SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

2 luglio 2015

«Rinvio pregiudiziale – IVA – Direttiva 2006/112/CE – Cessione di beni o prestazione di servizi – Contratto di leasing – Restituzione al locatore di un bene immobile oggetto di un contratto di leasing – Nozione di "annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale" – Diritto del locatore alla riduzione della base imponibile – Doppia imposizione – Prestazioni distinte – Principio della neutralità fiscale»

Nella causa C-209/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Vrhovno sodišče (Slovenia), con decisione del 16 aprile 2014, pervenuta in cancelleria il 25 aprile 2014, nel procedimento

NLB Leasing d.o.o.

contro

Republika Slovenija,

LA CORTE (Seconda Sezione),

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

avvocato generale: N. Jääskinen

cancelliere: M. Aleksejev, amministratore

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per la NLB Leasing d.o.o., da J. Podlipnik, consulente fiscale;

– per il governo sloveno, da T. Mihelič Žitko, in qualità di agente;

– per la Commissione europea, da C. Soulay, L. Lozano Palacios e M. Žebre, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 2, paragrafo 1, 14, 24, paragrafo 1, e 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la NLB Leasing d.o.o. (in prosieguo: la «NLB») e la Republika Slovenija, rappresentata dal Ministrstvo za finance (Ministero delle Finanze) vertente sul rifiuto di quest'ultimo di accordare alla suddetta società una regolarizzazione dell'importo dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») versata a seguito della conclusione di due contratti di leasing.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 Ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva IVA:

«Sono soggette all'IVA le operazioni seguenti:

a) le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)

c) le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)».

4 L'articolo 14 della direttiva IVA dispone quanto segue:

«1. Costituisce "cessione di beni" il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

2. Oltre all'operazione di cui al paragrafo 1, sono considerate cessione di beni le operazioni seguenti:

(...)

dirittobancario.it

b) la consegna materiale di un bene in base ad un contratto che prevede la locazione di un bene per un dato periodo o la vendita a rate di un bene, accompagnate dalla clausola secondo la quale la proprietà è normalmente acquisita al più tardi all'atto del pagamento dell'ultima rata;

(...)».

5 L'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva IVA così prevede:

«Si considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce una cessione di beni».

6 Conformemente all'articolo 90 della direttiva IVA:

«1. In caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri.

2. In caso di non pagamento totale o parziale, gli Stati membri possono derogare al paragrafo 1».

Il diritto sloveno

7 Conformemente all'articolo 3, paragrafo 1, della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto (Zakon o davku na dodano vrednost; in prosieguo: lo «ZDDV-1»), sono soggette all'IVA le operazioni seguenti:

«1. le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio della Repubblica di Slovenia da un soggetto passivo nello svolgimento delle proprie attività economiche;

(...)

3. le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio della Repubblica di Slovenia da un soggetto passivo nello svolgimento delle proprie attività economiche;

(...)».

8 Ai sensi dell'articolo 6 dello ZDDV-1:

«1. Costituisce "cessione di beni" il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

2. Sono considerate cessioni di beni anche:

(...)

dirittobancario.it

b) la consegna materiale di un bene in base ad un contratto che prevede la locazione di un bene per un periodo determinato (...), accompagnata dalla clausola secondo la quale la proprietà è normalmente acquisita al più tardi all'atto del pagamento dell'ultima rata;

(...)».

9 L'articolo 14, paragrafo 1, dello ZDDV-1 dispone che si considera «prestazione di servizi» ogni operazione che non costituisce cessione di beni.

10 L'articolo 39, paragrafi 2 e 3, dello ZDDV-1 ha il seguente tenore letterale:

«2. In caso di annullamento dell'ordine, resa o diminuzione del prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione la base imponibile è adeguatamente ridotta. Il soggetto passivo può rettificare (diminuire) l'importo dell'IVA dichiarata, se il committente delle merci o servizi rettifica (diminuisce) l'importo dell'IVA che ha detratto e lo comunica per iscritto al fornitore.

