CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE F. J. JACOBS

presentate il 13 dicembre 2001 [1]

1. Ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), secondo trattino, della sesta direttiva IVA [2], gli Stati membri possono subordinare la concessione di esenzioni dall'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») alla condizione che l'ente beneficiario dell'esenzione sia gestito ed amministrato a titolo essenzialmente gratuito da persone che non hanno alcun interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione.

2. La High Court of Justice of England and Wales (Magistrato di secondo grado d'Inghilterra e del Galles per questioni di diritto civile, commerciale e della navigazione) domanda, in sostanza, come debba essere interpretata questa condizione quando l'ente in questione ha da una parte uno o più organi amministrativi i cui membri non percepiscono compenso e, dall'altra, uno o più direttori retribuiti o altro personale direttivo che non sono membri di tali organi.

1 — Lingua originale: l'inglese.

2 — 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»).

La sesta direttiva

3. Ai sensi dell'art. 2 della sesta direttiva, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso da un soggetto passivo che agisce in quanto tale sono soggette all'IVA. In conformità all'art. 4, n. 1, si considera soggetto passivo chiunque esercita una attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività. Tuttavia alcune operazioni sono o possono essere esenti da IVA ai sensi della direttiva.

4. L'art. 13, parte A, è intitolato «Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico», e al n. 1 elenca una serie di attività che devono essere esentate dagli Stati membri «alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste in appresso e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso». Tali attività includono, alla lettera n), «talune prestazioni di servizi culturali e le forniture di beni loro strettamente connesse effettuate da organismi culturali di diritto pubblico o da altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro interessato».

5. Ai sensi dell'art. 28, n. 3, lett. a), in combinato disposto con l'allegato E, punto 5, gli Stati membri non erano obbligati ad esentare le transazioni indicate dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), durante la fase transitoria; tuttavia questa possibilità è stata revocata con effetto a partire dal 1° gennaio 1990 [3].

6. L'art. 13, parte A, n. 2), prevede una serie di limitazioni che devono essere imposte ad alcune esenzioni previste dall'art. 13, parte A, n. 1, incluse quelle previste dalla lett. n). Il n. 2, lett. a), elenca le condizioni alla cui osservanza gli Stati membri possono assoggettare, caso per caso, la concessione di tali esenzioni ad enti diversi da quelli di diritto pubblico. La condizione posta dal secondo trattino è che gli enti 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».

Normativa del Regno Unito

7. Dall'ordinanza di rinvio emerge che, anche se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), doveva essere applicato a partire dal 1° gennaio 1990, esso non è stato attuato nel Regno Unito fino all'entrata in vigore, il 1° giugno 1996, del Value Added Tax (Cultural Services) Order 1996 (regolamento 1996, sull'imposta sul valore aggiunto — servizi culturali) (in prosieguo: l'«Order 1996»). L'Order 1996 ha modificato il Value Added Tax Act 1994 (legge 1994 sull'imposta sul valore aggiunto) introducendo una ulteriore categoria di prestazioni esenti come la concessione del diritto di ingresso, inter alia, in un giardino zoologico da parte di un ente legittimato. «Ente legittimato» è considerato qualsiasi ente (diverso da quelli di diritto pubblico) che, inter alia, «è gestito ed amministrato a titolo gratuito da persone che non hanno alcun interesse diretto o indiretto nelle sue attività». L'omissione della parola «essenzialmente» non sembra suscitare problemi; è pacifico che l'Order 1996 deve essere interpretato in conformità alla sesta direttiva.

Procedimento

8. A seguito dell'entrata in vigore dell'Order 1996, gli enti legittimati venivano invitati a presentare istanza di rimborso dell'IVA applicata a partire dal 1° gennaio 1990 presso i Commissioners of Customs and Excise (ufficio preposto all'esazione di talune imposte; in prosieguo: i «Commissioners»). La Zoological Society of London (in prosieguo: la «Society»), conformemente alla previgente legislazione del Regno Unito aveva applicato l'IVA agli ingressi ai due giardini zoologici da essa gestiti. Considerandosi ente legittimato, la Society presentava istanza di rimborso dell'IVA per un ammontare di circa GBP

3 — V. art. 1 della diciottesima direttiva del Consiglio 18 luglio 1989, 89/465/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — soppressione di talune deroghe previste dall'articolo 28, paragrafo 3 della sesta direttiva 77/388/CEE. (GU L 226, pag. 21).

