Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

21 gennaio 2016*

«Rinvio pregiudiziale — Fiscalità — Imposta sul valore aggiunto — Sesta direttiva IVA — Esenzioni — Articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g) — Esenzione delle prestazioni di servizi strettamente connesse con l'assistenza sociale e la previdenza sociale, fornite da organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale — Nozione di "prestazione di servizi e di cessione di beni strettamente connesse all'assistenza sociale e alla previdenza sociale" — Organismi riconosciuti come aventi carattere sociale — Centri residenziali per anziani»

Nella causa C-335/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla cour d'appel de Mons (Corte d'appello di Mons, Belgio), con decisione del 18 giugno 2014, pervenuta in cancelleria l'11 luglio 2014, nel procedimento

Les Jardins de Jouvence SCRL

contro

État belge

con l'intervento di:

AXA Belgium SA,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da T. von Danwitz, presidente della Quarta Sezione, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász e C. Vajda (relatore), giudici,

avvocato generale: Y. Bot

cancelliere: V. Tourrès, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 3 giugno 2015,

considerate le osservazioni presentate:

— per Les Jardins de Jouvence SCRL, da L. Strepenne e G. Lardinois, avocats;

— per l'Axa Belgium SA, da P. Meessen e C. Goossens, avocats;

— per il governo belga, da M. Jacobs, C. Pochet e J.-C. Halleux, in qualità di agenti;

* Lingua processuale: il francese.

— per la Commissione europea, da F. Dintilhac e L. Lozano Palacios, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 9 luglio 2015,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), 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 Les Jardins de Jouvence SCRL (in prosieguo la «LJJ») e lo Stato belga in merito al rifiuto opposto a tale società di dedurre l'imposta sul valore aggiunto («IVA») assolta a monte nell'ambito di lavori edili che essa ha realizzato in vista della gestione di un centro residenziale per anziani.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 La sesta direttiva è stata abrogata e sostituita, a decorrere dal 1º gennaio 2007, dalla direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1). Tuttavia, tenuto conto della data dei fatti di cui trattasi, il procedimento principale continua a essere disciplinato dalla sesta direttiva.

4 L'articolo 13, parte A, della sesta direttiva così recitava:

«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 [ogni] abuso:

(...)

g) le prestazioni di servizi e le cessioni di beni strettamente connesse con l'assistenza sociale e la [previdenza sociale], comprese quelle fornite dalle case di riposo, effettuate da organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo Stato membro interessato;

(...)

2. (...)

b) sono escluse dal beneficio dell'esenzione prevista alle lettere b), g), h), i), l), m) e n) del paragrafo 1 le prestazioni di servizi e le forniture di beni che:

— non siano indispensabili all'espletamento delle operazioni esentate;

(...)».

Il diritto belga

5 Il codice dell'imposta sul valore aggiunto (*Moniteur belge* del 27 luglio 1969, pag. 7046), nella sua versione applicabile fino al 21 luglio 2005, prevedeva, all'articolo 44, paragrafo 2, quanto segue:

«Sono altresì esenti dall'imposta:

(...)

2° le prestazioni di servizi e le cessioni di beni strettamente connesse con l'assistenza sociale, effettuate da organismi che si occupano di assistere le persone anziane e riconosciuti come tali dall'autorità competente e che, quando si tratta di organismi di diritto privato, agiscono in condizioni sociali paragonabili a quelle degli organismi di diritto pubblico (...)».

6 La legge programmatica dell'11 luglio 2005 (*Moniteur belge* del 12 luglio 2005, pag. 32180) ha modificato il codice dell'imposta sul valore aggiunto a partire dal 22 luglio 2005. L'articolo 44, paragrafo 2, di tale codice, come modificato, (in prosieguo: il «codice dell'IVA modificato»), dispone quanto segue:

«Sono anche esenti dall'imposta:

(...)

2° le prestazioni di servizi e le cessioni di beni strettamente connesse con l'assistenza sociale, con la previdenza sociale e con la protezione dell'infanzia e della gioventù, effettuate da organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti dall'autorità competente come aventi carattere sociale.

Sono compresi, in particolare:

— gli organismi che si occupano di assistere le persone anziane;

(...)».

