

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENZA DELLA CORTE (Decima Sezione)

20 marzo 2014 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Sesta direttiva IVA – Esenzioni – Operazioni relative alla vendita di titoli e che comportano il trasferimento della proprietà di beni immobili – Assoggettamento ad un'imposta indiretta diversa dall'IVA – Articoli 49 TFUE e 63 TFUE – Situazione puramente interna»

Nella causa C-139/12,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Tribunal Supremo (Spagna), con decisione del 9 febbraio 2012, pervenuta in cancelleria il 19 marzo 2012, nel procedimento

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

contro

Generalidad de Cataluña,

LA CORTE (Decima Sezione),

composta da E. Juhász, presidente di sezione, A. Rosas (relatore) e C. Vajda, giudici,

avvocato generale: M. Wathelet

cancelliere: V. Tourrès, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 12 giugno 2013,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, da C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra ed E. Zamarriego Santiago, abogados;
- per la Generalidad de Cataluña, da N. París, in qualità di agente;
- per il governo spagnolo, da N. Díaz Abad, in qualità di agente;
- per il governo finlandese, da J. Heliskoski, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da L. Lozano Palacios, in qualità di agente,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 13, parte B, lettera d), punto 5, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia

di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), come modificata dalla direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991 (GU L 376, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»), nonché degli articoli 49 TFUE e 63 TFUE.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (in prosieguo: la «Caixa») e la Generalidad de Cataluña, in merito a una richiesta di rimborso di un'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentali (in prosieguo: l'«imposta sui trasferimenti patrimoniali»).

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 5 del capo V della sesta direttiva, rubricato «Operazioni imponibili», prevede quanto segue:

«1. Si considera “cessione di bene” il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

(...)

3. Gli Stati membri possono considerare beni materiali:

(...)

c) le quote d'interessi e le azioni il cui possesso assicura, di diritto o di fatto, l'attribuzione in proprietà o in godimento di un bene immobile o di una sua parte».

4 Nel capo X di tale direttiva, rubricato «Esenzioni», l'articolo 13 della stessa, intitolato «Esenzioni all'interno del paese», contiene le parti A («Esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico»), B («Altre esenzioni») e C («Opzioni»).

5 Ai sensi dell'articolo 13, parte B, della suddetta direttiva:

«Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni sottoelencate e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:

(...)

d) le operazioni seguenti:

(...)

5. le operazioni, compresa la negoziazione, eccettuate la custodia e la gestione, relative ad azioni, quote parti di società a associazioni, obbligazioni, altri titoli, ad esclusione:

- dei titoli rappresentativi di merci;
- dei diritti o titoli di cui all'articolo 5, paragrafo 3;

(...)

g) le cessioni di fabbricati o di una frazione di fabbricato e del suolo ad essi attiguo, diversi da

quelli di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettera a);

h) le cessioni di fondi non edificati diverse dalle cessioni dei terreni edificabili di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettera b)».

6 L'articolo 4, paragrafo 3, lettere a) e b), della medesima direttiva si riferisce, rispettivamente, alla «cessione, effettuata anteriormente alla prima occupazione, di un fabbricato o di una frazione di fabbricato e del suolo attiguo» e alla «cessione di un terreno edificabile».

7 L'articolo 13, parte C, della sesta direttiva enuncia quanto segue:

«Gli Stati membri possono accordare ai loro soggetti passivi il diritto di optare per l'imposizione nel caso di:

(...)

b) operazioni di cui [alla parte] B, lettere d), g) e h).

Gli Stati membri possono restringere la portata del diritto di opzione e ne stabiliscono le modalità di esercizio».

8 L'articolo 28, paragrafo 3, di tale direttiva così dispone:

«Durante il periodo transitorio di cui al paragrafo 4, gli Stati membri possono:

(...)

b) continuare ad esentare le operazioni elencate nell'allegato F alle condizioni esistenti nello Stato membro interessato;

(...)».

9 L'allegato F della suddetta direttiva, dal titolo «Elenco delle operazioni di cui all'articolo 28, paragrafo 3, lettera b)», menziona, al punto 16, «cessioni di edifici e di terreni, di cui all'articolo 4, paragrafo 3».

