

Causa C-558/19

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

23 luglio 2019

Giudice del rinvio:

Tribunalul Cluj (Romania)

Data della decisione di rinvio:

3 luglio 2019

Ricorrente:

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

Resistente:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

[OMISSIS]

TRIBUNALUL CLUJ

**SECȚIA MIXTĂ DE CONȚENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL, DE
CONFLICTE DE MUNCĂ ȘI ASIGURĂRI SOCIALE (Tribunale superioare
di Cluj, Romania - Sezione mista del contenzioso amministrativo e tributario,
del lavoro e previdenziale; in prosieguo: il «Tribunalul»)**

[OMISSIS]

Udienza pubblica del 3 luglio 2018

[OMISSIS]

È iscritta a ruolo la causa amministrativa e tributaria tra la ricorrente IMPRESA PIZZAROTTI & C SPA ITALIA SUCURSALA CLUJ (Impresa Pizzarotti & C SPA Italia, succursale di Cluj) e la resistente AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI (Agenzia nazionale dell'amministrazione

fiscale - Direzione generale per i grandi contribuenti, Romania), avente ad oggetto il reclamo avverso un atto amministrativo tributario.

[OMISSIS]

[OMISSIS] Il 2 luglio 2018, la ricorrente ha depositato nel fascicolo di causa note di udienza riguardanti la posizione processuale della resistente con cui quest'ultima ha chiesto il rigetto dell'istanza di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea.

[La ricorrente], a seguito alla posizione processuale della resistente, rileva di aver riformulato la questione nel senso che, se le disposizioni dell'articolo 11, paragrafo 2 e dell'articolo 29, paragrafo 3, del Codul fiscal (codice tributario), venissero interpretate nel modo in cui sostiene l'organo tributario, esse violerebbero l'articolo 49 e l'articolo 63 TFUE [OMISSIS], in quanto si riterrebbe che i trasferimenti di denaro tra una succursale residente in uno Stato membro e la società madre residente in un altro Stato membro costituiscano operazioni che possono essere sottoposte alle norme in materia di prezzi di trasferimento.

IL TRIBUNALUL

Pronunciandosi sulla domanda di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea, esaminati gli atti di causa, rileva quanto segue:

1. Circostanze della causa. Contesto processuale. Fatti.

Il Tribunalul è stato investito in primo grado della domanda di annullamento della decisione [OMISSIS] del 23 novembre 2017, relativa al reclamo amministrativo proposto avverso l'avviso di accertamento [OMISSIS] del 20 settembre 2017, [OMISSIS] [e di annullamento] dell'avviso di accertamento [OMISSIS] del 20 settembre 2017, emessi dalla Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direzione generale per i grandi contribuenti), che ha stabilito a suo carico un supplemento dell'imposta sul reddito delle società, dell'importo di RON 297 141,92, e una base imponibile supplementare dell'importo di RON 1 857 137.

[OR. 1]

E' stato rilevato che la società ricorrente è stata sottoposta a verifica fiscale, per quanto riguarda l'imposta sul reddito delle società, nel periodo tra il 29 luglio 2016 e l'11 settembre 2017, da parte dell'Activitatea de Inspecție Fiscală (servizio di Attività di verifica fiscale) della Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direzione generale per i grandi contribuenti), con la conseguente redazione della relazione di ispezione tributaria [del] [OMISSIS] 20 settembre 2017, sulla base della quale è stato emesso l'avviso di accertamento [del] [OMISSIS] 20 settembre 2017, che ha stabilito a carico di detta società obblighi di pagamento supplementari [dell']importo di RON 297 141,92 e una base imponibile supplementare dell'importo di RON 1 857 137.

In occasione della verifica fiscale è stato constatato che la ricorrente Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj ha concluso, in qualità di mutuante, due contratti di prestito con la SC Impresa Pizzarotti&C SPA Italia [, in qualità di mutuataria]: il contratto [OMISSIS] [del] 6 febbraio 2012, avente ad oggetto la concessione di un prestito, da parte [della mutuante], dell'importo di EUR 11 400 000, e il contratto [OMISSIS] [del] 9 marzo 2012, avente ad oggetto la concessione di un prestito, da parte [della mutuante], dell'importo di EUR 2 300 000. Tali importi sono stati concessi in prestito per un periodo iniziale di 1 anno, che poteva essere prolungato con un atto integrativo del contratto. I contratti di prestito non contengono alcuna clausola relativa alla percezione di interessi da parte della ricorrente. Al 1° gennaio 2013 la somma residua da rimborsare era pari a EUR 11 250 000. I due prestiti in parola sono stati integralmente rimborsati entro il 9 aprile 2014.

Alla luce di tali considerazioni, e tenuto conto dell'articolo 11, paragrafo 2 e dell'articolo 29, paragrafo 3, della Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (legge n. 571/2003 che istituisce il codice tributario), gli organi di verifica fiscale hanno concluso che la società ricorrente è un soggetto collegato alla società madre, che i prestiti concessi costituiscono trasferimenti che avrebbero dovuto, conformemente alle norme in materia di prezzi di trasferimento, essere effettuati al prezzo di mercato, costituito dal tasso di interesse medio applicato dalla Banca Națională a României (Banca nazionale della Romania), che, di conseguenza, deve essere versata un'imposta supplementare dell'importo di RON 297 141,92, e che deve essere stabilita una base imponibile supplementare dell'importo di RON 1 857 137.

