

|

61983J0268

SENTENZA DELLA CORTE (SECONDA SEZIONE) DEL 14 FEBBRAIO 1985. - D.A. ROMPELMAN ED E.A. ROMPELMAN-VAN DEELEN CONTRO MINISTRO DELLE FINANZE. - (DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE, PROPOSTA DALLO HOGE RAAD DER NEDERLANDEN). - ARMONIZZAZIONE IVA - SESTA DIRETTIVA - NOZIONE DI SOGGETTO PASSIVO. - CAUSA 268/83.

raccolta della giurisprudenza 1985 pagina 00655

edizione speciale svedese pagina 00083

edizione speciale finlandese pagina 00085

Massima

Parti

Oggetto della causa

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

DISPOSIZIONI FISCALI - ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI - IMPOSTE SULL ' ENTRATA - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ATTIVITA ECONOMICA AI SENSI DELL ' ART . 4 DELLA SESTA DIRETTIVA - ACQUISTO DEGLI ELEMENTI DELL ' AZIENDA

(DIRETTIVA DEL CONSIGLIO N . 77/388 , ART . 4 , N . 1)

Massima

LE ATTIVITA ECONOMICHE DI CUI ALL ' ART . 4 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , POSSONO CONSISTERE IN VARI ATTI CONSECUTIVI . FRA QUESTI ATTI , LE ATTIVITA PREPARATORIE , COME L ' ACQUISTO DEGLI ELEMENTI DELL ' AZIENDA E , QUINDI , L ' ACQUISTO DI UN BENE IMMOBILE , DEVONO GIA ESSERE CONSIDERATE ATTIVITA ECONOMICHE .

DI CONSEGUENZA , L ' ACQUISTO DI UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO AL FUTURO TRASFERIMENTO DEL DIRITTO DI PROPRIETA SU UNA PARTE DI UN IMMOBILE ANCORA DA COSTRUIRE CON L ' INTENZIONE DI CEDERLO A SUO TEMPO IN LOCAZIONE , PUO ESSERE CONSIDERATO COME ATTIVITA ECONOMICA AI SENSI DELL ' ART . 4 , N . 1 ,

DELLA SESTA DIRETTIVA , RIMANENDO INTESO CHE QUESTA DISPOSIZIONE NON OSTA A CHE L ' AMMINISTRAZIONE FISCALE ESIGA CHE L ' INTENZIONE DICHIARATA VENGA CONFERMATA DA ELEMENTI OGGETTIVI , COME LA SPECIFICA IDONEITA DEI LOCALI PROGETTATI ALL ' USO COMMERCIALE .

Parti

NEL PROCEDIMENTO 268/83 ,

AVENTE AD OGGETTO LA DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE PROPOSTA ALLA CORTE , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DALLO HOGE RAAD DER NEDERLANDEN NELLA CAUSA DINANZI AD ESSO PENDENTE FRA

D.A . ROMPELMAN E E.A . ROMPELMAN-VAN DEELEN , AMSTERDAM ,

E

MINISTRO DELLE FINANZE ,

Oggetto della causa

DOMANDA VERTENTE SULL ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 4 , N . 2 , SECONDA FRASE , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO : BASE IMPONIBILE UNIFORME (GU L 145 , DEL 13 . 6 . 1977 , PAG . 1),

Motivazione della sentenza

1 CON PROVVEDIMENTO 30 NOVEMBRE 1983 , PERVENUTO IN CANCELLERIA IL 7 DICEMBRE 1983 , LO HOGE RAAD DEI PAESI BASSI HA SOTTOPOSTO A QUESTA CORTE , IN FORZA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , UNA QUESTIONE PREGIUDIZIALE RELATIVA ALL ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 4 , N . 2 , SECONDA FRASE , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388/CEE , IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA DI AFFARI - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO : BASE IMPONIBILE UNIFORME (GU L 145 , PAG . 1), IN PROSIEGUO DENOMINATA ' LA SESTA DIRETTIVA ' .

