1. La cessione, da parte di un socio illimitatamente responsabile delle obbligazioni di una società di capitali, di parte della sua quota ad altro socio avente nella società una responsabilità limitata, non può essere assoggettata all'imposta sui conferimenti ai sensi dell'art. 4 della direttiva 69/335/CEE, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali.

2. La cessione, da parte di un socio illimitatamente responsabile delle obbligazioni di una società di capitali, di parte della sua quota ad altro socio avente nella società una responsabilità limitata, non può essere assoggettata all'imposta sui conferimenti ai sensi dell'art. 6 della direttiva 69/335/CEE, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali, negli Stati membri che abbiano scelto di esonerare i conferimenti effettuati dai soci illimitatamente responsabili, qualora per le quote cedute l'imposta sui conferimenti sia già stata assolta all'atto della loro costituzione.

# RELAZIONE D'UDIENZA
presentata nella causa C-280/91 *

## I — Antefatti e procedimento

### A — *Antefatti e contesto normativo*

La Viessmann GmbH & Co. KG (in prosieguo: la «Viessmann») è una società in accomandita semplice di diritto tedesco. La società ha un socio accomandante, che non partecipa alla gestione e la cui responsabilità è limitata ai conferimenti effettuati, nonché due accomandatari, che gestiscono la società e rispondono illimitatamente delle sue obbligazioni.

L'8 luglio 1983 uno degli accomandatari, V., trasferiva alla moglie e a ciascuno dei figli una parte delle quote detenute nella Viessmann; non partecipando alla gestione della società, la moglie e i figli divenivano, nel ricevere tali quote, soci accomandanti.

Il Finanzamt di Kassel-Goethestraße (in prosieguo: il «Finanzamt») assoggettava questa operazione all'imposta sui conferimenti, ritenendo che le quote cedute, in quanto trasferite da un socio illimitatamente responsabile ad uno a responsabilità limitata, avessero subito una trasformazione. Il Finanzamt sosteneva che, di conseguenza, le quote acquisite dalla moglie e dai cinque figli di V. fossero in realtà quote nuove. Secondo il Finanzamt, l'acquisizione di quote nuove in una società di capitali doveva essere tassata, ai sensi dell'art. 2, primo comma, n. 1, della

* Lingua processuale: il tedesco.

legge tedesca sulla raccolta di capitali (Kapitalverkehrsteuergesetz). Ai sensi di tale norma, un'imposta sui conferimenti è dovuta

«in caso di acquisizione di quote sociali in una società di capitali avente sede nel territorio nazionale da parte di un primo acquirente».

Adito della controversia, il Bundesfinanzhof si chiede se l'interpretazione della legge tedesca sulla quale si è fondata la decisione del Finanzamt sia conforme alla 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/CEE»).

Il Bundesfinanzhof ricorda che, secondo l'art. 4, n. 1, lett. c), della direttiva, l'aumento del capitale di una società è soggetto all'imposta sui conferimenti. Il giudice a quo ritiene che tale norma, se interpretata alla luce della sua ratio, può costituire il fondamento normativo della tesi del Finanzamt ove si ritenga che il capitale di una società in accomandita sia costituito soltanto dai conferimenti dei soci accomandanti, esclusi quindi quelli degli accomandatari. In questo caso secondo il Bundesfinanzhof, dato che il trasferimento realizzato ha avuto l'effetto di accrescere il numero di quote di socio accomandatario, si dovrebbe ritenere che il capitale della Viessmann abbia subito un aumento.

B — *La questione pregiudiziale*

Alla luce di quanto sopra, il Bundesfinanzhof ha deciso di sospendere il giudizio, sottoponendo alla Corte di giustizia con ordinanza 31 luglio 1991 la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'art. 4 della direttiva 69/335/CEE consenta agli Stati membri di assoggettare all'imposta sulle società la trasformazione di parte delle quote di un socio accomandatario in una quota di socio accomandante all'interno di una "GmbH & Co. KG" già esistente».

C — *Procedimento dinanzi alla Corte*

L'ordinanza del Bundesfinanzhof è stata registrata presso la cancelleria della Corte il 9 settembre 1991.

Ai sensi dell'art. 20 del Protocollo dello Statuto CEE della Corte di giustizia, il 5 febbraio 1992 ha depositato osservazioni scritte la Commissione, rappresentata dal signor Henri Étienne, consigliere giuridico principale, in qualità di agente.

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria.

**II — Osservazioni scritte presentate alla Corte**

La Commissione rileva che il trasferimento ad un socio accomandante di quote detenute da un socio accomandatario non è menzionato nell'elenco di cui all'art. 4 della direttiva 69/335/CEE, che indica quali operazioni gli

Stati membri possono assoggettare all'imposta sui conferimenti.

Essa ritiene peraltro che la soluzione alla questione sollevata dal giudice nazionale derivi dall'art. 6 — e non dall'art. 4 — della direttiva 69/335/CEE.

Detta norma dispone, al n. 1, che:

«Ciascuno Stato membro può escludere dalla base imponibile (...) l'ammontare dei conferimenti dei soci illimitatamente responsabili delle obbligazioni di una società di capitali, nonché la quota di tali soci nel patrimonio sociale».

Il n. 2, terzo trattino, della stessa norma, prevede che, se uno Stato membro si avvale della facoltà di cui al n. 1, deve assoggettare all'imposta sui conferimenti:

«ogni operazione in virtù della quale la responsabilità di un socio viene limitata alla sua partecipazione al capitale sociale, in particolare allorché la limitazione della responsabilità risulta da una trasformazione della società di capitali in una società di capitali di tipo diverso».

La Commissione sottolinea in proposito che, avvalendosi del citato n. 1, la Germania ha deciso di non tassare il conferimento effettuato dal socio accomandatario alla sua società. Pertanto, ai sensi del citato n. 2, terzo trattino, tale paese dovrebbe sottoporre all'imposta sui conferimenti ogni operazione mediante la quale un socio accomandatario venga a circoscrivere la propria responsabilità entro i limiti della sua partecipazione al capitale sociale. Secondo la Commissione configura un'operazione del genere, e dev'essere pertanto assoggettata all'imposta sui conferimenti, l'atto mediante il quale il socio accomandatario cede ad un socio accomandante talune quote che egli detiene nella società.

R. Joliet
giudice relatore