



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI MILANO

DIPARTIMENTO DI DIRITTO PUBBLICO
ITALIANO E SOVRANAZIONALE

Corso di Dottorato in Scienze giuridiche, XXIX ciclo
Curriculum in Diritto internazionale ed europeo

TESI DI DOTTORATO

L'ABUSO DEL DIRITTO
NELL'ORDINAMENTO
DELL'UNIONE EUROPEA

Tesi presentata da:
Dott.ssa Francesca Capotorti
matr. n. R10619

Settore scientifico disciplinare:
Diritto dell'Unione europea, IUS/14

Tutor:
Chiar.mo Prof. Massimo Condinanzi

Coordinatore del Corso:
Chiar.ma Prof.ssa Diana-Urania Galetta

anno accademico 2015/2016

INDICE

CAPITOLO I

PREMESSA METODOLOGICA

Il carattere polimorfo dell'abuso del diritto dell'Unione europea

1. <i>Breve introduzione</i> : obiettivi della ricerca e prospettive d'indagine.	1
2. L'abuso del diritto: una prima definizione generale al fine di comprendere la <i>ratio</i> del divieto.	4
3. La giurisprudenza della Corte sull'abuso del diritto: contraddittorietà reale o apparente?	8
4. Il metodo di ricerca: la distinzione tra <i>internal</i> e <i>cross border abuse of law</i>	13
5. <i>Segue</i> : illustrazione del metodo.	16
6. I casi che non costituiscono oggetto di analisi: qualche precisazione in merito al concetto di frode in senso proprio e di abuso del diritto in senso stretto.	20
6.1. L'esempio nel diritto codificato: l'art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea	24
6.2. (<i>segue</i>) L'esempio tratto dalla giurisprudenza: la c.d. <i>greek challenge</i>	27

CAPITOLO II

L'ABUSO DEL DIRITTO IN UN UNICO ORDINAMENTO: IL VOLANO DELL'ARMONIZZAZIONE

BREVE INTRODUZIONE	33
--------------------------	----

SEZIONE PRIMA – L'ABUSO DEL DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA NELL'AMBITO DELLA POLITICA AGRICOLA COMUNE	34
--	----

1.1. Le prime indicazioni della giurisprudenza in merito all'abuso del diritto in materia di importi compensativi: i casi <i>Töpfer</i> e <i>General Milk Products</i>	36
1.2. (<i>segue</i>) E in materia di restituzioni alle esportazioni: il caso <i>Cremer</i>	39
1.3. La fondamentale svolta segnata dal caso <i>Emsland-Stärke</i> : la definizione dei parametri in presenza dei quali scatta il divieto di abuso	41
1.3.1. La pronuncia della Corte di giustizia e il ruolo trainante della Commissione europea	42
1.3.2. Alcune notazioni sul test <i>Emsland-Stärke</i>	45
1.4. La giurisprudenza più recente in materia di PAC conferma il test: qualche esempio	49

