



Centro di ricerca IFE - Ius Fiscale Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

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-613/18, 21 gennaio 2020, ECLI:EU:C:2020:19	Estado do Canadá Contro Autoridade Tributária e Aduaneira	VI	rinvio pregiudiziale	PT	non ultima istanza	-	Ordinanza	Libertà di circolazione dei capitali	Dividendi distribuiti da società residenti nel territorio portoghese - Aliquota effettiva - Esercizio, a titolo principale, di un'attività commerciale, industriale o agricola
Classificazione									
- diritto primario - Imposte dirette (imposta sulle società, imposta sulle persone fisiche)									
Questione pregiudiziale									
Il giudice del rinvio chiede se, nell'ambito della tassazione di dividendi distribuiti da una società con sede nel territorio nazionale a un ente non residente, sia compatibile con il principio del divieto di restrizioni ai movimenti di capitali tra Stati membri e paesi terzi, l'esistenza di una tassazione effettiva a titolo di imposta sui redditi societari più onerosa a carico degli enti residenti in un paese terzo rispetto a quella applicabile a un residente in territorio nazionale della medesima natura.									
Dispositivo									
Gli articoli 63 e 65 TFUE devono essere interpretati nel senso che ostano ad una normativa di uno Stato membro, come quella in discussione nel procedimento principale, in forza della quale i dividendi distribuiti da una società residente sono assoggettati ad un'imposta la cui aliquota effettiva è più elevata quando sono percepiti da una persona giuridica residente in un paese terzo che non esercita, a titolo principale, un'attività commerciale, industriale o agricola, rispetto a quando tali dividendi sono percepiti da una siffatta persona giuridica residente nel suddetto Stato membro. Una deroga è possibile esclusivamente se l'applicazione della convenzione fiscale fra il Canada e la Repubblica portoghese, firmata il 14 giugno 1999, volta a evitare le doppie imposizioni e a prevenire l'evasione fiscale in materia d'imposte sul reddito, consente di neutralizzare gli effetti della differenza di trattamento derivante dalla normativa del suddetto Stato membro, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.									
Nota redazionale									
Il caso sottoposto all'attenzione dei giudici europei concerne il trattamento fiscale riservato, per l'anno d'imposta 2009, ai dividendi distribuiti allo Stato canadese da diverse società con sede in Portogallo. La vicenda riguardava la tassazione dei dividendi percepiti dal Canada, per il tramite dell'Office d'investissement du régime de pensions du Canada (OIRPC), quale organismo dipendente del governo canadese ed ivi residente, che possedeva azioni in quattro società aventi sede in Portogallo; tali dividendi erano assoggettati ad una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 20% sull'importo totale. Nel corso del 2012 lo Stato canadese chiedeva all'Amministrazione finanziaria portoghese una revisione del trattamento fiscale dei dividendi in parola e, in particolare, invocava l'applicazione di una disposizione fiscale lusitana che consentiva una deduzione dal reddito imponibile degli enti residenti in Portogallo, beneficiari dei dividendi erogati da società residenti, in misura pari al 50% del loro ammontare, evidentemente al fine di evitare doppie imposizioni. Il Canada, dunque, chiedeva di essere assimilato allo Stato portoghese e, più in generale, agli enti residenti che beneficiavano della citata deduzione del 50%, a condizione che non esercitassero alcuna attività economica (commerciale, industriale o agricola) a titolo principale. In definitiva, si invocava l'applicazione della ritenuta alla fonte, non sull'intero ammontare dei dividendi, ma solo sul 50% degli stessi ed il conseguente rimborso dell'imposta versata in eccedenza. Il diniego dell'Autorità fiscale era impugnato innanzi all'organo giurisdizionale che dubitava della compatibilità della disposizione interna con il diritto primario europeo in quanto in potenziale contrasto con gli artt. 63 e 65 del TFUE in tema di libera circolazione dei capitali. La questione posta dai giudici lusitani riguarda la supposta violazione del diritto primario europeo per via dell'applicazione di un'aliquota effettiva più elevata applicata ai dividendi distribuiti da una società residente e percepiti da una persona giuridica residente in un Paese terzo, che non esercita un'attività economica in via principale, rispetto al caso in cui i dividendi fossero incassati da una persona giuridica residente in Portogallo. La