

Downloaded via the EU tax law app / web

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

8 maggio 2024 (*)

«Rinvio pregiudiziale – Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 73 – Cessioni di beni e prestazioni di servizi – Conferimento in natura di beni immobili – Base imponibile – Corrispettivo – Azioni – Valore nominale – Valore di emissione»

Nella causa C-241/23,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa, Polonia), con decisione del 24 febbraio 2023, pervenuta in cancelleria il 18 aprile 2023, nel procedimento

P. sp. z o.o.

contro

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie,

con l'intervento di:

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da F. Biltgen, presidente di sezione, A. Prechal (relatrice), presidente della Seconda Sezione, facente funzione di giudice della Settima Sezione, e M.L. Arastey Sahún, giudice,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la P. sp. z o.o., da J. Martini, doradca podatkowy;
- per il Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, da J. Kazimierczak, radca prawny;
- per il Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, da P. Chrupek, radca prawny;
- per il governo polacco, da B. Majczyna, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da M. Herold e U. Małecka, in qualità di agenti,

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 73 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dall'atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica di Croazia e agli adattamenti del trattato sull'Unione europea, del trattato sul funzionamento dell'Unione europea e del trattato che istituisce la Comunità europea dell'energia atomica (GU 2012, L 112, pag. 21) (in prosieguo: la «direttiva IVA»)

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la P. sp. z o.o. e il Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (direttore dell'ufficio dell'amministrazione finanziaria di Varsavia, Polonia) (in prosieguo: l'«autorità di impugnazione») in merito al rifiuto, da parte di tale autorità, di prendere in considerazione la detrazione operata da tale società degli importi dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) figuranti sulle fatture emesse dalla W. e dalla B. a titolo di conferimenti di immobili effettuati da tali società al capitale della P.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 L'articolo 73 della direttiva IVA così dispone:

«Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».

4 L'articolo 74 di tale direttiva prevede quanto segue:

«Per le operazioni di prelievo o di destinazione da parte di un soggetto passivo di un bene della propria impresa o di detenzione di beni da parte di un soggetto passivo o da parte dei suoi aventi diritto in caso di cessazione della sua attività economica imponibile, contemplate agli articoli 16 e 18, la base imponibile è costituita dal prezzo di acquisto dei beni o di beni simili, o, in mancanza del prezzo di acquisto, dal prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni».

5 L'articolo 80 della suddetta direttiva è redatto nei seguenti termini:

«1. Allo scopo di prevenire l'elusione o l'evasione fiscale gli Stati membri possono, nei seguenti casi, prendere misure affinché, per la cessione di beni e la prestazione di servizi a destinatari con cui sussistono legami familiari o altri stretti vincoli personali, gestionali, di associazione, di proprietà, finanziari o giuridici quali definiti dallo Stato membro, la base imponibile sia pari al valore normale:

a) se il corrispettivo è inferiore al valore normale e l'acquirente dei beni o il destinatario dei servizi non ha interamente diritto alla detrazione ai sensi degli articoli da 167 a 171 e degli articoli da 173 a 177;

b) se il corrispettivo è inferiore al valore normale e il cedente o prestatore non ha interamente diritto alla detrazione ai sensi degli articoli da 167 a 171 e degli articoli da 173 a 177 e l'operazione è esente ai sensi degli articoli 132, 135, 136, 371, 375, 376 e 377, dell'articolo 378, paragrafo 2, dell'articolo 379, paragrafo 2, o degli articoli da 380 a 390 *quater*;

c) se il corrispettivo è superiore al valore normale e il cedente o prestatore non ha interamente diritto alla detrazione ai sensi degli articoli da 167 a 171 e degli articoli da 173 a 177.

Ai fini del primo comma, i vincoli giuridici possono comprendere il rapporto tra datore di lavoro e lavoratore dipendente, la famiglia del lavoratore dipendente o altre persone strettamente collegate al lavoratore dipendente.

2. Quando applicano l'opzione di cui al paragrafo 1, gli Stati membri possono definire le categorie di prestatori, cedenti, acquirenti o destinatari cui tali misure si applicano.