1.4.1. L'abuso come eccezione alla regola: la sentenza <i>Eichsfelder</i> a confronto con <i>Roquette Frères</i>	50
1.4.2. (segue) L'elemento oggettivo e soggettivo del test: analisi delle pronunce <i>Slancheva sila e SICES e a.</i>	52
1.4.3. Il terzo elemento del test: <i>Vonk Dairy Products</i> e il riparto dell'onere probatorio	57
SEZIONE SECONDA – L'ABUSO DEL DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA NEL SETTORE FISCALE.....	61
2.1. <i>Breve introduzione</i> : i molteplici aspetti di interesse del settore fiscale	61
2.2. Il divieto di abuso applicato all'IVA: la giurisprudenza inaugurata dalla pronuncia <i>Halifax</i>	62
2.2.1. Contesto giurisprudenziale di riferimento: l'atteggiamento ambivalente della Corte di giustizia.....	63
2.2.2. Le domande del giudice nazionale e le conclusioni dell'avvocato generale: l'alternativa tra interpretazione restrittiva e divieto di abuso del diritto	67
2.2.3. La pronuncia della Corte di giustizia: l'elemento soggettivo "oggettivizzato"	71
2.3. La conferma dell'applicabilità del divieto nella giurisprudenza successiva e le ulteriori riflessioni in merito alla portata degli elementi soggettivo ed oggettivo	74
2.3.1. Le sentenze <i>Ampliscentifica</i> e <i>Part Service</i> : vantaggio unico o essenziale? 75	
2.3.2. Le sentenze <i>RBS Deutschland Holdings GmbH</i> e <i>Weald Leasing Ltd</i> : la volontà di ottenere un vantaggio non è sufficiente.....	78
2.4. Il divieto di abuso del diritto in materia di fiscalità diretta armonizzata: analisi della sentenza <i>Kofoed</i>	80
2.4.1. Le prime applicazioni della clausola anti-abuso: brevi cenni al precedente <i>Leur-Bloem</i>	81
2.4.2. La distinzione tra interpretazione restrittiva del campo di applicazione della direttiva e divieto di abuso del diritto nelle conclusioni dell'avvocato generale Kokott.....	84
2.4.3. La definizione del divieto di abuso del diritto come principio generale di diritto comunitario nella pronuncia della Corte di giustizia: luci ed ombre.....	87
CONCLUSIONI	92
CAPITOLO III	
L'ABUSO DEL DIRITTO CHE COINVOLGE PIÙ ORDINAMENTI GIURIDICI: LA LIBERA CIRCOLAZIONE COME VEICOLO DELL'ABUSO	
BREVE INTRODUZIONE	97

SEZIONE PRIMA – L’ELUSIONE DELLA NORMATIVA NAZIONALE PIÙ SEVERA AL FINE DI
VEDERSI APPLICARE LE DISPOSIZIONI DI UN ALTRO ORDINAMENTO NAZIONALE 101

1.1. Il caso dello stabilimento primario in Paesi con una legislazione più favorevole: il filone giurisprudenziale delle <i>pseudo-foreign corporations</i>	101
1.1.1. Le origini: una prima affermazione del diritto di costituire la sede principale nello Stato membro con la legislazione più favorevole.....	102
1.1.2. L’invocazione del divieto di abuso del diritto e la sua contestuale non applicazione: qualche notazione sulla sentenza <i>Centros</i>	106
1.1.3. <i>Inspire Art</i> : alcuni spunti sul ruolo dell’armonizzazione nel contrasto all’abuso	109
1.2. Il caso dello stabilimento secondario negli Stati membri con una legislazione fiscale più favorevole	111
1.2.1. <i>Cadbury Schweppes</i> : scelta del sistema tributario più favorevole c. abuso ..	112
1.3. Qualche considerazione sull’abuso della libertà di stabilimento: il ruolo centrale dell’elemento oggettivo nella costruzione dell’abuso e le difficoltà della Corte nel rilevare l’operazione “ad U”	118
1.4. Le operazioni “ad U” realizzate per mezzo della libera prestazione dei servizi.....	122
1.4.1. Le origini: <i>van Binsbergen</i> e il ruolo assunto dalla localizzazione dell’attività.....	123
1.4.2. I c.d. <i>broadcasting cases</i> : l’abuso del diritto come giustificazione delle normative nazionali restrittive a confronto con l’armonizzazione minimale nella direttiva “televisione senza frontiere”	126
1.4.2.1. Le pronunce rese ante la direttiva: <i>Veronica Omroep Organisatie</i> e <i>TV10</i>	128
1.4.2.2. L’avvento della direttiva “televisione senza frontiere” e i mutamenti registrati: i casi <i>Commissione c. Belgio, VT4</i> e <i>De Agostini e TV-Shop</i>	132
1.5. <i>Conclusioni</i> : un confronto con il filone <i>Centros</i> in merito all’elemento oggettivo	139

