



Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

6 octombrie 2022*

„Trimitere preliminară – Fiscalitate directă – Libertatea de stabilire – Impozit pe profit – Regim de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip «cutie poștală» – Stabilirea venitului impozabil pe baza unui venit minim prezumat – Excludere din domeniul de aplicare al acestui regim fiscal a societăților și a entităților cotate pe piețele reglementate naționale”

În cauzele conexe C-433/21 și C-434/21,

având ca obiect cererile de decizie preliminară formulate în temeiul articolului 267 TFUE de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), prin deciziile din 8 iulie 2021, primite de Curte la 16 iulie 2021, în procedurile

Agenzia delle Entrate

împotriva

Contship Italia SpA,

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul N. Jääskinen (raportor), președinte de cameră, și domnii M. Safjan și N. Piçarra, judecători,

avocat general: doamna L. Medina,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Contship Italia SpA, de F. d’Ayala Valva, avvocato;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de G. De Bellis, D. G. Pintus și F. Urbani Neri, avvocati dello Stato;
- pentru Comisia Europeană, de W. Roels și P. Rossi, în calitate de agenți,

* Limba de procedură: italiana.

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatei generale,
pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererile de decizie preliminară privesc interpretarea articolului 18 TFUE coroborat cu principiul libertății de stabilire consacrat la articolul 49 TFUE.
- 2 Aceste cereri au fost formulate în cadrul a două litigii, ale căror situații de fapt sunt identice cu excepția exercițiilor fiscale în cauză, și anume exercițiul 2005 în cauza C-433/21 și exercițiul 2004 în cauza C-434/21, între Contship Italia SpA (denumită în continuare „Contship”), în calitate de societate absorbantă și succesoare în drepturi a societății Borgo Supermercati Srl, pe de o parte, și Agenzia delle Entrate (Administrația Fiscală, Italia), pe de altă parte, în legătură cu aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală”.

Cadrul juridic

- 3 Articolul 30 alineatul 1 din legea n. 724 – Misure di razionalizzazione della finanza pubblica (Legea nr. 724 privind măsurile de raționalizare a finanțelor publice) din 23 decembrie 1994 (supliment ordinar la GURI nr. 304 din 30 decembrie 1994), în versiunea aplicabilă litigiilor principale (denumită în continuare „Legea nr. 724/1994”), prevedea:

„Societățile pe acțiuni, în comandită pe acțiuni, cu răspundere limitată, în nume colectiv și în comandită simplă, precum și societățile și entitățile de orice tip nerezidente care au un sediu permanent pe teritoriul național sunt considerate, în lipsa unei probe contrare, ca fiind societăți de tip «cutie poștală» dacă valoarea totală a încasărilor, a creșterilor de stocuri și a veniturilor, cu excepția veniturilor extraordinare, ce rezultă din contul de venituri și cheltuieli, atunci când acesta este obligatoriu, este mai mică decât valoarea totală a sumelor obținute prin aplicarea a: a) 1 % din valoarea bunurilor menționate la articolul 53 alineatul 1 litera c) din decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (Decretul nr. 917 al Președintelui Republicii de aprobare a textului unic privind impozitele pe venit) din 22 decembrie 1986 (supliment ordinar la GURI nr. 302 din 31 decembrie 1986), chiar dacă constituie imobilizări financiare, majorată cu valoarea creditelor; b) 4 % din valoarea imobilizărilor corporale constituite din imobile și din bunuri menționate la articolul 8 bis alineatul 1 litera a) din decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Decretul nr. 633 al Președintelui Republicii privind instituirea și reglementarea taxei pe valoarea adăugată) din 26 octombrie 1972 (supliment ordinar la GURI nr. 292 din 11 noiembrie 1972, p. 2), în redactarea modificată, inclusiv în leasing; c) 15 % din valoarea celorlalte imobilizări, inclusiv în leasing.

[...]

Dispozițiile de mai sus nu se aplică: [...]

5) societăților și entităților ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene [...]

- 4 Articolul 1 alineatul 109 din legea n. 296 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007) [Legea nr. 296 privind dispoziții pentru constituirea bugetului anual și multianual al statului (Legea finanțelor pentru anul 2007)] din

27 decembrie 2006 (supliment ordinar la GURI nr. 299 din 27 decembrie 2006), în versiunea aplicabilă în litigiile principale (denumită în continuare „Legea nr. 296/2006”), a extins, începând cu exercițiul fiscal în curs la 4 iulie 2006, domeniul de aplicare al excluderii prevăzute la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 pentru a cuprinde „societăți și entități care controlează societăți și entități ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene și străine, precum și astfel de societăți și entități cotate și societățile pe care le controlează, inclusiv în mod indirect”.