(...)».

Diritto polacco

6 L'articolo 29a della ustawa o podatku od towarów i usług (legge sull'imposta sui beni e sui servizi), dell'11 marzo 2004 (Dz. U. del 2011, n. 177, posizione 1054), come modificata (in prosieguo: la «legge sull'IVA»), al paragrafo 1 prevede quanto segue:

«Fatti salvi i paragrafi da 2 a 5, gli articoli da 30a) a 30c), l'articolo 32, l'articolo 119 nonché l'articolo 120, paragrafi 4 e 5, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore di beni o al prestatore di servizi da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo per la vendita, compresi i sussidi, le sovvenzioni, e gli altri pagamenti supplementari di carattere simile aventi un'incidenza diretta sul prezzo dei beni ceduti o dei servizi forniti dal soggetto passivo».

7 L'articolo 86, paragrafo 1, di tale legge così dispone:

«Fatti salvi l'articolo 114, l'articolo 119, paragrafo 4, l'articolo 120, paragrafi 17 e 19, e l'articolo 124, nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di operazioni imponibili, i soggetti passivi di cui all'articolo 15 hanno diritto a detrarre dall'imposta dovuta l'importo dell'imposta assolta a monte».

8 L'articolo 88, di tale legge è redatto nei seguenti termini:

«3a. Le fatture e i documenti doganali non costituiscono un presupposto per una riduzione dell'imposta dovuta e per un rimborso della differenza d'imposta o per un rimborso dell'imposta applicata se:

(...)

4) le fatture, le fatture rettifiche o i documenti doganali emessi:

(...)

(b) indicano importi non veritieri, per la parte delle voci per le quali gli importi indicati non sono veritieri

(...)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

9 La P. è una società soggetta all'IVA il cui capitale sociale è suddiviso in azioni.

10 Tra la fine del 2014 e l'inizio del 2015, la P. ha proceduto ad un aumento di tale capitale mediante conferimenti in natura provenienti dalla W. e dalla B. Più in particolare, tali due società hanno concluso con la P. vari contratti aventi ad oggetto il trasferimento di beni immobili loro appartenenti e un conferimento in denaro in cambio di azioni della P. Così, il 3 ottobre, il 28 novembre e il 29 dicembre 2014, la P. ha concluso contratti con la W. in forza dei quali quest'ultima le avrebbe trasferito 23 immobili e una determinata somma di denaro in cambio, rispettivamente, di 4 767, 1 164 e 7 745 azioni emesse dalla P. Inoltre, il 3 ottobre e il 28 novembre 2014, quest'ultima ha concluso contratti con la B. in forza dei quali quest'ultima le avrebbe trasferito due beni immobili e una determinata somma di denaro in cambio, rispettivamente, di 2 100 e 133 azioni emesse dalla P. Tali contratti stabiliscono che il corrispettivo dei conferimenti in natura al capitale della P. è costituito da azioni di quest'ultima, valutate al loro prezzo di emissione. Tale prezzo è pari a 35 287,19 zloty polacchi (PLN) per azione, ossia circa EUR 8 123. Per determinare tale prezzo, le parti si sono basate sul valore degli immobili conferiti, quale valutato da un terzo in funzione dei prezzi di mercato.

11 Nelle sue dichiarazioni IVA per il quarto trimestre del 2014 e per il primo trimestre del 2015, la P. ha incluso l'importo dell'IVA e l'importo netto indicato nelle fatture emesse dalla W. e dalla B. e relative ai conferimenti di beni immobili nel capitale della P. Tali importi sono stati calcolati sulla base del valore di emissione delle azioni della P. ricevute come corrispettivo di tali conferimenti.

