

*Non conformità del Diritto
nazionale al Diritto comunitario:
tecnica e pratica del rinvio
pregiudiziale interpretativo in
materia tributaria*

Corso di Alta Formazione per Giudici Tributarî

Master in Diritto tributario “A.Berliri”

Dott. Andrea Mondini

Università degli Studi di Bologna – Facoltà di giurisprudenza

Introduzione

- Alcune recenti questioni pregiudiziali:
 - Part service (16.10.06 Cassazione)
 - Bakemark Italia (18.09.06 CTP Milano)
 - COGEP (03.04.06 Cassazione)
 - Walderdorff (06.11.06 Unabhängiger Finanzsenat)
 - Marks and Spencer (17.07.06 House of Lords UK)
 - British Communications (14.04.06 Court of Appeal UK)
- Rilevante valutare tecnicamente la loro formulazione

*Il ruolo del giudice nazionale: la collaborazione
tra autorità nazionali e le istituzioni comunitarie
nell'attuazione del progetto comunitario*

INTERPRETAZIONE del diritto comunitario

CdG (esigenza di uniformità)



APPLICAZIONE – INTERPRETAZIONE

Giudice nazionale (adattamento al caso concreto)



COOPERAZIONE tra giurisdizioni

(rinvio pregiudiziale di validità/interpretazione)

Il ruolo del giudice nazionale: la collaborazione tra autorità nazionali e le istituzioni comunitarie nell'attuazione del progetto comunitario

- **Primato del diritto comunitario e principio dell'applicazione diretta ed immediata**
 - Corte Giust. sent.9/3/1978, C-106/77, *Simmenthal*
 - Corte cost. sent.8/6/84 n. 170, *Granital*
- **Obbligo per le autorità nazionali di disapplicare le norme tributarie interne incompatibili con il diritto comunitario direttamente applicabile:**
 - Trattato
 - Regolamenti
 - Direttive *self executing*: quelle che stabiliscono posizioni giuridiche attive dei contribuenti verso lo Stato (cd.efficacia verticale); hanno contenuto sufficientemente preciso ed incondizionato

Il ruolo del giudice nazionale: la collaborazione tra autorità nazionali e le istituzioni comunitarie nell'attuazione del progetto comunitario

- Per la giurisprudenza comunitaria (Corte Giust. sentenze 16/12/93, C-334/92, *Miret*; 26/9/96, C-168/95, *Arcaro*): il giudice nazionale deve interpretare il diritto interno *“quanto più possibile alla luce della lettera e dello scopo della direttiva per conseguire il risultato perseguito da quest’ultima e conformarsi pertanto all’art. 189, co. 3”*
- in osservanza del principio di leale cooperazione (art. 5 TCE): ⇒ l’obbligo per le autorità nazionali di dare applicazione al diritto comunitario viene esteso anche alle norme comunitarie non direttamente applicabili
- Cfr. Cass. Civ. n. [4466/05](#)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- **Domande di pronuncia pregiudiziale della Corte di Giustizia ⇒ necessità di interpretazione uniforme e unitaria**

– **art 234 TCE:**

La Corte di giustizia è competente a pronunciarsi, in via pregiudiziale:

a) sull'interpretazione del presente trattato

b) sulla validità e l'interpretazione degli atti compiuti dalle istituzioni della Comunità e della BCE

c) sull'interpretazione degli statuti degli organismi creati con atto del Consiglio, quando sia previsto dagli statuti stessi.

Quando una questione del genere è sollevata dinanzi ad una giurisdizione di uno degli Stati membri, tale giurisdizione può, qualora reputi necessaria per emanare la sua sentenza una decisione su questo punto, domandare alla Corte di giustizia di pronunciarsi sulla questione.

