



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

19 dicembre 2013*

«Fiscalità — IVA — Direttiva 2006/112/CE — Esenzioni — Articolo 132, paragrafo 1, lettera m) — Prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport — Accesso ad un campo da golf — Visitatori non membri di un golf club che pagano un diritto di accesso al green (“green fee”) — Esclusione dall’esenzione — Articolo 133, primo comma, lettera d) — Articolo 134, lettera b) — Entrate supplementari»

Nella causa C-495/12,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dall’Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Regno Unito), con decisione del 19 ottobre 2012, pervenuta in cancelleria il 5 novembre 2012, nel procedimento

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs

contro

Bridport and West Dorset Golf Club Limited,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da T. von Danwitz (relatore), presidente di sezione, E. Juhász, A. Rosas, D. Šváby e C. Vajda, giudici,

avvocato generale: M. Wathelet

cancelliere: A. Impellizzeri, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all’udienza del 2 ottobre 2013,

considerate le osservazioni presentate:

- per il Bridport and West Dorset Golf Club Limited, da A. Brown, advocate;
- per il governo del Regno Unito, da C. Murrell, in qualità di agente, assistita da R. Hill, barrister;
- per la Commissione europea, da R. Lyal e C. Soulay, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l’avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: l’inglese.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 132, paragrafo 1, lettera m), 133, primo comma, lettera d), e 134, lettera b), 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).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra i Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (amministrazione tributaria e doganale del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord) (in prosieguo: i «Commissioners») e il Bridport and West Dorset Golf Club Limited (in prosieguo: il «Bridport»), in merito all'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») della tassa d'ingresso pagata dai giocatori che non sono membri associati di tale club, al fine di accedere ai campi da golf di quest'ultimo.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 3 Ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112, sono soggette a IVA «le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale».
- 4 L'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di tale direttiva, contenuto nel capo 2, intitolato «Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», del titolo IX di tale direttiva, prevede quanto segue:

«Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:

(...)

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».

- 5 Tale disposizione riprende l'esenzione prevista all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera m), 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»).

- 6 In base all'articolo 133, primo comma, della direttiva 2006/112:

«Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad organismi diversi dagli enti di diritto pubblico, di ciascuna delle esenzioni previste all'articolo 132, paragrafo 1, [lettere] b), g), h), i), l), m) e n), all'osservanza di una o più delle seguenti condizioni:

- a) gli organismi in questione 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;
- b) gli organismi in questione 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;

- c) gli organismi in questione devono praticare prezzi approvati dalle autorità pubbliche o che non superino detti prezzi ovvero, per le operazioni i cui prezzi non sono sottoposti ad approvazione, praticare prezzi inferiori a quelli richiesti per operazioni analoghe da imprese commerciali soggette all'IVA;
 - d) le esenzioni non devono essere tali da provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA».
- 7 L'articolo 134 di detta direttiva così dispone:

«Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono escluse dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, [lettera m)] nei casi seguenti:

- a) se esse non sono indispensabili all'espletamento delle operazioni esentate;
- b) se esse sono essenzialmente destinate a procurare all'ente o all'organismo entrate supplementari mediante la realizzazione di operazioni effettuate in concorrenza diretta con quelle di imprese commerciali soggette all'IVA».

La normativa del Regno Unito

- 8 Ai sensi dell'allegato 9, gruppo 10, punto 3, della legge del 1994 relativa all'imposta sul valore aggiunto (Value Added Tax Act 1994), è esente da IVA:

«La prestazione da parte di un ente qualificato ad un singolo, ad eccezione di un singolo che non sia un membro, nel caso in cui l'ente abbia un piano associativo, di servizi strettamente connessi ed essenziali allo sport o all'educazione fisica che il singolo sta esercitando».

