

BUSINESSJUS

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

5 giugno 2014

«Libera circolazione dei capitali – Restrizioni – Pagamento dei dividendi di uno Stato membro verso un territorio d’oltremare dello stesso Stato – Ambito di applicazione del diritto dell’Unione – Regime speciale UE-PTOM»

Nelle cause riunite C-24/12 e C-27/12,

aventi ad oggetto le domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi), con decisioni del 23 dicembre 2011, pervenute in cancelleria rispettivamente il 18 e il 19 gennaio 2012, nei procedimenti

X BV (C-24/12),

TBG Limited (C-27/12)

contro

Staatssecretaris van Financiën,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta da M. Ilešič, presidente di sezione, C. G. Fernlund (relatore), A. Ó Caoimh, C. Toader e E. Jarašiūnas, giudici,

avvocato generale: N. Jääskinen

cancelliere: M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all’udienza del 23 ottobre 2013,

considerate le osservazioni presentate:

- per la TBG Limited, da B. J. Rubbens, advocaat;
- per il governo dei Paesi Bassi, da B. Koopman e C. Wissels, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, da L. Christie, in qualità di agente, assistito da S. Ford, barrister;
- per la Commissione europea, da W. Mölls e W. Roels, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 16 gennaio 2014,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sulla questione se le norme del diritto dell'Unione in materia di libera circolazione di capitali, quali l'articolo 56 CE, devono essere interpretate nel senso che ostano a una misura di uno Stato membro che possa ostacolare i movimenti di capitali tra tale Stato membro e i paesi e territori d'oltremare (PTOM) dello Stato membro di cui trattasi (in prosieguo: il «proprio PTOM»).

2 Tali domande sono state proposte nell'ambito di due controversie che vedono opposte, rispettivamente, la X BV e la TBG Limited allo Staatssecretaris van Financiën riguardo a un'imposta prelevata nei Paesi Bassi sui dividendi versati da società stabilite nei Paesi Bassi alle loro società controllanti stabilite nelle Antille olandesi, mentre un siffatto versamento di dividendi a una società stabilita nei Paesi Bassi o in un altro Stato membro è esentato.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 Le Antille olandesi figurano nell'elenco contenuto nell'allegato II del Trattato CE, rubricato «Paesi e territori d'oltremare cui si applicano le disposizioni della parte quarta del trattato».

4 La parte quarta del Trattato CE, intitolata «Associazione dei paesi e territori d'oltremare», comprende gli articoli da 182 CE a 188 CE.

5 L'art. 187 CE prevede quanto segue:

«Il Consiglio, deliberando all'unanimità, stabilisce, muovendo dalle realizzazioni acquisite, nell'ambito dell'associazione tra i [PTOM] e la Comunità, e basandosi sui principi iscritti nel presente trattato, le disposizioni relative alle modalità e alla procedura dell'associazione tra i [PTOM] e la Comunità».

6 Conformemente all'articolo 187 CE, il Consiglio ha adottato più volte norme precise per rendere concreto il particolare regime di associazione tra l'Unione europea e i PTOM e per conseguire gli obiettivi dell'associazione.

7 All'epoca dei fatti di cui al procedimento principale la normativa applicabile era costituita dalla decisione 2001/822/CE del Consiglio, del 27 novembre 2001, relativa all'associazione dei paesi e territori d'oltremare alla Comunità europea («Decisione sull'associazione d'oltremare») (GU L 314, pag. 1; in prosieguo: la «decisione PTOM»).

8 Il considerando 6 della decisione PTOM enuncia:

«I PTOM, che non sono paesi terzi né fanno parte del mercato unico, devono adempiere gli obblighi commerciali stabiliti per i paesi terzi, specie per quanto riguarda le norme di origine, il rispetto delle norme sanitarie e fitosanitarie e le misure di salvaguardia».

9 Ai sensi del considerando 16 di tale decisione:

«Le disposizioni generali del trattato e il diritto derivato non si applicano automaticamente ai PTOM, salvo esplicite disposizioni contrarie. I prodotti dei PTOM importati nella Comunità devono tuttavia rispettare la vigente normativa comunitaria».

