



Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE
presentate il 21 aprile 2016¹

Causa C-15/15

**New Valmar BVBA
contro
Global Pharmacies Partner Health Srl**

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Rechtbank van koophandel te Gent (Tribunal de commerce di Gand, Belgio)]

«Rinvio pregiudiziale — Libera circolazione delle merci — Articolo 35 TFUE — Divieto di misure di effetto equivalente a restrizioni quantitative all'esportazione — Società con sede nella regione di lingua neerlandese del Regno del Belgio — Normativa che impone che le fatture siano redatte in lingua neerlandese a pena di nullità assoluta — Contratto a carattere transfrontaliero — Restrizione — Giustificazione — Proporzionalità»

I – Introduzione

1. La domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal rechtbank van koophandel te Gent (Tribunale commerciale di Gand, Belgio) verte, in base alla formulazione della questione sollevata, sull'interpretazione dell'articolo 45 TFUE, relativo alla libera circolazione dei lavoratori.
2. Dall'ordinanza di rinvio risulta tuttavia che il procedimento principale e, quindi, l'oggetto di detta domanda si riferisce, in realtà, alla libera circolazione delle merci e, più nello specifico, al divieto di misure di effetto equivalente a restrizioni quantitative all'esportazione tra gli Stati membri sancito nell'articolo 35 TFUE.
3. La suddetta questione è sollevata, infatti, nell'ambito di una controversia che oppone una società con sede nella regione di lingua neerlandese del Regno del Belgio e una società stabilita in Italia, vertente sul mancato pagamento di una serie di fatture da parte di quest'ultima che è legata alla prima da un contratto di concessione. Le fatture di cui trattasi sono state redatte in lingua italiana, mentre, secondo il giudice del rinvio, in forza della normativa belga ad esse applicabile, le stesse avrebbero dovuto essere redatte esclusivamente in lingua neerlandese a pena di nullità rilevabile d'ufficio dal giudice.

¹ — Lingua originale: il francese.

4. Alla luce della sentenza Las², in cui la Corte ha stabilito che le corrispondenti disposizioni di detta stessa normativa vertenti sui contratti di lavoro non erano compatibili con il diritto dell'Unione, il giudice del rinvio si chiede se essa possa produrre un effetto dissuasivo anche rispetto agli scambi commerciali transfrontalieri operati dalle società belghe con sede nella Regione fiamminga e costituisca, di conseguenza, una restrizione vietata all'esercizio delle libertà di circolazione. In caso affermativo, esso si chiede poi se dette eventuali misure restrittive possano essere giustificate da uno o più obiettivi di interesse generale e, ove così fosse, se esse siano o meno proporzionate rispetto agli obiettivi perseguiti.

II – Contesto normativo nazionale

5. La Costituzione belga³ stabilisce, al suo articolo 4, che «[i]l Belgio comprende quattro regioni linguistiche: la regione di lingua francese, la regione di lingua neerlandese, la regione bilingue di Bruxelles-Capitale e la regione di lingua tedesca».

6. In forza dell'articolo 129, paragrafo 1, punto 3, della Costituzione, «[i] Parlamenti della Comunità francese e della Comunità fiamminga, ciascuno per quanto di propria competenza, disciplinano con legge regionale, con esclusione del legislatore federale, l'impiego delle lingue per: (...) le relazioni sociali tra i datori di lavoro e i loro dipendenti, così come per gli atti e i documenti delle imprese richiesti dalle leggi e dai regolamenti». Tali Comunità sono entità federate dello Stato belga.

7. Le wetten op het gebruik van de talen in bestuurszaken (leggi sull'utilizzo delle lingue nel settore amministrativo)⁴ prevedono, al loro articolo 52, paragrafo 1, che «[l]e imprese industriali, commerciali o finanziarie impiegano, per gli atti e i documenti prescritti dalla legge e dai regolamenti (...), la lingua della regione in cui è stabilita la propria sede o in cui sono stabilite le loro diverse sedi di gestione».

8. Nel 1973 il Parlement van de Vlaamse Gemeenschap (Parlamento della Comunità fiamminga)⁵ ha emanato un vlaamse taaldecreet (legge regionale sull'utilizzo delle lingue) sulla base dell'articolo 129, paragrafo 1, punto 3, della Costituzione.

9. A norma dell'articolo 1 della suddetta legge regionale nella versione in vigore al momento dei fatti oggetto del procedimento principale, essa «si applica alle persone fisiche e giuridiche che hanno una sede di gestione nella regione di lingua neerlandese» e «disciplina l'uso delle lingue per i rapporti sociali tra i datori di lavoro e i dipendenti, nonché per gli atti e i documenti delle imprese prescritti dalla legge».

10. L'articolo 2 della legge regionale in parola precisa che «[l]a lingua da utilizzare per i rapporti tra i datori di lavoro e i lavoratori, nonché per gli atti e i documenti delle imprese prescritti dalla legge, è il neerlandese». Il suo articolo 5, primo comma, aggiunge che «[t]utti gli atti e i documenti del datore di lavoro prescritti dalla legge (...) sono redatti dal datore di lavoro in lingua neerlandese».

2 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239). Nella sentenza in parola la Corte ha stabilito che «[l]'articolo 45 TFUE de[ve] essere interpretato nel senso che osta a una normativa di un ente federato di uno Stato membro, come quella di cui al procedimento principale, che impone a tutti i datori di lavoro che hanno la propria sede di gestione nel territorio di tale ente di redigere i contratti di lavoro a carattere transfrontaliero esclusivamente nella lingua ufficiale di tale ente federato, a pena di nullità di tali contratti, rilevata d'ufficio dal giudice».

3 — Gecoördineerde Grondwet (Costituzione coordinata), del 17 febbraio 1994 (Belgisch Staatsblad, 17 febbraio 1994, pag. 4054).

4 — Leggi coordinate dal koninklijk besluit (regio decreto) del 18 luglio 1966 (Belgisch Staatsblad, 2 agosto 1966, pag. 7799; in prosieguo: le «leggi coordinate»).

5 — Decreet tot regeling van het gebruik van de talen voor de sociale betrekkingen tussen de werkgevers en de werknemers, alsmede van de voor de wet en de verordeningen voorgeschreven akten en bescheiden van de ondernemingen (legge regionale che disciplina l'uso delle lingue per i rapporti sociali tra i datori di lavoro e i lavoratori, nonché per gli atti e i documenti delle imprese prescritti dalla legge e dai regolamenti) del 19 luglio 1973 (Belgisch Staatsblad, 6 settembre 1973, pag. 10089; in prosieguo: la «legge fiamminga sull'uso delle lingue»).

11. L'articolo 10, primo comma, della medesima legge regionale stabilisce, a titolo di sanzioni, che «[i] documenti o gli atti in contrasto con le disposizioni della presente legge regionale sono nulli. La nullità viene dichiarata d'ufficio dal giudice». Il secondo e il terzo comma di detto articolo stabiliscono che «[l]a sentenza dispone d'ufficio la sostituzione dei documenti di cui trattasi» e che «[l]a sanatoria della nullità spiega effetti soltanto a decorrere dal giorno in cui è intervenuta la sostituzione: per i documenti scritti a partire dal giorno del deposito dei documenti sostitutivi nella cancelleria del Tribunale del lavoro».

12. A seguito della sentenza Las⁶, alcune disposizioni della legge regionale di cui trattasi sono state modificate, ma con decorrenza dal 2 maggio 2014⁷, quindi successivamente ai fatti oggetto della controversia e soltanto con riferimento ai rapporti sociali tra datori di lavoro e lavoratori, che non sono oggetto della presente controversia.

III – Procedimento principale, questione pregiudiziale e procedimento dinanzi alla Corte

13. Il 12 novembre 2010 la New Valmar BVBA, società con sede legale nella regione di lingua neerlandese del Regno del Belgio, e la Global Pharmacies Partner Health Srl (in prosieguo: la «GPPH»), con sede in Italia, hanno stipulato un contratto con cui quest'ultima veniva nominata concessionario esclusivo della New Valmar per il territorio italiano e la cui scadenza era prevista per il 31 dicembre 2014.

14. Ai sensi del suo articolo 18, il contratto di concessione era disciplinato dal diritto italiano e competenti a conoscere delle eventuali controversie tra le parti erano i giudici di Gand (Belgio).

15. Con lettera raccomandata del 29 dicembre 2011, la New Valmar ha risolto anticipatamente detto contratto con decorrenza dal 1° giugno 2012.

16. Con atto di citazione del 30 marzo 2012, la New Valmar ha adito il Rechtbank van koophandel te Gent (Tribunal de commerce di Gand) al fine di ottenere la condanna della GPPH a versarle un importo di circa EUR 234 192 a saldo di alcune fatture insolute.

17. La GPPH ha presentato una domanda riconvenzionale chiedendo la condanna della New Valmar al pagamento di un risarcimento di EUR 1 467 448 per risoluzione illegittima del contratto di concessione.

18. Nel contestare la domanda proposta in via principale, la GPPH ha eccepito la nullità delle fatture in causa adducendo che, pur trattandosi di «atti e documenti prescritti dalla legge e dai regolamenti» ai sensi delle leggi coordinate e della legge fiamminga sull'uso delle lingue, tali fatture violavano le disposizioni di ordine pubblico ivi contenute.

19. Dall'ordinanza di rinvio si evince inoltre che, a parte i dati relativi all'identità della New Valmar, all'imposta sul valore aggiunto (IVA) e alla banca, tutte le diciture standard e le condizioni generali presenti su tali fatture erano state redatte in una lingua diversa da quella neerlandese, ossia in italiano, pur avendo la New Valmar la propria sede nella regione di lingua neerlandese del Regno del Belgio.

6 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

7 — V. decreet tot wijziging van artikel 1, 2, 4, 5, 12 en 16 van het decreet van 19 juli 1973 tot regeling van het gebruik van de talen voor de sociale betrekkingen tussen de werkgevers en de werknemers, alsmede van de door de wet en de verordeningen voorgeschreven akten en bescheiden van de ondernemingen (legge regionale che modifica gli articoli 1, 2, 4, 5, 12 e 16 della legge regionale del 19 luglio 1973 sopra menzionata) del 14 marzo 2014 (Belgisch Staatsblad, 22 aprile 2014, pag. 34371), entrata in vigore il 2 maggio 2014. A tal proposito, v. anche il paragrafo 91 delle presenti conclusioni.

20. Il 14 gennaio 2014, in pendenza quindi del procedimento, la New Valmar ha inviato alla GPPH una traduzione in lingua neerlandese delle fatture di cui trattasi. Il giudice del rinvio precisa che tale traduzione non integra una «sostituzione» come prevista dalla normativa fiamminga in materia di lingue e che le fatture controverse sono e restano viziate da nullità assoluta in forza del diritto belga.

21. La New Valmar non nega che le fatture di cui trattasi violino la normativa in parola. Essa afferma tuttavia, in particolare, che detta normativa è contraria al diritto dell'Unione e, segnatamente, all'articolo 26, paragrafo 2, e agli articoli 34 e 35 TFUE in materia di libera circolazione delle merci.

