



Raccolta della giurisprudenza

Causa C-340/22

**Cofidis
contro
Autoridade Tributária e Aduaneira**

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD)]

Sentenza della Corte (Prima Sezione) del 21 dicembre 2023

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità diretta – Articolo 49 TFUE – Libertà di stabilimento – Istituzione di un’imposta sul passivo degli enti creditizi al fine di finanziare il sistema nazionale di previdenza sociale – Asserita discriminazione nei confronti delle succursali degli enti creditizi esteri – Direttiva 2014/59/UE – Quadro di risanamento e risoluzione degli enti creditizi e delle imprese d’investimento – Ambito di applicazione»

- 1. Politica economica e monetaria – Politica economica – Risanamento e risoluzione degli enti creditizi – Direttiva 2014/59 – Oggetto e ambito di applicazione – Armonizzazione della fiscalità degli enti creditizi che esercitano un’attività nell’ambito dell’Unione – Esclusione – Istituzione di un’imposta nazionale sul passivo degli enti creditizi – Gettito diretto al finanziamento del sistema nazionale di previdenza sociale – Imposta non connessa alla risoluzione e al risanamento dei medesimi enti – Ammissibilità – Somiglianze tra le modalità di calcolo dell’imposta e dei contributi versati in forza della direttiva 2014/59 – Irrilevanza
(Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 2014/59, art. 1)*

(v. punti 22-27, dispositivo 1)

- 2. Libera circolazione delle persone – Libertà di stabilimento – Società – Determinazione del collegamento all’ordinamento giuridico di uno Stato – Criterio – Luogo di stabilimento della sede – Applicazione di una normativa tributaria nazionale – Trattamento fiscale, rispettivamente, di una società residente e di una società non residente – Portata – Succursale di una società non residente – Inclusione
(Artt. 49 e 54 TFUE)*

(v. punto 36)

- 3. Libera circolazione delle persone – Libertà di stabilimento – Disposizioni del Trattato – Ambito di applicazione – Attività esercitata da una società residente in un altro Stato membro tramite una stabile organizzazione – Inclusione – Facoltà, per gli operatori*

economici, di scegliere liberamente la forma giuridica appropriata per l'esercizio delle loro attività in un altro Stato membro – Limitazione ad opera di disposizioni tributarie discriminatorie – Inammissibilità
(Artt. 49 e 54 TFUE)

(v. punti 37-42, 47)

4. *Libera circolazione delle persone – Libertà di stabilimento – Normativa tributaria – Finanziamento del sistema nazionale di previdenza sociale – Normativa nazionale che prevede un'imposta che colpisce enti creditizi residenti, nonché società figlie e succursali degli enti creditizi non residenti – Base imponibile costituita dal passivo degli enti creditizi – Deduzione di capitali propri e di strumenti di debito assimilabili a capitali propri – Succursali che, in quanto enti privi di personalità giuridica, non sono legittimate ad emettere tali strumenti e si trovano nell'incapacità di dedurre capitali propri dalla loro base imponibile – Inammissibilità della normativa nazionale*
(Artt. 49 e 54 TFUE)

(v. punti 44, 65, dispositivo 2)

Sintesi

La Cofidis è una succursale portoghese di un ente creditizio la cui sede sociale è situata in Francia. In quanto tale, essa è assoggettata all'adicional de solidariedade sobre o sector bancário (addizionale di solidarietà sul settore bancario) (in prosieguo: l'«ASSB»), un'imposta sul settore bancario che colpisce il passivo¹ degli enti creditizi. Tale tributo è stato istituito dalla Repubblica portoghese al fine di sostenere finanziariamente il sistema nazionale di previdenza sociale e di ristabilire l'equilibrio tra l'onere fiscale sostenuto da tale settore, che beneficia di un'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulla maggior parte dei servizi finanziari, e quello sostenuto da tutti gli altri settori dell'economia portoghese.

Sono assoggettati all'ASSB gli enti creditizi la cui sede sociale è situata in Portogallo, le società figlie portoghesi di enti creditizi la cui sede sociale è situata nel territorio di un altro Stato e le succursali portoghesi di enti creditizi non residenti.

L'11 dicembre 2020 la Cofidis ha proceduto all'autoliquidazione dell'ASSB relativa al primo semestre del 2020. Ritenendo tuttavia che l'ASSB fosse contraria alla direttiva 2014/59² e all'articolo 49 TFUE, la Cofidis ha contestato il suo assoggettamento a tale imposta dinanzi al giudice del rinvio³.

¹ L'ASSB si applica, in particolare, al passivo liquidato e approvato dai soggetti passivi previa deduzione.

² Direttiva 2014/59/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 maggio 2014, che istituisce un quadro di risanamento e risoluzione degli enti creditizi e delle imprese di investimento e che modifica la direttiva 82/891/CEE del Consiglio, e le direttive 2001/24/CE, 2002/47/CE, 2004/25/CE, 2005/56/CE, 2007/36/CE, 2011/35/UE, 2012/30/UE e 2013/36/UE e i regolamenti (UE) n. 1093/2010 e (UE) n. 648/2012, del Parlamento europeo e del Consiglio (GU 2014, L 173, pag. 190).

