

|

61985J0073

SENTENZA DELLA CORTE (QUINTA SEZIONE) DEL 8 LUGLIO 1986. - HANS-DIETER ED UTE KERRUTT CONTRO FINANZAMT MOENCHENGLADBACH - MITTE. - DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE, PROPOSTA DAL FINANZGERICHT DI DUESSELDORF. - IMPOSTA SULLA CIFRA D'AFFARI - " BAUHERRENMODELL ". - CAUSA 73/85.

raccolta della giurisprudenza 1986 pagina 02219

Massima

Parti

Oggetto della causa

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

1 . DISPOSIZIONI FISCALI - ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI - IMPOSTE SULL ' ENTRATA - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ESENZIONI CONTEMPLATE DALLA SESTA DIRETTIVA - ESENZIONE DELLE CESSIONI DI FABBRICATI E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO - PRESTAZIONI ULTERIORI - SONO IMPONIBILI

((DIRETTIVA DEL CONSIGLIO N . 77/388 , ARTT . 2 , PUNTO 1 , 13 , PARTE B , LETT . G), E 28 , N . 3 , LETT . B))

2 . DISPOSIZIONI FISCALI - ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI - IMPOSTE SULL ' ENTRATA - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - RISCOSSIONE DI ALTRI TRIBUTI NAZIONALI SU OPERAZIONI SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - AMMISSIBILITA - PRESUPPOSTI

(DIRETTIVA DEL CONSIGLIO N . 77/388 , ART . 33)

Massima

1 . A NORMA DELL ' ART . 2 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA N . 77/388 IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI CHE NON SIANO LA CESSIONE DEL TERRENO EDIFICABILE , EFFETTUATE NELL ' AMBITO DI UN ' COMPLESSO ' DI CONTRATTI D ' APPALTO E DI PRESTAZIONI DI SERVIZI INTESO ALLA COSTRUZIONE DI UN FABBRICATO , SONO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE

AGGIUNTO , DATO CHE NON RIENTRANO IN UNA DELLE ESENZIONI , RELATIVE ALLE
CESSIONI DI FABBRICATI E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO , CONTEMPLATE DALLA
DIRETTIVA .

2 . NESSUNA DISPOSIZIONE DI DIRITTO COMUNITARIO OSTA A CHE UNO STATO
MEMBRO COLPISCA UN ' OPERAZIONE , SOGGETTA ALL ' IMPOSTA SUL VALORE
AGGIUNTO A NORMA DELLA DIRETTIVA N . 77/388 , CON ALTRI TRIBUTI SUI
TRASFERIMENTI E SUI NEGOZI , PURCHE QUESTI NON ABBIANO LA NATURA D ' IMPOSTA
SULL ' ENTRATA .

Parti

NEL PROCEDIMENTO 73/85 ,

AVENTE AD OGGETTO LA DOMANDA PRONUNZIA PREGIUDIZIALE PROPOSTA ALLA
CORTE , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DAL FINANZGERICHT
DUSSELDORF NELLA CAUSA DINANZI AD ESSO PENDENTE FRA

HANS-DIETER E UTE KERRUTT , MARKGRONINGEN ,

E

FINANZAMT MONCHENGLADBACH-MITTE (UFFICIO DELLE IMPOSTE DI
MONCHENGLADBACH-CENTRO),

Oggetto della causa

DOMANDA VERTENTE SULL ' INTERPRETAZIONE DI TALUNE DISPOSIZIONI DELLA SESTA
DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1987 , N . 77/388 , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE
DELLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA : BASE IMPONIBILE UNIFORME (GU L 145 , PAG . 1),

Motivazione della sentenza

1 CON ORDINANZA 17 DICEMBRE 1984 , PERVENUTA ALLA CORTE IL 19 MARZO 1985 , IL
FINANZGERICHT DUSSELDORF HA SOLLEVATO , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL
TRATTATO CEE , DUE QUESTIONI PREGIUDIZIALI VERTENTI SULL ' INTERPRETAZIONE DI
TALUNE DISPOSIZIONI DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N .
77/388/CEE , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI
RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE
AGGIUNTO : BASE IMPONIBILE UNIFORME (GU L 145 , PAG . 1).