6 000 000. I Commissioners tuttavia, ritenendo che la Society non fosse «gestita ed amministrata a titolo gratuito da persone che non hanno alcun interesse diretto o indiretto nelle sue attività», respingevano l'istanza di rimborso dell'IVA.

9. La differenza di opinioni scaturisce da interpretazioni divergenti sul modo in cui la Society è organizzata ed amministrata. I seguenti fatti, tuttavia, sono pacifici.

10. L'oggetto principale della Society (che non è un ente di diritto pubblico) è il progresso della zoologia e, ai sensi del suo statuto, essa può compiere una serie di attività volte al perseguimento di tale oggetto. In questo contesto essa possiede e gestisce il London Zoo e il Whipsnade Wild Animal Park, ai quali il pubblico può accedere a pagamento.

11. La Society si compone di 4 000 membri che eleggono il presidente, il segretario, il tesoriere ed il consiglio. Nessuno dei dirigenti, dei membri della Society o dei membri del consiglio percepisce un compenso o ha un interesse finanziario nella Society. Ai membri del consiglio, inclusi i dirigenti, può essere concesso solo un rimborso spese appropriato. Il consiglio è l'organo amministrativo della Society ed ha una responsabilità generale per la gestione, il controllo e l'amministrazione delle sue entrate, delle sue proprietà e dei suoi affari. Si riunisce sei volte all'anno per occuparsi dell'attività ed ha anche nominato sette collegi o comitati direttivi incaricati della gestione di specifiche attività; questi ultimi si riuniscono da quattro a otto volte all'anno e, come i membri del consiglio, neanche i loro membri percepiscono compensi, ma solo un rimborso spese.

12. La Society impiega, inoltre, diverse centinaia di persone, compreso un direttore generale e quattro direttori, che non sono membri ma ai quali può essere attribuito un compenso «ragionevole ed appropriato». Il direttore generale ed i direttori si occupano delle attività della Society nell'ambito della loro sfera di responsabilità e partecipano, quando sia opportuno, alle riunioni del consiglio e dei collegi e comitati direttivi, ma non ne sono membri. Ci sono un direttore finanziario, un direttore del personale ed un direttore per ognuno dei due giardini zoologici della Society, e questi ultimi sono responsabili della gestione quotidiana dei giardini zoologici.

13. Il disaccordo tra i Commissioners e la Society riguarda la misura del coinvolgimento del personale retribuito, in particolar modo dei direttori, nella gestione ed amministrazione delle sue attività ai fini dell'esenzione.

14. A seguito del rigetto della sua istanza di rimborso la Society avviava un procedi-

mento dinanzi al VAT and Duties Tribunal (Commissione tributaria britannica; in prosieguo: il «Tribunal»), che ha deliberato in suo favore sulla questione preliminare del significato dell'espressione «gestiti ed amministrati a titolo essenzialmente gratuito». Il Tribunal ha ritenuto che tale condizione si riferisse all'esercizio di un ruolo di gestione amministrativa accentrata riguardo alla Society nel suo complesso piuttosto che soltanto a specifiche attività della stessa e che essa non precludesse l'impiego di personale esercitante funzioni di gestione o amministrazione sotto la effettiva direzione dell'organo o degli organi cui è affidata tale gestione centrale.

15. I Commissioners proponevano appello dinanzi alla High Court, chiedendo l'annullamento della decisione del Tribunal a questo riguardo. Il giudice Lightman, prima di pronunciarsi, ha deciso di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«In qual modo debbano essere interpretate le parole "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", di cui al secondo trattino dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in considerazione delle circostanze della fattispecie; in particolare:

a) quali siano i criteri per determinare da chi è gestito e amministrato un ente ai fini di detta disposizione; se tali parole si riferiscano

   i) solo ai membri degli organi superiori direttivi dell'ente, o

   ii) a qualsiasi persona che partecipi a funzioni direttive o amministrative di qualsiasi tipo; in questa seconda ipotesi, quali siano i criteri per determinare se una persona partecipa a una significativa funzione direttiva o amministrativa;

