

## Downloaded via the EU tax law app / web

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Quarta Sezione)

26 ottobre 2017 (\*)

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Esenzione delle prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport – Nozione di “sport” – Attività caratterizzata da una componente fisica – Gioco del bridge duplicato»

Nella causa C-90/16,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dall’Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunale superiore (sezione tributaria, del pubblico registro e della cancelleria), Regno Unito], con decisione del 1° settembre 2015, pervenuta in cancelleria il 15 febbraio 2016, nel procedimento

**The English Bridge Union Limited**

contro

**Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs,**

LA CORTE (Quarta Sezione),

composta da T. von Danwitz (relatore), presidente di sezione, K. Lenaerts, presidente della Corte, facente funzione di giudice della Quarta Sezione, E. Juhász, K. Jürimäe e C. Lycourgos, giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: L. Hewlett, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all’udienza del 2 marzo 2017,

considerate le osservazioni presentate:

- per The English Bridge Union Limited, da M. Lewis, solicitor, e D. Ewart, QC;
- per il governo del Regno Unito, da S. Brandon, in qualità di agente, assistito da R. Hill, barrister;
- per il governo dei Paesi Bassi, da M. Bulterman e M. Noort, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios e R. Lyal, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 15 giugno 2017,

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull’interpretazione dell’articolo 132, paragrafo

1, lettera m), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra The English Bridge Union Limited (in prosieguo: l'«EBU») e i Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (amministrazione tributaria e doganale del Regno Unito; in prosieguo: l'«amministrazione tributaria») in merito all'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (IVA) delle quote di iscrizione che l'EBU incassa per i tornei di bridge duplicato che organizza.

## **Contesto normativo**

### *Diritto dell'Unione*

3 La direttiva 2006/112, conformemente ai suoi articoli 411 e 413, ha abrogato e sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 2007, la normativa dell'Unione in materia di IVA, in particolare la 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 1977, L 145, pag. 1).

4 L'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva 2006/112, contenuto nel capo 2, intitolato «Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», del titolo IX della stessa direttiva, dispone che gli Stati membri esentino:

«(...)

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

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

(...)».

### *Diritto del Regno Unito*

5 L'allegato 9, gruppo 10, del Value Added Tax Act 1994 (legge del 1994 sull'imposta sul valore aggiunto) prevede l'esenzione dall'IVA delle seguenti prestazioni connesse con lo sport:

«1. La concessione del diritto di partecipare ad una competizione sportiva o ad attività di educazione fisica, qualora il corrispettivo di tale diritto sia pagato in denaro e sia interamente devoluto all'acquisto del premio o dei premi assegnati nel corso della gara.

2. La concessione, da parte di un ente qualificato istituito a fini sportivi o di educazione fisica, del diritto di partecipare a una competizione in tale ambito.

3. La prestazione, da parte di un ente qualificato, in favore di un privato, di servizi strettamente connessi ed essenziali allo sport o all'educazione fisica praticati da quest'ultimo (...)».

## **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

6 L'EBU è un organismo nazionale senza scopo di lucro incaricato della regolamentazione e dello sviluppo del bridge duplicato in Inghilterra. Tale gioco di carte costituisce una forma del gioco

del bridge che si pratica in competizioni a livello nazionale e internazionale, nella quale ogni squadra gioca successivamente la stessa mano di carte delle rispettive controparti di altri tavoli. Il punteggio è dunque basato sulla performance relativa.

7 L'EBU, i cui membri sono associazioni regionali e privati cittadini, organizza tornei di bridge duplicato, facendo pagare ai giocatori una quota di iscrizione per partecipare. Essa assolve l'IVA su tali quote.

8 Ritenendo che dette quote dovessero esserne esentate in virtù dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112, l'EBU ha chiesto il rimborso di tale imposta all'amministrazione tributaria. La domanda è stata respinta.

9 L'EBU ha proposto un ricorso dinanzi al First-tier Tribunal (Tax Chamber) [tribunale di primo grado (sezione tributaria), Regno Unito], il quale ha confermato il rigetto della sua domanda, autorizzandola tuttavia a ricorrere in appello.

10 Dinanzi all'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunale superiore (sezione tributaria, del pubblico registro e della cancelleria), Regno Unito], l'EBU sostiene che uno «sport» ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 non deve necessariamente avere una rilevante componente di attività fisica, dal momento che la finalità perseguita da tale disposizione è quella di favorire le attività che arrecano beneficio alla salute fisica o mentale di coloro che le praticano regolarmente e che l'attività intellettuale è importante tanto quanto l'attività fisica. Un'attività caratterizzata da una componente mentale rilevante che si pratica in competizione, quale il bridge duplicato, costituirebbe dunque uno «sport» ai sensi della suddetta disposizione.