Quando una questione del genere è sollevata in un giudizio pendente davanti a una giurisdizione nazionale, avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, tale giurisdizione è tenuta a rivolgersi alla Corte di giustizia

⇒ **Obbligo di rinvio solo per giudice di ultima istanza (Corte di cassazione)**

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- *Chi può effettuare il rinvio pregiudiziale?*
 - Nozione di **giurisdizione** nazionale secondo la CdG:
 - L'organo giurisdicente deve essere individuato in base al diritto nazionale ...
 - ... ma sono necessarie alcune caratteristiche:
 - **Fondamento legale**
 - **Carattere permanente**
 - **Obbligatorietà della giurisdizione**
 - **Procedura in contraddittorio**
 - **Applicazione di norme giuridiche**
 - **Indipendenza dell'organo rinviante**
 - **Carattere giurisdizionale dell'attività svolta** (funzionalità rispetto a decisione di natura giurisdizionale)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale
RINVIO PREGIUDIZIALE (d'interpretazione)

???

- A. Quali sono i **poteri** del Giudice nazionale?
- B. Come e a quali **condizioni** si può effettuare un rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia?
- C. Quali sono gli **effetti** del rinvio pregiudiziale sul processo pendente e l'**efficacia** della pronuncia resa in via pregiudiziale?
- D. Quali sono le **fattispecie giuridiche** rilevanti che fanno sorgere per il giudice il potere (o il dovere) di esercitare il rinvio pregiudiziale?

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- **A) Poteri del giudice nazionale**
- **Rinvio pregiudiziale è un procedimento ad istanza di parte o officioso?**
 - L’iniziativa ed il potere di rinvio competono formalmente al giudice nazionale (collaborazione solo interna tra giurisdizioni, non processo di parti???) carattere non contenzioso???)
 - Le parti del processo *a quo* **possono** partecipare al processo comunitario ed essere sentite dalla Corte in istruttoria
 - Le parti sollevano le questioni pregiudiziali davanti al giudice e stimolano l’esercizio del rinvio pregiudiziale ma ...
- **... il rinvio deve essere esercitato in contraddittorio?**
 - Valutazione rimessa al giudice nazionale
- **Se viene proposto da un giudice incompetente o sussistendo vizi di forma?**
 - Non viene meno il potere di interpretazione della CdG
- **La questione interpretativa può essere ritirata dal giudice?**
- **NB: Se viene meno la causa *a quo*, viene meno anche il rinvio pregiudiziale**

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

B) Condizioni di ricevibilità

- **Oggetto** della pronuncia pregiudiziale ⇒ carattere comunitario della questione interpretativa
 - La fattispecie giuridica deve essere **rilevante sotto il profilo comunitario**, perché coinvolge :
 - Interpretazione della **norma comunitaria** o dei **principi generali** dell'ordinamento comunitario (anche di sentenze della CdG)
 - Interpretazione direttamente della norma tributaria interna se rinvia a quella comunitaria ed è modellata su questa, anche oltre il suo ambito di applicazione (sent. **C-28/95 *Leur-Bloem***; sent. **C-43/00 *Andersen og Jensen***; sent. **C-1/99 *Kofisa Italia***)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- **La Corte di Giustizia NON può pronunciarsi direttamente**
 - su questioni di diritto puramente nazionale
 - **sulla compatibilità della norma tributaria interna con quella comunitaria** (può invece interpretare la norma comunitaria per verificare se essa è contraria alla norma nazionale (“osta...”, “non osta...”, oppure se è applicabile alla situazione oggetto della causa) ⇒ frequente la **reformulazione della pregiudiziale**
 - ⇒ con la sua interpretazione, la Corte può comunque fornire al giudice nazionale gli elementi di interpretazione per decidere in merito alla compatibilità della norma nazionale con quella comunitaria ([cfr. sent Placanica 2007 punti 36-38](#))