22. In tale contesto, con decisione del 18 dicembre 2014, pervenuta alla Corte il 16 gennaio 2015, il rechtbank van koophandel te Gent (Tribunale commerciale di Gand) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'articolo 45 TFUE debba essere interpretato nel senso che esso osta a un regime di un ente federato di uno Stato membro, come nella fattispecie la Vlaamse Gemeenschap in de federale Staat België (Comunità fiamminga dello Stato federale del Belgio), che impone a tutte le imprese aventi la loro sede di gestione nel territorio di questa regione, in forza dell'articolo 52 delle leggi [coordinate] in combinato disposto con l'articolo 10 del[la legge fiamminga sull'uso delle lingue] l'obbligo di redigere le fatture con un carattere transfrontaliero esclusivamente nella lingua ufficiale di questo ente federato, a pena di nullità delle fatture in parola, che deve essere dichiarata d'ufficio dal giudice».

23. Osservazioni scritte sono state presentate alla Corte dalla New Valmar, dai governi belga e lituano e dalla Commissione europea. All'udienza del 26 gennaio 2016 hanno presenziato la New Valmar, il governo belga e la Commissione.

IV – **Analisi**

A – *Sul tenore della questione pregiudiziale*

24. Prima di esaminare il merito della presente domanda di pronuncia pregiudiziale, occorre interrogarsi sulla fondatezza della questione sollevata sotto più profili, tenuto conto dei dubbi espressi nelle osservazioni presentate alla Corte.

1. Sul diritto applicabile alla controversia principale

25. Posto che la controversia principale ha un carattere transfrontaliero, occorre anzitutto assicurarsi che le disposizioni del diritto belga prese in considerazione dal giudice del rinvio possano realmente trovare applicazione alla fattispecie in esame nel procedimento principale, come ritiene detto giudice. La Commissione solleva, a ragion veduta e benché la Corte non sia direttamente chiamata ad occuparsi della questione, la problematica dei conflitti di legge, poiché dall'ordinanza di rinvio risulta che il contratto di concessione sottoscritto dalle parti della presente controversia prevedeva espressamente il suo assoggettamento al diritto italiano e non al diritto belga che è oggetto della questione pregiudiziale.

26. Orbene, in materia contrattuale, la scelta della legge applicabile compiuta dalle parti deve, in linea di principio, essere rispettata dal giudice, in conformità dell'articolo 3 del regolamento (CE) n. 593/2008⁸. Tuttavia, il principio fondamentale dell'autonomia contrattuale⁹ è soggetto a taluni temperamenti, in particolare in ragione della possibile applicabilità di disposizioni imperative di diritto internazionale, dette «norme di applicazione necessaria», nel rispetto delle condizioni rigorosamente fissate dall'articolo 9 di detto regolamento e fermo restando che il ricorso a una siffatta deroga deve essere riservato a «circostanze eccezionali»¹⁰.

27. Nel caso di specie è possibile che la normativa fiamminga in materia di lingue trovi applicazione nella controversia principale malgrado la scelta del diritto italiano operata dalle parti contraenti e la domanda di pronuncia pregiudiziale non risulta quindi avere un carattere manifestamente ipotetico¹¹, a condizione che il giudice del rinvio ritenga che la normativa fiamminga in materia di lingue cui intende dare applicazione costituisca una «norma di applicazione necessaria» della lex fori ai sensi dell'articolo 9 del regolamento Roma I¹², aspetto questo che compete al suddetto giudice stabilire in concreto.

28. A tal riguardo, ricordo che il paragrafo 1 del suddetto articolo 9 definisce la nozione di «norme di applicazione necessaria» come «disposizioni il cui rispetto è ritenuto cruciale da un paese per la salvaguardia dei suoi interessi pubblici, quali la sua organizzazione politica, sociale o economica». Posto che tale definizione non è, da sola, sufficiente per individuare quali siano – tra tutte le regole nazionali aventi carattere imperativo – quelle che rientrano effettivamente in tale nozione, i giudici degli Stati membri sono tenuti a indicare per quali motivi l'applicazione delle disposizioni pertinenti della normativa di cui trattasi si impone nel caso specifico a discapito del diritto di un paese terzo¹³. Al fine di procedere a una siffatta qualificazione, essi devono tener conto di una serie di criteri oggettivi, come indicato dalla Corte rispetto a uno strumento da cui il regolamento Roma I trae origine¹⁴.

2. Sul contenuto della normativa linguistica di cui trattasi

29. Ove si dia per acquisita l'applicazione della normativa fiamminga in materia di lingue nella controversia principale, occorre poi chiedersi quale sia il tenore delle disposizioni applicabili nel caso di specie, alla luce delle differenze rilevabili nell'illustrazione del quadro normativo nazionale compiuta nell'ordinanza di rinvio e in quella ricavabile dalle osservazioni scritte e orali del governo belga.

8 — Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 giugno 2008, sulla legge applicabile alle obbligazioni contrattuali (Roma I) (GU L 177, pag. 6; in prosieguo: il «regolamento Roma I») che, in forza del suo articolo 28, si applica ai contratti conclusi, come nel caso del procedimento principale, dopo il 17 dicembre 2009.

9 — Principio ricordato in particolare nel considerando 11 del regolamento Roma I.

10 — V. considerando 37 del regolamento Roma I.

11 — Conformemente ai requisiti posti da una giurisprudenza costante della Corte (v., in particolare, sentenza del 18 febbraio 2016, *Finanmadrid EFC*, C-49/14, EU:C:2016:98, punti 28 e segg.).

12 — I paragrafi 2 e 3 di detto articolo 9 distinguono tra l'efficacia potenziale delle norme di applicazione necessaria dello Stato membro del giudice adito e quella delle norme di applicazione necessaria del paese di esecuzione del contratto.

13 — A tal riguardo, v., in particolare, Nuyts, A., «Les lois de police et dispositions impératives dans le Règlement Rome I», in *Revue de droit commercial belge*, 2009, n. 6, pagg. 553 e segg., punto 10.

14 — V. sentenza del 17 ottobre 2013, *Unamar* (C-184/12, EU:C:2013:663, punti 47 e 50), in cui la Corte ha precisato, riferendosi alla Convenzione di Roma del 19 giugno 1980 sulla legge applicabile alle obbligazioni contrattuali (GU 1980, L 266, pag. 1), che «[è] dunque compito del giudice nazionale, nell'ambito della sua valutazione del carattere di “norma di applicazione necessaria” della legge nazionale che intende sostituire a quella espressamente scelta dalle parti del contratto, tener conto non soltanto dei termini precisi di tale legge, ma anche dell'impianto sistematico e dell'insieme delle circostanze in cui è stata adottata la legge in parola per poter trarre la conclusione che essa riveste carattere imperativo, dal momento che risulta che il legislatore nazionale ha adottato quest'ultima al fine di tutelare un interesse ritenuto essenziale dallo Stato membro interessato». V., inoltre, le conclusioni dell'avvocato generale Wahl nella causa *Unamar* (C-184/12, EU:C:2013:301, paragrafi 30 e segg.).

30. Detto governo afferma infatti che, contrariamente a quanto sembra ammettere il giudice del rinvio, la normativa fiamminga in materia di lingue non imporrebbe l'obbligo giuridico di indicare in fattura le condizioni di fatturazione o di vendita e neppure di fornire ivi tali indicazioni in lingua neerlandese. Esso afferma che soltanto le indicazioni prescritte dalla normativa in materia di IVA¹⁵ dovrebbero essere necessariamente redatte in lingua neerlandese, in applicazione dell'articolo 2 della legge fiamminga sull'uso delle lingue¹⁶. Orbene, secondo il governo de quo, il cliente potrebbe agevolmente comprendere tali dati, formulati per lo più sotto forma di cifre, o consultare – se del caso - una traduzione di dette indicazioni obbligatorie in tutte le lingue dell'Unione europea, dal momento che esse corrispondono a quelle enumerate in maniera armonizzata nell'articolo 226 della direttiva 2006/112/CE¹⁷.

31. Conformemente a una giurisprudenza costante, quando il contenuto di un'ordinanza di rinvio è contestato da una delle parti del procedimento di rinvio pregiudiziale, la Corte deve limitare, in linea di principio, il suo esame agli elementi di valutazione che il giudice del rinvio ha deciso di sottoporle, in particolare per quanto attiene alle modalità di applicazione della normativa nazionale pertinente che quest'ultimo ritiene acquisite, poiché l'interpretazione delle disposizioni nazionali spetta soltanto ai giudici degli Stati membri¹⁸. Di conseguenza, a prescindere dalle critiche formulate dal governo belga rispetto all'interpretazione del diritto nazionale fatta propria dal giudice del rinvio, l'esame del presente rinvio pregiudiziale deve essere compiuto facendo riferimento all'interpretazione di tale diritto operata da quest'ultimo giudice¹⁹.

32. Nel pronunciarsi su un rinvio pregiudiziale, la Corte può però, ove necessario, fornire precisazioni dirette a guidare il giudice nazionale nella sua interpretazione del diritto interno e nel valutare la sua conformità al diritto dell'Unione²⁰. Nel caso di specie, spetterà, a mio avviso, al giudice del rinvio verificare più precisamente in che misura la normativa linguistica di cui trattasi imponga realmente che la totalità delle indicazioni presenti sulle fatture emesse da una società con sede nella Regione fiamminga siano formulate esclusivamente in lingua neerlandese.

3. Sulla riformulazione della questione pregiudiziale

a) Sulla necessità di una riformulazione

33. In base alla formulazione della sua questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede alla Corte di pronunciarsi sull'articolo 45 TFUE, che sancisce la libera circolazione dei lavoratori all'interno dell'Unione. Mi sembra tuttavia evidente che si tratta di un errore materiale, legato forse al fatto che la sentenza Las²¹, precedente giurisprudenziale ampiamente citato all'interno dell'ordinanza di rinvio, si riferiva a detto articolo.

15 — A tale titolo, il governo belga richiama l'elenco delle indicazioni obbligatorie presente nell'articolo 5 del koninklijk besluit nr. 1 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde (regio decreto n. 1 in materia di misure volte a garantire il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto) del 29 dicembre 1992 (Belgisch Staatsblad, 31 dicembre 1992, pag. 27976), articolo modificato da ultimo dal regio decreto del 19 dicembre 2012 (Belgisch Staatsblad, 31 dicembre 2012, pag. 88559).

16 — Mentre la limitazione alle sole indicazioni obbligatorie delle fatture risulta relativamente chiara rispetto alle leggi coordinate, un certo contrasto esiste invece per quanto attiene al campo d'applicazione della legge fiamminga sull'uso delle lingue (v., in particolare, Gosselin, F., «Le régime linguistique de la facture», in *La facture et autres documents équivalents*, a cura di Ballon, G.-L., e Dirix, E., Kluwer, Waterloo, 2011, punti 171 e segg. nonché punti 203 e segg.).