SEZIONE SECONDA – ELUSIONE DELLA NORMATIVA NAZIONALE E CONTESTUALE
APPLICAZIONE DEL DIRITTO DELL’UNIONE 143

2.1. L’abuso con riferimento al riconoscimento delle qualifiche professionali.....	144
2.1.1. Il caso <i>Knoors</i> : la presenza di una direttiva esclude l’abuso.....	146
2.1.2. La causa <i>Commissione c. Spagna</i> : il diritto di scegliere lo Stato membro nel quale si desiderano acquisire le proprie qualifiche professionali non conosce abuso.....	149
2.1.3. (<i>segue</i>) Le cause <i>Consiglio Nazionale degli Ingegneri e Koller</i> : il “gioco degli specchi” come eccezione all’applicazione del diritto UE.....	151

2.1.4. L'ammissibilità della c.d. via spagnola: la sentenza <i>Torresi</i>	156
2.1.5. La legittimità del “turismo professionale” sotto l'egida dell'armonizzazione, una dimostrazione <i>a contrario</i> dal caso <i>Bouchoucha</i>	161
2.2. a) L'abuso con riferimento al caso del soggiorno del cittadino di un Paese terzo sposato con un cittadino dell'Unione europea.....	163
2.2.1. La reazione della Corte di fronte all'esempio paradigmatico della circolazione abusiva dei coniugi: il caso <i>Akrich</i> e l'irrelevanza delle intenzioni abusive.....	165
2.2.2. <i>Segue</i> : la sentenza <i>O.</i> e la rilevanza del fattore tempo	169
2.3. Un confronto con l'ipotesi <i>sub a)</i> : b) il fenomeno del “turismo sociale”.	172
2.3.1. Le origini: il “turismo sociale” dei lavoratori comunitari. Cenni alle sentenze <i>Lair</i> , <i>Levin</i> e <i>Ninni-Orasche</i>	174
2.3.1.1. Il ruolo del fattore tempo nella causa <i>Lair</i>	174
2.3.1.2. L'irrelevanza dei motivi: da <i>Levin</i> a <i>Ninni-Orasche</i>	176
2.3.2. La nuova frontiera del “turismo sociale” del cittadino UE: l'esempio paradigmatico del caso <i>Dano</i> (rinvio)	179
2.4. (<i>segue</i>) c) L'abuso della normativa nazionale per vedersi applicare il diritto UE: il caso dell'acquisto della cittadinanza UE	182
2.5. Le intenzioni non rilevano, un raffronto con le ipotesi <i>sub b)</i> e c).....	187
CONCLUSIONI	189

CAPITOLO IV

LE TECNICHE ALTERNATIVE DI CONTRASTO ALL'ABUSO DEL DIRITTO IMPIEGATE DALL'ORDINAMENTO DELL'UNIONE EUROPEA

BREVE INTRODUZIONE.....	195
SEZIONE PRIMA – L'ABUSO DEL DIRITTO COME MOTIVO IMPERATIVO DI INTERESSE GENERALE.....	197
1.1. Breve disamina degli elementi costitutivi della tecnica dei motivi imperativi di interesse generale.....	200
1.2. La tecnica dei motivi imperativi nella giurisprudenza che si è occupata delle costruzioni abusive: alcune prime indicazioni contrastanti.....	203
1.3. L'applicazione della tecnica dei motivi imperativi di interesse generale in relazione all'elusione nell'ambito della fiscalità diretta.....	209
1.3.1. La giurisprudenza <i>ante Cadbury Schweppes</i> : i limiti ristretti entro cui operano i motivi imperativi di interesse generale.....	212
1.3.1.1. Qualche considerazione sul ruolo del principio di proporzionalità nella lotta all'elusione fiscale.....	218
1.3.2. La sentenza <i>Cadbury Schweppes</i> come punto di partenza di una definizione più chiara della “costruzione puramente artificiosa”	220

1.3.2.1. Qualche considerazione in merito al significato della costruzione “puramente artificiosa”	228
1.4. <i>Considerazioni conclusive</i> : luci e ombre dei motivi imperativi di interesse generale, una comparazione con il divieto di abuso del diritto.	233