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- Il contrasto o il dubbio interpretativo deve essere:
 - i) **Reale e non originato da una *controversia fittizia* (divieto di astratta consultazione)**
 - Il giudice nazionale (anche di ultima istanza) **non ha l'obbligo** di effettuare il rinvio pregiudiziale (e la CdG di pronunciarsi)...
 - ... se la controversia non sottende un reale interesse alla emanazione di decisione giurisdizionale
 - ...se la questione è già stata decisa in altre pronunce della Corte di Giustizia (v. però le problematiche connesse all'interpretazione delle stesse sentenze della Corte in via pregiudiziale: **ord. CTP Napoli 2004**)...
 - ... o non vi sono obiettive difficoltà interpretative (**c.d. teoria dell'*act claire***)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- **Se lo effettua ugualmente**, ritenendolo necessario per la decisione:
 - la Corte potrà decidere con ordinanza motivata e **indicare al giudice nazionale in quale sentenza ha già deciso sulla questione** (ord. Petrolvilla, C-279/99)
 - ma se nel processo nazionale è emersa l'esistenza della pronuncia precedente e il giudice non ha motivato la riproposizione della questione, allora **la domanda è irricevibile** (ord. Anssens, C-325/98, punto 14)
- **Corollario del divieto di controversie fittizie**: il giudice nazionale non può rifiutarsi di dichiarare l'estinzione della causa *a quo* perché pende rinvio pregiudiziale di interesse generale

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

ii) Rilevante ai fini della decisione da parte del giudice nazionale

- la valutazione della rilevanza spetta al giudice nazionale (sent. 18/11/99, C-200/98, Xab Yab)
- la domanda è irricevibile se è manifesto che la norma comunitaria non si applica alla causa nazionale

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- **Condizione di chiarezza e completezza del quesito a pena di irricevibilità:**
 - per consentire alla CdG di individuare le norme e le fattispecie comunitarie di cui si chiede l'interpretazione
 - per consentire alle parti del procedimento di formulare opportunamente le proprie osservazioni
 - la CdG può individuare essa stessa gli aspetti di diritto comunitario che vanno interpretati, traendoli dal complesso degli elementi di fatto e di diritto forniti dal giudice nazionale, se il quesito è formulato in modo impreciso o improprio

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- La Corte ha comunque il potere di chiedere chiarimenti al giudice (art.104,5°, reg. proc.) anteriormente all'istruttoria
- La condizione riguarda l'esposizione e l'articolazione:
 - degli elementi di fatto della controversia
 - degli elementi di diritto della controversia
 - dei motivi del rinvio
 - Cfr. ord. 21/04/99, C-28/98 Charriere (irricevibilità)
 - Cfr. ord 9/10/03 n. 93, Comm. Trib. Prov. Cremona (IRAP)
 - Cfr. caso “Carbonati Apuani”, tassa sul marmo

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

B) Effetti:

- **Sospensione** processo *a quo* (“necessaria” ex art 39 D.Lgs. 546/92)
- Ordinanza di rimessione alla CdG: **procedimento**
- **La pronuncia resa in via pregiudiziale:**
 - ha contenuto dichiarativo e non passa in giudicato sostanziale (non è irreformabile)
 - **Funzione della CdG di completamento dell’ordinamento** comunitario: enuncia principi; sviluppa e integra l’ordinamento; colma lacune
 - è obbligatoria e vincolante per il giudice del processo *a quo* e per tutti i giudici dei successivi gradi di giudizio (cfr. anche **Cass. 4466/05**)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RINVIO PREGIUDIZIALE

- ha **efficacia ex tunc** (salvi i rapporti esauriti e le limitazioni disposte dalla CdG)
- la violazione della sentenza della CdG da parte del giudice del processo *a quo* (non di ultima istanza) costituisce **motivo di gravame**
- la questione pregiudiziale potrebbe essere riproposta alla Corte dal giudice di grado superiore (motivazione): la Corte può teoricamente **modificare il proprio orientamento**
- ha **valore di precedente** applicabile anche in altri processi diversi da quelli di rinvio: “*efficacia erga omnes*” per questioni identiche (no obbligo rinvio per giudice di ultima istanza)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

INTERPRETAZIONE

- La CdG ha **potere istruttorio** (su fatti attinenti l'ammissibilità della questione pregiudiziale e su fatti sottostanti relativi al quesito di diritto; non, *teoricamente*, sui fatti di causa)...
- ... ma solo al giudice nazionale spetta la cognizione dei fatti, l'individuazione della fattispecie concreta e la sua rilevanza comunitaria ⇒ CdG sent. 18/11/99, C-200/98, Xab Yab Conclusioni Avv. Gen. Stix-Hackl 14/03/06 IRAP (cfr. p. 7, 66, 119, 128, 129)
- Il giudice nazionale **applica** il diritto comunitario
- La CdG **interpreta** il diritto comunitario
- Il giudice nazionale (non di ultima istanza) **può interpretare direttamente il diritto comunitario** (salvo rinvio pregiudiziale) secondo criteri interpretativi propri del diritto comunitario
- Il giudice nazionale **deve interpretare il diritto nazionale** in modo **conforme** il più possibile al diritto comunitario