7 Ai sensi dell'articolo 2, punto 1, della legge del Consiglio regionale vallone del 5 giugno 1997 relativa alle case di riposo, ai centri residenziali per anziani e ai centri di accoglienza diurni per anziani e che crea il Consiglio vallone della terza età (*Moniteur belge* del 26 giugno 1997, pag. 17043), nella sua versione applicabile alla data dei fatti di cui al procedimento principale (in prosieguo: la «legge del 5 giugno 1997»), una casa di riposo è una «struttura, qualunque sia la terminologia con la quale viene indicata, destinata all'alloggio di persone di almeno 60 anni di età che ivi hanno la loro residenza abituale e beneficiano di servizi collettivi familiari, domestici, di aiuto alla vita quotidiana e, se necessario, di cure infermieristiche o paramediche».

8 L'articolo 2, punto 2, della legge del 5 giugno 1997 definisce il centro residenziale per anziani come «uno o più edifici, qualunque sia la terminologia con cui sono indicati, che costituiscono un insieme funzionale, gestito da un ente organizzatore che, a titolo oneroso, offre a persone di almeno 60 anni di età alloggi privati che consentono loro di condurre una vita indipendente nonché servizi dei quali esse possono liberamente avvalersi». Si enuncia in tale ultima disposizione che il governo precisa la nozione di insieme funzionale e che i locali, le attrezzature e i servizi collettivi di un centro residenziale per anziani possono essere altresì accessibili ad altre persone di almeno 60 anni di età.

9 Conformemente all'articolo 5, paragrafo 1, primo comma, della legge del 5 giugno 1997, la gestione di una casa di riposo o di un centro residenziale per anziani è subordinata all'ottenimento di un'approvazione e, in forza dell'articolo 5, paragrafi 2 e 5, di detta legge, tali strutture devono rispettare determinate norme.

10 Pertanto, conformemente all'articolo 5, paragrafo 2, della legge del 5 giugno 1997, le case di riposo devono rispettare determinate norme che riguardano:

«1° i servizi coperti dal prezzo dell'alloggio o dell'accoglienza;

(...)

6° il vitto, l'igiene e le cure sanitarie,

(...)

9° ove il regolamento interno rispetta i seguenti principi:

(...)

c) il libero accesso alla casa di riposo da parte della famiglia, degli amici (...)».

11 Dall'articolo 5, paragrafo 5, secondo comma, della legge del 5 giugno 1997 emerge che i centri residenziali per anziani devono rispettare le norme definite dal governo vallone riguardanti le materie citate al punto 10 della presente sentenza.

12 Secondo l'articolo 5, paragrafo 5, primo comma, della legge del 5 giugno 1997, gli alloggi individuali che i centri residenziali per anziani mettono a disposizione dei residenti devono comprendere almeno un soggiorno, un angolo cucina, una camera da letto, un bagno e un wc privato. Inoltre, in forza dell'articolo 5, paragrafo 5, secondo comma, punto 4, di tale legge, i centri residenziali per anziani devono altresì rispettare determinate norme per quanto riguarda «i servizi facoltativi che il gestore ha l'obbligo di organizzare o rendere disponibili a richiesta dei residenti e le condizioni del loro accesso» (in prosieguo: i «servizi facoltativi necessari»), servizi di cui «[il] [g]overno [vallone] definisce il contenuto minimo».

13 Dal punto 2.2 del capo III dell'allegato III, rubricato «Disposizioni applicabili ai centri residenziali per anziani», del decreto del governo vallone, del 3 dicembre 1998, recante attuazione della legge del 5 giugno 1997 (*Moniteur belge* del 27 gennaio 1999, pag. 2221), nella versione in vigore al momento dei fatti di cui al procedimento principale (in prosieguo: il «decreto del 3 dicembre 1998»), emerge che i centri residenziali per anziani devono obbligatoriamente provvedere alla manutenzione dei locali comuni, delle aree esterne e del materiale messo a disposizione dei residenti, alla pulizia dei vetri all'interno e all'esterno, all'informazione sulle attività di svago organizzate nel comune, nonché alla visita di un delegato dell'ente organizzatore almeno due volte all'anno. Inoltre, in forza del punto 2.3 di tale capo dell'allegato III del decreto del 3 dicembre 1998, i centri residenziali per anziani devono obbligatoriamente mettere a disposizione dei residenti i seguenti servizi facoltativi, servizi dei quali questi ultimi possono liberamente fruire:

