

**GERMANIA****Tribunale costituzionale federale, ordinanza del 4 marzo 2021  
(2 BvR 1161/19), in merito alle condizioni in presenza delle quali  
si impone il rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia**

06/04/2021

Il Tribunale costituzionale federale ha accolto il ricorso diretto di una società di capitali presentato contro una decisione della Corte federale delle finanze (*Bundesfinanzhof*) che aveva dichiarato legittima una rettifica del reddito imponibile basata sul § 1, comma 1, della Legge sull'imposta estera (*Außensteuergesetz - AStG*), collegata a un ammortamento del valore parziale di un prestito infragruppo non garantito e non restituito. La sentenza, secondo la ricorrente, aveva leso il suo diritto al giudice naturale ai sensi dell'art. 101, comma 1, secondo periodo, della Legge fondamentale (LF), perché la Corte federale, contrariamente a quanto previsto dall'art. 267, comma 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE), si era astenuta dal rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE).

La ricorrente è socio unico e di controllo di una società a responsabilità limitata tedesca (GmbH), che a sua volta, nell'anno in questione, deteneva il 99,98% delle azioni di una società a responsabilità limitata domiciliata in Belgio. La GmbH gestiva un conto di compensazione per la società belga, che aveva fruttato interessi del 6% annuo a partire dal gennaio 2004. Il prestito concesso attraverso il conto di compensazione non era garantito. Inoltre, la ricorrente aveva ottenuto anche un prestito per capitale d'esercizio pari a diversi milioni di euro concessi da una banca in relazione al quale la ricorrente pagava, nel 2005, interessi del 3,14% annui. Nel settembre 2005, la GmbH e la società belga concordavano una rinuncia al credito a fronte di un accordo che prevedeva il recupero della parte di credito rinunciato (privo di valore) attraverso futuri profitti della società debitrice. L'Ufficio delle imposte, sebbene questa parte di credito fosse stata contabilizzata nel bilancio della GmbH come comportante una riduzione degli utili, aveva nuovamente aggiunto l'"ammortamento del valore parziale", dopo la revisione esterna compiuta tra l'altro per l'anno della controversia ai fini delle imposte sulle società e sul commercio così aumentando il reddito imponibile. Nel successivo procedimento di opposizione, l'Ufficio delle imposte aveva poi basato la rettifica del reddito sul § 1, comma 1, AStG.

Il ricorso presentato dalla ricorrente davanti al Tribunale tributario aveva avuto successo. Su appello dell'Ufficio delle imposte, la Corte federale delle finanze aveva successivamente annullato la sentenza del Tribunale tributario, così respingendo il ricorso della ricorrente. La Corte federale aveva affermato, nella sostanza, che la riduzione dell'utile causata dalla mancata garanzia del prestito e dall'ammortamento era soggetta alla rettifica prevista dal § 1, comma 1, AStG. Il diritto dell'Unione non avrebbe potuto precludere la rettifica. Secondo la giurisprudenza della Corte di

giustizia, una disposizione paragonabile al § 1, comma 1, AStG costituisce una restrizione della libertà di stabilimento (articolo 49 TFUE), che è però giustificata al fine di salvaguardare la ripartizione equilibrata delle competenze fiscali tra gli Stati membri.

La ricorrente aveva eccepito successivamente davanti al *Bundesverfassungsgericht* la violazione del principio generale di uguaglianza (art. 3, comma 1, LF) nonché la violazione del suo diritto fondamentale al giudice naturale (art. 101, comma 1, per. 2 LF).

Il *Bundesverfassungsgericht* non ha approfondito la questione relativa all'asserita violazione del principio di uguaglianza, mentre ha considerato il ricorso ammissibile e fondato in quanto la decisione della Corte federale delle finanze aveva violato il diritto della ricorrente al giudice naturale concretizzatosi nel mancato rinvio pregiudiziale da parte della Corte di merito ai sensi dell'art. 267, comma 3, TFUE.

Quest'ultima disposizione comunitaria si considera infatti applicata in modo ingiustificato in particolare quando il giudice di merito, nell'esaminare una fattispecie in relazione alla quale sussistono precedenti giurisprudenziali non completi o poco esaurienti, conclude con l'affermare che detta fattispecie è chiara fin dall'inizio o comunque successivamente chiarita oltre ogni dubbio senza tuttavia fornire una giustificazione sostenibile dal punto di vista fattuale. Nella specie, la Corte federale ha, per la prima volta, sussunto sotto il § 1 AStG il caso relativo alla concessione di un prestito a condizioni non di mercato (che tengono conto della libera concorrenza) e non garantito sebbene tale esegesi, in considerazione dell'incompletezza della giurisprudenza della Corte di giustizia sui requisiti della libertà di stabilimento (articolo 49 TFUE), non fosse affatto così ovvia e quindi tale da non lasciare spazio a dubbi ragionevoli da sottoporre alla Corte di giustizia tramite il meccanismo del rinvio pregiudiziale.

*Maria Theresia Roerig*