2 LE QUESTIONI SONO STATE SOLLEVATE NELL ' AMBITO DI UNA LITE FRA I CONIUGI
HANS-DIETER E UTE KERRUTT E IL FINANZAMT MONCHENGLADBACH-MITTE (UFFICIO
IMPOSTE DI MONCHENGLADBACH-CENTRO). LA LITE VERTE SU AVVISI DI
ACCERTAMENTO MEDIANTE I QUALI L ' AMMINISTRAZIONE FISCALE HA APPLICATO AGLI
ATTORI NELLA CAUSA PRINCIPALE L ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO SU UN '
OPERAZIONE DI COSTRUZIONE IMMOBILIARE DETTA ' BAUHERRENMODELL ' (SISTEMA '
COMMITTENTE EDILE ').

3 DALL ' ORDINANZA DI RINVIO E DALLE DELUCIDAZIONI FORNITE IN CASO DI CAUSA
EMERGE CHE L ' OPERAZIONE DI CUI E CAUSA E STATA CONCEPITA NEL MODO

SEGUENTE : I CONIUGI KERRUTT , COME PURE ALTRI CANDIDATI ALLA COSTRUZIONE , INCARICAVANO UNA SOCIETA FINANZIARIA DI ACQUISTARE PER LORO UN TERRENO EDIFICABILE E DI COSTRUIRVI UN EDIFICIO AD USO ABITAZIONE . IN FORZA DI TALE CONTRATTO , ESSI ACQUISTAVANO UNA QUOTA CONDOMINIALE SU UN SUOLO NON EDIFICATO , DATO CHE LA RIPARTIZIONE CONTEMPLATA DAL WOHNUNGSEIGENTUMSGESETZ (LEGGE SULLA PROPRIETA DEGLI ALLOGGI) ERA STATA RITUALMENTE EFFETTUATA E SUCCESSIVAMENTE ISCRITTA NEL REGISTRO FONDARIO . IN SECONDO LUOGO , IL COMPLESSO DEI CONDOMINI , RIUNITI IN UNA SOCIETA DI DIRITTO CIVILE (' BAUHERRENGEMEINSCHAFT ' , GRUPPO DI COMMITTENTI EDILI), STIPULAVA UN CONTRATTO D ' APPALTO CON UN ' IMPRESA EDILE AI FINI DELLA COSTRUZIONE DELL ' EDIFICIO . I CONIUGI KERRUTT , QUANTO AD ESSI , STIPULAVANO INOLTRE PERSONALMENTE UN CERTO NUMERO DI CONTRATTI , E CIOE UN CONTRATTO DI ASSISTENZA EDILE , UN CONTRATTO DI GESTIONE LAVORATIVA , UN CONTRATTO PER L ' OTTENIMENTO DEI DOCUMENTI FISCALI , UN CONTRATTO DI FIDEIUSSIONE E UN CONTRATTO DI MEDIAZIONE PER IL FINANZIAMENTO .

4 GLI ATTORI NELLA CAUSA PRINCIPALE IMPUGNANO GLI AVVISI DI ACCERTAMENTO DI CUI E CAUSA NELLA PARTE IN CUI L ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO E STATA CALCOLATA IN BASE AD UN IMPONIBILE COSTITUITO DAL CORRISPETTIVO DELLE VARIE OPERAZIONI COMPLESSIVAMENTE CONSIDERATE , A NORMA DELLA RECENTE GIURISPRUDENZA DEL BUNDESFINANZHOF . SECONDO DETTA GIURISPRUDENZA , IL CONTRATTO DI COMPRAVENDITA RELATIVO AL TERRENO E IL CONTRATTO D ' APPALTO PER LA COSTRUZIONE DELL ' EDIFICIO DEVONO ESSER CONSIDERATI UN ' OPERAZIONE UNICA AI SENSI DELLA NORMATIVA SULL ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO , QUALORA L ' ESISTENZA DI CIASCUNO DEI DUE CONTRATTI PARZIALI DIPENDA DA QUELLA DELL ' ALTRO . QUESTA MASSIMA VIENE CONTESTATA DAGLI ATTORI NELLA CAUSA PRINCIPALE I QUALI ASSUMONO INVECE CHE SOLO L ' ACQUISTO DEL TERRENO , MA NON LA COSTRUZIONE DELL ' EDIFICIO , ERA SOGGETTO ALL ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO .

5 IL GIUDICE NAZIONALE RITIENE CHE LA SOLUZIONE DELLA LITE PRESUPPONE L ' INTERPRETAZIONE DI TALUNE DISPOSIZIONI DELLA SESTA DIRETTIVA (77/388), GIA MENZIONATA . INFATTI , IN FORZA DEL PRINCIPIO DI DIRITTO NAZIONALE CONTENUTO NELL ' ARTICOLO 4 , PUNTO 9 , SUB A) DELL ' UMSATZSTEUERGESETZ (LEGGE RELATIVA ALL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA), LE OPERAZIONI CHE RICADONO SOTTO IL GRUNDERWERSTEUERGESETZ (LEGGE RELATIVA ALL ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI) SONO ESENTI DALL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA . STANDO COSI LE COSE , L ' APPLICAZIONE DELL ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO AL COMPLESSO DELLE OPERAZIONI , CIOE L ' ACQUISTO DEL TERRENO E LA COSTRUZIONE DELL ' EDIFICIO , PUO AVERE COME CONSEGUENZA CHE L ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA NON PUO ESSERE RISCOSSA SULLE CESSIONI E PRESTAZIONI DEGLI IMPRENDITORI EDILI , ARTIGIANI EDILI E FIDUCIARI , IL CHE PUO ESSERE INCOMPATIBILE CON QUANTO IMPOSTO DALLA SESTA DIRETTIVA .

6 IN QUESTA PROSPETTIVA IL FINANZGERICHT DUSSELDORF HA SOSPESO IL GIUDIZIO ED HA SOTTOPOSTO ALLA CORTE LE SEGUENTI QUESTIONI PREGIUDIZIALI :

' 1) SE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI EFFETTUATE NELL ' AMBITO DI UN ' ' COMPLESSO ' ' DI CONTRATTI D ' APPALTO E DI PRESTAZIONI DI SERVIZI E DI UN CONTRATTO DI COMPRAVENDITA DEL TERRENO (' ' BAUHERRENMODELL ' ' : SISTEMA ' ' COMMITTENTE EDILE ' '), PROPOSTO DA UN IMPRENDITORE PER LA COSTRUZIONE DI UN FABBRICATO , COSTITUISCANO , UNITAMENTE ALL ' OPERAZIONE RELATIVA AL TERRENO EFFETTUATA CON UN ALTRO IMPRENDITORE , UN ' UNICA ' ' CESSIONE DI FABBRICATI O DI UNA FRAZIONE DI FABBRICATO E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO ' ' AI

SENSI DEL COMBINATO DISPOSTO DELL ' ART . 13 , PARTE B , LETT . G) , DELL ' ART . 28 , N . 3 , LETT . B) E DELL ' ALLEGATO F , PUNTO 16 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388/CEE , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , OVVERO DETTE CESSIONI E PRESTAZIONI DI SERVIZI SIANO SOGGETTE , AD ECCEZIONE DELL ' OPERAZIONE RELATIVA AL TERRENO , ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELL ' ART . 2 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA .

2) QUALORA DEBBA ESSERE RISCOSSA L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELL ' ART . 2 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA :

SE IL DIRITTO COMUNITARIO VIETI LA DOPPIA IMPOSIZIONE NEL SENSO CHE LA STESSA CESSIONE DI BENI O PRESTAZIONE DI SERVIZI NON PUO ESSERE SOGGETTA AD UN ' ALTRA IMPOSTA SUI TRASFERIMENTI E NEGOZI (NELLA FATTISPECIE : ALL ' IMPOSTA TEDESCA DI TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI) ' .

SULLA PRIMA QUESTIONE

7 CON LA PRIMA QUESTIONE , IL GIUDICE NAZIONALE CHIEDE IN SOSTANZA SE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI DIVERSE DALLA CESSIONE DEL TERRENO EDIFICABILE , EFFETTUATE NELL ' AMBITO D ' UN ' COMPLESSO ' DI CONTRATTI D ' APPALTO E DI PRESTAZIONI DI SERVIZI INTESI ALLA COSTRUZIONE DI UN FABBRICATO , QUALE IL ' BAUHERRENMODELL ' , SIANO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO IN FORZA DELL ' ART . 2 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA , OVVERO RIENTRINO NELLE ESENZIONI PREVISTE PER LA ' CESSIONE DI FABBRICATI O DI UNA FRAZIONE DI FABBRICATO E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO ' A NORMA DEGLI ART . 13 , B , LETT . G) , E 28 , N . 3 , LETT . B) , IN RELAZIONE COL PUNTO 16 DELL ' ALLEGATO F DELLA SESTA DIRETTIVA .