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

INTERPRETAZIONE

- **Canoni interpretativi** propri della CdG (circolazione tra le giurisdizioni degli Stati membri)
 - **sistema plurilinguistico e pluriculturale**
 - il diritto comunitario non si interpreta secondo i canoni classici del diritto internazionale (no prassi applicativa Stati, no lavori preparatori)
 - interpretazione secondo **principi generali**
 - **autonomia delle nozioni e categorie giuridiche dal diritto nazionale**
 - prevalenza dell'**interpretazione sistematica e teleologica**
 - **teoria dell'effetto utile** (tra due possibili interpretazioni/applicazioni, si privilegia quella che non toglie importanza pratica o non restringe la portata della norma comunitaria)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

DISAPPLICAZIONE DEL DIRITTO INTERNO

- La norma nazionale deve essere **disapplicata** dal giudice interno se è confliggente con il diritto comunitario direttamente applicabile
- Le **categorie**:
 - **interpretazione** (della CdG o del giudice interno)
 - **diretta applicazione del diritto comunitario** (e correlata disapplicazione del diritto interno)

non sono sempre nettamente differenziabili tra loro

- Per stabilire se una norma comunitaria è direttamente applicabile può essere effettuato rinvio pregiudiziale:
 - cfr. **ord CTP Napoli 15/7/04**
 - e la risposta della CdG (**sent. 6/7/06 Salus**)
- Anche in presenza di una norma comunitaria in linea di principio direttamente applicabile, può essere opportuno il rinvio pregiudiziale per stabilire se la norma comunitaria ha un contenuto che effettivamente contrasta con la norma interna (cfr. **ord. CTP Cremona, IRAP**)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale
RESPONSABILITA'

- Il mancato rinvio pregiudiziale alla CdG (da parte del Giudice di ultima istanza) può costituire una violazione del diritto comunitario? Sì
- Può far sorgere un diritto al risarcimento del danno nei confronti dello Stato? Sì
 - Sentenza Kobler (2003)
 - Sentenza Traghetti del Mediterraneo (2006)

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RESPONSABILITA'

- Principio della **effettività della tutela** dei diritti dei **singoli** riconosciuti dal diritto comunitario
- Violazione del diritto comunitario deve essere
 - sufficientemente caratterizzata ovvero **manifesta**
 - in **nesso causale** con danno subito
- *“il giudice nazionale investito di una domanda di risarcimento danni deve, a tal riguardo, tener conto di tutti gli elementi che caratterizzano la situazione sottoposta al suo sindacato, e, in particolare, del **grado di chiarezza e di precisione della norma violata**, del carattere intenzionale della violazione, della **scusabilità o inescusabilità dell'errore di diritto**, della posizione adottata eventualmente da un'istituzione comunitaria nonché della **mancata osservanza, da parte dell'organo giurisdizionale di cui trattasi, del suo obbligo di rinvio pregiudiziale...**”*
- Il carattere manifesto della violazione è presunto **“in ogni caso, quando la decisione interessata interviene ignorando manifestamente la giurisprudenza della Corte in materia”**

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

RESPONSABILITA'

- Problema italiano: l. 117/88 limita responsabilità
 - **dolo o colpa grave** del giudice
 - **mai** in caso di attività di **interpretazione di norme** di diritto né quella di valutazione del fatto e delle prove
- CdG TDM 2006
 - *non si può escludere che una violazione manifesta del diritto comunitario vigente venga commessa nell'esercizio di una attività interpretativa, se, per esempio, il giudice dà a una norma di diritto sostanziale o procedurale comunitario una portata manifestamente erronea, in particolare alla luce della pertinente giurisprudenza della Corte in tale materia o se interpreta il diritto nazionale in modo da condurre, in pratica, alla violazione del diritto comunitario vigente*
 - **“Il diritto comunitario osta altresì ad una legislazione nazionale che limiti la sussistenza di tale responsabilità ai soli casi di dolo o colpa grave del giudice, ove una tale limitazione conducesse ad escludere la sussistenza della responsabilità dello Stato membro interessato in altri casi in cui sia stata commessa una violazione manifesta del diritto vigente...”**