10 L'articolo 33, paragrafo 1, della citata direttiva stabilisce quanto segue:

«Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, in particolare quelle previste dalle vigenti disposizioni comunitarie relative al regime generale per la detenzione, la circolazione e i controlli dei prodotti soggetti ad accise, le disposizioni della presente direttiva non vietano ad uno Stato membro di mantenere o introdurre imposte sui contratti di assicurazione, impost[e] sui giochi e sulle scommesse, accise, imposte di registro e, più in generale, qualsiasi imposta, diritto e tassa che non abbia il carattere di imposta sulla cifra d'affari, sempreché tuttavia tale imposta, diritto e tassa non dia luogo, negli scambi fra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera».

Il diritto spagnolo

La normativa relativa all'imposta sul valore aggiunto

11 L'articolo 8, della legge n. 30/1985 relativa all'imposta sul valore aggiunto (Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido), del 2 agosto 1985 (BOE n. 190, del 9 agosto 1985, pag. 25214), prevede quanto segue:

«Sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto [(in prosieguo l'"IVA")]:

(...)

18. Le operazioni finanziarie seguenti, indipendentemente dalla persona o l'ente che le realizza:

(...)

g) i servizi e le operazioni, eccettuate la custodia e la gestione, relativi ad azioni, quote parti di società, obbligazioni, e altri titoli che non sono elencati ai commi precedenti del punto 18, ad esclusione:

a. dei titoli rappresentativi di merci;

b. dei titoli il cui possesso assicura di diritto o di fatto l'attribuzione in proprietà, l'uso e il godimento esclusivo di un bene immobile.

(...)».

12 L'articolo 13, paragrafo 1, punto 18, lettera k), del regio decreto n. 2028/1985 recante approvazione del regolamento relativo all'imposta sul valore aggiunto (Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido), del 30 ottobre 1985 (BOE n. 261, del 31 ottobre 1985, pag. 34469), riprende i termini summenzionati dell'articolo 8 della legge n. 30/1985, aggiungendovi le disposizioni seguenti:

«Le azioni o le quote parti di società o altri enti non rientrano in tale categoria.

(...)».

13 L'articolo 20, paragrafo 1, punto 18, lettera k), della legge n. 37/1992 relativa all'imposta sul valore aggiunto (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido), del 28 dicembre 1992 (BOE n. 312, del 29 dicembre 1992, pag. 44247), ha un contenuto identico a quello del summenzionato estratto del regio decreto n. 2028/1985.

La normativa sul mercato dei valori mobiliari

14 La legge n. 24/1988 sul mercato dei valori mobiliari (Ley 24/1988 del Mercado de Valores), del 28 luglio 1988 (BOE n. 181, del 29 luglio 1988, pag. 23405), come modificata dalla legge n. 18/1991 relativa all'imposta sul reddito delle persone fisiche (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), del 6 giugno 1991 (BOE n. 136, del 7 giugno 1991, pag. 18665; in prosieguo: la «legge sul mercato dei valori mobiliari»), al suo articolo 108 così prevede:

«1. Il trasferimento di titoli, ammessi o meno alla negoziazione su un mercato secondario, è esente dall'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentati nonché dall'[IVA].

2. In deroga alle disposizioni del precedente paragrafo 1, 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 parte 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 su detti enti.

Nel caso delle società commerciali, tale controllo si intende acquisito allorché il titolare detiene direttamente o indirettamente una quota parte 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».

La normativa relativa all'imposta sui trasferimenti patrimoniali

15 L'articolo 7, paragrafo 5, del testo codificato della legge relativa all'imposta sui trasferimenti patrimoniali e sugli atti giuridici documentati (Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), approvata con il regio decreto legislativo n. 3050/1980, del 30 dicembre 1980 (BOE n. 29, del 3 febbraio 1981, pag. 2442), come modificato dalla legge n. 29/1991 recante adeguamento di alcune nozioni fiscali alle direttive e ai regolamenti della Comunità europea (Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas), del 16 dicembre 1991 (BOE n. 301, del 17 dicembre 1991, pag. 40533), dispone quanto segue:

«Non rientrano nella categoria dei "trasferimenti patrimoniali a titolo oneroso", disciplinata nel presente titolo, le operazioni elencate in precedenza, qualora siano effettuate da imprenditori o lavoratori indipendenti nell'esercizio della loro attività imprenditoriale o professionale e, in ogni caso, qualora costituiscano cessioni di beni o prestazioni di servizi soggette all'[IVA]. Ciononostante, rientrano in tale nozione le cessioni o le locazioni di beni immobili qualora questi ultimi godano dell'esenzione dall'[IVA], nonché le cessioni di tali immobili inclusi nel trasferimento dell'intero patrimonio di un'impresa, qualora risulti che il trasferimento di tale patrimonio è esente dall'[IVA]».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

16 Dalla decisione di rinvio emerge che, nel corso del mese di giugno 1991, la Caixa, che deteneva il 3,26% del capitale sociale della Inmobiliaria Colonial SA (in prosieguo: l'«Inmobiliaria Colonial»), decideva di aumentare la sua partecipazione all'interno di tale società e avviava, a tale scopo, alcune trattative al fine di acquisire la partecipazione del Banco Central SA in detta società, il cui attivo era costituito essenzialmente da beni immobili. Da tali trattative derivava, nel mese di febbraio 1992, l'acquisizione da parte della Caixa della partecipazione del Banco Central SA nella Inmobiliaria Colonial, la quale era pari al 63,85% del capitale sociale della stessa. Tale partecipazione consentiva alla Caixa di ottenere una quota di partecipazione superiore al 65% nella suddetta società. In seguito a tale acquisizione, la Caixa effettuava un'offerta pubblica di acquisto di azioni per il capitale sociale rimanente della Inmobiliaria Colonial, diventando, grazie a tali acquisizioni, titolare del 96,85% delle azioni di detta società.

17 Nel corso del marzo 1992, la Caixa presentava l'autoliquidazione per l'imposta sui trasferimenti patrimoniali, con aliquota del 6%, conformemente alle disposizioni dell'articolo 108 della legge sul mercato dei valori mobiliari, avendo acquisito una partecipazione superiore al 50% del capitale della società immobiliare in parola. Essa dichiarava una base imponibile di 16 256 808 232 pesetas spagnole (ESP) nonché un tributo da versare per un importo di ESP 975 408 494.

18 Tuttavia, nel corso del febbraio 1993, la Caixa chiedeva alla Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña (rappresentanza nel territorio di Barcellona del Dipartimento di Economia e Finanza del governo della Catalogna) il rimborso delle somme indebitamente versate per un importo di ESP 975 408 454, nonché gli interessi corrispondenti, con la motivazione che l'articolo 108 della legge sul mercato dei valori mobiliari era contrario alle disposizioni del diritto dell'Unione, segnatamente alla sesta direttiva, e che, in ogni caso, tale articolo non era applicabile all'acquisizione di titoli effettuata, poiché quest'ultima non dissimulava una cessione di immobili.

19 Non avendo ottenuto una risposta esplicita entro il termine di legge stabilito, la Caixa proponeva un reclamo amministrativo avverso il rigetto implicito della sua richiesta di rimborso. Il Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña respingeva tale reclamo con decisione del 30 gennaio 1998, confermata dal Tribunal Económico-Administrativo Central il 14 maggio 1999.

20 La Caixa proponeva un ricorso contenzioso dinanzi alla sezione del contenzioso amministrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, la cui Quarta Sezione, il 28 maggio 2004, pronunciava una sentenza di accoglimento del ricorso con la sola motivazione che la base imponibile doveva essere calcolata non sul valore reale della totalità degli immobili facenti parte dell'attivo della Inmobiliaria Colonial, bensì sulla parte del valore di beni immobili proporzionale alle azioni oggetto del trasferimento effettuato.

21 Per contro, gli altri argomenti sollevati dalla Caixa a fondamento del ricorso sono stati respinti. Tali argomenti vertevano, da un lato, sull'incompatibilità dell'articolo 108 della legge sul mercato dei valori mobiliari con l'articolo 13, parte B, lettera d), punto 5, della sesta direttiva, nei limiti in cui tale articolo 108 stabilisce l'assoggettamento obbligatorio della compravendita di azioni all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, esonerandola al contempo dall'IVA, mentre tale disposizione del diritto dell'Unione non consente di estendere l'esenzione dall'IVA alle «quote di interessi e azioni il cui possesso assicura, di diritto o di fatto, l'attribuzione in proprietà o in godimento di un bene immobile o di una sua parte». Dall'altro lato, la Caixa invocava il contrasto esistente, a suo avviso, tra, da una parte, detto articolo 108 e, dall'altra, la Costituzione spagnola e il diritto dell'Unione, dall'altro, in quanto tale disposizione del diritto spagnolo stabilisce una presunzione di frode generalizzata, che non ammette prova contraria, secondo la quale tutte le operazioni di trasferimento di azioni di società il cui attivo sia essenzialmente costituito da beni

immobili sono effettuate a fini di elusione fiscale.

