



Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-116/16, 117/16 (cause riunite), 26 febbraio 2019, ECLI:EU:C:2019:135	Skatteministeriet contro T Danmark e Y Denmark Aps	Grande Sezione	rinvio pregiudiziale	DK	Ultima istanza - Østre Landsret	Juliane Kokott	-	Divieto di abuso del diritto	Regime fiscale comune applicabile alle società capogruppo e controllate di Stati membri diversi – Esenzione utili distribuiti da società di uno Stato membro a società di altri Stati membri – Beneficiari effettivi degli utili distribuiti – Società stabilita in un Stato membro distributrice di dividendi ad una società collegata stabilita in un altro Stato membro, successivamente trasferiti, interamente o quasi, al di fuori del territorio dell'Unione europea – Ritenuta alla fonte sugli utili
Classificazione									
- Diritto secondario - Imposte dirette (imposta sulle società)									
Questione pregiudiziale									
Le questioni sollevate dal giudice a quo vertono su tre temi. Il primo attiene all'esistenza di un fondamento normativo che consenta ad uno Stato membro di negare, a fronte della realizzazione di un abuso, il beneficio dell'esenzione dall'imposta, previsto dall'articolo 5 della direttiva 90/435, ad una società che abbia distribuito dividendi ad una società di un altro Stato membro di cui essa sia la controllata. Nell'assunto dell'esistenza di tale fondamento normativo, il secondo tema oggetto dei quesiti pregiudiziali verte sugli elementi costitutivi di un eventuale abuso e dei relativi mezzi di prova. Il terzo tema delle questioni, infine, parimenti sollevato nell'ipotesi dell'esistenza della possibilità per uno Stato membro di negare ad una società di tal genere i benefici di cui alla direttiva 90/435, concerne l'interpretazione delle disposizioni del Trattato FUE relative alla libertà di stabilimento ed alla libera circolazione dei capitali, onde consentire al giudice del rinvio di verificare se la normativa danese violi tali libertà.									
Dispositivo									
Il principio generale del diritto dell'Unione secondo cui i singoli non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente delle norme del diritto dell'Unione, dev'essere interpretato nel senso che, a fronte di pratiche fraudolente o abusive, le autorità ed i giudici nazionali devono negare al contribuente il beneficio dell'esenzione dalla ritenuta alla fonte sugli utili distribuiti da una controllata alla propria società madre, di cui all'articolo 5 della direttiva 90/435/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi, come modificata dalla direttiva 2003/123/CE del Consiglio, del 22 dicembre 2003, anche in assenza di disposizioni del diritto nazionale o convenzionali che ne prevedano il diniego. La prova di una pratica abusiva richiede, da un lato, un insieme di circostanze oggettive dalle quali risulti che, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa dell'Unione, l'obiettivo perseguito dalla normativa medesima non è stato conseguito e, dall'altro, un elemento soggettivo, consistente nella volontà di ottenere un vantaggio derivante dalla normativa dell'Unione mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento. La sussistenza di taluni indizi può dimostrare la sussistenza di un abuso, sempreché si tratti di indizi oggettivi e concordanti. Possono costituire indizi di tal genere, segnatamente, l'esistenza di società interposte prive di giustificazione economica nonché la natura puramente formale della struttura del gruppo societario, della costruzione finanziaria e dei finanziamenti. Al fine di negare ad una società il riconoscimento dello status di beneficiario effettivo di dividendi ovvero di accertare la sussistenza di un abuso, un'autorità nazionale non è tenuta ad individuare la o le entità che essa consideri beneficiari effettivi dei dividendi medesimi. In una situazione in cui il regime di esenzione dalla ritenuta alla fonte per i dividendi corrisposti da una società residente in uno Stato membro ad una società residente in un altro Stato membro, previsto dalla direttiva 90/435, come modificata dalla direttiva 2003/123, risulti inapplicabile a fronte dell'accertamento di una frode o di un abuso, ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva medesima, non può essere invocata l'applicazione delle libertà sancite dal Trattato FUE al fine di mettere in discussione la normativa del primo Stato membro posta a disciplina della tassazione di detti dividendi.									
