

Causa C-384/09

Prunus SARL e Polonium SA

contro

Directeur des services fiscaux

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta

dal Tribunal de grande instance de Paris)

«Fiscalità diretta — Libera circolazione dei capitali — Art. 64 TFUE — Persone giuridiche aventi sede in uno Stato terzo — Possesso di immobili situati in uno Stato membro — Imposta sul valore commerciale di tali immobili — Diniego di esenzione — Valutazione riguardo ai paesi e territori d'oltremare — Lotta contro l'evasione fiscale — Responsabilità solidale»

Massime della sentenza

1. *Libera circolazione dei capitali — Disposizioni del Trattato — Ambito di applicazione territoriale — Paesi e territori d'oltremare — Inclusione nella loro qualità di Stati terzi*

(Art. 63 TFUE)

2. *Libera circolazione dei capitali — Restrizioni ai movimenti di capitali diretti a paesi terzi o in provenienza da essi — Restrizioni in vigore al 31 dicembre 1993 — Imposta sul valore commerciale degli immobili*

(Artt. 63 e 64, n. 1, TFUE)

1. In considerazione dell'ambito illimitato di applicazione territoriale dell'art. 63 TFUE, va considerato che tale articolo si applica necessariamente ai movimenti di capitali verso i paesi e territori d'oltremare (PTOM) e in provenienza da essi.

Tuttavia, i PTOM sono oggetto di uno speciale regime di associazione, definito nella quarta parte del Trattato, così che le disposizioni generali del Trattato, il cui ambito di applicazione territoriale è limitato, in linea di principio, agli Stati membri, sono applicabili nei loro confronti soltanto laddove esplicitamente previsto. I PTOM si avvalgono, quindi, delle disposizioni del diritto dell'Unione in modo analogo agli Stati membri solo qualora siffatta equiparazione dei PTOM agli Stati membri sia prevista espressamente dal diritto dell'Unione.

Orbene, i Trattati UE e FUE non contengono alcun espresso riferimento ai movimenti di capitali tra gli Stati membri e i PTOM. Ne consegue che i PTOM beneficiano della liberalizzazione dei movimenti di capitali prevista all'art. 63 TFUE nella loro qualità di Stati terzi.

(v. punti 20, 29-31)

2. L'art. 64, n. 1, TFUE deve essere interpretato nel senso che l'art. 63 TFUE non pregiudica l'applicazione di una normativa nazionale, in vigore al 31 dicembre 1993, la quale esonera dall'imposta sul valore commerciale degli immobili situati sul territorio di uno Stato membro dell'Unione europea le società aventi la sede sociale sul territorio di questo Stato, e che subordina

tale esenzione, per una società la cui sede sociale è situata sul territorio di un paese o territorio d'oltremare, all'esistenza di una convenzione di assistenza amministrativa conclusa tra detto Stato membro e questo territorio con l'obiettivo di combattere l'evasione e l'elusione fiscale, o alla circostanza che, in applicazione di un trattato contenente una clausola di non discriminazione in base alla cittadinanza, dette persone giuridiche non debbano essere assoggettate ad un'imposizione più onerosa di quella cui sono soggette le società stabilite sul territorio del medesimo Stato membro.

(v. punto 38 e dispositivo)

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

5 maggio 2011 (*)

«Fiscalità diretta – Libera circolazione dei capitali – Art. 64 TFUE – Persone giuridiche aventi sede in uno Stato terzo – Possesso di immobili situati in uno Stato membro – Imposta sul valore commerciale di tali immobili – Diniego di esenzione – Valutazione riguardo ai paesi e territori d'oltremare – Lotta contro l'evasione fiscale – Responsabilità solidale»

Nel procedimento C-384/09,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dal Tribunal de grande instance de Paris (Francia), con decisione 9 settembre 2009, pervenuta in cancelleria il 29 settembre 2009, nella causa

Prunus SARL,

Polonium SA

contro

Directeur des services fiscaux,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dal sig. D. Šváby, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, dai sigg. E. Juhász e G. Arestis (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. P. Cruz Villalón

cancelliere: sig.ra R. ?ere?, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 23 settembre 2010,

considerate le osservazioni presentate:

– per la Prunus SARL e la Polonium SA, dagli avv.ti P. Guillet e E. Clément, avocats;

- per il governo francese, dai sigg. G. de Bergues, A. Adam e J. S. Pilczer, in qualità di agenti;
- per il governo belga, dal sig. J. C. Halleux e dalla sig.ra M. Jacobs, in qualità di agenti;
- per il governo danese, dalla sig.ra B. Weis Fogh, in qualità di agente;
- per il governo estone, dal sig. L. Uibo, in qualità di agente;
- per il governo spagnolo, dal sig. M. Muñoz Pérez, in qualità di agente;
- per il governo italiano, dalla sig.ra G. Palmieri, in qualità di agente, assistita dal sig. P. Gentili, avvocato dello Stato;
- per il governo dei Paesi Bassi, dalle sig.re C. Wissels e B. Koopman, in qualità di agenti;
- per il governo svedese, dalle sig.re A. Falk e C. Meyer-Seitz, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, dalla sig.ra H. Walker, in qualità di agente, assistita dalla sig.ra S. Ford, barrister;
- per la Commissione europea, dai sigg. R. Lyal e J. P. Keppenne, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 9 dicembre 2010,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli artt. 63 TFUE e segg. Le questioni sollevate nella presente causa consistono, in sostanza, nel determinare, da un lato, se l'imposta francese sul valore commerciale degli immobili posseduti in Francia da una società avente sede in uno Stato membro si applichi anche quando la società ha sede in un paese o territorio d'oltremare (in prosieguo: «PTOM»), nella fattispecie le Isole Vergini britanniche, e, dall'altro, se la responsabilità solidale per il pagamento di tale imposta incombente a qualunque persona giuridica interposta tra il debitore di detta imposta e gli immobili situati in Francia costituisca una restrizione alla libera circolazione dei capitali.

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone la Prunus SARL (in prosieguo: la «Prunus») e la Polonium SA (in prosieguo: la «Polonium») al directeur général des impôts e al directeur des services fiscaux d'Aix-en-Provence (direttore generale delle imposte e direttore dei servizi fiscali di Aix-en-Provence; in prosieguo, congiuntamente: l'«amministrazione fiscale francese»), in merito al versamento che la Prunus era tenuta ad effettuare in solido a causa dell'assoggettamento di due società che detengono partecipazioni nel capitale sociale della Prunus all'imposta sul valore commerciale degli immobili posseduti in Francia da persone giuridiche (in prosieguo: l'«imposta del 3%»).

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 Il 25 luglio 1991 il Consiglio ha adottato la decisione 91/482/CEE, relativa all'associazione dei paesi e territori d'oltremare alla Comunità economica europea (GU L 263, pag. 1; in prosieguo: la «sesta decisione PTOM»), la quale era applicabile fino al 1° dicembre 2001.

4 Quanto ai movimenti di capitali, l'art. 180, n. 1, della sesta decisione PTOM dispone quanto segue:

«Per quanto riguarda i movimenti di capitali connessi agli investimenti e i pagamenti correnti, le competenti autorità dei PTOM e gli Stati membri della Comunità si astengono dal prendere, nel settore delle operazioni di cambio, provvedimenti incompatibili con obblighi loro derivanti dall'applicazione delle disposizioni della presente decisione in materia di scambi di beni e di servizi, di stabilimento e di cooperazione industriale. Tali obblighi non impediscono tuttavia l'attuazione, per ragioni connesse a gravi difficoltà economiche o gravi problemi di bilancia dei pagamenti, delle necessarie misure di salvaguardia».

5 Il 27 novembre 2001 il Consiglio ha adottato la decisione 2001/822/CE, relativa all'associazione dei paesi e territori d'oltremare alla Comunità europea (in prosieguo: la «decisione sull'associazione d'oltremare») (GU L 314, pag. 1; in prosieguo: la «settima decisione PTOM»), entrata in vigore il 2 dicembre 2001.

