ORDINANZA DELLA CORTE (OTTAVA SEZIONE)

6 ottobre 2010 *

Nel procedimento C-487/09,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dal Tribunal Supremo (Spagna), con decisione 24 settembre 2009, pervenuta in cancelleria il 30 novembre 2009, nella causa

Inmogolf SA

contro

Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta dalla sig.ra C. Toader, presidente di sezione, dal sig. L. Bay Larsen e dalla sig.ra A. Prechal (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. Y. Bot
cancelliere: sig. R. Grass

* Lingua processuale: lo spagnolo.

intendendo statuire con ordinanza motivata in conformità all'art. 104, n. 3, primo comma, del suo regolamento di procedura,

sentito l'avvocato generale,

ha emesso la seguente

Ordinanza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli artt. 11, lett. a), e 12, n. 1, lett. a), della direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, 69/335/CEE, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali (GU L 249, pag. 25; in prosieguo: la «direttiva»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra l'Inmogolf SA (in prosieguo: la «Inmogolf») e la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia (direzione generale dei tributi del dipartimento dell'economia e delle finanze della Comunità autonoma di Murcia) in merito al rimborso dell'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentati.

Contesto normativo

La normativa dell'Unione

3 L'art. 11 della direttiva prevede quanto segue:

«Gli Stati membri non sottopongono ad alcuna imposizione, sotto qualsiasi forma:

a) la creazione, l'emissione, l'ammissione in borsa, la messa in circolazione o la negoziazione di azioni, di quote sociali o titoli della stessa natura, nonché di certificati di tali titoli, quale che sia il loro emittente;

(...)».

4 L'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva così recita:

«1. Gli Stati membri possono applicare, in deroga alle disposizioni degli articoli 10 e 11:

a) imposte sui trasferimenti di valori mobiliari, riscosse forfettariamente o no;

(...)».

La normativa nazionale

5 La legge 28 luglio 1988, n. 24, sul mercato dei valori mobiliari (BOE n. 181, del 29 luglio 1988, pag. 23405), come modificata dalla legge 6 giugno 1991, n. 18 (BOE n. 136, del 7 giugno 1991, pag. 18665; in prosieguo: la «legge n. 24/1988»), prevede, al suo art. 108, quanto segue:

«1. Il trasferimento di valori mobiliari, ammessi o meno alla negoziazione su un mercato secondario, è esente dall'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentati nonché dall'imposta sul valore aggiunto.

2. In deroga al precedente numero, sono soggetti all'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentati, come "trasferimenti patrimoniali a titolo oneroso":

1° I trasferimenti effettuati sul mercato secondario nonché le acquisizioni sui mercati primari in conseguenza dell'esercizio di diritti di opzione e del diritto alla conversione di obbligazioni in azioni, di titoli che rappresentano quote del capitale sociale o del patrimonio di società, fondi, associazioni o altri enti il cui attivo sia costituito almeno per un 50% da immobili situati sul territorio nazionale, sempreché, per effetto di tale trasferimento o acquisizione, l'acquirente ottenga la piena titolarità sul detto patrimonio o per lo meno una posizione che gli consenta di esercitare il controllo sui detti enti.

Nel caso delle società commerciali tale controllo si intende acquisito allorché il titolare detiene direttamente o indirettamente una quota del capitale sociale superiore al 50%.

Ai fini del calcolo del 50% dell'attivo costituito da beni immobili, non si tiene conto di beni immobili, diversi da terreni ed aree edificabili, che formino parte dell'attivo circolante di società il cui oggetto sociale consista esclusivamente nell'esercizio di attività imprenditoriali di costruzione o di promozione immobiliare.

2° I trasferimenti di azioni o di quote sociali ricevute in cambio del conferimento di beni immobili al momento della costituzione di società o di un aumento del capitale sociale, sempreché tra la data del conferimento e quella del trasferimento sia trascorso meno di un anno.

Nei casi di cui al precedente comma sul valore dei detti beni si applica l'imposta corrispondente ai trasferimenti di beni immobili a titolo oneroso calcolata in base alla normativa vigente relativa all'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentati».