b) quali siano i criteri per determinare se la gestione e l'amministrazione di un ente siano effettuate a titolo essenzialmente gratuito; se tali parole si riferiscano

   i) alla misura in cui gestione e amministrazione dell'ente sono effettuate da persone rispettivamente retribuite e non retribuite e, in tal caso, come debba essere applicato il criterio; oppure

ii) alla posizione economica individuale in base alla quale ciascuna delle persone che provvedono alla gestione e all'amministrazione dell'ente esercita detto ruolo (ad es., nessuna di tali persone deve percepire più di un compenso nominale); oppure

iii) a qualche altro criterio; in tal caso, quale sia tale criterio».

16. La Society, il governo del Regno Unito e la Commissione hanno presentato osservazioni sia scritte che orali.

Analisi

Criteri d'interpretazione

17. Tutte e tre le parti che hanno presentato osservazioni fanno riferimento alla regola consolidata secondo la quale i termini usati per indicare le esenzioni previste dall'art. 13, della sesta direttiva devono essere interpretate restrittivamente dal momento che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa su ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo [4], con il corollario che ogni limitazione di tali esenzioni deve essere interpretata in maniera estensiva.

18. La Society sostiene inoltre che è necessario accertare la ratio dell'esenzione prevista nell'ambito dell'art. 13, parte A, considerato nel suo complesso. Ad una esenzione può anche essere data una interpretazione più ampia rispetto alla sua formulazione letterale quando essa sia volta ad attuare lo scopo ad esso sotteso [5], ed una esenzione discrezionale deve essere concessa in linea con questo scopo [6]. La Commissione sottolinea che il termine restrittivo non va inteso in modo eccessivamente rigoroso; i termini di una esenzione che è stata stabilita in modo inequivoco non necessitano di una interpretazione particolarmente restrittiva [7].

19. Sono d'accordo che le esenzioni IVA dovrebbero essere interpretate restrittivamente ma non vanificate dall'interpretazio-

4 — V., per esempi giurisprudenziali recenti, sentenza 9 ottobre 2001, causa C-408/98, Mirror Group (punto 30), e causa C-108/99, Cantor Fitzgerald International (punto 25), non ancora pubblicata nella Raccolta.

5 — Sentenza 13 luglio 1989, causa 173/88, Skatteministeriet (Racc. pag. 2763, punti 10 - 17).

6 — Sentenza 12 febbraio 1998, causa C-246/95, Blasi (Racc. pag. I-481, punti 21 e 22).

7 — V. sentenza 11 gennaio 2001, causa C-76/99, Commissione/Francia, (Racc. pag. I-249, in particolare i paragrafi 20-23 delle conclusioni dell'avvocato generale Fennelly e la giurisprudenza ivi citata, confermati nei punti 21-23 della sentenza).

ne. La Commissione a tale riguardo, ha ragione a sottolineare la possibilità di un'interpretazione che non sia eccessivamente «restrittiva». Come corollario, limitazioni o esenzioni non dovrebbero essere interpretate in maniera troppo rigorosa, ma non dovrebbero nemmeno essere interpretate in maniera tale da andare oltre la loro formulazione letterale. Sia le limitazioni che le esenzioni devono essere interpretate in modo tale che l'esenzione sia applicata ai casi a cui si intendeva applicarla e non ad altri. Concordo, così, con la Society sul fatto che è opportuno tenere in considerazione la ratio delle norme rilevanti nel loro contesto.

Ratio delle disposizioni

20. È opinione della Society che la ratio delle esenzioni sia che enti i quali promuovono attività culturali non a scopo di lucro agiscono nel pubblico interesse ed hanno perciò diritto all'esenzione. Nelle limitazioni facoltative in questione l'attenzione va posta sulla gestione ed amministrazione non delle attività, ma dell'ente che le svolge. Lo scopo è quello di precludere le esenzioni ad enti che formalmente non perseguono uno scopo di lucro ma in pratica agiscono per ricavare un profitto.

