



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

18 marzo 2021 *

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità diretta – Tassazione delle plusvalenze immobiliari – Libera circolazione dei capitali – Base imponibile – Discriminazione – Opzione della tassazione secondo le stesse modalità applicabili ai residenti – Conformità al diritto dell’Unione»

Nella causa C-388/19,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Tribunale arbitrale tributario (Centro di arbitrato amministrativo), Portogallo], con decisione del 30 aprile 2019, pervenuta in cancelleria il 17 maggio 2019, nel procedimento

MK

contro

Autoridade Tributária e Aduaneira,

LA CORTE (Prima Sezione),

composta da J.-C. Bonichot, presidente di sezione, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan e N. Jääskinen (relatore), giudici,

avvocato generale: G. Hogan

cancelliere: M. Longar, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all’udienza del 1° ottobre 2020,

considerate le osservazioni presentate:

- per MK, da A. Gaspar Schwalbach, advogado;
- per il governo portoghese, da L. Inez Fernandes, S. Jaulino, H. Gomes Magno e P. Barros da Costa, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da M. Afonso, N. Gossement e W. Roels, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 19 novembre 2020,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il portoghese.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 18 e da 63 a 65 TFUE.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra MK e l'Autoridade Tributária e Aduaneira (amministrazione finanziaria, Portogallo) (in prosieguito: l'«AT») in merito all'atto di liquidazione emesso da quest'ultima vertente sui redditi di MK per l'anno 2017.

Contesto normativo

- 3 L'articolo 43, intitolato «Plusvalenze», del Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (codice dell'imposta sul reddito delle persone fisiche), nella versione applicabile ai fatti del procedimento principale (in prosieguito: il «CIRS»), ai suoi paragrafi 1 e 2 disponeva quanto segue:

«1 – L'importo degli introiti qualificati come plusvalenze corrisponde al saldo della differenza tra le plusvalenze e le minusvalenze conseguite nel corso del medesimo anno, liquidate conformemente agli articoli seguenti.

2 – Il saldo di cui al paragrafo precedente, quanto alle cessioni effettuate dai soggetti residenti di cui all'articolo 10, paragrafo 1, lettere a), c) e d), sia esso positivo o negativo, è considerato soltanto nella misura del 50% del suo valore».

- 4 L'articolo 68, paragrafo 1, di tale codice stabilisce la tabella progressiva degli scaglioni fiscali. Nel 2017, l'aliquota d'imposta massima del 48% si applicava ai redditi imponibili superiori a EUR 80 640.
- 5 Conformemente all'articolo 68 bis di detto codice, ai redditi imponibili compresi tra EUR 80 000 e EUR 250 000 si applicava un prelievo supplementare di solidarietà del 2,5% e, oltre tale importo, detto prelievo ammontava al 5%.
- 6 L'articolo 72 del CIRS, intitolato «Aliquote speciali» disponeva, tra l'altro, quanto segue:

«1 – Sono assoggettate all'aliquota autonoma del 28%:

- a) le plusvalenze di cui all'articolo 10, paragrafo 1, lettere a) e d), percepite da soggetti non residenti nel territorio portoghese, purché non derivino da una stabile organizzazione situata in tale territorio;

(...)

9 – I residenti in altro Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo [(SEE)], purché, in quest'ultimo caso, sussista uno scambio di informazioni in materia fiscale, possono optare, con riferimento ai redditi di cui al paragrafo 1, lettere a) e b), e al paragrafo 2, per la loro tassazione all'aliquota che, conformemente alla tabella prevista dall'articolo 68, paragrafo 1, si applicherebbe qualora fossero percepiti da soggetti residenti in territorio portoghese.

10 – Ai fini della determinazione dell'aliquota di cui al precedente paragrafo, sono tenuti in considerazione tutti i redditi, inclusi quelli ottenuti fuori dal suddetto territorio, alle stesse condizioni che si applicano ai soggetti residenti.