SEZIONE SECONDA – LA TECNICA DELL’INTERPRETAZIONE RESTRITTIVA DELLE
DISPOSIZIONI DI DIRITTO UE 238

2.1. Le costruzioni “ad U” a confronto con l’interpretazione restrittiva della normativa di diritto derivato.....	240
2.1.1. La sentenza <i>Consiglio Nazionale degli Ingegneri</i> : Stato nazionale c. Stato di acquisizione del titolo.....	241
2.1.2. Da <i>Akrich</i> a <i>Metock</i> , passando per <i>Jia</i> : il cambio di rotta della giurisprudenza della Corte di giustizia.....	245
2.2. Un confronto: il test dell’effettività del collegamento con il Paese ospitante nel caso del “turismo sociale”.....	249
2.3. <i>Considerazioni conclusive</i> : l’interpretazione restrittiva costituisce una tecnica effettiva? Un confronto con la sentenza <i>Agip Petroli</i>	258
CONCLUSIONI	264

CAPITOLO V

ALCUNE CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

Riflessi delle difficoltà della Corte e prospettive future

1. Il ruolo della Corte di giustizia nella lotta all’abuso: considerazioni conclusive sulla portata del divieto di abuso e sulla sua operatività nell’ordinamento UE.....	267
2. Le altre vie a disposizione degli ordinamenti per limitare l’abuso del diritto: l’intervento del legislatore.	279
2.1. Il ruolo del legislatore nazionale: l’armonizzazione “riflessa” o “forzata”, innescata dalla concorrenza regolamentare.....	281
2.2. Il ruolo del legislatore UE: cenni sull’armonizzazione positiva.	285
2.3 (<i>segue</i>): le c.d. clausole antiabuso.	287
2.4 (<i>segue</i>): un ruolo innovativo della Commissione europea nella lotta all’abuso del diritto?.....	295

BIBLIOGRAFIA	299
---------------------------	------------

CAPITOLO I

PREMESSA METODOLOGICA

Il carattere polimorfo¹ dell'abuso del diritto nell'Unione europea

SOMMARIO: 1. *Breve introduzione*: obiettivi della ricerca e prospettive d'indagine – 2. L'abuso del diritto: una prima definizione generale al fine di comprendere la *ratio* del divieto – 3. La giurisprudenza della Corte sull'abuso del diritto: contraddittorietà reale o apparente? – 4. *Il metodo di ricerca*: la distinzione tra *internal* e *cross border abuse of law* – 5. *Segue*: illustrazione del metodo – 6. I casi che non costituiscono oggetto di analisi: qualche precisazione in merito al concetto di frode in senso proprio e di abuso del diritto in senso stretto – 6.1. L'esempio nel diritto codificato: l'art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea – 6.2. (*segue*) L'esempio tratto dalla giurisprudenza: la c.d. *greek challenge*

1. Breve introduzione: obiettivi della ricerca e prospettive d'indagine

Il presente studio si propone di comprendere il funzionamento del divieto di abuso del diritto nell'ordinamento dell'Unione europea, quale “tecnica giuridica”² per negare l'esercizio del diritto o escludere l'applicazione del diritto UE³ laddove sia riscontrato un comportamento abusivo da parte del privato. Siffatta analisi invero costituisce il punto di partenza per comprendere più nel profondo il significato normativo di tale divieto, anche ponendolo in relazione con le altre tecniche di protezione di cui l'ordinamento dell'Unione dispone⁴. Più precisamente, anche attraverso una comparazione con l'impiego di tecniche alternative, la ricerca ha come obiettivo ultimo quello di definire se tale divieto possa essere considerato una tecnica *effettiva* nel diritto dell'Unione europea, vale a dire in concreto adoperabile nella lotta all'abuso.

Deve premettersi che l'impiego di tale divieto si dimostra, sia per ragioni strutturali che ideologiche, indubitabilmente problematico in ambito “comunitario”. Specchio di tale problematicità è la crescente attenzione che la dottrina ha dimostrato negli ultimi

¹ L'espressione è di R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, in C. KESSEDIAN, *Autonomie en droit européen Stratégie des citoyens, des entreprises et des Etats*, Parigi, 2013, p. 208. Cfr. *infra*, par. 2 e 6.