— la possibilità di consumare tre pasti al giorno, di cui obbligatoriamente un pasto caldo completo, nella sala comune del centro residenziale per anziani adibita alla ristorazione e all'animazione, o nel ristorante della casa di riposo o della casa di riposo e di cura collegata funzionalmente al centro residenziale per anziani o nell'alloggio privato del residente. Un registro riporta, per ogni giorno, i pasti serviti ai residenti menzionando il nome del beneficiario e le indicazioni necessarie per la fatturazione;

— la possibilità di pulizia degli alloggi privati almeno una volta alla settimana;

— la possibilità di servizio di lavanderia del residente.

14 Inoltre, dalla decisione di rinvio emerge che i centri residenziali per anziani applicano prezzi stabiliti sotto il controllo del Ministero degli affari economici.

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

15 La LJJ, costituita nel corso del 2004, è una società cooperativa di diritto belga il cui oggetto sociale, al momento dei fatti di cui al procedimento principale, consisteva nel gestire istituti di cura nonché nell'esercitare tutte le attività attinenti direttamente o indirettamente alle cure sanitarie e all'assistenza ai malati, agli anziani e ai disabili o ad altre persone.

16 Nell'ottobre del 2004, la LJJ ha informato l'amministrazione fiscale belga dell'inizio della propria attività di locazione di monolocali destinati a persone autosufficienti. Tale amministrazione ha allora immatricolato la LJJ ai fini dell'IVA.

17 Il 27 ottobre 2006, la LJJ ha ricevuto l'autorizzazione provvisoria di gestione del centro residenziale per anziani «Les jardins de Jouvence».

18 Tale centro residenziale per anziani mette a disposizione dei suoi residenti alloggi concepiti per una o due persone, comprendenti una cucina attrezzata, un soggiorno, una camera e un bagno attrezzato. Inoltre, esso fornisce loro diversi servizi a titolo oneroso, i quali sono offerti anche ad altre persone, ossia, l'accesso a un bar ristorante, un parrucchiere ed estetista, una sala di kinesiterapia, attività di ergoterapia, una lavanderia, un ambulatorio con sala prelievi, e uno studio medico.

19 Tra agosto 2004 e settembre 2006, la LJJ ha effettuato notevoli lavori edili e ha installato le attrezzature corrispondenti al suo oggetto sociale, al fine di iniziare la gestione di un centro residenziale per anziani.

20 Il 5 ottobre e il 14 novembre 2006, l'amministrazione tributaria ha controllato la contabilità della LJJ al fine di verificare l'applicazione della legislazione relativa all'IVA per il periodo compreso tra il 30 agosto 2004 e il 30 settembre 2006. All'esito di tale controllo, detta amministrazione ha concluso che la LJJ non era legittimata a dedurre l'IVA relativa alla costruzione di beni immobili durante il periodo compreso tra il 2004 e il 2006, dal momento che tale società era un soggetto passivo il cui insieme delle operazioni realizzate nell'ambito della gestione del suo centro residenziale per anziani era esente dall'IVA in forza dell'articolo 44, paragrafo 2, del codice dell'IVA modificato. Di conseguenza, detta amministrazione ha chiesto alla LJJ il versamento degli importi delle imposte erroneamente detratte.

21 Il 25 gennaio 2007 l'amministrazione tributaria ha informato la LJJ della chiusura del suo conto corrente di IVA, con effetto dal 30 settembre 2006.

22 Il 13 febbraio 2007 è stata notificata alla LJJ un'ingiunzione avverso la quale quest'ultima ha, con ricorso, proposto opposizione dinanzi al tribunal de première instance de Mons (Tribunale di primo grado di Mons) il 20 febbraio 2007.

23 Con sentenza pronunciata il 19 giugno 2012, tale giudice ha respinto il ricorso della LJJ in quanto infondato, statuendo che gli organismi che si occupano di assistere le persone anziane sono esentati dall'IVA, conformemente all'articolo 44, paragrafo 2, del codice dell'IVA modificato, senza che sia necessario verificare se le prestazioni in questione siano strettamente connesse con l'assistenza sociale e la previdenza sociale e se queste ultime siano fornite da organismi di diritto pubblico o da organismi riconosciuti dall'autorità competente come aventi carattere sociale.

