SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)
13 ottobre 1992 *

Nel procedimento C-50/91,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dal Bundesfinanzhof, nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Commerz-Credit-Bank AG — Europartner

e

Finanzamt Saarbrücken,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, 69/335/CEE, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali (GU L 249, pag. 25),

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dai signori G. C. Rodríguez Iglesias, presidente di sezione, R. Joliet e D. A. O. Edward, giudici,

avvocato generale: F. G. Jacobs
cancelliere: H. A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

— per il Finanzamt di Saarbrücken dal signor Wolfgang Rapräger, Regierungsdirektor u. Vertreter des Vorstehers, e dal signor Alois Rosport, Regierungsdirektor,

* Lingua processuale: il tedesco.

— per la Commissione dal signor Henri Étienne, consigliere giuridico, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Commissione all'udienza del 2 aprile 1992,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 14 maggio 1992,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 31 ottobre 1990, pervenuta in cancelleria il 4 febbraio 1991, il Bundesfinanzhof ha sottoposto a questa Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CEE, due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 7, n. 1, lett. b), 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 69/335»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito d'una controversia tra la società Commerz-Credit-Bank AG — Europartner (in prosieguo: la «Europartner») ed il Finanzamt di Saarbrücken (in prosieguo: il «Finanzamt») a proposito dell'aliquota dell'imposta applicata ad un'operazione effettuata al momento della costituzione di detta società.

3 In quell'occasione la Commerzbank AG (in prosieguo: la «Commerzbank»), uno degli azionisti dell'Europartner, conferiva a questa società cinque sue succursali situate nella Saar (Germania). L'Europartner chiedeva che al conferimento di tali

succursali fosse applicata l'aliquota ridotta (0,50%) prevista all'epoca dei fatti di causa dall'art. 9, n. 2, punto 3, della legge tedesca relativa all'imposta sui movimenti di capitali (Kapitalverkehrsteuergesetz)

«in caso di acquisizione di partecipazioni in una società di capitali della Repubblica federale di Germania, se ed in quanto detta società riceva in corrispettivo (...) una parte di azienda ("Teilbetrieb") di un'altra società di capitali (...)»

4 Questo articolo ha recepito nell'ordinamento tedesco l'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE, ai sensi del quale, nel periodo in cui si sono svolti i fatti di causa, un'aliquota ridotta doveva essere applicata

«quando una o più società di capitali conferiscono (...) uno o più rami della loro attività ("Zweig einer Tätigkeit"), ad una o più società di capitali in via di creazione o già esistenti».

5 Nel caso di specie il Finanzamt riteneva che le succursali oggetto del conferimento non costituissero una parte di azienda alla quale fosse applicabile l'aliquota ridotta in quanto non erano completamente autonome e non esercitavano un'attività distinta per sua natura da quella del resto dell'impresa.

6 Chiamato a pronunciarsi, il Bundesfinanzhof si è chiesto se la posizione difesa dal Finanzamt fosse conforme all'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE ed ha, pertanto, sottoposto alla Corte le due seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'espressione "uno o più rami della loro attività", prescelta nell'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE, si riferisca ad una "parte di azienda" nel senso di una parte di un'azienda complessiva, dotata di una certa autonomia, che sia di per sé vitale e i cui beni economici nel loro insieme siano destinati ad un'attività per sua natura chiaramente distinta dall'attività economica del resto dell'impresa.

2) Nel caso di soluzione negativa della prima questione:

a) Quali caratteristiche essenziali configurino il "ramo di attività" di cui all'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE.

b) Se una succursale ai sensi dell'art. 13 dello Handelsgesetzbuch (codice commerciale) sia un "ramo di attività" ai sensi dell'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE».

7 Per una più ampia illustrazione degli antefatti della causa, dello svolgimento del procedimento nonché dei mezzi e degli argomenti delle parti si fa rinvio alla relazione d'udienza. Questi elementi del fascicolo sono richiamati solo nella misura necessaria alla comprensione del ragionamento della Corte.

