

**Causa C-201/24**

**Domanda di pronuncia pregiudiziale**

**Data di deposito:**

13 marzo 2024

**Giudice del rinvio:**

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Slovacchia)

**Data della decisione di rinvio:**

29 febbraio 2024

**Ricorrente:**

A.En. Slovensko s.r.o.

**Resistenti:**

Úrad pre vybrané hospodárske subjekty

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

DOCUMENTO DI LAVORO

**NAJVYŠŠÍ** [numero della causa]  
**SPRÁVNÝ SÚD** [*omissis*]  
**SLOVENSKEJ REPUBLIKY** (Corte amministrativa suprema,  
 Repubblica slovacca) [*omissis*]

### ORDINANZA

Il Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Corte suprema amministrativa, Repubblica slovacca) [composizione del collegio giudicante] [*omissis*], nella causa tra la ricorrente (ricorrente per cassazione): **A.En.Slovensko s.r.o.** [*omissis*] [dati relativi all'avvocato] [*omissis*] e i resistenti: **1/ Úrad pre vybrané hospodárske subjekty** (Ufficio per determinati soggetti passivi, Slovacchia), **2/ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky** (Direzione delle finanze, Repubblica slovacca), nell'ambito del procedimento avviato con il ricorso per cassazione proposto dalla ricorrente avverso la sentenza del Krajský súd v Bratislave (Corte regionale di Bratislava, Slovacchia) [numero di causa] [*omissis*] del 2 luglio 2020 [codice ECLI] [*omissis*]

#### ha così deciso:

- I.** Il presente procedimento è sospeso.
- II.** Vengono sottoposte alla Corte di giustizia dell'Unione europea, ai sensi dell'articolo 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, le seguenti questioni pregiudiziali:

*1 Se l'articolo 4, paragrafo 1, in combinato disposto con l'articolo 9 della direttiva 2009/133/CE, debba essere interpretato nel senso che osta a una normativa nazionale (legge sul prelievo speciale) che assoggetta a un prelievo speciale anche la plusvalenza derivante da un'operazione (conferimento di attivi) tra società con sede in Repubblica slovacca;*

*2 Se possa essere invocato l'effetto dell'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva 2009/133/CE in combinato disposto con l'articolo 9 della direttiva 2009/133/CE, consistente nella non imposizione delle plusvalenze da conferimento di attivi risultanti dalla differenza tra il valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti e il loro valore fiscale, anche nel caso di un'operazione nazionale realizzata tra società aventi sede nel medesimo Stato membro, qualora la normativa nazionale assoggetti la plusvalenza derivante da una siffatta operazione ad un adempimento che produce gli effetti di un'imposta (prelievo speciale).*

### Motivazione

- 1 Viene sottoposta alla Corte di giustizia dell'Unione europea (in prosieguo: la «**Corte**») una domanda di pronuncia pregiudiziale vertente sull'interpretazione dell'articolo 4, paragrafo 1, in combinato disposto con l'articolo 9 della direttiva 2009/133/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, alle scissioni parziali, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi e al trasferimento della sede sociale di una SE e di una SCE tra Stati membri (in prosieguo: la «**direttiva sulle fusioni**» o la «**direttiva sulla neutralità fiscale**»).
- 2 Tale domanda trae origine dalle incertezze giuridiche sorte nell'ambito del controllo giurisdizionale di decisioni degli organi di amministrazione tributaria di riscossione del prelievo nei confronti della ricorrente per cassazione che ha effettuato conferimenti in natura in società figlie (in prosieguo: l'«**operazione**»), laddove la plusvalenza realizzata a seguito di tale operazione è stata assoggettata a un onere in forma di prelievo speciale sull'attività regolamentata ai sensi dello zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (legge n. 235/2012 che istituisce un prelievo speciale sull'attività di impresa nei settori regolamentati, che modifica e integra altre leggi, in prosieguo: la «**legge sul prelievo**»).