³ Nel caso di specie, il Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD) [Tribunale arbitrale tributario (Centro di arbitrato amministrativo), Portogallo].

Con la sua sentenza, la Corte constata che la direttiva 2014/59 non osta a una normativa nazionale che istituisce un'imposta quale l'ASSB, la cui modalità di calcolo è asseritamente simile a quella dei contributi versati dagli enti creditizi in forza della direttiva suddetta, qualora il gettito non sia destinato ai meccanismi nazionali di finanziamento delle azioni di risoluzione, a differenza dei contributi previsti da detta direttiva. Per contro, la Corte dichiara che la libertà di stabilimento garantita agli articoli 49 e 54 TFUE osta a una siffatta normativa nazionale.

Giudizio della Corte

In un primo momento, la Corte constata che i contributi versati in forza della direttiva 2014/59 non costituiscono imposte, ma appartengono, al contrario, ad una logica di ordine assicurativo. Pertanto, atteso che la direttiva 2014/59 non ha la finalità di armonizzare la fiscalità degli enti creditizi che esercitano un'attività nell'ambito dell'Unione, essa non può essere in contrasto con l'attuazione di un'imposta nazionale come l'ASSB. La circostanza che la modalità di calcolo di un'imposta siffatta presenti somiglianze con quella dei contributi versati in forza della direttiva 2014/59 è priva di rilievo a tale riguardo.

In un secondo momento, la Corte ricorda che la libertà di stabilimento consente agli operatori economici di scegliere liberamente la forma giuridica appropriata per l'esercizio delle loro attività in un altro Stato membro, e in particolare di svolgere le loro attività mediante una succursale alle stesse condizioni di quelle che si applicano alle società figlie, senza che tale scelta sia limitata da disposizioni tributarie discriminatorie in modo diretto o indiretto.

In particolare, un prelievo obbligatorio che preveda un criterio di differenziazione apparentemente obiettivo ma che sfavorisca nella maggior parte dei casi, tenuto conto delle loro caratteristiche, le società aventi sede in un altro Stato membro e che si trovino in una situazione comparabile a quella di società aventi sede nello Stato membro di imposizione, costituisce una discriminazione indiretta basata sul luogo della sede delle società, vietata dagli articoli 49 e 54 TFUE.

Nel caso di specie, la normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale si applica indistintamente agli enti creditizi residenti, nonché alle società figlie e alle succursali portoghesi di enti creditizi non residenti. La base imponibile dell'ASSB è formata dal passivo di tali enti, ossia l'insieme degli elementi iscritti in bilancio che, indipendentemente dalla loro forma o modalità, costituiscono un debito nei confronti di terzi, ad eccezione, in particolare, degli elementi che, ai sensi della disciplina contabile applicabile, siano riconosciuti come capitali propri.

La Corte rileva che una normativa nazionale siffatta è idonea a rendere meno interessante per le società non residenti l'esercizio delle loro attività in Portogallo tramite una succursale. Infatti, contrariamente agli enti creditizi residenti e alle società figlie residenti di enti creditizi non residenti, le succursali degli enti creditizi non residenti si trovano, per il fatto che sono prive di personalità giuridica, nell'impossibilità di dedurre capitali propri dalla loro base imponibile a norma dell'ASSB e non sono legittimate ad emettere strumenti di debito assimilabili a capitali propri. Detta differenza di trattamento, tale da limitare la libera scelta della forma giuridica appropriata, è idonea a costituire una restrizione alla libertà di stabilimento garantita dagli articoli 49 e 54 TFUE.

Affinché una siffatta differenza di trattamento sia compatibile con le disposizioni del Trattato FUE relative alla libertà di stabilimento, essa deve riguardare situazioni che non siano oggettivamente comparabili o essere giustificata da una ragione imperativa di interesse generale.

Orbene, nel caso di specie, nulla indica che la situazione di un ente creditizio non residente che esercita la sua attività tramite una succursale non sia oggettivamente comparabile a quella di un ente creditizio residente o di una società figlia residente di un ente creditizio non residente.

Inoltre, la Corte dichiara che la restrizione alla libertà di stabilimento di cui trattasi non può essere giustificata né dalla necessità di garantire la coerenza del sistema tributario nazionale, invocata dal governo portoghese, né dalla necessità di salvaguardare una ripartizione equilibrata della potestà impositiva tra gli Stati membri, invocata dalla Commissione europea. A tale riguardo, uno Stato membro, allorché ha scelto di non assoggettare ad imposta gli enti stabiliti sul suo territorio⁴, non può invocare la necessità di garantire una ripartizione equilibrata della potestà impositiva tra gli Stati membri per giustificare l'assoggettamento ad imposta di enti stabiliti in un altro Stato membro.

⁴ Nel caso di specie, la Repubblica portoghese ha scelto di non assoggettare ad imposta gli enti creditizi residenti e le società figlie residenti di enti creditizi non residenti riguardo agli strumenti di debito assimilabili a capitali propri.