6 Per quanto riguarda i movimenti di capitali, l'art. 47, n. 1, lett. b), della settima decisione PTOM prevede che, fatto salvo il n. 2 di tale articolo, «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». Il n. 2 di detto articolo prevede che l'Unione europea, gli Stati membri e i PTOM hanno la facoltà, tra l'altro, di adottare le misure cui si fa riferimento, *mutatis mutandis*, nell'articolo 64 TFUE, secondo le condizioni ivi previste.

Il diritto nazionale

7 Gli artt. 990 D e segg. del code général des impôts (codice generale delle imposte; in prosieguo: il «CGI») fanno parte delle misure adottate dal legislatore francese per contrastare determinate forme di elusione fiscale.

8 L'art. 990 D del CGI, applicabile ai fatti della causa principale, così prevede:

«Le persone giuridiche che, direttamente o per interposta persona, possiedono uno o più immobili situati in Francia o sono titolari di diritti reali su tali beni sono tenute al versamento di un'imposta annuale pari al 3% del valore commerciale di tali immobili o diritti.

Si considera in possesso di beni o di diritti immobiliari in Francia per interposta persona qualsiasi persona giuridica che detenga una partecipazione, a prescindere dalla forma e dalla percentuale della stessa, in una persona giuridica che è proprietaria di tali beni o diritti o detentrici di una partecipazione in una terza persona giuridica, a sua volta proprietaria dei beni o dei diritti o interposta nella catena delle partecipazioni. Tale disposizione si applica a prescindere dal numero di persone giuridiche interposte».

9 L'art. 990 E del CGI, applicabile ai fatti della causa principale, enuncia quanto segue:

«L'imposta prevista dall'art. 990 D non si applica:

1. alle persone giuridiche i cui attivi immobiliari situati in Francia, ai sensi dell'art. 990 D, rappresentano meno del 50% degli attivi francesi. Ai fini dell'applicazione di questa disposizione, non sono inclusi negli attivi immobiliari gli attivi che le persone giuridiche di cui all'art. 990 D, ovvero le persone interposte, adibiscono alla loro attività professionale non immobiliare;
2. alle persone giuridiche che, avendo la loro sede in un paese o in un territorio che ha concluso con la Francia una convenzione di assistenza amministrativa con l'obiettivo di combattere l'evasione e l'elusione fiscale, dichiarano ogni anno, entro e non oltre il 15 maggio, nel luogo stabilito dal decreto previsto all'art. 990 F, la posizione, la descrizione ed il valore degli immobili posseduti al 1° gennaio, l'identità e l'indirizzo dei loro soci alla medesima data nonché il numero di azioni o quote detenute da ciascuno di essi;
3. alle persone giuridiche la cui sede della direzione effettiva si trovi in Francia e alle altre persone giuridiche che, in virtù di un trattato, non devono essere assoggettate ad un'imposizione maggiormente onerosa, quando comunicano ogni anno, o assumono e rispettano l'impegno di comunicare all'amministrazione fiscale, su istanza di quest'ultima, la posizione e la descrizione degli immobili posseduti al 1° gennaio, l'identità e l'indirizzo dei loro azionisti, soci o altri membri, il numero delle azioni, quote o altri diritti detenuti da ciascuno di essi e la prova del loro domicilio fiscale. L'impegno è assunto alla data dell'acquisizione da parte della persona giuridica del bene o del diritto immobiliare o della partecipazione di cui all'art. 990 D oppure, al più tardi, il 15 maggio 1993 per i beni, i diritti o le partecipazioni già posseduti al 1° gennaio 1993;

(...)».

10 L'art. 990 F del CGI, applicabile ai fatti della causa principale, dispone quanto segue:

«L'imposta è dovuta sugli immobili o sui diritti immobiliari posseduti al 1° gennaio dell'anno fiscale, ad eccezione dei beni regolarmente iscritti nei depositi delle persone giuridiche che esercitano la professione di venditore di beni o di promotore costruttore. Qualora esista una catena di partecipazioni, l'imposta è dovuta dalla persona giuridica o dalle persone giuridiche più interessate, in tale catena, agli immobili o ai diritti immobiliari e che non sono esentate in applicazione dei nn. 2 o 3 dell'art. 990 E. Qualunque persona giuridica interposta tra il debitore o i debitori dell'imposta e gli immobili o i diritti immobiliari è responsabile in solido del pagamento di detta imposta.