10 L'articolo 47 della decisione PTOM, intitolato «Pagamenti correnti e movimenti di capitali», così dispone:

«1. Fatto salvo il paragrafo 2:

a) Gli Stati membri e le autorità dei PTOM non impongono restrizioni ai pagamenti in moneta liberamente convertibile riguardanti la bilancia delle partite correnti tra cittadini della Comunità e dei PTOM.

b) Per quanto riguarda le operazioni in capitale della bilancia dei pagamenti, gli Stati membri e le autorità dei PTOM non impongono restrizioni alla libera circolazione dei capitali per quanto riguarda gli investimenti diretti in società costituite in conformità della legislazione dello Stato membro, del paese o del territorio di accoglienza e assicurano che le attività costituite da siffatti investimenti e tutti gli utili che ne derivano possano essere liquidati o rimpatriati.

2. La Comunità, gli Stati membri e i PTOM hanno la facoltà di adottare le misure cui si fa riferimento, mutatis mutandis, negli articoli 57, 58, 59, 60 e 301 del trattato secondo le condizioni ivi previste. (...)».

11 L'articolo 55 della decisione PTOM, intitolato «Clausola di esclusione fiscale» prevede al suo paragrafo 2 quanto segue:

«Nessuna disposizione della presente decisione può essere interpretata come un impedimento all'adozione o all'applicazione di misure destinate a prevenire l'evasione o la frode fiscale ai sensi delle disposizioni fiscali di accordi volti ad evitare la duplice imposizione o di altre intese fiscali o del diritto tributario interno in vigore».

Il diritto olandese

12 L'ordinamento giuridico del Regno dei Paesi Bassi si inserisce nella Carta del Regno dei Paesi Bassi (Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden). Nei periodi fiscalmente rilevanti per i procedimenti principali, ossia gli anni 2005 e 2006, il Regno dei Paesi Bassi (Koninkrijk der Nederlanden) era composto da tre entità, vale a dire i Paesi Bassi (Nederland), le Antille olandesi (Nederlandse Antillen) e Aruba.

13 I rapporti fiscali tra queste tre entità sono disciplinati dal codice tributario del Regno (Belastingregeling voor het Koninkrijk; in prosieguo: la «BRK»). Nei limiti stabiliti dalla BRK, ciascuna delle entità del Regno dei Paesi Bassi ha una competenza tributaria autonoma.

14 L'articolo 11, paragrafi 1 e 2, della BRK, relativo all'imposta sui dividendi da partecipazione, dispone quanto segue:

«1. I dividendi percepiti da un abitante di uno dei paesi e dovuti da una persona giuridica stabilita in uno degli altri paesi sono imponibili nel primo paese.

2. Se il paese di stabilimento della persona giuridica che deve versare dividendi preleva un'imposta sul dividendo mediante ritenuta, il paragrafo 1 non incide su questo tipo d'imposta, sempre che l'aliquota non superi il 15%».

15 Sino al 1° gennaio 2002, l'articolo 11, paragrafo 3, della BRK così disponeva:

«Secondo condizioni che saranno ulteriormente precisate per garantire la corretta applicazione di tale articolo secondo la sua finalità e il suo spirito, l'aliquota dell'imposta di cui al paragrafo 2 non supera il 7,5% se i dividendi sono percepiti da una società il cui capitale è integralmente o parzialmente suddiviso in azioni, che è stabilita nell'altro paese e che possiede azioni per almeno un quarto del capitale sociale liberato della società che deve versare i dividendi. Secondo condizioni che saranno ulteriormente precisate per garantire la corretta applicazione di tale articolo secondo la sua finalità e il suo spirito, l'aliquota non supera tuttavia il 5% nel caso menzionato nel periodo precedente, se, nel paese di stabilimento della società che raccoglie i dividendi questi ultimi sono assoggettati a un'imposta sui benefici con un'aliquota di almeno il 5,5%».

