

Downloaded via the EU tax law app / web

**Causa C-298/05**

**Columbus Container Services BVBA & Co.**

**contro**

**Finanzamt Bielefeld-Innenstadt**

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Finanzgericht Münster)

«Artt. 43 CE e 56 CE — Imposte sul reddito e sul patrimonio — Presupposti dell'imposizione degli utili di un centro di attività situato in un altro Stato membro — Convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni — Metodi dell'esenzione o dell'imputazione dell'imposta»

Conclusioni dell'avvocato generale P. Mengozzi, presentate il 29 marzo 2007

Sentenza della Corte (Prima Sezione) 6 dicembre 2007

Massime della sentenza

1. *Libera circolazione delle persone — Libertà di stabilimento — Disposizioni del Trattato — Ambito di applicazione*

*(Art. 43 CE)*

2. *Questioni pregiudiziali — Competenza della Corte — Limiti*

*(Art. 234 CE)*

3. *Libera circolazione delle persone — Libertà di stabilimento — Libera circolazione dei capitali — Normativa tributaria — Imposte sul reddito*

*(Artt. 43 CE e 56 CE)*

1. L'acquisizione da parte di una o più persone fisiche residenti in uno Stato membro della totalità delle quote di una società avente la propria sede sociale in un altro Stato membro, che conferisce a tali persone una sicura influenza sulle decisioni della società e consente loro di indirizzarne le attività, rientra nelle disposizioni del Trattato relative alla libertà di stabilimento. Queste ultime sono dunque applicabili ad una situazione in cui tutte le quote della società sono detenute, in maniera diretta o indiretta, dai membri di una stessa famiglia, i quali perseguono i medesimi interessi, prendono di comune accordo, attraverso un medesimo rappresentante all'assemblea generale di tale società, le decisioni relative a quest'ultima e ne indirizzano le attività.

(v. punti 30-32)

2. La Corte non è competente, nell'ambito dell'art. 234 CE, a pronunciarsi sull'eventuale violazione, da parte di uno Stato membro contraente, delle disposizioni di convenzioni bilaterali intese ad eliminare od attenuare gli effetti delle doppie imposizioni. Infatti, la Corte non può esaminare il rapporto tra una misura nazionale e le disposizioni di una convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni, poiché tale questione non rientra nell'interpretazione del diritto

comunitario.

(v. punti 46-47)

3. Gli artt. 43 CE e 56 CE debbono essere interpretati nel senso che non ostano ad una normativa fiscale di uno Stato membro in forza della quale i redditi di un residente nazionale, derivanti da capitali investiti in un centro di attività avente sede in un altro Stato membro, sono, nonostante l'esistenza di una convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni conclusa con lo Stato membro della sede di tale centro di attività, non già esentati dall'imposta sul reddito nazionale, bensì soggetti all'imposizione nazionale su cui viene imputata l'imposta prelevata nell'altro Stato membro.

Infatti, gli Stati membri godono, allo stato attuale dell'armonizzazione del diritto tributario comunitario, di una certa autonomia. Discende da tale competenza fiscale che la libertà delle società di scegliere tra i diversi Stati membri di stabilimento non implica affatto che questi ultimi siano obbligati ad adattare il proprio sistema fiscale ai vari sistemi di tassazione degli altri Stati membri al fine di garantire che una società la quale ha scelto di stabilirsi in uno Stato membro sia tassata, sul piano nazionale, alla stessa maniera di una società che ha scelto di stabilirsi in un altro Stato membro. La detta autonomia fiscale implica altresì che gli Stati membri sono liberi di determinare i presupposti ed il livello di imposizione delle diverse forme di centri di attività delle società nazionali operanti all'estero, salvo accordare loro un trattamento che non sia discriminatorio rispetto ai centri di attività nazionali comparabili.