2 LA SUDDETTA QUESTIONE E STATA SOLLEVATA NELL ' AMBITO DI UNA CONTROVERSIA PENDENTE DINANZI ALLO HOGE RAAD FRA I CONIUGI ROMPELMAN , RESIDENTI IN AMSTERDAM , E IL MINISTRO DELLE FINANZE , CONTROVERSIA VERTENTE SUL DIRITTO AL RIMBORSO DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (IN PROSIEGUO ' IVA ') PERCEPITA PER IL PERIODO DAL 1* AL 3* TRIMESTRE 1979 .

3 CON DUE SCRITTURE PRIVATE IN DATA 25 NOVEMBRE 1978 I CONIUGI ROMPELMAN , RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE , ACQUISTAVANO UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO ALLA FUTURA COMPROPRIETA DI DUE UNITA IN UN IMMOBILE IN COSTRUZIONE DAL 1° SETTEMBRE 1978 , NONCHE UN DIRITTO DI ENFITEUSI SUL SUOLO ATTIGUO . SUL PROGETTO DELL ' IMMOBILE , LE DUE UNITA CONSIDERATE ERANO INDICATE COME ' LOCALI PER ESPOSIZIONI ' .

4 CON LETTERA 26 GIUGNO 1979 INVIATA ALL ' ISPETTORE DELLE IMPOSTE , I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE DICHIARAVANO CHE DETTI LOCALI SAREBBERO STATI CEDUTI IN LOCAZIONE AD IMPRENDITORI , OPERAZIONE PER LA QUALE , A SUO TEMPO , IL LOCATORE E IL CONDUTTORE AVREBBERO CHIESTO , IN FORZA DELL ' ART . 11 , 1° COMMA , LETT . B) , PUNTO 5 , DELLA LEGGE OLANDESE IN MATERIA D ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI (WET OP DE OMZETBELASTING 1968 , COME MODIFICATA DALLA LEGGE 28 DICEMBRE 1978 , STAATSBLAD 677) - IN PROSIEGUO ' LA LEGGE ' - , LA DEROGA ALL ' ESENZIONE DALL ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI PREVISTA IN CASO DI LOCAZIONE . INOLTRE , ESSI CHIEDEVANO DI POTER EFFETTUARE , IN FORZA DELL ' ART . 15 , 3° COMMA , DELLA LEGGE , LA DETRAZIONE DELL ' IVA A MONTE COMPRESA NEI PAGAMENTI RATEALI DEL PREZZO D ' ACQUISTO DOVUTI IN RAGIONE DELL ' AVANZAMENTO DEI LAVORI .

5 IL 18 OTTOBRE 1979 , I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE FACEVANO , AI FINI DELL ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI PER I PRIMI TRE TRIMESTRI DEL 1979 , UNA DICHIARAZIONE NELLA QUALE CHIEDEVANO IL RIMBORSO DELL ' IMPOSTA PAGATA A MONTE PER UN IMPORTO DI 14 186,46 FIORINI . POICHE L ' ATTO NOTARILE DI TRASFERIMENTO DELLA PROPRIETA VENIVA STIPULATO SOLTANTO IL 31 OTTOBRE 1979 , I LOCALI DI CUI TRATTASI NON ERANO STATI ANCORA CEDUTI IN LOCAZIONE AL MOMENTO DI TALE DICHIARAZIONE .

6 AVENDO L ' ISPETTORE DELLE IMPOSTE RESPINTO LA SUDDETTA DOMANDA PER IL MOTIVO CHE L ' EFFETTIVO SFRUTTAMENTO DEI LOCALI ACQUISTATI NON AVEVA ANCORA AVUTO INIZIO , I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE IMPUGNAVANO TALE DECISIONE NEGATIVA DINANZI AL GERECHTSHOF (CORTE D ' APPELLO) DI AMSTERDAM .

7 IL GERECHTSHOF CONFERMAVA LA DECISIONE DELL ' ISPETTORE . CONTRO LA SENTENZA D ' APPELLO I CONIUGI ROMPELMAN PROPONEVANO RICORSO PER CASSAZIONE ALLO HOGE RAAD .

