

|

## 61998J0420

Sentenza della Corte (Prima Sezione) del 13 aprile 2000. - W.N. contro Staatssecretaris van Financiën. - Domanda di pronuncia pregiudiziale: Raad van State - Paesi Bassi. - Ravvicinamento delle legislazioni - Direttiva 77/799/CEE - Reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette - Scambio spontaneo di informazioni. - Causa C-420/98.

*raccolta della giurisprudenza 2000 pagina I-02847*

Massima

Parti

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

### Parole chiave

*1 Ravvicinamento delle legislazioni - Reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette e indirette - Direttiva 77/799 - Scambio spontaneo di informazioni - Necessità di un atto esplicito da cui risulti l'esonero o la riduzione delle imposte - Insussistenza [Direttiva del Consiglio 77/799/CEE, art. 4, n. 1, lett. a)]*

*2 Diritto comunitario - Testi plurilingui - Interpretazione uniforme - Divergenze tra le varie versioni linguistiche - Economia generale e finalità della normativa in questione come base di riferimento*

*3 Ravvicinamento delle legislazioni - Reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette e indirette - Direttiva 77/799 - Scambio spontaneo di informazioni - «Riduzione o esonero anormali» ai sensi dell'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva - Nozione*

*[Direttiva del Consiglio 77/799, art. 4, n. 1, lett. a)]*

### Massima

*1 L'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva 77/799 relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette e indirette, il quale obbliga l'autorità competente di uno Stato membro a comunicare, senza previa domanda, all'autorità competente di qualsiasi altro Stato membro le informazioni atte a consentire il corretto accertamento, tra l'altro, delle imposte sul reddito e sul patrimonio, qualora essa abbia motivi di presumere che esista una riduzione o un'esenzione d'imposta anormale in tale altro Stato membro, dev'essere interpretato*

*nel senso che non è necessario che l'esonero o la riduzione di imposte cui esso si riferisce figurino in un atto esplicito dell'autorità competente di quest'ultimo Stato membro.*

*(v. punti 13, 19 e dispositivo)*

*2 Le varie versioni linguistiche di una disposizione comunitaria vanno interpretate in modo uniforme e pertanto, in caso di divergenze tra di esse, la disposizione dev'essere interpretata in funzione dell'economia generale e della finalità della normativa di cui essa fa parte.*

*(v. punto 21)*

*3 L'espressione «riduzione o esonero anormali» che figura all'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva 77/799 relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette e indirette - disposizione che obbliga l'autorità competente di uno Stato membro a comunicare, senza previa domanda, all'autorità competente di qualsiasi altro Stato membro le informazioni atte a consentire il corretto accertamento, tra l'altro, delle imposte sul reddito e sul patrimonio, qualora essa abbia motivi di presumere che esista una riduzione o un'esenzione d'imposta anormale in tale altro Stato membro - si riferisce ad una ingiustificata riduzione di imposte in quest'ultimo Stato membro.*

*(v. punto 24 e dispositivo)*

## **Parti**

*Nel procedimento C-420/98,*

*avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal Raad van State dei Paesi Bassi nella causa dinanzi ad esso pendente tra*

*W.N.*

*e*

*Staatssecretaris van Financiën,*

*domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 4, nn. 1 e 3, della direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, 77/799/CE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette (GU L 336, pag. 15),*

**LA CORTE**

*(Prima Sezione),*

*composta dai signori L. Sevón, presidente di sezione, P. Jann (relatore) e M. Wathelet, giudici,*

*avvocato generale: S. Alber*

*cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale*

*viste le osservazioni scritte presentate:*

- per il governo olandese, dal signor M.A. Fierstra, capo del servizio «Diritto europeo» presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

- per il governo francese, dalla signora K. Rispal-Bellanger, vicedirettore presso la direzione «affari giuridici» del ministero degli Affari esteri, e dal signor S. Seam, segretario degli affari esteri presso la medesima direzione, in qualità di agenti;

- per la Commissione delle Comunità europee, dal signor E. Mennens, consigliere giuridico principale, dalla signora H. Michard e dal signor H. Speyart, membri del servizio giuridico, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del governo olandese e della Commissione, all'udienza del 18 novembre 1999,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 13 gennaio 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

## Motivazione della sentenza

1 Con sentenza 19 novembre 1998, pervenuta in cancelleria il 23 novembre successivo, il Raad van State dei Paesi Bassi ha sottoposto a questa Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), tre questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 4, nn. 1 e 3, della direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, 77/799/CE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette (GU L 336, pag. 15; in prosieguo: la «direttiva»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra il signor W.N. (in prosieguo: il «ricorrente nella causa principale») e lo Staatssecretaris van Financiën (segretario di Stato olandese alle Finanze) a proposito della decisione di quest'ultimo di informare le competenti autorità spagnole del fatto che l'appellante nella causa principale aveva versato alimenti a sua moglie in Spagna.

Contesto giuridico

La normativa comunitaria

3 L'art. 1, n. 1, della direttiva dispone:

«Le competenti autorità degli Stati membri scambiano, conformemente alla presente direttiva, ogni informazione atta a permettere loro una corretta determinazione delle imposte sul reddito e sul patrimonio».