- 9 La nota 2 di detto gruppo 10 prevede quanto segue:

«Un singolo verrà considerato membro di un ente qualificato ai sensi del punto 3 unicamente se gli è concesso di associarsi per un periodo pari o superiore a tre mesi».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 10 Il Bridport è un golf club privato il cui oggetto sociale comprende la manutenzione e la gestione del golf club per l'uso e la ricezione dei suoi membri e visitatori nonché, segnatamente, la gestione di una scuola di golf e la messa a disposizione d'istruttori e di attrezzature per il golf.
- 11 Nel mese di settembre 2009 circa la metà dei 737 membri del Bridport era composta da membri a pieno titolo che beneficiavano di un accesso al campo da golf del club, grazie al quale potevano giocare in qualunque momento, sette giorni alla settimana, per una tariffa annua normale di GBP 657,20. Era anche possibile per i visitatori non membri giocare su tale campo pagando una tassa di accesso al green (in prosieguo: il «green fee») di importo compreso tra GBP 32 e GBP 38 per ogni giro, o secondo una tariffa più elevata per una giornata. Sia le tariffe delle adesioni annuali sia quelle dei green fees erano fissate dal Bridport tenendo conto dei prezzi praticati dai club nella zona senza fini di lucro nonché di quelli imposti da un gestore di golf commerciale.
- 12 Per l'esercizio che si è chiuso il 30 settembre 2009, le entrate relative ai green fees rappresentavano il 18,7% dell'utile del Bridport, le adesioni annuali dei membri ammontavano al 56,4%, e il resto proveniva in gran parte dalla gestione del bar.

- 13 Dopo aver dichiarato e pagato per vari anni ai Commissioners l'IVA sul proprio reddito derivante dai green fees, il Bridport, basandosi sulla sentenza del 16 ottobre 2008, Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club (C-253/07, Racc. pag. I-7821), ha chiesto il rimborso dell'importo dell'IVA pagato in eccesso, che ha calcolato a GBP 140 359,16. Poiché i Commissioners hanno respinto tale domanda, il Bridport ha proposto un ricorso contro questo rigetto dinanzi al First-tier Tribunal (Tax Chamber).
- 14 Il First-tier Tribunal (Tax Chamber) ha accolto tale ricorso, considerando che il diritto di giocare a golf sul campo del Bridport non era diverso a seconda che il medesimo diritto fosse concesso a membri del club o a non membri che pagavano green fees, e che questi ultimi erano esenti da IVA in base alla direttiva 2006/112. I Commissioners hanno proposto appello avverso tale sentenza dinanzi all'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber).
- 15 Secondo le indicazioni di quest'ultimo, non si contesta che il Bridport sia un organismo senza fini di lucro ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112. Non sarebbe nemmeno contestato che la prestazione consistente nel concedere ai visitatori non membri il diritto di utilizzare il campo da golf sia strettamente connessa con la pratica dello sport, che essa sia fornita alle persone che praticano lo sport e che sia indispensabile all'espletamento delle operazioni esentate a norma dell'articolo 134, lettera a), di tale direttiva.
- 16 Il procedimento principale verterebbe quindi sostanzialmente sulla questione se sia lecito, in tali circostanze, escludere detta prestazione dal beneficio dell'esenzione di cui trattasi sul fondamento degli articoli 134, lettera b), o 133, primo comma, lettera d), della direttiva 2006/112.
- 17 Alla luce di quanto sopra, l'Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Ai fini dell'applicazione del disposto vincolante dell'articolo 134 [della direttiva 2006/112] all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), [di tale direttiva] nel caso di un ente riconosciuto come un organismo senza fini di lucro che conferisce il diritto di giocare a golf, quali prestazioni costituiscano, eventualmente, "operazioni esenti".
 - 2) Se sia legittimo limitare l'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), [della direttiva 2006/112] a seconda che il servizio di conferire un diritto di giocare a golf sia prestato o meno ad un membro dell'organismo senza fini di lucro.
 - 3) Se le disposizioni dell'articolo 134 [della direttiva 2006/112] debbano essere interpretate nel senso che esse limitano l'esenzione alle sole prestazioni "strettamente connesse" (nel senso di accessorie) alle "transazioni esenti" o ad ogni prestazione rientrante nell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), [della medesima direttiva].
 - 4) Nell'ipotesi in cui l'organismo senza fini di lucro, ai sensi dei suoi obiettivi formulati ufficialmente, consenta regolarmente e abitualmente di giocare a golf a non membri, come debba essere interpretata la nozione "essenzialmente destinate" con riguardo al contributo imposto ai non membri.
 - 5) Ai sensi dell'articolo 134, lettera b), [della direttiva 2006/112], a cosa debbano essere supplementari le "entrate supplementari".
 - 6) Nell'ipotesi in cui le entrate derivanti dalla messa a disposizione di strutture per lo sport ai non membri non debbano essere considerate "entrate supplementari" ai sensi dell'articolo 134, lettera b), [della direttiva 2006/112], se l'articolo 133, [primo comma,] lettera d), [della stessa direttiva] consenta ad uno Stato membro di escludere siffatte entrate dall'esenzione ove esse possano determinare una distorsione della concorrenza a svantaggio delle imprese commerciali soggette a