24 Il 19 dicembre 2012 la LJJ ha impugnato tale sentenza dinanzi alla cour d'appel de Mons (Corte d'appello di Mons).

25 Dinanzi a tale giudice, la LJJ ha sostenuto che l'autorizzazione formale per la gestione di un centro residenziale per anziani non implicava necessariamente il riconoscimento del carattere sociale di quest'ultimo, dal momento che i requisiti per l'approvazione dei centri residenziali per anziani sono sostanzialmente diversi da quelli per le case di riposo. Inoltre, tale società ha rilevato che non sussisteva un intervento materiale della collettività, elemento costitutivo della nozione di assistenza sociale o di previdenza sociale, per quanto riguarda i centri residenziali per anziani. Nel caso di specie, la LJJ non riceveva alcun finanziamento pubblico e i suoi residenti non beneficiavano di alcun aiuto o intervento pubblico per coprire le spese relative ai servizi forniti.

26 Dinanzi alla cour d'appel de Mons (Corte d'appello di Mons), lo Stato belga ha chiesto il rigetto del ricorso della LJJ affermando che tale società, la quale forniva le prestazioni di servizi di cui all'articolo 44, paragrafo 2, del codice dell'IVA modificato, era un soggetto passivo esentato dall'IVA, il quale, di conseguenza, non beneficiava di un diritto alla detrazione di tale imposta. Lo Stato belga ha sostenuto che, poiché il centro residenziale per anziani gestito dalla LJJ possedeva un'approvazione della Regione vallona, esso beneficiava di un riconoscimento formale del suo carattere sociale per fornire prestazioni di servizi strettamente connesse con l'assistenza sociale. Parimenti, le prestazioni fornite dalla LJJ, che sarebbero direttamente connesse con l'alloggio, con le cure e con i trattamenti offerti ai residenti in vista di migliorare il loro benessere fisico e/o mentale, avrebbero carattere sociale.

27 Nutrendo dubbi sull'interpretazione da attribuire all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva, la cour d'appel de Mons (Corte d'appello di Mons) ha disposto la sospensione del procedimento a quo ed ha sottoposto a questa Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se un centro residenziale per anziani, ai sensi della legge del 5 giugno 1997, [che gestisce,] a scopo di lucro, alloggi privati concepiti per una o due persone, comprendenti una cucina attrezzata, un soggiorno, una camera e un bagno attrezzato, che consentono loro di condurre una vita indipendente, nonché vari servizi facoltativi forniti a titolo oneroso, a scopo di lucro, non riservati ai soli occupanti del centro residenziale per anziani (gestione di un ristorante bar, di un parrucchiere ed estetista, di una sala di kinesiterapia, di attività di ergoterapia, di una lavanderia, di un ambulatorio in cui possono essere effettuati prelievi, di uno studio medico), sia un organismo avente, essenzialmente, carattere sociale che fornisce "prestazioni di servizi e cessioni di beni strettamente connesse con l'assistenza sociale e la previdenza sociale", ai sensi dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva.

2) Se, ai fini della risposta alla precedente questione, faccia differenza se il centro residenziale per anziani di cui trattasi ottenga, per la fornitura dei servizi in parola, sovvenzioni o qualsiasi altra forma di vantaggio o di intervento finanziario da parte delle autorità pubbliche».

Sulle questioni pregiudiziali

28 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che rientrino nell'ambito dell'esenzione prevista da tale disposizione le prestazioni fornite da un centro residenziale per anziani, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, che non beneficia di sovvenzioni né di nessun altro tipo di vantaggio o di partecipazione finanziaria da parte delle autorità pubbliche, ove le prestazioni siano effettuate a scopo di lucro e consistano nel mettere a disposizione di persone di almeno 60 anni di età alloggi privati che consentano loro di vivere in modo indipendente nonché la fornitura di servizi facoltativi a titolo oneroso accessibili anche ai non residenti.

29 Dalla formulazione dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva emerge che tale disposizione si applica alle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni che sono, da un lato, «effettuate da organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo Stato membro interessato» e, dall'altro, «strettamente connesse con l'assistenza sociale e la [previdenza sociale]» (sentenze Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punto 34, nonché Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punto 21).