4 L'art. 4 della direttiva, dal titolo «Scambio spontaneo», recita:

«1. Le autorità competenti di ogni Stato membro comunicano, senza che ne sia fatta preventiva richiesta, le informazioni di cui all'articolo 1, paragrafo 1, in loro possesso, all'autorità competente di ogni altro Stato membro interessato, quando:

a) l'autorità competente di uno Stato membro ha fondati motivi di presumere che esista una riduzione od un esonero d'imposta anormali nell'altro Stato membro;

b) un contribuente ottiene, in uno Stato membro, una riduzione od un esonero d'imposta che dovrebbe comportare per esso un aumento d'imposta od un assoggettamento ad imposta nell'altro Stato membro;

(...)

3. Le autorità competenti degli Stati membri possono scambiarsi, in ogni altro caso, senza preventiva richiesta, le informazioni di cui all'articolo 1, paragrafo 1, in loro possesso».

#### *La normativa nazionale*

5 Ai sensi dell'art. 7, n. 1, della *Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen* (legge sull'assistenza internazionale nella riscossione delle imposte; in prosieguo: la «WIB»), nella versione vigente alla data dei fatti, il ministro delle Finanze può comunicare di sua iniziativa a un'autorità competente le informazioni che possono per essa essere utili nella determinazione di un debito d'imposta in casi in cui:

«a) si presume che, qualora tali informazioni non siano comunicate, una riduzione, un esonero, un rimborso o un'esenzione dall'imposta saranno indebitamente concessi nello Stato dell'autorità competente o che la riscossione dell'imposta vi sarà indebitamente omessa;

b) nei Paesi Bassi sono stati concessi una riduzione, un esonero, un rimborso o un'esenzione dall'imposta che possono influire sulla riscossione delle imposte nello Stato dell'autorità competente».

6 Ai sensi dell'art. 13, n. 1, della *WIB*, il ministro non comunica alcuna informazione qualora:

«a) la comunicazione di tali informazioni non derivi da obblighi previsti dalla direttiva (...) o da altri obblighi di diritto internazionale o interregionale;

b) l'ordine pubblico dello Stato olandese vi osti;

c) nei Paesi Bassi in forza di disposizioni legislative o sulla base della prassi amministrativa tali informazioni non possano essere ottenute per la riscossione delle imposte indicate nell'articolo 4;

d) sia presumibile che la competente autorità non abbia impiegato nel proprio Stato tutti i mezzi abituali per ottenere le informazioni da essa richieste;

e) la competente autorità alla quale le informazioni sarebbero destinate non sia competente per comunicare [al] ministro [delle Finanze] informazioni di tale tipo o non sia in grado di farlo».

#### *La causa principale e le questioni pregiudiziali*

7 Con lettera 2 dicembre 1992 il segretario di Stato alle Finanze ha comunicato al ricorrente nella causa principale la sua decisione, basata sulle disposizioni della *WIB*, di informare spontaneamente le competenti autorità spagnole riguardo agli alimenti che egli aveva versato in Spagna, nel periodo 1987-1991, e pagato tramite la banca ABN di Ginevra a sua moglie, dalla quale vive separato da tempo.

8 Il segretario di Stato alle Finanze ha ritenuto infatti che tali alimenti, che il ricorrente nella causa principale detraeva dal suo reddito imponibile nei Paesi Bassi, potesse incidere sulla riscossione dell'imposta in Spagna.

9 Il 22 dicembre 1992 il ricorrente nella causa principale ha presentato avverso la detta decisione un reclamo che è stato respinto con decisione del segretario di Stato alle Finanze 25 maggio 1993.

10 Questi ha ritenuto che il caso sottopostogli rientrasse nell'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva e che l'espressione «anormale» dovesse essere intesa nel senso di «contrario alle regole». A suo avviso, per l'applicazione di tale disposizione era sufficiente una presunzione che la riscossione delle imposte venisse in tutto o in parte esclusa.

11 Il 22 giugno 1993 il ricorrente nella causa principale ha proposto dinanzi al giudice di rinvio un ricorso avverso la sopra menzionata decisione di rigetto.

12 Ritenendo che la causa sollevasse questioni d'interpretazione del diritto comunitario, il Raad van State dei Paesi Bassi ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le tre questioni pregiudiziali seguenti:

«1) Se l'espressione "riduzione o esonero d'imposta" di cui all'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva 77/799/CEE vada interpretata nel senso che l'esonero o la riduzione debbano essere contenuti in un atto esplicito dell'autorità competente di un altro Stato membro.

2) Come debba essere interpretato in tale contesto il termine "anormale" di cui al paragrafo sopra menzionato dell'art. 4.

3) Se, nel caso in cui il paragrafo sopra menzionato non trovi applicazione, dall'art. 4, n. 3, della suddetta direttiva derivi un obbligo di scambio spontaneo di informazioni».

