



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

10 ottobre 2013*

«Sesta direttiva IVA — Articoli 13, punto C, e 20 — Cessione di un bene immobile — Diritto di opzione per la tassazione — Diritto alla detrazione — Rettifica delle detrazioni — Recupero degli importi dovuti a seguito della rettifica di una detrazione dell'IVA — Soggetto passivo debitore — Soggetto passivo diverso da quello che ha inizialmente effettuato tale detrazione ed estraneo all'operazione tassata che ha dato luogo alla detrazione in parola»

Nella causa C-622/11,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi) con decisione del 28 ottobre 2011, pervenuta in cancelleria il 5 dicembre 2011, nel procedimento

Staatssecretaris van Financiën

contro

Pactor Vastgoed BV,

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta da R. Silva de Lapuerta (relatore), presidente di sezione, J.L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.-C. Bonichot e A. Arabadjiev, giudici,

avvocato generale: M. Wathelet

cancelliere: M. Aleksejev, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 18 aprile 2013,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Pactor Vastgoed BV, da M. van de Leur, belastingadviseur;
- per il governo dei Paesi Bassi, da J. Langer nonché da C. Wissels e M. Bulterman, in qualità di agenti;
- per l'Irlanda, da E. Creedon, in qualità di agente, assistita da C. Toland, BL;
- per il governo finlandese, da M. Pere, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da G. Wils e L. Lozano Palacios, in qualità di agenti,

* Lingua processuale: il neerlandese.

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 30 maggio 2013,
ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 20 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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), come modificata dalla direttiva 95/7/CE del Consiglio, del 10 aprile 1995 (GU L 102, pag. 18; in prosieguo: la «sesta direttiva»).
- 2 La domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia che vede lo Staatssecretaris van Financiën (Segretario di Stato alle Finanze) contrapposto alla Pactor Vastgoed BV (in prosieguo: la «Pactor Vastgoed») in merito alla rettifica dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») alla quale detta società è stata assoggetta.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

- 3 L'articolo 4, paragrafo 3, della sesta direttiva così recita:

«Gli Stati membri possono considerare soggetti passivi anche chiunque effettui a titolo occasionale un'operazione relativa alle attività di cui al paragrafo 2 e in particolare una delle operazioni seguenti:

- a) la cessione, effettuata anteriormente alla prima occupazione, di un fabbricato o di una frazione di fabbricato e del suolo pertinente; gli Stati membri possono determinare le modalità di applicazione di questo criterio alla trasformazione di edifici nonché il concetto di suolo attiguo.

Gli Stati membri possono applicare criteri diversi dalla prima occupazione, quali ad esempio il criterio del periodo che intercorre tra la data di completamento dell'edificio e la data di prima consegna, oppure del periodo che intercorre tra la data di prima occupazione e la data della successiva consegna, purché tali periodi non superino cinque e due anni rispettivamente.

Si considera fabbricato qualsiasi costruzione incorporata al suolo;

(...).

- 4 L'articolo 13, punto B, di tale direttiva è formulato nel modo seguente:

«Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni sottoelencate e prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

(...)

- g) le cessioni di fabbricati o di una frazione di fabbricato e del suolo ad essi attiguo, diversi da quelli di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettera a);
- h) le cessioni di fondi non edificati diverse dalle cessioni dei terreni edificabili di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettera b)».

5 Ai sensi dell'articolo 13, punto C, della direttiva:

«Gli Stati membri possono accordare ai loro soggetti passivi il diritto di optare per l'imposizione nel caso di:

(...)

b) operazioni di cui al punto B, lettere d), g) e h).

Gli Stati membri possono restringere la portata del diritto di opzione e ne stabiliscono le modalità di esercizio».

6 L'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), della stessa direttiva, nella versione risultante dall'articolo 28 septies di quest'ultima, prevede quanto segue:

«Nella misura in cui beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a [detrarre] dall'imposta di cui è debitore:

a) l'[IVA] dovuta o assolta all'interno del paese per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno prestati da un altro soggetto passivo».