22 La Caixa proponeva ricorso in cassazione avverso la sentenza del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dinanzi al giudice del rinvio, adducendo un unico motivo fondato, in particolare, sulla violazione degli articoli 13, parte B, lettera d), punto 5, 5, paragrafo 3, e 27 della sesta direttiva.

23 Secondo la Caixa, tanto l'esenzione dall'IVA dell'operazione in parola quanto il suo assoggettamento all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, disposto dalla legge sul mercato dei valori mobiliari, sono contrari alla sesta direttiva. Il trasferimento di azioni o quote parti di società il cui possesso assicura l'attribuzione in proprietà o in godimento di un bene immobile o di una sua parte non dovrebbe essere assoggettato all'imposta sui trasferimenti patrimoniali né tale operazione dovrebbe essere esentata dall'IVA, specialmente qualora lo Stato membro interessato abbia derogato alla sesta direttiva senza avere seguito la procedura di cui all'articolo 27, per ottenere l'autorizzazione necessaria del Consiglio al fine di impedire l'elusione fiscale nell'ambito del trasferimento di beni immobili mediante interposizione di società.

24 Nutrendo dubbi segnatamente sulla questione se il combinato disposto degli articoli 13, parte B, lettera d), punto 5, e 5, paragrafo 3, lettera c), della sesta direttiva consenta agli Stati membri di esentare dall'IVA operazioni sulla vendita di azioni di società il cui patrimonio è essenzialmente costituito da immobili e se tale direttiva consenta che l'acquisizione della maggioranza del capitale di tali società sia soggetto ad un'imposta indiretta, distinta dall'IVA, quale l'imposta sui trasferimenti patrimoniali, il giudice del rinvio ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le questioni pregiudiziali seguenti:

«1) Se nell'articolo 13, parte B, lettera d), punto 5, la [sesta] direttiva (...) obblighi ad assoggettare all'IVA, senza esenzione, le operazioni sulla vendita di azioni effettuate da un soggetto passivo che comportano l'acquisizione della proprietà di beni immobili, di fronte all'eccezione che essa stabilisce per i titoli il cui possesso assicura, di diritto o di fatto, l'attribuzione in proprietà o in godimento di un bene immobile o di una sua parte.

2) Se la [sesta] direttiva (...) consenta l'esistenza di disposizioni come l'articolo 108 della legge (...) sul mercato dei valori mobiliari, che assoggetta l'acquisizione della maggior parte del capitale della società il cui attivo è essenzialmente costituito da beni immobili ad un'imposta indiretta diversa dall'IVA, denominata "imposta sui trasferimenti patrimoniali", a prescindere dalla possibile condizione di imprenditore dei soggetti coinvolti nell'operazione, e senza escludere, pertanto, il caso di trasferimento diretto di immobili — invece che di azioni — con il conseguente assoggettamento dell'operazione all'IVA.

3) Se sia compatibile con la libertà di stabilimento garantita dall'articolo [49 TFUE] e con la libertà di circolazione dei capitali disciplinata all'articolo [63 TFUE] una norma nazionale come l'articolo 108 della legge (...) sul mercato dei valori mobiliari (...), che assoggetta a imposta l'acquisizione della maggior parte del capitale di società il cui attivo è essenzialmente costituito da beni immobili situati in Spagna, e senza possibilità di dimostrare che la società di cui si acquisisce il controllo svolge un'attività economica».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla seconda questione

25 Con la seconda questione, che occorre esaminare per prima, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la sesta direttiva osti a una normativa di uno Stato membro che assoggetta l'acquisizione della maggioranza del capitale di una società il cui attivo è essenzialmente costituito

da beni immobili ad un'imposta indiretta diversa dall'IVA, vale a dire all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, senza tenere conto del fatto che, se le operazioni in parola avessero ad oggetto l'acquisizione diretta di tali beni immobili, e non quella di azioni relative a tali beni, siffatte operazioni sarebbero assoggettate all'IVA.

