

|

62000J0144

Sentenza della Corte (Sesta Sezione) del 3 aprile 2003. - Procedimento penale a carico di Matthias Hoffmann. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: Bundesgerichtshof - Germania. - IVA - Sesta direttiva - Esenzione di talune attività di interesse generale - Organismo - Nozione - Prestazioni effettuate da una persona fisica - Prestazioni di servizi culturali forniti da un solista. - Causa C-144/00.

raccolta della giurisprudenza 2003 pagina I-02921

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

1. Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto - Esenzioni previste dalla sesta direttiva - Esenzione di talune prestazioni di servizi culturali - «Altri organismi culturali riconosciuti» - Nozione - Solisti che si esibiscono a titolo individuale - Inclusione

[Direttiva del Consiglio 77/388/CEE, art. 13, parte A, n. 1, lett. n)]

2. Disposizioni fiscali - Armonizzazione delle legislazioni - Imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto - Esenzioni previste dalla sesta direttiva - Restrizioni derivanti dal titolo dell'art. 13, parte A - Insussistenza

(Direttiva del Consiglio 77/388, art. 13, parte A)

Massima

1. L'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva 77/388, relativo all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di talune prestazioni di servizi culturali effettuate da organismi di diritto pubblico o da altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro interessato, dev'essere interpretato nel senso che l'espressione «altri organismi culturali riconosciuti» non esclude i solisti che si esibiscono a titolo individuale.

Il principio di neutralità fiscale osta infatti a che artisti singoli, alle cui prestazioni venga riconosciuto carattere culturale, non possano essere considerati, alla stessa stregua dei gruppi

culturali, come organismi assimilati agli organismi di diritto pubblico che offrono determinate prestazioni di servizi culturali rientranti nella detta disposizione.

(v. punti 27, 30, dispositivo 1)

2. Di per sé, il titolo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva 77/388, il quale recita «Esenzioni a favore di alcune attività d'interesse pubblico», non comporta restrizioni alle possibilità di esenzione previste da tale disposizione. Le eventuali restrizioni a beneficio delle esenzioni possono intervenire solo nell'ambito dell'applicazione del n. 2 della detta disposizione, relativo, rispettivamente, alla facoltà degli Stati membri di subordinare la concessione dell'esenzione a talune condizioni e al loro obbligo di escludere da tale beneficio talune prestazioni.

(v. punti 37, 39-40, dispositivo 2)

Parti

Nel procedimento C-144/00,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, dal Bundesgerichtshof (Germania) nel procedimento penale dinanzi ad esso pendente a carico di

Matthias Hoffmann,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), 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 d'affari - Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1),

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta dal sig. J.-P. Puissochet (relatore), presidente di sezione, dai sigg. R. Schintgen e V. Skouris, dalla sig.ra F. Macken e dal sig. J.N. Cunha Rodrigues, giudici,

avvocato generale: sig. L.A. Geelhoed

cancelliere: sig. H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per il sig. Hoffmann, dai sigg. A.J. Rädler, Steuerberater e M. Lausterer, Rechtsanwalt;

- per il governo tedesco, dai sigg. W.-D. Plessing e T. Jürgensen, in qualità di agenti;

- per il governo dei Paesi Bassi, dal sig. M.A. Fierstra, in qualità di agente;

- per il governo del Regno Unito, dal sig. J.E. Collins, in qualità di agente, assistito dal sig. A. Robertson, barrister;

- per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. G. Wilms e K. Gross, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del sig. Hoffmann, rappresentato dai sigg. A.J. Rädler e M. Lausterer, del governo tedesco, rappresentato dal sig. M. Lumma, in qualità di agente, e della Commissione,

rappresentata dai sigg. G. Wilms e K. Gross, all'udienza del 3 ottobre 2002,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 14 novembre 2002,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Motivazione della sentenza

1 Con ordinanza 5 aprile 2000, pervenuta in cancelleria il 17 aprile successivo, il Bundesgerichtshof ha sottoposto a questa Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), 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 d'affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di un ricorso per cassazione («Revision») proposto dinanzi al Bundesgerichtshof dal sig. Hoffmann, organizzatore di concerti, a seguito della condanna penale inflittagli per non aver, in particolare, versato l'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») relativa a cachets pagati a tre cantanti solisti che si erano esibiti in concerto in Germania.