IVA, pur non revocando nel contempo l'esenzione per le entrate derivanti dalle quote associative dei membri degli stessi organismi senza fini di lucro, se i contributi dei membri di per sé possono determinare almeno qualche distorsione di concorrenza.

- 7) Segnatamente, se sia necessario che tutte le condizioni di cui all'articolo 133, [primo comma,] lettera d), [della direttiva 2006/112] si applichino a tutti i servizi forniti dall'organismo senza fini di lucro, che rientra per il resto nell'esenzione, o se sia consentito autorizzare una limitazione parziale, ovvero consentire l'esenzione per la concessione del diritto di giocare a golf ai membri, ma non ai non membri, posto che sia le prestazioni ai membri sia quelle ai non membri si pongono in concorrenza con quelle di enti commerciali.
- 8) Quale sia la differenza, eventualmente, tra la condizione di cui all'articolo 133, [primo comma,] lettera d), [della direttiva 2006/112] che richiede una probabile "distorsione di concorrenza", e quella di cui all'articolo 134, lettera b), [della medesima direttiva] che prevede unicamente l'esistenza di concorrenza diretta».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulle questioni pregiudiziali, dalla prima alla quinta

- 18 Con le sue questioni pregiudiziali, dalla prima alla quinta, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se l'articolo 134, lettera b), della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che esso esclude dal beneficio dell'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della stessa direttiva la prestazione di servizi consistente nella concessione, da parte di un organismo senza fini di lucro che gestisce un campo da golf e che propone un piano associativo, del diritto di utilizzare il suddetto campo da golf ai visitatori non membri di tale organismo.
- 19 Occorre rilevare che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 è diretto, secondo la sua stessa formulazione, alla pratica dello sport e dell'educazione fisica in generale e non esige, per la sua applicabilità, che l'attività sportiva di cui trattasi sia praticata ad un determinato livello, per esempio, a livello professionale, e neppure che tale attività sia praticata secondo determinate modalità, ad esempio, in modo sistematico o organizzato o finalizzato a partecipare a competizioni sportive (v. sentenza del 21 febbraio 2013, Město Žamberk, C-18/12, punti 21 e 22).
- 20 Detta disposizione intende favorire talune attività di interesse generale, vale a dire servizi direttamente 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. In tal senso, detta disposizione mira a promuovere tale pratica in ampi strati della popolazione (v. sentenza Město Žamberk, cit., punto 23).
- 21 Dato che l'accesso al campo da golf è necessario per praticare tale sport, la prestazione consistente nel concedere il diritto di utilizzare un campo da golf è strettamente connessa con la pratica dello sport ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112, indipendentemente dal fatto se la persona interessata pratichi il golf in modo sistematico o organizzato o finalizzato a partecipare a competizioni sportive.
- 22 Ne consegue che, se tale prestazione è fornita da un organismo senza fini di lucro, essa rientra nell'esenzione dall'IVA prevista da detto articolo 132, paragrafo 1, lettera m), indipendentemente dal fatto che sia fornita a un membro associato dell'organismo o a un visitatore non membro.