12 Con decisione del 28 marzo 2017 il Naczelnik Pierwszego Urz?du Skarbowego Warszawa-?ródmie?cie w Warszawie (direttore del primo ufficio delle imposte di Varsavia – Centro città a Varsavia, Polonia) che è l'autorità di primo grado, ha ritenuto che la base imponibile dell'IVA dei conferimenti effettuati dalla W. e dalla B. nell'ambito dell'aumento di capitale della P. dovesse essere calcolata prendendo in considerazione il valore nominale delle azioni di quest'ultima, che corrisponde a PLN 50 per azione, ossia circa EUR 11,50, e non il loro valore di emissione, che corrisponde a PLN 35 287,19 per azione, ossia circa EUR 8 123. Tale autorità ha quindi rimesso in discussione il diritto della P. a detrarre l'IVA relativa a detti conferimenti e corrispondente all'importo eccedente quello calcolato sul valore nominale delle azioni.

13 Con decisione del 30 giugno 2017, l'autorità di impugnazione ha confermato la decisione della suddetta autorità di primo grado dopo aver ritenuto che gli importi figuranti sulle fatture emesse dalla W. e dalla B. e relative ai conferimenti di beni immobili nel capitale della P. in cambio di azioni di quest'ultima non fossero del tutto conformi alla realtà e, pertanto, che, in applicazione dell'articolo 86, paragrafo 1, della legge sull'IVA, essi non conferissero alla P. alcun diritto alla detrazione dell'IVA. Secondo l'autorità di impugnazione, il corrispettivo percepito dalla W. e dalla B. in cambio dei conferimenti in natura effettuati nel capitale della P. deve essere valutato sulla base del valore nominale delle azioni.

14 Con sentenza del 29 maggio 2018, il Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (Tribunale amministrativo del voivodato di Varsavia, Polonia) ha annullato la decisione dell'autorità di impugnazione. Richiamandosi, in particolare all'articolo 29a, paragrafo 1, e all'articolo 88, paragrafo 3a, punto 4, lettera b), della legge sull'IVA, tale giudice ha ritenuto che il corrispettivo dovuto a un soggetto che effettua un conferimento in natura in una società avente forma diversa da un'impresa o da una parte organizzata di un'impresa è costituito dal valore nominale delle azioni che tale società ha trasferito a tale soggetto per remunerarlo per tale conferimento in natura.

15 La P. ha proposto ricorso per cassazione avverso tale sentenza dinanzi al Naczelnny S?d

Administracyjny (Corte suprema amministrativa, Polonia), che è il giudice del rinvio. La P. ritiene, in particolare che l'articolo 29a della legge sull'IVA sia stato erroneamente interpretato nel senso che impone che la base imponibile di un'operazione costitutiva di un conferimento in natura sia determinata sulla base del valore nominale delle azioni ricevute come corrispettivo.

Un'interpretazione corretta di tale disposizione richiederebbe che il prezzo di emissione delle azioni sia preso in considerazione per calcolare la base imponibile del conferimento di cui trattasi. Tale base dovrebbe, se del caso, essere ridotta del valore del conferimento in denaro di cui la P. ha beneficiato nell'ambito dell'operazione di conferimento.

16 Il giudice del rinvio ritiene che, nel caso di un conferimento in natura in cambio di azioni, in primo luogo, il valore di mercato dell'oggetto di tale conferimento non possa servire a determinare la base imponibile dell'IVA di tale conferimento e, in secondo luogo, che il corrispettivo è costituito dalle azioni di tale società.

17 Per contro, tale giudice ritiene che la questione se, per determinare una siffatta base imponibile, occorra, in un caso del genere, prendere in considerazione il valore nominale delle azioni o, al contrario, il loro valore di emissione conformemente a quanto concordato dalle parti non sia stata ancora affrontata dalla Corte.

18 Il giudice del rinvio, pertanto, nutre dubbi quanto al modo in cui occorre determinare la base imponibile dell'IVA nel caso di specie. Esso precisa a tale riguardo che il valore nominale delle azioni considerato come base imponibile dalle autorità fiscali di cui trattasi non corrisponde manifestamente al valore dei beni immobili che sono stati conferiti nella P. e che, a causa di tale squilibrio, le parti di cui trattasi hanno convenuto nei contratti di conferimento in natura che il corrispettivo di tali conferimenti sarebbe stato costituito da azioni della P. valutate al loro prezzo di emissione. Quest'ultimo approccio consentirebbe di considerare le operazioni in questione come reciproche.

