

Corte di giustizia. Incompatibile con le norme Ue la tassazione spagnola sulle società che trasferiscono la residenza in un altro Paese comunitario

No alla exit tax sulle plusvalenze

Si deve consentire il prelievo nel momento in cui gli utili sono effettivamente realizzati

PROPORZIONALITÀ

I giudici comunitari non contestano il potere di tassare il surplus latente ma l'assenza di un'alternativa per il contribuente

Marco Piazza

■ Sono incompatibili con il principio della **libertà di stabilimento** previsto dal diritto comunitario gli ordinamenti che impongono una "exit tax" sulle **plusvalenze latenti** nei beni delle società che trasferiscono la loro residenza in un altro Stato dell'Unione europea.

Lo hanno stabilito i giudici della Corte di giustizia con sentenza C-64/11 depositata ieri e conforme a una serie di precedenti (C-371/10 e C-301/11 contro i Paesi Bassi; C-38/10 contro il Portogallo; nonché con conclusioni un poco confuse la causa E-15/11 della Corte dell'Efta). Il principio è applicabile indifferentemente in caso di trasferimento della sede statutaria o della direzione effettiva oppure, nel caso di una società non residente con stabile organizzazione nello Stato di parte o della totalità degli attivi collegati alla stabile organizzazione (paragrafo 24 della sentenza, corrispondente al paragrafo 23 della sentenza C-38/11 nei confronti del Portogallo).

Sotto questo aspetto, sono superate le conclusioni a cui è giunta l'**agenzia delle Entrate** con la risoluzione 124/E/2006 in cui il trasferimento all'estero di attività aziendali di pertinenza di una stabile organizzazione in Italia comporterebbe, per la stabile organiz-

zazione presente in Italia, il realizzo - sulla base del valore normale - dei componenti del complesso aziendale composto, tra l'altro, dalla lista clienti e dalle competenze e know-how propri della struttura esistente.

Nessuna violazione si verifica, invece, quando l'ordinamento prevede l'assoggettamento a imposta in una situazione in cui la cessazione dell'attività nel territorio dello Stato non è la conseguenza di un trasferimento della totalità degli attivi collegati ad una stabile organizzazione in un altro Stato membro, ma di una definitiva cessazione dell'attività, da parte della società. In questo caso, infatti, non vi è disparità di trattamento rispetto al caso di una società dello Stato che, anziché trasferire l'attività in altra sede nel medesimo stato, la mette in liquidazione.

Le conclusioni della Corte non si spingono ad affermare che lo stato di origine non abbia del tutto il diritto di tassare le plusvalenze latenti. Il paragrafo 31 della sentenza, richiamando il paragrafo 52 della sentenza C-371/10 afferma infatti che la determinazione dell'importo del prelievo al momento del trasferimento della sede amministrativa effettiva di una società rispetta il principio di proporzionalità, tenuto conto dello scopo della normativa nazionale di cui alla causa principale, che è quello di assoggettare all'imposta nello Stato membro di provenienza le plusvalenze originarie nell'ambito della competenza fiscale di tale Stato membro. È infatti proporzionato che lo Stato membro di provenienza, allo scopo di tutelare l'esercizio

della propria competenza fiscale, determini l'imposta dovuta sulle plusvalenze latenti originate sul proprio territorio nel momento in cui il suo potere impositivo nei confronti della società interessata cessa di esistere, nel caso di specie nel momento del trasferimento in un altro Stato membro della sede amministrativa effettiva di tale società.

Tuttavia (paragrafo 34 della sentenza) dovrebbe essere consentito al contribuente di pagare le imposte al momento nel quale le plusvalenze sono effettivamente realizzate e non nel momento del trasferimento della sede. Il concetto è ben spiegato anche nella citata sentenza C-371/10 in cui si afferma che non confligge con la libertà di stabilimento una normativa nazionale che offra, alla società che trasferisce la propria sede amministrativa effettiva in un altro Stato membro, la scelta tra: da un lato, il pagamento immediato dell'imposta, che crea uno svantaggio in termini finanziari per tale società ma la dispensa da oneri amministrativi successivi; dall'altro, il pagamento differito di tale imposta, se del caso corredato da interessi conformemente alla normativa nazionale applicabile, che necessariamente comporta per la società interessata un onere amministrativo, legato all'individuazione degli attivi trasferiti. Costituirebbe una misura che, pur assicurando la ripartizione equilibrata del potere impositivo tra gli Stati membri, sarebbe meno contraria alla libertà di stabilimento rispetto alla misura di cui alla causa principale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



I principi del diritto

01 | PLUSVALENZA TASSATA

L'imposizione delle plusvalenze latenti sulle attività di una stabile organizzazione di una società non residente che cessa la propria attività nel territorio dello Stato non costituisce violazione del principio di libertà di stabilimento

02 | IL TRASFERIMENTO

Diversamente, l'immediata imposizione delle plusvalenze in occasione del trasferimento della residenza o degli attivi di una stabile organizzazione verso un altro Stato membro comporta una restrizione alla libertà di stabilimento

03 | MOMENTO IMPOSITIVO

Il diritto Ue non osta in linea di principio a che l'imposta dovuta sulle plusvalenze non realizzate, che hanno avuto origine nello Stato di origine, venga determinata al momento in cui il potere impositivo dello Stato rispetto alla società interessata cessa di esistere e



cioè, nel caso di specie, al momento del trasferimento della sede o degli attivi in un altro Stato membro

04 | PAGAMENTO CORRETTO

Nel rispetto del principio di proporzionalità, tuttavia, si dovrebbe esigere il pagamento del debito fiscale dopo il trasferimento, solo nel momento in cui tale plusvalenza sarebbe stata assoggettata a imposta se la società non avesse proceduto a tale trasferimento fuori del territorio spagnolo (alla data del realizzo)

05 | ITALIA INADEMPIENTE

La situazione italiana è sostanzialmente identica a quella spagnola. Nel 2010 la Ue ha aperto una procedura di infrazione poi bloccata sulla base della promessa del governo di regolarizzare la situazione normativa. Cosa che, effettivamente, è avvenuta con l'articolo 91 della legge 27/2012. Tale norma, però,

prevedeva un decreto attuativo che non è mai stato emanato

06 | LA DENUNCIA AIDC

L'Aidc di Milano, entro la prima decade di maggio, chiederà alla Commissione europea di riaprire la procedura di infrazione nei confronti dell'Italia. Ma le regole fissate nella sentenza della Corte di giustizia europea sono immediatamente applicabili anche in Italia

07 | ENTRATE IN DIFFICOLTÀ

Da rivedere la posizione delle Entrate contenuta nella risoluzione 124/E/2006, in cui si stabilisce che il trasferimento estero di attività aziendali di pertinenza di una stabile organizzazione italiana comporterebbe, per l'azienda in questione, il realizzo - sulla base del valore normale - dei componenti del complesso aziendale composto, tra l'altro, dalla lista clienti e dalle competenze e know-how propri della struttura esistente