Litigiile principale și întrebările preliminare

- 5 Borgo Supermercati era o societate cu răspundere limitată de drept italian deținută 100 % de Eurokai KGaA, cotată la bursă în Germania. În cursul exercițiilor fiscale 2004 și 2005, Borgo Supermercati era o societate de tip „holding pur”, activitatea sa constând exclusiv în administrarea participației sale la capitalul Mika Srl, la care era acționar unic.
- 6 Prin două decizii de impunere, referitoare la exercițiile fiscale 2004 și 2005, administrația fiscală a apreciat, în temeiul articolului 30 din Legea nr. 724/1994, că Borgo Supermercati îndeplinea criteriile pentru a putea fi considerată societate de tip „cutie poștală” și, în conformitate cu acest articol, a stabilit venitul impozabil în scopul perceperii impozitului pe profit (IRES) al acestei societăți, reconstituindu-l pornind de la valoarea singurului activ deținut de societatea menționată, și anume participația de 100 % la capitalul Mika.
- 7 Borgo Supermercati a introdus două acțiuni împotriva acestor două decizii de impunere la Commissione tributaria provinciale di Genova (Comisia Fiscală Provincială din Genova, Italia), care a respins aceste două acțiuni în totalitate.
- 8 Borgo Supermercati a declarat apel împotriva celor două decizii de respingere ale Comisiei Fiscale Provinciale din Genova la Commissione tributaria regionale della Liguria (Comisia Fiscală Regională din Liguria, Italia), care a admis în parte aceste două apeluri.
- 9 Commissione tributaria regionale della Liguria (Comisia Fiscală Regională din Liguria) a statuat că faptul că Borgo Supermercati era deținută de o societate cotată la bursă în Germania, în cursul exercițiului fiscal în cauză, îi permitea să extindă la aceasta motivul de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală” prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, al cărui domeniu de aplicare era limitat, la data faptelor în discuție în litigiile principale, la societățile cotate direct pe piața reglementată italiană. Această interpretare extensivă s-ar impune în temeiul principiului potrivit căruia este rezonabil și oportun să se interpreteze motivul de excludere referitor la cotarea la bursă în conformitate cu principiul nediscriminării, chiar dacă legiuitorul nu ar fi prevăzut o astfel de extindere a domeniului de aplicare al articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 decât în urma reformei introduse prin Legea nr. 296/2006.
- 10 Administrația Fiscală și Contship, care absorbise între timp Borgo Supermercati, au formulat recurs împotriva deciziilor Commissione tributaria regionale della Liguria (Comisia Fiscală Regională din Liguria) la Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), care este instanța de trimitere.