² Così lo definisce R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, Bruxelles, 2013, che si occupa, nella parte II del suo lavoro, a p. 279 ss., di quelle che sono definite “techniques juridiques de lutte contre l'abus de droit”.

³ Sulla distinzione tra invocabilità ed applicabilità, cfr. *infra*, nota 55.

⁴ Si precisa fin da ora che l'obiettivo non è invece quello di illustrare la nozione di abuso del diritto sviluppatasi nei diversi ambiti dell'ordinamento UE. Può ritenersi che l'analisi della giurisprudenza “comunitaria” con l'obiettivo di verificare se l'ordinamento UE conosca la nozione di abuso del diritto costituisca una prospettiva d'indagine ormai superata: l'esistenza di siffatta nozione, infatti, allo stato attuale non può essere messa in discussione. Per un'analisi della giurisprudenza che si è pronunciata sull'abuso nei diversi settori del diritto comunitario, basti richiamare l'opera di M. GESTRI, *Abuso del diritto e frode alla legge nell'ordinamento comunitario*, Milano, 2003; nel 2013, R. IONESCU, *op. cit.*

anni verso la questione dell'abuso⁵. Allo stato attuale, del resto, la materia si presenta per l'interprete confusa, sia a causa dell'estrema varietà di situazioni in cui l'abuso è richiamato e dei molteplici significati che la nozione stessa assume di volta in volta, sia a causa dell'utilizzazione promiscua e generica dei termini "abuso", "frode", "elusione", "aggiramento" nel contesto dell'ordinamento UE per indicare dei comportamenti che sovente non corrispondono a quelli sanzionati a livello nazionale. A tal proposito