Gli strumenti a disposizione del giudice nazionale

- Come individuare **fattispecie rilevanti** sotto il **profilo della conformità/non conformità con il diritto comunitario?**
- Come stabilire **quale strumento** può utilizzare il giudice nazionale tra:
 - **interpretazione diretta del diritto comunitario**
 - **rinvio pregiudiziale**
 - **disapplicazione** della norma interna confliggente
 - **interpretazione conforme** della norma interna

?

Disposizioni fiscali del Trattato CE

- Fattispecie tributarie rientranti nelle disposizioni del Trattato aventi diretta o indiretta rilevanza fiscale (artt.90-93 TCE):
 - Dazi doganali e tasse ad effetto equivalente
 - artt. 25-27 TCE
 - Divieto di aiuti di Stato alle imprese
 - artt. 87-89 TCE

Esempi di applicazione delle norme comunitarie in materia di aiuti di Stato

- Istituti fiscali in materia di aiuti di Stato
 - tributi di scopo e parafiscali
 - agevolazioni / incentivi fiscali alle imprese
- Necessità della previa notifica alla commissione
 - aiuto non notificato o adottato senza il rispetto della procedura è **illegittimo**
 - aiuto non autorizzato dalla Commissione europea è **incompatibile** (decisioni della Commissione sono direttamente applicabili)
- Recupero delle agevolazioni incompatibili ⇒ efficacia diretta delle decisioni e del divieto degli aiuti e tutela del legittimo affidamento
 - sent. CTP Aosta n. 2/04

Armonizzazione fiscale

- Fattispecie tributarie rientranti
 - nel **diritto armonizzato** a livello comunitario (ex artt. 93-94 TCE)
 - Imposta sul valore aggiunto (dir. 388/77)
 - Imposte di fabbricazione e di consumo (accise)
 - Imposta sui conferimenti di capitale nelle società (⇒ CTP Bologna 31/97)
 - Imposte sui trasporti su strada
 - Imposte sui redditi (profili transnazionali):
 - Direttiva 434/90 cd. Fusioni e Scissioni: operazioni straordinarie d'impresa transfrontaliere
 - Direttiva 435/90 cd. Madri e Figlie: distribuzioni dividendi tra società
 - Direttiva 48/03 tassazione redditi da risparmio in forma di pagamento di interessi
 - Direttiva 49/03 interessi e royalties tra società

Esempi di disapplicazione e di interpretazione in materia di Iva (1)

- IVA: rimborso eccedenza d'imposta detraibile
- Norma italiana: attuava artt. 17 e 18 6[^] dir. iva prevedendo l'assegnazione dei titoli di Stato
 - art. 18 n. 4: *Qualora, per un dato periodo fiscale, l'importo delle deduzioni autorizzate superi quello dell'imposta dovuta, gli Stati membri possono procedere a rimborso o riportare l'eccedenza al periodo successivo, secondo modalità da essi stabilite*
- sent. 23/3/01 CTP Roma: disapplicazione per contrasto con art. 17 6[^] direttiva iva
- sent. 25/10/01 CdG, C-78/00 (ricorso per infrazione, non rinvio pregiudiziale): violazione del diritto comunitario
 - *Prevedendo il rimborso dell'eccedenza di imposta sul valore aggiunto mediante assegnazione di titoli di Stato - per di più consegnati tardivamente - per una categoria di contribuenti in situazione di credito d'imposta per il 1992, la Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che ad essa incombono in forza degli artt. 17 e 18 della sesta direttiva*
- Vedi Corte Cost., sent. 389/89 ⇒ “qualsiasi sentenza che applica e/o interpreta una norma comunitaria ha carattere di sentenza dichiarativa” ed è direttamente applicabile (cfr. Cass. 4466/05 cit.)