### **Quadro normativo**

#### *Diritto dell'Unione*

- 3 L'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva sulle fusioni prevede:  
*«La fusione, la scissione o la scissione parziale non comporta alcuna imposizione delle plusvalenze risultanti dalla differenza tra il valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti e il loro valore fiscale».*
- 4 L'articolo 9 della direttiva sulle fusioni prevede:  
*«Gli articoli 4, 5 e 6 si applicano ai conferimenti d'attivo».*

#### *Diritto slovacco*

Il prelievo speciale sui redditi da attività di impresa costituente attività regolamentata è disciplinato, nel diritto slovacco, dallo zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (legge n. 235/2012, che istituisce un prelievo speciale sull'attività di impresa nei settori regolamentati e che modifica e integra altre leggi; in prosieguo: la «legge sul prelievo»).

- 5 Ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, lettere a), comma 1 e lettera b), della legge sul prelievo, nella versione applicabile alla causa in esame:

*«Per soggetto regolamentato s'intende ogni soggetto o stabile organizzazione di persona estera che:*

*a) abbia un'autorizzazione a svolgere attività nel settore:*

*(tra l'altro) 1) dell'energia sul fondamento di un'autorizzazione accordata dall'Úrad pre reguláciu sieťových odvetví (autorità di regolamentazione dei sistemi di rete, Slovacchia) conformemente a legge speciale;*

*b) preveda di svolgere l'attività nel settore di cui alla lettera a) durante tutto il periodo dell'esercizio fiscale [»].*

6 L'articolo 13, paragrafo [1], della legge sul prelievo, nella versione vigente al momento della realizzazione dell'operazione, disponeva quanto segue:

*«Un soggetto o stabile organizzazione di persona estera che, alla data del 1° settembre 2012, abbia un'autorizzazione a svolgere attività di cui all'articolo 3, paragrafo 1, lettera a), e i cui redditi per tale attività nel settore di cui all'articolo 3, paragrafo 1, lettera a) nell'esercizio contabile precedente l'entrata in vigore della presente legge abbiano raggiunto almeno il 50% del totale dei suoi redditi per tale esercizio contabile, ha la qualità di soggetto regolamentato ai sensi della presente legge. Tale soggetto regolamentato è tenuto al pagamento del prelievo a partire dal periodo contabile in cui il prelievo diventa esigibile, ovvero dal mese di settembre 2012, se il risultato economico da esso realizzato a titolo dell'esercizio contabile precedente l'entrata in vigore della presente legge ha raggiunto quantomeno l'importo di base del prelievo di cui all'articolo 4, paragrafo 2. Per esercizio contabile nel senso predetto s'intende l'esercizio contabile immediatamente precedente all'entrata in vigore della presente legge nel quale sia sorta l'obbligazione di redigere il bilancio e di presentarlo unitamente alla dichiarazione dei redditi entro il termine scaduto prima dell'entrata in vigore della presente legge».*

7 L'articolo [omissis] [5], paragrafo [omissis] [1], della legge sul prelievo, nella versione vigente al momento della realizzazione dell'operazione, prevedeva come base del prelievo «il risultato economico dichiarato per l'esercizio contabile nel corso del quale il soggetto regolamentato è autorizzato a svolgere attività nel settore di cui all'articolo 3, paragrafo 1, lettera a), moltiplicato per il coefficiente di cui al paragrafo 5; tale base del prelievo è utilizzata per il calcolo del prelievo ai fini della liquidazione dei prelievi di cui all'articolo 9 per i periodi di imposta che fanno parte dell'esercizio fiscale per il quale è stato dichiarato il risultato economico».