(v. punti 43, 45, 51, 53, 57 e dispositivo)

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

6 dicembre 2007 (\*)

«Artt. 43 CE e 56 CE – Imposte sul reddito e sul patrimonio – Presupposti dell'imposizione degli utili di un centro di attività situato in un altro Stato membro – Convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni – Metodi dell'esenzione o dell'imputazione dell'imposta»

Nel procedimento C-298/05,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dal Finanzgericht Münster (Germania), con ordinanza 5 luglio 2005, pervenuta in cancelleria il 26 luglio 2005, nella causa tra

**Columbus Container Services BVBA & Co.**

e

**Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,**

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dal sig. P. Jann, presidente di sezione, dai sigg. K. Lenaerts, J.N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič e E. Levits (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. P. Mengozzi

cancelliere: sig. B. Fülöp, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito alla trattazione orale del 28 settembre 2006,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Columbus Container Services BVBA & Co., dagli avv.ti A. Cordewener e J. Schönfeld, Rechtsanwälte, nonché dal sig. T. Rödder, Steuerberater;
- per il governo tedesco, dai sigg. M. Lumma e U. Forsthoff, in qualità di agenti, nonché dal sig. W. Schön, professore di diritto;
- per il governo belga, dal sig. M. Wimmer, in qualità di agente;
- per il governo dei Paesi Bassi, dalle sig.re H. G. Sevenster e C. ten Dam nonché dal sig. D.J.M. de Grave, in qualità di agenti;
- per il governo portoghese, dai sigg. L. Fernandes e J.P. Santos, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, dalle sig.re C. White e V. Jackson, in qualità di agenti, assistite dai sigg. P. Baker, QC, e T. Ward, barrister;
- per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. R. Lyal e W. Mölls, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 29 marzo 2007,

ha pronunciato la seguente

## **Sentenza**

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli artt. 43 CE e 56 CE.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Columbus Container Services BVBA & Co. (in prosieguo: la «Columbus») e il Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (in prosieguo: il «Finanzamt») riguardo all'imposizione degli utili realizzati dalla Columbus nel corso dell'anno 1996.

### **Contesto normativo**

#### *La normativa tedesca*

3 A norma dell'art. 1, n. 1, della legge relativa all'imposta sul reddito (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, pag. 1902, in prosieguo: l'«EStG»), qualsiasi persona residente in Germania è soggetta ad imposta per la totalità dei redditi e sottoposta al principio cosiddetto del «reddito mondiale». In forza di tale principio, valido per tutti i tipi di redditi, compresi gli utili di esercizio (art. 2, n. 1, punto 2, dell'EStG) e i redditi da capitale (art. 2, n. 1, punto 5, dell'EStG), i redditi sono uniformemente calcolati e assoggettati ad imposta, siano stati essi prodotti in Germania o all'estero.

4 A norma del medesimo art. 1 dell'ESTG nonché dell'art. 1 della legge relativa all'imposta sulle società (Körperschaftsteuergesetz, BGBl 1991 I, pag. 637), una società qualificata come società di persone dal diritto tedesco non è soggetta in quanto tale all'imposta. L'utile realizzato da una società siffatta, vuoi in Germania, vuoi all'estero, viene imputato proporzionalmente ai soci residenti in Germania e tassato in capo a questi ultimi (art. 15, n. 1, punto 2, prima frase, dell'ESTG) in forza del principio di trasparenza fiscale delle società di persone.

5 Tale imputazione degli utili di una società di persone ai soci di quest'ultima vale anche se tale società è, in quanto tale, soggetta all'imposta sulle società all'estero, nello Stato in cui ha sede.

6 Al fine di prevenire la doppia imposizione dei redditi prodotti all'estero da residenti in Germania, la Repubblica federale di Germania ha stipulato diverse convenzioni bilaterali, tra cui figura la convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni e a disciplinare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, firmata a Bruxelles l'11 aprile 1967, tra il Regno del Belgio e la Repubblica federale di Germania (BGBl 1969 II, pag. 18; in prosieguo: la «convenzione fiscale bilaterale»).

7 A norma dell'art. 7, n. I, della convenzione fiscale bilaterale, gli utili di un'impresa tedesca che esercita la sua attività attraverso un centro di attività stabile situato sul territorio del Regno del Belgio, quale una società in accomandita, vengono tassati in tale Stato membro nei limiti in cui sono imputabili al suddetto centro di attività stabile. Secondo l'ordinanza di rinvio, dato che la normativa tributaria belga assoggetta la società in accomandita all'imposta sulle società, la convenzione fiscale bilaterale assimila le distribuzioni di utili a dividendi ai sensi dell'art. 10 di tale convenzione.