⁵ Si ricordano, tra gli altri, A. ADINOLFI, *La nozione di "abuso di diritto" nell'ordinamento dell'unione europea*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2012, p. 329 ss.; C. AMAND, *Prohibition of Abusive Practices in European VAT, Court Aid to National Legislation Bugs?*, in *Intertax*, 2008, p. 189 ss.; D. ANDERSON, *Abuse of Rights*, in *Judicial Review*, 2006, vol. 11, p. 348 ss.; S. CAFARO, *L'abuso del diritto nel sistema comunitario, dal caso van Binsbergen alla Carta dei diritti passando per gli ordinamenti nazionali*, in *Il Diritto dell'Unione europea*, 2003, p. 291 ss.; S.M. CARBONE, *Brevi riflessioni sull'abuso del diritto comunitario: commercio internazionale e esercizio delle libertà individuali*, in *Diritto del commercio internazionale*, 2011, p. 67 ss.; L. CERIONI, *The "Abuse of Rights" in EU Company Law and EU Tax Law: A Re-reading of the ECJ Case Law and the Quest for a Unitary Notion*, in *European Business Law Review*, 2010 p. 783 ss.; L. CRUCIANI, *Clausole generali e principi elastici in Europa: il caso della buona fede e dell'abuso del diritto*, in *Rivista critica del diritto privato*, 2011, p. 473 ss.; A. DE GRAAF, M. EVERS, *Limiting benefit shopping: use and abuse of EC law*, in *EC Tax Review* n. 18, 2009, p. 279 ss.; R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law): The Creation of a new general principle of EC law through Tax*, in *Common Market Law Review*, 2008, p. 395 ss.; R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition of abuse of law: a new general principle of EU law?*, Oxford, 2011; V. EDWARDS, P. FARMER, *The Concept of Abuse in the Freedom of Establishment of Companies: a Case of Double Standards?*, in F.G. JACOBS (a cura di), *Continuity and Change in EU Law: Essays in Honour of Sir Francis Jacobs*, Oxford, 2007, p. 205 ss.; A. GAMBARO, *Note in tema di abuso del diritto ed ordine di mercato nel diritto italiano e comunitario*, in R. SACCO (a cura di), *Studi in ricordo di Pier Giusto Jaeger*, Milano, 2011, p. 93 ss.; M. GESTRI, *Abuso del diritto e frode alla legge nell'ordinamento comunitario*, cit.; N. GULLO, *L'abuso del diritto nell'ordinamento comunitario: un (timido) limite alla scelta del diritto*, in *Ragion pratica*, n. 1, 2005, p. 181 ss.; A. KJELGREN, *On the border of Abuse: the Jurisprudence of the European Court of Justice on Circumvention, Fraud and Other Misuses of Community Law*, in *European Business Law Review*, 2000, p. 179 ss.; R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, cit; F. LAGONDET, *L'abus de droit dans la jurisprudence communautaire*, in *Journal des tribunaux droit européen*, 2003 n. 95, p. 8 ss.; A. LENAERTS, *The general principle of the prohibition of abuse of rights: a critical position on its role in a codified European contract law*, in *European Review of Private Law*, 2010, p. 1121 ss.; N. LETTIERI, G. MARINI, G. MERONE, *L'abuso del diritto nel dialogo tra corti nazionali ed internazionali*, Napoli, 2014; F. LOSURDO, *Il divieto dell'abuso del diritto nell'ordinamento europeo: storia e giurisprudenza*, Torino, 2011; F. MUNARI, *Il divieto di abuso del diritto nell'Unione europea*, in *Diritto e Pratica Tributaria*, 2015, p. 519 ss.; L. NEVILLE BROWN, *Is there a General Principle of Abuse of Rights in European Community Law?*, in D. CURTIN e a. (a cura di), *Institutional Dynamics of European Integration: Essays in Honour of Henry G. Schermers*, Nijhoff, 1994, p. 511 ss.; P. PIANTAVIGNA, *Divieto di abuso del diritto: un nuovo principio generale nell'ordinamento comunitario?*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2009, p. 122 ss.; A. SAYDÉ, *Abuse of EU law and regulation of the internal market*, Oxford, 2014; P. SCHAMMO, *Arbitrage and abuse of rights in the EC legal system*, in *European law journal*, 2008, p. 351 ss.; D. SIMON, A. RIGAUX, *La technique de la consécration d'un nouveau principe général du droit communautaire: l'exemple de l'abus de droit*, in M. BLANQUET (a cura di) *Mélanges en hommage à Guy Isaac: 50 ans de droit communautaire*, Tolosa, 2004, p. 559 ss.; K. SØRENSEN, *Abuse of rights in community law: a principle of substance or merely rhetoric?*, in *Common Market Law Review*, 2006, p. 423 ss.; D. TRIANTAFYLLOU, *L'interdiction des abus de droit en tant que principe général du droit communautaire*, in *Cahiers de droit européen*, 2002 p. 611 ss.; S. VRELLIS, *Abus et fraude dans la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés Européennes*, in H. GAUDEMET-TALLON e J.P. LANCET (a cura di), *Vers de Nouveaux Equilibres entre Ordres Juridiques: Liber Amicorum H. Gaudemet-Tallon*, Parigi, 2008, p. 633 ss.; D. WAELBROECK, *La notion d'abus de droit dans l'ordre juridique communautaire*, in *Mélanges en hommages à J. – V. Louis*, Bruxelles, 2003, vol. I, p. 595 ss.

occorre tener presente che il concetto di abuso in ambito “comunitario” è una figura recente ancora in via di lento sviluppo nella prassi, soprattutto grazie al contributo (anche di riflessione e approfondimento) della Corte di giustizia.

A fronte di svariate indicazioni non sempre univoche da parte della giurisprudenza, della dottrina e, più di recente, delle istituzioni dell’Unione, nonché della varietà di situazioni in cui l’abuso è richiamato e dei molteplici significati che esso assume di volta in volta, non appare sempre semplice per l’interprete stabilire quali siano la natura e la funzione del divieto in questione.

Proprio al fine di comprendere se sia riscontrabile uno schema interpretativo che consenta di chiarire la portata del divieto di abuso del diritto⁶, la prima parte della ricerca sarà dedicata ad un’analisi critica della giurisprudenza della Corte di giustizia, in modo da ricostruire in quali circostanze possa ritenersi sussistente un abuso del diritto nella prospettiva dell’ordinamento dell’Unione europea e se in tali ipotesi possa operare il correlato divieto (capitoli II-III).