16 Pertanto, sino al 1° gennaio 2002, i dividendi da partecipazione distribuiti nei Paesi Bassi a una società stabilita nelle Antille olandesi erano, in forza dell'articolo 11, paragrafo 3, della BRK, assoggettati a un'aliquota di ritenuta alla fonte, nella specie nei Paesi Bassi, del 7,5% o del 5%.

17 Le Antille olandesi prelevavano, dal canto loro, ai sensi degli articoli 8A, 8B, 14 e 14A (previgenti) delle disposizioni nazionali relative all'imposta sugli utili (Landsverordening op de winstbelasting), un'imposta sugli utili a un'aliquota minima dal 2,4% al 3% o a un'aliquota massima del 5,5%.

18 Inoltre, nelle Antille olandesi vi era la facoltà di dedurre, in forza del «ruling delle Antille olandesi», ossia un accomodamento individuale autorizzato dall'amministrazione tributaria delle Antille olandesi, dal reddito fiscale talune spese, reali o meno, e in particolare interessi pagati sui prestiti, nel contesto della determinazione dell'imposta delle Antille olandesi sugli utili.

19 Non tenendo conto della prassi del «ruling delle Antille olandesi», la pressione fiscale combinata dell'imposta olandese sui dividendi e dell'imposta delle Antille olandesi sugli utili era pari a circa il 10%.

20 A partire dal 1° gennaio 2002, l'articolo 11, paragrafo 3, della BRK (in prosieguo: l'«articolo 11, paragrafo 3, della BRK modificata») è stato modificato come segue:

BUSINESSJUS

«(...) In deroga ai due periodi precedenti, i dividendi raccolti da una società stabilita nelle Antille olandesi e dovuti da una società stabilita nei Paesi Bassi sono assoggettati al seguente regime:

a) l'aliquota d'imposta di cui al paragrafo 2 non supererà l'8,3% se i dividendi sono raccolti da una società il cui capitale è integralmente o parzialmente suddiviso in azioni e che possiede azioni per almeno un quarto del capitale sociale liberato della società che deve versare i dividendi e se, nelle Antille olandesi, dell'imposta di cui al paragrafo 2 non si tiene conto, ufficialmente o di fatto, di modo che la pressione fiscale che grava realmente sui dividendi ai sensi del combinato disposto del paragrafo 1, da un lato, e dei paragrafi 2 e 3, dall'altro, sia inferiore all'8,3%;

b) un importo corrispondente all'imposta in tal modo versata sarà immediatamente trasmesso alle autorità delle Antille olandesi senza ulteriori condizioni;

(...)).

21 Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2002, i dividendi da partecipazione, distribuiti nei Paesi Bassi a una società stabilita nelle Antille olandesi, sono assoggettati a un'aliquota di ritenuta alla fonte, prelevata dai Paesi Bassi, dell'8,3%. Tuttavia, l'imposta così prelevata è interamente versata alle Antille olandesi.

22 Gli articoli 8A, 8B, 14 e 14A (previgenti) del regolamento del paese relativo all'imposta sugli utili sono stati abrogati con effetto al 1° gennaio 2002. I dividendi da partecipazioni nelle controllate stabilite nei Paesi Bassi sono state pertanto esentate da imposta nelle Antille olandesi.

23 Per quanto riguarda i dividendi versati da società stabilite nei Paesi Bassi a società stabilite nei Paesi Bassi o in un altro Stato membro, in forza degli articoli 4 e 4a della legge del 1965 relativa all'imposta sui dividendi (Wet op de dividendbelasting 1965), essi sono esentati da imposta alla fonte se determinati requisiti sono soddisfatti.

24 Una siffatta esenzione non è invece concessa per i dividendi versati da società stabilite nei paesi Bassi a società stabilite nelle Antille olandesi.