8 Ai sensi dell'art. 23, n. 1, punto 1, della suddetta convenzione, i redditi di una persona residente in Germania provenienti dal Belgio ed imponibili in quest'ultimo Stato membro in forza di tale convenzione sono esenti da imposta in Germania. È pacifico che i redditi provenienti da capitali investiti in una società in accomandita belga rientrano nel regime di esenzione di cui al suddetto art. 23, n. 1.

9 Contrariamente a quanto previsto nella convenzione fiscale bilaterale, la legge fiscale relativa ai rapporti con l'estero [Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)], nella versione risultante dalla legge relativa all'armonizzazione fiscale ed alla lotta contro la frode (Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz), del 21 dicembre 1993 (BGBl 1993 I, pag. 2310; in prosieguo: l'«AStG»), vigente alla data dei fatti della causa principale, dispone, all'art. 20, nn. 2 e 3:

«2. Se esistono redditi da investimento di capitale ai sensi dell'art. 10, n. 6, seconda frase, prodotti nel centro di attività estero di un soggetto passivo illimitatamente tassabile in Germania e se essi fossero imponibili come redditi intermedi qualora tale centro di attività fosse una società estera, va evitata al riguardo la doppia imposizione non attraverso un'esenzione, bensì attraverso l'imputazione delle imposte prelevate su tali redditi all'estero.

3. Nelle ipotesi di cui al n. 2, nel caso di patrimoni alla base di redditi da investimento di capitale ai sensi dell'art. 10, n. 6, seconda frase, fatta eccezione per i redditi da investimento di capitale ai sensi dell'art. 10, n. 6, terza frase, la doppia imposizione va evitata non attraverso un'esenzione, bensì attraverso l'imputazione delle imposte prelevate su tali patrimoni all'estero (...).».

10 L'art. 10, n. 6, seconda frase, dell'ASStG recita:

«Per redditi intermedi da investimento di capitale si intendono i redditi della società intermedia estera provenienti da detenzione, gestione, conservazione o incremento di valore di mezzi di pagamento, crediti, titoli, partecipazioni o cespiti patrimoniali analoghi (...)».

11 L'art. 8, nn. 1 e 3, dell'ASStG recita come segue:

«1. Una società estera è una società intermedia per redditi a bassa aliquota di imposizione (...)  
(...)»

3. Si configura una bassa aliquota di imposizione ai sensi del n. 1 se i redditi non sono soggetti ad imposta sugli utili pari o superiore al 30% né nello Stato ove ha sede la direzione degli affari né nello Stato ove ha sede la società estera senza che ciò sia fondato su una compensazione con redditi provenienti da altre fonti, oppure se l'imposta da prendere così in considerazione viene diminuita ai sensi della normativa dello Stato interessato dell'importo delle imposte a carico della società da cui provengono i redditi (...)».

#### *La normativa belga*

12 Secondo il diritto belga le imprese qualificate come «centri di coordinamento» rientrano nel regime fiscale istituito dal regio decreto 30 dicembre 1992, n. 187 (*Moniteur belge* 13 gennaio 1983). A norma di tale regio decreto, la base imponibile degli utili realizzati in Belgio da un centro di coordinamento è stabilita forfettariamente secondo il cosiddetto metodo dell'«aumento dei costi».

#### **Controversia nella causa principale e questioni pregiudiziali**

13 La Columbus è una società in accomandita di diritto belga che, all'epoca dei fatti nella causa principale, aveva sede ad Anversa (Belgio). Essa costituisce un centro di coordinamento ai sensi del regio decreto n. 187.

14 Le quote sociali della Columbus sono detenute, da un lato, da otto membri di una stessa famiglia residenti in Germania, ciascuno dei quali con una partecipazione del 10%, e, dall'altro, per il restante 20%, da una società di persone tedesca le cui quote sono anch'esse di proprietà dei membri della suddetta famiglia. All'assemblea generale della Columbus, tutti i detentori di quote sono rappresentati dalla medesima persona.