- 23 Orbene, in base all'articolo 134, lettere a) e b), della direttiva 2006/112, le prestazioni di servizi sono escluse dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della medesima direttiva se esse, da un lato, non sono indispensabili all'espletamento delle operazioni esentate e se, dall'altro, sono essenzialmente destinate a procurare all'organismo entrate supplementari mediante la realizzazione di operazioni effettuate in concorrenza diretta con quelle di imprese commerciali soggette all'IVA.
- 24 Per quanto concerne la prestazione di cui trattasi nel procedimento principale, vale a dire la concessione del diritto di utilizzare un campo da golf, è pacifico che essa è indispensabile all'espletamento delle operazioni esentate, ai sensi dell'articolo 134, lettera a), della direttiva 2006/112, dato che la concessione di tale diritto è necessaria per la pratica del golf.
- 25 Tuttavia, il giudice del rinvio solleva la questione se, nel caso di un organismo che gestisce un campo da golf e propone un piano associativo, pur consentendo a visitatori non membri di utilizzare questo campo da golf dietro retribuzione, le tasse d'ingresso che tali visitatori devono pagare costituiscano «entrate supplementari», ai sensi dell'articolo 134, lettera b), della direttiva 2006/112, rispetto alle entrate provenienti dal canone di associazione versato dai membri di detto organismo.
- 26 Va rilevato, al riguardo, che tale distinzione si basa unicamente sulla qualità di membro o di non membro del destinatario della prestazione di cui trattasi.
- 27 Orbene, riguardo alla disposizione che ha preceduto gli articoli 133 e 134 della direttiva 2006/112, vale a dire l'articolo 13, parte A, paragrafo 2, della sesta direttiva, la Corte ha dichiarato che, poiché tale disposizione non prevede limitazioni con riferimento ai destinatari delle prestazioni di servizi di cui trattasi, gli Stati membri non possono escludere un certo gruppo di destinatari di tali prestazioni dal beneficio dell'esenzione in questione (sentenza *Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club*, cit., punto 39).
- 28 Inoltre, occorre ricordare che, contrariamente all'esenzione prevista dall'articolo 132, paragrafo 1, lettera l), della direttiva 2006/112, che, a prima vista, è limitata alle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni effettuate dagli organismi che vi sono descritti «nei confronti dei propri membri», l'esenzione delle prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport, che figura all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della stessa direttiva, non è limitata in tal modo, sebbene, in base alla proposta iniziale della sesta direttiva presentata dalla Commissione europea, anche quest'ultima esenzione fosse limitata alle prestazioni e alle cessioni effettuate nei confronti dei membri degli organismi interessati, come risulta dall'articolo 14, parte A, paragrafo 1, lettera j), della proposta della sesta direttiva del Consiglio, del 20 giugno 1973, 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 [COM(73) 950 def.].
- 29 Ciò considerato, l'espressione «entrate supplementari», ai sensi dell'articolo 134, lettera b), della direttiva 2006/112, non può essere interpretata in modo tale da comportare la restrizione dell'ambito di applicazione dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della stessa direttiva in funzione della qualità di membro o di non membro dei destinatari delle prestazioni di cui trattasi, criterio che è stato intenzionalmente escluso all'atto della definizione di detta esenzione.
- 30 Orbene, un'interpretazione dell'espressione «entrate supplementari» – in base alla quale rientrano in detta espressione le tasse d'ingresso pagate per l'utilizzo di un campo da golf da visitatori non membri di un organismo senza fini di lucro, che gestisce questo campo da golf e propone anche un piano associativo, perché dette tasse d'ingresso hanno carattere supplementare rispetto alle entrate provenienti dalle quote associative dei membri del medesimo organismo – comporterebbe proprio una siffatta restrizione dell'ambito di applicazione dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112.

- 31 Ne consegue che le tasse d'ingresso pagate per l'utilizzo di un campo da golf da visitatori non membri di un organismo senza fini di lucro, che gestisce questo campo da golf e propone anche un piano associativo, non costituiscono entrate supplementari ai sensi dell'articolo 134, lettera b), della direttiva 2006/112.
- 32 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alle questioni pregiudiziali, dalla prima alla quinta, che l'articolo 134, lettera b), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che esso non esclude dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della medesima direttiva la prestazione di servizi consistente nella concessione da parte di un organismo senza fini di lucro, che gestisce un campo da golf e che propone un piano associativo, del diritto di utilizzare il suddetto campo da golf ai visitatori non membri di tale organismo.