(...)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

- 7 MK è fiscalmente residente in Francia.
- 8 Il 17 gennaio 2002 MK ha acquistato un immobile situato in Portogallo per un prezzo di EUR 79 807,66.
- 9 Il 17 luglio 2017 MK ha venduto tale immobile al prezzo di EUR 180 000.
- 10 Il 31 maggio 2018 MK ha presentato la sua dichiarazione periodica dei redditi, nella quale, oltre a redditi immobiliari di importo pari a EUR 8 800, ha dichiarato la cessione di detto immobile nonché le spese e gli oneri di acquisto e di cessione del medesimo.
- 11 Sul frontespizio di tale dichiarazione, nella tabella 8B, MK ha contrassegnato le caselle 4 (corrispondente a «non residente»), 6 (corrispondente a «residente in un paese dell'Unione europea») e 7 (che gli consentiva di optare per la tassazione applicabile ai non residenti) e ha escluso l'opzione della casella 9 (corrispondente alla tassazione secondo le aliquote generali d'imposta stabilite all'articolo 68 del CIRS) nonché l'opzione della casella 10 (scelta della normativa applicabile ai residenti).
- 12 Il 5 luglio 2018, l'AT ha emesso un atto di liquidazione per un importo di EUR 24 654,22 a titolo di imposta sui redditi per l'anno 2017, assoggettando l'intero saldo positivo della plusvalenza immobiliare realizzata all'aliquota unica del 28% applicabile ai non residenti sulla base dell'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS, conformemente alla scelta effettuata da MK nella sua dichiarazione dei redditi.
- 13 Il 30 novembre 2018 MK ha impugnato tale atto di liquidazione dinanzi al giudice del rinvio, il Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Tribunale arbitrale tributario (Centro di arbitrato amministrativo), Portogallo], sulla base del rilievo che detto atto è viziato da illegittimità in quanto sarebbe fondato su una normativa che discriminerebbe i soggetti passivi residenti nel territorio di uno Stato membro diverso dalla Repubblica portoghese (in prosieguo: i «non residenti») rispetto ai soggetti passivi residenti in Portogallo, e ha sostenuto che, conformemente a quanto dichiarato dalla Corte nella sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), tale quadro normativo costituisce una restrizione alla libera circolazione dei capitali sancita dall'articolo 63, paragrafo 1, TFUE.
- 14 Dinanzi al giudice del rinvio, l'AT sostiene che il quadro normativo applicabile ai fatti del procedimento principale è diverso da quello applicabile ai fatti all'origine della sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600). Certamente, essa ricorda che, in tale sentenza, la Corte ha dichiarato che l'articolo 43, paragrafo 2, del CIRS, il quale prevedeva che solo le plusvalenze realizzate da soggetti passivi residenti in Portogallo fossero prese in considerazione nella misura del 50% del loro valore, comportava un onere fiscale più gravoso per i non residenti, e costituiva pertanto una restrizione ai movimenti di capitali vietata dall'articolo 63 TFUE.
- 15 Tuttavia, l'AT precisa che, a seguito della sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), il legislatore portoghese ha modificato il quadro normativo applicabile introducendo, all'articolo 72, paragrafi 9 e 10, del CIRS, la possibilità per i non residenti di optare per un regime di imposizione analogo a quello applicabile ai residenti portoghesi e di beneficiare in tal modo della deduzione del 50% di cui all'articolo 43, paragrafo 2, del CIRS nonché di aliquote progressive, a condizione di effettuare una dichiarazione fiscale in Portogallo sull'insieme dei loro redditi ovunque prodotti. Orbene, nel caso di specie, MK ha optato per il regime di imposizione previsto dall'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS e non per quello previsto dall'articolo 72, paragrafi 9 e 10, del CIRS.