21. La Commissione adotta un punto di vista in gran parte simile, ma specifica che l'interpretazione della condizione in oggetto deve essere appropriata non solo alle circostanze indicate dall'art.13, parte A, n. 1, lett. n), ma anche a quelle indicate dalle lett. b), g), h), i), l) ed m), alle quali può essere parimenti applicata. Inoltre, anche se gli Stati membri sono liberi di applicare o no ognuna delle condizioni discrezionali poste dall'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), ognuna di esse deve essere interpretata in maniera uniforme in tutta la Comunità e non come ogni Stato membro ritenga opportuno. Queste condizioni permettono agli Stati membri di limitare le esenzioni ad attività svolte non a scopo di lucro e di evitare distorsioni della concorrenza nei riguardi delle imprese commerciali soggette all'imposta. Il secondo trattino rafforza il primo [8] assicurando che una organizzazione formalmente non a scopo di lucro non procuri un profitto privato a coloro che gestiscono le sue attività.

22. Il Regno Unito invece è dell'opinione che lo scopo dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), sia di concedere ampia discrezionalità agli Stati membri per adattare i presupposti delle esenzioni nel modo che essi ritengano appropriato alla luce delle circostanze prevalenti nel loro territorio. Un fattore rilevante è dato dalla esigenza di mantenere la neutralità fiscale concedendo lo stesso trattamento fiscale ad enti culturali (come i giardini zoologici) gestiti commercialmente ed ai loro equivalenti, gestiti

8 — Secondo il quale gli Stati membri possono subordinare la concessione dell'esenzione alla condizione che gli enti beneficiari non abbiano 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.

professionalmente da enti senza scopo di lucro, i quali sono in concorrenza reciproca. In udienza esso ha anche affermato che la particolare condizione in oggetto permette agli Stati membri di perseguire una politica volta a incoraggiare il lavoro volontario.

23. Le argomentazioni del Regno Unito a tale riguardo non mi convincono. La necessità di mantenere la neutralità fiscale tra imprese commerciali e non commerciali costituiva chiaramente un problema al momento della redazione dell'art.13, parte A, della sesta direttiva, ma essa è stata ampiamente ed esplicitamente affrontata in questa disposizione. In tre lettere dell'art. 13, parte A, n. 1, l'esenzione è specificamente assoggettata alla condizione che essa non sia tale «da provocare distorsioni di concorrenza» e sette esenzioni — inclusa quella in oggetto — ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), quarto trattino, possono essere assoggettate alla condizione che «le esenzioni non devono essere tali da provocare distorsioni di concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'imposta sul valore aggiunto». Per quanto riguarda le esenzioni rimanenti si può ritenere che il legislatore, esentando le prestazioni rilevanti, abbia considerato il pubblico interesse prevalente rispetto all'esigenza di prevenire distorsioni della concorrenza.

24. In queste circostanze è infondato, a mio parere, leggere questa preoccupazione nell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), secondo trattino, qui in discussione. Se uno Stato membro vuole garantire che la esenzione di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), non provochi alcuna distorsione della concorrenza, esso può applicare la condizione prevista dall'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), quarto trattino (cosa che il Regno Unito non sembra aver fatto).

25. In base alla formulazione letterale mi sembra evidente che la condizione in questione riflette un'altra esigenza che era stata avvertita in maniera evidente al momento della redazione dell'art. 13, parte A, cioè quella di garantire che certe attività non beneficino dell'esenzione laddove siano gestite allo scopo di ottenere un profitto. Due esenzioni si riferiscono esplicitamente alle sole «organizzazioni senza scopo lucrativo» [9] e lo stesso gruppo di sette, incluso l'art. 13, parte A, n. 1, lett. n), di cui si discute, può essere assoggettato, ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), primo trattino, alla condizione che gli enti di cui trattasi «non devono avere per fine la ricerca sistematica del profitto: gli eventuali profitti non dovranno mai essere distribuiti ma dovranno essere destinati al mantenimento o al miglioramento delle prestazioni fornite».

26. Il secondo trattino riflette un aspetto leggermente diverso della stessa esigenza. Piuttosto che essere incentrato, come il primo trattino, sul modo in cui l'ente si

9 — Vedi le mie conclusioni nella causa C-174/00, Kennemer Golf and Country Club, presentate oggi.

rapporta alla realizzazione ed utilizzazione dei profitti, esso mira specificamente ad escludere la possibilità che le persone che gestiscono ed amministrano l'ente possano avere un interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione. La condizione «a titolo essenzialmente gratuito» può essere vista come un rafforzamento di questo divieto basilare.