17 — Direttiva del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), come modificata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, recante modifica della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione (GU 2010, L 189, pag. 1).

18 — V., in particolare, sentenze del 6 marzo 2003, Kaba (C-466/00, EU:C:2003:127, punto 41); del 1° giugno 2006, Innoventif (C-453/04, EU:C:2006:361, punto 29), e dell'8 luglio 2010, Sjöberg e Gerdin (C-447/08 e C-448/08, EU:C:2010:415, punto 54).

19 — Sentenza del 29 ottobre 2009, Pontin (C-63/08, EU:C:2009:666, punto 38).

20 — V., in particolare, sentenze del 26 giugno 2008, Burda (C-284/06, EU:C:2008:365, punto 39); del 29 ottobre 2009, Pontin (C-63/08, EU:C:2009:666, punto 49), e del 28 luglio 2011, Samba Diouf (C-69/10, EU:C:2011:524, punti 59 e segg.).

21 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

34. In ogni caso, è certo che la controversia principale non ricade nell'ambito di applicazione della disposizione succitata, vertendo su rapporti di natura commerciale intercorsi tra una società belga e una società italiana, senza che un qualche elemento del fascicolo permetta di collegare detta controversia alla libera circolazione dei lavoratori.

35. Il riferimento errato così rilevato non comporterebbe tuttavia l'irricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale, come asserisce il governo belga in via principale. In base a una giurisprudenza costante, infatti, nell'ambito della procedura di cooperazione tra i giudici nazionali e la Corte istituita dall'articolo 267 TFUE, quest'ultima può riformulare le questioni ad essa deferite al fine di fornire al giudice nazionale una risposta utile che gli consenta di dirimere la controversia ad esso sottoposta²².

36. A tal proposito, spetta alla Corte trarre dall'insieme degli elementi forniti dal giudice nazionale e, in particolare, dalla motivazione della decisione di rinvio gli elementi di diritto dell'Unione che richiedono un'interpretazione, tenuto conto dell'oggetto della controversia²³. Orbene, dalla motivazione dell'ordinanza di rinvio risulta che la ricorrente nel procedimento principale, la New Valmar, ha invocato anzitutto un difetto di conformità della normativa nazionale di cui trattasi con l'articolo 26, paragrafo 2, nonché con gli articoli 34 e 35 TFUE e che, in via subordinata, essa ha invitato il giudice del rinvio a sottoporre alla Corte una questione pregiudiziale vertente, specificamente, su dette disposizioni di diritto primario in materia di libera circolazione delle merci.

37. In linea con tutte le parti interessate che hanno presentato osservazioni, ossia la New Valmar, il governo belga – in via subordinata –, il governo lituano e la Commissione, ritengo quindi che la questione sollevata debba essere riformulata nel senso che la domanda di pronuncia pregiudiziale si riferisce in realtà all'interpretazione delle disposizioni del TFUE in materia di libera circolazione delle merci e, più nello specifico, dell'articolo 35 del Trattato, per le ragioni che mi appresto a esporre.

b) Sulle disposizioni del diritto dell'Unione di cui si chiede l'interpretazione

i) Individuazione delle disposizioni del TFUE applicabili

38. Benché la New Valmar faccia valere, rispettivamente, l'articolo 26, paragrafo 2, nonché gli articoli 34 e 35 TFUE, mi sembra tuttavia che solo quest'ultima disposizione corrisponda direttamente all'oggetto della controversia principale e debba pertanto essere interpretata nell'ambito della presente causa.

39. Dall'ordinanza di rinvio risulta, infatti, che la controversia di cui è causa, vertente su fatture redatte in lingua italiana e non in lingua neerlandese, s'inserisce nell'ambito delle cessioni di merci operate da un concedente con sede in Belgio a favore di un concessionario con sede in Italia. La questione sottoposta alla Corte riguarda pertanto essenzialmente se i requisiti linguistici derivanti dalla normativa interna richiamata dal giudice del rinvio siano idonei a limitare dette *esportazioni* intracomunitarie di beni provenienti dal Belgio.

40. Orbene, l'articolo 26, paragrafo 2, TFUE si limita a enunciare un principio generale di libera circolazione delle merci, delle persone, dei servizi e dei capitali nel mercato interno. L'articolo 34 TFUE verte sulle misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'importazione e non su quelle relative alle esportazioni negli Stati membri, vietate dall'articolo 35 TFUE. A mio avviso, è quindi più specificamente alla luce di quest'ultimo articolo che deve essere esaminata una normativa nazionale quale quella controversa nel procedimento principale, come auspica la Commissione.

22 — V., in particolare, sentenze del 26 novembre 2015, Aira Pascual e a. (C-509/14, EU:C:2015:781, punto 22), e del 17 dicembre 2015, Viamar (C-402/14, EU:C:2015:830, punto 29).

23 — V., in particolare, sentenza del 1° ottobre 2015, Doc Generici (C-452/14, EU:C:2015:644, punti 33 e segg. e giurisprudenza citata).

ii) Sull'eventuale impatto delle disposizioni della direttiva 2006/112

41. È solo il governo belga a ritenere che la conformità al diritto dell'Unione delle misure nazionali di cui trattasi dovrebbe essere valutata esclusivamente alla luce delle disposizioni di diritto derivato in materia di IVA e, segnatamente, della direttiva 2006/112, in quanto le regole di diritto primario non costituirebbero la norma di riferimento in presenza di un'armonizzazione completa del contenuto delle fatture²⁴.

42. Esso afferma che l'articolo 248 bis della suddetta direttiva²⁵ permetterebbe agli Stati membri di imporre, nella loro normativa nazionale, che le fatture emesse in un contesto transfrontaliero siano redatte in una lingua diversa da quella del destinatario. Secondo detto governo, sarebbero le disposizioni stesse della direttiva 2006/112 a comportare che le fatture siano redatte, in generale, nella lingua dello Stato membro in cui ha sede l'impresa emittente poiché, se così non fosse, la facoltà prevista nel suddetto articolo 248 bis di richiedere una traduzione nella lingua ufficiale dello Stato membro di destinazione dei beni, dei servizi o della fattura sarebbe inutile²⁶.

43. Tuttavia, in linea con gli altri interessati che hanno presentato osservazioni all'udienza, ossia la New Valmar e la Commissione, non condivido, per i motivi di seguito esposti, l'analisi proposta dal governo belga.

44. Ricordo anzitutto che l'armonizzazione realizzata in maniera graduale²⁷ dalle direttive successivamente adottate in materia di IVA non è, ad oggi, completa, ma solo parziale, come ripetutamente osservato dalla Corte²⁸.

45. Per quanto attiene più nello specifico al «contenuto delle fatture» richiesto ai fini dell'IVA dalla direttiva 2006/112, è vero che la sezione 4 - che reca tale titolo e si colloca nel capo 3 in materia di «fatturazione» - contiene disposizioni che comportano un'armonizzazione nel settore in parola, in particolare, elencando una serie di indicazioni obbligatorie e negando agli Stati membri la possibilità di prevedere che le fatture debbano essere firmate²⁹. Tuttavia, tale armonizzazione riguarda soltanto il contenuto delle fatture e non le modalità pratiche con cui esse devono essere redatte³⁰. In particolare, le disposizioni della suddetta sezione 4 non specificano assolutamente in modo vincolante quale lingua debba essere utilizzata in detto contesto. La direttiva 2006/112 non contiene peraltro altre disposizioni che impongano requisiti linguistici armonizzati in materia di fatturazione.

24 — A tale riguardo, il governo belga cita la sentenza dell'11 dicembre 2003, *Deutscher Apothekerverband* (C-322/01, EU:C:2003:664, punto 64), in base alla quale «qualsiasi misura nazionale in un settore che costituisce oggetto di un'armonizzazione esaustiva a livello comunitario deve essere valutata in rapporto alle disposizioni di tale misura di armonizzazione e non di quelle di diritto primario». La Corte ha tuttavia aggiunto che «la facoltà conferita agli Stati membri [dalla disposizione di diritto derivato considerata nell'ambito di tale causa] deve essere esercitata nel rispetto del Trattato, come è espressamente previsto da tale disposizione» e che essa «non esclude quindi la necessità di esaminare la compatibilità del divieto nazionale in discussione nella causa principale con gli articoli 28 CE-30 CE» (v. punto 65).

25 — L'articolo 248 bis in parola, nella versione della direttiva 2010/45, è formulato come segue: «[a] fini di controllo, e per quanto riguarda le fatture relative a cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate nel loro territorio nonché le fatture ricevute dai soggetti passivi stabiliti nel loro territorio, gli Stati membri possono prescrivere, per taluni soggetti passivi o in determinati casi, la traduzione nelle loro lingue ufficiali. Gli Stati membri non possono, tuttavia, imporre un obbligo generale di traduzione delle fatture».

26 — All'udienza, il governo belga ha sostenuto che il fatto che, nel caso di specie, la Repubblica italiana possa così, a determinate condizioni, esigere una traduzione di una fattura emessa in lingua neerlandese avrebbe senso, a suo avviso, solo se si accogliesse la tesi da esso sostenuta, ossia che è possibile imporre che la fattura sia emessa, dall'operatore commerciale, in una lingua diversa da quella del destinatario.

27 — Il considerando 6 della direttiva 2006/112 precisa che «[è] necessario procedere per tappe, poiché l'armonizzazione delle imposte sul volume di affari comporta negli Stati membri modificazioni delle strutture fiscali e conseguenze sensibili nei settori economico, sociale e di bilancio».

28 — V., in particolare, sentenza del 26 febbraio 2015, *VDP Dental Laboratory e a.* (C-144/13, C-154/13 e C-160/13, EU:C:2015:116, punto 60 e giurisprudenza citata).

29 — V., rispettivamente, articoli 226 e 229 della direttiva 2006/112.

30 — Nelle sue osservazioni orali la Commissione ha indicato che il regime comunitario dell'IVA è stato armonizzato solo laddove necessario al fine di garantire una neutralità della pressione fiscale su tutte le attività economiche assoggettate a IVA.

46. A tal riguardo, sottolineo che l'articolo 248 bis della direttiva 2006/112 ha una portata ben più limitata rispetto a quella che il governo belga gli vorrebbe attribuire. Dalla sua formulazione risulta, infatti, che detta disposizione non intende assolutamente permettere a tutti gli Stati membri di richiedere, in termini generali, l'uso di una lingua specifica nella redazione delle fatture e, in particolare, non necessariamente la lingua dello Stato membro in cui la fattura è emessa, come sostiene il governo belga.

47. Il suddetto articolo 248 bis prevede per lo Stato membro destinatario soltanto la facoltà, e non l'obbligo, di esigere una semplice traduzione nella sua lingua ufficiale e non la redazione della fattura stessa in detta lingua³¹, e ciò unicamente se lo ritiene necessario «ai fini di controllo» delle fatture archiviate per via elettronica in un altro Stato membro, e non in maniera sistematica³². Detto articolo esclude espressamente che lo Stato membro destinatario possa imporre un obbligo generale di traduzione delle fatture per detti fini³³, tenuto conto del fatto che la traduzione obbligatoria delle fatture «costituisce un non indifferente onere aggiuntivo per le imprese» come giustamente osservato nel corso dei lavori legislativi che hanno portato all'inserimento di detto articolo nella direttiva 2006/112³⁴.