7 L'articolo 20 della sesta direttiva così prevede:

«1. La rettifica della [detrazione] iniziale è effettuata secondo le modalità fissate dagli Stati membri, in particolare:

a) quando la [detrazione] è superiore o inferiore a quella cui il soggetto passivo ha diritto;

b) quando, successivamente alla dichiarazione, sono mutati gli elementi presi in considerazione per determinare l'importo delle [detrazioni], in particolare in caso di annullamento di acquisti o qualora si siano ottenute riduzioni di prezzo; tuttavia, la rettifica non è richiesta in caso di operazioni totalmente o parzialmente non retribuite, in caso di distruzione, perdita o furto dei beni, debitamente provati e confermati, nonché in caso di prelievi effettuati per concedere omaggi di valore ridotto e campioni di cui all'articolo 5, paragrafo 6. Gli Stati membri possono tuttavia esigere la rettifica in caso di operazioni totalmente o parzialmente non retribuite e in caso di furto.

(...)

3. In caso di cessione durante il periodo di rettifica, il bene d'investimento è considerato come se fosse sempre stato adibito ad un'attività economica del soggetto passivo fino alla scadenza del periodo di rettifica. Si presume che tale attività economica sia interamente soggetta all'imposta quando la cessione del bene di cui trattasi è soggetta all'imposta; si presume che essa sia interamente esente qualora la cessione sia esente. La rettifica è effettuata una tantum per tutto il restante periodo di rettifica.

Tuttavia gli Stati membri possono in quest'ultimo caso non esigere una rettifica qualora l'acquirente sia un soggetto passivo che adibisca i beni d'investimento in questione solo ad operazioni che danno luogo a [detrazione] dell'[IVA].

4. Ai fini dell'applicazione dei paragrafi 2 e 3, gli Stati membri possono:

(...)

- adottare tutte le opportune disposizioni per evitare che la rettifica procuri un vantaggio ingiustificato;
- consentire semplificazioni amministrative.

(...)).

- 8 L'articolo 21 della sesta direttiva, rubricato «Debitori dell'imposta verso l'Erario», dispone quanto segue:

«L'[IVA] è dovuta:

1. in regime interno:

- a) dai soggetti passivi che eseguono un'operazione imponibile (...) Gli Stati membri possono altresì prevedere che una persona diversa dal soggetto passivo sia tenuta in solido al versamento dell'imposta;

(...)).

- 9 L'articolo 27, paragrafo 1, di tale direttiva così recita:

«Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, può autorizzare ogni Stato membro ad introdurre misure speciali di deroga alla presente direttiva, allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali. Le misure aventi lo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta non devono influire, se non in misura trascurabile, sull'importo dell'imposta da versare allo stadio del consumo finale».

- 10 L'articolo 1 della decisione 88/498/CEE del Consiglio, del 19 luglio 1988, che autorizza il Regno dei Paesi Bassi ad applicare una misura di deroga all'articolo 21, paragrafo 1, lettera a), della sesta direttiva 77/388 (GU L 269, pag. 54), adottata sulla base dell'articolo 27, paragrafo 1, di tale direttiva, prevede che il Regno dei Paesi Bassi, riguardo alle operazioni previste all'articolo 13, punto B, lettere g) ed h), di detta direttiva, sia, con deroga all'articolo 21, paragrafo 1, lettera a), della stessa direttiva, autorizzato ad applicare, nell'ambito del regime d'opzione per la tassazione previsto al detto articolo 13, C, lettera b), una disposizione destinata a rendere l'acquirente debitore dell'IVA.

- 11 La decisione 88/498 è stata abrogata con effetto dal 1° gennaio 2008 dalla direttiva 2006/69/CE del Consiglio, del 24 luglio 2006, che modifica la direttiva 77/388 per quanto riguarda talune misure aventi lo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta sul valore aggiunto e di contribuire a contrastare la frode o l'evasione fiscale e che abroga talune decisioni che autorizzano misure derogatorie (GU L 221, pag. 9).