- 16 MK ricorda tuttavia che la Corte ha dichiarato, in una causa relativa alla libertà di stabilimento, che una scelta tra un regime fiscale discriminatorio e un altro regime fiscale che non lo sia non può escludere gli effetti discriminatori del primo di questi due regimi fiscali (sentenza del 18 marzo 2010, *Gielen*, C-440/08, EU:C:2010:148, punti 50 e 51).
- 17 Pertanto, il giudice del rinvio si chiede se le modifiche apportate al diritto tributario portoghese a seguito della sentenza dell'11 ottobre 2007, *Hollmann* (C-443/06, EU:C:2007:600), ossia, in particolare, l'introduzione della possibilità per i non residenti di optare, ai sensi dell'articolo 72, paragrafi 9 e 10, del CIRS, per un regime di imposizione analogo a quello applicabile ai residenti, e di beneficiare in tal modo della deduzione del 50% di cui all'articolo 43, paragrafo 2, di tale codice, siano sufficienti per porre rimedio alla restrizione ai movimenti di capitali evidenziata dalla Corte in tale sentenza.
- 18 Date tali circostanze, il Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Tribunale arbitrale tributario (Centro di arbitrato amministrativo)] ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se il combinato disposto degli articoli [18 e da 63 a 65 TFUE] debba essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa nazionale, quale quella di cui trattasi nel presente procedimento (articolo 43, paragrafo 2, del [CIRS]), [che è stata modificata] con [l'aggiunta dei paragrafi 9 e 10 all'articolo 72 di detto codice] al fine di consentire che le plusvalenze risultanti dalla cessione di immobili situati in uno Stato membro (Portogallo), da parte di un soggetto residente in altro Stato membro dell'Unione (...) (Francia), non siano soggette, per opzione, ad un onere tributario superiore a quello che sarebbe applicato, per lo stesso tipo di operazione, alle plusvalenze realizzate da un soggetto residente nello Stato dove sono situati gli immobili».

Sulla questione pregiudiziale

- 19 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 18 e da 63 a 65 TFUE debbano essere interpretati nel senso che ostano alla normativa di uno Stato membro che, al fine di consentire che le plusvalenze risultanti dalla cessione di beni immobili situati in tale Stato membro, da parte di un soggetto residente in altro Stato membro, non siano soggette a un onere fiscale superiore a quello che sarebbe applicato, per lo stesso tipo di operazione, alle plusvalenze realizzate da un soggetto residente nel primo Stato membro, fa dipendere il regime di imposizione applicabile dalla scelta di detto soggetto passivo.

Sui principi e sulle libertà applicabili

- 20 In limine occorre ricordare che, secondo una giurisprudenza costante, l'articolo 18 TFUE non è destinato ad applicarsi autonomamente se non in circostanze disciplinate dal diritto dell'Unione, per le quali il Trattato FUE non preveda specifici divieti di discriminazione (v., in tal senso, sentenza dell'11 ottobre 2007, *Hollmann*, C-443/06, EU:C:2007:600, punto 28 e giurisprudenza ivi citata).
- 21 Orbene, il Trattato FUE prevede, in particolare all'articolo 63, un divieto specifico di discriminazione nell'ambito della libertà di circolazione dei capitali (v., in tal senso, sentenza dell'11 ottobre 2007, *Hollmann*, C-443/06, EU:C:2007:600, punto 29 e giurisprudenza ivi citata).
- 22 Inoltre, dalla giurisprudenza della Corte risulta che un'operazione concernente la liquidazione di un investimento immobiliare, quale quella di cui trattasi nel procedimento principale, costituisce un movimento di capitali (sentenza dell'11 ottobre 2007, *Hollmann*, C-443/06, EU:C:2007:600, punto 31 e giurisprudenza ivi citata).

- 23 Ne consegue che la cessione di un bene immobile situato nel territorio di uno Stato membro effettuata a titolo oneroso da parte di persone fisiche non residenti rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 63 TFUE.
- 24 Peraltro, poiché nella decisione di rinvio non viene menzionato alcun elemento idoneo a far rientrare una siffatta operazione nell'ambito di applicazione dell'articolo 64 TFUE, non occorre, nel caso di specie, esaminare la questione alla luce delle disposizioni di tale articolo.