- 11 În susținerea recursurilor formulate, Contship arată în esență că societatea de drept german care deținea 100 % din părțile sociale ale Borgo Supermercati ar fi trebuit, pe baza unei interpretări coerente a ansamblului normativ, să fie asimilată „societăților și entităților ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene”, menționate la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, în versiunea aplicabilă *ratione temporis* faptelor în discuție în litigiile principale, și, prin urmare, filiala acestei societăți de drept german ar fi trebuit să fie exclusă *ex lege* de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală”. Astfel, potrivit Contship, o interpretare a articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, în redactarea anterioară Legii nr. 296/2006, care nu ar urma abordarea descrisă mai sus, ar conduce la o discriminare pe motiv de cetățenie a entității de control și ar aduce atingere libertății de stabilire, precum și libertății de inițiativă economică și comercială în cadrul Uniunii Europene.
- 12 În opinia Contship, interpretarea sa este confirmată de modificarea adusă articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 prin Legea nr. 296/2006, care, într-o oarecare măsură, ar fi adus reglementarea națională în cauză în conformitate cu principiile inerente ordinii juridice a Uniunii.
- 13 Cu titlu introductiv, instanța de trimitere arată că regimul de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală”, prevăzut la articolul 30 din Legea nr. 724/1994, urmărește descurajarea recurgerii la o anumită formă juridică în alte scopuri decât cele care animă dinamica normală a entităților colective comerciale. Această instanță precizează că regimul fiscal menționat se aplică numai societăților comerciale cu scop lucrativ, inclusiv sediilor permanente ale societăților străine și societăților așa-zis „extrateritoriale”.
- 14 Instanța menționată arată că identificarea societăților supuse regimului fiscal menționat se efectuează prin intermediul aplicării unui test numit al „caracterului operațional”, care se întemeiază pe o evaluare a productivității activelor deținute de aceste societăți în raport cu parametri de venit minim prestabiliți prin lege. Astfel, atunci când o societate declară pentru exercițiul fiscal în cauză un venit inferior sumei ce ar rezulta din aplicarea acestor parametri de venit minim, se prezumă lipsa caracterului operațional al acestei societăți, iar aceasta conduce la stabilirea venitului impozabil pe baza venitului minim prezumat de lege.
- 15 Instanța de trimitere adaugă că articolul 30 din Legea nr. 724/1994 prevede de asemenea motive de excludere de la aplicarea aceluiași regim fiscal. Printre aceste motive de excludere figurează cel prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, care, în versiunea aplicabilă *ratione temporis* faptelor în discuție în litigiile principale, prevedea că regimul de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală” nu se aplica „societăților și entităților ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene”.
- 16 Această instanță subliniază că domeniul de aplicare al articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 a fost extins ulterior prin Legea nr. 296/2006, cu efect începând cu exercițiul fiscal în curs la 4 iulie 2006, „la societățile și entitățile care controlează societăți și entități ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene și străine, precum și la astfel de societăți și entități cotate și la societățile pe care le controlează, inclusiv în mod indirect”. Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) consideră totuși că această modificare nu este aplicabilă *ratione temporis* faptelor în discuție în litigiile principale și că modul de redactare a articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, astfel cum exista anterior acestei modificări, nu permitea adoptarea unei interpretări potrivit căreia extinderea domeniului de aplicare al motivului de excludere corespunzător filialelor societăților cotate, în Italia sau în străinătate, ar fi putut fi deja aplicabilă la data acestor fapte.

- 17 În acest context, instanța de trimitere ridică problema compatibilității articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, în versiunea aplicabilă faptelor în discuție în litigiile principale, cu principiul nediscriminării coroborat cu principiul libertății de stabilire, consacrate la articolul 18 TFUE și, respectiv, la articolul 49 TFUE.
- 18 Astfel, potrivit acestei instanțe, pe de o parte, articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 poate determina o discriminare, în sens strict, între societățile care emit valori mobiliare tranzacționate pe piețele reglementate italiene și societățile cotate pe piețe străine. Pe de altă parte, lipsa extinderii motivului de excludere în cauză, care este potențial purtător al unui avantaj fiscal, la societățile-mamă cotate pe piețe reglementate italiene și străine ar fi susceptibilă să producă o restricție privind libertatea de stabilire, cu efectul disuasiv ce rezultă din aceasta pentru societățile care, deși nerezidente și fără sedii permanente, au totuși intenția de a exercita libertatea de stabilire secundară în Italia controlând societăți rezidente în această țară.
- 19 În aceste condiții, Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții, atât în cauza C-433/21, cât și în cauza C-434/21, următoarea întrebare preliminară:

„Articolele 18 (ex-articolul 12 CE) și 49 (ex-articolul 43 CE) TFUE se opun unei reglementări naționale care, precum articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din [Legea nr. 724/1994], în versiunea aplicabilă *ratione temporis*, anterioară modificărilor aduse prin [Legea nr. 296/2006], exclude de la regimul de combatere a evaziunii fiscale aplicabil societăților de tip «cutie poștală» – bazat pe stabilirea unor standarde minime de încasări și de venituri, corelate cu valoarea anumitor active ale întreprinderii, a căror nerealizare constituie un indicator al faptului că societatea în cauză este o societate de tip «cutie poștală» și are drept consecință determinarea veniturilor impozabile pe baza unor prezumții – numai societățile și entitățile ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene, iar nu și societățile și entitățile ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate străine, precum și societățile care controlează sau sunt controlate, inclusiv în mod indirect, de astfel de societăți și entități cotate?»

- 20 Prin Decizia președintelui Curții din 3 septembrie 2021, prezentele cauze au fost conexe pentru buna desfășurare a procedurii scrise și orale, precum și în vederea pronunțării hotărârii Curții.