Esempi di disapplicazione e di interpretazione in materia di Iva (2)

- Effetti della pendenza della questione pregiudiziale causa C-475/03 IRAP ⇒ contraddizioni giurisprudenziali
 - CTR Torino, n. 15 del 19/05/05 ⇒ **disapplicazione** del tributo (norma interna) per contrasto con l'art. 33 Sesta Direttiva
 - CTP Vicenza, n. 113 del 25/06/05 ; CTP Rovigo, n. 6 del 27/01/06 ⇒ **interpretazione** del dato normativo comunitario e di quello nazionale a favore dell'IRAP (non “duplicazione” dell'IVA)

Libertà economiche fondamentali

- Libertà economiche previste nel Trattato CE
 - Libertà di circolazione delle merci
 - Libertà di circolazione delle persone
 - Libertà di circolazione dei capitali
 - Libertà di prestazione dei servizi
 - Libertà di stabilimento
 - ⇒ artt. 28-39-43-49-56 TCE: divieto di discriminazione o di restrizione all'esercizio delle libertà fondamentali
- possono incidere **anche sul diritto tributario non armonizzato** (ad es. imposizione diretta):
 - CdG, sent. 14/2/95, C-279/93 Schumacker: *“Benché la materia delle imposte dirette non rientri, in quanto tale, nella competenza della Comunità, l'esercizio da parte degli Stati membri di questa competenza loro attribuita non può prescindere dal rispetto del diritto comunitario”* ⇒ (imposta sul reddito; IRAP ??? ⇒ cfr. Conclusioni Avv.Gen. Stix-Hackl 2006)

Libertà economiche fondamentali

- **Divieto di discriminazione**
 - diretta (nazionalità)
 - indiretta o dissimulata (residenza)
 - NON esiste un divieto di discriminazione a rovescio
- **Divieto di restrizione** anche mediante ostacoli di natura fiscale che disincentivano di fatto l'esercizio delle libertà comunitarie

Libertà economiche fondamentali

- **Royal Bank of Scotland**

*Libera circolazione delle persone - **Libertà di stabilimento** - Normativa fiscale - Imposta sugli utili delle società - Società che opera nel territorio nazionale senza avervi sede - Imposta superiore a quella applicabile alle società residenti - Inammissibilità [Trattato CE, artt. 52 e 58]*

- Gli artt. 52 e 58 del Trattato debbono essere interpretati nel senso che si oppongono ad una normativa di uno Stato membro la quale, per le società che hanno sede in un altro Stato membro ed operano nel primo Stato membro tramite un centro di attività stabile ivi situato, escluda la possibilità di beneficiare di un'aliquota d'imposta sugli utili più bassa, possibilità che è riconosciuta solo alle società che hanno sede nel primo Stato membro, **allorché non esiste alcuna disparità di situazione oggettiva tra queste due categorie di società tale da giustificare una simile disparità di trattamento.**

Libertà economiche fondamentali

- **Baxter**
- *Libera circolazione delle persone - Libertà di stabilimento - Parità di trattamento - Imposte dirette - Contributo straordinario sul fatturato - Diritto a un abbattimento fiscale concesso alle imprese che trattano specialità medicinali - Concessione di tale diritto solo con riferimento alle spese attinenti alle operazioni di ricerca realizzate nello Stato d'imposizione - Inammissibilità - Normativa giustificata da motivi d'interesse generale - Efficacia dei controlli tributari - Insussistenza [Trattato CE, artt. 52 (ora, art. 43 CE) e 58 (ora art. 48 CE)]*
- Gli artt. 52 (divenuto in seguito a modifica art. 43 CE) e 58 del Trattato (divenuto art. 48 CE) ostano ad una normativa di uno Stato membro che, da un lato, ponga a carico delle imprese in esso stabilite, e che trattano specialità medicinali nel suo territorio, un contributo straordinario sul fatturato al netto dei tributi dalle stesse realizzato per alcune di queste specialità medicinali nel corso dell'ultimo esercizio fiscale conclusosi prima della data di adozione di tale normativa e, dall'altro, consenta a tali imprese la detrazione dalla base imponibile di tale contributo solo per le spese sostenute nel corso del medesimo esercizio fiscale e unicamente per quanto riguarda le operazioni di ricerca realizzate nello Stato d'imposizione, qualora tale normativa si applichi ad imprese comunitarie che operano in tale Stato attraverso uno stabilimento secondario. In detto **abbattimento fiscale**, infatti, **che appare idoneo a svantaggiare in modo più marcato tali ultime imprese, giacché, di consueto, sono esse ad avere sviluppato la loro attività di ricerca fuori del territorio dello Stato membro d'imposizione**, crea una disparità di trattamento non giustificabile in base a ragioni imperative d'interesse generale attinenti all'efficacia dei controlli fiscali, in quanto **la normativa nazionale di cui trattasi impedisce in maniera assoluta all'impresa contribuente di fornire la prova che le spese relative alle attività di ricerca svolte in altri Stati membri sono state effettivamente sostenute.**