19 È in tali circostanze che il Naczelny Sąd Administracyjny (Corte suprema amministrativa) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il corrispettivo versato o da versare al fornitore in cambio di una cessione di beni, di cui all'articolo 73 della direttiva [IVA], debba essere inteso come il valore nominale delle azioni sottoscritte oppure il valore di emissione, se le parti hanno stabilito che il corrispettivo sarà costituito dal valore di emissione delle azioni».

Sulla questione pregiudiziale

20 Con la sua questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede se l'articolo 73 della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che la base imponibile di un conferimento di beni immobili da parte di una prima società nel capitale di una seconda società in cambio di azioni di quest'ultima debba essere determinata in funzione del valore nominale di tali azioni qualora tali società abbiano convenuto che il corrispettivo di tale conferimento nel capitale sarà costituito dal valore di emissione di dette azioni.

21 A tale proposito, dalla formulazione dell'articolo 73 della direttiva IVA risulta che la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi.

22 Tale corrispettivo non deve necessariamente essere in denaro. Infatti, i contratti di permuta, nei quali il corrispettivo è per definizione in natura, e le operazioni per le quali il corrispettivo è in denaro sono, dal punto di vista economico e commerciale, due situazioni identiche sotto il profilo

della direttiva IVA. Pertanto, il corrispettivo di una prestazione di servizi o di una cessione di beni può consistere in una prestazione di servizi o in una cessione di beni e costituirne la base imponibile ai sensi dell'articolo 73 di tale direttiva (v., in tal senso, sentenza del 10 gennaio 2019, A C?410/17, EU:C:2019:12, punti 35 e 36 e giurisprudenza citata).

23 Tuttavia, è necessario che la cessione di beni o la prestazione di servizi sia effettuata a titolo oneroso, vale a dire che esista un nesso diretto tra i beni o le prestazioni scambiati e che il valore del bene o della prestazione fornita in cambio possa essere espresso in denaro. Tale nesso diretto esisterebbe qualora tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al beneficiario (v., in tal senso, sentenza del 10 gennaio 2019, A C?410/17, EU:C:2019:12, punti 31 e 35 e giurisprudenza citata).

24 Nel caso di specie, la P. ha proceduto a diversi aumenti del suo capitale acquistando la proprietà di beni immobili appartenenti alla W. e alla B. Il corrispettivo ricevuto da tali società per i conferimenti nel capitale della P. dei loro beni immobili corrisponde ad un numero di azioni della P. da essa emesse a tal fine.

25 Esiste, quindi, un nesso diretto tra il trasferimento di tali beni immobili da parte della W. e della B. e l'attribuzione di azioni della P. a tali società. Inoltre, il valore delle azioni che sono state trasferite a dette società può essere espresso in denaro.

26 Per quanto riguarda la valorizzazione in denaro di tali azioni, dal fascicolo di cui dispone la Corte risulta che, nel diritto polacco, il valore nominale delle azioni di una società commerciale è definito, in sostanza, come il valore, per azione, delle attività finanziarie e non finanziarie conferite dai soci fondatori, come definito nello statuto della società. Tale valore è quindi il valore di ciascuna azione di una società considerato dagli azionisti di quest'ultima al momento della sua costituzione ed è determinato in funzione dei loro conferimenti in tale società in quel momento. Il valore di emissione di un'azione, corrisponde, invece, al valore di quest'ultima al momento della sua emissione. Pertanto, al momento della creazione di una società, il valore di emissione di un'azione è, in linea di principio, pari al valore nominale della stessa. Tuttavia, il valore di una società può aumentare, così come può diminuire, durante la sua esistenza, tenuto conto in particolare della sua attività, cosicché il valore di ciascuna delle azioni di tale società è allora maggiore o, al contrario, inferiore al suo valore nominale. Quando una società, il cui valore delle azioni è aumentato dalla sua creazione, emette nuove azioni, il prezzo di emissione di queste ultime è generalmente più elevato del valore nominale delle azioni esistenti al fine di evitare la diluizione del valore di queste ultime azioni.