La persona giuridica che, per non aver rispettato l'impegno previsto al n. 3 dell'art. 990 E, rientra nell'ambito di applicazione dell'imposta di cui all'art. 990 D, può esentarsene a decorrere dall'anno in cui trasmette all'amministrazione fiscale le informazioni menzionate nello stesso n. 3 e in cui assume un nuovo impegno di informarla ulteriormente sulla sua domanda.

I debitori devono dichiarare, entro il 15 maggio di ogni anno, la posizione, la descrizione e il valore degli immobili e dei diritti immobiliari di cui trattasi. Tale dichiarazione, integrata dal pagamento dell'imposta, è depositata nel luogo fissato con decreto del Ministro del Bilancio.

L'imposta è riscossa secondo le norme e con le sanzioni e le garanzie applicabili ai diritti di registrazione. Anche le disposizioni dell'art. 223 quinquies A sono applicabili all'imposta.

In caso di cessione dell'immobile, il rappresentante di cui al paragrafo I dell'art. 244 bis A è responsabile del pagamento dell'imposta residua dovuta in tale data».

Causa principale e questioni pregiudiziali

11 La Prunus, società con sede in Francia, è interamente detenuta dalla Polonium, società

holding di diritto lussemburghese avente sede in Lussemburgo. Quest'ultima, a sua volta, è detenuta al 50% dalla Lovett Overseas SA e al 50% dalla Grebell Investments SA (in prosieguo: la «Lovett e la Grebell»), società registrate nelle Isole Vergini britanniche.

12 Negli anni 1998-2002, la Prunus ha posseduto direttamente o indirettamente vari immobili situati sul territorio francese.

13 La Prunus e la Polonium hanno rispettato i loro obblighi dichiarativi e sono state esonerate dal pagamento dell'imposta del 3% in applicazione dell'art. 990 E del CGI.

14 Per contro, la Lovett e la Grebbel, ultimi anelli della catena di partecipazione, sono state assoggettate a detta imposta, ciascuna nella misura del 50%, calcolata sul valore commerciale degli immobili posseduti direttamente o indirettamente in Francia dalla Prunus, non essendo soddisfatte nei loro confronti le condizioni di esenzione stabilite dall'art. 900 E, terzo comma, del CGI.

15 Il 19 settembre 2005 e il 24 gennaio 2006 l'amministrazione fiscale francese ha intimato alla Prunus di pagare gli importi di cui la Lovett e la Grebell erano debitrice in base agli accertamenti notificati il 7 maggio 2003, nella sua qualità di debitrice in solido dell'imposta del 3% dovuta da tali società. Poiché i reclami proposti dalla Prunus il 30 settembre 2005 e l'8 febbraio 2006 sono stati respinti con una decisione 12 dicembre 2006, la Prunus ha impugnato quest'ultima dinanzi al Tribunal de grande instance de Paris, al fine di ottenere l'esenzione da detta imposta per gli anni 2001 e 2002 nella sua qualità di debitrice in solido.

16 Il tribunal de grande instance de Paris ha autorizzato la Polonium, in quanto possessore della totalità delle quote della Prunus, ad intervenire volontariamente a fianco di quest'ultima.

17 In tale contesto, il Tribunal de grande instance de Paris ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se gli artt. 56 CE e segg. ostino ad una normativa come quella prevista dagli artt. 990 D e segg. del code général des impôts, che accorda alle persone giuridiche aventi la loro sede di direzione effettiva in Francia o, dal 1° gennaio 2008, in uno Stato membro dell'Unione europea, la facoltà di beneficiare dell'esenzione dall'imposta controversa e che subordina detta facoltà, per quanto riguarda le persone giuridiche aventi la loro sede di direzione effettiva sul territorio di uno Stato terzo, all'esistenza di una convenzione di assistenza amministrativa conclusa tra la Francia e detto Stato al fine di lottare contro l'evasione e l'elusione fiscale o alla circostanza che, con l'applicazione di un trattato contenente una clausola di non discriminazione fondata sulla cittadinanza, tali persone giuridiche non possano essere sottoposte ad un'imposizione maggiore di quella alla quale sono sottoposte le persone giuridiche aventi la loro sede di direzione effettiva in Francia.