48. Considerato il carattere derogatorio della suddetta disposizione rispetto al tenore generale della direttiva 2006/112, la sua applicazione deve essere concepita in maniera restrittiva, dato che il principio è e deve restare quello della libera scelta della lingua da parte dei soggetti coinvolti nel rapporto economico che ha portato all'emanazione della fattura transfrontaliera, come sottolineato dalla Commissione all'udienza³⁵.

49. In mancanza di un'armonizzazione compiuta in maniera esaustiva dalle disposizioni di diritto derivato dell'Unione nel settore oggetto della presente domanda di pronuncia pregiudiziale, ossia rispetto al regime linguistico da rispettare in sede di redazione delle fatture transfrontaliere, occorre quindi, a mio avviso, riformulare la questione sollevata nel senso che essa verte sull'interpretazione dell'articolo 35 TFUE³⁶.

31 — In tal senso, con riferimento alla sesta direttiva IVA (direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, GU L 145, pag. 1), che è stata oggetto di rifusione nella direttiva 2006/112, la Corte ha stabilito nella sentenza del 18 giugno 2009, *Stadeco* (C-566/07, EU:C:2009:380, punto 33), che spettava al giudice del rinvio verificare all'IVA di quale Stato membro corrispondesse l'IVA esposta nella fattura in questione, tenendo conto di tutti gli elementi pertinenti, in particolare, della «lingua di redazione», che, secondo la Corte, non era quindi predeterminata in applicazione del diritto comunitario.

32 — Tale specifico obiettivo è ricordato nel considerando 46 della direttiva 2006/112.

33 — Nel primo periodo del suddetto articolo 248 bis, si prevede che la necessità di una traduzione siffatta può riguardare soltanto determinate fatture («per taluni soggetti passivi o in determinati casi»). L'ultimo periodo di detto articolo insiste inoltre sul divieto di ogni generalizzazione.

34 — V. punto 3.6 del parere del Comitato economico e sociale europeo (GU 2009, C 306, pag. 76) in merito alla proposta della Commissione che ha portato all'adozione della direttiva 2010/45 [COM(2009) 21 definitivo] che mirava a ridurre gli oneri derivanti in capo alle imprese dalle diverse disposizioni applicabili in materia di fatturazione ai fini IVA mediante una riduzione delle opzioni lasciate agli Stati membri, soprattutto in caso di fatturazione elettronica transfrontaliera, ma conteneva un articolo 248 bis meno preciso nella formulazione rispetto alla versione finale della direttiva in parola (v. punti 3, 10 e 23 della suddetta proposta). L'articolo 22, paragrafo 3, lettera b) in fine, della sesta direttiva IVA, nella sua formulazione risultante dall'articolo 28 nonies della stessa, conteneva una versione essenzialmente simile a quest'ultima.

35 — La Commissione ha ritenuto peraltro che una normativa linguistica come quella in causa non soddisfacesse le condizioni di applicazione dell'articolo 273 della direttiva 2006/112 posto che essa, da un lato, non ha per obiettivo di assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e di evitare le evasioni e, dall'altro, impone obblighi aggiuntivi rispetto a quelli fissati nel capo 3 della direttiva in parola e, segnatamente, nel suo articolo 226.

36 — Ove la Corte non aderisca a tale indicazione, ricordo che, in ogni caso, secondo un principio ermeneutico generale, qualsiasi atto di diritto derivato dell'Unione, come la direttiva 2006/112, deve essere interpretato, nei limiti del possibile, in conformità con il diritto primario dell'Unione e, in particolare, con le disposizioni del TFUE (v., in particolare, sentenza del 15 febbraio 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, punto 48, e la nota 24, in fine, delle presenti conclusioni).

B – Sulla compatibilità con l'articolo 35 TFUE di una normativa nazionale come quella oggetto della controversia principale

50. La questione pregiudiziale, come riformulata, invita essenzialmente la Corte a esaminare, anzitutto, se misure nazionali come quelle di cui trattasi limitino gli scambi commerciali tra gli Stati membri così da costituire misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'esportazione ai sensi dell'articolo 35 TFUE, e, in caso affermativo, se dette misure possano tuttavia essere considerate conformi al diritto dell'Unione quando siano giustificate da obiettivi di interesse generale e siano proporzionate a detti obiettivi.

51. Il giudice del rinvio si chiede in particolare se la posizione assunta dalla Corte nella sentenza Las³⁷, secondo cui le disposizioni di detta stessa normativa linguistica in materia di rapporti sociali non erano compatibili con la libera circolazione dei lavoratori³⁸, possa essere trasposta nel contesto della presente causa, che richiede di esaminare tale normativa sotto il profilo, questa volta, della libera circolazione delle merci.

1. Sull'esistenza di misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'esportazione ai sensi dell'articolo 35 TFUE

a) Sugli insegnamenti da trarre dalla sentenza Las

52. In linea con la causa che ha dato luogo alla sentenza Las³⁹, la presente controversia verte, essenzialmente, sull'eventuale difetto di conformità con il diritto dell'Unione di una normativa applicabile in uno Stato membro in base alla quale le imprese aventi sede nel territorio di un'entità federata di detto Stato, nel caso di specie la Regione fiamminga del Regno del Belgio, sono tenute a emettere determinati documenti necessariamente, e a pena di nullità rilevabile d'ufficio, nella lingua ufficiale di detta entità, ossia in neerlandese, e ciò benché i documenti di cui trattasi siano redatti nell'ambito di scambi economici transfrontalieri e le parti interessate possano meglio comprendersi reciprocamente utilizzando una lingua diversa.

53. Nella sentenza Las, per stabilire che una siffatta normativa poteva avere un effetto dissuasivo nei confronti dei lavoratori e dei datori di lavoro non neerlandofoni provenienti da altri Stati membri e integrava, pertanto, una restrizione contraria all'articolo 45 TFUE, la Corte ha stabilito, in particolare, che una misura di tal sorta, seppur applicabile senza discriminazioni basate sulla nazionalità, poteva scoraggiare l'esercizio della libera circolazione dei lavoratori, posto che per i contratti di lavoro transfrontalieri conclusi dai datori di lavoro con sede nella Regione fiamminga faceva fede solo la lingua neerlandese⁴⁰.

54. Detto ragionamento non può essere automaticamente trasposto nel caso di specie in quanto l'esame di conformità compiuto dalla Corte rispetto all'articolo 45 TFUE non è del tutto identico all'analisi richiesta rispetto all'articolo 35 TFUE, che vieta le misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'esportazione, le quali sono così qualificate in funzione di criteri giurisprudenziali un po' diversi da quelli applicabili alla libera circolazione dei lavoratori.

37 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

38 — Il giudice del rinvio indica che l'interpretazione proposta dalla Corte all'interno della sentenza in parola ha portato a una modifica della legge fiamminga sull'uso delle lingue rispetto ai rapporti di lavoro (v. paragrafo 12 delle presenti conclusioni).

39 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

40 — Idem (punti da 19 a 22).

55. In effetti, dalla giurisprudenza della Corte risulta che le misure vietate ai sensi dell'articolo 35 TFUE sono quelle «che hanno *per oggetto o per effetto di restringere specificamente le correnti di esportazione* e di stabilire così una *differenza di trattamento* tra il commercio interno di uno Stato membro e il suo commercio di esportazione, in maniera da assicurare un *vantaggio particolare* alla produzione nazionale o al mercato interno dello Stato interessato, *a detrimento della produzione o del commercio di altri Stati membri*»⁴¹.

56. La Corte ha tuttavia attenuato tale approccio, in un contesto simile a quello oggetto della presente causa, aggiungendo che una «[normativa nazionale,] (...) *quand'anche applicabile a tutti gli operatori attivi sul territorio nazionale*», può essere qualificata come misura di effetto equivalente a una restrizione quantitativa all'esportazione purché sia constatato che la normativa in parola «*di fatto incide maggiormente sull'uscita dei prodotti dal mercato dello Stato membro di esportazione* che sulla commercializzazione degli stessi *sul mercato nazionale di detto Stato membro*»⁴².

57. Sono questi i criteri che occorre applicare nel caso di specie per valutare se la normativa linguistica di cui trattasi possa integrare una misura restrittiva vietata dall'articolo 35 TFUE.

b) Sulla caratterizzazione delle misure restrittive nella presente controversia

58. Nella domanda di pronuncia pregiudiziale il giudice del rinvio indica diversi elementi che permettono di ritenere che la normativa fiamminga in materia di lingue sia tale da integrare una restrizione all'esercizio delle libertà di circolazione previste dal Trattato. Diversamente dal governo belga, la New Valmar e la Commissione invocano anche una serie di argomenti a favore di detto approccio critico⁴³ che propongo alla Corte di accogliere per i motivi di seguito indicati.

59. La normativa di cui trattasi nel procedimento principale è certo applicabile indistintamente, senza che assumano rilievo la nazionalità delle parti interessate o, ancora, l'origine o la destinazione delle merci, poiché essa vincola tutte le imprese aventi la propria sede nella regione di lingua neerlandese del Regno del Belgio. Tuttavia, l'assenza di discriminazione diretta non è di per sé un elemento sufficiente, alla luce della succitata giurisprudenza della Corte, che ammette che le condizioni di applicazione dell'articolo 35 TFUE possano talvolta essere soddisfatte nonostante tale constatazione⁴⁴. Orbene, io ritengo che, in linea con i criteri fissati da tale giurisprudenza, una normativa linguistica come quella di cui trattasi nel procedimento principale leda maggiormente le esportazioni dello Stato membro interessato rispetto alla commercializzazione dei prodotti sul suo mercato nazionale.

60. A mio avviso, infatti, si pongono qui problemi di carattere pratico con maggior forza nell'ambito del commercio transfrontaliero rispetto al commercio interno, in ragione del carattere imperativo della redazione delle fatture in lingua neerlandese. Il fatto di non autorizzare il ricorso a un'altra versione facente fede e dotata di efficacia vincolante, redatta nella lingua liberamente scelta dalle parti interessate, pone come inconveniente principale quello di impedire a queste ultime di optare per una lingua padroneggiata da entrambe e, in particolare, per una lingua più ampiamente utilizzata nel commercio internazionale.

41 — Il corsivo è mio. V., in particolare, sull'articolo 29 CE, divenuto l'articolo 35 TFUE, sentenze dell'8 novembre 2005, Jersey Produce Marketing Organisation (C-293/02, EU:C:2005:664, punto 73), e del 16 dicembre 2008, Gysbrechts e Santurel Inter (C-205/07, EU:C:2008:730, punto 40 e giurisprudenza citata).