Il diritto dei Paesi Bassi

12 L'articolo 11 della legge sull'imposta sulla cifra d'affari (*Wet op de omzetbelasting*) del 28 giugno 1968 (*Staatsblad* 1968, n. 329), nella versione applicabile nel procedimento principale (in prosieguo: la «legge del 1968»), così dispone:

«1. Alle condizioni stabilite mediante provvedimento amministrativo a carattere generale, sono esentate dall'imposta:

- a) la cessione di beni immobili e di diritti cui tali beni sono assoggettati, fatta eccezione per:
 - 1) la cessione di un fabbricato o di una frazione di fabbricato e del suolo ad esso attiguo, effettuata prima o, al massimo, entro i due anni successivi alla sua prima occupazione, nonché la cessione di un terreno edificabile;
 - 2) le cessioni, diverse da quella di cui al punto 1, a persone che usano il bene immobile a fini che danno diritto alla detrazione integrale o pressoché integrale dell'imposta in virtù dell'articolo 15, a condizione che l'imprenditore che effettua la cessione e il destinatario della medesima abbiano rivolto congiuntamente una domanda a tale effetto all'ispettore e che rispettino quanto al resto le condizioni stabilite con decreto ministeriale;

(...).

13 L'articolo 12a della suddetta legge sancisce quanto segue:

«Qualora sia fatto un uso indebito dell'eccezione di cui all'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), punto 2, in quanto colui a favore del quale avviene la cessione non utilizza il bene immobile a fini per i quali sussiste un diritto pieno o pressoché completo a detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 15, l'imposta relativa a tale cessione, detratta, ai sensi dell'articolo 15, dal cedente costituisce oggetto di una rettifica imposta a colui in favore del quale è avvenuta la cessione».

14 L'articolo 12, paragrafo 5, di detta legge prevede quanto segue:

«Nei casi che devono essere definiti da un provvedimento amministrativo di portata generale e in conformità a disposizioni che devono essere fissate da o in forza di tale provvedimento, l'imposta è riscossa, ai fini di una maggiore garanzia di recupero, presso colui al quale la cessione è stata effettuata oppure il servizio è stato fornito».

15 Ai sensi dell'articolo 24ba, paragrafo 1, lettera a), del decreto d'esecuzione relativo all'imposta sulla cifra d'affari del 1968 (*Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968*):

«1. Sono designati come casi del tipo previsto all'articolo 12, paragrafo 5, della [legge del 1968], i casi in cui:

- a) un bene immobile o un diritto al quale quest'ultimo è soggetto viene ceduto in applicazione dell'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), punto 2, della [legge del 1968]».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

16 Il 5 gennaio 2000 un'impresa (in prosieguo: il «fornitore») ha ceduto un bene immobile alla Pactor Vastgoed, la quale, d'accordo con il fornitore, ha optato, sulla base dell'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), punto 2, della legge del 1968, per la tassazione di tale cessione.

- 17 Detto fornitore aveva acquistato tale bene qualche anno prima optando parimenti per la tassazione dell'acquisto. Esso aveva allora detratto l'IVA che gli era stata imposta.
- 18 A partire dall'aprile del 2000 la Pactor Vastgoed ha dato in locazione il bene in questione. Tale operazione è stata esentata dall'IVA.
- 19 All'inizio luglio 2000 la Pactor Vastgoed ha poi venduto tale bene e l'ha ceduto. Detta cessione è stata esentata dall'IVA.
- 20 Considerando che la cessione effettuata alla Pactor Vastgoed non soddisfacesse le condizioni esposte all'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), punto 2, della legge del 1968 e che, di conseguenza, detta cessione dovesse essere esente dall'IVA, le autorità tributarie dei Paesi Bassi, in forza dell'articolo 12a di detta legge, hanno imposto a tale società una rettifica a titolo dell'IVA relativa al periodo che va dal 1° gennaio al 31 dicembre 2000, per un importo corrispondente alla somma dovuta in seguito alla rettifica della detrazione dell'IVA effettuata dal fornitore in occasione dell'acquisto da parte sua del bene immobile successivamente ceduto alla Pactor Vastgoed.
- 21 La Pactor Vastgoed ha presentato reclamo avverso tale rettifica.
- 22 In seguito al rigetto di tale reclamo, la Pactor Vastgoed ha proposto ricorso contro detta decisione di rigetto dinanzi al Rechtbank te 's-Gravenhage.
- 23 Poiché anche quest'ultimo ricorso è stato respinto, la Pactor Vastgoed ha impugnato la sentenza del Rechtbank te 's-Gravenhage dinanzi al Gerechtshof te 's-Gravenhage, il quale ha annullato detta sentenza, nonché la rettifica imposta a tale società.
- 24 Contro la sentenza del Gerechtshof te 's-Gravenhage, lo Staatssecretaris van Financiën ha proposto ricorso in cassazione dinanzi al giudice a quo.
- 25 In tale contesto lo Hoge Raad der Nederlanden ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se, nel caso in cui la detrazione iniziale dell'IVA venga rettificata in conformità dell'articolo 20 della sesta direttiva, nel senso che l'importo detratto deve essere restituito totalmente o parzialmente, la sesta direttiva consenta di riscuotere tale importo presso un soggetto diverso dal soggetto passivo che ha effettuato la detrazione in passato, in particolare – come nel caso dell'applicazione dell'articolo 12a della legge [sull'imposta sulla cifra d'affari del 1968] – presso colui che ha ricevuto un bene ceduto dal predetto soggetto passivo».

