

Causa C-318/22**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

12 maggio 2022

Giudice del rinvio:

Fővárosi Törvényszék (Corte di Budapest-Capitale, Ungheria)

Data della decisione di rinvio:

27 aprile 2022

Ricorrente:

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

Resistente:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direzione per il contenzioso dell'Amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria)

Oggetto del procedimento principale

Ricorso giurisdizionale amministrativo proposto avverso la decisione della Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direzione per il contenzioso dell'Amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria; in prosieguo, la «resistente») mediante cui è confermata la decisione dell'autorità tributaria di primo grado che ha negato la riduzione della base imponibile dell'imposta sulle società richiesta dalla società a responsabilità limitata GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (in prosieguo: la «ricorrente») relativamente alle entrate contabilizzate a seguito di una trasformazione societaria.

Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale

Oggetto: Interpretazione di una normativa nazionale che prevede, per situazioni meramente interne, disposizioni identiche a quelle di una direttiva dell'Unione che disciplina fattispecie transfrontaliere. Applicazione dell'articolo 8, paragrafo 2,

della direttiva 2009/133 in caso di trasformazione di una società a socio unico e, se necessario, subordinazione dell'applicazione di detta disposizione a taluni requisiti.

Fondamento giuridico: Articolo 267 TFUE

Questioni pregiudiziali

- a) Se la 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»), debba essere interpretata nel senso che è conforme al considerando 2 e all'articolo 1, lettera a), una normativa (o disposizione) nazionale o l'interpretazione e applicazione nella pratica di detta normativa (o disposizione), in virtù della quale la direttiva non fa riferimento alle trasformazioni infrastatali ma solo alle trasformazioni internazionali e transfrontaliere, data la circostanza che le disposizioni della direttiva sono state recepite mediante la a társasági adórol és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (legge n. LXXXI del 1996, relativa all'imposta sulle società e sui dividendi; in prosieguo, la «legge relativa all'imposta sulle società») in modo che, sebbene il diritto comunitario non disciplini direttamente tale questione, il legislatore nazionale ha previsto all'articolo 31, paragrafo 1, lettera a), della citata legge che questa ha per finalità il suo adeguamento agli atti del diritto dell'Unione, tra cui la direttiva.
- b) Se l'articolo 8, paragrafo 2, della direttiva debba essere interpretato nel senso che è conforme a tale precetto una normativa (o disposizione) nazionale o l'interpretazione e applicazione nella pratica di tale normativa (o disposizione), in virtù della quale, nell'ambito di una scissione parziale di imprese residenti nello stesso Stato membro, l'azionista della società conferente è obbligato a ridurre il valore nominale della sua partecipazione nella società conferente (capitale sottoscritto della società conferente) al fine di diminuire nei suoi libri contabili il valore della sua partecipazione (delle sue partecipazioni sociali) nella società conferente, mentre l'amministrazione tributaria richiede tale diminuzione del valore contabile come requisito indispensabile per ottenere il trattamento fiscale di cui all'articolo 8, paragrafo 2, della direttiva, anche nel caso in cui la scissione parziale comporti perdite per l'azionista della società conferente.
- c) Se l'articolo 8, paragrafo 2, della direttiva debba essere interpretato nel senso che è conforme a tale disposizione una normativa (o disposizione) nazionale o l'interpretazione e applicazione nella pratica di tale normativa (o disposizione), in virtù della quale il trattamento fiscale ai fini dell'imposta sulle società previsto da detta disposizione non si applica a una scissione

parziale nel caso in cui la società conferente interessata sia una società commerciale a socio unico, ovvero laddove, per effetto della scissione parziale, il fondatore della società conferente continui a detenere la sua partecipazione del 100% in detta società o qualora il capitale sottoscritto della società commerciale conferente non subisca alcuna variazione.

Disposizioni del diritto dell'Unione fatte valere

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: considerando 2; articolo 1, lettera a); articolo 2, lettera c); articolo 8, paragrafi 2 e 5.

