Giurisprudenza

Trasferimenti infragruppo, differenza tra cessioni nazionali e transfrontaliere

16 Febbraio 2023

La restrizione del diritto alla libertà di stabilimento può, in linea di principio, essere giustificata dalla necessità di preservare una ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri

sogei dadi
Image not found or type unknown

I giudici unionali chiariscono che una restrizione del diritto alla libertà di stabilimento può, in linea di principio, essere giustificata dalla necessità di preservare una ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri. Non deve pertanto essere concessa una possibilità di dilazione del pagamento dell'imposta qualora il contribuente abbia ricevuto, a fronte della cessione delle attività, un compenso corrispondente al pieno valore di mercato di tali attività. Questo il principio espresso dalla Corte di giustizia europea nella pronuncia depositata oggi, il 16 febbraio 2023, causa C 707/20.

La fattispecie e la questione pregiudiziale

La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 49, 63 e 64 Tfue ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone una società (A) all'Amministrazione finanziaria inglese in relazione a due operazioni di cessione di attività a società non fiscalmente residenti nel Regno Unito facenti parte dello stesso gruppo della società.

La società appartiene ad un gruppo di società (gruppo G); nella fattispecie in esame risulta che la società a capo del gruppo per l'Europa sia la società B, avente la propria residenza fiscale nei Paesi Bassi e che è la società madre indiretta di A, in quanto il rapporto di partecipazione tra la società olandese e A è creato tramite altre quattro società, tutte stabilite nel Regno Unito.

Nel 2011, A ha ceduto a una società consorella, la società C, fiscalmente residente in Svizzera e direttamente controllata dalla società olandese, diritti di proprietà intellettuale relativi a marchi di tabacco e attività connesse.

Il compenso percepito da A a fronte di tale cessione è stato corrisposto dalla società C, che, a tal fine, aveva usufruito di prestiti intersocietari che le erano stati accordati dalla società olandese B per un importo corrispondente a quello del compenso.
Nel 2014, la società A ha ceduto tutto il capitale sociale che deteneva in una delle sue società figlie, una società costituita sull'Isola di Man, alla società olandese B.
Ciò premesso, è sorta una controversia relativa al trattamento fiscale applicabile ai fini delle imposte dirette alle predette operazioni. La competente autorità giurisdizionale ha quindi sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue, tra le altre, una questione, che sarà oggetto di approfondimento, nella premessa che la fattispecie deve essere esaminata alla luce dell'articolo 49 del TFUE sulla libertà di stabilimento.

Le valutazioni della Corte Ue

Con la seguente questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 49 Tfue debba essere interpretato nel senso che una restrizione del diritto alla libertà di stabilimento risultante dalla differenza di trattamento tra le cessioni nazionali e transfrontaliere di attività effettuate a titolo oneroso all'interno di un gruppo di società in forza di una normativa nazionale che assoggetta a un obbligo fiscale immediato una cessione di attività effettuata da una società avente la propria residenza fiscale in uno Stato membro può, in linea di principio, essere giustificata dalla necessità di preservare una ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri, senza che sia necessario prevedere la possibilità di differire il pagamento dell'imposta per garantire che tale restrizione sia proporzionata, qualora il contribuente interessato abbia ricevuto, a fronte della cessione delle attività, un compenso corrispondente al pieno valore di mercato di tali attività.
Per quanto riguarda un'eventuale restrizione alla libertà di stabilimento in capo alla società A, la Corte osserva che una cessione di attività da parte di una società assoggettata all'imposta nel Regno Unito a una società avente la propria residenza fiscale in Svizzera e che non è assoggettata all'imposta nel Regno Unito non rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 49 Tfue, dato che la Confederazione svizzera non è uno Stato membro. Infatti, il Trattato Fue non estende la libertà di stabilimento ai paesi terzi e l'ambito di applicazione dell'articolo 49 Tfue non si estende al caso dello stabilimento di una società di uno Stato membro in un paese terzo.
Per quanto riguarda la cessione del 2014, nell'ambito della quale la società A ha ceduto azioni di una società figlia alla società olandese, le norme sui trasferimenti infragruppo comportano un trattamento fiscale diverso tra le società soggette all'imposta sulle società nel Regno Unito che effettuano cessioni di attività infragruppo, a seconda che la cessione avvenga a favore di una società britannica o di una società stabilita in uno Stato membro. Mentre non sorge alcun obbligo fiscale quando una società cede attività a una società del gruppo soggetta all'imposta nel Regno

Unito, tali norme non prevedono una simile agevolazione nel caso in cui la cessione sia effettuata, come nel caso della cessione del 2014, a una società del gruppo soggetta a imposta in uno Stato membro.