8 Lo zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (legge n. 595/2003 che istituisce l'imposta sui redditi, in prosieguo: la «**legge relativa all'imposta sui redditi**») prevedeva, all'articolo 17d, paragrafo 1, lettera a), nella versione in vigore al momento della realizzazione dell'operazione, che, «*la base imponibile del soggetto che effettua un conferimento in natura, vale a dire un conferimento individuale di beni, di un'impresa, o di una parte di essa, e che determina la base*

*imponibile conformemente all'articolo 17, paragrafo 1, lettere b) o c), non include, nel periodo d'imposta in cui è avvenuto il versamento del conferimento in natura, la differenza tra il valore del conferimento in natura imputato al conferimento del socio e il valore del conferimento in natura registrato nella contabilità; il soggetto beneficiario del conferimento in natura rileva i beni conferiti e le passività al valore originario in forza della normativa speciale e i beni materiali e immateriali al valore originario ai sensi dell'articolo 25».*

- 9 Ai sensi dell'articolo 17d, paragrafo 7, della legge relativa all'imposta sui redditi, il citato paragrafo 1 si applica anche «se il conferimento in natura ha per oggetto beni conferiti individualmente, vale a dire un titolo, una quota societaria, un'impresa o una parte di essa, che vengono conferiti da un soggetto che effettua un conferimento in natura con sede nel territorio della Repubblica slovacca a un beneficiario in uno Stato membro dell'Unione europea o in uno Stato parte dell'Accordo sullo Spazio economico europeo, laddove tali beni, l'impresa o parte di essa, rimangono funzionalmente collegati alla stabile organizzazione del beneficiario del conferimento in natura situata nel territorio della Repubblica slovacca e il beneficiario del conferimento in natura accetta il conferimento in natura al valore originario. Se il beneficiario del conferimento in natura non possiede beni, un'impresa o parte di essa che rimangono collegati funzionalmente ad una stabile organizzazione situata nel territorio della Repubblica slovacca, il soggetto che ha effettuato il conferimento in natura procede ai sensi dell'articolo 17b» (disposizioni che disciplinano il conferimento in natura in valore reale).

### ***Controversia principale***

- 10 La società commerciale A.En. Slovensko s.r.o. [omissis] (in prosieguo: la «**ricorrente per cassazione**») è, in forza della legge sul prelievo, un cosiddetto soggetto regolamentato che esercita una cosiddetta attività regolamentata che può essere assoggettata al pagamento di un prelievo speciale in forza della legge in questione. La ricorrente per cassazione è una società commerciale slovacca e contemporaneamente fa parte del gruppo A.En., composto da società di diversi Stati membri dell'UE operanti nel settore della produzione di energia elettrica, del commercio di energia elettrica, gas e calore. Nel 2017, la struttura del gruppo A.En. ha subito un cambiamento, nel cui ambito la ricorrente per cassazione ha effettuato, nel periodo da ottobre a dicembre 2017, una serie di operazioni nazionali consistenti nell'effettuare conferimenti in natura in altre società figlie slovacche. Ciò ha dato luogo al risultato economico dichiarato della società per l'anno 2017, in cui oltre il 98 % degli attivi dichiarati derivava da una rivalutazione dei conferimenti effettuati in natura.
- 11 Il resistente n. 1 ha emesso il 19 luglio 2019 una decisione con la quale ha determinato, a seguito della liquidazione dei prelievi, un debito della ricorrente per cassazione, in qualità di soggetto regolamentato, pari a EUR 701 222,40 risultante dalla liquidazione dei prelievi speciali per i periodi di imposta rientranti nell'esercizio contabile dall'1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017.