6 Secondo il giudice del rinvio, l'art. 108, n. 2, della legge n. 24/1988 ha il fine di evitare una possibile elusione dell'imposta sui trasferimenti patrimoniali in relazione a trasferimenti di beni immobili dissimulati nell'ambito di un acquisto diretto di valori mobiliari.

Causa principale e questioni pregiudiziali

7 Con atto autentico 20 agosto 1993, la Inmogolf, azionista dell'Inmobiliaria La Manga SA, ha acquistato da un altro azionista 49 azioni di quest'ultima società al prezzo di ESP 49 000, raggiungendo in tal modo una partecipazione superiore al 50% nel suo capitale sociale.

8 Detto atto autentico è stato presentato in data 22 aprile 1997 al Servicio Territorial de Cartagena (servizio territoriale di Cartagena) della Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia, insieme all'autoliquidazione dell'imposta sui trasferimenti patrimoniali e gli atti giuridici documentati. Tale atto menzionava una base imponibile di ESP 972 999 989, corrispondente al valore totale del patrimonio immobiliare dell'Inmobiliaria La Manga SA, e un importo da versare a titolo d'imposta pari a ESP 58 378 799, sebbene con l'indicazione che si trattava di una menzione fatta a mero titolo cautelativo in quanto il trasferimento era esente da imposta ai sensi dell'art. 108, n. 1, della legge n. 24/1988.

9 In data 31 dicembre 1997, la Inmogolf ha chiesto la liquidazione definitiva dell'imposta ed il rimborso dell'importo versato, invocando l'applicazione dell'esenzione di cui all'art. 108, n. 1, della legge n. 24/1988. Tale domanda è stata respinta con decisione della Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia 17 aprile 1998. Con decisione 30 aprile 1998, detta amministrazione ha proceduto alla liquidazione supplementare di un importo pari a ESP 28 910 297 a titolo di interessi di mora.

10 Essendo stati respinti i reclami contro tali decisioni, come anche, successivamente, i ricorsi contro il rigetto di tali reclami, la Inmogolf ha infine adito con ricorso in cassazione il giudice del rinvio, deducendo una violazione degli artt. 11, lett. a), e 12 della direttiva.

11 Il Tribunal Supremo (Corte di cassazione spagnola), ritenendo che la soluzione della controversia di cui è investito esiga l'interpretazione della direttiva, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se, tenuto conto del fatto che la [direttiva] vieta, all'art. 11, lett. a), di assoggettare ad imposizione la messa in circolazione di azioni, di quote sociali o titoli della stessa natura, e che l'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva autorizza gli Stati membri a riscuotere esclusivamente imposte sul trasferimento di valori mobiliari, liquidate forfettariamente o no, e che l'art. 108 della legge [n. 24/1998], pur stabilendo un'esenzione generale dall'imposta sul valore aggiunto e dall'imposta sui trasferimenti patrimoniali, relativamente al trasferimento di valori mobiliari, assoggetta tali operazioni all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, come trasferimenti a titolo oneroso, qualora rappresentino quote del capitale sociale di enti il cui attivo sia costituito almeno per il 50% da beni immobili e l'acquirente, in conseguenza di tale trasferimento, ottenga una posizione tale da permettergli di esercitare il controllo dell'ente, senza operare distinzioni tra società di investimenti e società che svolgono un'attività economica, la [direttiva] osti all'applicazione automatica di una disposizione di uno Stato membro, come l'art. 108, n. 2, della legge

[n. 24/1988], che assoggetta ad imposta determinati trasferimenti di valori che dissimulano la cessione di immobili, anche nel caso in cui tali operazioni non siano state effettuate con l'intenzione di evadere l'imposizione.

2) Nel caso in cui non sia necessaria l'esistenza di un intento elusorio, se la [direttiva] osti all'applicazione di una normativa come quella contenuta nella legge [n. 24/1988], che stabilisce un'imposta sull'acquisizione della maggioranza del capitale di società il cui attivo sia costituito per la maggior parte da beni immobili, sebbene si tratti di società pienamente operative e benché gli immobili in questione siano inseparabili dall'attività economica svolta dalla detta società».