3. Il soggetto passivo può altresì rettificare (diminuire) l'importo dell'IVA da versare qualora essa non sia stata pagata, o sia stata pagata solo parzialmente, sulla base di una decisione giudiziaria passata in giudicato che omologa una procedura di fallimento conclusa ovvero sulla base di una procedura di concordato fallimentare giunta a termine (…). Se il soggetto passivo riceve successivamente un pagamento totale o parziale in cambio della sua fornitura di beni o servizi, rispetto alla quale ha regolarizzato la base imponibile conformemente al presente paragrafo, egli versa l'IVA sull'importo ricevuto».

11 L'articolo 13 del regolamento di esecuzione dello ZZDV-1 (Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost) così dispone:

«1. L'IVA non è dichiarata né pagata sul risarcimento di un danno.

2. Sono considerate come risarcimento ai sensi del paragrafo precedente in particolare:

– la cessione che il fornitore esegue come compenso per un danno causato dalla cessione di beni precedente qualora il fornitore sia responsabile dei danni in forza della legge o del contratto;

– gli interessi di mora che il soggetto passivo mette in conto al proprio debitore, fino all'ammontare prescritto di interessi di mora e spese di sollecito;

– le penali contrattuali;

– il risarcimento del danno causato dall'annullamento del contratto, qualora l'acquirente per questo non abbia ricevuto alcun bene o servizio.

3. Se il contratto è eseguito parzialmente, tale esecuzione parziale è soggetta all'IVA».

12 Ai sensi dell'articolo 41 del regolamento di esecuzione dello ZZDV-1:

«(...)

2. Conformemente all'articolo 39, paragrafo 2, dello ZDDV-1, il soggetto passivo può ridurre l'importo dell'IVA a concorrenza degli sconti successivamente concessi, come ad esempio gli sconti supplementari o i ristorni consentiti dalla minore qualità del bene, se essi sono stipulati direttamente tra il fornitore e il destinatario.

3. La riduzione della base imponibile del fornitore ai sensi dell'articolo 39, paragrafo 2, dello ZDDV-1 non può essere applicata prima del periodo d'imposta nel quale il fornitore ha ricevuto la comunicazione scritta del destinatario che ha rettificato la detrazione dell'IVA.

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

13 Nel febbraio 2008, la NLB, in qualità di mutuante, e la Domino ing, d.o.o. (in prosieguo: la «Domino»), in qualità di mutuatario, hanno stipulato due contratti di mutuo a breve termine a destinazione vincolata, nonché taluni accordi di «cooperazione commerciale». Questi ultimi prevedevano, in particolare, che i mutui concessi alla Domino da parte della NLB erano finalizzati all'acquisto di beni immobili per la costruzione di alloggi e che la NLB avrebbe potuto procedere, qualora avesse voluto, al finanziamento della costruzione di tali alloggi, al quale essa riconosceva di essere interessata. Con tali mutui, la Domino ha acquistato beni immobili i cui precedenti proprietari erano parti terze rispetto ai contratti stipulati tra la NLB e la Domino.

14 Nell'aprile 2009, la NLB e la Domino hanno stipulato due gruppi di contratti i quali, secondo le indicazioni del Vrhovno sodišče (Corte suprema), costituiscono un'operazione cosiddetta di «sale and lease back». Da un lato, con due contratti di compravendita, la NLB è divenuta proprietaria degli immobili che la Domino aveva precedentemente acquistato e, dall'altro, con due contratti di leasing, essa si è simultaneamente impegnata a dare in locazione tali immobili alla Domino per periodi di alcuni mesi. Salvo i contratti di cooperazione commerciale precedentemente stipulati tra tali due società, i contratti di leasing prevedevano che, prima della loro scadenza, la Domino dovesse optare per una delle tre opzioni previste, vale a dire prorogare la durata dei contratti, restituire gli immobili alla NLB, oppure, infine, esercitare l'opzione di acquisto di cui disponeva su tali immobili, versando in questo caso l'insieme delle rate di cui era debitrice nei confronti della NLB.

15 In occasione della conclusione dei contratti di leasing, la NLB ha versato l'IVA sull'importo fatturato alla Domino con tali contratti, ossia la somma corrispondente all'insieme delle rate mensili, comprese le opzioni di acquisto riconosciute a quest'ultima.