42 — Sentenza del 16 dicembre 2008, Gysbrechts e Santurel Inter (C-205/07, EU:C:2008:730, punto 43), il corsivo è mio. V., altresì, le conclusioni dell'avvocato generale Trstenjak nella causa Gysbrechts e Santurel Inter (C-205/07, EU:C:2008:427, paragrafi da 57 a 65). In detta causa, una disposizione di diritto belga in materia di vendite a distanza vietava ivi ai fornitori di richiedere un qualche pagamento anticipato prima della scadenza del termine di recesso, privandoli così di uno strumento efficace per premunirsi contro il rischio di non pagamento. La Corte ha evidenziato che «un tale divieto ha in genere conseguenze più significative sulle vendite transfrontaliere fatte direttamente ai consumatori, in particolare su quelle concluse via Internet, e ciò segnatamente per la difficoltà di perseguire in un altro Stato membro eventuali clienti morosi, specie ove si tratti di vendite a prezzi relativamente modesti» (v. punto 42 della sentenza citata).

43 — Da parte sua, il governo lituano prende posizione principalmente sotto il profilo dell'eventuale giustificazione di un difetto di conformità con «le disposizioni del TFUE relative alle libertà del mercato interno».

44 — V. nota 42 delle presenti conclusioni.

61. Per quanto attiene al *destinatario* di una fattura siffatta, il giudice del rinvio osserva, a ragion veduta, che quest'ultimo si troverà ad avere difficoltà a comprenderne rapidamente il testo, salvo che si tratti di un soggetto di lingua neerlandese, il che è – evidentemente – molto meno probabile se l'interessato ha la propria sede in un altro Stato membro⁴⁵ e non in Belgio, dove il neerlandese è una delle lingue ufficiali⁴⁶.

62. A questo riguardo, il governo belga replica che l'acquirente che non comprende una fattura redatta in lingua neerlandese avrebbe la facoltà, da una parte, di richiederne immediatamente una traduzione e, dall'altra, di contestare detta fattura in caso di dubbio. Ritengo tuttavia che l'onere che ciascuno dei suddetti strumenti rappresenta per un acquirente medio sia idoneo a dissuaderlo dalla conclusione di un contratto con una società avente la propria sede nella Regione fiamminga, se è venuto a sapere di tale difficoltà prima della firma del contratto, o, in ogni caso, dall'intrattenere nuovamente rapporti commerciali con detta impresa se ne viene a conoscenza solo dopo la conclusione della transazione.

63. Per quanto attiene al *mittente* di una fattura redatta in una lingua imposta, la Commissione osserva, a buon diritto, che questi rischia, dal canto suo, di essere maggiormente esposto, in tale contesto, al rischio di insoluti in ragione della mancata comprensione, reale o asserita, che può essere opposta dalla sua controparte contrattuale straniera, come sembra peraltro ammettere il governo belga. Proprio questo si è verificato nel caso di specie, perché la società italiana potenzialmente debitrice delle fatture controverse si avvale della normativa fiamminga in materia di lingue, secondo un iter a mio avviso paradossale⁴⁷, ma che ben può comportare un esito ad essa favorevole del procedimento avviato dalla New Valmar.

64. Da parte sua, il governo belga sostiene che il giudice del rinvio invocherebbe a torto il tempo perso e i costi collegati alla traduzione delle fatture dal neerlandese verso una lingua compresa dal loro destinatario, in quanto ciò sarebbe quasi inevitabile nel commercio internazionale e tale onere graverebbe sulle imprese fiamminghe anche se fosse loro possibile redigere le proprie fatture nella lingua straniera di loro scelta. Tuttavia, così non è per gli esportatori che dispongono di risorse interne che permettono loro di utilizzare direttamente, e quindi senza costi di traduzione, una lingua che essi padroneggiano specificamente⁴⁸. Imponendo l'uso della lingua neerlandese, la normativa di cui trattasi comporta così, a carico delle imprese che intendono effettuare vendite transfrontaliere, costi di traduzione che non sarebbero stati altrimenti necessari.

65. Anche se dovesse risultare, come afferma il governo belga, che i requisiti derivanti dalla normativa di cui trattasi non impongono un monolinguisimo totale, ma sono limitati alle indicazioni obbligatorie in materia di IVA, in ogni caso, un eventuale bilinguismo imposto integrerebbe già, a mio avviso, un obbligo sostanziale troppo gravoso e ciò, ancor più, nel contesto del commercio internazionale. L'obbligo di redigere le fatture, se del caso, in due lingue, ossia in neerlandese per determinate diciture obbligatorie – secondo le indicazioni fornite da detto governo – e in un'altra lingua scelta tra le parti per le altre, costituisce infatti una condotta di difficile attuazione nella pratica per le imprese belghe che esportano, soprattutto se esse lo fanno su vasta scala e moltiplicano quindi le fatture destinate a diversi partner stranieri.

45 — Eccezion fatta per il Regno dei Paesi Bassi.

46 — In effetti, quando un rapporto commerciale è circoscritto al territorio di uno Stato membro in cui sono utilizzate più lingue ufficiali, come è il caso del Belgio, è certamente possibile che il destinatario non comprenda la lingua imposta, nel caso di specie il neerlandese, ma la probabilità che ciò si verifichi in tale caso è nettamente minore rispetto ai casi in cui la transazione interviene a livello di commercio tra gli Stati membri.

47 — V. nota 91 delle presenti conclusioni.

48 — Questa sembra essere la situazione in cui si è trovata la New Valmar, posto che detta società belga ha redatto direttamente in lingua italiana le fatture da essa inviate al suo concessionario.

66. Ne risulta che detta regolamentazione ha un effetto dissuasivo rispetto agli scambi intracomunitari, non soltanto per le imprese che hanno la sede nella Regione fiamminga che intendono esportare i propri prodotti verso altri Stati membri, come fa valere la New Valmar, ma anche per le società straniere che vogliono concludere accordi con dette imprese ma che possono essere frenate dall'incertezza che può derivare, rispetto alla cessione, dall'obbligo di redigere le fatture in lingua neerlandese. Aggiungo che, per entrambe le parti, tali misure sono fonte di grande incertezza giuridica anche in ragione delle sanzioni radicali ivi previste⁴⁹, incertezza a mio avviso particolarmente evidente quando le parti hanno scelto, come nel caso della controversia principale, di assoggettare il loro contratto alla legge di un altro Stato membro.

67. Per contestare tale analisi, il governo belga afferma che, benché si discuta della medesima normativa linguistica, la presente causa deve essere distinta da quella che ha dato luogo alla sentenza Las⁵⁰, in quanto la controversia principale non presenta qui alcun legame diretto con la conclusione del contratto sottoscritto dalle parti, poiché si riferisce alle fatture, e la suddetta normativa non ha leso la loro libertà di scegliere la lingua di redazione del loro contratto.

68. Il giudice del rinvio indica tuttavia, a ragion veduta, che le fatture controverse rappresentano la conferma di crediti derivanti da un contratto anteriore⁵¹ e che una normativa siffatta può impedire ai contraenti di comprendersi facilmente e correttamente nell'ambito degli accordi in materia di pagamento conclusi a titolo di esecuzione del loro contratto. Sussiste così, nel caso di specie, una stretta relazione tra tali fatture e l'attuazione del contratto da cui esse traggono origine. Le fatture possono inoltre generare esse stesse obbligazioni giuridiche che vanno ad aggiungersi a quelle scaturite da tale contratto⁵². Non è raro peraltro che rapporti commerciali si concretizzino mediante l'emissione di una fattura, senza che essa sia stata preceduta da un contratto scritto. In questi due ultimi casi specifici, la normativa in esame individua incontestabilmente la lingua nella quale si manifesta lo scambio del consenso. Sottolineo infine che, malgrado tale normativa non abbia quale *oggetto* la normativa della redazione dei contratti stessi, essa può realmente avere per *effetto*, come ho già stabilito⁵³, di frenare la concretizzazione o il rinnovo di accordi commerciali con soggetti aventi la propria sede in un altro Stato membro.

69. Alla luce di tutti gli elementi che precedono, ritengo che tali misure nazionali abbiano un impatto diretto sulle transazioni intracomunitarie. A mio avviso, la fattispecie qui in esame non ricade pertanto nella giurisprudenza sviluppata dalla Corte che tende a non dichiarare contraria al diritto dell'Unione una normativa nazionale quando «gli *effetti restrittivi* [che essa] potrebbe produrre sulla libera circolazione delle merci *sono troppo aleatori e troppo indiretti* perché [essa] possa essere considerat[a] att[a] ad ostacolare il commercio tra gli Stati membri»⁵⁴. A tale riguardo osservo, da una parte, che l'effetto restrittivo considerato nel caso di specie non dipende da un evento futuro e ipotetico, ma da un semplice esercizio del diritto alla libera circolazione delle merci e, dall'altra, che è irrilevante sapere quale portata possa assumere in pratica detto effetto, poiché è vietato ogni ostacolo a questa libertà, anche se di minore importanza⁵⁵.

49 — V. paragrafi 96 e segg. delle presenti conclusioni.

50 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

51 — Come ammette, peraltro, il governo belga.

52 — È possibile, in particolare, che la modulazione, verso l'alto o verso il basso, del prezzo inizialmente fissato nel contratto firmato dalle parti interessate sia compiuta mediante fatture il cui pagamento implicherà l'accettazione di una siffatta modifica dell'accordo quadro. Con l'emissione di una fattura sono specificati, inoltre, altri elementi, in particolare, le modalità del pagamento o la sua data di scadenza.

53 — V. paragrafi 60 e segg. delle presenti conclusioni.

54 — Il corsivo è mio. Per quanto attiene al diniego di una classificazione come misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'importazione ai sensi dell'articolo 34 TFUE, v., in particolare, sentenze del 13 ottobre 1993, CMC Motorradcenter (C-93/92, EU:C:1993:838, punto 12), e del 7 aprile 2011, Francesco Guarnieri & Cie (C-291/09, EU:C:2011:217, punto 17 e giurisprudenza citata). V. inoltre, in materia di libera circolazione delle persone e di libertà di stabilimento, la giurisprudenza citata al paragrafo 56 delle conclusioni dell'avvocato generale Trstenjak nella causa Gysbrechts e Santurel Inter (C-205/07, EU:C:2008:427).

55 — V. sentenza del 1° aprile 2008, Governo della Comunità francese e governo vallone (C-212/06, EU:C:2008:178, punti 51 e 52 e giurisprudenza citata).

70. Ritengo pertanto che una normativa linguistica come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che impone a tutte le imprese con sede in una delle entità federate dello Stato membro interessato di utilizzare una determinata lingua ufficiale per la redazione delle loro fatture, costituisca una misura di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'esportazione ai sensi dell'articolo 35 TFUE. Resta da stabilire se una siffatta normativa possa tuttavia essere giustificata alla luce del diritto dell'Unione⁵⁶.