Cause principali e questioni pregiudiziali

25 Nella causa C-24/12, X BV è una società di diritto olandese stabilita nei Paesi Bassi. Tutte le azioni rappresentative del capitale di quest'ultima sono detenute dalla Stichting A van aandelen X BV. I certificati azionari emessi sono detenuti dalla B NV, stabilita nelle Antille olandesi.

26 Il 27 giugno 2005, la X BV ha versato un dividendo di EUR 5 000 000 alla B NV. Tale versamento ha dato luogo a un'imposta sui dividendi dell'8,3%, pari a EUR 415 000, trattenuta e versata ai sensi dell'articolo 11, paragrafo 3, della BRK modificata.

27 La X BV ha presentato un reclamo contro tale imposta che lo Staatssecretaris van Financiën ha respinto. Essa ha proposto un ricorso avverso il rigetto di tale reclamo dinanzi al Rechtbank Haarlem, che ha dichiarato il ricorso infondato. La X BV ha proposto impugnazione dinanzi al Gerechtshof te Amsterdam, il quale ha confermato la decisione del Rechtbank Haarlem. La X BV ha adito il giudice del rinvio con ricorso in cassazione avverso la decisione del Gerechtshof te Amsterdam.

28 Nella causa C-27/12, la Hollandsche-Amerikaansche Beleggingsmaatschappij Holland-American Investment Corporation NV (in prosieguo: la «HAIC») è una società di diritto olandese stabilita nei Paesi Bassi, controllata al 100% dalla TBG Holding NV (in prosieguo: la «TBG Holding»), società stabilita nelle Antille olandesi.

29 Il 1° settembre 2006, la HAIC ha versato un dividendo di EUR 376 369 430 alla TBG Holding. Tale versamento ha dato luogo a un'imposta sul dividendo dell'8,3%, pari a EUR 31 238 663, trattenuta e versata ai sensi dell'articolo 11, paragrafo 3, della BRK modificata.

30 Contro tale imposta la HAIC e la TBG Holding hanno entrambe presentato un reclamo, che lo Staatssecretaris van Financiën ha respinto. Esse hanno proposto un ricorso avverso il rigetto di detto reclamo dinanzi al Rechtbank Haarlem, che ha riunito i procedimenti e ha dichiarato i ricorsi infondati. La HAIC e la TBG Holding hanno interposto appello dinanzi al Gerechtshof te Amsterdam, il quale ha confermato la decisione del Rechtbank Haarlem.

31 La TBG Limited, surrogata nei diritti e negli obblighi della HAIC e della TBG Holding, ha adito il giudice del rinvio impugnando in cassazione la decisione del Gerechtshof te Amsterdam.

32 Il giudice del rinvio riferisce che le controversie dinanzi al Gerechtshof te Amsterdam vertevano sostanzialmente sulla questione se un'imposta sui dividendi come quella del caso di specie sia in contrasto con la libera circolazione dei capitali sancita nell'articolo 56 CE. Il Gerechtshof te Amsterdam ha considerato che l'articolo 56 CE non è applicabile in via generale ai PTOM. Esso ha dedotto dalla decisione PTOM che i rapporti tra i Paesi Bassi e le Antille olandesi devono essere assimilati a una situazione interna rispetto al diritto dell'Unione e che, pertanto, sono esclusivamente disciplinati dalla BRK e dalla legge del 1965 relativa all'imposta sui dividendi.

33 Il giudice del rinvio rileva che l'articolo 56 CE vieta ogni restrizione alla circolazione dei capitali tra gli Stati membri e tra gli Stati membri e i paesi terzi. Esso osserva che nella sentenza *Prunus e Polonium* (C-384/09, EU:C:2011:276), la Corte ha dichiarato, al punto 20, che tenuto conto dell'ambito illimitato di applicazione territoriale di detta disposizione, va considerato che quest'ultima si applica necessariamente ai movimenti di capitali verso e in provenienza dai PTOM, e, ai punti 30 e 31, che i PTOM beneficiano della

liberalizzazione dei movimenti di capitali prevista all'articolo 56 CE nella loro qualità di Stati terzi, in quanto il Trattato UE, nella sua versione anteriore al Trattato di Lisbona, e il Trattato CE non contengono alcun espresso riferimento ai movimenti di capitali tra gli Stati membri e i PTOM.