16 Poiché allo scadere dei contratti di leasing la Domino non ha pagato tutte le rate di cui era debitrice nei confronti della NLB, quest'ultima, come consentito dai suddetti contratti, ha ripreso possesso degli immobili oggetto di leasing. Nel luglio 2010, la NLB ha venduto i suddetti immobili, come terreni edificabili, a una società terza, vale a dire la Sava IP, d.o.o. (in prosieguo: la «Sava IP») dichiarando al contempo l'IVA dovuta in tale occasione.

17 A seguito dell'inadempimento delle obbligazioni della Domino derivanti dai contratti di leasing, la NLB ha chiesto la regolarizzazione dell'importo dell'IVA dichiarata per un ammontare pari al valore delle opzioni di acquisto previste da tali contratti.

18 A tal riguardo, risulta dalla decisione di rinvio che la NLB e la Domino hanno redatto, conformemente ai contratti di leasing, un rendiconto finale ai sensi del quale la NLB ha versato alla Domino una somma corrispondente alla differenza tra, da un lato la plusvalenza realizzata grazie al prezzo ottenuto con la vendita degli immobili alla Sava IP e, dall'altro, gli importi non corrisposti dalla Domino, comprese le opzioni di acquisto.

19 La NLB ha dedotto dal prezzo di vendita degli immobili in questione un importo corrispondente alla somma, in primo luogo, dell'IVA che aveva versato in occasione di tale cessione, in secondo luogo delle scadenze relative alle opzioni di acquisto non ancora pagate dalla Domino e infine, in terzo luogo, delle scadenze mensili di cui la Domino restava peraltro debitrice nei confronti della NLB. Essa ha successivamente versato alla Domino l'importo restante. In seguito, la NLB ha indirizzato alla Domino due note di credito di importo corrispondente alle scadenze relative alle opzioni di acquisto, per poi procedere all'annullamento di tali scadenze.

20 Con decisione del 5 giugno 2012, le autorità fiscali slovene hanno respinto la domanda della NLB di ridurre l'importo dell'IVA versata da tale società in occasione della conclusione dei contratti di leasing, in quanto le due note di credito non rappresentavano un fondamento regolare per la riduzione della base imponibile della NLB. Esse considerano che da tali contratti non vi è stato alcun «recesso», e che il recupero degli immobili da parte della NLB non costituisce un caso di «resa» ai sensi dell'articolo 39, paragrafo 2, dello ZDDV-1, che traspone nell'ordinamento sloveno l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA. Secondo tali autorità, il locatore ha effettivamente assunto il ruolo di un creditore e ha venduto gli immobili alla Sava IP per conto del conduttore.

21 La NLB ha contestato la decisione dell'amministrazione tributaria slovena proponendo, in successione, un ricorso amministrativo dinanzi al Ministero delle

Finanze e un ricorso giurisdizionale dinanzi al giudice di primo grado competente. Entrambi tali ricorsi sono stati respinti.

22 Nella sua impugnazione, la NLB sostiene che l'amministrazione tributaria e il giudice di primo grado hanno proceduto ad un'interpretazione erronea dell'articolo 39 dello ZDDV-1 e dell'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA. La resa degli immobili, alla quale la Domino avrebbe proceduto a causa dell'inadempimento delle sue obbligazioni contrattuali, corrisponderebbe infatti a uno dei casi previsti dalle disposizioni sopra citate. La NLB fa altresì valere che, se non si ammettesse che essa può ridurre la propria base imponibile in un contesto come quello del procedimento principale, verrebbe violato il principio di neutralità fiscale, in quanto essa ha versato l'IVA una seconda volta in occasione della cessione degli immobili ad una società terza.

23 Alla luce di quanto sopra, il Vrhovno sodišče ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le questioni pregiudiziali seguenti:

«1) Se, alla luce di circostanze come quelle del procedimento principale, l'articolo 90, paragrafo 1, della [direttiva IVA] debba essere interpretato nel senso che la restituzione del bene oggetto di leasing (bene immobile) a causa del mancato pagamento delle obbligazioni del conduttore, nel possesso del locatore in vista della successiva vendita e compensazione del contratto di leasing, sebbene avvenga dopo la scadenza di tutte le rate del leasing, configuri una fattispecie di "annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale" successivo alla cessione, per cui la base imponibile va debitamente ridotta.