Il divieto di cui si discute non esaurisce tuttavia i casi in cui il diritto dell’Unione europea consente agli Stati membri e alle istituzioni di sanzionare l’abuso, riscontrandosi nel diritto vivente l’utilizzo di altri e diversi strumenti giuridici. Si procederà quindi ad analizzare innanzitutto i meccanismi alternativi impiegati dalla Corte di giustizia per contrastare i comportamenti abusivi, quali l’interpretazione restrittiva dell’ambito di applicazione delle norme UE, nonché l’accettazione dell’invocazione da parte degli Stati membri dei motivi imperativi di interesse generale per lottare contro le pratiche abusive (capitolo IV). Al riguardo, si dimostra meritevole di approfondimento lo studio delle possibili interrelazioni tra i diversi “palliativi” evocati e le conseguenze che comporta l’impiego dell’uno piuttosto che dell’altro.

⁶ Già nei primi anni duemila M. GESTRI, *op. cit.*, p. 21, evidenziava come il punto focale della discussione relativa all’abuso del diritto dovesse rinvenirsi nell’individuazione dei criteri mediante i quali qualificare in termini di anti-giuridicità il comportamento abusivo, tenuto anche conto della possibile incidenza del ricorso all’abuso del diritto sulla facoltà di scelta del diritto applicabile alla propria condotta, che l’ordinamento dell’Unione attribuisce ai privati quali conseguenza dell’esercizio della libertà di circolazione. In altra prospettiva, K. SØRENSEN, *Abuse of rights in Community law* cit., p. 425, ha evidenziato come la questione chiave sia definire entro quali limiti il diritto dell’Unione consente agli Stati membri di adottare delle misure per prevenire l’abuso dei diritti comunitari.

Sarà in ultimo dedicata attenzione alle conseguenze dell'attitudine della Corte sugli ordinamenti nazionali, soffermandosi sul ruolo che possono svolgere nella lotta all'abuso il legislatore nazionale e "comunitario"⁷ (capitolo V).

2. L'abuso del diritto: una prima definizione generale al fine di comprendere la *ratio* del divieto

L'abuso del diritto rappresenta una delle più controverse elaborazioni nell'ambito dei sistemi giuridici nazionali, oggetto ancora oggi di un vivace e non sopito dibattito dottrinale⁸ e giurisprudenziale relativo alla sua configurabilità⁹; d'altra parte, come si avrà modo di constatare, la nozione in questione si configura come "polimorfa" in relazione ai diversi ambiti (nazionali e sovranazionali) in cui viene in rilievo, cosicché è pressoché impossibile darne una definizione unitaria.

Cionondimeno in questa sede si ritiene necessario fissare alcuni punti fermi in tale costruzione, sia pure in termini generali, al fine di comprendere la *ratio* del divieto.

La difficoltà di fornire una definizione dell'abuso si pone già a livello nazionale. Invero negli ordinamenti di *civil law*, che pure in maggioranza hanno accolto la teoria dell'abuso del diritto, non si rinviene una nozione unitaria di abuso¹⁰, in quanto, se questo è generalmente sanzionato, le relative modalità divergono, talora anche sensibilmente¹¹. Del resto, non si può sottovalutare che a livello nazionale, come sovranazionale, un contributo importante all'elaborazione di questo principio viene dalla giurisprudenza, aspetto che porta con sé ulteriori difficoltà di natura pratica, a cominciare dal rilievo che "il giudice deve essere quotidianamente investito di una

⁷ È stato affermato "This primacy of *iusdictio* over the legislative power is due to the fact that statutory tools are inadequate to contrast abuse phenomenon" (v. P. PIANTAVIGNA, *Tax Abuse in European Union Law: A Theory*, in *EC Tax Review*, 2011, p. 135). Se tale affermazione è valida in via di principio con riferimento all'abuso del diritto negli ordinamenti interni, la presente ricerca si pone come obiettivo quello di dimostrare come, in realtà, con riferimento all'abuso del diritto che coinvolga più sistemi sia lo strumento giurisprudenziale a rivelarsi inadeguato.