2. Sull'eventuale giustificazione di misure restrittive come quelle di cui trattasi

71. Conformemente alla giurisprudenza della Corte, una misura nazionale restrittiva dell'esercizio di una libertà di circolazione sancita dal Trattato ma che persegue un obiettivo di interesse generale può essere dichiarata compatibile con il diritto dell'Unione alla duplice condizione di essere idonea a garantire il perseguimento dell'obiettivo stesso e non andare al di là di quanto necessario per il suo raggiungimento⁵⁷.

a) Sugli obiettivi di interesse generale invocati

72. Una misura nazionale che, benché applicabile senza distinzioni quanto alla nazionalità degli interessati o all'origine dei prodotti, è considerata un ostacolo alla libera circolazione delle merci, può però essere dichiarata conforme al diritto dell'Unione se è giustificata in base a una delle ragioni di interesse generale enumerate all'articolo 36 TFUE e rispettosa dei requisiti ivi previsti⁵⁸, oppure se risponde alle esigenze imperative di interesse generale che sono state ammesse dalla giurisprudenza della Corte a condizione che sia idonea a garantire la realizzazione dell'obiettivo previsto e non ecceda quanto è necessario per raggiungerlo⁵⁹.

73. Per quanto attiene alla prima categoria di eccezioni, benché la Commissione proponga di includere l'articolo 36 TFUE nella risposta fornita alla questione pregiudiziale, nessuno dei motivi di giustificazione elencati nella suddetta disposizione è stato espressamente invocato e non mi sembra, del resto, possa – da un punto di vista sostanziale – operare nel caso di specie.

74. Per quanto attiene alla seconda categoria di eccezioni, solo la Commissione esamina la possibilità di fondare la legittimazione di misure restrittive come quelle qui considerate sulla protezione del consumatore⁶⁰. Essa stessa ritiene tuttavia, a ragion veduta, che detto obiettivo di interesse generale non possa trovare applicazione nel caso di specie quale motivo idoneo a giustificare una restrizione alla libera circolazione delle merci poiché la controversia principale contrappone due contraenti che operano nell'ambito di un'attività professionale, senza che vi sia alcun impatto diretto sui consumatori.

56 — Per completezza, osservo che ci si potrebbe chiedere se una siffatta normativa comporti una discriminazione indiretta a danno degli operatori economici non neerlandofoni. Non mi dilungherò tuttavia su tale punto in quanto, ove la Corte dovesse riconoscere una tale qualifica, ciò avrebbe, nel caso di specie, in ogni caso, un'incidenza modesta, posto che le disposizioni di cui trattasi possono essere giustificate sulla base della tutela di una lingua ufficiale di uno Stato membro autorizzata dall'articolo 3, paragrafo 3, quarto comma, e dall'articolo 4, paragrafo 2, TUE, nonché dall'articolo 22 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, fatta salva una valutazione della loro proporzionalità rispetto a detto obiettivo (v. anche conclusioni dell'avvocato generale Jääskinen nella causa *Las*, C-202/11, EU:C:2012:456, paragrafo 39, e sentenza del 16 aprile 2013, *Las*, C-202/11, EU:C:2013:239, punto 26).

57 — V., in particolare, sentenza del 1° ottobre 2015, *Trijber e Harmsen* (C-340/14 e C-341/14, EU:C:2015:641, punto 70 e giurisprudenza citata).

58 — Ossia le restrizioni alla libera circolazione delle merci possono essere giustificate «da motivi di moralità pubblica, di ordine pubblico, di pubblica sicurezza, di tutela della salute e della vita delle persone e degli animali o di preservazione dei vegetali, di protezione del patrimonio artistico, storico o archeologico nazionale, o di tutela della proprietà industriale e commerciale», a condizione di «non [...] costituire un mezzo di discriminazione arbitraria, né una restrizione dissimulata al commercio tra gli Stati membri».

59 — V., in particolare, sentenze del 3 marzo 2011, *Kakavetsos-Fragkopoulou* (C-161/09, EU:C:2011:110, punto 51); del 16 aprile 2013, *Las* (C-202/11, EU:C:2013:239, punto 23), e del 12 novembre 2015, *Visnapuu* (C-198/14, EU:C:2015:751, punto 110).

60 — A tal proposito, la Commissione richiama la sentenza del 3 giugno 1999, *Colim* (C-33/97, EU:C:1999:274, punti da 39 a 44), in cui si ammette che gli ostacoli alla libera circolazione delle merci derivanti da condizioni linguistiche possono essere giustificati dall'obiettivo di proteggere i consumatori.

75. Il problema che si pone in via principale è quindi quello di stabilire se e, in caso affermativo, in che misura, le giustificazioni ammesse dalla Corte nella sentenza Las⁶¹, rispetto alle disposizioni della normativa fiamminga in materia di lingue all'epoca applicabili ai rapporti sociali, possano essere estese alla fattispecie qui in esame. Nella sentenza citata, la Corte ha ritenuto che i tre obiettivi invocati dal governo belga – ossia la promozione e lo stimolo dell'uso di una delle lingue ufficiali del Regno del Belgio, la tutela sociale dei lavoratori e l'agevolazione di controlli amministrativi e simili – figurino tra le ragioni imperative di interesse generale idonee a giustificare una restrizione all'esercizio delle libertà fondamentali garantite dal Trattato.

76. Anche nell'ambito della presente causa il primo dei suddetti tre motivi è richiamato dal governo belga, a detta del quale la normativa di cui trattasi risponderebbe alla necessità di tutelare l'impiego della lingua ufficiale della Regione fiamminga. Confermo che, in base alla giurisprudenza, la promozione e lo stimolo di una o più lingue ufficiali di uno Stato membro costituisce un obiettivo legittimo idoneo a giustificare, in linea di principio, una restrizione agli obblighi imposti dal diritto dell'Unione⁶². Ciò vale in particolare per il divieto di misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'esportazione di cui all'articolo 35 TFUE. Tenuto conto delle funzioni specifiche che i documenti ufficiali, come le fatture, svolgono non soltanto nella sfera commerciale ma anche in quella pubblica⁶³, una misura come quella controversa nel procedimento principale mi sembra potenzialmente idonea a preservare l'utilizzo corrente di una lingua siffatta in detti diversi settori, come sottolinea il governo lituano⁶⁴.

77. In secondo luogo, secondo il governo belga, il fatto di richiedere l'utilizzo della lingua neerlandese per l'emissione dei suddetti documenti prescritti dalla legge garantirebbe la rapidità e l'efficacia dei controlli svolti dai servizi competenti in materia di IVA. La New Valmar rifiuta tale argomentazione, al contrario del governo lituano. Ricordo che la Corte ha ammesso, in più occasioni, che l'obiettivo di agevolare e quindi di rinforzare i controlli amministrativi o fiscali può fondare restrizioni rispetto alle libertà fondamentali previste dal Trattato⁶⁵. Orbene, una normativa linguistica come quella qui considerata può, in linea generale, essere d'aiuto alle autorità chiamate a controllare la documentazione aziendale⁶⁶ e, in tal modo, contribuire a garantire il rispetto di disposizioni di diritto interno e di diritto dell'Unione, specialmente nel settore della fiscalità indiretta⁶⁷.

61 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

62 — V. sentenze del 28 novembre 1989, Groener (C-379/87, EU:C:1989:599, punto 19); del 12 maggio 2011, Runevič-Vardyn e Wardyn (C-391/09, EU:C:2011:291, punti 85 e 86), e del 16 aprile 2013, Las (C-202/11, EU:C:2013:239, punti da 25 a 27).

63 — Come osserva il giudice del rinvio, le fatture perseguono in primo luogo una finalità contrattuale, in quanto confermano il credito di una parte contraente nei confronti dell'altra derivante dall'adempimento di un contratto e costituiscono un mezzo di prova, ma rappresentano anche uno strumento amministrativo e fiscale nei riguardi delle autorità del Paese sia del venditore sia dell'acquirente. Sulle molteplici funzioni delle fatture e sulle diverse fonti del relativo obbligo di emissione nel diritto belga, v. Ballon, G.-L., «Généralités», in *La facture et autres documents équivalents*, op. cit., punti 9 e segg., nonché punti 38 e segg.

64 — Il governo lituano afferma che, posto che le fatture sono documenti ufficiali che possono essere utilizzati per finalità diverse nei rapporti sia di diritto pubblico che di diritto privato, è necessario esigere che esse siano emesse nella lingua ufficiale per evitare che quest'ultima perda uno dei suoi ambiti essenziali, ossia quello della direzione e dell'amministrazione dello Stato e che il suo uso si riduca in ragione dell'impiego sempre maggiore di lingue straniere nei rapporti commerciali internazionali.

65 — V., in particolare, per quanto attiene alla libera circolazione delle merci, la sentenza del 20 febbraio 1979, Rewe-Zentral (120/78, EU:C:1979:42, punto 8); per quanto attiene alla libera circolazione dei lavoratori, sentenze del 18 luglio 2007, Commissione/Germania (C-490/04, EU:C:2007:430, punto 70), e del 16 aprile 2013, Las (C-202/11, EU:C:2013:239, punto 28); sulla libertà di stabilimento, sentenze del 15 maggio 1997, Futura Participations e Singer (C-250/95, EU:C:1997:239, punto 31), nonché dell'8 luglio 1999, Baxter e a. (C-254/97, EU:C:1999:368, punto 18); rispetto alla libera circolazione dei servizi, sentenze del 28 ottobre 1999, Vestergaard (C-55/98, EU:C:1999:533, punto 23), e del 7 ottobre 2010, dos Santos Palhota e a. (C-515/08, EU:C:2010:589, punto 48); sulla libera circolazione dei capitali, sentenza del 28 ottobre 2010, Établissements Rimbaud (C-72/09, EU:C:2010:645, punto 33).

66 — Detta normativa garantisce, in effetti, ai membri dell'amministrazione regionale interessata la possibilità di venire a conoscenza delle fatture redatte sul territorio di detta regione nella rispettiva lingua ufficiale e non in una lingua a loro sconosciuta, il che permetterebbe loro di compiere un controllo diretto, immediato e sicuro. V., altresì, le conclusioni dell'avvocato generale Jääskinen nella causa Las (C-202/11, EU:C:2012:456, paragrafo 50).

67 — Ricordo che in materia di IVA l'articolo 248 bis della direttiva 2006/112 permette di esigere una traduzione di determinate fatture a fini di controllo, fermo restando che in tale ambito una fattura svolge una triplice funzione: essa contiene le informazioni relative al regime IVA applicabile, permette alle autorità fiscali di effettuare controlli e permette ai consumatori di provare, ove necessario, il loro diritto a detrazione (Terra, B., e Kajus, J., *A Guide to the European VAT Directives*, volume 1, IBDF, Amsterdam, 2014, pag. 1401).