34 Il giudice del rinvio dubita tuttavia dell'applicabilità della sentenza *Prunus e Polonium* (EU:C:2011:276) alle controversie di cui è investito, poiché questa sentenza non verteva su un movimento di capitali tra uno Stato membro e il proprio PTOM.

35 Al riguardo, esso osserva che da tale sentenza potrebbe certamente desumersi che i PTOM, ai fini dell'applicazione del principio della libera circolazione dei capitali, devono in modo generale essere qualificati come paesi terzi e assimilati a questi ultimi. Sarebbe tuttavia altresì possibile, secondo lo stesso giudice, sostenere che le libertà previste dal Trattato CE non si applicano, in linea di principio, ai movimenti di capitali che hanno interamente luogo all'interno del Regno dei Paesi Bassi, di cui i Paesi Bassi e le Antille olandesi fanno parte.

36 Nel caso in cui i movimenti di cui trattasi rientrino nell'ambito della libera circolazione dei capitali, detto giudice solleva la questione se la riserva di cui all'articolo 57, paragrafo 1, CE, che costituisce una clausola di «standstill», sia applicabile.

37 Al riguardo, il giudice del rinvio indica che dai lavori preparatori della legge che ha modificato la BRK emerge che la misura è intesa a riscattare le Antille olandesi dall'immagine di paradiso fiscale mantenendo comunque allo stesso livello la pressione fiscale effettiva già esistente sui dividendi da partecipazione distribuiti dai Paesi Bassi verso le Antille olandesi.

38 Esso considera che la modifica apportata alla BRK, efficace a decorrere dal 1° gennaio 2002, non comporta una nuova restrizione, ma soltanto l'aumento dell'aliquota dell'imposta sui dividendi a partire da tale data. Essa chiede pertanto se per determinare se vi sia un aumento ai sensi della clausola di «standstill» occorra prendere in considerazione soltanto l'aumento del prelievo alla fonte da parte dei Paesi Bassi, rispetto al 31 dicembre 1993, oppure se si debba anche tenere conto della modifica apportata all'imposta sugli utili dalle Antille olandesi, nella specie l'esenzione da queste ultime accordata. Deporrebbe a favore della seconda soluzione il fatto che l'imposta prelevata alla fonte dai Paesi Bassi, in forza dell'articolo 11, paragrafo 3, della BRK modificata, dev'essere versata alle Antille olandesi e che i Paesi Bassi provvedono di fatto alla riscossione dell'imposta per le Antille olandesi.

39 Nell'ipotesi in cui occorresse prendere in considerazione la pressione fiscale complessiva nei paesi Bassi e nelle Antille olandesi, il giudice del rinvio chiede se occorra tenere conto anche del «ruling delle Antille olandesi». Deporrebbe a sfavore di quest'ultima ipotesi il fatto che potrebbero aversi ripercussioni diverse sugli oneri fiscali gravanti su ciascun contribuente, secondo le circostanze del caso di specie.

40 Tenuto conto di tali elementi, l'Hoge Raad der Nederlanden ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali, che sono formulate in termini identici nelle due cause C-24/12 e C-27/12.

«1) Se, ai fini dell'applicazione dell'articolo 56 CE [...], il proprio PTOM [di uno Stato membro] possa essere considerato come un paese terzo, nel qual caso per la circolazione di capitali tra uno Stato membro e il proprio PTOM si può invocare l'articolo 56 CE.