Il diritto comunitario

3 L'art. 13 della sesta direttiva disciplina talune esenzioni dall'IVA. Esso prevede, in particolare:

«A. Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico

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:

(...)

n) talune prestazioni di servizi culturali e le forniture di beni loro strettamente connesse effettuate da organismi culturali di diritto pubblico o da altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro interessato;

(...)

2. a) Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad enti diversi da quelli di diritto pubblico, (...) delle esenzioni previste al paragrafo 1, lettera (...) 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;

b) sono escluse dal beneficio dell'esenzione prevista alla lettera (...) n) del paragrafo 1 le prestazioni di servizi e le forniture di beni che:

- non siano indispensabili all'espletamento delle operazioni esentate;

- siano essenzialmente destinate a procurare all'ente entrate supplementari mediante la realizzazione di operazioni effettuate in concorrenza diretta con le imprese commerciali sottoposte all'imposta sul valore aggiunto.

(...)».

La normativa nazionale

4 Nell'Umsatzsteuergesetz (legge sull'imposta sulla cifra d'affari; in prosieguo: l'«UStG») figura un art. 4, intitolato «Esenzioni delle forniture e delle prestazioni di servizi», il quale dispone in particolare:

«sono esentate (...):

(...)

20. a) Le operazioni dei seguenti enti dello Stato federale, dei Länder, dei comuni e delle associazioni di comuni: teatri, orchestre, complessi di musica da camera, cori, musei, giardini botanici e zoologici, zoo, archivi, biblioteche e monumenti e parchi classificati. Le medesime disposizioni si applicano alle operazioni di enti della stessa natura che appartengono ad altri soggetti, quando l'autorità competente del Land attesti che essi svolgono la stessa attività culturale degli enti pubblici di cui alla prima frase (...).

b) L'organizzazione di rappresentazioni teatrali e di concerti da parte di altri soggetti, qualora tali spettacoli vengano effettuati dai teatri, dalle orchestre, da complessi di musica da camera o corali di cui al punto a)».

5 L'art. 18 dell'UStG, intitolato «Procedimento di tassazione», al n. 8, punto 1, così dispone:

«Per garantire la riscossione dell'imposta, il Ministro federale delle finanze, sentito il Bundesrat, può disporre mediante decreto che l'imposta sulle seguenti operazioni venga assolta sotto forma di ritenuta da parte dell'organizzatore:

1. operazioni effettuate da un soggetto passivo residente all'estero».

6 A tale procedimento è stato effettivamente dato corso nella Repubblica federale di Germania.

7 Le Umsatzsteuer-Richtlinien (direttive interpretative dell'amministrazione in materia di imposta sulla cifra di affari) precisano a proposito delle persone esentate di cui all'art. 4, punto 20, dell'UStG quanto segue:

«1) Sono considerate orchestre, complessi di musica da camera e cori tutti i gruppi di musicisti e di complessi vocali composti di due o più persone. Il tipo di musica non è rilevante, per cui anche i gruppi di musica leggera possono rientrare nella presente disposizione.

2) L'esenzione fiscale dei concerti non è esclusa quando vi partecipano dei solisti, a condizione che l'insieme conservi il suo carattere di concerto. Questa condizione può considerarsi soddisfatta, per esempio, per quanto riguarda i concerti di oratori. Altrettanto dicasi per l'organizzazione di concerti [art. 4, punto 20, lett. b), dell'UStG]».

La controversia di cui alla causa principale e le questioni pregiudiziali

8 Il sig. Hoffmann ha organizzato la tournée mondiale di tre grandi cantanti solisti non residenti in Germania, che si sono esibiti insieme in una serie di concerti. Per i due concerti organizzati in Germania, ha ottenuto dalle competenti autorità culturali attestati ai sensi dei quali le sue «attività di organizzazione» erano «equivalenti» a quelle previste dall'art. 4, punto 20, lett. a), dell'UStG. Il governo tedesco ha tuttavia precisato, nell'ambito del presente procedimento, che tali attestati non vincolavano le autorità tributarie sulla questione se i tre solisti costituivano ciascuno «un organismo» ai sensi di tale disposizione.