2) Se gli artt. 56 CE e segg. ostino ad una normativa come quella prevista dall'art. 990 F del code général des impôts, che consente ai servizi tributari di rendere solidalmente responsabile del pagamento dell'imposta prevista dagli artt. 990 D e segg. del code général des impôts qualsiasi persona giuridica interposta tra, da un lato, il o i debitori dell'imposta e, dall'altro, gli immobili o diritti immobiliari».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

18 Con la prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se il principio della libera

circolazione di capitali debba essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa nazionale come quella di cui trattasi nella causa principale che esonera dall'imposta sul valore commerciale degli immobili situati sul territorio di uno Stato membro dell'Unione le società aventi la sede sociale sul territorio di questo Stato e che subordina tale esenzione, per una società la cui sede sociale è situata sul territorio di un PTOM, all'esistenza di una convenzione di assistenza amministrativa conclusa tra detto Stato membro e questo territorio con l'obiettivo di combattere l'evasione e l'elusione fiscale o alla circostanza che, con l'applicazione di un trattato contenente una clausola di non discriminazione a seconda del luogo di stabilimento, dette persone giuridiche non debbano essere assoggettate ad un'imposizione più onerosa di quella cui sono soggette le società stabilite sul territorio di uno Stato membro.

19 Dato che le Isole Vergini britanniche, ove sono registrate la Lovett e la Grebell, figurano nell'elenco dei PTOM dell'allegato II al Trattato FUE, si deve esaminare se l'art. 63 TFUE si applichi ai movimenti di capitali tra gli Stati membri e i PTOM.

20 In proposito, occorre constatare che l'art. 63 TFUE vieta «ogni restrizione alla libera circolazione dei capitali tra gli Stati membri e tra gli Stati membri e paesi terzi». In considerazione dell'ambito illimitato di applicazione territoriale di detta disposizione, va considerato che quest'ultima si applica necessariamente ai movimenti di capitali verso i PTOM e in provenienza da essi.

21 Pertanto, si deve esaminare se una normativa nazionale come quella in esame nella causa principale possa ostacolare la libera circolazione dei capitali.

22 Occorre ricordare che la normativa nazionale di cui trattasi nella causa principale è già stata esaminata dalla Corte alla luce dell'art. 63 TFUE, nella sentenza 11 ottobre 2007, causa C?451/05, ELISA (Racc. pag. I?8251), e dell'art. 40 dell'Accordo sullo Spazio economico europeo 2 maggio 1992 (GU 1994, L 1, pag. 3), nella sentenza 28 ottobre 2010, causa C?72/09, Établissements Rimbaud (Racc. pag. I?10659). Orbene, dalla citata sentenza ELISA (punto 60), risulta che un investimento immobiliare transfrontaliero come quello in oggetto nella causa principale costituisce un movimento di capitali ai sensi dell'art. 63 TFUE.

23 Nelle citate sentenze ELISA ed Établissements Rimbaud si è già constatato che una normativa come quella in oggetto nella causa principale costituisce una restrizione al principio della libera circolazione dei capitali, nella misura in cui, per poter beneficiare di un vantaggio, le persone giuridiche non aventi la sede della direzione in Francia sono sottoposte ad una condizione supplementare, a differenza degli altri soggetti passivi dell'imposta, in forza dell'art. 990 E, nn. 2 e 3, del CGI, vale a dire alla condizione relativa all'esistenza di una convenzione o di un trattato conclusi tra la Repubblica francese e lo Stato interessato. In mancanza di una siffatta convenzione, una persona giuridica che non ha la sede della direzione in Francia si trova privata della possibilità di chiedere validamente l'esenzione dall'imposta del 3% ai sensi degli artt. 990 D e 990 E, nn. 2 e 3, del CGI. Questa condizione supplementare può comportare de facto, per tale categoria di persone giuridiche, un regime permanente di mancata esenzione da detta imposta che rende meno attraente per queste società non residenti l'investimento immobiliare in Francia.