Disposizioni del diritto nazionale fatte valere

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (legge n. LXXXI del 1996, relativa all'imposta sulle società e sui dividendi; in prosieguo, la «legge relativa all'imposta sulle società»): articolo 1, paragrafo 5; articolo 4, punto 23/a; articolo 7, paragrafo 1, lettera gy), punto 1; articolo 8, paragrafo 1, lettera m), punto mb); articolo 31, paragrafo 1, lettera a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (legge C del 2000 sulla contabilità; in prosieguo, la «legge sulla contabilità»): articolo 85, paragrafo 1, lettera d).

Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale

- 1 La ricorrente deteneva una partecipazione del 100% nella società a responsabilità limitata GE Hungary Kft. (in prosieguo: la «GE Hungary»), che a sua volta aveva una partecipazione del 100% nella società a responsabilità limitata GE Aviation Hungary Kft. (in prosieguo: la «GE Aviation»). Queste tre società hanno concluso nel 2017 un accordo per una cosiddetta «scissione parziale mediante fusione per incorporazione».
- 2 Nell'ambito di tale trasformazione sono stati scissi due rami di attività della GE Hungary, che sono stati fusi per incorporazione nella GE Aviation. La scissione di detti rami di attività è stata contabilizzata nella GE Hungary mediante una riduzione delle riserve, senza modificare il capitale sottoscritto di tale società.
- 3 Contestualmente, la ricorrente ha acquisito una partecipazione diretta del 99,6% nella GE Aviation. A tal fine, il capitale sottoscritto di quest'ultima società è stato aumentato con imputazione a riserva. Inoltre, è stato ridotto il valore della partecipazione della GE Hungary nella GE Aviation, che è stato anch'esso contabilizzato mediante una riduzione delle riserve.

- 4 La ricorrente ha mantenuto la sua partecipazione del 100% nella GE Hungary.
- 5 A seguito di un accertamento fiscale condotto nel 2019, la ricorrente ha chiesto una riduzione di 83 331 000 000 fiorini ungheresi (HUF) della propria base imponibile dell'imposta sulle società a motivo della suddetta scissione parziale dei rami di attività della GE Hungary. L'autorità tributaria di primo grado ha respinto la domanda, rilevando che l'importo della richiesta riduzione della base imponibile non corrispondeva ad una diminuzione della partecipazione, ossia la trasformazione non aveva comportato alcuna modifica nella partecipazione della ricorrente nella GE Hungary né nel capitale sottoscritto di quest'ultima società.
- 6 Tale decisione è stata confermata dalla resistente in qualità di autorità di secondo grado, la quale ha considerato che, per i motivi esposti, l'articolo 7, paragrafo 1, lettera gy), punto 1 della legge relativa all'imposta sulle società non risulta applicabile. Ha d'altro canto sottolineato che la ricorrente non può invocare la direttiva, in quanto questa dovrebbe applicarsi, ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 1, soltanto alle operazioni di scissione riguardanti società di due o più Stati membri. La resistente ha concluso che, sulla base dei motivi esposti, non vi è motivo di ridurre la base imponibile dell'imposta sulle società della ricorrente relativa all'esercizio per l'anno 2017 in virtù del fondamento giuridico allegato.
- 7 La ricorrente ha presentato un ricorso giurisdizionale amministrativo avverso la decisione della resistente dinanzi al giudice del rinvio.

Argomenti principali delle parti nel procedimento principale

- 8 La *ricorrente* sostiene che l'operazione controversa costituisce una scissione parziale ai sensi dell'articolo 2, lettera c), della direttiva. Secondo giurisprudenza costante della Corte di giustizia, la direttiva deve essere applicata e si applica in tutti i casi in cui la normativa nazionale si uniforma, per le soluzioni date a fattispecie puramente interne, a quelle adottate dal diritto dell'Unione. In relazione all'operazione controversa, la resistente avrebbe dovuto prendere in considerazione l'interpretazione congiunta, basata sulla direttiva, della legge sulla contabilità e di quella relativa all'imposta sulle società, secondo cui una trasformazione di siffatto tipo non comporta per la società alcun obbligo di pagare l'imposta sulle società.
- 9 Infatti, secondo la ricorrente, le disposizioni della direttiva in materia di non imposizione sarebbero state recepite dall'articolo 7, paragrafo 1, lettera gy), della legge relativa all'imposta sulle società in caso di riduzione della partecipazione, sulla base della nozione di cui all'articolo 85, paragrafo 1, lettera d), della legge sulla contabilità. Tuttavia, dalla nozione di scissione parziale di cui all'articolo 2, lettera d), della direttiva non emerge che la società conferente debba ridurre il proprio capitale sottoscritto. Questo non accade necessariamente nemmeno nella pratica ed è inoltre possibile dare alle disposizioni nazionali una lettura conforme al diritto dell'Unione.