11 L'amministrazione tributaria contesta tale argomento con la motivazione che i termini del citato articolo 132, paragrafo 1, lettera m), secondo i quali sono esentate talune prestazioni di servizi «strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica», implicano che uno «sport» ai sensi di detta disposizione debba avere una rilevante componente fisica. Inoltre, l'interpretazione sostenuta dall'EBU sarebbe contraria al principio di interpretazione restrittiva delle esenzioni previste dall'articolo 132 della direttiva 2006/112.

12 Il giudice del rinvio afferma che il bridge duplicato richiede competenze intellettuali elevate, come la logica, il pensiero laterale, la strategia o la memoria e che la sua pratica regolare favorirebbe la salute sia mentale che fisica. Egli si chiede dunque se gli sport cosiddetti «mentali», come questo gioco, rientrino nella nozione di «sport», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della citata direttiva.

13 Ritenendo che a detto termine si debba attribuire un significato autonomo e un'applicazione uniforme in tutti gli Stati membri, l'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunale superiore (sezione tributaria, del pubblico registro e della cancelleria)] ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Si chiede quali caratteristiche essenziali debba presentare un'attività per poter essere qualificata come "sport" ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 (...). In particolare, se un'attività debba avere una rilevante (o non irrilevante) componente fisica decisiva per il suo esito o se sia sufficiente che essa abbia una componente mentale significativa per detto esito.

2) Se il bridge duplicato costituisca uno "sport" ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112».

## Sulle questioni pregiudiziali

14 In limine, occorre constatare che, come risulta dagli atti trasmessi alla Corte, il bridge duplicato è un gioco di carte che comporta sforzi e competenze di ordine intellettuale, e in cui la componente fisica appare irrilevante.

15 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che un'attività, come il bridge duplicato, caratterizzata da una componente fisica che appare irrilevante, rientra nella nozione di «sport», ai sensi di tale disposizione.

16 Pertanto, nella presente causa, la Corte è chiamata non già a determinare il significato della nozione di «sport» in generale, bensì a interpretarla nell'ambito della direttiva 2006/112 relativa al sistema comune d'IVA e, in particolare, delle disposizioni di detta direttiva in materia di esenzioni.

17 Secondo una giurisprudenza consolidata, le esenzioni di cui all'articolo 132 di detta direttiva costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione, volte ad evitare divergenze nell'applicazione del sistema dell'IVA da uno Stato membro all'altro (v., in tal senso, sentenze del 16 ottobre 2008, Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club, C?253/07, EU:C:2008:571, punto 16, nonché del 26 febbraio 2015, VDP Dental Laboratory e a., C?144/13, C?154/13 e C?160/13, EU:C:2015:116, punto 44 e giurisprudenza ivi citata).

18 Non essendovi nella direttiva 2006/112 alcuna definizione della nozione di «sport», la determinazione del significato e della portata di tale termine deve essere stabilita, in forza di una costante giurisprudenza della Corte, sulla base del significato abituale del termine stesso nel linguaggio corrente, tenendo conto al contempo del contesto in cui esso è utilizzato e degli obiettivi perseguiti dalla normativa in cui è inserito (v., in tal senso, sentenze del 3 settembre 2014, Deckmyn e Vrijheidsfonds, C?201/13, EU:C:2014:2132, punto 19 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 26 maggio 2016, Envirotec Denmark, C?550/14, EU:C:2016:354, punto 27).

19 Per quanto riguarda, anzitutto, il significato della nozione di «sport» nel linguaggio corrente, quest'ultima designa solitamente, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 23 delle sue conclusioni, un'attività di natura fisica o, in altri termini, un'attività caratterizzata da una componente fisica non irrilevante.

20 Riguardo, poi, all'impianto sistematico della direttiva 2006/112, da una giurisprudenza consolidata della Corte risulta che i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'articolo 132 di detta direttiva devono essere interpretati restrittivamente, dato che tali esenzioni costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Tuttavia, questa regola d'interpretazione restrittiva non significa che i termini utilizzati per definire le suddette esenzioni debbano essere interpretati in modo da privare le esenzioni stesse dei loro effetti (v., in tal senso, sentenze del 18 novembre 2004, Temco Europe, C?284/03, EU:C:2004:730, punto 17, nonché del 25 febbraio 2016, Commissione/Paesi Bassi, C?22/15, non pubblicata, EU:C:2016:118, punto 20 e giurisprudenza ivi citata).

21 Peraltro, se è vero che, come prevede il titolo del capo in cui figura il summenzionato articolo, le esenzioni in esso previste hanno lo scopo di favorire talune attività di interesse pubblico, tuttavia tali esenzioni non riguardano tutte le attività di interesse pubblico, ma solo quelle che vi sono elencate e descritte in modo molto particolareggiato (v., in tal senso, sentenze del 21 febbraio 2013, Žamberk, C?18/12, EU:C:2013:95, punto 18 e giurisprudenza ivi citata, nonché del 26 febbraio 2015, VDP Dental Laboratory e a., C?144/13, C?154/13 e C?160/13, EU:C:2015:116,

punto 45).