8 LO HOGE RAAD CONSTATA IN PRIMO LUOGO CHE , SECONDO I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE , IN FORZA DELL ' ART . 15 , 1° COMMA , DELLA LEGGE , L ' IMPRENDITORE PUO EFFETTUARE LA DETRAZIONE DELL ' IMPOSTA FATTURATA A SUO CARICO DA ALTRI IMPRENDITORI NEL PERIODO CUI SI RIFERISCE LA DICHIARAZIONE , MENTRE COLUI CHE ACQUISTA SOLO IN UN MOMENTO SUCCESSIVO LA QUALITA D ' IMPRENDITORE NON PUO , SECONDO LA LEGGE , EFFETTUARE LA DETRAZIONE DELL ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI FATTURATA A SUO CARICO QUANDO NON AVEVA ANCORA LA SUDDETTA QUALITA . LA LEGGE NON SI OPPORREBBE QUINDI , NELLA FATTISPECIE , ALLA DETRAZIONE DELL ' IMPOSTA PAGATA A MONTE , QUALORA SI DICHIARI CHE LA QUALITA DI IMPRENDITORE COMINCIA A SUSSISTERE COL PRIMO ATTO INTESO ALLO SFRUTTAMENTO DEL BENE .

9 LO HOGE RAAD CONSTATA , IN SECONDO LUOGO , CHE LA CORTE D ' APPELLO HA RITENUTO CHE I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE NON AVESSERO LA QUALITA D ' IMPRENDITORE IN QUANTO , BENCHE LO SFRUTTAMENTO DI UN BENE SIA COMPRESO NELLA NOZIONE DI ATTIVITA IMPRENDITORIALE , PER SFRUTTAMENTO DI UN BENE AI

SENSI DELL ' ART . 7 , 2* COMMA , LETT . B), DELLA LEGGE SI DEVE INTENDERE L ' EFFETTIVA UTILIZZAZIONE DEL BENE NEI RAPPORTI SOCIALI , IL CHE PRESUPPONE L ' ESISTENZA DEL BENE STESSO ; ORA , NELLA FATTISPECIE , I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE AVEVANO ACQUISTATO SOLO UN DIRITTO DI CREDITO , NON GIA UN DIRITTO REALE .

10 CONSTATANDO , INFINE , CHE LA DEFINIZIONE DELLA NOZIONE DI SFRUTTAMENTO DI UN BENE AI SENSI DELL ' ART . 7 , 2* COMMA , LETT . B), DELLA LEGGE DIPENDE DALL ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 4 , N . 2 , SECONDA FRASE , DELLA SESTA DIRETTIVA , LO HOGE RAAD HA DECISO DI SOSPENDERE IL PROCEDIMENTO E DI SOTTOPORRE A QUESTA CORTE LA SEGUENTE QUESTIONE PREGIUDIZIALE :

' SE GIA DAL MOMENTO IN CUI UNA PERSONA ACQUISTA UN BENE FUTURO CON L ' INTENZIONE DI CEDERLO A SUO TEMPO IN LOCAZIONE SI CONFIGURI UNO SFRUTTAMENTO DEL BENE AI SENSI DELL ' ART . 4 , N . 2 , SECONDA FRASE , DELLA SESTA DIRETTIVA COMUNITARIA ' .

11 I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE SOSTENGONO CHE SI HA SFRUTTAMENTO DI UN BENE FIN DAL MOMENTO DELL ' ACQUISTO DI UN DIRITTO SU TALE BENE . SIFFATTO ACQUISTO COSTITUISCE UN ATTO PREPARATORIO CHE , A LORO AVVISO , DEV ' ESSERE CONSIDERATO COME PARTE DELL ' ESERCIZIO DELL ' ATTIVITA COMMERCIALE , POICHE E NECESSARIO PER RENDERE POSSIBILE TALE ATTIVITA .

12 IL GOVERNO DEI PAESI BASSI ASSUME CHE IL MOMENTO A PARTIRE DAL QUALE SI DEVE RITENERE CHE L ' ATTIVITA ECONOMICA ABBIA AVUTO INIZIO SI COLLOCA PRIMA DELLA DATA A PARTIRE DALLA QUALE IL BENE COMINCIA A PROCURARE REGOLARMENTE INTROITI . CIO SIGNIFICA CHE , NELLA PRESENTE FATTISPECIE , COLUI CHE CEDE IN LOCAZIONE UN BENE IMMOBILE HA INIZIATO LO SFRUTTAMENTO DI TALE BENE NEL MOMENTO IN CUI LO HA ACQUISTATO COME COSA FUTURA . TUTTAVIA , POICHE E POSSIBILE , MA NON NECESSARIO , CHE UN INVESTIMENTO IMPLICHI LO SFRUTTAMENTO DI UN BENE , SECONDO IL GOVERNO OLANDESE SI DOVREBBE RITENERE CHE SUSSISTA SFRUTTAMENTO DI UN BENE SOLTANTO QUALORA L ' INTENZIONE DI COLUI CHE INVESTE RISULTI ANCHE DA CIRCOSTANZE DA DEFINIRSI PIU OBIETTIVAMENTE . LA DICHIARAZIONE DI VOLONTA DELL ' INTERESSATO DOVREBBE ESSERE CONFERMATA DA ALTRI FATTI E CIRCOSTANZE .