8 GLI ATTORI NELLA CAUSA PRINCIPALE OSSERVANO A PROPOSITO DELLA PRIMA QUESTIONE CHE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI COME QUELLE CONSIDERATE NELLA DOMANDA PREGIUDIZIALE SONO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELLA SESTA DIRETTIVA . ESSI SOSTENGONO , PER CONVERSO , CHE L ' OPERAZIONE RELATIVA AL TERRENO E ESENTE DA DETTA IMPOSTA A NORMA TANTO DELLA SESTA DIRETTIVA , CHE MIRA AD ARMONIZZARE LE ESENZIONI , QUANTO D ' UN PRINCIPIO DI DIRITTO NAZIONALE CHE VIETA LA DOPPIA IMPOSIZIONE DELLO STESSO NEGOZIO CON L ' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO E CON L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO .

9 IL GOVERNO TEDESCO E LA COMMISSIONE CONCORDANO NEL SOSTENERE CHE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI DEL GENERE DI QUELLE DI CUI E CAUSA SONO SOGGETTE IN QUANTO TALI ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , A NORMA DELL ' ART . 2 , PUNTO 1 DELLA SESTA DIRETTIVA E NON POSSONO CONSIDERARSI COME PARTI D ' UNA ' CESSIONE DI FABBRICATO O DI UNA FRAZIONE DI FABBRICATO E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO ' AI SENSI DEGLI ART . 13 , B , LETT . G) , E 28 , N . 3 , LETT . B) , IN RELAZIONE COL PUNTO 16 DELL ' ALLEGATO F DELLA SESTA DIRETTIVA . A PARTE CIO , L ' ART . 13 , B , LETT . G) NON CONTEMPLEREBBE LE CESSIONI DI FABBRICATI E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO EFFETTUATE ANTERIORMENTE ALLA PRIMA OCCUPAZIONE , CIOE LE NUOVE COSTRUZIONI COME QUELLE CHE COSTITUISCONO OGGETTO DEL ' BAUHERRENMODELL ' . LA COMMISSIONE RICORDA INOLTRE CHE LA DISPOSIZIONE TRANSITORIA DELL ' ART . 28 , N . 3 OSTA A QUALSIASI ESTENSIONE DELLA PRASSI NAZIONALE IN FATTO DI ESONERO DECISA UNILATERALMENTE DAGLI STATI MEMBRI DOPO LA DATA D ' ADOZIONE DELLA DIRETTIVA .

10 E ASSODATO CHE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI EFFETTUATE NELL ' AMBITO D ' UN SISTEMA COME QUELLO DEL ' BAUHERRENMODELL ' RIENTRANO NEL CAMPO D ' APPLICAZIONE DELL ' ART . 2 , N . 1 , DELLA DIRETTIVA , NEI TERMINI IN CUI E STATO CHIARITO DALLE DEFINIZIONI DELLE NOZIONI DI SOGGETTO PASSIVO E DI OPERAZIONE IMPONIBILE DI CUI AGLI ART . 4 , 5 E 6 DELLA DIRETTIVA . ESSE SONO QUINDI SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , A NORMA DEL SUDDETTO ART . 2 , N . 1 , A MENO CHE NON RIENTRINO IN UNA DELLE ESENZIONI CONTEMPLATE DALLA DIRETTIVA . NEL PRESENTE CASO , OCCORRE ACCERTARE SE POSSANO APPLICARSI LE DISPOSIZIONI DI ESENZIONE DI CUI AGLI ART . 13 , B , LETT . G) , O 28 , N . 3 , LETT . B) , IN RELAZIONE COL PUNTO 16 DELL ' ALLEGATO F DELLA DIRETTIVA .

11 A NOME DELL ' ART . 13 , B , LETT . G) , DELLA DIRETTIVA , GLI STATI MEMBRI ESONERANO IN DETERMINATI CASI DA ESSI STABILITI ' LE CESSIONI DI FABBRICATI O DI UNA FRAZIONE DI FABBRICATO E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO , DIVERSI DA QUELLI DI CUI ALL ' ART . 4 , PARAGRAFO 3 , LETT . A) ' , E CIOE QUELLE EFFETTUATE ANTERIORMENTE ALLA PRIMA OCCUPAZIONE . L ' ART . 28 , N . 3 , LETT . B) , AUTORIZZA GLI STATI MEMBRI A ' CONTINUARE AD ESENTARE LE OPERAZIONI ELENcate NELL ' ALLEGATO F ALLE CONDIZIONI ESISTENTI NELLO STATO MEMBRO INTERESSATO ' ; NEL SUDDETTO ALLEGATO FIGURANO , AL N . 16 , LE ' CESSIONI DI EDIFICI E DI TERRENI , DI CUI ALL ' ART . 4 , PARAGRAFO 3 ' .

