SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

13 luglio 2006 *

Nel procedimento C-89/05,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dalla House of Lords (Regno Unito), con ordinanza 3 novembre 2004, pervenuta in cancelleria il 18 febbraio 2005, nella causa tra

United Utilities plc

e

Commissioners of Customs & Excise,

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta dal sig. C.W.A. Timmermans, presidente di sezione, dal sig. R. Schintgen (relatore), dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, dai sigg. G. Arestis e J. Klučka, giudici,

* Lingua processuale: l'inglese.

avvocato generale: sig.ra C. Stix-Hackl
cancelliere: sig.ra K. Sztranc, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito alla trattazione orale del 2 febbraio 2006,

considerate le osservazioni presentate:

— per la United Utilities plc, dai sigg. D. Goy, QC, e C. McDonnell, barrister, incaricati dal sig. P. Drinkwater, solicitor;

— per i Commissioners of Customs & Excise, dal sig. R. Hill, barrister;

— per il governo del Regno Unito, dalle sig.re C. White e T. Harris, in qualità di agenti, assistite dai sigg. K. Parker, QC, e R. Hill, barrister;

— per il governo portoghese, dal sig. L. Fernandes e dalla sig.ra A. Matos Barros, in qualità di agenti;

— per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. R. Lyal, in qualità di agente,

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

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 13, parte B, lett. f), 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 di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia fra la società United Utilities plc (in prosieguo: la «United Utilities») e i Commissioners of Customs & Excise (in prosieguo: l'«Ufficio IVA»), competente nel Regno Unito in materia di riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), in merito all'assoggettamento all'IVA delle prestazioni fornite dalla società Vertex Data Science Ltd (in prosieguo: la «Vertex») alla società Littlewoods Promotions Ltd (in prosieguo: la «Littlewoods»), che gestisce un servizio di scommesse via telefono.

Contesto normativo

La normativa comunitaria

3 L'art. 2 della sesta direttiva, che ne costituisce il capo II, intitolato «Campo di applicazione», dispone quanto segue:

«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:

1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)».

4 Ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva, gli Stati membri esonerano dall'IVA «le scommesse, le lotterie e altri giochi d'azzardo con poste di denaro, salvo condizioni e limiti stabiliti da ciascuno Stato membro».

La normativa nazionale

5 Il gruppo 4 dell'allegato 9 alla legge 1994, in materia di IVA (Value Added Tax Act 1994), che ha recepito in diritto interno l'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva, esonera dall'IVA la messa a disposizione di impianti e di attrezzature per l'effettuazione di scommesse o l'esercizio di giochi d'azzardo di ogni genere.

Causa principale e questione pregiudiziale

6 La United Utilities è la rappresentante di un gruppo di società considerate come unico soggetto passivo ai sensi dell'art. 4, n. 4, secondo comma, della sesta direttiva. Tale gruppo di società ricomprende anche la Vertex.

7 La Littlewoods gestisce un servizio di scommesse telefoniche noto sotto la denominazione «Bet Direct». I clienti possono scommettere sull'esito di eventi sportivi o di altri eventi aleatori, quali fenomeni meteorologici. L'accettazione delle scommesse avviene esclusivamente via telefono. Nel 1999 la Littlewoods ha deciso di dare in subappalto parte della sua attività, concludendo a tale scopo un accordo di fornitura di servizi di «call centre» con la Vertex. In base a tale accordo, la Vertex, che è altresì autorizzata ad agire come agente della Littlewoods, s'impegna a fornire il personale, i locali e le attrezzature, sia telefoniche sia informatiche, necessarie per la raccolta delle scommesse di cui trattasi.

8 La Littlewoods seleziona gli eventi sportivi o di altro genere che possono essere oggetto di scommesse, fissa le quotazioni, valuta le scommesse e gestisce i ricavi e le spese a queste relativi.

9 La Vertex, dal canto suo, si limita a ricevere le chiamate telefoniche e a registrare le scommesse in base alle condizioni indicate dalla Littlewoods, non disponendo in merito di alcun potere discrezionale. Il personale della Vertex, peraltro, non rivela in nessuna fase agli scommettitori che stanno interloquendo con la Vertex e non con la Littlewoods. Inoltre, il nome della Vertex non compare su alcun documento destinato agli scommettitori.

10 La remunerazione ricevuta dalla Vertex consiste in una parte fissa e in una variabile. Quest'ultima è calcolata in base al numero di minuti di durata delle chiamate telefoniche ricevute dalla Vertex. Sono previste diverse penalità a carico della Vertex nel caso in cui questa commetta degli errori nello svolgimento dei suoi compiti. Ai fini del compenso spettante alla Vertex non rilevano né il numero o l'importo delle scommesse registrate, né la quotazione di tali scommesse. La Vertex non risulta esposta ad alcun rischio finanziario in relazione alle scommesse proposte dalla Littlewoods.

