



Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
Cause riunite C-51/19 P e C-64/19 P, 6 ottobre 2021, ECLI:EU:C:2021:793	World Duty Free Group e Regno di Spagna contro Commissione europea	Grande Sezione	Impugnazione di sentenza del Tribunale	ES	/	SI	/	Divieto di aiuti di Stato	Aiuti di Stato - Articolo 107, paragrafo 1, TFUE - Regime fiscale - Disposizioni riguardanti l'imposta sulle società che consentono alle imprese con domicilio fiscale in Spagna di ammortizzare l'avviamento risultante da acquisizioni di partecipazioni azionarie in società con domicilio fiscale all'estero

Classificazione

Aiuti di Stato

Questione pregiudiziale

Dispositivo

- 1) Le impugnazioni sono respinte.
- 2) La World Duty Free Group SA e il Regno di Spagna sopporteranno, oltre alle proprie spese, quelle sostenute dalla Commissione europea.
- 3) La Repubblica federale di Germania sopporta le proprie spese.

Nota redazionale

La Ley 24/2001, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social del 27 dicembre 2001 ha introdotto nell'ordinamento spagnolo una misura fiscale ai sensi della quale l'avviamento finanziario derivante da un'acquisizione da parte di un'impresa residente di partecipazioni azionarie pari almeno al 5% in una società estera può essere dedotto, sotto forma di ammortamento, dalla base imponibile dell'imposta sulle società dovuta dall'impresa residente, a condizione che essa detenga le partecipazioni acquisite per un periodo ininterrotto di almeno un anno. Al contrario, le acquisizioni di partecipazioni azionarie da parte di imprese soggette ad imposta in Spagna in altre imprese residenti non danno luogo ad alcun ammortamento dell'avviamento finanziario, fatto salvo il caso di raggruppamento d'impresa. Con le decisioni 2011/5/CE del 28 ottobre 2009 e 2011/282/UE del 12 gennaio 2011, la Commissione è intervenuta dichiarando che la misura fiscale in oggetto costituiva un regime di aiuti incompatibile con il mercato interno. Il Tribunale, dinanzi al quale diverse società stabilite in Spagna hanno proposto ricorso di annullamento, ha annullato dette decisioni con sentenze del 7 novembre 2014, ritenendo che la Commissione non avesse dimostrato che la misura fiscale impugnata avesse carattere selettivo, che rappresenta una delle criteri necessari e cumulativi che consentono di qualificare una misura nazionale come aiuto di Stato. La Corte di Giustizia, pronunciandosi sui ricorsi proposti dalla Commissione, ha annullato le citate sentenze in quanto fondate su una concezione erronea del requisito selettività di un vantaggio, rinviando le cause al Tribunale. Quest'ultimo, dopo il rinvio delle cause, ha confermato il carattere selettivo del provvedimento tributario impugnato e ha respinto i ricorsi di annullamento proposti contro le decisioni impugnate. La Corte ha anzitutto respinto i motivi di irricevibilità dedotti dalla Commissione, secondo i quali alcuni degli argomenti dedotti dalle ricorrenti nelle loro impugnazioni non sarebbero stati dedotti dinanzi al Tribunale, in quanto sono ricevibili gli argomenti con cui le ricorrenti mettono in discussione le conseguenze tratte dalla soluzione giuridica adottata dal Tribunale sui motivi che sono stati oggetto di discussione dinanzi ad esso. Quanto alla selettività del provvedimento tributario impugnato, la Corte precisa poi che il mero fatto che detto provvedimento sia di natura generale, in quanto può a priori avvantaggiare tutte le società assoggettate all'imposta sulle società, a seconda che le portino o meno di determinate operazioni, non esclude che questa possa essere selettiva. Il requisito di selettività è infatti soddisfatto quando la Commissione riesce a dimostrare, tramite un metodo "in tre fasi" che tale misura costituisce un'eccezione al normale regime fiscale applicabile nello Stato membro in questione, introducendo così, per i suoi effetti specifici, un trattamento differenziato tra operatori che si trovano, tenuto conto dell'obiettivo perseguito dal regime normale, in una situazione di fatto e di diritto comparabile. La Corte ha rilevato che la determinazione del sistema di riferimento deve essere il risultato di un esame obiettivo del contenuto, della struttura e degli effetti concreti delle norme applicabili nel diritto nazionale. Di conseguenza, quando il provvedimento tributario impugnato non può essere dissociato dal sistema tributario generale dello Stato membro di cui trattasi, occorre fare riferimento a tale sistema. Al contrario, quando risulta che un siffatto provvedimento può essere chiaramente dissociato da detto sistema generale, non si può escludere che il quadro di riferimento da prendere in considerazione sia più ristretto di tale sistema generale, o addirittura che si identifichi con il provvedimento stesso, quando questo si presenta come una norma dotata di una logica giuridica autonoma. Parimenti, nella determinazione del sistema di riferimento, la Commissione deve tenere conto delle caratteristiche costitutive dell'imposta. Non è invece opportuno, in questa prima fase dell'esame del carattere selettivo, tenere conto degli obiettivi perseguiti dal legislatore nell'adottare il provvedimento in questione. In questi casi, il Tribunale ritiene, in primo luogo, che dalle Decisioni impugnate risulti che il sistema di riferimento utilizzato dalla Commissione è costituito dalle disposizioni generali del regime di imposta sulle società che disciplinano l'avviamento in generale. Essa respinge poi l'argomento delle ricorrenti secondo cui, per determinare il sistema di riferimento, il Tribunale si sarebbe basato sulla tecnica legislativa utilizzata dal legislatore nazionale per adottare il provvedimento tributario impugnato, ossia l'introduzione di un'eccezione alla regola. Al riguardo, la Corte rileva che il ricorso da parte del legislatore nazionale a una specifica tecnica legislativa, quale l'introduzione di un'eccezione alla regola generale, non è sufficiente a definire il quadro di riferimento rilevante ai fini dell'analisi del requisito di selettività. Tuttavia, la circostanza che la misura sia di carattere eccezionale può essere rilevante quando risulta, come nei casi di cui trattasi, a distinguere tra due categorie di operatori che, a priori, sono soggetti a trattamento differenziato, cioè quelli che sono soggetti a inclusi nel provvedimento eccezionale e quelli che continuano ad essere inclusi nel regime fiscale comune. Per tale motivo, il Tribunale ha giustamente tenuto conto, tra l'altro, dell'eccezionalità del provvedimento fiscale impugnato ai fini dell'esame del suo carattere selettivo. La Corte rileva infine che, individuando nella seconda fase dell'analisi di selettività il mantenimento di una certa coerenza tra il trattamento fiscale e il trattamento contabile dell'avviamento come obiettivo del sistema di riferimento, il Tribunale ha sostituito la propria motivazione alle decisioni impugnate e ha quindi commesso un errore di diritto.