15 La Columbus fa parte di un gruppo economico importante a livello internazionale. Il suo oggetto sociale consiste nel coordinamento delle attività di tale gruppo. Esso comprende segnatamente la centralizzazione delle operazioni finanziarie e della contabilità, il finanziamento della tesoreria delle controllate o delle filiali, l'elaborazione elettronica dei dati nonché delle attività di pubblicità e di marketing.

16 L'attività economica della Columbus è dedicata principalmente alla gestione di investimenti di capitale, ai sensi dell'art. 10, n. 6, seconda frase, dell'ASStG. Tale attività di gestione ha permesso alla Columbus di realizzare, nel 1996, utili derivanti da «risultati di esercizio» per un importo pari a DEM 8 044 619 (EUR 4 113 148) e «altri redditi» per DEM 53 477 (EUR 27 342).

17 Per l'anno 1996 la Columbus è stata assoggettata dall'amministrazione tributaria belga all'aliquota applicabile ai centri di coordinamento, il che ha dato luogo, nel caso di specie, ad un prelievo fiscale inferiore al 30% dell'utile effettivamente realizzato.

18 A norma del diritto tedesco la Columbus è una società di persone.

19 In forza del diritto tributario tedesco, e segnatamente dell'art. 20, n. 2, dell'ASStG, il Finanzamt (amministrazione tributaria tedesca), con avviso di accertamento dell'8 giugno 1998, ha esentato, nelle persone dei soci, gli altri redditi della Columbus includendoli però nella riserva di progressività. Al contrario, i soci sono stati tassati sugli utili derivanti dai «risultati di esercizio» della Columbus, mentre il Finanzamt ha tuttavia imputato l'imposta che era stata prelevata in Belgio su questi stessi utili.

20 Con avviso del 16 giugno 1998 il Finanzamt stabiliva, inoltre, conformemente all'art. 20, n. 3, dell'ASStG, ai fini del calcolo dell'imposta sul patrimonio dei soci, il valore di riferimento del patrimonio della Columbus alla data del 1° gennaio 1996.

21 La Columbus ha presentato opposizione dinanzi al Finanzamt avverso le suddette decisioni, eccetto quella relativa agli altri redditi e, in seguito al rigetto di tale opposizione, ha proposto un ricorso dinanzi al Finanzgericht Münster.

22 Dinanzi a tale giudice la Columbus fa valere segnatamente l'incompatibilità dell'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG col disposto dell'art. 43 CE. Secondo tale società il fatto di sostituire al metodo dell'esenzione, previsto all'art. 23, n. 1, punto 1, della convenzione fiscale bilaterale, quello dell'imputazione, previsto all'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG, ha per effetto di rendere meno attraenti i centri di attività transfrontalieri considerati. Una siffatta eliminazione del vantaggio fiscale di cui fruivano questi ultimi violerebbe in maniera non giustificata la libertà di stabilimento garantita dal Trattato CE.

23 La Columbus fa valere inoltre che, per quanto concerne la convenzione fiscale bilaterale, non sussiste giustificazione alcuna per il mancato rispetto delle sue disposizioni.

24 Il Finanzgericht Münster non esclude che le regole sancite all'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG ledano la libertà di stabilimento. Esso nutre per giunta dubbi sulla compatibilità di tali regole con la libera circolazione dei capitali. Infatti, l'imposizione aggiuntiva cui tali disposizioni assoggettano i redditi esteri sarebbe atta a dissuadere i residenti tedeschi dall'effettuare investimenti in uno Stato membro diverso dalla Repubblica federale di Germania senza che tale restrizione ai movimenti di capitali possa essere giustificata.

25 Di conseguenza il Finanzgericht Münster ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se sia in contrasto con le disposizioni dell'art. 52 del Trattato CE, divenuto art. 43 CE, e degli artt. 73 B ? 73 D del Trattato CE, divenuti artt. 56 CE ? 58 CE, il fatto che le disposizioni dell'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG, ai sensi delle quali i redditi da investimento di capitali del centro di attività estero di un soggetto passivo illimitatamente tassabile in Germania, che sarebbero imponibili come redditi intermedi se il centro di attività fosse una società estera, sono sottratti alla doppia imposizione non già attraverso un'esenzione dei redditi dall'imposta tedesca, bensì attraverso l'imputazione dell'imposta prelevata sugli utili all'estero, e ciò contrariamente alla convenzione [fiscale bilaterale]».