Pertanto, tali norme costituiscono una restrizione alla libertà di stabilimento in quanto si traducono in un trattamento fiscale meno favorevole delle società soggette all'imposta nel Regno Unito che realizzano cessioni di attività infragruppo a società che non sono soggette all'imposta nel Regno Unito rispetto alle società soggette all'imposta nel Regno Unito che realizzano cessioni di attività infragruppo a società soggette all'imposta nel Regno Unito.

Il giudice 'a quo' sembra ammettere che tale restrizione possa essere giustificata dalla necessità di preservare la ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri.

La Corte ha già riconosciuto che il mantenimento di una ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri può, in linea di principio, giustificare una differenza di trattamento tra le operazioni transfrontaliere e le operazioni effettuate all'interno di una stessa giurisdizione fiscale.

La necessità di preservare un'equilibrata ripartizione del potere impositivo tra gli Stati membri può essere ammessa laddove il regime fiscale sia inteso a prevenire situazioni tali da violare il diritto di uno Stato membro di esercitare la propria giurisdizione fiscale in relazione alle attività svolte nel proprio territorio.

Tuttavia, la normativa controversa e la restrizione che essa comporta non devono eccedere quanto necessario per conseguire tale obiettivo.

La questione su cui le parti sono in disaccordo riguarda la proporzionalità, rispetto a tale obiettivo, dell'esigibilità immediata del pagamento dell'imposta, senza opzione di dilazione di pagamento. Infatti, il quesito del giudice del rinvio sembra riguardare, in realtà, la conseguenza derivante dall'esclusione della società A dal beneficio dell'esenzione fiscale in ragione delle norme sui trasferimenti infragruppo, ossia il fatto che l'importo dell'imposta dovuta sia immediatamente esigibile.

Al riguardo, dalla giurisprudenza unionale si ricava che gli Stati membri, avendo il diritto di tassare le plusvalenze generate dalle cessioni di attività quando le attività in questione si trovavano nel loro territorio, hanno la facoltà di prevedere un fatto generatore dell'imposta diverso dall'effettiva realizzazione di tali plusvalenze, al fine di garantire la tassazione di tali attività. Risulta che uno Stato membro può dunque assoggettare le plusvalenze latenti a un obbligo fiscale al fine di garantire la tassazione di tali attività.

Difatti, nel caso di una plusvalenza realizzata a seguito di una cessione di attività, il contribuente, in linea di principio, non si trova di fronte ad un problema di liquidità e può assolvere l'imposta sulle plusvalenze con il ricavato di tale cessione delle attività. Nel caso di specie, risulta che per quanto riguarda la cessione del 2014, la società A ha ricevuto, come contropartita, un compenso

corrispondente al valore di mercato delle attività oggetto di tale cessione. Di conseguenza, le plusvalenze per le quali la società A era soggetta a imposta corrispondevano alle plusvalenze realizzate.

Pertanto, in circostanze nelle quali, da un lato, le plusvalenze sono state realizzate al momento del fatto generatore dell'imposta, dall'altro, le autorità tributarie devono sincerarsi del pagamento dell'imposta sulle plusvalenze realizzate nel periodo durante il quale le attività si trovano nella loro giurisdizione fiscale e, infine, il rischio di mancato pagamento dell'imposta può aumentare con il passare del tempo, la previsione di un obbligo fiscale immediatamente recuperabile appare proporzionato all'obiettivo di preservare una ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri, senza che al contribuente debba essere accordata una possibilità di dilazione del pagamento.

Le conclusioni della Corte Ue

Ciò premesso, la Corte perviene alla conclusione che l'articolo 49 Tfue deve essere interpretato nel senso che una restrizione del diritto alla libertà di stabilimento risultante dalla differenza di trattamento tra le cessioni nazionali e transfrontaliere di attività effettuate a titolo oneroso all'interno di un gruppo di società in forza di una normativa nazionale che assoggetta a un obbligo fiscale immediato una cessione di attività effettuata da una società avente la propria residenza fiscale in uno Stato membro può, in linea di principio, essere giustificata dalla necessità di preservare una ripartizione equilibrata dei poteri impositivi tra gli Stati membri, senza che debba essere concessa una possibilità di dilazione del pagamento dell'imposta per garantire la proporzionalità di tale restrizione, qualora il contribuente interessato abbia ricevuto, a fronte della cessione delle attività, un compenso corrispondente al pieno valore di mercato di tali attività.

Data sentenza

16 febbraio 2023

Numero sentenza

C-707/16

Nome delle parti

Gallaher Limited

contro

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

di

Marcello Maiorino