27. Alla luce di queste considerazioni esaminerò ora la questione principale di questa causa, vale a dire il significato da attribuire all'espressione «gestiti ed amministrati».

Significato di «gestiti ed amministrati»

28. Risulta evidente che attività di gestione ed amministrazione, in senso lato, sono eseguite a vari livelli in quasi ogni organizzazione. I termini in se stessi non sono specifici e possono essere applicati ogni qualvolta si tratti di prendere una decisione; d'altro canto, decisioni possono essere prese in ogni campo a partire dalla definizione della linea generale di condotta fino alla sua puntuale attuazione. Nel contesto della causa in oggetto è stato sottolineato che l'attività del direttore del London Zoo, del custode capo e del custode, ad esempio, della gabbia dei rettili potrebbero tutte essere considerate — assieme a quelle di altro personale — come esercizio di funzioni di gestione ed amministrazione. Tuttavia, tranne che ai livelli davvero alti e bassi, gli incarichi possono comprendere una combinazione di attività decisorie e meramente esecutive. La questione fondamentale è a quale livello la legislazione comunitaria vuole che vada applicato l'art.13, parte A, n. 2, lett. a), della sesta direttiva.

29. Il Regno Unito, mentre pone a sostegno della sua tesi una interpretazione dello scopo della norma che prima ho affermato di non condividere, si basa anche sull'uso dell'espressione «gestione *ed amministrazione*» (e i loro equivalenti in altre versioni linguistiche) per argomentare che debbano esservi comprese tutte le funzioni non meramente ripetitive. La Society, al contrario, ritiene che la nozione possa essere applicata solo agli organi superiori direttivi dell'ente interessato, non alle persone incaricate, dietro retribuzione, della gestione ed amministrazione che non hanno interesse ai suoi risultati finanziari; non sarebbe logico negare l'esenzione ad un ente non appena questi impieghi un unico dirigente retribuito. Sia la Society che la Commissione sottolineano che dirigenti e amministratori retribuiti sono non solo frequenti ma spesso necessari in molti degli ambiti di attività ai quali è applicabile il trattino — come ospedali e istituti di istruzione. A parere della Commissione non tutte le persone che esercitano funzioni di gestione in senso lato devono essere volontari; la presenza di

personale retribuito non è preclusa quando esso non eserciti una influenza decisiva a livello decisionale centrale determinando i programmi dell'organizzazione, ed in particolare la linea di condotta finanziaria, e dirigendone le attività ma svolga solamente incarichi gestionali di natura esecutiva sotto la direzione di coloro che hanno un vero e proprio potere decisionale.

30. In linea con la tesi sopra esposta [10], l'art.13, parte A, n. 2, lett a), secondo trattino, riguarda coloro che dirigono l'organizzazione di cui trattasi e sembra chiaramente che abbia lo scopo di vietar loro di trovarsi in una posizione tale da poter dirigere l'attività in modo da trarne un profitto personale.

31. Se uno Stato membro applica solo questo trattino, sembra che scopo ed effetto siano quelli di una «separazione di poteri». Alcune persone possono avere un interesse «ai risultati della gestione» ma non devono trovarsi in una posizione tale da influenzare questi risultati, mentre altri, che possono trovarsi in una posizione tale da influenzare i risultati, non devono avervi alcun interesse, in modo che qualunque decisione essi prendano non sia influenzata da motivi di guadagno personale, sia diretto che indiretto.

10 — Al paragrafo 26.

32. Per queste ragioni ritengo che la gestione ed amministrazione si riferiscano ad attività che possono influenzare i risultati finanziari — e certamente anche l'utilizzo delle risorse con ciò conseguite — se e in quanto entrambi questi aspetti possano incidere sugli interessi delle persone coinvolte. In una impresa commerciale attività del genere corrisponderebbero grosso modo all'attività del consiglio d'amministrazione. Esse non possono, tuttavia, essere definite sulla base dei poteri di tali consigli o dell'organo amministrativo di una associazione senza scopi di lucro, quale stabilito in ciascun ordinamento giuridico nazionale, ma devono essere assoggettate ad una interpretazione comunitaria uniforme. Concordo con la Commissione che esse sono caratterizzate dall'assunzione, e non dall'attuazione di decisioni programmatiche ed avvengono ad un livello corrispondentemente più elevato.