11 La United Utilities sostiene che le prestazioni di servizi effettuate da parte della Vertex rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva e, pertanto, possono beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista da tale disposizione.

12 A sostegno della sua posizione, la United Utilities fa valere, innanzitutto, che l'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva ha l'obiettivo di esentare la realizzazione del contesto in cui si svolge un gioco d'azzardo. Godrebbero, pertanto, dell'esenzione le attività funzionali all'allestimento del contesto, o magari della struttura, in cui o mediante cui i giochi d'azzardo possono svolgersi.

13 Inoltre, dalle sentenze 5 giugno 1997, causa C-2/95, SDC (Racc. pag. I-3017), e 13 dicembre 2001, causa C-235/00, CSC Financial Services (Racc. pag. I-10237), risulterebbe che l'esenzione in questione nella causa principale sarebbe da applicare alle prestazioni di un agente purché quest'ultimo sia strumentale all'esercizio del gioco d'azzardo stesso. Da ogni altra interpretazione discenderebbe che detta esenzione si applicherebbe unicamente a determinati elementi fra quelli che compongono il contesto in cui ha luogo l'esercizio dei giochi d'azzardo.

14 Oltre a ciò, la United Utilities afferma che dalla giurisprudenza della Corte in tema di esenzione dall'IVA per i servizi a carattere finanziario (v. sentenze SDC, cit.; 25

febbraio 1999, causa C-349/96, CPP, Racc. pag. I-973, e CSC Financial Services, cit.) risulta che, qualora un agente effettui un'operazione per conto del preponente, le prestazioni di tale agente a favore del preponente, ai fini dell'esenzione dall'IVA, devono essere esaminate in relazione al loro ruolo specifico nell'operazione sottostante fra il preponente e il cliente finale. Solo qualora l'agente realizzasse un «atto essenziale che comporti una modificazione della situazione giuridica e finanziaria fra le parti» in un'operazione ricompresa nell'ambito di applicazione di una delle categorie esenti, la prestazione di tale agente sarebbe a sua volta esente. Risulterebbe in merito priva di rilevanza la circostanza che l'agente in questione sia agente del preponente o del cliente.

15 Tale giurisprudenza si applicherebbe, mutatis mutandis, all'esenzione dall'IVA per le scommesse ed i giochi d'azzardo. Così, in materia di scommesse e gioco d'azzardo, la conclusione del contratto di scommessa rappresenterebbe la funzione specifica ed essenziale della scommessa stessa, in quanto tale conclusione modificherebbe la situazione giuridica e finanziaria tra le parti. Conseguentemente, dato che l'accettazione verbale delle scommesse da parte della Vertex sarebbe sufficiente a creare il vincolo giuridico fra gli scommettitori e la Littlewoods, la Vertex svolgerebbe la funzione specifica ed essenziale di organizzatore di scommesse.

16 Da ultimo, la United Utilities asserisce che l'interpretazione da essa sostenuta non è rimessa in discussione dalla circostanza che la Vertex non dispone di alcun potere discrezionale in merito all'accettazione o al rifiuto di una scommessa per conto della Littlewoods, poiché la conclusione del contratto non rappresenterebbe mai un atto di natura amministrativa.

17 L'Ufficio IVA, dal canto suo, non condivide questa posizione, ritenendo invece che l'esenzione di cui all'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva non è applicabile ai servizi forniti dalla Vertex, in quanto questi rappresentano unicamente una semplice prestazione materiale, tecnica o amministrativa a favore dell'organizzatore delle scommesse.

18 Il VAT and Duties Tribunal (commissione tributaria britannica, competente in materia di IVA), la High Court of Justice (giudice britannico di secondo grado nei confronti delle decisioni del Tribunal), così come la Court of Appeal (giudice britannico di appello per le decisioni della High Court) hanno respinto, uno dopo l'altro, l'argomentazione della United Utilities.

19 Pertanto, la House of Lords (in qualità di giudice britannico supremo), investita della controversia, ha deciso di sospendere la decisione e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'esenzione prevista per le scommesse all'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva (...) si applichi qualora un soggetto (in prosieguo: l'"agente") fornisca servizi per conto di un altro soggetto (in prosieguo: il "preponente") accettando le scommesse dei clienti e comunicando loro l'accettazione delle scommesse in questione da parte del preponente quando:

a) l'operato dell'agente rappresenta una fase necessaria nella costituzione del rapporto giuridico inerente alla scommessa fra il preponente ed il suo cliente, perfezionandosi in tal modo il negozio della scommessa, ma che

b) l'agente non prende decisione alcuna in merito alla fissazione delle quotazioni, essendo queste stabilite dal preponente o, talora, da terzi, in base alle regole dello sport di volta in volta considerato; e che

c) l'agente decide se accettare o meno le scommesse per conto del preponente sulla scorta dei criteri dettati da quest'ultimo, cosicché l'agente non ha alcun margine di discrezionalità».