12 VA RILEVATO IN VIA PRELIMINARE CHE QUESTE DUE DISPOSIZIONI DI ESONERO SI RICHIAMANO CONCORDEMENTE ALLA NOZIONE DI ' CESSIONI DI FABBRICATI O DI UNA FRAZIONE DI FABBRICATO E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO ' . LA LORO APPLICAZIONE IN UN CASO COME QUELLO OGGETTO DELLA LITE PRINCIPALE DIPENDE DAL SE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI DI CUI SI TRATTA E CHE MIRANO ALLA COSTRUZIONE DELL ' EDIFICIO COSTITUISCANO , INSIEME ALL ' OPERAZIONE RELATIVA AL TERRENO , UN ' UNICA OPERAZIONE IMMOBILIARE CHE PUO DEFINIRSI ' CESSIONE DI FABBRICATI (...) E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO ' , A CAUSA DELLA CONNESSIONE ECONOMICA DEL COMPLESSO DELLE OPERAZIONI PARZIALI E DEL LORO COMUNE SCOPO CHE E LA REALIZZAZIONE DELL ' EDIFICIO SUL TERRENO ACQUISTATO .

13 DALLA STESSA ESPRESSIONE ' CESSIONE DI FABBRICATI (...) E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO ' , SI DESUME CHE SI PUO PARLARE DI UN ' UNICA OPERAZIONE SOLO QUANDO LE DUE CATEGORIE DI BENI CEDUTI , CIOE L ' EDIFICIO ED IL SUOLO , COSTITUISCONO , RISPETTO ALLE NORME SULLA COMPRAVENDITA , OGGETTO DI UN ' UNICA CESSIONE , NEL SENSO CHE SI TRATTA DELLA CESSIONE DI UN SUOLO EDIFICATO .

14 QUESTA MASSIMA E CONFORME ALLO SCOPO DELLA SESTA DIRETTIVA . QUESTA , COME HA POSTO IN RILIEVO IL GOVERNO TEDESCO , PERSEGUENDO LA NEUTRALITA DELL ' IMPOSTA SUL PIANO DELLA CONCORRENZA TENDE A COLPIRE SINGOLARMENTE CON L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO LE VARIE OPERAZIONI IMPONIBILI CHE NON POSSONO ESSERE RIUNITE IN UN ' UNICA OPERAZIONE .

15 QUESTE CONSIDERAZIONI PORTANO ALLA CONCLUSIONE CHE NEL CASO IN ESAME LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI DEGLI IMPRENDITORI ED ARTIGIANI EDILI, EFFETTUATE NELL' AMBITO D' UN SISTEMA COME IL 'BAUHERRENMODELL' E CHE COSTITUISCONO OPERAZIONI GIURIDICAMENTE DISTINTE DALL' OPERAZIONE RELATIVA AL TERRENO, EFFETTUATA CON UN ALTRO IMPRENDITORE, NON POSSONO ESSER CONSIDERATE PARTI, INSIEME CON QUESTA ULTIMA OPERAZIONE, DI UN' UNITA ATTA A ESSER DEFINITIVA ' CESSIONE ' UNICA ' D' UN FABBRICATO O D' UNA FRAZIONE DI FABBRICATO E DEL SUOLO AD ESSI ATTIGUO '.

16 E OPPORTUNO AGGIUNGERE CHE, A PROPOSITO ANZITUTTO DELLA ESENZIONE DI CUI ALL' ART. 13, B, LETT. G), QUESTA DISPOSIZIONE, IN RELAZIONE CON L' ART. 4, N. 3, LETT. A), CUI ESSA SI RICHAMA, SUBORDINA L' ESONERO DELLA CESSIONE DEL FABBRICATO COL SUOLO AD ESSO ATTIGUO ALLA CONDIZIONE CHE LA CESSIONE NON VENGA EFFETTUATA ANTERIORMENTE ALLA PRIMA OCCUPAZIONE, CIOE CHE NON SI TRATTI DI NUOVE COSTRUZIONI. DATO CHE UN SISTEMA COME IL 'BAUHERRENMODELL' E PER DEFINIZIONE INTESO ALLA REALIZZAZIONE DI NUOVE COSTRUZIONI, L' ESONERO A NORMA DELLA SUDETTA DISPOSIZIONE VA DEL PARI ESCLUSO PER QUESTO MOTIVO.