26 In limine, si deve rilevare che la sesta direttiva esenta dall'IVA, in larga misura, le operazioni aventi ad oggetto beni immobili. A tale proposito, l'articolo 13, parte B, lettere g) e h), di tale direttiva esenta in particolare le operazioni relative ai beni immobili che elenca, eccezion fatta per quelle di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettere a) e b), di detta direttiva, ovvero, segnatamente, le cessioni di immobili nuovi o quelle di terreni edificabili. Inoltre, queste ultime disposizioni non ostano alla possibilità concessa agli Stati membri ai sensi dell'articolo 28, paragrafo 3, lettera b), della sesta direttiva, in combinato disposto con l'allegato F, punto 16, della stessa, di continuare ad esentare altresì le cessioni degli edifici e dei terreni di cui all'articolo 4, paragrafo 3, della stessa.

27 D'altronde, per quanto riguarda la differenza di trattamento constatata dal giudice del rinvio per quanto riguarda, da un lato, le acquisizioni dirette di beni immobili assoggettate all'IVA e, dall'altro, le acquisizioni indirette di tali beni assoggettate all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, va rilevato che, in ogni caso, l'assoggettamento all'IVA delle acquisizioni dirette di beni immobili dipende in particolare dal tipo di immobile acquisito.

28 In seguito, per quanto riguarda il preteso trattamento discriminatorio delle cessioni di beni immobili eventualmente assoggettate all'IVA, va ricordato che la sesta direttiva non osta al mantenimento o all'introduzione da parte di uno Stato membro di qualsiasi imposta, diritto o tassa che non abbia il carattere di un'imposta sulla cifra d'affari, come deriva dall'articolo 33, paragrafo 1, della stessa. Poiché il diritto dell'Unione ammette l'esistenza di regimi fiscali concorrenti, siffatte imposte possono essere riscosse anche qualora la loro riscossione conduca a un cumulo con l'IVA per una sola ed unica operazione (v., in tal senso, sentenze dell'8 luglio 1986, Kerrutt, 73/85, Racc. pag. 2219, punto 22, e dell'11 ottobre 2007, KÖGÁZ e a., C?283/06 e C?312/06, Racc. pag. I?8463, punto 33).

29 Riguardo alla normativa nazionale in esame nel procedimento principale, va ricordato che la Corte si è già pronunciata sulla sua compatibilità con l'articolo 33, paragrafo 1, della sesta direttiva nell'ambito della causa che ha dato luogo all'ordinanza del 27 novembre 2008, Renta (C?151/08). La Corte, dopo aver ricordato le principali caratteristiche dell'IVA risultanti dalla sua giurisprudenza (v., in particolare, sentenza del 3 ottobre 2006, Banca popolare di Cremona, C?475/03, Racc. pag. I?9373, punto 28 e giurisprudenza ivi citata), ha considerato, in detta ordinanza, che un'imposta che abbia caratteristiche come quelle dell'imposta sui trasferimenti patrimoniali si differenzia dall'IVA in un modo tale da non poter essere qualificata come imposta avente il carattere di un'imposta sulla cifra d'affari ai sensi dell'articolo 33, paragrafo 1, della sesta direttiva.

30 Nulla, nel fascicolo sottoposto alla Corte, consente di affermare che sia opportuno analizzare tale quesito in modo diverso nell'ambito del presente rinvio pregiudiziale. Alla luce del ragionamento effettuato nella citata ordinanza Renta, si deve constatare che la sesta direttiva non osta alla normativa in esame nel procedimento principale.

31 Tenuto conto delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alla seconda questione che la sesta direttiva deve essere interpretata nel senso che non osta a una disposizione nazionale, quale l'articolo 108 della legge sul mercato dei valori mobiliari, che assoggetta l'acquisizione della maggioranza del capitale di una società il cui attivo è essenzialmente costituito da beni immobili ad un'imposta indiretta diversa dall'IVA, quale quella in parola nel procedimento principale.