- 12 Contro tale decisione, la ricorrente per cassazione ha presentato un'opposizione, conformemente all'articolo 8, paragrafo 6, della legge sul prelievo, avverso la base del prelievo speciale sull'attività di impresa nei settori regolamentati, l'importo del prelievo e l'importo della liquidazione dei prelievi. Essa ha obiettato che il risultato economico al lordo delle imposte, nella somma di EUR 10 319 149,01, era costituito dal risultato economico derivante da attività economica, al lordo delle imposte, nella somma di EUR 157 711,25 e dal risultato economico da attività finanziarie, al lordo delle imposte, nella somma di EUR 10 161 437,76. Esso ha rilevato che il risultato economico da attività finanziaria era costituito da un'unica operazione contabile relativa a un'attività non rientrante nell'attività regolamentata del soggetto regolamentato, che non ha portato al suo arricchimento finanziario, trattandosi solo di una sua riorganizzazione aziendale interna; pertanto, il risultato economico al lordo delle imposte per l'anno 2017 è costituito principalmente dagli utili derivanti da attività non appartenenti all'attività regolamentata. Essa ha quindi eccepito che la base del prelievo speciale e il suo stesso ammontare, quali determinati con il provvedimento dell'amministrazione tributaria, non dovevano essere calcolati sul risultato economico non generato dai redditi derivanti da attività regolamentata.
- 13 Nel procedimento relativo all'esame dell'opposizione presentata dalla ricorrente per cassazione, il resistente n. 2 ha dichiarato che, nell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 5 della legge sul prelievo, la base del prelievo è costituita, dall'entrata in vigore della stessa legge, dal risultato economico ante imposte indicato al rigo 100 della dichiarazione dei redditi (articolo 5, paragrafo 3, della legge) o dal risultato economico ante imposte dichiarato in conformità ai principi contabili internazionali, rettificato in conformità ad una normativa speciale. Tale resistente ha sottolineato che la legge relativa all'imposta sui redditi non consente alcuna ulteriore rettifica del risultato economico costituente la base del prelievo, indipendentemente dall'operazione finanziaria realizzata dalla persona regolamentata e il cui risultato è incluso, dal punto di vista contabile, nel risultato economico. Esso ha ritenuto di non essere neppure legittimato a valutare l'origine e la base giuridica dell'operazione che ha generato, per il soggetto regolamentato, la differenza in forma di reddito incluso nel risultato economico dichiarato al rigo 100 della dichiarazione dei redditi. Tale reddito costituisce certamente la base del prelievo, ma dal punto di vista tributario, in forza delle disposizioni di cui all'articolo 17d della legge relativa all'imposta sui redditi, esso non è incluso nella base imponibile e, di conseguenza, tale reddito proveniente da attività finanziaria è stato successivamente detratto dal risultato economico nella dichiarazione dei redditi. Il resistente n. 2 ha sottolineato, al riguardo, che il prelievo speciale è considerato come un pagamento che, una volta versato, costituisce una spesa fiscale e, pertanto, riduce la base imponibile e l'imposta sul reddito da corrispondere.

***Procedimento dinanzi ai giudici nazionali***

- 14 Avverso detti provvedimenti dell'amministrazione tributaria, la ricorrente per cassazione ha proposto un ricorso amministrativo dinanzi al Krajský súd v

Bratislava (Corte regionale di Bratislava, in prosieguo: il «**giudice amministrativo**»), che lo ha respinto. Nella motivazione della sentenza, tale giudice ha identificato come questione chiave della controversia se sia possibile determinare l'importo del prelievo in base al risultato economico complessivo realizzato dal soggetto regolamentato o solo in base al risultato economico realizzato dall'esercizio di attività regolamentata. Esso ha considerato che le quote societarie e le azioni trasferite, che costituivano conferimenti in natura, erano registrate nella contabilità della ricorrente per cassazione, al momento del conferimento in natura, con il loro valore contabile (inferiore) rispetto al loro valore riconosciuto (maggiore) determinato con perizia al momento del trasferimento (valore reale) e che, pertanto, doveva contabilizzare la differenza positiva tra il valore reale delle quote societarie e delle azioni imputate al conferimento e il loro valore contabile come reddito, che ha determinato dal punto di vista contabile un aumento del risultato economico, ma che non era stato generato dalla fornitura (vendita) di energia elettrica, vale a dire dall'attività regolamentata della ricorrente. Poiché i conferimenti in natura sono stati effettuati, dall'ottica dell'imposta sul reddito, ai prezzi originari, il reddito derivante dalla differenza tra il valore del conferimento in natura imputato al conferimento di un socio e quello del conferimento in natura registrato nella contabilità del conferente - ricorrente per cassazione, non è stato incluso nella base imponibile. Ciò significa che il reddito risultante dal conferimento in natura costituiva un reddito non imponibile, ai sensi dell'articolo 17d, paragrafo 1, lettera a), della legge relativa all'imposta sui redditi.