Sulla libera circolazione dei capitali

- 25 Occorre ricordare che l'articolo 63 TFUE vieta tutte le restrizioni ai movimenti di capitali tra Stati membri, fatte salve le giustificazioni di cui all'articolo 65 TFUE.
- 26 Nel caso di specie, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale risulta che l'articolo 43, paragrafo 2, e l'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS prevedevano, in caso di plusvalenze realizzate all'atto della cessione a titolo oneroso di beni immobili situati in Portogallo, norme in materia di imposizione diverse a seconda che i soggetti passivi risiedessero o meno nel territorio di tale Stato membro.
- 27 In particolare, ai sensi dell'articolo 43, paragrafo 2, del CIRS, le plusvalenze realizzate da residenti all'atto della cessione di beni immobili situati in Portogallo erano prese in considerazione soltanto nella misura del 50% del loro valore. Per i non residenti, invece, l'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS prevedeva la tassazione di queste stesse plusvalenze sul loro intero valore all'aliquota autonoma del 28%.
- 28 Ne consegue che, in applicazione di tali disposizioni, la base imponibile del suddetto tipo di plusvalenze non era la stessa per i residenti e i non residenti. Difatti, per l'alienazione di un medesimo bene immobile situato in Portogallo, in caso di realizzazione di plusvalenze, i non residenti erano soggetti a un onere fiscale superiore a quello gravante sui residenti e, di conseguenza, si trovavano in una situazione meno favorevole rispetto a questi ultimi (v., in tal senso, sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punto 37).
- 29 Infatti, mentre, in forza dell'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS, un non residente era soggetto a un'aliquota del 28% applicata su una base imponibile che rappresentava l'integralità delle plusvalenze conseguite, la presa in considerazione della semplice metà della base imponibile delle plusvalenze realizzate da un residente consentiva a quest'ultimo di beneficiare sistematicamente, a tale titolo, di un onere fiscale inferiore, a prescindere dall'aliquota di imposta applicata al cumulo dei suoi redditi, dal momento che, secondo le osservazioni presentate dal governo portoghese, i redditi dei residenti erano soggetti ad aliquote di imposta progressive, la più alta delle quali era del 48%, e ciò avveniva nonostante il fatto che potesse essere applicato un prelievo supplementare di solidarietà del 2,5% ai redditi imponibili compresi tra EUR 80 000 e EUR 250 000, e del 5% oltre tale importo.
- 30 Orbene, la Corte ha già avuto occasione di dichiarare, nella sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600, punto 40), che la fissazione, ad opera dell'articolo 43, paragrafo 2, del CIRS, di una base imponibile pari al 50% per le plusvalenze realizzate unicamente da soggetti passivi residenti in Portogallo, e non da soggetti passivi non residenti, costituiva una restrizione ai movimenti di capitali vietata dall'articolo 63 TFUE.
- 31 Tale conclusione non è rimessa in discussione dal punto 44 della sentenza del 19 novembre 2015, Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765), con la quale la Corte ha dichiarato che una differenza di trattamento tra contribuenti non residenti e contribuenti residenti, consistente nel fatto che i redditi lordi dei primi siano sottoposti ad un'imposizione definitiva ad un'aliquota unica mediante prelevamento alla fonte, mentre i redditi netti dei secondi sono tassati secondo una tabella progressiva accompagnata da un abbattimento di base, è compatibile con il diritto dell'Unione, in quanto una

siffatta conclusione è subordinata alla condizione, tuttavia, che l'aliquota unica non sia superiore all'aliquota che risulta per l'interessato dall'applicazione effettiva della tabella progressiva ai redditi netti oltre all'abbattimento di base. Orbene, nel caso di specie, come risulta dal punto 29 della presente sentenza, il regime di imposizione differenziato di cui trattasi comporta che i non residenti siano sistematicamente soggetti a un onere fiscale superiore a quello gravante sui residenti in caso di realizzazione di plusvalenze sulla vendita di immobili.

- 32 In tali circostanze, la fissazione di una base imponibile pari al 50% per le plusvalenze realizzate da tutti i soggetti passivi residenti in Portogallo, e non per i soggetti passivi non residenti che abbiano optato per il regime di imposizione previsto dall'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS costituisce una restrizione ai movimenti di capitali vietata dall'articolo 63, paragrafo 1, TFUE.
- 33 Pertanto, occorre verificare se una siffatta restrizione possa essere considerata oggettivamente giustificata, alla luce dell'articolo 65, paragrafi 1 e 3, TFUE.