78. Ritengo che il governo belga invochi a ragion veduta le suddette due ragioni imperative di interesse generale quali potenziali giustificazioni dell'ostacolo alla libera circolazione delle merci da me riscontrato; resta tuttavia da verificare se una normativa come quella di cui trattasi nel procedimento principale, tenuto conto in particolare delle sanzioni che essa prevede, sia proporzionata rispetto ai suddetti obiettivi. Orbene, detto criterio di proporzionalità non è, a mio avviso, soddisfatto nel caso di specie.

b) Sulla sproporzione dei mezzi impiegati

i) Sugli insegnamenti da trarre dalla sentenza Las

79. Il giudice del rinvio si chiede se la risposta negativa fornita, per carenza di proporzionalità, nella sentenza Las⁶⁸, rispetto alle disposizioni della normativa linguistica qui in esame applicabili ai rapporti sociali, possa essere trasposta nella presente causa, tenuto conto in particolare del fatto che il regime delle sanzioni previste in caso di violazione di tale normativa, ossia una nullità assoluta rilevabile quindi d'ufficio dal giudice⁶⁹, è simile per le fatture controverse.

80. La Commissione ritiene che le censure attinenti al controllo di proporzionalità accolte nella sentenza Las⁷⁰ debbano applicarsi *mutatis mutandis* nel caso di specie. Desidero al riguardo formulare alcune osservazioni, tenuto conto delle differenze rilevate tra la causa che ha dato luogo a detta sentenza e quella qui in esame.

81. La prima delle censure sollevate dalla Corte si riferiva infatti alla circostanza che la formazione di un consenso libero e informato tra le parti richiede che esse possano redigere il loro contratto in una lingua diversa dalla lingua ufficiale di tale Stato membro, qualora esse non la padroneggino. È possibile chiedersi se tale fattore di valutazione svolga un ruolo meno determinante in relazione alla controversia principale, che verte qui non sulla conclusione di un contratto in quanto tale⁷¹, ma sulla redazione di fatture che – pur inserendosi nel quadro degli scambi commerciali – sono documenti prescritti dalla legge e, pertanto, non esclusivamente consensuali. Ricordo, tuttavia, che, a prescindere dal contratto iniziale di cui esse confermano l'esecuzione, le fatture possono produrre propri effetti giuridici nei confronti delle parti o servire esse stesse da supporto delle volontà alla base del rapporto contrattuale⁷².

82. La seconda di tali censure verteva sul fatto che la normativa controversa non permetteva di redigere una versione autentica dei contratti di lavoro a carattere transfrontaliero anche in una lingua conosciuta da tutte le parti interessate. Sono state espresse riserve sulla rilevanza decisiva di detta censura nell'ambito della presente controversia, in quanto il governo belga afferma, contrariamente a quanto indicato nell'ordinanza di rinvio, che l'impiego obbligatorio della lingua neerlandese sarebbe qui limitato alle sole indicazioni imposte dalla legge in materia di IVA e non si estenderebbe a tutti gli altri elementi delle fatture, in particolare a quelli di natura contrattuale⁷³. Spetterà, certo, al giudice del rinvio stabilire se questo sia il caso nel diritto belga⁷⁴, ma al fine di prendere in considerazione anche tale ipotesi, mi sembra necessario fornire una risposta alla questione pregiudiziale che tenga conto dell'incertezza presente anche rispetto alla portata dei vincoli linguistici imposti nel caso di specie.

68 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

69 — Alle condizioni e nei limiti indicati nel paragrafo 11 delle presenti conclusioni.

70 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239, punti 29 e segg.).

71 — È pacifico che la normativa controversa nel procedimento principale non impedisce alle parti di redigere i loro contratti di fornitura di merci in una lingua diversa dal neerlandese, contrariamente a quanto essa prevedeva ai tempi della suddetta sentenza Las con riferimento ai contratti di lavoro.

72 — V. paragrafo 68 delle presenti conclusioni.

73 — Come le condizioni generali di vendita o i dati relativi alle modalità di pagamento.

74 — V., altresì, paragrafo 32 delle presenti conclusioni.

83. Nonostante tali considerazioni, ritengo, in linea con la New Valmar, il governo lituano e la Commissione, che una normativa linguistica come quella in esame nel procedimento principale non soddisfi gli obblighi risultanti dal diritto dell'Unione in quanto eccede le misure strettamente necessarie a conseguire gli obiettivi di interesse generale succitati⁷⁵, sia dal punto di vista della posizione riservata alla lingua interessata, sia sotto il profilo della sanzione applicata in caso di sua violazione.

ii) Sull'utilizzo esclusivo di una determinata lingua ufficiale

84. Mi sembra che gli obiettivi di interesse generale invocati, ossia la promozione di una lingua ufficiale e l'agevolazione dei controlli, potrebbero essere altrettanto ben garantiti mediante misure meno lesive della libera circolazione delle merci rispetto all'imposizione dell'uso, nella documentazione aziendale come le fatture, di una lingua predeterminata, con esclusione di ogni altra lingua ufficiale degli Stati membri dell'Unione.

85. Preciso che, anche ammettendo che tale obbligo sia limitato alle indicazioni prescritte dalla legge in materia di IVA, come affermato dal governo belga, la mia posizione non cambierebbe, per le ragioni di carattere pratico che ho precedentemente indicato⁷⁶, nonché per quelle che seguono.

86. Anzitutto, non si può negare che l'obbligo di emettere fatture è finalizzato⁷⁷ non soltanto a salvaguardare gli interessi pubblici che giustificano in particolare l'esercizio di controlli amministrativi o fiscali da parte delle autorità competenti, ma anche a proteggere gli interessi privati, segnatamente quelli dell'acquirente che deve essere chiaramente informato del contenuto della cessione, due categorie di interessi queste che occorre bilanciare adeguatamente al fine di trovare un giusto equilibrio tra di loro. Così, quando una normativa esige che una fattura sia redatta in una lingua determinata, è a mio avviso di primaria importanza per il destinatario che non padroneggi detta lingua avere la possibilità di beneficiare di un'altra versione autentica per poter più agevolmente comprendere i dati ivi figuranti⁷⁸ e assicurarsi così che il venditore abbia rispettato le sue obbligazioni contrattuali.

87. A ciò si aggiungono considerazioni attinenti agli scambi nel commercio internazionale, rispetto ai quali un allentamento degli obblighi legali, nel caso di specie di quelli linguistici, può essere necessario al fine di non frenare eccessivamente gli scambi transfrontalieri. Come sottolineato dal governo lituano e dalla Commissione, esistono, in detto contesto particolare, difficoltà specifiche, come quelle giustamente descritte dalla New Valmar⁷⁹, e usi commerciali⁸⁰ di cui si dovrebbe tener conto, per quanto possibile, al fine di favorire detta tipologia di scambi, più in particolare all'interno

75 — V. paragrafi 76 e 77 delle presenti conclusioni.

76 — V. paragrafo 65 delle presenti conclusioni.

77 — Sulle diverse funzioni delle fatture, v. anche note 63, 64 e 67 delle presenti conclusioni.

78 — V., per analogia, con riferimento all'articolo 30 del Trattato CE e alla direttiva 79/112/CEE del Consiglio, del 18 dicembre 1978, relativa al ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri concernenti l'etichettatura e la presentazione dei prodotti alimentari destinati al consumatore finale, nonché la relativa pubblicità (GU 1979, L 33, pag. 1), in particolare, sentenza del 12 settembre 2000, Geffroy (C-366/98, EU:C:2000:430, punti 25 e segg.), e la giurisprudenza in materia ricordata nelle conclusioni dell'avvocato generale Ruiz-Jarabo Colomer relative alla causa Geffroy (C-366/98, EU:C:1999:585, paragrafi 19 e segg.).

79 — La New Valmar afferma che se le sue fatture dovessero essere tutte redatte in lingua neerlandese, esse dovrebbero necessariamente essere accompagnate da una traduzione nella lingua in cui l'accordo è stato raggiunto, onde evitare che i suoi clienti stranieri invochino l'errore o il dolo quando non comprendono le indicazioni presenti in fattura, il che costituirebbe un onere eccessivo per un'impresa che, al pari di essa, vende migliaia di piccoli articoli (biberon, tettarelle, giocattoli, ecc.). Essa invoca inoltre molti altri problemi di ordine pratico, tra cui l'impossibilità di utilizzare, tra venditore e acquirente, sistemi di controllo e di fatturazione elettronici che funzionano soltanto in un'unica lingua.

80 — A questo proposito, la New Valmar indica, citando vari autori in dottrina, che un uso commerciale consolidato imporrebbe che le fatture siano emesse nella lingua del destinatario o in una lingua abitualmente impiegata nel settore economico interessato.

dell'Unione⁸¹. Tali considerazioni valgono soprattutto per i dati menzionati sulle fatture che rientrano nella libertà contrattuale, come le condizioni generali di vendita; a mio avviso, sarebbe del pari utile – se non addirittura indispensabile – che le indicazioni obbligatorie, quali quelle relative all'IVA indicate dal governo belga, siano anch'esse comprensibili per tutte le parti di un rapporto economico transfrontaliero.

88. Regole linguistiche come quelle controverse nel procedimento principale mi sembrano eccedere quanto strettamente necessario per promuovere l'utilizzo della lingua neerlandese e per permettere alle autorità competenti di procedere alla verifica delle indicazioni utili. Sarebbe sufficiente, a mio parere, esigere nella prassi che, quando le parti interessate desiderano redigere le fatture in un'altra lingua, sia redatta una traduzione in neerlandese unicamente delle indicazioni previste dalla legge o, se del caso, che si proceda a una traduzione a posteriori qualora una siffatta versione non sia presentata direttamente in occasione di un controllo.

89. A questo proposito, ricordo anzitutto che, in materia di IVA, le succitate disposizioni della direttiva 2006/112 autorizzano gli Stati membri di destinazione soltanto a richiedere una traduzione di determinate fatture emesse in lingua straniera, quando ciò è necessario a fini di controllo⁸².

90. Inoltre, possibilità alternative previste da altre disposizioni parimenti applicabili nel territorio belga, avvalorano la mia posizione. Si tratta, da una parte, di disposizioni equivalenti, seppur non identiche, a quelle qui controverse, adottate dalla Comunità francese del Regno del Belgio, da cui risulta che la documentazione aziendale, come le fatture, emessa da soggetti con sede nella regione di lingua francese deve, in linea di principio, essere redatta in lingua francese, ma «fermo restando l'utilizzo complementare della lingua scelta dalle parti»⁸³. Una tale possibilità di ricorrere in via aggiuntiva a una lingua diversa da quella di detta regione, scelta dalle parti interessate e quindi da esse potenzialmente meglio padroneggiata rispetto al francese, costituisce una misura meno restrittiva di quella che impone l'uso esclusivo di una lingua determinata negli scambi commerciali⁸⁴.

91. Dall'altra, la stessa Comunità fiamminga ha modificato, nel 2014, la suddetta legge regionale sull'utilizzo delle lingue⁸⁵ in modo da rendere le disposizioni in materia di rapporti di lavoro meno rigorose rispetto a quanto previsto all'epoca della causa che ha dato luogo alla sentenza Las⁸⁶. L'articolo 5, paragrafo 1, di detta legge regionale continua infatti a prevedere, nella Regione fiamminga, il ricorso, in linea di principio, alla lingua neerlandese, ma il suo paragrafo 2 permette ormai per «i contratti di lavoro individuali» che sia prevista una «versione autentica in una delle lingue [ufficiali degli Stati membri dell'Unione o dello Spazio economico europeo (SEE)] compresa da tutte le parti interessate», a condizione che siano soddisfatti determinati criteri di collegamento a detti territori⁸⁷.