Sulla sesta e sulla settima questione pregiudiziale

- 33 Con la sua sesta e la sua settima questione pregiudiziale, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se l'articolo 133, primo comma, lettera d), della direttiva 2006/112 debba essere interpretato nel senso che esso consente agli Stati membri di escludere dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di tale direttiva la prestazione di servizi consistente nella concessione del diritto di utilizzare il campo da golf gestito da un organismo senza fini di lucro, che propone un piano associativo, qualora detta prestazione sia fornita a visitatori non membri di tale organismo.
- 34 L'articolo 133, primo comma, lettera d), della medesima direttiva autorizza gli Stati membri a subordinare, caso per caso, la concessione, ad organismi diversi dagli enti di diritto pubblico, delle esenzioni previste all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b), g), h), i), l), m) e n), della direttiva 2006/112, all'osservanza della condizione secondo cui le esenzioni non devono essere tali da provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA.
- 35 Tuttavia, tale facoltà concessa agli Stati membri, la cui portata deve essere valutata nel contesto che risulta dalle condizioni di cui all'articolo 133, primo comma, lettere da a) a c), della direttiva 2006/112, non consente di adottare misure generali come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che limita l'ambito di applicazione di dette esenzioni. Infatti, secondo la giurisprudenza della Corte relativa alle corrispondenti disposizioni della sesta direttiva, uno Stato membro non può, subordinando l'esenzione di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di detta direttiva, ad una o più condizioni previste all'articolo 133 di quest'ultima, modificare il campo di applicazione di tale esenzione (v., in tal senso, sentenza del 7 maggio 1998, Commissione/Spagna, C-124/96, Racc. pag. I-2501, punto 21).
- 36 Va rilevato, al riguardo, che l'ambito di applicazione delle esenzioni di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b), g), h), i), l), m) e n), della direttiva 2006/112 è definito non solo in relazione al contenuto delle operazioni considerate, bensì anche in funzione di determinate caratteristiche che i prestatori devono soddisfare. Orbene, prevedendo esenzioni dall'IVA definite in funzione di siffatte caratteristiche, il sistema comune dell'IVA comporta l'esistenza di condizioni di concorrenza diverse per differenti operatori.
- 37 Ciò considerato, l'articolo 133, primo comma, lettera d), della direttiva 2006/112 non può essere interpretato in un modo che consentirebbe di eliminare la differenza tra le condizioni di concorrenza risultanti dall'esistenza stessa delle esenzioni previste dal diritto dell'Unione, dato che un'interpretazione del genere rimetterebbe in discussione l'ambito di applicazione di tali esenzioni.
- 38 Una normativa nazionale come quella di cui trattasi nel procedimento principale non rispetta detti limiti della facoltà di cui all'articolo 133, primo comma, lettera d), della direttiva 2006/112. Essa non si limita ad evitare distorsioni della concorrenza risultanti dalle condizioni in cui, secondo la normativa

nazionale che recepisce la medesima direttiva, è concessa l'esenzione, bensì fa in modo che sia rimessa in discussione la differenza tra le condizioni di concorrenza risultanti dall'esistenza stessa dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112. Infatti, l'esclusione dal beneficio di detta esenzione è effettuata in funzione della qualità del destinatario della prestazione dei servizi in esame, mentre tale qualità non modifica la sostanza della prestazione, vale a dire la concessione dell'accesso al campo da golf per praticarvi tale sport.

- 39 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alla sesta e alla settima questione pregiudiziale che l'articolo 133, primo comma, lettera d), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che esso non consente agli Stati membri, in circostanze come quelle di cui trattasi nel procedimento principale, di escludere dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della stessa direttiva la prestazione di servizi consistente nella concessione del diritto di utilizzare il campo da golf gestito da un organismo senza fini di lucro, che propone un piano associativo, qualora tale prestazione sia fornita a visitatori non membri di tale organismo.

Sull'ottava questione

- 40 Tenuto conto delle risposte fornite alle questioni pregiudiziali, dalla prima alla settima, non occorre risolvere l'ottava questione.

Sulle spese

- 41 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice del rinvio, 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 (Quinta Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 134, lettera b), 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 esso non esclude dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della medesima direttiva la prestazione di servizi consistente nella concessione da parte di un organismo senza fini di lucro, che gestisce un campo da golf e che propone un piano associativo, del diritto di utilizzare il suddetto campo da golf ai visitatori non membri di tale organismo.**
- 2) **L'articolo 133, primo comma, lettera d), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che esso non consente agli Stati membri, in circostanze come quelle di cui trattasi nel procedimento principale, di escludere dal beneficio dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della stessa direttiva la prestazione di servizi consistente nella concessione del diritto di utilizzare il campo da golf gestito da un organismo senza fini di lucro, che propone un piano associativo, qualora tale prestazione sia fornita a visitatori non membri di tale organismo.**

Firme