- 10 La ricorrente afferma che la direttiva non concede agli Stati membri alcun margine di discrezionalità per il recepimento della direttiva, per cui essi non possono assoggettare la neutralità fiscale accertata a favore degli azionisti della società acquistata ad alcun altro requisito. I vantaggi concessi dalla direttiva possono essere negati solo nel caso in cui l'operazione in questione abbia come obiettivo principale l'elusione o l'evasione fiscale, aspetto che non è stato dedotto dalla resistente né è oggetto della controversia nella presente causa.
- 11 La ricorrente fa inoltre valere il principio fondamentale del primato della realtà economica: il fatto che la resistente richieda una riduzione del capitale sottoscritto per ottenere i vantaggi previsti dalla direttiva costituisce un requisito formale che non emerge in alcun modo dalla direttiva e che non può essere desunto né dalla legge sulla contabilità né dalla legge relativa all'imposta sulle società. Il valore delle partecipazioni della società non dipende infatti esclusivamente dal capitale sottoscritto ma anche da altri elementi del capitale.
- 12 La *resistente* sostiene che l'applicazione della direttiva è obbligatoria solo nel caso in cui un'operazione sia effettuata tra società stabilite in due o più Stati membri, mentre, nel caso di specie, l'operazione è stata realizzata tra società commerciali operanti in un unico Stato membro.
- 13 La resistente ritiene peraltro che la diminuzione della base imponibile sarebbe stata possibile solo se il capitale sottoscritto della GE Hungary fosse stato ridotto, vale a dire se l'operazione non fosse stata contabilizzata unicamente con imputazione a riserva. Essa considera che la giurisprudenza della Corte di giustizia citata dalla ricorrente non è applicabile, poiché gli elementi di fatto di detta causa differiscono da quelli della presente causa. Inoltre, da tale giurisprudenza non risulta che l'articolo 7, paragrafo 1, lettera g), punto 1, della legge relativa all'imposta sulle società sia contrario alla direttiva.

Breve esposizione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 14 Il giudice del rinvio deve stabilire se, nel caso di una trasformazione (scissione parziale) ai sensi dell'articolo 2, lettera c), della direttiva, è compatibile con l'articolo 8, paragrafi 2 e 5, della direttiva, un'interpretazione dell'articolo 7, paragrafo 1, lettera g), punto 1, della legge relativa all'imposta sulle società secondo cui il requisito per la riduzione della base imponibile dell'imposta sulle società consistente nella «diminuzione della partecipazione» è soddisfatto solo se il capitale sottoscritto è modificato, senza che sia sufficiente modificare le riserve.
- 15 La direttiva è stata recepita nella legge relativa all'imposta sulle società mediante l'articolo 31, paragrafo 1, lettera a), della stessa legge. Secondo il giudice del rinvio, la normativa nazionale prevede disposizioni identiche a quelle della direttiva sia per le trasformazioni transfrontaliere sia per quelle meramente interne. I principi della parità di trattamento e della neutralità fiscale richiedono che tale normativa nazionale sia interpretata conformemente alla direttiva. Al riguardo, il giudice del rinvio richiama le sentenze *Leur-Bloem* (C-28/95,

EU:C:1997:369), Andersen og Jensen (C-43/00, EU:C:2002:15) e Dzodzi (C-297/88, EU:C:1990:360).

- 16 Il giudice del rinvio ritiene che l'articolo 2, lettera c), della direttiva non costituisca un atto chiaro in tal senso.

DOCUMENTO DI LAVORO