13 SECONDO LA COMMISSIONE , DALL ' ART . 17 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA SI DESUME CHE LO SFRUTTAMENTO DI UN BENE IMMOBILE HA INIZIO , IN GENERE , CON IL PRIMO ATTO PREPARATORIO , CIOE NEL MOMENTO IN CUI VIENE COMPIUTO IL PRIMO ATTO CHE PUO ESSERE GRAVATO DALL ' IMPOSTA A MONTE . I PRIMI ATTI COMPIUTI NELL ' AMBITO DI ATTIVITA ECONOMICHE CONSISTONO NEL PROCURARSI I MEZZI PER ESERCITARE TALI ATTIVITA E , QUINDI , NELL ' ACQUISTO DI BENI . QUALSIASI ALTRO MODO DI VEDERE SAREBBE CONTRARIO ALLO SPIRITO DEL REGIME DELL ' IVA , POICHE NEL PERIODO INTERCORRENTE FRA IL PAGAMENTO DELL ' IMPOSTA DOVUTA PER IL PRIMO ATTO E IL RIMBORSO DI TALE IMPOSTA SI AVREBBE UN ONERE FINANZIARIO GRAVANTE SUL BENE ; ORA , COL SISTEMA DELL ' IVA SI PERSEGUE PER L ' APPUNTO LO SCOPO DI SOTTRARRE INTERAMENTE L ' OPERATORE ECONOMICO A TALE ONERE .

14 LA QUESTIONE FORMULATA DAL GIUDICE NAZIONALE MIRA IN SOSTANZA A STABILIRE SE L ' ACQUISTO DI UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO AL FUTURO TRASFERIMENTO DI UN DIRITTO DI PROPRIETA SU UNA PARTE DI UN IMMOBILE ANCORA DA COSTRUIRE , CON L ' INTENZIONE DI CEDERLA A SUO TEMPO IN LOCAZIONE , POSSA ESSERE CONSIDERATO COME ATTIVITA ECONOMICA AI SENSI DELL ' ART . 4 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA .

15 PRIMA DI RISOLVERE TALE QUESTIONE , E OPPORTUNO RICORDARE BREVEMENTE , PER QUANTO E RILEVANTE NELLA FATTISPECIE , GLI ELEMENTI E LE CARATTERISTICHE DEL SISTEMA DELL ' IVA , E PRECISAMENTE IL SUO PRINCIPIO INFORMATORE , IL MECCANISMO DELLE DETRAZIONI E LA NOZIONE DI SOGGETTO PASSIVO .

16 COM ' E STATO MESSO IN RILIEVO DALLA CORTE NELLA SENTENZA 5 MAGGIO 1982 (CAUSA 15/81 , SCHUL , RACC . PAG . 1409) , IL PRINCIPIO DEL SISTEMA DELL ' IVA CONSISTE NEL FATTO CHE , AD OGNI PASSAGGIO , L ' IVA E DOVUTA SOLO PREVIA DETRAZIONE DELL ' AMMONTARE DELL ' IMPOSTA CHE HA GRAVATO DIRETTAMENTE SUL COSTO DEI VARI ELEMENTI COSTITUTIVI DEL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI , E CHE IL SISTEMA DELLE DETRAZIONI E CONGEGNATO IN MANIERA TALE CHE SOLO I SOGGETTI PASSIVI SONO AUTORIZZATI A DETRARRE DALL ' IVA DI CUI SONO DEBITORI L ' IMPOSTA CUI I BENI E SERVIZI SONO GIA STATI ASSOGGETTATI A MONTE .