- 15 Nella motivazione della sentenza impugnata, il giudice amministrativo ha fatto riferimento alla decisione della Corte di giustizia, nella causa C-376/18 del 12 dicembre 2019, da cui emerge che la direttiva 2003/54/CE (terza direttiva sull'energia elettrica) deve essere interpretata nel senso che essa non osta ad una normativa nazionale che istituisce un prelievo speciale sui redditi, per attività svolte tanto a livello nazionale quanto all'estero, di imprese che operano, sul fondamento dell'autorizzazione rilasciata da un'autorità pubblica, in diversi settori di attività regolamentata, incluse le imprese titolari di un'autorizzazione alla fornitura di energia elettrica accordata dall'autorità nazionale di regolamentazione competente.
- 16 Nel valutare la censura relativa all'incompatibilità dei provvedimenti impugnati dell'amministrazione tributaria con la direttiva sulla neutralità fiscale, il giudice amministrativo ha sottolineato la competenza esclusiva degli Stati membri per quanto riguarda le misure relative alle finanze pubbliche, che a suo avviso comprendono anche l'istituzione di un prelievo speciale. Esso ha aggiunto di concludere in tal senso, in particolare, in quanto la finalità del prelievo speciale non è quella di prevenire l'evasione fiscale e la doppia imposizione, ma di consolidare le finanze pubbliche. Pertanto, tenuto conto della diversa finalità di tale misura rispetto agli obiettivi della direttiva sulle fusioni, secondo il giudice amministrativo, le modalità di attuazione di tale direttiva, in Repubblica slovacca, non giustifica la conclusione che la legge sul prelievo debba essere interpretata in conformità a quest'ultima anche con riferimento alle operazioni nazionali.