9 Il sig. Hoffmann non ha operato trattenute ai sensi dell'IVA sui cachets pagati ai tre solisti e non ha versato la detta imposta. E' stato così perseguito per frode fiscale, in particolare per tali fatti, dinanzi al Landgericht Mannheim (Germania). A sua difesa ha sostenuto che, tenuto conto degli attestati che gli erano stati rilasciati dalle autorità culturali, non era tenuto a versare l'IVA sui cachets dei tre solisti.

10 Con sentenza 22 dicembre 1998 il Landgericht ha condannato il sig. Hoffmann a una pena detentiva.

11 Tale giudice ha ritenuto che l'esenzione prevista dall'art. 4, punto 20, lett. a), dell'UStG non era applicabile alle prestazioni dei tre artisti che si esibivano in quanto solisti, poiché la detta esenzione era applicabile solo a «organismi», il che escluderebbe di conseguenza gli artisti individuali. Il Landgericht ha considerato che, in occasione dei concerti di cui trattasi, le rispettive personalità di ciascuno dei solisti, e non lo spettacolo nel suo insieme, erano in primo piano e che l'arrangiamento musicale era adattato alla prestazione di ciascuno di essi. Il Landgericht ha altresì rilevato che erano stati conclusi contratti individuali con ciascuno degli artisti per cui la prestazione effettuata non era quella di un duo o di un trio.

12 Secondo il Landgericht, la sua interpretazione dell'art. 4, punto 20, lett. a), dell'UStG non è in contrasto con l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva. L'art. 13, parte A, n. 2, della detta direttiva lascerebbe infatti gli Stati membri liberi di subordinare l'esenzione fiscale delle prestazioni culturali fornite da persone diverse dagli enti di diritto pubblico a talune condizioni, tra cui l'assenza della sistematica ricerca di un profitto o una gestione e un'amministrazione svolta a titolo essenzialmente gratuito. Il legislatore comunitario avrebbe pertanto considerato che sono innanzi tutto gli organismi economicamente deboli e dediti in modo particolare all'interesse pubblico che meritano l'esenzione dall'IVA. Secondo il Landgericht, gli Stati membri sarebbero pertanto liberi di adottare o no le esenzioni rese possibili dalla sesta direttiva e, comunque, le esenzioni previste dall'art. 13, parte A, della sesta direttiva non potrebbero riguardare persone fisiche.

13 Il sig. Hoffmann ha proposto avverso la sentenza del Landgericht un ricorso per cassazione («Revision») dinanzi al Bundesgerichtshof, affermando, in sostanza, che il rifiuto di applicare l'esenzione fiscale a dei solisti costituiva una discriminazione in contrasto con il diritto comunitario.

14 A questo proposito, il Bundesgerichtshof rileva che nella sentenza 7 settembre 1999, causa C-216/94, Gregg (Racc. pag. I-4947), la Corte ha giudicato, a proposito dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. b) e g), della sesta direttiva, che i termini «istituti» e «organismi» ivi utilizzati sono sufficientemente ampi per comprendervi anche le persone fisiche. E' vero che queste nozioni suggerirebbero l'esistenza di una entità individualizzata che svolge una funzione particolare, ma tale condizione potrebbe essere soddisfatta non solo dalle persone giuridiche, ma anche da una o più persone

fisiche che gestiscono un'impresa.

15 Secondo il Bundesgerichtshof, tutto lascia pensare che la nozione di «organismi riconosciuti», che figura all'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva, deve essere interpretata in modo analogo, cosa che avrebbe come conseguenza che i concerti di «solisti», in quanto persone fisiche, potrebbero rientrare nell'esenzione IVA. Inoltre il principio della neutralità fiscale inerente al regime IVA, richiamato dalla Corte nella sentenza 11 giugno 1998, causa C-283/95, Fischer (Racc. pag. I-3369), osterebbe altresì a che operatori economici che effettuano operazioni simili vengano assoggettati a regimi impositivi differenti.

16 Alla luce di quanto sopra considerato il Bundesgerichtshof ha deciso di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), 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 d'affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), vada interpretato nel senso che la nozione di "altri organismi culturali riconosciuti (...)" ivi utilizzata si applica anche ad un solista per le sue prestazioni di servizi culturali.

2) In caso di soluzione affermativa alla prima questione, se dal titolo dell'art. 13, parte A, in cui sono menzionate: "(...) attività di interesse pubblico" derivino limitazioni, ad esempio quando le esibizioni del solista perseguono precipuamente scopi commerciali».

