



Raccolta della giurisprudenza

Causa C-14/16

**Euro Park Service
contro
Ministre des Finances et des Comptes publics**

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Conseil d'État (Francia)]

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità diretta – Società di Stati membri diversi – Regime fiscale comune – Fusione per incorporazione – Previa autorizzazione dell'amministrazione finanziaria – Direttiva 90/434/CEE – Articolo 11, paragrafo 1, lettera a) – Frode o evasione fiscali – Libertà di stabilimento»

Massime – Sentenza della Corte (Prima Sezione) dell'8 marzo 2017

- 1. Ravvicinamento delle legislazioni – Regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo e agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi – Direttiva 90/434 – Armonizzazione esauriente – Insussistenza – Possibilità di valutare la compatibilità di una normativa nazionale nello stesso settore sulla base del diritto primario*
[Direttiva del Consiglio 90/434, art. 11, § 1, a)]
- 2. Diritto dell'Unione europea – Diritti conferiti ai singoli – Modalità processuali nazionali – Regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo e agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi – Direttiva 90/434 – Normativa nazionale che recepisce tale direttiva – Rispetto del principio della certezza del diritto, che esige chiarezza, precisione e prevedibilità delle modalità procedurali*
[Direttiva del Consiglio 90/434, art. 11, § 1, a)]
- 3. Ravvicinamento delle legislazioni – Regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo e agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi – Direttiva 90/434 – Operazione finalizzata all'evasione o all'elusione fiscale – Normativa nazionale che recepisce la direttiva 90/434 prevedendo una presunzione generale di frode o di evasione fiscali – Inammissibilità*
[Direttiva del Consiglio 90/434, art. 11, § 1, a)]
- 4. Ravvicinamento delle legislazioni – Regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo e agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi – Direttiva 90/434 – Operazioni di fusione transfrontaliere – Ripporto dell'imposizione delle plusvalenze inerenti ai beni conferiti a una società stabilita in un altro Stato membro –*

Normativa nazionale che subordina la concessione di agevolazioni fiscali al conseguimento di una previa autorizzazione – Inammissibilità, anche alla luce del diritto primario relativo alla libertà di stabilimento – Giustificazione – Insussistenza

[Art. 49 TFUE; direttiva del Consiglio 90/434, art. 11, § 1, a)]

1. Poiché l'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 90/434/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi, non opera un'armonizzazione esauriente, il diritto dell'Unione consente di valutare la compatibilità di una normativa nazionale, come quella discussa nel procedimento principale, alla luce del diritto primario, benché tale normativa sia stata adottata per recepire nel diritto interno la facoltà offerta a tale disposizione.

(v. punto 26, dispositivo 1)

2. In mancanza di una disciplina dell'Unione in materia, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro, in virtù del principio di autonomia processuale degli Stati membri, stabilire le modalità procedurali dei ricorsi intesi a garantire la tutela dei diritti riconosciuti ai contribuenti in forza delle norme di diritto dell'Unione, a condizione, tuttavia, che dette modalità non siano meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna (principio di equivalenza) e che esse non rendano in pratica impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (principio di effettività) (sentenza del 18 ottobre 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, punto 23 e giurisprudenza ivi citata).

Per quanto riguarda quest'ultimo principio, occorre ricordare che ciascun caso in cui si ponga la questione se una modalità procedurale nazionale renda praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti ai singoli dall'ordinamento giuridico dell'Unione dev'essere esaminato tenendo conto, se necessario, dei principi che sono alla base del sistema giurisdizionale nazionale in causa, tra i quali rientra il principio della certezza del diritto (v., in tal senso, sentenze del 27 giugno 2013, Agrokonstulting, C-93/12, EU:C:2013:432, punto 48, e del 6 ottobre 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, punto 36).