Sulle questioni pregiudiziali

12 Ai sensi dell'art. 104, n. 3, primo comma, del regolamento di procedura, qualora la soluzione di una questione pregiudiziale possa essere chiaramente desunta dalla giurisprudenza, la Corte può statuire in qualsiasi momento con ordinanza motivata.

13 La Corte ritiene che tale ipotesi ricorra nella presente causa.

14 Con le sue questioni, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la direttiva e, in particolare, i suoi artt. 11, lett. a), e 12, n. 1, lett. a), ostino alla normativa di uno Stato membro, come l'art. 108, n. 2, della legge n. 24/1988, che, al fine di impedire l'evasione fiscale relativamente alla tassazione di beni immobili mediante interposizione di società, assoggetti i trasferimenti di valori all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, qualora tali trasferimenti di valori

rappresentino quote del capitale sociale di enti il cui attivo sia costituito almeno per il 50% da beni immobili e l'acquirente, in conseguenza di tale trasferimento, ottenga una posizione tale da permettergli di esercitare il controllo dell'ente in questione, anche se, da una parte, egli non ha avuto l'intenzione di evadere l'imposta e, dall'altra, tali società sono pienamente operative e gli immobili sono inseparabili dall'attività economica svolta da dette società.

15 Al riguardo, occorre ricordare che gli artt. 11, lett. a), e 12, n. 1, lett. a), della direttiva istituiscono una netta distinzione tra l'emissione di valori mobiliari, che non può essere assoggettata ad imposta o tassa diversa dall'imposta sui conferimenti, e il trasferimento di detti valori, che, per contro, può essere assoggettato ad una siffatta imposta o tassa (v., in tal senso, sentenza 1° ottobre 2009, causa C-569/07, HSBC Holdings e Vidacos Nominees, Racc. pag. I-9047, punto 34).

16 Quanto, anzitutto, all'art. 11, lett. a), della direttiva, non emerge dal fascicolo sottoposto alla Corte che un'imposta come quella in questione nella causa principale colpisca un'emissione di valori mobiliari come quelle menzionate dal detto articolo. Non si può pertanto ritenere che quest'ultimo osti ad una siffatta tassa.

17 Per quel che riguarda, poi, la questione se una normativa come quella in questione nella causa principale istituisca un'imposta ai sensi dell'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva, è pur vero che — come rilevano, in sostanza, i governi spagnolo ed ungherese — sotto il profilo economico, si può ritenere che una tassa come quella in questione nella causa principale riguardi, in realtà, il patrimonio immobiliare sottostante ai valori mobiliari. Dal fascicolo sottoposto alla Corte risulta però che, come osserva anche la Commissione europea, il fatto generatore di una tale imposizione è il trasferimento di valori mobiliari. Orbene, dal momento che il fatto generatore di un'imposta come quella in questione nella causa principale risiede nella realizzazione di un'operazione specifica menzionata dall'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva, si deve ritenere che una

siffatta imposta rientri nell'ambito di applicazione di detto articolo (v., in tal senso, sentenza 10 marzo 2005, causa C-22/03, Optiver e a., Racc. pag. I-1839, punto 32).

18 In merito all'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva, la Corte ha in precedenza dichiarato che detto articolo consente agli Stati membri di riscuotere un tributo sul trasferimento di valori mobiliari indipendentemente dal fatto che la società che ha emesso tali valori mobiliari sia quotata in borsa e a prescindere dal fatto che il detto trasferimento avvenga mediante operazioni in borsa ovvero direttamente fra il cedente e il cessionario (sentenza 7 settembre 2006, causa C-193/04, Organon Portuguesa, Racc. pag. I-7271, punto 21 e giurisprudenza ivi citata). Inoltre, detto articolo lascia agli Stati membri la possibilità di determinare liberamente l'aliquota dei tributi da esso menzionati (sentenza Organon Portuguesa, cit., punto 24).