Sulla prima questione

32 Con la sua prima questione, che occorre esaminare per seconda, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se, ai sensi della sesta direttiva e in particolare dell'articolo 13, parte B, lettera d), punto 5, secondo trattino, della stessa, le operazioni di vendita di azioni, effettuate da un soggetto passivo e che comportano l'acquisizione della proprietà di beni immobili, debbano necessariamente essere soggette all'IVA.

33 Nelle sue osservazioni scritte, la Commissione rileva che il procedimento principale riguarda l'assoggettamento all'imposta sui trasferimenti patrimoniali, e non all'IVA, di operazioni effettuate dalla Caixa e che la risposta a tale quesito non consente in alcun modo di determinare se le suddette operazioni possano o meno essere assoggettate a imposte diverse dall'IVA.

34 A tale proposito emerge dalla domanda di pronuncia pregiudiziale che il giudice del rinvio interroga la Corte su tale questione al fine di determinare se si debbano assoggettare all'imposta sui trasferimenti patrimoniali le operazioni di vendita di azioni effettuate dalla Caixa, dato che la legislazione spagnola prevede che le operazioni assoggettate all'IVA non lo siano all'imposta sui trasferimenti patrimoniali.

35 Al riguardo va ricordato che il trattamento fiscale che la sesta direttiva dispone per le operazioni di vendita di azioni che comportano l'acquisizione della proprietà di beni immobili può variare in funzione dell'uso eventuale, da parte dello Stato membro interessato, della facoltà di cui dispone ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 3, della sesta direttiva, in combinato disposto con l'articolo 13, parte B, lettera d), punto 5, secondo trattino, della stessa, nonché ai sensi dell'articolo 13, parte C, lettera b), di tale direttiva.

36 Orbene, si deve constatare che la decisione di rinvio non fornisce indicazioni precise sulla questione se il legislatore spagnolo abbia usato detta facoltà. In tali condizioni la Corte non è in grado di stabilire, in modo utile, un nesso tra le disposizioni del diritto nazionale applicabili al procedimento principale e quelle della sesta direttiva di cui è richiesta l'interpretazione.

37 In ogni caso, come emerge dalla risposta data alla seconda questione, tale direttiva non osta a che operazioni di vendita di azioni, come quelle in esame nel procedimento principale, siano assoggettate ad un'imposta diversa dall'IVA, come quella di cui al procedimento principale. Pertanto, per quanto riguarda la riscossione di tale imposta, è poco rilevante il fatto che siffatte operazioni debbano o meno essere assoggettate all'IVA ai sensi di tale direttiva.

38 Alla luce delle considerazioni precedenti, non si deve, perciò, rispondere alla prima questione.

Sulla terza questione

39 Il governo spagnolo contesta la ricevibilità della terza questione. Secondo tale governo, tutti gli elementi che caratterizzano la situazione in esame nel procedimento principale si collocano all'interno di un solo Stato membro e si tratta perciò di una situazione puramente interna che non rientra nell'ordinamento giuridico dell'Unione. Pertanto, la Corte non sarebbe competente a rispondere a tale questione.

40 Si deve rilevare che, sebbene, tenuto conto della ripartizione delle competenze nell'ambito del procedimento pregiudiziale, sia compito del solo giudice nazionale definire l'oggetto delle questioni che esso intende sottoporre alla Corte, spetta a quest'ultima esaminare le condizioni in cui è adita dal giudice nazionale al fine di verificare la propria competenza (v., in tal senso,

sentenze del 9 novembre 2010, Volker und Markus Schecke e Eifert, C-92/09 e C-93/09, Racc. pag. I-11063, punto 39, e del 21 giugno 2012, Susisalo e a., C-84/11, punto 16).

41 A tale proposito va ricordato che la Corte non è competente per rispondere a una questione proposta in via pregiudiziale quando è manifesto che la disposizione del diritto dell'Unione sottoposta all'interpretazione della Corte non può essere applicata (v., in tal senso, sentenza del 1° ottobre 2009, Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, Racc. pag. I-9021, punto 43 e giurisprudenza ivi citata).