- 17 La ricorrente per cassazione ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza del giudice amministrativo. Le censure ivi contenute sono identiche, per specie e anche per i contenuti, a quelle da esso sollevate nel corso del procedimento di opposizione dinanzi al resistente n. 2 nonché nell'ambito del procedimento dinanzi al giudice amministrativo.
- 18 La ricorrente per cassazione fa riferimento, in particolare, alla decisione del Najvyšší súd Slovenskej republiky (Corte suprema della Repubblica slovacca) [numero della causa] [omissis] del 31 luglio 2019, con la quale quest'ultimo ha confermato, nell'ambito del procedimento d'impugnazione, la sentenza del Krajský súd v Bratislave (Corte regionale di Bratislava) [numero della causa] del 14 ottobre 2015 che ha annullato le decisioni dell'amministrazione tributaria relative all'accertamento di un prelievo speciale sulle plusvalenze risultanti dal conferimento di attivi della società SPP, a.s. alla società eustream, a.s., di cui la SPP, a.s. era azionista, al fine di soddisfare i requisiti risultanti dalla cosiddetta terza direttiva sul gas (2009/73/CE).
- 19 In tale sentenza, il Najvyšší súd (Corte suprema) ha ritenuto che «nel caso di specie, la direttiva sulla neutralità fiscale ha effetto diretto in relazione ai diritti in essa garantiti in maniera sufficientemente chiara e incondizionata e che, tenuto conto del suo obiettivo, che è quello di evitare di assoggettare ad imposta determinate operazioni, essa è vincolante per tutte le autorità. A tal riguardo, l'articolo 4, in combinato disposto con l'articolo 9 della direttiva sulla neutralità fiscale, ai sensi del quale la fusione, la scissione o la scissione parziale, come il conferimento di attivi, non comporta alcuna imposizione delle plusvalenze risultanti dalla differenza tra il valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti e il loro valore fiscale, appare sufficientemente inequivocabil[e]. Infatti, la direttiva definisce la «plusvalenza» come la differenza tra il valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti e il loro valore fiscale. E, all'articolo 4, paragrafo 2, lettere a) e b), definisce il “valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti” nonché il “valore fiscale”[» ] ([punto] 100). In tale sentenza, il Najvyšší súd (Corte suprema) ha altresì dichiarato: «Pertanto, dato che l'operazione effettuata era fiscalmente neutra anche sotto il profilo della normativa nazionale (articolo 17d della legge relativa all'imposta sui redditi) e che il prelievo speciale ha carattere di imposta diretta e rientra nell'ambito dell'applicazione ratione materiae della direttiva sulla neutralità fiscale, si deve concludere che il conferimento realizzato, contabilizzato a titolo di ammortamento dell'avviamento negativo per l'importo di EUR 1 720 998 422,05, al fine di rispettare l'obiettivo di neutralità fiscale, non costituiva base di calcolo del prelievo speciale di cui all'articolo 5, paragrafo 3, della legge sul prelievo speciale. In linea con il parere giuridico del giudice amministrativo, il Najvyšší súd (Corte suprema) ha pertanto ritenuto necessario adottare, nella fattispecie, un'interpretazione conforme al diritto UE e, alla luce delle circostanze del caso di specie, dare prevalenza al diritto dell'UE, in particolare all'obiettivo della direttiva di preservare la neutralità fiscale, in relazione all'operazione in questione. Il fatto che i resistenti non si siano conformati a quanto precede, e non abbiano attribuito

prevalenza al diritto EU, vizia le decisioni impugnate e ne determina l'illegittimità.» ([punto] 109).

- 20 Occorre richiamare l'attenzione sul fatto che, in tale causa, il Najvyšší súd (Corte suprema) aveva fatto prevalere gli effetti della direttiva 2009/133/CE sull'applicazione della legge nazionale sul prelievo, senza sottoporre alla Corte di giustizia dell'Unione europea una questione [pregiudiziale] riguardante l'interpretazione della direttiva sulle fusioni.

*Sulla motivazione della domanda di pronuncia pregiudiziale*

- 21 Nella sentenza del 12 dicembre 2019, Slovenské elektrárne, C-376/18, ECLI:EU:C:2019:1068, la Corte di giustizia ha interpretato l'articolo 3, paragrafi da 1 a 3 e 10, della direttiva n. 2009/72/CE del Parlamento europeo e del Consiglio (in prosieguo: la «**direttiva 2009/72/CE**») concludendo, conformemente a quanto sostenuto dalla ricorrente, che il prelievo speciale istituito da tale legge ha il carattere di una misura fiscale generale e, più in particolare, di un'imposta diretta sul reddito complessivo delle imprese operanti nei settori economici interessati dalla stessa. La Corte di giustizia ha constatato che, detto prelievo **i.** persegue, conformemente all'esposizione dei motivi della legge sul prelievo, un obiettivo di bilancio, al fine di prevenire il peggioramento del disavanzo pubblico e di contrastare la crisi economica, **ii.** si applica alle imprese che operano nei settori di attività regolamentata, vale a dire non solo nel settore dell'energia, ma anche in numerosi altri settori dell'economia, e, **iii.** non si applica alla fornitura di energia elettrica in quanto tale, ma grava sul risultato economico complessivo del soggetto regolamentato interessato. Di conseguenza, nella causa pregiudiziale, la Corte di giustizia ha concluso che le disposizioni della direttiva 2009/72/CE, e in particolare quelle del suo articolo 3, paragrafi da 1 a 3 e 10, devono essere interpretate nel senso che esse non ostano a una normativa nazionale che istituisce un prelievo speciale sui redditi, per attività svolte tanto a livello nazionale quanto all'estero, di imprese che operano, sul fondamento dell'autorizzazione rilasciata da un'autorità pubblica, in diversi settori di attività regolamentata, incluse le imprese titolari di un'autorizzazione alla fornitura di energia elettrica accordata dall'autorità nazionale di regolamentazione competente.
- 22 L'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva sulle fusioni prevede che la fusione, la scissione o la scissione parziale **non comporta alcuna imposizione delle plusvalenze** risultanti dalla differenza tra il valore reale degli elementi d'attivo e di passivo conferiti e il loro valore fiscale. Ai sensi dell'articolo 9 della direttiva sulle fusioni, gli articoli 4, 5 e 6 si applicano ai conferimenti d'attivo. Se, pertanto, il prelievo speciale può essere considerato alla luce della prassi decisionale della Corte di giustizia come una forma di imposta diretta o di categoria di imposte, la questione fondamentale, nel caso di specie, è se legge sul prelievo speciale sia conforme agli obiettivi perseguiti dalla direttiva sulle fusioni laddove assoggetta un soggetto regolamentato a tale prelievo anche per la parte del risultato economico in forma di reddito conseguito dall'attività «non regolamentata» - nel