Cu privire la admisibilitatea cererilor de decizie preliminară

- 21 Guvernul italian invocă inadmisibilitatea cererilor de decizie preliminară din cauza caracterului ipotetic al întrebării adresate în fiecare dintre cauzele conexe.
- 22 Acest guvern arată că motivul de excludere a societăților de tip „cutie poștală” de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale, prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, nu se aplica, la data faptelor în discuție în litigiile principale, decât societăților și entităților ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețele reglementate italiene și că, în consecință, întrucât Contship nu a emis niciodată valori mobiliare, nici pe piața italiană, nici pe o piață străină, aceasta nu poate susține că reglementarea națională în cauză constituia o discriminare împotriva sa.
- 23 În această privință, trebuie amintit că numai instanțele naționale care sunt sesizate cu soluționarea litigiului principal și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată au competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile fiecărei

- cauze, atât necesitatea unei decizii preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și pertinenta întrebărilor pe care le adresează Curții. În consecință, în cazul în care întrebările adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este, în principiu, obligată să se pronunțe (Hotărârea din 18 octombrie 1990, Dzodzi, C-297/88 și C-197/89, EU:C:1990:360, punctele 34 și 35, Hotărârea din 13 noiembrie 2018, Levola Hengelo, C-310/17, EU:C:2018:899, punctul 27 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 28 aprilie 2022, Caruter, C-642/20, EU:C:2022:308, punctul 28).
- 24 Astfel, potrivit unei jurisprudențe constante, întrebările referitoare la interpretarea dreptului Uniunii, adresate de instanța națională în cadrul normativ și factual pe care îl definește sub propria răspundere și a cărei exactitate Curtea nu are competența să o verifice, beneficiază de o prezumție de pertință. Refuzul Curții de a se pronunța asupra unei întrebări preliminare adresate de o instanță națională este posibil numai atunci când este evident că interpretarea unei norme a dreptului Uniunii solicitată nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal, atunci când problema este de natură ipotetică ori Curtea nu dispune de elementele de fapt și de drept necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care i-au fost adresate (Hotărârea din 5 decembrie 2006, Cipolla și alții, C-94/04 și C-202/04, EU:C:2006:758, punctul 25, Hotărârea din 13 noiembrie 2018, Levola Hengelo, C-310/17, EU:C:2018:899, punctul 28 și jurisprudența citată, și Hotărârea din 28 aprilie 2022, Caruter, C-642/20, EU:C:2022:308, punctul 29, precum și jurisprudența citată).
- 25 În speță, din deciziile de trimitere reiese că, deși Contship nu a emis niciodată valori mobiliare nici pe piața italiană, nici pe o piață străină, caracterul discriminatoriu al motivului de excludere prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 ar putea rezulta dintr-o diferență de tratament între societățile filiale ale societăților ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețele reglementate italiene și societățile filiale ale societăților ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate străine.
- 26 În plus, instanța de trimitere urmărește de asemenea să afle dacă reglementarea națională în discuție în litigiile principale ar avea un efect disuasiv pentru societățile cotate pe piețe reglementate străine care, deși nerezidente și fără sedii permanente, au totuși intenția de a-și exercita libertatea de stabilire secundară în Italia controlând societăți rezidente în această țară.
- 27 Astfel, nu reiese în mod vădit că interpretarea dreptului Uniunii solicitată nu are niciun raport cu realitatea sau cu obiectul litigiilor principale.
- 28 Din ceea ce precedă rezultă că cererile de decizie preliminară sunt admisibile.

Cu privire la întrebările preliminare

Observații introductive

- 29 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, articolul 18 TFUE nu are vocația de a se aplica în mod autonom decât în situațiile reglementate de dreptul Uniunii pentru care Tratatul FUE nu prevede norme specifice de nediscriminare. Or, principiul nediscriminării a fost pus în aplicare, în domeniul dreptului de stabilire, prin articolul 49 TFUE (Hotărârea din 29 februarie 1996, Skanavi și Chryssanthakopoulos, C-193/94, EU:C:1996:70,

punctele 20 și 21, precum și Hotărârea din 5 februarie 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, punctul 25, și Ordonanța din 22 octombrie 2021, O și alții, C-691/20, nepublicată, EU:C:2021:895, punctele 20 și 21).

- 30 Astfel, din moment ce împrejurările de fapt din cauzele principale privesc o societate italiană controlată de o societate stabilită în alt stat membru, articolul 49 TFUE este dispoziția pertinentă pentru aprecierea compatibilității reglementării naționale în cauză cu dreptul Uniunii (a se vedea prin analogie Hotărârea din 13 noiembrie 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707, punctul 91, și Hotărârea din 3 martie 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punctul 52).
- 31 În consecință, nu este necesară interpretarea articolului 18 TFUE, ci exclusiv interpretarea articolului 49 TFUE.