27 Peraltro, risulta da una giurisprudenza costante che la base imponibile di una cessione di beni, effettuata a titolo oneroso, è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto a tale scopo da parte del soggetto passivo. Tale corrispettivo rappresenta il valore soggettivo, ossia il valore realmente percepito e non un valore stimato secondo criteri oggettivi (v., in tal senso, sentenza del 19 dicembre 2012, Orfey C?549/11, EU:C:2012:832, punto 44 e giurisprudenza ivi citata).

28 Non consistendo in una somma di denaro stabilita tra le parti, detto valore, per essere soggettivo, deve essere quello che il beneficiario della prestazione di servizi, la quale costituisce il corrispettivo della fornitura dei beni, attribuisce ai servizi che esso intende procurarsi e deve corrispondere alla somma che esso è disposto a pagare a tal fine (v., in tal senso, sentenza del 19 dicembre 2012, Orfey, C?549/11, EU:C:2012:832, punto 45 e giurisprudenza ivi citata).

29 Nel caso di specie, il valore soggettivo del corrispettivo dei conferimenti di immobili corrisponde al valore in denaro che la W. e la B. hanno conferito alle azioni della P. quando le hanno accettate in cambio di tali conferimenti al capitale di quest'ultima.

30 Fatta salva una verifica da parte del giudice del rinvio, dai contratti conclusi tra, da un lato, la W. e la B. e, dall'altro, la P. risulta che il corrispettivo dell'incorporazione dei beni immobili fino ad allora appartenenti alla W. e alla B. nel capitale di quest'ultima corrisponde all'attribuzione di un numero di azioni il cui valore unitario è stabilito in funzione del valore di emissione di una tale azione. Ne deriva che il valore soggettivo di ciascuna di tali azioni che la W. e la B. hanno sottoscritto in occasione di tale aumento di capitale corrisponde al prezzo di emissione di dette azioni.

31 Tale prezzo di emissione, che ammonta a PLN 35 287,19, ovvero circa EUR 8 123, corrisponde quindi al valore in denaro convenuto ed effettivamente ricevuto dalla W. e dalla B. per ciascuna delle azioni della P.

32 Pertanto, poiché, da un lato, in applicazione dell'articolo 73 della direttiva IVA, la base imponibile dei beni immobili trasferiti alla P. deve essere stabilita alla luce del corrispettivo convenuto ed effettivamente ricevuto a tal fine dalla W. e dalla B. e, dall'altro, la P. e tali società hanno convenuto che tale corrispettivo consiste nell'attribuzione di azioni della P. a un prezzo di emissione di PLN 35 287,19 per azione, ovvero circa EUR 8 123, tale prezzo di emissione e non il valore nominale di tali azioni, vale a dire PLN 50, ovvero circa EUR 11,50, deve essere preso in considerazione al fine di determinare la base imponibile della cessione di tali immobili.

33 Tale valutazione non è rimessa in discussione dal fatto che, nel caso di specie, il valore di emissione delle azioni è stato determinato dalle parti dopo una valutazione, da parte di un terzo, del valore di mercato degli immobili conferiti. Infatti, come indicato dal Rzecznik Ma?ych i ?rednich Przewodnic?cy (Mediatore per le piccole e medie imprese, Polonia) nelle sue osservazioni, tale valutazione testimonia unicamente il fatto che tali parti hanno convenuto termini e condizioni analoghi a quelli che altre parti avrebbero potuto convenire per la vendita di tali immobili sul mercato. Essa non influisce sulla constatazione secondo cui le parti di cui trattasi nel procedimento principale hanno convenuto che il valore delle azioni in questione corrisponde al loro valore di emissione.

34 Pertanto, il fatto che il prezzo convenuto corrisponda al prezzo di mercato non dimostra che la base imponibile dell'IVA sia determinata alla luce di un valore oggettivo anziché del valore soggettivo che le suddette parti hanno realmente convenuto. Di conseguenza, il corrispettivo realmente convenuto per gli immobili di cui trattasi il quale, in applicazione dell'articolo 73 della direttiva IVA, costituisce la base imponibile dell'IVA, è determinato tenendo conto del numero di azioni della P, valutate secondo il loro prezzo di emissione, che la W. e la B. hanno potuto sottoscrivere.