8 Con le sue questioni il giudice nazionale mira sostanzialmente a far accertare se una succursale costituisca un ramo di attività ai sensi dell'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE.

9 Per risolvere le dette questioni occorre analizzare le diverse norme che hanno istituito un regime di deroga al normale regime tributario cui è soggetto il conferimento di uno o più rami di attività ed interpretare la nozione di cui trattasi alla luce degli obiettivi perseguiti da tali norme.

10 A questo proposito si deve rilevare che al momento dei fatti di causa al conferimento di rami di attività si applicava, ai sensi dell'art. 2 della direttiva del Consiglio 9 aprile 1973, 373/80/CEE, che fissa le aliquote comuni dell'imposta sui conferimenti (GU L 103, pag. 15) l'aliquota ridotta (0,50%) prevista dal citato art. 7. La detta operazione è stata successivamente esentata dall'imposta sui conferimenti

dalla direttiva del Consiglio 10 giugno 1985, 85/303/CEE, che modifica la direttiva 69/335/CEE concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali (GU L 156, pag. 23).

11 Dal preambolo di tali direttive risulta che questo regime fiscale derogatorio ha lo scopo di evitare che siano frapposti ostacoli d'indole tributaria ai trasferimenti di elementi di attivo tra società, in modo da favorire la riorganizzazione delle imprese, e particolarmente la concentrazione, nell'ambito di una medesima impresa, di diverse entità che esercitano attività identiche o complementari.

12 Per dare efficacia pratica a tale obiettivo, si deve definire la nozione «ramo di attività» figurante nel citato art. 7 come riferentesi a qualsiasi parte di azienda che costituisca un insieme organizzato di beni e di persone capaci di concorrere alla realizzazione di un'attività determinata.

13 Il Finanzamt ha sostenuto che una parte di azienda, per poter essere considerata ramo di attività, deve esercitare un'attività per sua natura distinta da quella del resto dell'impresa.

14 A questo proposito, si deve rilevare che il regime fiscale favorevole previsto per il caso di conferimento di uno o più rami di attività non dipende dal numero di attività che esercitava, al momento del conferimento, la società alla quale apparteneva l'entità oggetto del trasferimento, bensì dalla capacità di questa entità di contribuire, con la sua attività, allo sviluppo dell'impresa alla quale viene trasferita.

15 Il Finanzamt ha poi sostenuto che una succursale non può costituire un ramo di attività in quanto non è dotata di personalità giuridica, deve attenersi alle istruzioni della sede principale ed utilizza, per effettuare le sue operazioni, le risorse finanziarie messe a sua disposizione da tale sede.

16 Si deve sottolineare a questo riguardo che la mancanza di personalità giuridica non osta all'esercizio di un'attività economica da parte di un'entità e che si deve tener conto soltanto dell'esercizio di detta attività per stabilire se una parte di azienda costituisca un ramo di attività, anche se detta attività è finanziata mediante risorse fornite dalla sede principale o è esercitata dall'entità considerata in esecuzione di istruzioni impartite dalla sede principale.

17 Di conseguenza, le questioni sollevate dal giudice nazionale vanno risolte nel senso che una succursale costituisce un ramo di attività ai sensi dell'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 69/335/CEE quando costituisce un insieme di beni e di persone capaci di concorrere alla realizzazione di un'attività determinata.

Sulle spese

18 Le spese sostenute dalla Commissione delle Comunità europee, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Prima Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Bundesfinanzhof, con ordinanza 31 ottobre 1990, dichiara:

Una succursale costituisce un ramo di attività ai sensi dell'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, 69/335/CEE, concernente le imposte

indirette sulla raccolta di capitali, quando costituisce un insieme di beni e di persone capaci di concorrere alla realizzazione di un'attività determinata.

Rodríguez Iglesias Joliet Edward

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 13 ottobre 1992.

Il cancelliere

J.-G. Giraud

Il presidente della Prima Sezione

G. C. Rodríguez Iglesias