Sulla questione pregiudiziale

- 26 Con la sua questione il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se la sesta direttiva debba essere interpretata nel senso che osta a che il recupero degli importi dovuti a seguito della rettifica di una detrazione dell'IVA sia effettuato presso un soggetto passivo diverso da quello che ha effettuato la suddetta detrazione.
- 27 Occorre preliminarmente ricordare che il Regno dei Paesi Bassi, da una parte, si è avvalso della facoltà prevista all'articolo 13, punto C, primo comma, lettera b), della sesta direttiva, che consente agli Stati membri di concedere ai loro cittadini il diritto di optare per la tassazione delle operazioni considerate all'articolo 13, punto B, lettera g), della direttiva suddetta, e, dall'altra parte, ha ottenuto, sulla base dell'articolo 27 di tale direttiva, l'autorizzazione del Consiglio ad applicare, in deroga all'articolo 21,

paragrafo 1, lettera a), della stessa direttiva, una disposizione intesa a rendere l'acquirente debitore dell'IVA nell'ambito del regime di opzione per la tassazione previsto a tale articolo 13, punto C, primo comma, lettera b).

- 28 È in tale contesto che le cessioni del bene immobile di cui trattasi nel procedimento principale sono state assoggettate ad imposta e che l'IVA relativa a tali cessioni è stata pagata dal fornitore e, poi, dalla Pactor Vastgoed.
- 29 Il procedimento principale verte sulla questione di stabilire se le autorità tributarie dei Paesi Bassi possano esigere che gli importi dovuti in base alla rettifica della detrazione dell'IVA effettuata dal fornitore in occasione del suo acquisto di detto bene immobile, ceduto, successivamente, alla Pactor Vastgoed, siano richiesti a quest'ultima.
- 30 Va al riguardo osservato che la sesta direttiva non contiene alcuna indicazione espressa riguardo al soggetto debitore di crediti tributari derivanti dalla rettifica di una detrazione dell'IVA.
- 31 Ciò premesso, non se ne può dedurre che gli Stati membri, nell'ambito delle modalità da essi fissate a norma degli articoli 13, punto C, secondo comma, e 20, paragrafo 1, di tale direttiva, siano liberi di decidere da quale soggetto passivo l'IVA debba essere pagata in tale contesto.
- 32 Infatti, la designazione del debitore degli importi dovuti a seguito della rettifica di una detrazione dell'IVA non costituisce una «modalità» ai sensi di tali disposizioni, ma, come risulta dall'articolo 21 della direttiva suddetta, una regola di fondo del sistema comune dell'IVA instaurato dalla direttiva stessa.
- 33 Al riguardo, occorre ricordare che il meccanismo di rettifica previsto dalla sesta direttiva fa parte integrante del regime di detrazione dell'IVA da essa istituito (v. sentenze del 18 ottobre 2012, TETS Haskovo, C-234/11, punto 30, e del 29 novembre 2012, Gran Via Moinești, C-257/11, punto 39).
- 34 Infatti, secondo la giurisprudenza della Corte, le norme previste da tale direttiva in materia di rettifica delle detrazioni mirano ad aumentare la precisione delle detrazioni al fine di assicurare la neutralità dell'IVA, di modo che le operazioni effettuate allo stadio precedente continuino a dar luogo al diritto di detrazione soltanto nei limiti in cui servono a fornire prestazioni soggette ad una tale imposta. Con dette norme la direttiva è quindi volta ad istituire un rapporto stretto e diretto tra il diritto alla detrazione dell'IVA versata a monte e l'utilizzazione dei beni o dei servizi di cui trattasi per operazioni tassate a valle (v. sentenza del 15 dicembre 2005, Centralan Property, C-63/04, Racc. pag. I-11087, punto 57; TETS Haskovo, cit., punto 31, e Gran Via Moinești, cit., punto 38).
- 35 In conformità all'articolo 20, paragrafo 1, lettera a), della sesta direttiva, la detrazione inizialmente effettuata viene rettificata se superiore o inferiore a quella che il soggetto d'imposta era legittimato ad effettuare.
- 36 Tale disposizione deve essere interpretata nel senso che, in caso di rettifica di una detrazione dell'IVA effettuata da un soggetto passivo, gli importi dovuti a tale titolo devono essere pagati dal soggetto passivo in parola.
- 37 L'interpretazione contraria, secondo cui la rettifica di una detrazione dell'IVA relativa a una cessione di beni oppure a una prestazione di servizi potrebbe gravare su un soggetto passivo diverso da quello che ha beneficiato di tale cessione o di detta prestazione, sarebbe incompatibile con gli obiettivi, ricordati al punto 34 della presente sentenza, perseguiti in questo settore dalla sesta direttiva.
- 38 A questo proposito, va osservato che l'articolo 21, paragrafo 1, lettera a), di tale direttiva prevede che il soggetto passivo debitore dell'IVA in regime interno è quello che effettua un'operazione imponibile (v. ordinanza del 3 marzo 2004, Transport Service, C-395/02, Racc. pag. I-1991, punto 23). Inoltre, come

ha rilevato l'avvocato generale ai paragrafi 66 e 68 delle sue conclusioni, tale articolo elenca in modo esauriente i casi in cui una persona diversa da tale soggetto passivo può essere tenuta a pagare detta imposta.