17 E IN TALE CONTESTO CHE SI COLLOCA L ' ART . 4 , N . 1 , DELLA DIRETTIVA , IL QUALE DEFINISCE COME SOGGETTO PASSIVO ' CHIUNQUE ESERCITA IN MODO INDIPENDENTE E IN QUALSIASI LUOGO UNA DELLE ATTIVITA ECONOMICHE DI CUI AL PARAGRAFO 2 , INDIPENDENTEMENTE DALLO SCOPO O DAI RISULTATI DI DETTA ATTIVITA ' . IL N . 2 AGGIUNGE CHE ' LE ATTIVITA ECONOMICHE DI CUI AL PARAGRAFO 1 SONO TUTTE LE ATTIVITA DI PRODUTTORE , DI COMMERCIANTE O DI PRESTATORE DI SERVIZI ' . SI CONSIDERA IN PARTICOLARE ATTIVITA ECONOMICA ' UN ' OPERAZIONE CHE COMPORTI LO SFRUTTAMENTO DI UN BENE MATERIALE O IMMATERIALE PER RICAVARNE INTROITI AVENTI UN CERTO CARATTERE DI STABILITA ' .

18 D ' ALTRA PARTE , L ' ART . 17 DELLA SESTA DIRETTIVA STABILISCE , AL N . 1 , CHE ' IL DIRITTO A DEDUZIONE NASCE QUANDO L ' IMPOSTA DEDUCIBILE DIVENTA ESIGIBILE ' E , AL N . 2 , AUTORIZZA IL SOGGETTO PASSIVO , NELLA MISURA IN CUI BENI E SERVIZI SONO UTILIZZATI AI FINI DI SUE OPERAZIONI SOGGETTE AD IMPOSTA , ' A DEDURRE DALL ' IMPOSTA DI CUI E DEBITORE L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO DOVUTA O ASSOLTA PER LE MERCI CHE GLI SONO O GLI SARANNO FORNITE E PER I SERVIZI CHE GLI SONO O GLI SARANNO PRESTATI DA UN ALTRO SOGGETTO PASSIVO ' .

19 DALLE SUDDETTE CARATTERISTICHE SI PUO DESUMERE CHE IL SISTEMA DELLE DETRAZIONI E INTESO AD ESONERARE INTERAMENTE L ' IMPRENDITORE DALL ' IVA DOVUTA O PAGATA NELL ' AMBITO DI TUTTE LE SUE ATTIVITA ECONOMICHE . IL SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO GARANTISCE , DI CONSEGUENZA , LA PERFETTA NEUTRALITA DELL ' IMPOSIZIONE FISCALE PER TUTTE LE ATTIVITA ECONOMICHE , INDIPENDENTEMENTE DALLO SCOPO O DAI RISULTATI DI DETTE ATTIVITA , PURCHE QUESTE SIANO DI PER SE SOGGETTE ALL ' IVA .

20 IN BASE A QUESTI ELEMENTI DEL SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , SI DEVE ESAMINARE IL PROBLEMA DEL SE L ' ACQUISTO DI UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO AL FUTURO TRASFERIMENTO DI UN DIRITTO DI PROPRIETA SU UN IMMOBILE ANCORA DA COSTRUIRE , CONTRO PAGAMENTO RATEALE DEL PREZZO D ' ACQUISTO IN FUNZIONE DELLO STATO D ' AVANZAMENTO DEI LAVORI DI COSTRUZIONE , DEBBA GIA ESSERE CONSIDERATO COME L ' INIZIO DELLO SFRUTTAMENTO DI UN BENE MATERIALE E , PERTANTO , COME BENE O SERVIZIO UTILIZZATO AI FINI DI

OPERAZIONI SOGGETTE AD IMPOSTA , E CIOE , NELLA FATTISPECIE , DELLA LOCAZIONE

21 QUANTO ALLA LOCAZIONE DI BENI IMMOBILI , SI DEVE RICORDARE CHE , A NORMA DELL ' ART . 13 , LETT . B , SUB B , DELLA SESTA DIRETTIVA , ESSA E IN VIA DI PRINCIPIO ESENTE DALL ' IVA . TUTTAVIA , POICHE I RICORRENTI NELLA CAUSA PRINCIPALE HANNO MANIFESTAMENTE ESERCITATO IL LORO DIRITTO DI OPTARE PER L ' IMPOSIZIONE NEL CASO DI LOCAZIONE DI BENI IMMOBILI , AI SENSI DELLA LETT . C DELLO STESSO ARTICOLO , NELLA FATTISPECIE LA LOCAZIONE DEL BENE IMMOBILE DEV ' ESSERE CONSIDERATA COME UN ' OPERAZIONE SOGGETTA AD IMPOSTA .

22 PER QUANTO RIGUARDA LA QUESTIONE DEL MOMENTO IN CUI HA INIZIO LO SFRUTTAMENTO DI UN BENE IMMOBILE , SI DEVE SOTTOLINEARE ANZITUTTO CHE LE ATTIVITA ECONOMICHE DI CUI ALL ' ART . 4 , N . 1 , POSSONO CONSISTERE IN VARI ATTI CONSECUTIVI , COME SI DESUME DAL TESTO STESSO DEL N . 2 DI DETTO ARTICOLO , CHE SI RIFERISCE A ' TUTTE LE ATTIVITA DI PRODUTTORE , DI COMMERCIANTE O DI PRESTATORE DI SERVIZI ' . GLI ATTI PREPARATORI , COME IL PROCURARSI I MEZZI PER ESERCITARE SIFFATTE ATTIVITA E , PERTANTO , ANCHE L ' ACQUISTO DI UN BENE IMMOBILE , DEVONO GIA RITENERSI PARTE INTEGRANTE DELLE ATTIVITA ECONOMICHE .

23 IN PROPOSITO , E IRRILEVANTE LA DISTINZIONE TRA LE VARIE FORME GIURIDICHE CHE POSSONO ASSUMERE TALI ATTI PREPARATORI , E IN PARTICOLARE TRA UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO AL FUTURO TRASFERIMENTO DELLA PROPRIETA E L ' ACQUISTO DELLA PROPRIETA STESSA . INOLTRE , IL PRINCIPIO DELLA NEUTRALITA DELL ' IVA PER QUANTO RIGUARDA L ' IMPOSIZIONE FISCALE DELL ' OPERATORE ECONOMICO ESIGE CHE LE PRIME SPESE D ' INVESTIMENTO EFFETTUATE AI FINI DI UNA DATA OPERAZIONE SIANO CONSIDERATE COME ATTIVITA ECONOMICHE . SAREBBE IN CONTRASTO CON TALE PRINCIPIO IL FATTO CHE QUESTE ATTIVITA ABBIANO INIZIO SOLTANTO NEL MOMENTO IN CUI UN BENE IMMOBILE VIENE EFFETTIVAMENTE SFRUTTATO , CIOE QUANDO COMINCIA A PRODURRE UN REDDITO IMPONIBILE . QUALSIASI ALTRA INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 4 DELLA SESTA DIRETTIVA PORREBBE A CARICO DELL ' OPERATORE , NELL ' ESERCIZIO DELLA SUA ATTIVITA ECONOMICA , L ' ONERE DELL ' IVA , SENZA DARGLI LA POSSIBILITA DI EFFETTUARNE LA DETRAZIONE IN CONFORMITA ALL ' ART . 17 , E SI RISOLVEREBBE IN UNA ARBITRARIA DISTINZIONE TRA LE SPESE D ' INVESTIMENTO EFFETTUATE PRIMA E DURANTE L ' EFFETTIVO SFRUTTAMENTO DI UN BENE IMMOBILE . ANCHE NEI CASI IN CUI , DOPO L ' INIZIO DELL ' EFFETTIVO SFRUTTAMENTO DI UN BENE IMMOBILE , AVESSE LUOGO UN RIMBORSO DELL ' IMPOSTA PAGATA A MONTE PER GLI ATTI PREPARATORI , IL BENE SAREBBE GRAVATO DA UN ONERE FINANZIARIO DURANTE IL PERIODO , TALVOLTA ABBASTANZA LUNGO , INTERCORRENTE FRA LE PRIME SPESE D ' INVESTIMENTO E LO SFRUTTAMENTO EFFETTIVO . CHIUNQUE COMPIA SIFFATTI ATTI D ' INVESTIMENTO STRETTAMENTE LEGATI E NECESSARI ALLO SFRUTTAMENTO FUTURO DI UN BENE IMMOBILE DEVE , DI CONSEGUENZA , ESSERE CONSIDERATO COME SOGGETTO PASSIVO AI SENSI DELL ' ART . 4 .

24 PER QUANTO RIGUARDA LA QUESTIONE DEL SE L ' ART . 4 DEBBA ESSERE INTERPRETATO NEL SENSO CHE LA DICHIARATA INTENZIONE DI CEDERE IN LOCAZIONE UN BENE FUTURO E SUFFICIENTE PER RITENERE CHE IL BENE ACQUISTATO E DESTINATO AD ESSERE UTILIZZATO PER UNA OPERAZIONE IMPONIBILE E CHE , PERCIO , LA PERSONA CHE EFFETTUA UN INVESTIMENTO DEL GENERE DEV ' ESSERE CONSIDERATA , SU TALE BASE , COME SOGGETTO PASSIVO , SI DEVE ANZITUTTO RILEVARE CHE INCOMBE A COLUI CHE CHIEDE LA DETRAZIONE DELL ' IVA L ' ONERE DI PROVARE CHE SONO SODDISFATTE LE CONDIZIONI PER TALE DETRAZIONE E , IN PARTICOLARE , CH ' EGLI HA LA QUALITA DI SOGGETTO PASSIVO . PERCIO , L ' ART . 4

NON OSTA A CHE L ' AMMINISTRAZIONE FISCALE ESIGA CHE L ' INTENZIONE DICHIARATA VENGA CONFERMATA DA ELEMENTI OGGETTIVI , COME LA SPECIFICA IDONEITA DEI LOCALI PROGETTATI AD UNA UTILIZZAZIONE COMMERCIALE .

25 LA QUESTIONE SOTTOPOSTA ALLA CORTE DEV ' ESSERE QUINDI RISOLTA DICHIARANDO CHE L ' ACQUISTO DI UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO AL FUTURO TRASFERIMENTO DI UN DIRITTO DI PROPRIETA SU UNA PARTE DI UN IMMOBILE ANCORA DA COSTRUIRE , CON L ' INTENZIONE DI CEDERLA A SUO TEMPO IN LOCAZIONE , PUO ESSERE CONSIDERATO COME ATTIVITA ECONOMICA AI SENSI DELL ' ART . 4 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA , E PRECISANDO CHE QUESTA NORMA NON OSTA A CHE L ' AMMINISTRAZIONE FISCALE ESIGA CHE L ' INTENZIONE DICHIARATA VENGA CONFERMATA DA ELEMENTI OGGETTIVI , COME LA SPECIFICA IDONEITA DEI LOCALI PROGETTATI AD UNA UTILIZZAZIONE COMMERCIALE .

Decisione relativa alle spese

SULLE SPESE

26 LE SPESE SOSTENUTE DAL GOVERNO OLANDESE E DALLA COMMISSIONE DELLE COMUNITA EUROPEE , 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 (SECONDA SEZIONE),

PRONUNCIANDOSI SULLA QUESTIONE SOTTOPOSTALE DALL'O HOGE RAAD DER NEDERLANDEN CON PROVVEDIMENTO 30 NOVEMBRE 1983 , DICHIARA :

L ' ACQUISTO DI UN DIRITTO DI CREDITO RELATIVO AL FUTURO TRASFERIMENTO DI UN DIRITTO DI PROPRIETA SU UNA PARTE DI UN IMMOBILE ANCORA DA COSTRUIRE , CON L ' INTENZIONE DI CEDERLA A SUO TEMPO IN LOCAZIONE , PUO ESSERE CONSIDERATO COME ATTIVITA ECONOMICA AI SENSI DELL ' ART . 4 , N . 1 , DELLA SESTA DIRETTIVA . QUESTA NORMA NON OSTA A CHE L ' AMMINISTRAZIONE FISCALE ESIGA CHE L ' INTENZIONE DICHIARATA VENGA CONFERMATA DA ELEMENTI OGGETTIVI , COME LA SPECIFICA IDONEITA DEI LOCALI PROGETTATI AD UNA UTILIZZAZIONE COMMERCIALE .