30 Dato che è pacifico, nel caso di specie, che la LJJ non è un organismo di diritto pubblico, ai sensi dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva, le sue operazioni possono essere esonerate dall'IVA in forza di tale disposizione solo nella misura in cui essa rientri nella nozione di «altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo Stato membro interessato», ai sensi di tale medesima disposizione.

31 Pertanto, occorre esaminare, in primo luogo, se la LJJ rientri nella nozione di «altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo Stato membro interessato», ai sensi dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva, e, in secondo luogo, se le prestazioni fornite da un centro residenziale per anziani, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, siano «strettamente connesse con l'assistenza sociale e la [previdenza sociale]», ai sensi di tale disposizione.

Sulla condizione relativa al riconoscimento in quanto altro organismo riconosciuto come avente carattere sociale dallo Stato membro interessato

32 Si deve anzitutto constatare che l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva non precisa né le condizioni né le modalità proprie del riconoscimento del carattere sociale degli organismi diversi da quelli di diritto pubblico. Spetta dunque, in linea di principio, al diritto nazionale di ciascuno Stato membro sancire le norme in base alle quali un siffatto riconoscimento può essere concesso a organismi di tal genere (v. sentenza Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punto 26, e giurisprudenza ivi citata).

33 In tale contesto, l'articolo 13, parte A, paragrafo 2, lettera a), della sesta direttiva conferisce agli Stati membri la facoltà di subordinare la concessione a organismi diversi da quelli di diritto pubblico dell'esenzione prevista nel paragrafo 1, lettera g), di tale medesimo articolo al rispetto di una o più delle condizioni menzionate nel citato paragrafo 2, lettera a). Gli Stati membri sono liberi di imporre tali condizioni facoltative in via supplementare per la concessione dell'esenzione di cui trattasi (v. sentenza Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punto 27, e giurisprudenza ivi citata).

34 Ne deriva che l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva conferisce agli Stati membri un potere discrezionale per riconoscere un carattere sociale a determinati organismi che non sono di diritto pubblico (v., in tal senso, sentenza Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punto 51, e giurisprudenza ivi citata).

35 Al riguardo, dalla giurisprudenza della Corte deriva che, al momento del riconoscimento del carattere sociale degli organismi diversi da quelli di diritto pubblico, spetta alle autorità nazionali, in conformità con il diritto dell'Unione e sotto il controllo dei giudici nazionali, prendere in considerazione diversi elementi. Fra questi possono essere annoverati l'esistenza di disposizioni specifiche, siano esse nazionali o regionali, legislative o a carattere amministrativo, fiscali o previdenziali, il carattere di interesse generale delle attività del contribuente interessato, il fatto che altri contribuenti che svolgono le stesse attività beneficino già di un'analoga esenzione, nonché il fatto che i costi delle prestazioni in questione siano eventualmente presi a carico in gran parte da casse malattia o da altri organismi di previdenza sociale (sentenza Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punto 31, e giurisprudenza ivi citata).

36 In tale contesto, si potrà tener conto altresì del fatto che nella Regione vallona i centri residenziali per anziani sono oggetto, unitamente alle case di risposo e ai centri di accoglienza diurni, di una legislazione unica volta a inquadrare le diverse forme istituzionalizzate di sostegno e di cura per anziani.

37 Al riguardo, fatta salva la verifica da parte del giudice del rinvio, sembra emergere dai documenti del fascicolo che, oltre al fatto che tale legislazione definisce ciò che è incluso nella nozione di «centro residenziale per anziani», essa subordina la gestione di un centro residenziale per anziani all'ottenimento di un'approvazione rilasciata dal governo vallone, la quale è subordinata al rispetto di un certo numero di condizioni e di norme. Sembra risultare dai documenti del fascicolo, salvo conferma da parte del giudice del rinvio, che, tra queste condizioni e norme, alcune vertono su materie comuni ai centri residenziali per anziani e alle case di riposo.

38 Occorre altresì prendere in considerazione, ai fini della valutazione del carattere sociale dell'organismo in questione, il fatto che i centri residenziali per anziani praticano, come emerge dalla decisione di rinvio, prezzi definiti sotto il controllo del Ministero degli affari economici.