2) a) Ove alla prima questione venga risposto in senso affermativo, se, nella fattispecie in esame, in cui dal 1° gennaio 2002 la ritenuta alla fonte sui dividendi da partecipazione distribuiti da una società controllata residente nei Paesi Bassi alla sua controllante avente sede nelle Antille olandesi è aumentata rispetto al 1993 dal 7,5 o dal 5% all'8,3%, ai fini della soluzione della questione se per l'applicazione dell'articolo 57, paragrafo 1, CE (...) si configuri un aumento, occorra considerare soltanto l'aumento della ritenuta alla fonte olandese, ovvero se si debba prendere in considerazione anche che – parallelamente all'aumento della ritenuta alla fonte olandese – dal 1° gennaio 2002 le autorità delle Antille olandesi concedono un'esenzione per i dividendi da partecipazione, percepiti da una controllata avente sede nei Paesi Bassi, mentre in precedenza siffatti dividendi rientravano negli utili tassati con un'aliquota dal 2,4 al 3% o del 5%.

b) Ove si debba tenere conto anche della riduzione dell'imposta nelle Antille olandesi, realizzata mediante l'esenzione della partecipazione di cui alla precedente questione 2(a), se si debbano prendere in considerazione anche i regolamenti di esecuzione delle Antille olandesi – nella fattispecie: la prassi dei «ruling delle Antille olandesi» – che potevano avere l'effetto che prima del 1° gennaio 2002 – e anche già nel 1993 – l'imposta di fatto dovuta per dividendi percepiti da una società controllata avente sede nei Paesi Bassi era sostanzialmente inferiore all'8,3%».

41 Con ordinanza del 27 febbraio 2012 il presidente della Corte ha ordinato la riunione delle cause C-24/12 e C-27/12 ai fini della fase scritta e orale del procedimento, nonché della sentenza.

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

42 Con la sua prima questione il giudice del rinvio intende sostanzialmente accertare se le disposizioni del diritto dell'Unione in materia di libera circolazione dei capitali, quali l'articolo 56 CE, debbano essere interpretate nel senso che ostano a una misura di uno Stato membro che possa ostacolare i movimenti di capitali tra tale Stato membro e il proprio PTOM.

43 Occorre preliminarmente rilevare che, ai sensi dell'articolo 299, paragrafo 3, CE, i PTOM che figurano nell'elenco di cui all'allegato II del Trattato CE, costituiscono l'oggetto dello speciale regime di associazione

definito nella quarta parte del Trattato stesso, vale a dire negli articoli da 182 CE a 188 CE, regime le cui modalità e procedure sono definite con decisioni del Consiglio ai sensi dell'articolo 187 CE.

44 Al riguardo, le Antille olandesi, che in base alla Costituzione olandese costituiscono una delle tre entità del Regno dei Paesi Bassi, figurano in quest'elenco e pertanto formano oggetto dello speciale regime di associazione definito nella quarta parte del Trattato CE.

45 L'esistenza di tale regime speciale tra l'Unione e i PTOM fa sì che le disposizioni generali del Trattato CE, vale a dire quelle che non figurano nella quarta parte di detto Trattato, non sono applicabili ai PTOM senza espresso riferimento (sentenze Leplat, C-260/90, EU:C:1992:66, punto 10; Eman e Sevinger, C-300/04, EU:C:2006:545, punto 46, e Prunus e Polonium, EU:C:2011:276, punto 29 e giurisprudenza ivi citata).

46 Con riferimento a detta quarta parte del Trattato, si deve constatare che, pur contenendo alcune disposizioni riguardanti sia la libera circolazione dei beni, ossia gli articoli 184 CE e 185 CE, e dei lavoratori, vale a dire l'articolo 186 CE, sia la libertà di stabilimento, ossia l'articolo 183, punto 5, CE, essa non contiene invece nessuna disposizione relativa alla libera circolazione dei capitali.

47 Quanto alla decisione PTOM, adottata dal Consiglio in base all'articolo 187 CE in attuazione del regime di associazione, essa enuncia, all'articolo 47, paragrafo 1, quali restrizioni ai pagamenti e ai movimenti di capitali sono vietate tra l'Unione e i PTOM.