Nota redazionale									
La controversia alla base del rinvio pregiudiziale verte sull'interpretazione del principio volto a contrastare l'elusione di una ritenuta alla fonte sui dividendi all'interno di un gruppo. In tale gruppo, gli utili vengono versati da una società operativa danese (Y Denmark) al proprio azionista a Cipro e da quest'ultimo al proprio azionista alle Bermuda (a titolo di interessi per un finanziamento), per essere infine nuovamente distribuiti come dividendi alla società madre residente negli Usa. La ragione di tale modus operandi va a sua volta ricondotta ai vantaggi previsti negli Stati uniti per dividendi che le società capogruppo statunitensi riportano in patria e impiegano in tale Paese per determinati scopi (ricerca). La Y Denmark si oppone all'attribuzione della responsabilità per omessa applicazione della ritenuta alla fonte in occasione di una distribuzione di dividendi alla propria società madre, residente a Cipro, sul presupposto che la distribuzione sia esente dalla ritenuta alla fonte ai sensi della direttiva sulle società madri e figlie. L'Amministrazione finanziaria, di contro, ritiene che i dividendi siano stati in realtà versati alla «società capogruppo» residente nelle Bermuda (la cui unica attività – a parte quella di operare come holding – consiste nella detenzione di taluni diritti di proprietà intellettuale relativi ai prodotti del gruppo) in quanto la Y Cyprus sarebbe unicamente una società interposta. La decisione in commento è di grande rilievo poiché chiarisce fino a che punto un gruppo multinazionale possa spingersi nella configurazione di strutture societarie, al fine di ridurre una ritenuta alla fonte definitiva sulle distribuzioni di dividendi all'interno della compagine, individuando quale sia il confine fra una costruzione fiscale lecita e una costruzione fiscale parimenti legale, ma abusiva. In particolare, la Corte, ritenendo il principio dell'abuso del diritto un principio di portata generale della normativa UE, osserva che i singoli non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente delle norme del diritto dell'Unione. Di conseguenza, a fronte di pratiche fraudolente o abusive, le autorità e i giudici nazionali devono negare al contribuente il beneficio dell'esenzione dalla ritenuta alla fonte sugli utili distribuiti da una controllata alla propria società madre, stabilito dall'articolo 5 della direttiva 90/435, anche in assenza di disposizioni del diritto nazionale o convenzionali che ne prevedano il diniego. Con riguardo a quando, e sulla base di quali criteri, può essere presunta l'esistenza di una costruzione abusiva qualora una società residente in un Paese terzo costituisca una società figlia in uno Stato membro dell'Unione (nella specie, a Cipro), non assoggettata alla ritenuta alla fonte nel caso di distribuzione di dividendi, la Corte sostiene che, la prova di una pratica abusiva richiede, da un lato, un insieme di circostanze oggettive dalle quali risulti che, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa dell'Unione, l'obiettivo perseguito dalla normativa medesima non sia stato conseguito e, dall'altro, un elemento soggettivo, consistente nella volontà di ottenere un vantaggio derivante dalla normativa unionale mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento. La sussistenza di taluni indizi può dimostrare la sussistenza di un abuso, sempreché si tratti di indizi oggettivi e concordanti. Possono costituire indizi di tal genere, segnatamente, l'esistenza di società interposte prive di giustificazione economica nonché la natura puramente formale della struttura del gruppo societario, della costruzione finanziaria e dei finanziamenti. Infine, la sentenza stabilisce che al fine di negare ad una società il riconoscimento dello status di beneficiario effettivo di dividendi ovvero di accertare la sussistenza di un abuso, un'autorità nazionale non è tenuta ad individuare la o le entità che essa consideri beneficiari effettivi dei dividendi medesimi. In una situazione in cui il regime, previsto dalla direttiva 90/435, di esenzione dalla ritenuta alla fonte per i dividendi corrisposti da una società residente in uno Stato membro a una società residente in un altro Stato membro risulti inapplicabile a fronte dell'accertamento di una frode o di un abuso, ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva medesima, non può essere invocata l'applicazione delle libertà sancite dal Trattato FUE al fine di mettere in discussione la normativa del primo Stato membro posta a disciplina della tassazione di detti dividendi.									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									