caso di specie, si tratta della plusvalenza derivante da un'operazione di conferimento di attivi in società figlie, che soddisfa le condizioni e le caratteristiche distintive di un conferimento d'attivo, come definite ai sensi dell'articolo 2, lettera d), della direttiva sulle fusioni, in una situazione in cui, da un lato, questo tipo di reddito non dovrebbe essere assoggettato ad imposta, ai sensi della direttiva sulle fusioni, ma, dall'altro lato, dalla legge sul prelievo speciale nonché dalla sentenza della Corte di giustizia dell'UE nella causa C-376/18 (Slovenské elektrárne), emerge che il prelievo speciale grava sul risultato economico complessivo.

- 23 Altra questione rilevante è, se il requisito di neutralità, ai sensi della direttiva sulle fusioni, implica che le operazioni di cui trattasi non devono essere assoggettate all'imposta sui redditi (che nel caso in questione è prevista dalla legge nazionale), né ad altri adempimenti aventi gli stessi effetti dell'imposta sui redditi (come il prelievo speciale) né condurre, in qualsiasi altro modo, all'imposizione delle plusvalenze, se tali principi possano essere applicati anche alle operazioni (conferimenti d'attivo) puramente nazionali, vale a dire a quelle realizzate tra società slovacche senza elementi transfrontalieri, come nel caso di specie.
- 24 Per quanto riguarda la prassi decisionale della Corte di giustizia, quest'ultima ha constatato, ai punti 28 e 29 della sentenza AQ e DN (C-662/18 e C-672/18, del 18 settembre 2019) quanto segue: *«occorre rammentare che la Corte ha già dichiarato ricevibili domande di pronuncia pregiudiziale in casi in cui, sebbene i fatti di cui al procedimento principale non rientrassero direttamente nell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione, le disposizioni di tale diritto erano state rese applicabili dalla normativa nazionale, che si era conformata, per le soluzioni apportate a situazioni in cui tutti gli elementi si collocavano all'interno di un solo Stato membro, a quelle riconosciute dal diritto dell'Unione (sentenza del 22 marzo 2018, Jacob e Lassus, C-327/16 e C-421/16, EU:C:2018:210, punto 33 e giurisprudenza ivi citata). Inoltre, la Corte ha dichiarato ricevibili domande di tal genere anche nei casi in cui la disposizione del diritto dell'Unione di cui si chiede l'interpretazione è destinata ad applicarsi, nell'ambito del diritto nazionale, in condizioni diverse da quelle previste dalla disposizione del diritto dell'Unione corrispondente (v., in tal senso, sentenze dell'11 ottobre 2001, Adam, C-267/99, EU:C:2001:534, punti da 27 a 29, e del 7 novembre 2018, C e A, C-257/17, EU:C:2018:876, punto 33 e giurisprudenza ivi citata)».*
- 25 Per contro, nella sentenza Banca A [/] ANAF e Președintele ANAF (C-827/21, del 27 aprile 2023), la Corte di giustizia ha dichiarato che «il diritto dell'Unione non obbliga un organo giurisdizionale nazionale ad interpretare, conformemente alla direttiva 2009/133/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, alle scissioni parziali, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi e al trasferimento della sede sociale di una SE e di una SCE tra Stati membri, una disposizione di diritto nazionale applicabile a un'operazione meramente interna di fusione di due società aventi, ciascuna, sede sociale nello