39 Per quanto riguarda, più precisamente, la circostanza secondo la quale i centri residenziali per anziani che perseguono uno scopo di lucro, come quello gestito dalla LJJ, non ricevono nessun aiuto pubblico e nemmeno alcuna partecipazione finanziaria pubblica, occorre rilevare, da un lato, che, poiché il termine «organismo» è, in linea di principio, sufficientemente ampio per comprendere enti privati che perseguono uno scopo di lucro (sentenza Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punto 57), il fatto che la LJJ eserciti le sue attività per un tale scopo non esclude affatto la qualifica di tale società quale «altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo Stato membro interessato», ai sensi dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva. Dall'altro, benché dalla giurisprudenza ricordata al punto 35 della presente sentenza emerga che il fatto che il costo delle prestazioni fornite è eventualmente sopportato in gran parte da casse malattia o da altri organismi di previdenza sociale può essere annoverato tra gli elementi da prendere in considerazione per stabilire se l'organismo in questione abbia carattere sociale, tale circostanza, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 30 delle sue conclusioni, è solo uno di tali elementi tra altri. Pertanto, l'assenza di partecipazione finanziaria pubblica non esclude di per sé un tale riconoscimento, in quanto quest'ultimo deve essere valutato tenendo conto dell'insieme degli elementi pertinenti del caso di specie.

40 Alla luce di quanto precede, spetterà al giudice del rinvio stabilire, prendendo in considerazione tutti gli elementi pertinenti, in particolare quelli menzionati ai punti da 35 a 39 della presente sentenza, se le autorità nazionali abbiano rispettato, al momento del riconoscimento della LJJ come organismo avente carattere sociale, i limiti del potere di valutazione che è loro consentito dall'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva.

Sulla condizione secondo cui le prestazioni di servizi devono essere strettamente connesse con l'assistenza sociale e la previdenza sociale

41 Per quanto riguarda l'obiettivo perseguito dall'esenzione di cui all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva, emerge dalla giurisprudenza della Corte che tale disposizione non esclude dall'applicazione dell'IVA tutte le attività di interesse generale, ma solo quelle che sono ivi elencate e descritte in modo molto particolareggiato (v., in tal senso, segnatamente, sentenze Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, EU:C:1989:246, punto 12, nonché Ygeia, C-394/04 e C-395/04, EU:C:2005:734, punto 16). Garantendo un trattamento più favorevole, in materia di IVA, per alcune prestazioni di servizi di interesse pubblico dispensate nel settore sociale, tale esenzione mira a ridurre il costo di tali servizi e a rendere pertanto questi ultimi maggiormente accessibili ai singoli in grado di beneficiarne (sentenza Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punto 30).

42 Orbene, si deve constatare che la formulazione dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva annovera espressamente le prestazioni effettuate dalle case di riposo tra le prestazioni di servizi e di cessioni di beni strettamente connesse con l'assistenza sociale e con la previdenza sociale, che rientrano pertanto nell'esenzione prevista da tale disposizione.

43 Si deve rilevare, al riguardo, che le case di riposo, al pari dei centri residenziali per anziani, forniscono alle persone di almeno 60 anni di età un alloggio unitamente a diverse prestazioni di sostegno e di cura. Da un lato, occorre riservare un medesimo trattamento riguardo all'IVA alla prestazione consistente nel mettere a disposizione degli alloggi, sia che tali alloggi siano forniti da una casa di riposo sia che essi siano forniti da un centro residenziale per anziani. Dall'altro, nella misura in cui dette prestazioni di sostegno e di cura che i centri residenziali per anziani sono tenuti a offrire, in applicazione della legislazione nazionale pertinente, corrispondono a quelle che le case di riposo devono fornire conformemente a detta legislazione, occorre riservare loro il medesimo trattamento riguardo all'IVA.

44 Di conseguenza, tra le prestazioni fornite da un centro residenziale per anziani, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, quelle che consistono nel mettere a disposizione degli alloggi adatti a persone anziane possono beneficiare dell'esenzione di cui all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva. Anche le altre prestazioni beneficiano, in linea di principio, dell'esenzione di cui a tale disposizione, a condizione che, segnatamente, dette prestazioni, che tale centro residenziale per anziani è tenuto a offrire in applicazione della legislazione nazionale, siano volte a garantire sostegno e cura alle persone anziane e corrispondano a quelle che anche le case di risposo sono tenute a offrire conformemente a tale legislazione.