24 Nella causa principale, è pacifico che tra la Repubblica francese e le Isole Vergini britanniche non è stata stipulata alcuna convenzione di assistenza amministrativa allo scopo di contrastare l'evasione e l'elusione fiscali o alcun trattato in forza del quale le persone giuridiche che non hanno sede in Francia non devono essere assoggettate ad un'imposta più onerosa di quella cui sono assoggettate le persone giuridiche aventi sede in tale Stato membro.

25 Ne consegue che le persone giuridiche aventi sede nelle Isole Vergini britanniche si vedono private della possibilità di beneficiare dell'esenzione dall'imposta del 3%. Di conseguenza, tale

regime rende meno attraente per queste società non residenti l'investimento immobiliare in Francia. Pertanto, la normativa di cui trattasi nella causa principale costituisce, per dette società, una restrizione alla libera circolazione dei capitali, vietata, in linea di principio, dall'art. 63 TFUE.

26 Tuttavia, occorre altresì verificare se, come sostenuto dal governo francese e dalla Commissione europea, una restrizione come quella in esame nella causa principale possa essere considerata una restrizione in vigore al 31 dicembre 1993, in forza dell'applicazione dell'art. 64, n. 1, TFUE.

27 Conformemente all'art. 64, n. 1, TFUE, il divieto di restrizioni alla libera circolazione dei capitali, ai sensi dell'art. 63 TFUE, lascia impregiudicata l'applicazione agli Stati terzi di qualunque restrizione in vigore al 31 dicembre 1993 in virtù delle legislazioni nazionali o della legislazione dell'Unione per quanto concerne i movimenti di capitali provenienti da siffatti Stati o ad essi diretti qualora implicino investimenti diretti, inclusi gli investimenti immobiliari.

28 In proposito, va determinato, anzitutto, se, ai fini dell'applicazione delle disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione dei capitali, i PTOM debbano essere assimilati a Stati membri o a Stati terzi.

29 Si deve ricordare che la Corte ha già dichiarato che i PTOM sono oggetto di uno speciale regime di associazione, definito nella quarta parte del Trattato, così che le disposizioni generali del Trattato, il cui ambito di applicazione territoriale è limitato, in linea di principio, agli Stati membri, sono applicabili nei loro confronti soltanto laddove esplicitamente previsto (v. sentenze 12 febbraio 1992, causa C-260/90, Leplat, Racc. pag. I-643, punto 10; 28 gennaio 1999, causa C-181/97, van der Kooy, Racc. pag. I-483, punto 37; 22 novembre 2001, causa C-110/97, Paesi Bassi/Consiglio, Racc. pag. I-8763, punto 49, nonché 12 settembre 2006, causa C-300/04, Eman e Sevinger, Racc. pag. I-8055, punto 46). Pertanto, i PTOM si avvalgono delle disposizioni del diritto dell'Unione in modo analogo agli Stati membri solo qualora siffatta equiparazione dei PTOM agli Stati membri sia prevista espressamente dal diritto dell'Unione.

30 Orbene, occorre constatare che i Trattati UE e FUE non contengono alcun espresso riferimento ai movimenti di capitali tra gli Stati membri e i PTOM.

31 Ne consegue che i PTOM beneficiano della liberalizzazione dei movimenti di capitali prevista all'art. 63 TFUE nella loro qualità di Stati terzi.

32 Un'interpretazione di questo tipo è suffragata dalle disposizioni della settima decisione PTOM, la quale è stata adottata nel momento della liberalizzazione dei movimenti di capitali nei confronti degli Stati terzi. Infatti, l'art. 47 di detta decisione stabilisce, al n. 2, che l'art. 64 TFUE è applicabile *mutatis mutandis* ai PTOM.

33 Inoltre, si deve esaminare se una restrizione come quella risultante dalla normativa di cui trattasi nella causa principale, relativa ad investimenti immobiliari, possa essere considerata come una restrizione in vigore al 31 dicembre 1993.