2) Se gli articoli 2, paragrafo 1, 14 e 24, paragrafo 1, della [direttiva IVA] debbano essere interpretati nel senso che l'importo delle opzioni di acquisto, che rappresenta la maggior parte delle obbligazioni derivanti dal contratto di leasing finanziario e che il conduttore corrisponde al locatore in modo che, a causa del mancato pagamento delle obbligazioni il locatore ha riacquisito il possesso dell'oggetto del leasing, lo ha venduto ad un terzo e ha versato il surplus del prezzo di acquisto al conduttore, ove, nel rendiconto finale ai fini dell'esecuzione del contratto abbia sottratto anche l'importo dell'opzione di acquisto, debba essere considerato come corrispettivo dell'esecuzione del contratto e cessione di beni e in quanto tale assoggettato all'IVA; oppure come corrispettivo del servizio di locazione o utilizzo del bene immobile (e in quanto tale assoggettato all'IVA per legge o per scelta del soggetto passivo); oppure come risarcimento del danno per il recesso dal contratto, corrisposto per eliminare il pregiudizio causato dall'inadempimento del conduttore, privo di un collegamento diretto con una qualunque prestazione di servizi a titolo oneroso e in quanto tale non assoggettato all'IVA.

3) Qualora, in risposta alla seconda questione, si ritenesse che si tratti del corrispettivo per la cessione di beni e l'esecuzione del contratto, allora si

porrebbe la successiva questione se il principio di neutralità dell'IVA osti a che il locatore abbia pagato due volte l'IVA a valle, ovvero una prima volta in occasione della conclusione del contratto di leasing finanziario (anche per l'importo dell'opzione di acquisto, che ha rappresentato la maggior parte del valore del contratto) e una seconda volta a causa del mancato pagamento delle obbligazioni del conduttore alla (successiva) vendita del bene immobile ad un terzo, visto che l'onere dell'IVA derivante da questa seconda cessione è gravato sul conduttore con il rendiconto finale».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla seconda questione

24 Risulta dalla decisione di rinvio che la NLB, in qualità di locatore, e la Domino, in qualità di conduttore, hanno concluso due contratti di leasing aventi ad oggetto la locazione di due immobili. Sembra altresì emergere dalla suddetta decisione che, a seguito dell'inadempimento delle obbligazioni della Domino, la NLB ha ripreso possesso, conformemente a tali contratti, dei suddetti immobili venduti a un terzo e ha rimborsato alla Domino la plusvalenza di tale vendita, detraendone, nel rendiconto finale, l'importo delle opzioni di riacquisto. È in tale contesto che, con la sua seconda questione, che occorre esaminare in primo luogo, il giudice del rinvio chiede in sostanza se gli articoli 2, paragrafo 1, 14 e 24, paragrafo 1, della direttiva IVA debbano essere interpretati nel senso che una prestazione di leasing come quella di cui trattasi nel procedimento principale costituisce un'operazione di cessione di beni o una prestazione di servizi ai sensi di tali disposizioni.

25 Occorre ricordare che, nell'ambito dell'articolo 267 TFUE, la Corte non è competente ad applicare le norme del diritto dell'Unione ad una fattispecie concreta (sentenza Patriciello, C-163/10, EU:C:2011:543, punto 21). Pertanto, in una controversia quale quella oggetto della causa principale, spetta al giudice del rinvio procedere alle qualificazioni giuridiche necessarie per la soluzione della controversia principale. Per contro, la Corte è tenuta a fornire a detto giudice tutte le indicazioni necessarie al fine di guidarlo in tale valutazione (sentenza Patriciello, C-163/10, EU:C:2011:543, punto 23).

26 Di conseguenza, e indipendentemente dal problema di sapere se, alla luce dei fatti all'origine della controversia principale, la prestazione di leasing di cui trattasi faccia parte, in realtà, di un'unica operazione composta da più elementi, il che deve essere verificato dal giudice del rinvio, occorre fornire a quest'ultimo gli elementi che consentono di valutare, ai fini dell'IVA, la natura giuridica di una prestazione di leasing.

27 A tal riguardo, occorre ricordare che, conformemente all'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva IVA, «si considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce una cessione di beni». Quanto alla nozione di «cessione di beni»,

essa esige, ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, di tale direttiva, «il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario». Inoltre, l'articolo 14, paragrafo 2, lettera b), della direttiva IVA considera una «cessione di beni» la consegna materiale di un bene in forza di un contratto che prevede la locazione di tale bene per un determinato periodo, accompagnata dalla clausola secondo cui la proprietà è normalmente acquisita al più tardi all'atto del pagamento dell'ultima rata.