45 Inoltre, contrariamente a quanto sostengono la LJJ e l'Axa Belgium SA (in prosieguo: la «Axa»), tale conclusione non è inficiata dal fatto che l'organismo che gestisce il centro residenziale per anziani non beneficia di nessun aiuto finanziario pubblico e che le prestazioni che fornisce non danno diritto ad alcuna partecipazione finanziaria da parte della previdenza sociale.

46 Al riguardo, occorre sottolineare che la formulazione dell'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva non stabilisce una condizione che sarebbe collegata a un aiuto finanziario pubblico a favore dell'operatore interessato o a una partecipazione finanziaria delle autorità pubbliche o di organismi di previdenza sociale a favore dei beneficiari delle prestazioni di servizi forniti. Infatti, come evidenziato dal governo belga in sede di udienza, tale disposizione attribuisce importanza alla natura intrinseca delle operazioni effettuate nonché alla qualità dell'operatore che fornisce i servizi o cede i beni in questione e non alle modalità di finanziamento specifico di tale operatore o al corrispettivo pagato a quest'ultimo.

47 Occorre rammentare che le esenzioni previste dall'articolo 13, parte A, paragrafo 1, della sesta direttiva costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione e devono pertanto ricevere una definizione a livello dell'Unione europea (sentenza Kingscrest Associates e Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punto 22). Orbene, definire le prestazioni di cui all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva in funzione dell'esistenza di una partecipazione finanziaria pubblica a favore dell'operatore o di una assunzione dei costi delle prestazioni da parte di organismi di previdenza sociale porterebbe a far dipendere tale nozione dalle specificità della legislazione degli Stati membri in materia, cosa che rischierebbe di pregiudicare l'interpretazione autonoma che deve essere data a tale nozione e di creare disparità nell'applicazione in seno all'Unione.

48 Inoltre, si deve respingere l'obiezione sollevata dalla LJJ e dall'Axa secondo la quale gli operatori non ammissibili al finanziamento pubblico sarebbero in una posizione concorrenziale svantaggiosa rispetto agli operatori che beneficiano di un tale finanziamento, poiché, dato che non possono dedurre l'IVA, i primi di tali operatori dovrebbero trasferire integralmente sui beneficiari delle loro prestazioni i costi relativi ai lavori di costruzione che hanno effettuato a monte, compresa l'IVA ad essi relativa, ove tale situazione sarebbe, di conseguenza, secondo dette società, contraria al principio di neutralità fiscale.

49 Infatti, secondo una giurisprudenza consolidata, il principio di neutralità fiscale osta in particolare al fatto che beni o prestazioni di servizi simili, che si trovano quindi in concorrenza fra loro, siano trattati in modo diverso ai fini dell'IVA (v., sentenza Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, punto 48, e giurisprudenza ivi citata).

50 Orbene, nel caso di specie, l'assenza di un aiuto finanziario delle autorità pubbliche a favore della LJJ e l'assenza di assunzione del prezzo delle prestazioni effettuate da tale società da parte degli organismi di previdenza sociale non incidono sul carattere delle prestazioni fornite da quest'ultima, dato che tali prestazioni sono paragonabili a quelle fornite da altri operatori che beneficiano di un aiuto pubblico o di una partecipazione finanziaria delle autorità pubbliche. Pertanto, il principio di neutralità fiscale non osta a che il medesimo trattamento sia riservato, rispetto all'IVA, a dette prestazioni.

51 Occorre inoltre rilevare che, sulla base della formulazione della prima questione, tra le prestazioni di servizi offerte dalla LJJ nell'ambito delle proprie attività di gestione di centri residenziali per anziani, alcuni servizi a pagamento sono forniti a titolo facoltativo sia ai residenti del centro residenziale per anziani sia ai non residenti. Si tratta, più precisamente, dell'accesso a un bar ristorante, a un parrucchiere ed estetista, a una sala di kinesiterapia, ad attività di ergoterapia, a una lavanderia, a un ambulatorio con sala prelievi e a uno studio medico.