34 In proposito, la Corte ha già dichiarato che la nozione di restrizione in vigore alla data del 31 dicembre 1993 presuppone che l'ambito giuridico in cui s'inserisce la restrizione di cui trattasi abbia fatto ininterrottamente parte dell'ordinamento giuridico dello Stato membro interessato a partire da quella data. Infatti, se così non fosse, uno Stato membro potrebbe, in qualsiasi momento, reintrodurre restrizioni ai movimenti di capitali provenienti da Stati terzi o ad essi diretti che erano in vigore nell'ordinamento giuridico nazionale alla data del 31 dicembre 1993, ma che non sono state mantenute (sentenza 18 dicembre 2007, causa C-101/05, A, Racc. pag. I-11531, punto 48).

35 Dal fascicolo sottoposto alla Corte risulta che la normativa in esame nella causa principale è stata adottata dalla legge 30 dicembre 1992, n. 1376, relativa alla legge finanziaria per il 1993 (JORF del 31 dicembre 1992, n. 304), la quale è entrata in vigore il 1° gennaio 1993. Pertanto, la restrizione alla libera circolazione dei capitali provenienti dai PTOM risultante da detta normativa esisteva prima della data del 31 dicembre 1993 prevista all'art. 64, n. 1, TFUE.

36 Peraltro, è pacifico che la versione delle disposizioni della normativa in vigore al 31 dicembre 1993 e quella applicabile durante gli esercizi fiscali 2001 e 2002 in oggetto nella causa principale presentano solamente alcune differenze di carattere redazionale che non pregiudicano affatto la logica dell'ambito giuridico che ha fatto ininterrottamente parte dell'ordinamento giuridico dello Stato membro interessato dal 31 dicembre 1993.

37 Ne discende che le restrizioni derivanti da una normativa nazionale come quella in oggetto nella causa principale sono ammesse nei confronti dei PTOM in forza dell'art. 64, n. 1, TFUE.

38 In tale contesto, occorre risolvere la prima questione pregiudiziale sottoposta dichiarando che l'art. 64, n. 1, TFUE deve essere interpretato nel senso che l'art. 63 TFUE non pregiudica l'applicazione di una normativa nazionale in vigore al 31 dicembre 1993, la quale esonera dall'imposta sul valore commerciale degli immobili situati sul territorio di uno Stato membro dell'Unione le società aventi la sede sociale sul territorio di questo Stato, e che subordina tale esenzione, per una società la cui sede sociale è situata sul territorio di un PTOM, all'esistenza di una convenzione di assistenza amministrativa conclusa tra detto Stato membro e questo territorio con l'obiettivo di combattere l'evasione e l'elusione fiscale, o alla circostanza che, in applicazione di un trattato contenente una clausola di non discriminazione in base alla cittadinanza, dette persone giuridiche non debbano essere assoggettate ad un'imposizione più onerosa di quella cui sono soggette le società stabilite sul territorio del medesimo Stato membro.

Sulla seconda questione

39 Avendo riguardo a quanto precede, non occorre risolvere la seconda questione.

Sulle spese

40 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice del rinvio, 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:

L'art. 64, n. 1, TFUE deve essere interpretato nel senso che l'art. 63 TFUE non pregiudica l'applicazione di una normativa nazionale in vigore al 31 dicembre 1993, la quale esonera dall'imposta sul valore commerciale degli immobili situati sul territorio di uno Stato membro dell'Unione europea le società aventi la sede sociale sul territorio di questo Stato, e che subordina tale esenzione, per una società la cui sede sociale è situata sul territorio di

un paese o territorio d'oltremare, all'esistenza di una convenzione di assistenza amministrativa conclusa tra detto Stato membro e questo territorio con l'obiettivo di combattere l'evasione e l'elusione fiscale, o alla circostanza che, in applicazione di un trattato contenente una clausola di non discriminazione in base alla cittadinanza, dette persone giuridiche non debbano essere assoggettate ad un'imposizione più onerosa di quella cui sono soggette le società stabilite sul territorio del medesimo Stato membro.

Firme

* Lingua processuale: il francese.