Cu privire la libertatea de stabilire

- 32 Prin intermediul întrebărilor formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă libertatea de stabilire consacrată la articolul 49 TFUE se opune unei reglementări precum articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, în versiunea aplicabilă faptelor în discuție în litigiile principale, care limitează beneficiul motivului de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale a societăților de tip „cutie poștală” numai la societățile ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețele naționale reglementate, înlăturând din domeniul de aplicare al acestui motiv de excludere celelalte societăți naționale sau străine, ale căror valori mobiliare nu sunt tranzacționate pe piețele reglementate naționale, dar care sunt controlate de societăți și de entități cotate pe piețe reglementate străine.
- 33 În primul rând, trebuie amintit că articolul 49 TFUE impune eliminarea restricțiilor privind libertatea de stabilire a resortisanților unui stat membru pe teritoriul unui alt stat membru. Această libertate cuprinde, potrivit articolului 54 TFUE, în ceea ce privește societățile constituite în conformitate cu legislația unui stat membru și având sediul social, administrația centrală sau locul principal de desfășurare a activității în cadrul Uniunii, dreptul de a-și desfășura activitatea în alte state membre prin intermediul unei filiale, al unei sucursale sau al unei agenții (a se vedea în acest sens Hotărârea din 21 septembrie 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, EU:C:1999:438, punctul 35, și Hotărârea din 20 ianuarie 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punctul 33 și jurisprudența citată).
- 34 Libertatea de stabilire urmărește să garanteze beneficiul tratamentului național în statul membru gazdă resortisanților altor state membre și societăților menționate la articolul 54 TFUE și interzice, în ceea ce privește societățile, orice discriminare întemeiată pe locul în care se află sediul (Hotărârea din 12 decembrie 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, EU:C:2006:773, punctul 43, precum și Hotărârea din 3 martie 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punctul 59 și jurisprudența citată).
- 35 Sunt interzise, în această privință, nu numai discriminările evidente, întemeiate pe locul în care se află sediul societăților, ci și orice forme disimulate de discriminare care, prin aplicarea altor criterii de diferențiere, conduc în fapt la același rezultat (Hotărârea din 5 februarie 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, punctul 30, Hotărârea din 3 martie 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punctul 62, și Hotărârea din 25 februarie 2021, Novo Banco, C-712/19, EU:C:2021:137, punctul 31).

- 36 O reglementare națională care efectuează, în vederea determinării venitului impozabil, o distincție în funcție de locul de negociere a valorilor mobiliare în cauză poate intra sub incidența unei astfel de interdicții.
- 37 Cu toate acestea, în speță, conform articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, în versiunea aplicabilă *ratione temporis* faptelor în discuție în litigiile principale, beneficiază de motivul de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală” numai „societățile și entitățile ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețe reglementate italiene”.
- 38 Prin urmare, ținând seama de domeniul de aplicare al acestei dispoziții, trebuie să se constate că nicio diferență de tratament între o societate deținută de o societate-mamă cotate în Germania, precum Contship, și o societate deținută de o societate-mamă cotate în Italia nu rezultă din reglementarea națională în discuție în litigiile principale. Astfel, din moment ce această reglementare nu acordă beneficiul motivului de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale societăților de tip „cutie poștală”, prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, decât societăților care sunt ele însele cotate pe piața reglementată italiană, faptul că o societate este filiala unei societăți-mamă cotate în Italia sau în străinătate este lipsit de relevanță.
- 39 În schimb, din informațiile de care dispune Curtea reiese că Contship nu emisese niciodată valori mobiliare pe piața reglementată italiană și, din acest motiv, nu beneficia de motivul de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii pentru societățile de tip „cutie poștală”, prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, la fel ca orice altă societate italiană necotată. Prin urmare, deși Contship, în loc să fie controlată de o societate cotate în Germania, fusese controlată de o societate cotate în Italia, aceasta nu ar fi putut nici să invoce motivul de excludere prevăzut de această dispoziție.
- 40 În aceste condiții, din aplicarea articolului 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 nu poate rezulta nicio diferență de tratament între o societate deținută de o societate-mamă cotate pe o piață străină și o societate deținută de o societate-mamă cotate pe piața italiană.
- 41 În al doilea rând, reiese dintr-o jurisprudență constantă că articolul 49 TFUE se opune oricărei măsuri naționale care, chiar și atunci când se aplică fără distincție în funcție de cetățenie sau de naționalitate, este susceptibilă să îngreuneze sau să facă mai puțin atractivă exercitarea libertății de stabilire garantate de Tratatul FUE de către cetățenii Uniunii și că astfel de efecte restrictive se pot produce în special atunci când, ca urmare a unei reglementări naționale, o societate poate fi descurajată să creeze entități subordonate, cum ar fi un sediu permanent, în alte state membre și să își exercite activitățile prin intermediul unor asemenea entități (Hotărârea din 3 septembrie 2020, Vivendi, C-719/18, EU:C:2020:627, punctul 51, precum și Ordonanța din 22 octombrie 2021, O și alții, C-691/20, nepublicată, EU:C:2021:895, punctul 23).
- 42 În această privință, trebuie subliniat că, în temeiul principiului autonomiei fiscale a statelor membre, în lipsa unor măsuri de armonizare luate la nivelul Uniunii, revine acestora din urmă sarcina să stabilească regimul fiscal aplicabil societăților de tip „cutie poștală” prezumate. Cu toate acestea, o astfel de competență trebuie exercitată cu respectarea dreptului Uniunii și în special a dispozițiilor Tratatului FUE în materia libertății de stabilire (a se vedea prin analogie Hotărârea din 30 iunie 2011, Meilicke și alții, C-262/09, EU:C:2011:438, punctele 37 și 38, precum și Hotărârea din 19 decembrie 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punctul 48 și jurisprudența citată).