Sulla prima questione

17 Il sig. Hoffmann e la Commissione osservano che nella citata sentenza Gregg la Corte si è discostata dalla sua precedente giurisprudenza risultante dalla sentenza 11 agosto 1995, causa C-453/93, Bulthuis-Griffioen (Racc. pag. I-2341), secondo la quale il beneficio delle esenzioni previste dall'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva era riservato unicamente alle persone giuridiche. Essi sottolineano, in particolare, che la Corte al punto 18 della citata sentenza Gregg ha considerato che la nozione di organismo suggerisce un'entità individualizzata che compie una determinata funzione, e che tale condizione può ricorrere non solo nel caso delle persone giuridiche, ma anche nel caso di una o più persone fisiche che gestiscono un'impresa. Parimenti, la Corte ai punti 19 e 20 della medesima sentenza avrebbe giudicato che tale interpretazione è conforme al principio di neutralità fiscale inerente al sistema comune dell'IVA, il quale osta a che operatori economici che effettuano le medesime operazioni in uno stesso contesto subiscano un trattamento differenziato in materia di riscossione dell'IVA. Il sig. Hoffmann e la Commissione considerano pertanto che dei solisti possono essere organismi ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva.

18 Secondo i governi tedesco, dei Paesi Bassi e del Regno Unito, dalla costante giurisprudenza risulta che le esenzioni di cui all'art. 13 della sesta direttiva debbono essere interpretate restrittivamente, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso (sentenze 5 giugno 1997, causa C-2/95, SDC, Racc. pag. I-3017, punto 20, e Gregg, cit., punto 12).

19 Orbene, il tenore e l'economia dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva starebbero a dimostrare che solo «talune» prestazioni di servizi culturali e forniture di beni con esse «strettamente» connesse possono essere esonerate dall'IVA. Inoltre, tali prestazioni di servizi dovrebbero essere fornite da «organismi» specifici, poiché gli Stati membri dispongono a tale riguardo di un margine di discrezionalità per quanto riguarda gli organismi diversi da quelli di diritto pubblico che essi riconoscono.

20 Secondo tali governi, anche se la Corte nella citata sentenza Gregg ha applicato la nozione di «organismo» a persone fisiche affinché il principio di neutralità dell'imposta fosse rispettato, essa

non ha però assimilato sul piano generale le persone fisiche agli organismi riconosciuti. Avrebbe affermato che le persone fisiche possono essere «organismi» ai sensi delle disposizioni di cui trattasi solo se fanno ricorso a un insieme di risorse umane e materiali per lo svolgimento della loro attività. Un solista non potrebbe pertanto essere considerato un «organismo» perché difetterebbe chiaramente di un insieme di risorse umane e materiali come pure della struttura organizzativa che ciò presuppone, al contrario di quanto ricorrerebbe per un coro, un'orchestra o un complesso di musica da camera.

21 Infine, quand'anche si dovesse supporre che i solisti possano essere qualificati «organismi», bisognerebbe tener conto del potere discrezionale di cui dispongono gli Stati membri ai fini dell'applicazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva. Poiché l'esenzione dall'IVA degli organismi diversi da quelli di diritto pubblico è espressamente subordinata al loro «riconoscimento» da parte dello Stato membro, il legislatore nazionale potrebbe escludere gli artisti individuali dal beneficio dell'esenzione.

22 A ciò non osterebbe il principio di neutralità fiscale. Esisterebbero infatti distorsioni di concorrenza solo se prestazioni culturali del medesimo tipo fossero soggette senza giustificazione a un regime diverso. Orbene, le prestazioni dei solisti e degli «organismi» sarebbero di natura differente. Le prestazioni di un solista avrebbero un carattere personale molto marcato, sarebbero legate alla sua notorietà e non sarebbero quindi comparabili a quelle dei cori, delle orchestre o complessi di musica da camera.

23 L'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), della sesta direttiva autorizzerebbe gli Stati membri ad applicare una o più delle condizioni ivi enumerate agli organismi che intendono beneficiare delle disposizioni di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva. Le prime due di tali condizioni (non avere come fine la ricerca sistematica del profitto e il volontariato delle persone proposte alla gestione e all'amministrazione) starebbero a dimostrare chiaramente che il termine «organismi» suggerisce entità che svolgono attività di interesse pubblico, e non un individuo che esercita da solo le sue attività. La non realizzazione di profitti sarebbe una condizione inapplicabile ad una persona che esercita un'attività individuale. Parimenti, sarebbe impossibile che un individuo sia «gestito e amministrato» a titolo essenzialmente gratuito da una persona che non ha un interesse finanziario diretto nelle attività di questa persona.