17 A PROPOSITO, POI, DELL' ESENZIONE CHE PUO DERIVARE DALL' ART. 28, N. 3, LETT. B) IN RELAZIONE COL PUNTO 16 DELL' ALLEGATO F, SI DEVE AMMETTERE CHE QUESTA DISPOSIZIONE TRANSITORIA AUTORIZZA GLI STATI MEMBRI A ' CONTINUARE AD ESENTARE ' NUOVE COSTRUZIONI ' ALLE CONDIZIONI ESISTENTI NELLO STATO MEMBRO INTERESSATO '. ESSA OSTA TUTTAVIA, PER IL SUO STESSO TENORE LETTERALE, ALL' ISTITUZIONE DI NUOVE ESENZIONI O ALL' ESTENSIONE DELLA PORTATA DI ESENZIONI ESISTENTI, SUCCESSIVAMENTE ALLA DATA D' ENTRATA IN VIGORE DELLA DIRETTIVA. L' EVENTUALE ESTENSIONE DELL' IMPOSTA DI TRASFERIMENTO, SIA PURE REALIZZATA DALLA GIURISPRUDENZA, DOPO L' ENTRATA IN VIGORE DELLA DIRETTIVA NON PUO QUINDI INFLUIRE SULLA PORTATA DELL' ESENZIONE DALL' IMPOSTA SULL' ENTRATA.

18 PER TUTTI QUESTI MOTIVI, LA PRIMA QUESTIONE VA RISOLTA NEL SENSO CHE LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI - CHE NON SIANO LA CESSIONE DEL TERRENO EDIFICABILE - EFFETTUATE NELL' AMBITO DI UN' COMPLESSO ' DI CONTRATTI D' APPALTO E DI PRESTAZIONI DI SERVIZI INTESO ALLA COSTRUZIONE DI UN FABBRICATO, QUALE IL 'BAUHERRENMODELL' CHE COSTITUISCE OGGETTO DEL PROVVEDIMENTO DI RINVIO, SONO SOGGETTE ALL' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELL' ART. 2, N. 1, DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977, N. 77/388.

SULLA SECONDA QUESTIONE

19 LA SECONDA QUESTIONE MIRA IN SOSTANZA AD ACCERTARE SE IL DIRITTO COMUNITARIO OSTI A CHE UNO STATO MEMBRO COLPISCA UN' OPERAZIONE SOGGETTA ALL' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELLA SESTA DIRETTIVA CON ALTRE IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI E NEGOZI, COME LA ' GRUNDERWERBSTEUER ' DEL DIRITTO TEDESCO.

20 GLI ATTORI NELLA CAUSA PRINCIPALE SOSTENGONO IN PROPOSITO CHE L' EFFICACIA PRATICA DELLA SESTA DIRETTIVA , LA QUALE TENDEREbbe , FRA L' ALTRO , AD ARMONIZZARE LE ESENZIONI DALL' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , ESCLUDE LA DOPPIA IMPOSIZIONE DELLA STESSA OPERAZIONE IMMOBILIARE CHE SI AVREBBE QUALORA ESSA FOSSE SOGGETTA A DETTA IMPOSTA E NEL CONTEMPO ALL' IMPOSTA DI TRASFERIMENTI SUGLI IMMOBILI .

21 IL GOVERNO TEDESCO E LA COMMISSIONE ASSUMONO INVECE CHE LA SOLUZIONE SI DESUME DALL' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA IL QUALE AUTORIZZA ESPRESSAMENTE LA CONSERVAZIONE E L' INTRODUZIONE DA PARTE DEGLI STATI MEMBRI DI QUALSIASI IMPOSTA CHE NON ABBA LA NATURA DI IMPOSTA SULL' ENTRATA E , PIU IN PARTICOLARE , LE IMPOSTE DI REGISTRO (' GRUNDERWERBSTEUER '). IL GOVERNO TEDESCO PRECISA INOLTRE CHE LA DIRETTIVA , BENCHE ESCLUDA IN PARTE , MEDIANTE LE ESENZIONI IVI CONTEMPLATE , LA DOPPIA IMPOSIZIONE DI TALUME OPERAZIONI , AMMETTE CIONONDIMENO PER IL RESTO LA DOPPIA IMPOSIZIONE STESSA .