- 39 Orbene, la situazione di cui trattasi nel procedimento principale non corrisponde a nessuno di questi casi. Al riguardo, occorre constatare che, in contrasto con quanto è stato sostenuto dal governo dei Paesi Bassi, la facoltà di prevedere che una persona, diversa dal soggetto d'imposta, sia tenuta in solido a pagare l'imposta, riconosciuta agli Stati membri da detta disposizione, non può essere interpretata nel senso che consente di imporre un obbligo fiscale autonomo a carico di tale persona.
- 40 Peraltro, in caso di cessioni successive di un bene immobile, come quelle di cui trattasi nel procedimento principale, la circostanza che uno dei soggetti passivi interessati, in occasione della cessione alla quale ha preso parte, non si sia conformato alle modalità di esercizio del diritto d'opzione previste all'articolo 13, punto C, secondo comma, della sesta direttiva non può avere come conseguenza di obbligare detto soggetto passivo ad assolvere il debito tributario dovuto a seguito della rettifica della detrazione dell'IVA effettuata da un altro soggetto passivo riguardo a una delle dette cessioni alla quale il primo soggetto passivo è estraneo.
- 41 In tale situazione, infatti, l'esattezza delle detrazioni e la neutralità dell'IVA, che le norme relative alla rettifica delle detrazioni sono dirette a garantire, sarebbero compromesse.
- 42 Riguardo alla situazione definita ingiusta dal governo dei Paesi Bassi, derivante dal fatto che un soggetto passivo, che ha ceduto un bene immobile, sarebbe tenuto a pagare importi dovuti a norma della rettifica della detrazione dell'IVA che egli ha effettuato all'atto dell'acquisto di tale bene anche qualora la persona alla quale egli ha ceduto detto bene abbia dichiarato che lo avrebbe utilizzato ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, va constatato che, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 89 delle sue conclusioni, gli Stati membri, anche se, in conformità dell'articolo 13, punto C, secondo comma, della sesta direttiva, hanno la facoltà di restringere la portata del diritto d'opzione e di determinare le modalità del suo esercizio, non possono, nell'esercizio di tale facoltà, imporre ad un soggetto passivo obblighi che eccedono quanto consentito dal diritto dell'Unione in materia di IVA.
- 43 Orbene, come ha osservato l'avvocato generale al paragrafo 84 delle sue conclusioni, nel procedimento principale, tale situazione in cui si trova il fornitore deriva dalle disposizioni del diritto dei Paesi Bassi che impongono all'acquirente di un bene immobile che ha optato per la tassazione di utilizzare detto bene ai fini delle sue operazioni soggette ad imposta.