28 A tal riguardo, risulta dalla giurisprudenza della Corte che il contratto di locazione semplice deve essere tenuto distinto dal contratto di leasing finanziario, essendo quest'ultimo caratterizzato dal trasferimento al conduttore della maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale. Il fatto che un trasferimento di proprietà sia previsto al termine del contratto o il fatto che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene costituiscono, individualmente o congiuntamente, criteri che consentono di determinare se un contratto possa essere qualificato come contratto di leasing finanziario (v., in tal senso, sentenza Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, EU:C:2012:97, punto 38).

29 Inoltre, la nozione di cessione di beni non si riferisce al trasferimento di proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale applicabile, bensì comprende qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario (sentenza Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, punto 39 e giurisprudenza ivi citata).

30 Pertanto, nell'ipotesi in cui il contratto di leasing relativo ad un immobile preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto, o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, l'operazione risultante da un siffatto contratto deve essere equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento (v., in tal senso, sentenza Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, punto 40).

31 A tal riguardo, i fatti all'origine della controversia principale, vale a dire, in particolare, le clausole dei contratti di «cooperazione commerciale» nonché le transazioni effettuate in base al rendiconto finale, suggeriscono che l'obiettivo dei contratti di leasing è stato il trasferimento alla Domino della proprietà degli immobili oggetto dei suddetti contratti, il che deve essere verificato dal giudice del rinvio alla luce dei criteri ricordati ai punti da 26 a 30 della presente sentenza.

32 Discende dalle considerazioni precedenti che gli articoli 2, paragrafo 1, 14 e 24, paragrafo 1, della direttiva IVA, devono essere interpretati nel senso che, nell'ipotesi in cui il contratto di leasing relativo ad un immobile preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto, o che il

conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, l'operazione risultante da un siffatto contratto deve essere equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento.

Sulla prima questione

33 Con la sua prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se, nelle circostanze della controversia principale, come risultano dal punto 24 della presente sentenza, l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che la restituzione al locatore di un bene immobile oggetto di leasing costituisce un caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo ai sensi di tale disposizione.

34 Sebbene spetti al giudice del rinvio procedere alla qualificazione giuridica delle operazioni svolte dalla NLB e dalla Domino, la Corte è tenuta a fornire a quest'ultimo tutte le indicazioni necessarie al fine di guidarlo in tale valutazione.

35 Al riguardo occorre ricordare che l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA, che riguarda i casi di annullamento, di recesso, di risoluzione, di mancato pagamento totale o parziale o di riduzione del prezzo successiva al momento in cui l'operazione viene effettuata, obbliga gli Stati membri a ridurre la base imponibile e, quindi, l'importo dell'IVA dovuta dal soggetto passivo ogni volta che, successivamente alla conclusione di un'operazione, una parte o la totalità del corrispettivo non viene percepita dal soggetto passivo. Tale disposizione costituisce l'espressione di un principio fondamentale della direttiva IVA, secondo il quale la base imponibile è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto e il cui corollario consiste nel fatto che l'amministrazione tributaria non può riscuotere a titolo di IVA un importo superiore a quello percepito dal soggetto passivo (sentenza Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punto 22).

36 Dalla giurisprudenza della Corte risulta che, al di fuori dei casi di annullamento o di risoluzione dei contratti, in cui le parti si ritrovano nella situazione in cui erano prima di concludere il contratto e il soggetto passivo non dispone più del suo credito, l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA riguarda le sole situazioni in cui la controparte contrattuale non soddisfa, o soddisfa parzialmente, un credito di cui è purtuttavia debitrice in forza di tale contratto (v., in tal senso, sentenza Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punti 23 e 24).

37 Pertanto, la base imponibile del soggetto passivo non può essere ridotta allorché, nelle condizioni previste dal contratto, tale soggetto passivo ha effettivamente percepito la totalità dei pagamenti come contropartita della prestazione che ha fornito ovvero allorché, senza che il contratto sia stato risolto o annullato, il beneficiario di tale prestazione non è più debitore, nei confronti del soggetto passivo, del prezzo convenuto.