### **Sulla questione pregiudiziale**

26 Con la sua questione il giudice nazionale chiede in sostanza se gli artt. 43 CE e 56 CE vadano interpretati nel senso che ostano ad una normativa tributaria di uno Stato membro, come quella di cui alla causa principale, a norma della quale i redditi di un residente nazionale derivanti

da investimenti di capitali in un centro di attività avente sede in un altro Stato membro sono, nonostante l'esistenza di una convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni conclusa con lo Stato membro della sede di tale centro di attività, non già esentati dall'imposta sul reddito nazionale, ma assoggettati all'imposizione nazionale su cui viene imputata l'imposta prelevata nell'altro Stato membro.

27 Occorre preliminarmente ricordare che, secondo una costante giurisprudenza, in mancanza di provvedimenti di unificazione o di armonizzazione comunitaria, gli Stati membri restano competenti per determinare i criteri per la tassazione dei redditi e del patrimonio al fine di evitare, eventualmente attraverso accordi, la doppia imposizione (v., segnatamente, sentenze 21 settembre 1999, causa C-307/97, Saint-Gobain ZN, Racc. pag. I-6161, punto 57; 3 ottobre 2006, causa C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen, Racc. pag. I-9461, punto 54, e 12 dicembre 2006, causa C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, Racc. pag. I-11673, punto 52).

28 Tuttavia, se è pur vero che la materia delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri, questi ultimi devono tuttavia esercitare tale competenza nel rispetto del diritto comunitario (v. sentenze 19 gennaio 2006, causa C-265/04, Bouanich, Racc. pag. I-923, punto 28, e Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, cit., punto 36).

#### *Sull'esistenza di una restrizione alla libertà di stabilimento*

29 Ai sensi di una costante giurisprudenza, rientrano nell'ambito di applicazione delle disposizioni del Trattato relative alla libertà di stabilimento le disposizioni nazionali che si applicano alla detenzione da parte di un cittadino dello Stato membro interessato, nel capitale di una società stabilita in un altro Stato membro, di una partecipazione tale da conferirgli una sicura influenza sulle decisioni di tale società e da consentirgli di indirizzarne le attività (v., in tal senso, sentenze 18 luglio 2007, causa C-231/05, Oy AA, Racc. pag. I-6373, punto 20, e 23 ottobre 2007, causa C-112/05, Commissione/Germania, Racc. pag. I-8995, punto 13).

30 Così, secondo tale giurisprudenza, l'acquisizione da parte di una o più persone fisiche residenti in uno Stato membro della totalità delle quote di una società avente la propria sede sociale in un altro Stato membro, che conferisce a tali persone una sicura influenza sulle decisioni della società e consente loro di indirizzarne le attività, rientra nelle disposizioni del Trattato relative alla libertà di stabilimento (v. sentenze 13 aprile 2000, causa C-251/98, Baars, Racc. pag. I-2787, punti 21 e 22, nonché 5 novembre 2002, causa C-208/00, Überseering, Racc. pag. I-9919, punto 77).

31 Nel caso di specie risulta dal punto 14 della presente sentenza che tutte le quote della Columbus sono detenute, in maniera diretta o indiretta, dai membri di una stessa famiglia. Questi ultimi perseguono i medesimi interessi, prendono di comune accordo, attraverso un medesimo rappresentante all'assemblea generale di tale società, le decisioni relative a quest'ultima e ne indirizzano le attività.

32 Discende da quanto precede che le disposizioni del Trattato relative alla libertà di stabilimento sono applicabili ad una situazione come quella della controversia nella causa principale.

33 L'art. 43 CE impone l'abolizione delle restrizioni alla libertà di stabilimento. Pertanto, anche se, alla lettera, intendono assicurare il beneficio del trattamento nazionale nello Stato membro ospitante, le disposizioni del Trattato relative alla libertà di stabilimento vietano parimenti che lo Stato d'origine intralci lo stabilimento in un altro Stato membro di un proprio cittadino o di una società costituita secondo la propria normativa (v., segnatamente, sentenze 16 luglio 1998, causa

C?264/96, ICI, Racc. pag. I?4695, punto 21, nonché 12 settembre 2006, causa C?196/04, Cadbury Schweppes e Cadbury Schweppes Overseas, Racc. pag. I?7995, punto 42).