81 — V., per analogia, rispetto alla possibilità prevista per il giudice nazionale di prendere in considerazione gli usi commerciali internazionali al fine di individuare il giudice competente, per quanto attiene alla determinazione del luogo di esecuzione del contratto di vendita di merci, sentenza del 9 giugno 2011, *Electrosteel Europe* (C-87/10, EU:C:2011:375, punti 20 e segg.) o, quanto alla valutazione della validità di una clausola attributiva della competenza, sentenza del 16 marzo 1999, *Castelletti* (C-159/97, EU:C:1999:142, punti 18 e segg.), oltre all'articolo 25, paragrafo 1, lettera c), del regolamento (UE) n. 1215/2012 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 dicembre 2012, concernente la competenza giurisdizionale, il riconoscimento e l'esecuzione delle decisioni in materia civile e commerciale (GU L 351, pag. 1).

82 — V. punti 46 e segg. delle presenti conclusioni.

83 — V. articolo 2, primo comma, del *decreet inzake de bescherming van de vrijheid van het taalgebruik van de Franse taal in de sociale betrekkingen tussen de werkgevers en hun personeel, alsook van akten en documenten van ondernemingen opgelegd door de wet en de reglementen* (legge regionale sulla tutela della libertà di utilizzo delle lingue e dell'uso della lingua francese nei rapporti sociali tra i datori di lavoro e i lavoratori, nonché per gli atti e i documenti delle imprese prescritti dalla legge e dai regolamenti) del 30 giugno 1982 (*Belgisch Staatsblad*, 27 agosto 1982, pag. 9863).

84 — V., in questo senso, sentenza del 1° ottobre 2015, *Trijber e Harmsen* (C-340/14 e C-341/14, EU:C:2015:641, punto 74 e giurisprudenza citata).

85 — V. paragrafo 12 e nota 38 delle presenti conclusioni.

86 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

87 — In forza del suddetto paragrafo 2, il lavoratore interessato deve essere domiciliato in un altro Stato membro dell'Unione o del SEE o domiciliato nel territorio belga, ma aver fatto uso del diritto alla libera circolazione dei lavoratori o della libertà di stabilimento.

92. Anche nel contesto della presente causa potrebbero, a mio avviso, essere adottati provvedimenti linguistici simili all'una o all'altra di dette ipotesi, entrambe meno lesive della libera circolazione delle merci rispetto alla normativa controversa nel procedimento principale, pur essendo idonee a garantire gli obiettivi di interesse generale invocati dal governo belga.

iii) Sulla sanzione prevista e sulle sue conseguenze pratiche

93. Nel contestare la censura della carenza di proporzionalità della normativa linguistica di cui trattasi, il governo belga afferma che la sanzione inflitta in caso di violazione, ossia la nullità rilevabile d'ufficio dal giudice, avrebbe qui un impatto meno incisivo rispetto alla causa che ha dato luogo alla sentenza Las⁸⁸. Esso afferma che, diversamente dalla controversia principale oggetto della suddetta vertenza, in cui era il contratto di lavoro non redatto in lingua neerlandese a dover essere annullato, nel caso di specie è toccata unicamente la validità delle fatture controverse e non quella del contratto di concessione in essere tra le parti interessate. Orbene, posto che le fatture si limitano a confermare i crediti risultanti dall'accordo intervenuto tra le parti, l'accertamento della loro nullità non impedirebbe il recupero di detti crediti e, soprattutto, sarebbe possibile sostituire i documenti irregolari con nuove fatture valide.

94. La New Valmar obietta che, benché l'impatto della nullità sia temperato dalla possibilità accordata al venditore di emettere fatture sostitutive, gli effetti benefici di detto temperamento avrebbero tuttavia un carattere soltanto teorico. Secondo detta società, il fatto di dover inviare al debitore nuove fatture – e non copie in lingua neerlandese delle fatture originarie – implicherebbe una serie di conseguenze negative. Da una parte, dal punto di vista fiscale, l'esenzione dall'IVA prevista per le cessioni intracomunitarie non opererebbe per le fatture sostitutive, poiché detta esenzione troverebbe applicazione soltanto nel momento in cui i beni lasciano il territorio nazionale, e non in modo differito. Dall'altra, sotto il profilo civilistico, gli interessi di mora spettanti al venditore sulle sue fatture scadute inizierebbero a decorrere soltanto dalla data dell'intervenuta sostituzione, mentre un debitore che non ha contestato le fatture originarie entro il termine all'uopo previsto dalla legge potrebbe sempre sollevare contestazioni rispetto alle fatture sostitutive⁸⁹.

95. A mio avviso, le sanzioni previste nella normativa controversa nel procedimento principale non sono indispensabili per realizzare gli obiettivi di interesse generale invocati dal governo belga, posto che l'annullamento delle fatture non redatte in lingua neerlandese non offre alcun contributo diretto, né alla promozione di detta lingua, né all'agevolazione dei controlli amministrativi o fiscali in quanto tali. Dette sanzioni, di carattere drastico, sono inoltre, a mio parere, chiaramente eccessive.

96. Come sottolineato dal governo lituano e dalla Commissione, la nullità assoluta, che comporta un venir meno ab initio degli effetti giuridici delle fatture in parola e deve essere rilevata d'ufficio dal giudice, può essere fonte di notevole incertezza giuridica per entrambe le parti coinvolte nel rapporto economico di cui trattasi, il che danneggia il commercio transfrontaliero che dovrebbe invece essere incoraggiato in forza del diritto dell'Unione.

97. Ritengo che tale affermazione possa trovare conferma principalmente per il venditore. In base agli elementi a disposizione della Corte, non sarebbe a priori escluso che, in forza dell'obbligo di produrre una fattura sostitutiva in lingua neerlandese, esso si trovi a dover affrontare non soltanto complicazioni in materia di IVA o la perdita degli interessi di mora collegati alla fattura originaria, ma anche

88 — Sentenza del 16 aprile 2013 (C-202/11, EU:C:2013:239).

89 — In udienza, il governo belga ha contestato alcune delle suddette affermazioni. Esso ha, in particolare, sostenuto, da una parte, che sia la fattura originaria che quella sostitutiva, riguardanti una stessa cessione intracomunitaria, potrebbero fondare un'esenzione dall'IVA in Belgio e, dall'altra, che le parti sarebbero del tutto libere di fissare il momento a partire dal quale il pagamento diviene esigibile, a prescindere dalla data in cui la fattura è stata emessa o sostituita. La Commissione ha osservato, a ragion veduta, che una certa incertezza giuridica permane, dal momento che la circolare dell'amministrazione tributaria belga del 23 gennaio 2013 richiamata da detto governo non ha forza di legge e i giudici continuano a dover rilevare d'ufficio la nullità di una fattura irregolare. Osservo peraltro che, nella prassi, è del tutto probabile che le parti non abbiano fissato, per l'esigibilità del credito, una data diversa da quella attribuita alla fattura.

problematiche attinenti alla prescrizione collegata all'emissione della nuova fattura, come osservato dalla New Valmar⁹⁰. Inoltre, la società che ha emesso fatture redatte in una lingua diversa da quella imposta può essere esposta, come accade nel caso della controversia principale, a una contestazione meramente pretestuosa della validità di detti documenti attestanti i suoi diritti di credito⁹¹. Mi sembra peraltro che anche il destinatario delle fatture irregolari potrebbe essere penalizzato da detto regime, seppur in misura minore, in quanto le fatture annullate possono perdere tutto o parte del loro valore probatorio⁹².

98. Pur spettando al giudice del rinvio valutare se le suddette potenziali conseguenze negative si siano effettivamente verificate nel caso di specie, tenuto conto del diritto applicabile alla controversia principale, mi sembra, ad ogni modo, che gli strumenti scelti nella normativa linguistica di cui trattasi siano, in assoluto, eccessivi. Ritengo, infatti, che sarebbe possibile conseguire gli obiettivi previsti ricorrendo a sanzioni meno restrittive della libera circolazione delle merci.

99. Alla luce dell'insieme degli elementi che precedono, ritengo che l'articolo 35 TFUE debba essere interpretato nel senso che osta a una normativa di un ente federato di uno Stato membro, come quella oggetto del procedimento principale, che impone a tutte le imprese aventi la loro sede di gestione nel territorio di detto ente di redigere le fatture con un carattere transfrontaliero, quantomeno rispetto ad alcune indicazioni obbligatorie, se non nella loro integralità⁹³, esclusivamente nella lingua ufficiale di questo ente federato, a pena di nullità delle fatture in parola che deve essere rilevata d'ufficio dal giudice.

V – Conclusione

100. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di rispondere nel modo seguente alla questione pregiudiziale sollevata dal Rechtbank van koophandel te Gent (Tribunal de commerce di Gand, Belgio):

L'articolo 35 TFUE dev'essere interpretato nel senso che osta a una normativa di un ente federato di uno Stato membro, come quella oggetto del procedimento principale, che impone a tutte le imprese aventi la loro sede di gestione nel territorio di detto ente di redigere le fatture con un carattere transfrontaliero, anche soltanto per alcune indicazioni obbligatorie, esclusivamente nella lingua ufficiale di questo ente federato, a pena di nullità delle fatture in parola, che deve essere rilevata d'ufficio dal giudice.

90 — Sottolineo che il giudice del rinvio non indica in modo chiaro come debba essere applicata la sanzione di cui all'articolo 10 della legge fiamminga sull'uso delle lingue (v. paragrafo 11 delle presenti conclusioni), in particolare per quanto attiene alla questione se e in che misura l'eventuale sostituzione di una fattura irregolare mantenga o meno con effetto retroattivo la validità del documento originale. V. sul punto anche Gosselin, F., op. cit., punti 188 e segg.

91 — È paradossale che il concessionario italiano della New Valmar possa avvalersi dell'argomento vertente sulla normativa linguistica fiamminga per ottenere l'annullamento di fatture che gli sono state inviate in lingua italiana, lingua che esso evidentemente comprende.

92 — Anche il governo belga osserva che la fattura svolge, a determinate condizioni, una funzione probatoria in quanto, nei confronti di un operatore commerciale, una fattura accettata integra la prova dell'accordo, che essa è inoltre un documento contabile e che essa costituisce il documento giustificativo più diffuso.

93 — Ricordo che dagli elementi forniti alla Corte risulta che, in forza della normativa oggetto della presente causa, una fattura siffatta deve essere formulata in lingua neerlandese quantomeno in parte, ossia per quanto riguarda le indicazioni imposte dalla normativa in materia di IVA, o persino nella sua integralità, e che il giudice del rinvio è l'unico competente a superare i dubbi sollevati dal governo belga rispetto alla portata degli obblighi derivanti dalla suddetta normativa interna (v. paragrafi 29 e segg. delle presenti conclusioni).