22 IL PUNTO DI VISTA DEL GOVERNO TEDESCO E DELLA COMMISSIONE VA ACCOLTO . LA LETTURA DELL' ART . 33 DELLA SESTA DIRETTIVA INDICA INFATTI SENZA AMBIGUITA CHE ' FATTE SALVE LE ALTRE DISPOSIZIONI COMUNITARIE , LE DISPOSIZIONI DELLA PRESENTE DIRETTIVA NON VIETANO AD UNO STATO MEMBRO DI MANTENERE O INTRODURRE (...) IMPOSTE DI REGISTRO E , PIU IN GENERALE , QUALSIASI IMPOSTA , DIRITTO E TASSA CHE NON ABBA IL CARATTERE D' IMPOSTA SULLA CIFRA D' AFFARI ' . DATO CHE IL DIRITTO COMUNITARIO NON CONTIENE NELLO STATO ATTUALE ALCUNA DISPOSIZIONE SPECIFICA DIRETTA AD ESCLUDERE O LIMITARE LA COMPETENZA DEGLI STATI MEMBRI AD ISTITUIRE IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI E SUI NEGOZI DIVERSE DALLE IMPOSTE SULL' ENTRATA AMMETTENDO COSI L' ESISTENZA DI REGIMI D' IMPOSTA CONCORRENTI , SI DEVE CONCLUDERE CHE SIFFATTE IMPOSTE POSSONO ESSERE DEL PARI RISCOSE QUANDO , COME NEL CASO IN ESAME , LA LORO RISCOSSIONE PUO PORTARE AL CUMULO CON L' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO PER LA STESSA OPERAZIONE .

23 E QUINDI OPPORTUNO RISOLVERE LA SECONDA QUESTIONE NEL SENSO CHE NESSUNA DISPOSIZIONE DEL DIRITTO COMUNITARIO OSTA A CHE UNO STATO MEMBRO COLPISCA UN' OPERAZIONE , SOGGETTA ALL' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELLA SESTA DIRETTIVA , CON ALTRE IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI E SUI NEGOZI COME LA ' GRUNDERWERBSTEUER ' DEL DIRITTO TEDESCO , PURCHE QUESTE NON ABBIANO LA NATURA D' IMPOSTA SULL' ENTRATA .

Decisione relativa alle spese

SULLE SPESE

24 LE SPESE SOSTENUTE DAL GOVERNO TEDESCO E DALLA COMMISSIONE , CHE HANNO PRESENTATO OSSERVAZIONI ALLA CORTE , NON POSSONO DAR LUOGO A RIFUSIONE . NEI CONFRONTI DELLE PARTI NELLA CAUSA PRINCIPALE IL PRESENTE PROCEDIMENTO HA IL CARATTERE DI UN INCIDENTE SOLLEVATO DINANZI AL GIUDICE NAZIONALE , CUI SPETTA QUINDI STATUIRE SULLE SPESE .

Dispositivo

PER QUESTI MOTIVI ,

LA CORTE (QUINTA SEZIONE),

*PRONUNZIANDOSI SULLE QUESTIONI SOTTOPOSTELE DAL FINANZGERICHT
DUSSELDORF , CON ORDINANZA 17 DICEMBRE 1984 , DICHIARA :*

1) LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI - CHE NON SIANO LA CESSIONE DEL TERRENO EDIFICABILE - EFFETTUATE NELL ' AMBITO DI UN ' COMPLESSO ' DI CONTRATTI D ' APPALTO E DI PRESTAZIONI DI SERVIZI INTESO ALLA COSTRUZIONE DI UN FABBRICATO , QUALE IL ' BAUHERRENMODELL ' CHE COSTITUISCE OGGETTO DEL PROVVEDIMENTO DI RINVIO , SONO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELL ' ART . 2 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 .

2) NESSUNA DISPOSIZIONE DEL DIRITTO COMUNITARIO OSTA A CHE UNO STATO MEMBRO COLPISCA UN ' OPERAZIONE , SOGGETTA ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO A NORMA DELLA SESTA DIRETTIVA , CON ALTRE IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI E SUI NEGOZI , COME LA ' GRUNDERWERBSTEUER ' DEL DIRITTO TEDESCO , PURCHE QUESTE NON ABBIANO LA NATURA D ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA .