

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 ELENCAE 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 ABBIA 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 TALUNE 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 ABBIA 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 RISCOSSE 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 .