34 È del pari giurisprudenza costante che devono essere considerate quali restituzioni siffatte tutte le misure che vietano, ostacolano o scoraggiano l'esercizio di tale libertà (v. sentenze 30 novembre 1995, causa C?55/94, Gebhard, Racc. pag. I?4165, punto 37, e 5 ottobre 2004, causa C?442/02, CaixaBank France, Racc. pag. I?8961, punto 11).

35 Come già precisato al punto 7 della presente sentenza, i redditi provenienti da utili di una società tedesca per il tramite di una società in accomandita belga sono, a norma della convenzione fiscale bilaterale, esentati nelle persone dei soggetti passivi residenti in Germania. Tuttavia allorché, come nella causa principale, una società siffatta viene tassata, in base alla normativa tributaria belga, per meno del 30% a titolo di imposta sugli utili realizzati in Belgio, le disposizioni dell'ASStG controverse nella causa principale prevedono che, nonostante l'esistenza di tale convenzione, tali redditi non sono più esentati dall'imposta sul reddito nelle persone dei soggetti passivi residenti in Germania, ma sono assoggettati al regime di imposizione tedesco, e l'imposta prelevata in Belgio viene imputata sull'importo dell'imposta dovuta in Germania.

36 Infatti, a norma dell'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG, i redditi provenienti da una società soggetta all'estero ad un'aliquota di imposizione che l'art. 8, nn. 1 e 3, dell'ASStG qualifica come «bassa» non fruiscono dell'esenzione prevista dalla convenzione fiscale bilaterale, ma rientrano nell'ambito di applicazione del metodo di imputazione di cui all'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG.

37 Secondo le informazioni fornite dalla Columbus nel corso dell'udienza, per l'esercizio 1996, la sostituzione del metodo dell'imputazione a quello dell'esenzione avrebbe aumentato del 53% il carico fiscale dei soci di tale società.

38 Va però rilevato che, anche se l'applicazione, nell'ambito dell'imposizione dei soci della Columbus, del metodo dell'imputazione previsto dalle disposizioni dell'art. 20, nn. 2 e 3, dell'ASStG controverse nella causa principale ha per effetto di rendere l'esercizio delle attività di tale società più oneroso che se tale imposizione fosse stata effettuata secondo il metodo dell'esenzione prevista dalla convenzione fiscale bilaterale, tale constatazione non implica necessariamente che le suddette disposizioni costituiscano una restrizione alla libertà di stabilimento ai sensi dell'art. 43 CE.

39 Infatti, posto che la libertà di stabilimento vieta qualsiasi discriminazione fondata sul luogo della sede delle società (v., in tal senso, sentenze Saint-Gobain ZN, cit., punto 35, e 12 dicembre 2006, causa C?446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, Racc. pag. I?11753, punto 40), è pacifico che la normativa tributaria tedesca controversa nella causa principale, comparabile in proposito alla normativa tributaria belga applicabile nella causa che ha dato luogo alla sentenza 14 novembre 2006, causa C?513/04, Kerckhaert e Morres (Racc. pag. I?10967, punto 17), non opera alcuna distinzione per quanto concerne la tassazione dei redditi provenienti da utili di società di persone stabilite in Germania e quella dei redditi provenienti da utili di società di persone stabilite in un altro Stato membro che assoggetta gli utili realizzati da tali società in tale Stato ad una tassazione al di sotto del 30%. Applicando a queste società straniere il metodo dell'imputazione, la normativa di cui trattasi si limita ad assoggettare, in Germania, gli utili realizzati da tali società alla medesima aliquota di imposizione di quelli realizzati da società di persone stabilite in Germania.

40 Poiché le società del tipo della Columbus non subiscono alcuno svantaggio fiscale rispetto alle società di persone stabilite in Germania, non si deve concludere nel senso di una discriminazione risultante da una disparità di trattamento fra tali due categorie di società.