38 Dalle considerazioni precedenti discende che l'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che esso non consente ad un soggetto passivo di ridurre la propria base imponibile allorché quest'ultimo ha effettivamente percepito la totalità dei pagamenti come contropartita della prestazione che ha fornito ovvero allorché, senza che il contratto sia stato risolto o annullato, l'altra parte contrattuale non è più debitrice, nei confronti del soggetto passivo, del prezzo convenuto.

Sulla terza questione

39 Con la sua terza questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se il principio di neutralità fiscale debba essere interpretato nel senso che esso osta a che un soggetto passivo versi l'IVA una prima volta al momento della conclusione di un contratto di leasing comprendente un'opzione di acquisto, e una seconda volta quando cede il bene oggetto di tale contratto ad una società terza a seguito dell'inadempimento, da parte del conduttore del contratto di leasing, delle obbligazioni di quest'ultimo.

40 A tal riguardo va ricordato che dalla giurisprudenza della Corte risulta che il principio di neutralità fiscale, inerente al sistema comune dell'IVA, osta a che l'imposizione delle attività professionali di un soggetto fiscale generi una doppia imposizione (v., in tal senso, sentenze Puffer, C-460/07, EU:C:2009:254, punti 45 e 46, nonché Klub, C-153/11, EU:C:2012:163, punto 42).

41 La Corte ha altresì dichiarato che, ai fini IVA, ciascuna prestazione deve essere normalmente considerata distinta e indipendente, come risulta dall'articolo 1, paragrafo 2, secondo comma, della direttiva IVA (sentenza BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, punto 29). Tuttavia, in determinate circostanze, diverse prestazioni formalmente distinte, che potrebbero essere fornite separatamente e dar luogo, pertanto, a imposizione o a esenzione, devono essere considerate un'operazione unica allorché non sono indipendenti tra loro (v., in tal senso, sentenza RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punto 20).

42 Conformemente a tale giurisprudenza, spetta al giudice del rinvio verificare se le operazioni di cui trattasi nel procedimento principale, vale dire, da un lato, le prestazioni fornite a favore della Domino e, dall'altro, la cessione dei beni immobili a una società terza, debbano essere considerati una «prestazione unica». Ciò si verifica in particolare quando diversi elementi o atti forniti dal soggetto passivo sono così strettamente connessi l'uno con l'altro da formare, oggettivamente, una sola prestazione economica indivisibile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale.

43 Qualora si verifichi che le suddette operazioni non possono essere considerate come una prestazione unica, il principio di neutralità fiscale non osta a che esse formino oggetto di una distinta imposizione ai fini dell'IVA.

44 Discende dalle considerazioni precedenti che il principio di neutralità fiscale deve essere interpretato nel senso che esso non osta a che, da un lato, una prestazione di leasing relativa a beni immobili e, dall'altro, la cessione di tali beni immobili a un terzo (rispetto al contratto di leasing), formino oggetto di una distinta imposizione ai fini dell'IVA, nei limiti in cui tali operazioni non possono essere considerate come una prestazione unica, il che deve essere valutato dal giudice del rinvio.

Sulle spese

45 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento 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:

1) Gli articoli 2, paragrafo 1, 14 e 24, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che, nell'ipotesi in cui un contratto di leasing relativo ad un immobile preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto, o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, l'operazione risultante da un siffatto contratto deve essere equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento.

2) L'articolo 90, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che esso non consente ad un soggetto passivo di ridurre la propria base imponibile allorché quest'ultimo ha effettivamente percepito la totalità dei pagamenti come contropartita della prestazione che ha fornito ovvero allorché, senza che il contratto sia stato risolto o annullato, l'altra parte contrattuale non è più debitrice, nei confronti del soggetto passivo, del prezzo convenuto.

3) Il principio di neutralità fiscale deve essere interpretato nel senso che esso non osta a che, da un lato, una prestazione di leasing relativa a beni immobili e, dall'altro, la cessione di tali beni immobili a un terzo (rispetto al contratto di leasing), formino oggetto di una distinta imposizione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, nei limiti in cui tali operazioni non possono essere considerate come una prestazione unica, il che deve essere valutato dal giudice del rinvio.