35 La valutazione di cui al punto 32 della presente sentenza non è rimessa in discussione neppure dall'argomento del governo polacco, presentato nelle osservazioni di quest'ultimo, e dell'autorità di impugnazione, quale risulta dalla decisione di rinvio, secondo cui il valore nominale delle azioni determinerebbe la portata dei diritti e delle obbligazioni patrimoniali e non patrimoniali degli azionisti di una società. Infatti, anche se così fosse, non se ne può dedurre che il valore nominale corrisponda al corrispettivo convenuto tra le parti, dal momento che i contratti che queste ultime hanno concluso a margine dell'aumento di capitale in questione stabiliscono che le nuove azioni emesse in cambio del conferimento in natura degli immobili saranno sottoscritte al loro valore di emissione.

36 Tale determinazione della base imponibile dell'IVA non osta tuttavia, come rilevato dalla Commissione europea, a che il giudice del rinvio possa verificare, tenendo conto di tutte le circostanze rilevanti, che il valore convenuto dalle parti rifletta effettivamente la realtà economica e commerciale e non sia il risultato di una pratica abusiva (v., in tal senso, sentenza del 10 gennaio 2019, A, C?410/17, EU:C:2019:12, punto 47 e giurisprudenza ivi citata).

37 Inoltre, l'articolo 80 della direttiva IVA prevede che gli Stati membri, allo scopo di prevenire l'elusione o l'evasione fiscale, possono, in determinati casi, considerare il valore nominale quale base imponibile per la cessione di beni e la prestazione di servizi a destinatari con cui sussistano legami familiari o altri stretti vincoli personali, gestionali, di associazione, di proprietà, finanziari o giuridici quali definiti dallo Stato membro.

38 Tuttavia, poiché tale disposizione deroga alla regola secondo cui la base imponibile è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto a tal fine dal soggetto passivo, essa deve essere interpretata restrittivamente. Infatti, è stato dichiarato che le condizioni di applicazione fissate in tale disposizione sono tassative e, pertanto, una normativa nazionale non può prevedere, sul fondamento della disposizione medesima, che la base imponibile sia pari al valore normale dell'operazione in casi diversi da quelli che vi sono enumerati (sentenza del 19 dicembre 2012, Orfey, C?549/11, EU:C:2012:832, punto 47, e giurisprudenza ivi citata).

39 Nel caso di specie, nessun elemento del fascicolo di cui dispone la Corte lascia supporre, tuttavia, che il valore di emissione delle azioni di cui trattasi derivi da una pratica abusiva o che siano state adottate misure dalla Repubblica di Polonia in forza dell'articolo 80 della direttiva IVA e che esse siano applicabili.

40 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere al giudice del rinvio dichiarando che l'articolo 73 della direttiva IVA deve essere interpretato nel senso che la base imponibile di un conferimento di immobili da parte di una prima società nel capitale di una seconda società in cambio di azioni di quest'ultima deve essere determinata in funzione del valore di emissione di tali azioni qualora tali società abbiano convenuto che il corrispettivo di tale conferimento nel capitale sarà costituito da detto valore di emissione.

Sulle spese

41 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 (Settima Sezione) dichiara:

L'articolo 73 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dall'atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica di Croazia e agli adattamenti del trattato sull'Unione europea, del trattato sul funzionamento dell'Unione europea e del trattato che istituisce la Comunità europea dell'energia atomica,

deve essere interpretato nel senso che:

la base imponibile di un conferimento di immobili da parte di una prima società nel capitale di una seconda società in cambio di azioni di quest'ultima deve essere determinata in funzione del valore di emissione di tali azioni qualora tali società abbiano convenuto che il

corrispettivo di tale conferimento nel capitale sarà costituito da detto valore di emissione.

Firme

* Lingua processuale: il polacco.