41 È vero che, secondo una costante giurisprudenza, una discriminazione può consistere anche



nell'applicazione della stessa norma a situazioni diverse (v. sentenze 14 febbraio 1995, causa C?279/93, Schumacker, Racc. pag. I?225, punto 30, e 29 aprile 1999, causa C?311/97, Royal Bank of Scotland, Racc. pag. I?2651, punto 26).

42 Tuttavia, rispetto alla normativa fiscale dello Stato di residenza, la posizione dell'azionista che percepisce dividendi non diviene necessariamente diversa per il solo fatto che egli li percepisce da una società stabilita in un altro Stato membro il quale, nell'esercizio della sua competenza fiscale, assoggetta tali dividendi ad un'imposizione inferiore al 30% degli utili effettivamente realizzati (v., in tal senso, sentenza Kerckhaert e Morres, cit., punto 19).

43 In circostanze come quelle della fattispecie in esame nella causa principale, le conseguenze svantaggiose che l'applicazione di un sistema di imposizione degli utili come quello attuato dall'ASTG potrebbe comportare derivano dall'esercizio parallelo da parte di due Stati membri della loro competenza fiscale (v. sentenza Kerckhaert e Morres, cit., punto 20).

44 Occorre al riguardo ricordare che le convenzioni che prevengono la doppia imposizione, come quelle previste all'art. 293 CE, servono ad eliminare o ad attenuare gli effetti negativi per il funzionamento del mercato interno che derivano dalla coesistenza di sistemi fiscali nazionali richiamata al punto precedente (sentenza Kerckhaert e Morres, cit., punto 21).

45 Orbene, il diritto comunitario, al suo stato attuale ed in una situazione come quella di cui alla causa principale, non stabilisce criteri generali per la ripartizione delle competenze tra Stati membri con riferimento all'eliminazione della doppia imposizione all'interno della Comunità europea. Così, fatta eccezione per la direttiva del Consiglio 23 luglio 1990, 90/435/CEE, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi (GU L 225, pag. 6), per la convenzione del 23 luglio 1990 relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate (GU L 225, pag. 10), e per la direttiva del Consiglio 3 giugno 2003, 2003/48/CE, in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi (GU L 157, pag. 38), non è stata finora adottata, nell'ambito del diritto comunitario, alcuna misura di unificazione o di armonizzazione intesa ad eliminare le situazioni di doppia imposizione (v. sentenza Kerckhaert e Morres, cit., punto 22).

46 Se gli Stati membri, nell'ambito delle loro competenze richiamate al punto 27 della presente sentenza, hanno concluso numerose convenzioni bilaterali dirette ad eliminare o attenuare i suddetti effetti negativi, ciò non toglie che la Corte non è competente, nell'ambito dell'art. 234 CE, a pronunciarsi sull'eventuale violazione delle disposizioni di tali convenzioni da parte di uno Stato contraente.

47 Infatti, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 46 delle sue conclusioni, la Corte non può esaminare il rapporto tra una misura nazionale, come quella controversa nella causa principale, e le disposizioni di una convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni, come la convenzione fiscale bilaterale, poiché tale questione non rientra nell'interpretazione del diritto comunitario (v., in tal senso, sentenza 14 dicembre 2000, causa C?141/99, AMID, Racc. pag. I?11619, punto 18).

48 Contrariamente a quanto sostiene la ricorrente nella causa principale, neppure dai punti 43 e 44 della sentenza 26 ottobre 1999, causa C?294/97, Eurowings Luftverkehr (Racc. pag. I?7447), risulta che le libertà di circolazione garantite dal Trattato ostano all'applicazione di una normativa nazionale come quella controversa nella causa principale.

49 Infatti, se la Corte, nella citata sentenza Eurowings Luftverkehr, ha dichiarato che uno Stato membro non può giustificare l'applicazione di un prelievo fiscale in capo a destinatari di servizi a causa della fiscalità poco elevata a cui i prestatori di servizi erano soggetti in un altro Stato

membro, si trattava, nella causa che ha dato luogo a tale sentenza, di una normativa nazionale che assoggettava i prestatori di servizi stabiliti nello Stato membro interessato ad un trattamento fiscale meno favorevole di quelli stabiliti in altri Stati membri. Tuttavia, nella causa principale, le società del tipo della Columbus e le società di persone stabilite in Germania sono assoggettate, in capo ai loro soci, ad un trattamento fiscale non basato su una siffatta disparità di trattamento.