A tale riguardo, la Corte ha già precisato che l'esigenza di certezza del diritto s'impone con rigore particolare quando si tratta di una normativa dell'Unione idonea a comportare conseguenze finanziarie, al fine di consentire agli interessati di conoscere con esattezza la portata degli obblighi da essa imposti (v., in tal senso, sentenze del 21 febbraio 2006, Halifax e a., C-255/02, EU:C:2006:121, punto 72, nonché del 9 luglio 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, punto 34).

Quanto al principio di effettività, il rispetto dell'esigenza della certezza del diritto richiede che le modalità procedurali di attuazione della direttiva 90/434 e, più precisamente, del suo articolo 11, paragrafo 1, lettera a), siano sufficientemente precise, chiare e prevedibili da consentire ai contribuenti di conoscere con esattezza i loro diritti, onde garantire che essi saranno in grado di beneficiare delle agevolazioni fiscali ai sensi di tale direttiva e, eventualmente, di invocarle dinanzi ai giudici nazionali (v., in tal senso, sentenze del 28 febbraio 1991, Commissione/Germania, C-131/88, EU:C:1991:87, punto 6; del 10 marzo 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, punti 44 e 45; del 15 luglio 2010, Commissione/Regno Unito, C 582/08, EU:C:2010:429, punti 49 e 50, nonché del 18 ottobre 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, punto 36 e giurisprudenza ivi citata).

Infatti, perché il contribuente possa valutare con esattezza la portata dei diritti e degli obblighi derivantigli dalla direttiva 90/434 e regolarsi di conseguenza (v., in tal senso, sentenze del 10 marzo 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, punti 44 e 45, nonché del 15 luglio 2010, Commissione/Regno Unito, C-582/08, EU:C:2010:429, punti 49 e 50), una decisione dell'amministrazione finanziaria che nega a detto contribuente il beneficio di un'agevolazione fiscale ai

sensi di tale direttiva deve sempre essere motivata, affinché egli possa verificare la fondatezza delle motivazioni che hanno condotto tale amministrazione a non riconoscergli l'agevolazione prevista dalla suddetta direttiva e, eventualmente, far valere il proprio diritto dinanzi ai giudici competenti.

(v. punti 36-38, 40, 45)

3. V. il testo della decisione.

(v. punti 47-49, 54, 55)

4. L'articolo 49 TFUE e l'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 90/434 devono essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale, come quella di cui al procedimento principale, che, nel caso di un'operazione di fusione transfrontaliera, subordini la concessione dei vantaggi fiscali applicabili a un'operazione siffatta ai sensi di tale direttiva, nella fattispecie il riporto dell'imposizione delle plusvalenze inerenti ai beni conferiti a una società stabilita in un altro Stato membro da una società francese, a una procedura di previa autorizzazione nell'ambito della quale, per ottenere tale autorizzazione, il contribuente deve dimostrare che l'operazione interessata è giustificata da una ragione economica, che non ha come obiettivo principale o come uno degli obiettivi principali la frode o l'evasione fiscali e che le sue modalità consentono di garantire la futura imposizione delle plusvalenze in sospensione di imposta, mentre, nel caso di un'operazione di fusione interna, un simile riporto è concesso senza che il contribuente debba effettuare una simile procedura.

Per quanto riguarda il motivo imperativo di interesse generale legato alla lotta alla frode o all'evasione fiscali, è sufficiente rilevare, come fatto dall'avvocato generale ai paragrafi 72 e 73 delle sue conclusioni, che tale obiettivo ha la stessa portata indipendentemente dal fatto che sia invocato in applicazione dell'articolo 11, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 90/434 o come giustificazione di un ostacolo al diritto primario. Pertanto, le considerazioni espresse ai punti da 54 a 56 della presente sentenza, riguardanti la proporzionalità della normativa discussa nel procedimento principale e relative a tale disposizione, si applicano anche all'analisi della proporzionalità di tale normativa alla luce della libertà di stabilimento. Ne consegue che una normativa fiscale, come quella di cui al procedimento principale, che istituisce una presunzione generale di frode o di evasione fiscali eccede quanto necessario per conseguire tale obiettivo e non può pertanto giustificare un ostacolo a tale libertà.

(v. punti 69, 70, dispositivo 2)