33. Nella causa in oggetto, tale gestione ed amministrazione sicuramente ricade nell'ambito della «gestione amministrativa accentrata» esercitata dal consiglio e dai collegi direttivi della Society, ma potrebbe includere anche alcuni compiti dei suoi direttori; anche se queste persone non sono di per sé autorizzate a prendere decisioni importanti esse potrebbero comunque esercitare una significativa influenza sulla linea di condotta se, ad esempio, generalmente viene dato seguito alle raccomandazioni da loro rivolte al consiglio e/o ai collegi. Sarebbero, invece, escluse le operazioni di

gestione ed amministrazione quotidiane, incluso il potere di prendere decisioni meramente esecutive dei programmi stabiliti ad un livello più elevato. Spetta, naturalmente, al giudice nazionale esaminare la portata esatta — in concreto e non solamente sulla base dell'atto costitutivo e dello statuto dell'organizzazione — dei compiti dei direttori ed accertare se essi prendano od influenzino significativamente decisioni programmatiche come la fissazione dei risultati dell'attività della Society.

Significato di «a titolo essenzialmente gratuito»

34. Il secondo quesito del giudice di rinvio non ha sollevato molte divergenze davanti alla Corte. Questo problema così come è stato presentato riguarda in primo luogo il punto se ci si debba focalizzare sull'organo o sulle persone che svolgono le attività di gestione ed amministrazione.

35. Nelle sue osservazioni scritte, la Society sosteneva che la nozione di «essenzialmente gratuito» si riferirebbe ad un organo e non al fatto se un direttore sia «essenzialmente» retribuito o meno. Un organo è essenzialmente gratuito quando i membri della gestione amministrativa accentrata dell'organo ricevono solo una remunerazione simbolica. Il governo del Regno Unito ha ritenuto che l'espressione non si riferisse all'organo ma che andasse intesa nel senso che le persone coinvolte nella gestione ed amministrazione devono svolgere i loro incarichi a titolo essenzialmente gratuito, ricevendo solo una retribuzione nominale.

36. A parere della Commissione si dovrebbe concludere che sostanzialmente tutta la gestione ed amministrazione dell'ente in questione debba essere svolta — come esposto sopra — da persone non retribuite. Tuttavia, il fatto che personale retribuito intervenga in queste attività occasionalmente o in maniera superficiale, o che siano concesse retribuzioni simboliche alle persone responsabili della amministrazione e gestione, non contrasta con questa condizione.

37. In udienza è emerso che sia la Society sia il governo del Regno Unito erano disposti ad accettare la soluzione proposta dalla Commissione. Dal momento che anch'io concordo con quello che il rappresentante del Regno Unito ha descritto come un risultato «perfettamente ragionevole e realizzabile», non intendo analizzare oltre tale questione.

Conclusione

38. Per tali motivi ritengo che le questioni sollevate dalla High Court of England and Wales vadano risolte dalla Corte come segue:

Nell'art. 13, parte A, n. 2, lett. a), secondo trattino, della sesta direttiva IVA la nozione di gestione ed amministrazione va interpretata come riferita all'assunzione di decisioni programmatiche quali la fissazione dei risultati dell'attività dell'ente in questione, incluso l'esercizio di una influenza significativa su tali decisioni ma escluse le operazioni di gestione ed amministrazione quotidiane o l'assunzione di decisioni meramente esecutive di programmi definiti ad un livello superiore.

La condizione prevista dallo stesso trattino, secondo la quale la gestione e l'amministrazione devono essere svolte a titolo essenzialmente gratuito, va interpretata nel senso che sostanzialmente tutta la gestione ed amministrazione, così definita, dell'ente in questione deve essere svolta da personale non retribuito. Tuttavia, non contrasta con tale requisito la circostanza che personale retribuito intervenga occasionalmente o marginalmente in tali attività o che siano concesse retribuzioni simboliche alle persone responsabili della gestione e amministrazione.