Corte di Giustizia richiama i propri precedenti giurisprudenziali che censuravano le restrizioni che potessero dissuadere i non residenti da effettuare investimenti in uno Stato membro o dissuadere i residenti di quello Stato membro dall'investire in altri Stati (sentenze del 10 febbraio 2011, Haribo Lakritzten Hans Riegel e Österreichische Salinen, causa C - 436/08 e C - 437/08, punto 50, nonché del 24 novembre 2016, SECIL, causa C - 464/14, punto 45). Costituisce una restrizione alla libera circolazione dei capitali una differenza nel trattamento fiscale dei contribuenti a seconda del loro luogo di residenza che renda più oneroso il carico fiscale sostenuto dai contribuenti non residenti rispetto a quello dei residenti per gli stessi dividendi: simili disposizioni possono dissuadere i contribuenti non residenti dal procedere agli investimenti in società stabilite nello Stato membro e, pertanto, rappresentano una violazione dell'art. 63 TFUE (sentenza del 17 settembre 2015, Miljoen e a., C - 10/14, C - 14/14 e C - 17/14, punto 61). La libertà di circolazione dei capitali può essere oggetto di restrizione per espressa previsione di una causa di giustificazione prevista direttamente dal Trattato: diversamente dalle altre libertà comunitarie ove le cause di giustificazione originano da un apprezzamento dei giudici europei, la libertà di circolazione è l'unica libertà che può essere limitata per espressa disposizione del diritto primario europeo. L'art. 65 del TFUE, infatti, stabilisce che gli Stati membri possono operare nelle legislazioni tributarie nazionali una distinzione tra i contribuenti che non si trovano nella medesima situazione in ragione della propria residenza o del luogo di allocazione del capitale. Tali restrizioni devono rendersi necessarie al fine di assumere le misure necessarie per impedire le violazioni delle disposizioni nazionali fiscali e di vigilanza delle istituzioni finanziarie, stabilire procedure per la dichiarazione dei movimenti di capitali a scopo di informazione amministrativa o statistica, adottare misure giustificate da motivi di ordine pubblico o di pubblica sicurezza. Lo stesso art. 65 sancisce che tali misure e procedure non possono costituire un mezzo funzionale ad introdurre né forme di discriminazione arbitraria né a generare una restrizione dissimulata al libero movimento dei capitali e dei pagamenti. Nonostante tali potenziali limiti alla libertà di circolazione dei capitali previsti espressamente dal Trattato, nel caso in esame il Portogallo non ha rilevato una differenza oggettiva nella situazione circa le disposizioni nazionali in tema di tassazione dei dividendi tra contribuenti residenti e non residenti. Viepiù, sebbene la Corte di Giustizia abbia più volte chiarito che gli Stati membri possono introdurre una legittima differenza di trattamento fiscale tra contribuenti residenti e non, purché giustificata da motivi imperativi di interesse generale e che non rappresenti uno strumento di discriminazione arbitraria o una restrizione dissimulata alla libera circolazione dei capitali, né il giudice del rinvio né il Portogallo invocavano tali motivi (ordinanza del 22 novembre 2010, Secilpar - Sociedade Unipessoal, C - 199/10, punto 42; sentenza del 24 novembre 2016, SECIL, C - 464/14, punto 56). La Corte di Giustizia ha sancito che gli artt. 63 e 65 del TFUE escludono una disparità di trattamento relativa alla tassazione dei dividendi tra persone giuridiche residenti e non residenti, come quella risultante dalla normativa portoghese. Tale contrasto con il diritto europeo potrebbe essere escluso laddove lo Stato membro eviti una simile differenza di trattamento fiscale attraverso un accordo di diritto internazionale volto ad evitare la doppia imposizione con un altro Stato membro o uno Stato terzo (sentenze del 12 dicembre 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C - 374/04, punto 71, e dell'8 novembre 2007, Amurta, C - 379/05, punto 79, nonché ordinanza del 22 novembre 2010, Secilpar - Sociedade Unipessoal, C - 199/10, punto 39). Detta convenzione, dunque, consente di neutralizzare gli effetti della differenza di trattamento derivante dalla legislazione nazionale attraverso l'eliminazione (o riduzione) della doppia imposizione. A tal fine, compete al giudice nazionale valutare se l'applicazione della convenzione contro le doppie imposizioni tra il Canada ed il Portogallo consente di neutralizzare gli effetti della differenza di trattamento risultante dalle disposizioni lusitane.									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									