- 43 Cu toate acestea, în speță, din reglementarea în discuție în litigiile principale reiese că, atunci când o societate-mamă este cotate pe piața reglementată italiană, filiala sa nu poate beneficia de motivul de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală”, prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, dacă această filială nu este ea însăși cotate.
- 44 Rezultă că niciun tratament fiscal avantajos pentru filiale nu este supus condiției ca societățile-mamă să fie cotate pe piața bursieră națională.
- 45 Astfel, întrucât reglementarea în discuție în litigiile principale nu favorizează societățile deținute de societăți-mamă cotate pe piața reglementată națională, care doresc să beneficieze de motivul de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală”, niciun efect disuasiv nu poate rezulta din această reglementare pentru societățile-mamă cotate pe piețele străine.
- 46 Pe de altă parte, trebuie arătat, asemenea Comisiei Europene, că motivul de excludere prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994 nu se aplica decât societăților de tip „cutie poștală” prezumate ale căror valori mobiliare erau tranzacționate pe piețe reglementate italiene și excludea astfel societățile de tip „cutie poștală” cotate pe piețe străine, inclusiv cele din alte state membre decât Republica Italiană. Totuși, această din urmă situație nu este cea care reiese din împrejurările cauzelor principale și, prin urmare, un răspuns al Curții pentru a stabili dacă o astfel de diferențiere ar trebui considerată o discriminare în ceea ce privește libertatea de stabilire ar depăși întrebările adresate și nu ar fi util instanței de trimitere pentru a determina soluționarea litigiilor principale.
- 47 În consecință, o limitare a domeniului de aplicare personal al motivului de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală”, prevăzut la articolul 30 alineatul 1 punctul 5 din Legea nr. 724/1994, precum cea în discuție în litigiile principale, nu este de natură să îngreuneze sau să facă mai puțin atractivă stabilirea, pe teritoriul italian, a unei societăți-mamă cotate pe o piață reglementată străină.
- 48 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la întrebările adresate că articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale care limitează aplicarea motivului de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală” la societățile ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețele reglementate naționale, înlăturând din domeniul de aplicare al acestui motiv de excludere celelalte societăți, naționale sau străine, ale căror valori mobiliare nu sunt tranzacționate pe piețele reglementate naționale, dar care sunt controlate de societăți și entități cotate pe piețele reglementate străine.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 49 Întrucât, în privința părților din litigiile principale, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară:

Articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale care limitează aplicarea motivului de excludere de la aplicarea regimului de combatere a evaziunii fiscale pentru societățile de tip „cutie poștală” la societățile ale căror valori mobiliare sunt tranzacționate pe piețele reglementate naționale, înlăturând din domeniul de aplicare al acestui motiv de excludere celelalte societăți, naționale sau străine, ale căror valori mobiliare nu sunt tranzacționate pe piețele reglementate naționale, dar care sunt controlate de societăți și entități cotate pe piețele reglementate străine.

Semnături