Sull'esistenza di una giustificazione alle restrizioni alla libera circolazione dei capitali alla luce dell'articolo 65, paragrafi 1 e 3, TFUE

- 34 Dal paragrafo 1 dell'articolo 65 TFUE, in combinato disposto con il paragrafo 3 del medesimo articolo, risulta che gli Stati membri possono operare, nella loro normativa nazionale, una distinzione tra i contribuenti residenti e quelli non residenti purché tale distinzione non costituisca un mezzo di discriminazione arbitraria, né una restrizione dissimulata al libero movimento dei capitali.
- 35 Occorre dunque distinguere le differenze di trattamento autorizzate ai sensi del paragrafo 1, lettera a), dell'articolo 65 TFUE dalle discriminazioni arbitrarie vietate dal paragrafo 3 dello stesso articolo. A tale riguardo, dalla giurisprudenza della Corte risulta che, perché disposizioni tributarie nazionali, quali l'articolo 43, paragrafo 2, e l'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS, possano essere considerate compatibili con le disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione dei capitali, occorre che la differenza di trattamento riguardi situazioni che non sono oggettivamente comparabili o sia giustificata da motivi imperativi di interesse generale (v., in tal senso, sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punti 44 e 45 e giurisprudenza ivi citata).
- 36 Orbene, nel caso di specie, la differenza di trattamento tra i soggetti passivi residenti e i soggetti passivi non residenti prevista dalla normativa portoghese riguarda situazioni che sono oggettivamente comparabili. Inoltre, tale differenza di trattamento non è giustificata da un motivo imperativo di interesse generale.
- 37 Per quanto riguarda, in primo luogo, la comparabilità delle situazioni, occorre ricordare che la Corte ha già dichiarato, al punto 50 della sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), anzitutto, che l'assoggettamento all'imposta delle plusvalenze derivanti dall'alienazione di un bene immobile verte, ai sensi dell'articolo 43, paragrafo 2, e dell'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS, su una sola categoria di redditi dei contribuenti, siano essi residenti o non residenti, poi, che detto assoggettamento riguarda tali due categorie di contribuenti e, infine, che lo Stato membro in cui è prodotto il reddito imponibile è sempre la Repubblica portoghese.
- 38 Risulta da quanto precede, e in particolare dal punto 29 della presente sentenza, che non sussiste alcuna differenza oggettiva fra la situazione dei contribuenti residenti e quella dei contribuenti non residenti tale da giustificare un diverso trattamento fiscale dei medesimi ai sensi dell'articolo 43, paragrafo 2, e dell'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS per quanto riguarda la tassazione del saldo positivo delle plusvalenze realizzate in seguito a cessioni di beni immobili situati in Portogallo. Pertanto, la situazione in cui si trova un contribuente non residente, quale MK, è comparabile a quella di un contribuente residente.

- 39 Tale constatazione non è rimessa in discussione dalla ratio legis dell'articolo 43, paragrafo 2, del CIRS che prevede la deduzione del 50% applicabile alle plusvalenze realizzate dai residenti, la quale, secondo il governo portoghese, consiste nell'evitare l'imposizione eccessiva di tali redditi considerati anomali e fortuiti, in quanto nulla consente di escludere che tale considerazione non possa mai riguardare i soggetti passivi non residenti.
- 40 Per quanto riguarda, in secondo luogo, l'esistenza di giustificazioni fondate su motivi imperativi di interesse generale, occorre rilevare che il governo portoghese non menziona l'esistenza di simili motivi. Tuttavia, esso sostiene che, nell'ambito della tassazione del saldo positivo delle plusvalenze immobiliari realizzate in Portogallo, l'articolo 43, paragrafo 2, del CIRS ha lo scopo di evitare di penalizzare i soggetti passivi residenti in Portogallo o i soggetti passivi non residenti che scelgano di essere assoggettati ad imposta in quanto tali ai sensi dell'articolo 72, paragrafi 9 e 10, del CIRS a causa dell'applicazione di un'aliquota progressiva nei loro confronti.
- 41 Orbene, ai punti da 58 a 60 della sentenza dell'11 ottobre 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), la Corte ha considerato che il beneficio tributario concesso ai residenti, consistente in una riduzione della metà della base imponibile delle plusvalenze realizzate, era in ogni caso superiore alla contropartita, consistente nell'applicazione ai loro redditi di un'aliquota progressiva di imposta. Di conseguenza, la Corte ha ritenuto, nella causa sfociata in tale sentenza, che non fosse stato dimostrato un nesso diretto tra il beneficio tributario in questione e la compensazione di tale beneficio con un determinato prelievo fiscale e che la restrizione derivante dalla normativa nazionale controversa non potesse pertanto essere giustificata dalla necessità di garantire la coerenza del regime fiscale.