42 Per quanto riguarda le norme del diritto dell'Unione di cui è richiesta l'interpretazione con la terza questione, va rilevato che le disposizioni del Trattato FUE in materia di libertà di stabilimento e di libera circolazione dei capitali non sono applicabili a una fattispecie i cui elementi si collocano tutti all'interno di un solo Stato membro (v., in tal senso, per quanto riguarda la libertà di stabilimento, sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Francia, C-389/05, Racc. pag. I-5397, punto 49 e giurisprudenza ivi citata, nonché, per quanto riguarda la libera circolazione dei capitali, sentenza del 5 marzo 2002, Reisch e a., C-515/99, da C-519/99 a C-524/99 e da C-526/99 a C-540/99, Racc. pag. I-2157, punto 24 e giurisprudenza ivi citata).

43 Occorre, tuttavia, ricordare che, in talune condizioni ben precise, il carattere puramente interno della situazione in parola non osta a che la Corte risponda a una questione sottoposta ai sensi dell'articolo 267 TFUE.

44 Ciò può avvenire, in particolare, nell'ipotesi in cui il diritto nazionale imponga al giudice del rinvio di riconoscere a un cittadino dello Stato membro di cui fa parte tale giudice gli stessi diritti di cui il cittadino di un altro Stato membro, nella stessa situazione, beneficerebbe in forza del diritto dell'Unione (v. in tal senso, in particolare, sentenze del 5 dicembre 2000, Guimont, C-448/98, Racc. pag. I-10663, punto 23; del 30 marzo 2006, Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, C-451/03, Racc. pag. I-2941, punto 29, nonché del 5 dicembre 2006, Cipolla e a., C-94/04 e C-202/04, Racc. pag. I-11421, punto 30), o se la domanda di pronuncia pregiudiziale verte su disposizioni del diritto dell'Unione alle quali il diritto nazionale di uno Stato membro rinvia per determinare le norme da applicare ad una situazione puramente interna a tale Stato (v. in tal senso, in particolare, sentenze del 18 ottobre 1990, Dzodzi, C-297/88 e C-197/89, Racc. pag. I-3763, punto 36; del 16 marzo 2006, Poseidon Chartering, C-3/04, Racc. pag. I-2505, punto 15, nonché del 7 novembre 2013, Romeo, C-313/12, punto 21).

45 Nel caso di specie, si deve constatare, alla stregua del governo spagnolo, che tutti gli elementi della controversia principale sono circoscritti all'interno di un solo Stato membro, poiché tale controversia riguarda l'acquisizione di una partecipazione significativa in una società immobiliare, stabilita in Spagna, da parte di un'altra società, anch'essa stabilita in tale Stato membro, e quest'ultima è gravata da un'imposta in ragione del fatto che l'attivo di tale società immobiliare da essa acquisita è costituito, nella misura almeno del 50%, da immobili situati sul territorio spagnolo.

46 Orbene, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale non si evince che il giudice del rinvio debba concedere alle parti del procedimento principale, in forza del diritto nazionale, un trattamento che sia determinato in funzione di quello concesso, in forza del diritto dell'Unione, a un operatore economico di un altro Stato membro che si trovi nella medesima situazione. Non risulta nemmeno che esso debba fondarsi su un'interpretazione delle norme del diritto dell'Unione per determinare il contenuto del diritto nazionale applicabile al caso di specie.

47 In conclusione, poiché la decisione di rinvio non fornisce sufficienti elementi concreti sul nesso esistente tra le disposizioni del Trattato FUE citate nell'ambito della terza questione e la legislazione nazionale applicabile al procedimento principale, ne deriva che, in circostanze come

quelle del procedimento principale, i cui elementi si collocano tutti all'interno dello Stato membro interessato, la Corte non è competente a rispondere alla terza questione posta dal Tribunal Supremo.

48 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve concludere che la terza questione è irricevibile.

Sulle spese

49 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa 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 (Decima Sezione) dichiara:

La sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991, deve essere interpretata nel senso che non osta a una disposizione nazionale, quale l'articolo 108 della legge n. 24/1988 sul mercato dei valori mobiliari (Ley 24/1988 del Mercado de Valores), del 28 luglio 1988, come modificata dalla legge n. 18/1991, relativa all'imposta sul reddito delle persone fisiche (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), del 6 giugno 1991, che assoggetta l'acquisizione della maggioranza del capitale di una società il cui attivo è essenzialmente costituito da beni immobili ad un'imposta indiretta diversa dall'imposta sul valore aggiunto, quale quella in parola nel procedimento principale.

Firme

* Lingua processuale: lo spagnolo.