stesso Stato membro, qualora siffatta operazione non rientri nell'ambito di applicazione di tale direttiva. La Corte non è competente a rispondere a questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione della direttiva 2009/133 qualora, da un lato, la fattispecie su cui verte il procedimento principale non rientri nell'ambito di applicazione di quest'ultima e, dall'altro, il diritto nazionale non l'abbia resa applicabile a tale fattispecie in modo diretto ed incondizionato».

- 26 Dalla sentenza della Corte nelle cause AQ e DN, secondo il giudice del rinvio, risulta che, se una normativa nazionale relativa al conferimento di attivi, riguardo alla non imposizione delle plusvalenze che ne derivano, è identica al testo dell'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva sulle fusioni, è possibile invocarne gli effetti anche nel caso di un'operazione puramente nazionale. In base alla sentenza Banca A/ANAF e Prečedintele ANAF occorre mettere in rilievo l'obbligo del giudice nazionale, nel valutare un'operazione puramente nazionale, di accertare l'esistenza di una normativa nazionale e la sua prevalenza se essa differisce da quella contenuta nella direttiva o se si tratta di un'operazione che, per sua natura, non rientra nell'ambito di applicazione della direttiva.
- 27 Pertanto, nella causa pendente, il giudice di cassazione, anche tenendo conto delle citate sentenze della Corte di giustizia, ritiene che occorra rispondere anche alla questione se gli effetti dell'articolo 4, paragrafo 1, in combinato disposto con l'articolo 9 della direttiva sulle fusioni (in caso di risposta affermativa della Corte di giustizia alla questione n. 1), possano essere fatti valere in relazione ad un'operazione effettuata tra società aventi sede nella Repubblica slovacca (vale a dire in assenza di elementi transfrontalieri), i cui proventi sono soggetti, in forza del diritto nazionale, ad un adempimento avente gli effetti di un'imposta diretta (prelievo speciale), ma non sono soggetti all'imposta sui redditi (articolo 17d della legge relativa all'imposta sui redditi).
- 28 Le incertezze interpretative del diritto comunitario così sorte hanno indotto il Najvyšší správny súd (Corte suprema amministrativa della Repubblica slovacca) a sottoporre le questioni pregiudiziali sopra menzionate.
- 29 Il Najvyšší správny súd (Corte suprema amministrativa della Repubblica slovacca) rileva di essere investito della controversia di cui trattasi in qualità di giudice di cassazione, le cui decisioni, ai sensi dell'articolo 438, paragrafo 1, S.s.p [Správny súdny poriadok (codice di procedura amministrativa)], non sono impugnabili.
- 30 [riferimento all'articolo 267, terzo comma, TFUE] [omissis].  
[aspetti procedurali e formali della sospensione del procedimento]  
[omissis]
- 31 [omissis]
- 32 [omissis]

33 [aspetti nazionali del diritto alla tutela giurisdizionale] [omissis].

34 [omissis].

[informazioni sui mezzi di ricorso] [omissis]

DOCUMENTO DI LAVORO