applicazione dell'esenzione derivanti dal tenore letterale dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere *m*) e *n*), di tale direttiva.

Ed è proprio l'impiego del termine "talune" nella formulazione dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera *n*), della sesta direttiva- che corrisponde all'articolo 132, paragrafo 1, lettera *n*), della direttiva Iva- che ha indotto la Corte a considerare che tale disposizione lascia agli Stati membri un margine discrezionale nella determinazione delle prestazioni di servizi culturali esenti, e a dedurre che tale disposizione non soddisfa le condizioni per poter essere direttamente invocata dinanzi ai giudici nazionali.

Tenuto conto della somiglianza delle rispettive formulazioni delle lettere *m*) e *n*) dell'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva Iva, questi stessi motivi devono essere accolti per l'interpretazione dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), di tale direttiva.

Un'interpretazione coerente di tali due disposizioni è tanto più giustificata in quanto le prestazioni connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica e le prestazioni di servizi culturali,

interessate dalle esenzioni previste, rispettivamente, alle lettere *m)* e *n)* dell'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva Iva, costituiscono entrambe attività di interesse pubblico di divertimento e ricreative, aspetto che le distingue dalle attività di interesse pubblico contemplate dalle altre quindici esenzioni previste all'articolo 132, paragrafo 1, di tale direttiva.

Tale interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m)*, della direttiva Iva è altresì coerente con i lavori preparatori di tale disposizione. Infatti, nella proposta iniziale relativa alla sesta direttiva, la Commissione europea aveva suggerito di esentare globalmente dall'Iva le operazioni direttamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica da parte di dilettanti. Tuttavia, il legislatore dell'Unione, introducendo l'espressione "talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica", all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera *m)*, della sesta direttiva, al quale corrisponde l'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m)*, della direttiva Iva, ha conferito agli Stati membri un margine discrezionale per precisare il contenuto sostanziale di detta esenzione.

Le conclusioni della Corte Ue

Tutto ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m)*, della direttiva Iva deve essere interpretato nel senso che non è dotato di effetto diretto, con la conseguenza che, se la legislazione di uno Stato membro che traspone tale disposizione esenta dall'Iva soltanto un numero limitato di prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, detta disposizione non può essere direttamente invocata dinanzi ai giudici nazionali, da un organismo senza fini di lucro, per ottenere l'esenzione di altre prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica che tale organismo fornisce alle persone che praticano dette attività e che tale normativa non esenta.

Data sentenza:

10 dicembre 2020

Numero causa:

C 488/18

Nome delle parti

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

contro

Golfclub Schloss Igling eV

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/attivita-sportive-no-esenzione-iva-al-fuori-delle-ipotesi-legge>