Sulla questione pregiudiziale

20 Sottoponendo tale questione pregiudiziale, il giudice del rinvio domanda, in sostanza, se l'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che la fornitura di servizi di «call centre» a favore di un organizzatore di scommesse telefoniche, che comporta l'accettazione delle scommesse in nome dell'organizzatore da parte del personale impiegato dal prestatore dei detti servizi, rappresenta un'operazione di scommessa ai sensi di tale disposizione e può, pertanto, beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista da tale disposizione.

21 Per rispondere a tale questione occorre innanzitutto ricordare che i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'art. 13 della sesta direttiva devono essere interpretati restrittivamente, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (v., in particolare, sentenze SDC, cit., punto 20, e 3 marzo 2005, causa C-472/03, Arthur Andersen, Racc. pag. I-1719, punto 24).

22 Inoltre, l'interpretazione dei termini di tale disposizione deve essere conforme agli obiettivi perseguiti dalle dette esenzioni e rispettare le prescrizioni derivanti dal principio di neutralità fiscale relativo al sistema comune di IVA (sentenza 6 novembre 2003, causa C-45/01, Dornier, Racc. pag. I-12911, punto 42).

23 Trattandosi nello specifico di scommesse, lotterie ed altri giochi d'azzardo, occorre rilevare che l'esenzione di cui godono è motivata da considerazioni di ordine pratico, in quanto le operazioni di gioco d'azzardo mal si prestano all'applicazione dell'IVA (sentenza 29 maggio 2001, causa C-86/99, Freemans, Racc. pag. I-4167, punto 30) e

non, come nel caso relativo a determinate prestazioni di servizi d'interesse generale in ambito sociale, dalla volontà di garantire a tali attività un trattamento più favorevole in materia di IVA.

24 Alla luce delle considerazioni precedenti occorre, dunque, valutare se l'attività di cui alla causa principale rappresenti un'operazione di scommesssa ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva e, in quanto tale, sia esente da IVA.

25 Come emerge dalla decisione di rinvio, la prestazione di servizi effettuata dalla Vertex consiste nel fornire il personale, i locali e le attrezzature, sia telefoniche, sia informatiche, necessari per la raccolta delle scommesse, l'oggetto e le quotazioni delle quali sono tuttavia stabiliti dal beneficiario di tale prestazione, e cioè dalla Littlewoods.

26 È quindi giocoforza constatare che quest'unica attività, a differenza delle operazioni di scommessa di cui all'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva, non è assolutamente caratterizzata dall'attribuzione di una possibilità di guadagno agli scommettitori a fronte dell'assunzione del rischio di dover corrispondere le relative vincite e, pertanto, non può essere qualificata come operazione di scommessa ai sensi della disposizione in questione.

27 Per questo stesso motivo l'interpretazione suesposta non può essere rimessa in discussione dalla circostanza che l'accettazione delle scommesse, effettuata nel caso in esame dal personale della Vertex, rappresenta un elemento, quand'anche considerevole, nell'esercizio delle scommesse, adducendo che il rapporto giuridico fra la Littlewoods ed i suoi clienti nasce proprio attraverso l'accettazione in questione.

28 Si aggiunga che la giurisprudenza secondo cui la modifica del rapporto giuridico ed economico esistente fra un fornitore di servizi ed il suo cliente costituisce una funzione specifica delle operazioni di giroconto (sentenze SDC, cit., punto 66, e CSC Financial Services, cit., punto 26) non può applicarsi, mutatis mutandis, alle attività di cui all'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva, in quanto gli scopi sottesi alle esenzioni previste in materia di operazioni di giroconto ai sensi dell'art. 13, parte B, lett. d), della direttiva in questione non coincidono con quelli alla base dell'esenzione di cui all'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva.

29 Alla luce delle considerazioni che precedono, la questione posta va pertanto risolta dichiarando che l'art. 13, parte B, lett. f), della sesta direttiva dev'essere interpretato nel senso che la fornitura di servizi di «call centre» a favore di un organizzatore di scommesse telefoniche, che comporta l'accettazione delle scommesse in nome dell'organizzatore da parte del personale impiegato dal prestatore dei detti servizi, non rappresenta un'operazione di scommessa ai sensi di tale disposizione e, pertanto, non può beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista da tale disposizione.

Sulle spese

30 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento 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 (Seconda Sezione) dichiara:

L'art. 13, parte B, lett. f), 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 di imposta sul

valore aggiunto: base imponibile uniforme, dev'essere interpretato nel senso che la fornitura di servizi di «call centre» a favore di un organizzatore di scommesse telefoniche, che comporta l'accettazione delle scommesse in nome dell'organizzatore da parte del personale impiegato dal prestatore dei detti servizi, non rappresenta un'operazione di scommessa ai sensi di tale disposizione e, pertanto, non può beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista da tale disposizione.

Firme