Con decisione n. 114/23.11.2017, emessa dalla Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Direzione generale per i grandi contribuenti), è stato respinto in quanto infondato il reclamo presentato dalla ricorrente, avente ad oggetto l'importo controverso, e il ricorso in via di contenzioso tributario proposto dalla ricorrente avverso tale decisione è stato iscritto al ruolo del Tribunalul il 15 dicembre 2017.

La ricorrente sostiene che le disposizioni di legge invocate dall'organo tributario violano l'articolo 49 e l'articolo 63 TFUE, nella parte in cui prevedono che i trasferimenti di denaro [tra una] succursale residente in uno Stato membro e la società madre residente in un altro Stato membro costituiscono operazioni che possono essere sottoposte alle norme in materia di prezzi di trasferimento, poiché tali norme non sono applicabili nel caso in cui una succursale e la società madre si trovino nel territorio del medesimo Stato.

In conclusione, la ricorrente ritiene che la condotta adottata dalle autorità violi le norme europee.

2. *In diritto*

Il Tribunalul ritiene che il problema di diritto oggetto di esame nel procedimento contenzioso amministrativo riguardi la legittimità degli atti amministrativi tributari che stabiliscono l'imposta sul reddito delle società per le operazioni di trasferimento di risorse finanziarie tra una succursale e la società madre, nel caso in cui le stesse siano residenti in due Stati membri diversi.

In tale contesto è necessario chiarire se detta modalità di determinazione dell'obbligo di pagamento dell'imposta costituisca una corretta applicazione del diritto dell'Unione europea ai sensi delle disposizioni di cui agli articoli 49 e 63 TFUE.

3. Deliberando sulle richieste di rinvio formulate, il Tribunalul ha concluso che per una giusta soluzione del ricorso [OMISSIS] è necessario adire la Corte di giustizia dell'Unione europea in ordine alle questioni di principio che emergono nell'ambito del quesito pregiudiziale formulato. [OR. 2]

4. [OMISSIS]

5. *Disposizioni giuridiche e giurisprudenza rilevanti*

I. *Disposizioni di diritto nazionale applicabili alla controversia*

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Legge n. 571/2003 che istituisce il codice tributario)

– articolo 7 – Definizioni dei termini generali

(1) Ai sensi del presente Codice, ad eccezione del Titolo VI, i termini e le espressioni qui di seguito elencati hanno il seguente significato:

(...)

20. persona – qualsiasi persona fisica o giuridica;

21. soggetti collegati – un soggetto è collegato ad un altro qualora il rapporto tra di essi intercorrente sia definito da almeno uno dei seguenti casi:

(...)

c) una persona giuridica è collegata ad un'altra persona giuridica se, quantomeno:

(i) la prima persona giuridica detiene, direttamente o indirettamente, comprese le quote detenute dai soggetti collegati, almeno il 25 % del valore/numero di quote di capitale o dei diritti di voto dell'altra persona giuridica, o se controlla tale persona giuridica;

(ii) *la seconda persona giuridica detiene, direttamente o indirettamente, comprese le quote detenute dai soggetti collegati, almeno il 25 % del valore/numero di quote di capitale o dei diritti di voto della prima persona giuridica;*

(iii) *una persona giuridica terza detiene, direttamente o indirettamente, comprese le quote detenute dai soggetti collegati, almeno il 25 % del valore/numero di quote di capitale o dei diritti di voto tanto della prima quanto della seconda persona giuridica;*

(...)

32. trasferimento – qualsiasi vendita, cessione o alienazione del diritto di proprietà, lo scambio di un diritto di proprietà con servizi o con un altro diritto di proprietà, nonché il trasferimento della massa patrimoniale fiduciaria nell'ambito di un'operazione di trust ai sensi del Codice civile.

– articolo [11] – Disposizioni speciali per l'applicazione del codice tributario

(2) Nell'ambito di una transazione tra soggetti rumeni e soggetti collegati non residenti in Romania, nonché tra soggetti rumeni collegati, le autorità tributarie possono adeguare l'importo delle entrate o delle spese di ciascuno dei soggetti, a seconda di quanto necessario, al fine di riflettere il prezzo di mercato dei beni o dei servizi forniti nell'ambito della transazione. Nello stabilire il prezzo di mercato delle transazioni tra soggetti collegati viene utilizzato il più adeguato tra i seguenti metodi: (...)