*Sulla prima questione*

13 L'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva obbliga l'autorità competente di uno Stato membro a comunicare, senza previa domanda, all'autorità competente di qualsiasi altro Stato membro le informazioni atte a consentire il corretto accertamento delle imposte sul reddito e sul patrimonio, qualora abbia motivi di presumere che esistano una riduzione o un esonero anormali d'imposta in tale altro Stato membro.

14 Secondo la lettera di tale disposizione, è sufficiente che la riduzione o l'esonero d'imposta in questione siano presunti. Non è necessario, invece, che siano stati accertati.

15 Questa interpretazione letterale dei termini della disposizione di cui trattasi corrisponde allo scopo della direttiva. Infatti, dato che questa mira, ai sensi del suo sesto `considerando', ad un corretto accertamento delle imposte sul reddito e sul patrimonio nei diversi Stati membri, essa prevede lo scambio di qualsiasi informazione che appaia utile a tal fine.

16 Nello stesso senso l'art. 1, n. 1, della direttiva dispone che le competenti autorità degli Stati membri scambiano ogni informazione atta a permettere un corretto accertamento delle imposte.

17 In proposito si deve ammettere che solo nel caso in cui le suddette informazioni pervengono alle autorità cui sono destinate prima che sia stato adottato l'atto che accerta le imposte tali autorità saranno in grado di utilizzarle nel modo più adeguato allo scopo della direttiva.

18 Inoltre, se la comunicazione delle informazioni all'altro Stato membro fosse subordinata alla condizione che quest'ultimo abbia previamente adottato l'atto che accerta le imposte, ciò

*implicherebbe che le autorità che detengono tali informazioni abbiano una conoscenza approfondita del contesto fattuale e giuridico esistente in tale Stato. Ora, il subordinare a un siffatto presupposto l'obbligo di scambio spontaneo delle informazioni contrasterebbe con lo scopo sopra menzionato della direttiva.*

*19 Di conseguenza, occorre risolvere la prima questione dichiarando che l'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva dev'essere interpretato nel senso che non è necessario che l'esonero o la riduzione di imposte cui esso si riferisce figurino in un atto esplicito dell'autorità competente di un altro Stato membro.*

*Sulla seconda questione*

*20 Occorre rilevare che nelle versioni dell'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva nelle lingue danese, francese, italiana, olandese, portoghese, spagnola e finlandese si parla di una riduzione o di un esonero anormali, mentre le versioni greca, svedese, tedesca e inglese, usando le espressioni, rispettivamente, «ἀέάööãÞ öüñuí», «förlust av skatt», «Steuerverkürzung» e «loss of tax», fanno riferimento a una perdita d'imposta.*

*21 Orbene, in forza di una costante giurisprudenza, le varie versioni linguistiche di una disposizione comunitaria vanno interpretate in modo uniforme e pertanto, in caso di divergenze tra di esse, la disposizione dev'essere interpretata in funzione dell'economia generale e della finalità della normativa di cui essa fa parte (v. sentenze 27 ottobre 1977, causa 30/77, Bouchereau, Racc. pag. 1999, punto 14; 7 dicembre 1995, causa C-449/93, Rockfon, Racc. pag. I-4291, punto 28, e 17 dicembre 1998, causa C-236/97, Codan, Racc. pag. I-8679, punto 28).*

*22 Alla luce dello scopo della direttiva, che mira non solo a combattere la frode e l'evasione fiscale, ma anche a consentire il corretto accertamento delle imposte sul reddito e sul patrimonio nei vari Stati membri, occorre interpretare l'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva nel senso che uno Stato membro comunica, senza previa domanda, un'informazione alle autorità tributarie di un altro Stato membro qualora abbia motivo di presumere che, senza tale informazione, possa esistere o essere concessa in tale altro Stato un'ingiustificata riduzione di imposte. In proposito, non è necessario che tale riduzione sia d'importo elevato.*

*23 Questa interpretazione trova corroborazione nel sistema generale della direttiva, secondo cui l'obbligo di comunicare informazioni non è connesso con una particolare rilevanza della frode e dell'evasione fiscali che potrebbero verificarsi in mancanza di tale comunicazione.*

*24 Occorre di conseguenza risolvere la seconda questione dichiarando che l'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva dev'essere interpretato nel senso che l'espressione «riduzione o esonero anormali» si riferisce a un'ingiustificata riduzione di imposte in un altro Stato membro.*

*Sulla terza questione*

*25 Tenuto conto delle soluzioni fornite alla prima e alla seconda questione, non occorre risolvere la terza.*

## **Decisione relativa alle spese**

*Sulle spese*

26 Le spese sostenute dai governi olandese e francese, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

## Dispositivo

*Per questi motivi,*

LA CORTE

*(Prima Sezione),*

*pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Raad van State dei Paesi Bassi con sentenza 19 novembre 1998, dichiara:*

*L'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, 77/799/CEE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette, dev'essere interpretato nel modo seguente:*

- Non è necessario che l'esonero o la riduzione di imposte cui esso si riferisce figurino in un atto esplicito dell'autorità competente di un altro Stato membro.*
- L'espressione «riduzione o esonero anormali» si riferisce a un'ingiustificata riduzione di imposte in un altro Stato membro.*