24 A questo proposito si deve ricordare che al punto 17 della citata sentenza Gregg, la Corte ha giudicato, per quanto riguarda l'art. 13, parte A, n. 1, lett. b) e g), della sesta direttiva, relativo a talune prestazioni di assistenza sociale e di sicurezza sociale, che il termine «organismo» è in via di principio sufficientemente ampio per includere anche le persone fisiche e che il beneficio delle esenzioni previste dalla detta norma non è limitato alle sole operazioni effettuate da persone giuridiche, ma può essere esteso alle operazioni effettuate dai singoli. La Corte, al punto 18 della medesima sentenza Gregg, ha precisato che, pur se è vero che la nozione di «organismo» suggerisce l'esistenza di un'entità individualizzata che compie una determinata funzione, tale condizione tuttavia ricorre anche nel caso di una o più persone fisiche che gestiscono un'impresa.

25 Non vi è alcuna ragione per discostarsi da tale analisi per quanto riguarda prestazioni di servizi culturali contemplate dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva, riguardo ad artisti che forniscono una prestazione individuale, come quella dei cantanti solisti.

26 In particolare, siffatti artisti possono, allo stesso modo di un gruppo culturale, svolgere la loro attività a titolo professionale, semi professionale o amatoriale e farlo sia traendone profitto, sia a titolo gratuito, coprendo se del caso, solo le loro spese. In tali casi, anche se l'artista fornisce la propria prestazione con i soli suoi mezzi, e quale che sia la forma giuridica da lui assunta per svolgere la propria attività, egli si presenta come un'entità individualizzata che svolge una funzione culturale allo stesso titolo di un gruppo culturale.

27 Di conseguenza, il principio di neutralità fiscale osta a che artisti individuali, cui viene riconosciuto il carattere culturale delle loro prestazioni, non possano essere considerati, allo stesso titolo dei gruppi culturali, come organismi assimilati agli organismi di diritto pubblico che offrono determinate prestazioni di servizi culturali rientranti nell'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva.

28 Pertanto, nell'ambito dell'applicazione dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), della sesta direttiva gli Stati membri possono, se lo desiderano, subordinare, per gli artisti singoli come pure per i gruppi culturali, il beneficio delle esenzioni previste al n. 1, lett. n), della medesima disposizione per talune prestazioni di servizi culturali a una o più condizioni ivi previste, in particolare alla mancanza di ricerca sistematica di profitto e al carattere essenzialmente gratuito dell'organizzazione delle prestazioni culturali di cui trattasi.

29 Parimenti, qualora si conformino all'obbligo sancito all'art. 13, parte A, n. 2, lett. b), della sesta direttiva di escludere dal beneficio dell'esenzione le prestazioni di servizi e le forniture di beni non indispensabili per l'attività culturale di cui trattasi o destinati essenzialmente a procurare agli interessati entrate supplementari mediante la realizzazione di operazioni effettuate in concorrenza diretta con quelle delle imprese commerciali soggette all'IVA, gli Stati membri debbono trattare gli artisti singoli e i gruppi culturali allo stesso modo.

30 La prima questione va pertanto risolta dichiarando che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che l'espressione «altri organismi culturali riconosciuti» non esclude i solisti che si esibiscono a titolo individuale.

Sulla seconda questione

31 Con la seconda questione il giudice a quo vuole sapere in sostanza se, di per sé, il titolo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva, il quale recita «esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», comporti restrizioni alle possibilità di esenzione ivi previste, in particolare se le prestazioni di cui trattasi sono fornite precipuamente a scopo commerciale.

32 Il sig. Hoffmann ritiene che gli Stati membri non possano applicare l'art. 13, parte A, della sesta direttiva istituendo criteri di diniego dell'esenzione diversi da quelli esplicitamente previsti da tale disposizione. Inoltre l'istituzione di criteri di diniego dovrebbe rispettare il principio della parità di trattamento come risulterebbe, in particolare, dalla sentenza 13 luglio 2000, causa C-36/99, *Idéal tourisme* (Racc. pag. I-6049, punto 36).