48 Facendo riferimento alla bilancia dei pagamenti e vietando, da un lato, ogni restrizione ai pagamenti in moneta liberamente convertibile sul conto corrente di quest'ultima e, dall'altro, restrizioni alla circolazione dei capitali connesse a investimenti in società e riguardanti transazioni rientranti nel conto delle operazioni in capitale di detta bilancia, l'articolo 47, paragrafo 1, della decisione PTOM ha una portata particolarmente ampia, che si avvicina alla portata dell'articolo 56 CE nelle relazioni tra gli Stati membri e i paesi terzi (v., al riguardo, e rispetto all'articolo 63 TFUE, sentenza Prunus e Polonium, EU:C:2011:276, punti da 29 a 31).

49 Di conseguenza, vietando in particolare le restrizioni all'acquisto di partecipazioni in società e al rimpatrio degli utili che ne risultano, l'articolo 47, paragrafo 1, lettera b), della decisione PTOM vieta, tra altre restrizioni, quelle al versamento di dividendi tra l'Unione e i PTOM, analogamente al divieto di tali misure enunciato all'articolo 56 CE rispetto, in particolare, alle relazioni tra Stati membri e i paesi terzi.

50 Tuttavia, considerata la giurisprudenza citata al punto 45 della presente sentenza e il fatto che né la quarta parte del Trattato CE né la decisione PTOM, adottata in base a tale parte del Trattato, fanno espresso riferimento all'articolo 56 CE, occorre esaminare la questione sollevata sotto il profilo del suddetto articolo 47, paragrafo 1, e verificare se la portata di tale disposizione sia precisata o circoscritta da altre norme del regime speciale che si applica all'associazione UE-PTOM.

51 Al riguardo, come ha in particolare sottolineato il governo del Regno Unito, al momento della liberalizzazione, per l'associazione UE-PTOM, dei movimenti di capitali, una particolare attenzione è stata prestata alla circostanza che diversi PTOM sono considerati paradisi fiscali. Pertanto, la decisione PTOM contiene, all'articolo 55, una clausola d'eccezione riguardante espressamente la prevenzione dell'evasione fiscale.

52 Ai sensi di detto articolo 55, paragrafo 2, «nessuna disposizione della [decisione PTOM] può essere interpretata come un impedimento all'adozione o all'applicazione di misure destinate a prevenire l'evasione (...) fiscale ai sensi delle disposizioni fiscali (...) del diritto tributario interno in vigore».

53 Una misura fiscale come quella controversa nel procedimento principale, che secondo la descrizione della sua origine e finalità fornita dal giudice del rinvio, è volta a prevenire i flussi eccessivi di capitali verso le Antille olandesi e a lottare quindi contro la capacità di attrazione di tale PTOM quale paradiso fiscale, rientra nell'ambito di applicazione della clausola di eccezione fiscale sopra citata e resta quindi al di fuori dell'ambito di applicazione dell'articolo 47, paragrafo 1, della decisione PTOM, a condizione che essa persegua tale obiettivo in modo efficace e proporzionato, valutazione che rientra nella competenza del giudice del rinvio.

54 Risulta da quanto precede, senza dover esaminare in quale misura le norme del diritto dell'Unione applicabili alle relazioni tra l'Unione e i PTOM si applichino ai rapporti tra uno Stato membro e il proprio PTOM, che occorre rispondere alla prima questione che il diritto dell'Unione dev'essere interpretato nel senso che non osta a una misura fiscale di uno Stato membro la quale, perseguendo in modo efficace e proporzionato l'obiettivo della lotta all'evasione fiscale, restringe la circolazione dei capitali tra tale Stato membro e il proprio PTOM.

Sulla seconda questione

55 Tenuto conto della risposta fornita alla prima questione, non occorre pertanto rispondere alla seconda questione.

Sulle spese

56 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 (Terza Sezione) dichiara:

BUSINESSJUS

Il diritto dell'Unione dev'essere interpretato nel senso che non osta a una misura fiscale di uno Stato membro la quale, perseguendo in modo efficace e proporzionato l'obiettivo della lotta all'evasione fiscale, restringe la circolazione dei capitali tra tale Stato membro e il proprio paese e territorio d'oltremare.

Firme