19 Si deve ugualmente concludere che, come giustamente osservato dai governi spagnolo, ungherese e olandese nonché dalla Commissione, l'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva non osta ad un'imposta con le caratteristiche di quella in questione nella causa principale. Tale interpretazione trova conferma sia nel testo dell'articolo, il quale non precisa le condizioni a cui gli Stati membri possono riscuotere tributi sul trasferimento dei valori mobiliari, sia nel fatto che la direttiva ha realizzato un'armonizzazione esaustiva dei casi in cui gli Stati membri possono assoggettare la raccolta di capitali a imposte indirette (sentenza HSBC Holdings e Vidacos Nominees, cit., punto 25). Orbene, come dimostrato proprio dall'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva, un trasferimento di valori mobiliari, come quello considerato da detto articolo, non costituisce di per sé un'operazione di raccolta di capitali, che il legislatore dell'Unione intendeva assoggettare ad una normativa dell'Unione adottando la direttiva.

20 Infine, benché l'art. 12, n. 1, lett. a), della direttiva non osti quindi di per sé ad un'imposta come quella in questione nella causa principale, occorre però aggiungere che, come giustamente osserva la Commissione, la competenza prevista da tale articolo deve essere esercitata dagli Stati membri nel rispetto delle libertà fondamentali garantite dal Trattato FUE (v. in tal senso, in particolare, sentenza 5 marzo 2009, causa C-222/07, UTECA, Racc. pag. I-1407, punto 18 e giurisprudenza ivi citata). Poiché la domanda di pronuncia pregiudiziale non verte tuttavia sull'interpretazione delle libertà fondamentali e, inoltre, l'ordinanza di rinvio non contiene precise indicazioni quanto ad un'eventuale applicazione delle norme che sanciscono tali libertà ad una situazione come quella in questione nella causa principale, non spetta alla Corte pronunciarsi sull'interpretazione di dette libertà nel contesto del presente rinvio.

21 Le questioni sollevate devono pertanto essere risolte dichiarando che la direttiva e, in particolare, i suoi artt. 11, lett. a), e 12, n. 1, lett. a), non ostano alla normativa di uno Stato membro, come l'art. 108, n. 2, della legge n. 24/1988, che, al fine di impedire l'evasione fiscale relativamente alla tassazione di beni immobili mediante interposizione di società, assoggetti i trasferimenti di valori all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, qualora tali trasferimenti di valori rappresentino quote del capitale sociale di enti il cui attivo sia costituito almeno per il 50% da beni immobili e l'acquirente, in conseguenza di tale trasferimento, ottenga una posizione tale da permettergli di esercitare il controllo dell'ente in questione, anche se, da una parte, egli non ha avuto l'intenzione di evadere l'imposta e, dall'altra, tali società sono pienamente operative e gli immobili sono inseparabili dall'attività economica svolta da dette società.

Sulle spese

22 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Ottava Sezione) dichiara:

La direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, 69/335/CEE, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali, e, in particolare, i suoi artt. 11, lett. a), e 12, n. 1, lett. a), non ostano alla normativa di uno Stato membro, come l'art. 108, n. 2, della legge 28 luglio 1988, n. 24, sul mercato dei valori mobiliari, come modificata dalla legge 6 giugno 1991, n. 18, che, al fine di impedire l'evasione fiscale relativamente alla tassazione di beni immobili mediante interposizione di società, assoggetti i trasferimenti di valori all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, qualora tali trasferimenti di valori rappresentino quote del capitale sociale di enti il cui attivo sia costituito almeno per il 50% da beni immobili e l'acquirente, in conseguenza di tale trasferimento, ottenga una posizione tale da permettergli di esercitare il controllo dell'ente in questione, anche se, da una parte, egli non ha avuto l'intenzione di evadere l'imposta e, dall'altra, tali società sono pienamente operative e gli immobili sono inseparabili dall'attività economica svolta da dette società.

Firme