Sull'opzione della tassazione secondo le stesse modalità applicabili ai residenti

- 42 Si deve anzitutto rilevare che la possibilità per le persone residenti nell'Unione o nel SEE di optare, ai sensi dell'articolo 72, paragrafi 9 e 10, del CIRS, per un regime di imposizione analogo a quello che si applica ai residenti portoghesi, e di beneficiare in tal modo della deduzione del 50% di cui all'articolo 43, paragrafo 2, di tale codice, consente a un contribuente non residente, come MK, di scegliere tra un regime fiscale discriminatorio, ossia quello previsto dall'articolo 72, paragrafo 1, del CIRS, e un altro che non lo sarebbe.
- 43 Orbene, occorre sottolineare, al riguardo, che una simile scelta non è, nel caso di specie, idonea a escludere gli effetti discriminatori del primo dei due succitati regimi fiscali.
- 44 Infatti, nel caso in cui fosse riconosciuto un siffatto effetto a tale scelta, ciò avrebbe come conseguenza di convalidare un regime fiscale costitutivo, di per sé, di una violazione dell'articolo 63 TFUE a causa del suo carattere discriminatorio (v., in tal senso, sentenza del 18 marzo 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punto 52).
- 45 Peraltro, come la Corte ha già avuto occasione di precisare, un regime nazionale restrittivo di una libertà fondamentale garantita dal Trattato FUE, nel caso di specie la libera circolazione dei capitali, rimane comunque incompatibile con il diritto dell'Unione, quand'anche la sua applicazione sia facoltativa (v., in tal senso, sentenza del 18 marzo 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punto 53 e giurisprudenza ivi citata).
- 46 Ne consegue che la scelta consentita, nella controversia di cui al procedimento principale, al contribuente non residente di essere assoggettato a imposizione secondo le stesse modalità applicabili ai contribuenti residenti non è idonea a rendere la restrizione constatata al punto 32 della presente sentenza compatibile con il Trattato.

- 47 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 63 TFUE, in combinato disposto con l'articolo 65 TFUE, deve essere interpretato nel senso che osta alla normativa di uno Stato membro che, al fine di consentire che le plusvalenze risultanti dalla cessione di beni immobili situati in tale Stato membro, da parte di un soggetto residente in altro Stato membro, non siano soggette a un onere fiscale superiore a quello che sarebbe applicato, per lo stesso tipo di operazione, alle plusvalenze realizzate da un soggetto residente nel primo Stato membro, faccia dipendere il regime di imposizione applicabile dalla scelta di detto soggetto passivo.

Sulle spese

- 48 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, 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 (Prima Sezione) dichiara:

L'articolo 63 TFUE, in combinato disposto con l'articolo 65 TFUE, deve essere interpretato nel senso che osta alla normativa di uno Stato membro che, al fine di consentire che le plusvalenze risultanti dalla cessione di beni immobili situati in tale Stato membro, da parte di un soggetto residente in altro Stato membro, non siano soggette a un onere fiscale superiore a quello che sarebbe applicato, per lo stesso tipo di operazione, alle plusvalenze realizzate da un soggetto residente nel primo Stato membro, faccia dipendere il regime di imposizione applicabile dalla scelta di detto soggetto passivo.

Firme