– articolo 29 – Reddito di una stabile organizzazione

*(3) L'utile imponibile di una stabile organizzazione viene determinato considerando quest'ultima come un soggetto distinto e applicando le norme sui prezzi di trasferimento nello stabilire il prezzo di mercato di un trasferimento tra una persona giuridica straniera e la sua stabile organizzazione. Qualora la stabile organizzazione non sia in possesso di una fattura per la spesa ad essa attribuite dalla sua sede **[OR. 3]** principale, gli altri documenti giustificativi devono contenere elementi che provino l'effettiva sopportazione dei costi e la ragionevole attribuzione di tali costi alla stabile organizzazione applicando le norme in materia di prezzi di trasferimento.*

II. Diritto dell'Unione europea:

Trattato sul funzionamento dell'Unione europea

Articolo 49

(ex articolo 43 del TCE)

Nel quadro delle disposizioni che seguono, le restrizioni alla libertà di stabilimento dei cittadini di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro vengono vietate. Tale divieto si estende altresì alle restrizioni relative all'apertura di agenzie, succursali o filiali, da parte dei cittadini di uno Stato membro stabiliti sul territorio di un altro Stato membro.

La libertà di stabilimento importa l'accesso alle attività autonome e al loro esercizio, nonché la costituzione e la gestione di imprese e in particolare di società ai sensi dell'articolo 54, secondo comma, alle condizioni definite dalla legislazione del paese di stabilimento nei confronti dei propri cittadini, fatte salve le disposizioni del capo relativo ai capitali.

Articolo 63

(ex articolo 56 del TCE)

1. Nell'ambito delle disposizioni previste dal presente capo sono vietate tutte le restrizioni ai movimenti di capitali tra Stati membri, nonché tra Stati membri e paesi terzi.

2. Nell'ambito delle disposizioni previste dal presente capo sono vietate tutte le restrizioni sui pagamenti tra Stati membri, nonché tra Stati membri e paesi terzi.

6. Motivi che hanno indotto il giudice del rinvio a sollevare le questioni pregiudiziali

[OMISSIS]

Nel caso di specie, il giudice è chiamato a verificare la legittimità degli atti amministrativi tributari emessi dall'organo tributario con i quali sono stati stabiliti a carico della ricorrente obblighi fiscali supplementari sotto forma di imposta sul reddito delle società, in conseguenza del fatto che essa ha trasferito liquidità alla società madre in Italia e che l'organo tributario ha ritenuto che, alla luce della normativa nazionale precedentemente menzionata, tali operazioni debbano essere considerate operazioni tra soggetti collegati alle quali si applicano le norme in materia di prezzi di trasferimento. Gli organi tributari hanno ritenuto di procedere in tal senso poiché l'articolo 11, paragrafo 2, del Codul fiscal (codice tributario), precedentemente citato, prevede che le transazioni tra soggetti rumeni e soggetti collegati non residenti in Romania siano soggette alle norme sui prezzi di trasferimento e la nozione di «soggetto rumeno» include la succursale che costituisce una stabile organizzazione di un soggetto non residente in Romania, alla luce dell'articolo 29, paragrafo 3, del Codul fiscal (codice tributario).

Per contro, qualora tali operazioni fossero state effettuate tra una succursale e [una] società madre in Romania, non avrebbero potuto essere qualificate come operazioni soggette alle norme sui prezzi di trasferimento, dal momento che le succursali non sono considerate dal Codul fiscal (codice tributario) come soggetti

distinti quando non costituiscono una stabile organizzazione di una persona giuridica non residente.

Il Tribunalul ritiene che nella fattispecie in esame nella presente controversia venga limitato il diritto di stabilimento di cui all'articolo 49 TFUE, in quanto i trasferimenti di liquidità tra una succursale residente in uno Stato membro e la società madre [OR. 4] non residente vengono effettuati a condizioni più onerose rispetto allo stesso tipo di trasferimenti che hanno luogo tra una succursale e la società madre che si trovano nel medesimo Stato membro.

Per tali motivi, considerato che la Corte di giustizia dell'Unione europea non ha mai statuito su tale questione, dovendo risolvere la controversia in primo grado e alla luce di quanto previsto dall'articolo 267 TFUE, il giudice ritiene necessario adire la Corte [OMISSIS].

[OMISSIS]

PER QUESTI MOTIVI
IN NOME DELLA LEGGE
DISPONE

Ai sensi dell'articolo 276 TFUE, sottopone alla Corte di giustizia dell'Unione europea la seguente questione pregiudiziale:

Se l'articolo 49 e l'articolo 63 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea ostino a una normativa nazionale come quella di cui alla controversia in esame [articolo 11, paragrafo 2, articolo 29, paragrafo 3, della Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (legge n. 571/2003 che istituisce il codice tributario)], la quale prevede la possibilità di riclassificare un trasferimento bancario di denaro da una succursale residente in uno Stato membro alla società madre residente in un altro Stato membro come un'operazione che genera entrate, con il conseguente obbligo di applicare le norme in materia di prezzi di trasferimento, mentre, qualora la medesima operazione fosse stata effettuata tra una succursale e una società madre, entrambe residenti nel medesimo Stato membro, detta operazione non avrebbe potuto essere riclassificata allo stesso modo e non sarebbero state applicate le norme in materia di prezzi di trasferimento.

[OMISSIS]