33 Secondo il governo tedesco, il titolo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva non comporta di per sé alcuna restrizione nella scelta da parte degli Stati membri degli organismi che possono beneficiare di un riconoscimento che consenta loro il diritto di esenzione dall'IVA.

34 Il governo dei Paesi Bassi afferma che è possibile escludere dal beneficio dell'esenzione gli organismi culturali che perseguono fini commerciali, in virtù dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva, il quale riguarda «alcune attività di interesse pubblico», poiché, secondo il n. 1, lett. n), di tale disposizione, i beneficiari debbono essere riconosciuti dagli Stati membri e questi potrebbero negare un siffatto riconoscimento. Inoltre il governo dei Paesi Bassi ricorda che gli Stati membri possono subordinare, sulla base dell'art. 13, parte A, n. 2, della sesta direttiva, la concessione dell'esenzione ad organismi diversi da quelli di diritto pubblico alla condizione che tali organismi non abbiano per fine la ricerca sistematica del profitto.

35 Secondo il governo del Regno Unito, il titolo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva indica che le esenzioni previste da tale disposizione debbono essere limitate alle attività di interesse pubblico. Di conseguenza, l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva dovrebbe essere interpretato restrittivamente, in modo che siano esentate soltanto le attività culturali effettuate

nell'interesse pubblico e non quelle esercitate unicamente al fine di trarne un profitto.

36 La Commissione ricorda che, conformemente all'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), della sesta direttiva, gli Stati membri possono prevedere restrizioni all'esenzione per gli organismi che si prefiggono la ricerca sistematica del profitto. Del resto, il punto b) della medesima disposizione comporterebbe restrizioni alle possibilità di esenzione previste dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), della sesta direttiva, in particolare quando l'esenzione è idonea a falsare la concorrenza. Nella causa principale, spetterebbe al giudice del merito stabilire se le manifestazioni di cui trattasi nella detta causa erano dirette a procurare all'attività del sig. Hoffmann entrate supplementari, se quest'ultimo era in concorrenza con imprese commerciali soggette all'IVA e se la concessione dell'esenzione avrebbe falsato la concorrenza.

37 Si deve a questo proposito constatare che, di per sé, il titolo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva, il quale recita «Esenzioni a favore di alcune attività d'interesse pubblico», non comporta restrizioni alle possibilità di esenzione previste da tale disposizione.

38 Infatti, da un lato, le attività che debbono essere esentate dall'IVA, quelle che possono esserlo dagli Stati membri e quelle che non possono esserlo, nonché le condizioni alle quali le attività esentabili possono essere assoggettate dagli Stati membri, sono definite con esattezza nel testo dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva. Dall'altro, come confermato dal n. 2, lett. a), di tale articolo, che autorizza, ma non obbliga, gli Stati membri a riservare il beneficio dell'esenzione agli organismi diversi da quelli di diritto pubblico che non si prefiggono la ricerca sistematica del profitto, il carattere commerciale di un'attività non esclude, nell'ambito dell'art. 13, parte A, della sesta direttiva, ch'essa presenti il carattere di un'attività di interesse pubblico.

39 Le eventuali restrizioni a beneficio delle esenzioni previste dall'art. 13, parte A, della sesta direttiva, come ricordato ai punti 28 e 29 della presente sentenza, possono intervenire solo nell'ambito dell'applicazione del n. 2 di tale disposizione.

40 La seconda questione pregiudiziale va pertanto risolta dichiarando che, di per sé, l'art. 13, parte A, della sesta direttiva non comporta restrizioni alle possibilità di esenzione previste da tale disposizione.

Decisione relativa alle spese

Sulle spese

41 Le spese sostenute dai governi tedesco, dei Paesi Bassi e del Regno Unito nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Dispositivo

Per questi motivi,

LA CORTE (Sesta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Bundesgerichtshof con ordinanza 5 aprile 2000, dichiara:

1) L'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), 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 d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, dev'essere interpretato nel senso che l'espressione «altri organismi culturali riconosciuti» non esclude i solisti che si esibiscono a titolo individuale.

2) Di per sé l'art. 13, parte A, di tale direttiva non comporta restrizioni alle possibilità di esenzione previste da tale disposizione.