Libertà economiche fondamentali

- **Vestergaard**

Libera prestazione dei servizi - Restrizioni - Deduzione dal reddito imponibile delle spese relative a corsi di formazione professionale - Normativa nazionale che introduce una presunzione di non deducibilità per i corsi organizzati in altri Stati membri - Inammissibilità - Giustificazione motivata da ragioni di interesse generale o dalla necessità di salvaguardare la coerenza del sistema fiscale – Insussistenza - Giustificazione motivata da ragioni di interesse generale o dalla necessità di salvaguardare la coerenza del sistema fiscale – Insussistenza [Trattato CE, art. 59 (ora art. 49 CE)]

- L'art. 59 del Trattato (divenuto, in seguito a modifica, art. 49 CE) osta ad una normativa di uno Stato membro che, al fine di determinare il reddito imponibile, **presuma** che corsi di formazione professionale che si tengono in località turistiche ordinarie situate in altri Stati membri siano caratterizzati da un elemento turistico di tale rilevanza da impedire che le relative spese possano essere considerate oneri di gestione deducibili, mentre una siffatta presunzione non esiste per corsi di formazione professionale che si svolgono in località turistiche ordinarie situate nel territorio del detto Stato membro. Infatti, una normativa siffatta, che renda la deduzione delle spese di partecipazione a corsi di formazione professionale organizzati all'estero più difficile di quella delle spese afferenti ad analoghi corsi organizzati nel suddetto Stato membro, comporta una differenza di trattamento basata sul luogo di esecuzione della prestazione dei servizi che non è giustificata né dalla necessità di preservare la coerenza del regime fiscale controverso né dall'esigenza dell'efficacia dei controlli fiscali.

Libertà economiche fondamentali

- **Veerkoijen**

Libera circolazione dei capitali - Restrizioni - Esenzione dall'imposta sul reddito dei dividendi versati a persone fisiche - Limitazione ai dividendi di azioni di società aventi sede nel territorio nazionale - Inammissibilità - Giustificazione - Insussistenza [Direttiva del Consiglio 88/361/CEE, art. 1, n. 1]

- L'art. 1, n. 1, della direttiva 88/361, per l'attuazione dell'articolo 67 del Trattato, osta ad una disposizione di legge di uno Stato membro che subordini la concessione di un'esenzione dall'imposta sul reddito alla quale sono soggetti i dividendi versati a persone fisiche in possesso di azioni alla condizione che tali dividendi siano versati da società aventi sede nel detto Stato membro. Infatti, una siffatta disposizione **ha l'effetto di dissuadere i cittadini comunitari residenti nello Stato membro interessato dall'investire i loro capitali nelle società aventi sede in un altro Stato membro e produce anche un effetto restrittivo nei riguardi di tali società in quanto costituisce, nei loro confronti, un ostacolo alla raccolta di capitali nello Stato membro interessato, senza che la restrizione sia giustificata da un motivo imperativo di interesse generale quale la necessità di garantire la coerenza del regime fiscale. E' ininfluenza su quanto precede il fatto che il contribuente che chiede di fruire dell'esenzione fiscale sia un normale azionista o un dipendente che detiene le azioni in base alle quali sono stati riscossi dividendi nel contesto di un piano aziendale di risparmio.**