52 Al riguardo, occorre rammentare che, conformemente all'articolo 13, parte A, paragrafo 2, lettera b), primo trattino, della sesta direttiva, gli Stati membri devono escludere dal beneficio dell'esenzione le prestazioni di servizi previste, in particolare, all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), di tale direttiva, se esse non sono indispensabili all'espletamento delle operazioni esentate. Infatti, come emerge dalla giurisprudenza della Corte, tale disposizione, che ha carattere obbligatorio per gli Stati membri, enuncia condizioni che devono essere prese in considerazione ai fini dell'interpretazione delle varie fattispecie di esenzione ivi previste che, come quella di cui all'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), di detta direttiva, riguardano prestazioni o forniture che sono «strettamente connesse» o che hanno uno «stretto legame» con un'attività di interesse generale (v., in tal senso, sentenza Ygeia, C-394/04 e C-395/04, EU:C:2005:734, punto 26).

53 Per quanto riguarda i servizi forniti a titolo facoltativo, menzionati al punto 51 della presente sentenza, spetta al giudice nazionale stabilire quelli che sono necessari in forza della legislazione nazionale applicabile. Servizi di tal genere, purché corrispondano a quelli offerti dalle case di riposo, possono essere considerati strettamente connessi, in particolare, con l'assistenza sociale e rivestono un carattere essenziale per l'espletamento delle prestazioni esentate.

54 In tale contesto, occorre rilevare che dalle osservazioni della LJJ e dell'Axa emerge che la sentenza del 3 dicembre 1998 elenca, come servizi facoltativi necessari, i servizi di ristorazione, di pulizia degli alloggi privati almeno una volta alla settimana, nonché di lavanderia per i residenti. Risulta dunque che i servizi facoltativi necessari, purché corrispondano a quelli offerti dalle case di riposo, rivestono un carattere essenziale per l'espletamento, da parte di un centro residenziale per anziani, delle operazioni esentate. Per quanto riguarda, invece, la prestazione di altri servizi facoltativi nelle circostanze del procedimento principale, come i servizi di parrucchiere e di estetista, non sembra che la legislazione nazionale in questione esiga dai centri residenziali per anziani, e nemmeno dalle case di riposo, che questi ultimi propongano tali servizi, poiché essi non possono essere considerati indispensabili all'espletamento, da parte di un centro residenziale per anziani, delle operazioni esentate. Spetta tuttavia al giudice nazionale verificare tale punto.

55 Alla luce dell'insieme delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alle questioni formulate dichiarando quanto segue:

— l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che, tra le prestazioni fornite da un centro residenziale per anziani, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, il cui carattere sociale deve essere valutato dal giudice del rinvio rispetto,

in particolare, agli elementi menzionati nella presente sentenza, quelle consistenti nel mettere a disposizione alloggi adatti a persone anziane possono beneficiare dell'esenzione prevista da tale disposizione. Anche le altre prestazioni fornite da tale centro residenziale per anziani possono beneficiare di tale esenzione, purché, in particolare, le prestazioni che i centri residenziali per anziani sono tenuti a offrire, in applicazione della legislazione nazionale pertinente, siano volte e a garantire sostegno e cura alle persone anziane e corrispondano a quelle che anche le case di risposo sono tenute a offrire conformemente alla legislazione nazionale in questione.

— Non rileva, al riguardo, che il gestore di un centro residenziale per anziani come quello di cui al procedimento principale benefici o meno di sovvenzioni o di qualsiasi altra forma di vantaggio o di partecipazione finanziaria da parte delle autorità pubbliche.

Sulle spese

56 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 (Quinta Sezione) dichiara:

L'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), 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, tra le prestazioni fornite da un centro residenziale per anziani, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, il cui carattere sociale deve essere valutato dal giudice del rinvio rispetto, in particolare, agli elementi menzionati nella presente sentenza, quelle consistenti nel mettere a disposizione alloggi adatti a persone anziane possono beneficiare dell'esenzione prevista da tale disposizione. Anche le altre prestazioni fornite da tale centro residenziale per anziani possono beneficiare di tale esenzione, purché, in particolare, le prestazioni che i centri residenziali per anziani sono tenuti a offrire, in applicazione della legislazione nazionale pertinente, siano volte a garantire sostegno e cura alle persone anziane e corrispondano a quelle che anche le case di risposo sono tenute a offrire conformemente alla legislazione nazionale in questione.

Non rileva, al riguardo, che il gestore di un centro residenziale per anziani come quello di cui al procedimento principale benefici o meno di sovvenzioni o di qualsiasi altra forma di vantaggio o di partecipazione finanziaria da parte delle autorità pubbliche.

Firme