50 La Columbus fa valere inoltre che le disposizioni dell'ASTG controverse nella causa principale implicano una distorsione della scelta concernente lo stabilimento delle società in Stati membri diversi.

51 Come già rilevato al punto 44 della presente sentenza, gli Stati membri godono, allo stato attuale dell'armonizzazione del diritto tributario comunitario, di una certa autonomia. Discende da tale competenza fiscale che la libertà delle società di scegliere tra i diversi Stati membri di stabilimento non implica affatto che questi ultimi siano obbligati ad adattare il proprio sistema fiscale ai vari sistemi di tassazione degli altri Stati membri al fine di garantire che una società la quale ha scelto di stabilirsi in uno Stato membro sia tassata, sul piano nazionale, alla stessa maniera di una società che ha scelto di stabilirsi in un altro Stato membro.

52 La Columbus fa valere peraltro che le disposizioni dell'ASTG controverse nella causa principale implicano una distorsione della scelta tra diverse forme di stabilimento. Così, essa avrebbe eluso l'applicazione delle suddette disposizioni se avesse scelto di sviluppare le sue attività in Belgio tramite una controllata avente la forma di una società di capitali e non già attraverso un centro di attività come quello di cui alla causa principale.

53 Occorre ricordare al riguardo che l'autonomia fiscale, cui si fa riferimento ai punti 44 e 51 della presente sentenza, implica altresì che gli Stati membri sono liberi di determinare i presupposti ed il livello di imposizione delle diverse forme di centri di attività delle società nazionali operanti all'estero, salvo accordare loro un trattamento che non sia discriminatorio rispetto ai centri di attività nazionali comparabili.

54 Alla luce del complesso di tali considerazioni e del principio della parità di trattamento fiscale tra le società del tipo della Columbus, da una parte, e le società di persone stabilite in Germania, dall'altra, come ricordato al punto 40 della presente sentenza, va concluso che le disposizioni dell'ASTG non possono essere qualificate come una restrizione alla libertà di stabilimento ai sensi dell'art. 43 CE.

#### *Sull'esistenza di una restrizione alla libera circolazione dei capitali*

55 Nella questione pregiudiziale il giudice nazionale chiede anche se l'art. 56 CE vada interpretato nel senso che osta ad una normativa nazionale come quella controversa nella causa principale.

56 È sufficiente rammentare in proposito che, come risulta dalle precedenti considerazioni, una normativa come quella controversa nella causa principale non comporta alcuna discriminazione nei confronti di soggetti passivi di uno Stato membro cui sono imputati gli utili realizzati da società di persone stabilite in un altro Stato membro. Pertanto la conclusione tratta al punto 54 della presente sentenza vale altresì riguardo alle disposizioni relative alla libera circolazione dei capitali (v., in tal senso, citata sentenza *Test Claimants in the FII Group Litigation*, punto 60).

57 Di conseguenza occorre risolvere la questione sollevata dichiarando che gli artt. 43 CE e 56 CE debbono essere interpretati nel senso che non ostano ad una normativa fiscale di uno Stato membro in forza della quale i redditi di un residente nazionale, derivanti da capitali investiti in un centro di attività avente sede in un altro Stato membro, sono, nonostante l'esistenza di una

convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni conclusa con lo Stato membro della sede di tale centro di attività, non già esentati dall'imposta sul reddito nazionale, ma soggetti all'imposizione nazionale su cui viene imputata l'imposta prelevata nell'altro Stato membro.

### **Sulle spese**

58 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento 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 (Prima Sezione) dichiara:

**Gli artt. 43 CE e 56 CE debbono essere interpretati nel senso che non ostano ad una normativa fiscale di uno Stato membro in forza della quale i redditi di un residente nazionale, derivanti da capitali investiti in un centro di attività avente sede in un altro Stato membro, sono, nonostante l'esistenza di una convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni conclusa con lo Stato membro della sede di tale centro di attività, non già esentati dall'imposta sul reddito nazionale, ma soggetti all'imposizione nazionale su cui viene imputata l'imposta prelevata nell'altro Stato membro.**

Firme

\* Lingua processuale: il tedesco.