- 44 Del pari, con riferimento all'argomento del governo dei Paesi Bassi secondo cui l'articolo 12a della legge del 1968 è diretto, in conformità dell'articolo 20, paragrafo 4, della sesta direttiva, a evitare che le rettifiche non procurino alcun vantaggio ingiustificato, va osservato che, in quanto, da una parte, come risulta dal fascicolo trasmesso alla Corte, la cessione del bene immobile di cui trattasi nel procedimento principale intervenuta tra il fornitore e la Pactor Vastgoed è stata esentata dall'IVA con effetto retroattivo al 5 gennaio 2000 e in quanto, dall'altra parte, l'IVA relativa a tale cessione, pagata e detratta dalla Pactor Vastgoed, è stata annullata, detta società non ha beneficiato di un «vantaggio ingiustificato» ai sensi di detto articolo 20, paragrafo 4. Pertanto, tale società, sulla base di detta disposizione, non può essere tenuta a pagare l'IVA dovuta in seguito alla rettifica di una detrazione effettuata dal fornitore in occasione di un'altra transazione alla quale essa è estranea, cioè l'acquisto iniziale di detto bene immobile da parte di quest'ultimo.
- 45 Infine, è giocoforza constatare che la decisione 88/498, con cui il Regno dei Paesi Bassi è stato autorizzato ad applicare, in deroga all'articolo 21, paragrafo 1, lettera a), della sesta direttiva, una disposizione destinata a rendere l'acquirente debitore dell'IVA nel contesto del regime d'opzione per la tassazione, previsto all'articolo 13, punto C, primo comma, lettera b), di tale direttiva, non mira a che le somme esigibili dovute in seguito alla rettifica di una detrazione dell'IVA siano pagate da un soggetto

passivo diverso da quello che ha effettuato tale detrazione, bensì a che, nell'ambito della cessione di un bene immobile, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, l'IVA relativa a quest'ultima sia pagata e detratta da un unico soggetto d'imposta, cioè l'acquirente del bene di cui trattasi.

- 46 Di conseguenza, anche se, con riferimento alla controversia principale, la decisione 88/498 ha permesso che il fornitore e, successivamente, la Pactor Vastgoed fossero, in quanto acquirenti del bene immobile di cui trattasi, debitori dell'IVA relativa alle operazioni di acquisto in parola, essa non è, per contro, atta a giustificare che la Pactor Vastgoed sopporti il pagamento delle somme dovute in seguito alla rettifica della detrazione dell'IVA effettuata dal fornitore nell'ambito di una transazione alla quale essa era estranea, cioè l'acquisto iniziale di tale bene immobile da parte del fornitore.
- 47 Alla luce di quanto esposto, occorre rispondere alla questione pregiudiziale dichiarando che la sesta direttiva deve essere interpretata nel senso che osta a che il recupero degli importi dovuti in seguito alla rettifica di una detrazione dell'IVA sia effettuato presso un soggetto passivo diverso da quello che ha effettuato la detrazione in parola.

Sulle spese

- 48 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa 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:

La sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, 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, come modificata dalla direttiva 95/7/CE del Consiglio, del 10 aprile 1995, deve essere interpretata nel senso che osta a che il recupero degli importi dovuti in seguito alla rettifica di una detrazione dell'imposta sul valore aggiunto sia effettuato presso un soggetto passivo diverso da quello che ha applicato la detrazione in parola.

Firme