22 L'esame del contesto dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 depone pertanto a favore di un'interpretazione secondo la quale la nozione di «sport» contenuta in tale disposizione si limita ad attività corrispondenti al significato abituale del termine «sport», le quali sono caratterizzate da una componente fisica non irrilevante, senza estendersi a tutte le attività che, per un aspetto o per un altro, possano essere associate a detta nozione.

23 Per quanto riguarda infine la finalità dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di tale direttiva, si deve ricordare che detta disposizione intende favorire talune attività di interesse generale, vale a dire servizi strettamente collegati con la pratica sportiva o con l'educazione fisica, prestati da enti senza fini di lucro a soggetti praticanti lo sport o l'educazione fisica, e mira, quindi, a promuovere tale pratica in ampi strati della popolazione (v., in tal senso, sentenze del 21 febbraio 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punto 23, nonché del 19 dicembre 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, punto 20).

24 È certamente vero che, come sostenuto dall'EBU e come risulta dagli atti trasmessi alla Corte, il bridge duplicato richiede in particolare logica, memoria, strategia o pensiero laterale e costituirebbe un'attività che arreca beneficio alla salute mentale e fisica di coloro che lo praticano regolarmente. Tuttavia, anche quando risultino arrecare beneficio alla salute fisica e mentale, attività puramente distensive e ricreative non rientrano nell'ambito della suddetta disposizione (v., in tal senso, sentenze del 21 febbraio 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punto 22, e del 25 febbraio 2016, Commissione/Paesi Bassi, C-22/15, non pubblicata, EU:C:2016:118, punti da 23 a 25). Ciò considerato, il fatto che un'attività favorisca la salute fisica e mentale non costituisce, di per sé, un elemento sufficiente per concludere che la stessa rientri nell'ambito della nozione di «sport», ai sensi della medesima disposizione.

25 La circostanza che un'attività che favorisce il benessere fisico e mentale si pratichi in competizione non consente di pervenire a una conclusione diversa. Infatti, la Corte ha dichiarato che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 non esige, per la sua applicabilità, che l'attività sportiva sia praticata ad un determinato livello, per esempio a livello professionale, e neppure che l'attività sportiva in esame sia praticata secondo determinate modalità, ad esempio in modo sistematico o organizzato o finalizzato a partecipare a competizioni sportive (sentenze del 21 febbraio 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punto 22, nonché del 19 dicembre 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, punto 19). A tal riguardo, si deve parimenti osservare che il carattere competitivo di un'attività non può di per sé essere sufficiente a giustificare la sua qualificazione come «sport», in assenza di una componente fisica non irrilevante.

26 Inoltre, risulta dalla giurisprudenza richiamata al punto 21 della presente sentenza che l'articolo 132 della citata direttiva mira a definire, in modo tassativo, talune attività di interesse generale che devono giovare, in via eccezionale, di un'esenzione dall'IVA. Pertanto, dato che, per le ragioni esposte ai punti da 19 a 25 della presente sentenza, un'interpretazione della portata dell'esenzione prevista dall'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della medesima direttiva consistente nell'includervi attività aventi una componente fisica che appare irrilevante costituisce un'interpretazione estensiva della citata disposizione, una siffatta interpretazione non può essere conforme né alla regola d'interpretazione restrittiva delle esenzioni dall'IVA, né a detto obiettivo di stretta delimitazione dell'esenzione di cui trattasi.

27 Risulta quindi dal testo del citato articolo 132, paragrafo 1, lettera m), nonché dall'interpretazione sistematica e teleologica della direttiva 2006/112, che detta disposizione si riferisce soltanto ad attività caratterizzate da una componente fisica non irrilevante.

28 Una siffatta interpretazione non pregiudica la questione se un'attività avente una componente fisica che appare irrilevante possa, se del caso, rientrare nella nozione di «servizi culturali» ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera n), della citata direttiva, qualora tale attività, tenuto conto della sua pratica, della sua storia e delle tradizioni a cui appartiene, occupi, in un determinato Stato membro, una posizione tale nel patrimonio sociale e culturale di tale paese da poter essere considerata come facente parte della sua cultura. A tal proposito, la Corte ha dichiarato che la corrispondente disposizione della direttiva 77/388 concedeva un margine discrezionale agli Stati membri in sede di determinazione delle prestazioni di servizi culturali da esentare (v., in tal senso, sentenza del 15 febbraio 2017, *British Film Institute*, C-592/15, EU:C:2017:117, punto 24).

29 Alla luce dell'insieme delle considerazioni sin qui svolte, occorre rispondere alle questioni poste dichiarando che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che un'attività, come il bridge duplicato, caratterizzata da una componente fisica che appare irrilevante non rientra nella nozione di «sport», ai sensi di tale disposizione.

### **Sulle spese**

30 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa 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 (Quarta Sezione) dichiara:

**L'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che un'attività, come il bridge duplicato, caratterizzata da una componente fisica che appare irrilevante non rientra nella nozione di «sport» ai sensi di tale disposizione.**

Firme

\* Lingua processuale: l'inglese.