⁸ Già negli anni Sessanta P. RESCIGNO, *L'abuso del diritto*, Bologna 1998, p. 11, rilevava che, sul tema dell'abuso del diritto, "si incontrano e si misurano le diverse ideologie dei giuristi".

⁹ In Italia l'abuso del diritto è stato oggetto di numerosi contributi dottrinali. Si ricordano qui quelli di M. ROTONDI, *L'abuso del diritto*, in *Rivista di diritto civile*, 1923, p. 105; U. NATOLI, *Note preliminari ad una teoria dell'abuso del diritto nell'ordinamento giuridico italiano*, in *Rivista trimestrale di diritto processuale civile*, 1958, p. 37; P. RESCIGNO, *op. cit.*, p. 13; S. ROMANO, *Abuso del diritto*, in *Enc. del diritto*, I, Milano, 1958, p. 168; S. PATTI, *Abuso del diritto*, in *Dig. Disc. Priv.*, Torino, 1987, p. 2.

¹⁰ Per un'analisi più dettagliata circa l'approccio degli Stati membri con riferimento all'abuso del diritto, si veda, ad esempio, L. NEVILLE BROWN, *Is there a general principle of abuse of rights in European Community Law?* cit., pp. 513-515.

¹¹ C. NIZZO, *L'abuso dei "diritti comunitari": un quesito non risolto*, in *Diritto del commercio internazionale*, 1997, p. 773.

variegata casistica che permetta la progressiva precisazione dei limiti all'esercizio del diritto"¹².

Senza volersi qui soffermare sul dibattito¹³ vertente sulla delimitazione del concetto di abuso e dei criteri di applicazione negli ordinamenti nazionali¹⁴, in via di prima e non esaustiva approssimazione l'abuso può essere definito come una categoria giuridica che si riferisce all'esercizio anomalo od oltre i limiti di un diritto da parte del suo titolare. Esattamente l'anomalia si riscontra in ciò: il diritto è formalmente esercitato conformemente alle condizioni previste dalla norma che attribuisce il diritto, ma il risultato cui si giunge è contrario all'obiettivo della norma¹⁵.

Analizzata nelle parole che la compongono – abuso, diritto – la formula si presenta, alla prima impressione, intimamente contraddittoria¹⁶, accostandosi ad una sorta di "ossimoro"¹⁷. Infatti, se, da una parte, il termine "diritto" si riferisce a una situazione giuridica soggettiva di vantaggio attribuita da una norma a un soggetto nei confronti di altri soggetti, dall'altra parte, la possibilità di abusarne porta inevitabilmente con sé l'idea che l'esercizio di un diritto, di per sé atto lecito, sia fonte di responsabilità. Si lascia dunque al giudice la facoltà di giudicare *ex post* abusivo un atto che *prima facie* si presentava nelle vesti di esercizio del diritto¹⁸. La contraddittorietà insita in tale figura si coglie bene riferendosi al noto brocardo *qui iure suo utitur neminem laedit*¹⁹.

¹² *Ibidem*, p. 773, nota 17.

¹³ In Italia, secondo un primo orientamento (in tal senso v. S. PATTI, *Abuso del diritto* cit., p. 7 ss.), l'abuso del diritto rappresenta uno strumento idoneo a garantire un esercizio "normale" del diritto soggettivo e la sua esistenza è verificabile sulla base dei principi generali e dei valori sociali dell'ordinamento. Per altra parte della letteratura, invece, l'abuso sussisterebbe nel caso in cui un soggetto utilizza i poteri e le facoltà di cui è titolare al fine di perseguire un interesse differente rispetto a quello per il quale sono stati conferiti (cfr. C. RESTIVO, *Contributo ad una teoria dell'abuso del diritto*, Milano, 2007, p. 81).

¹⁴ Basti qui ricordare che tradizionalmente sono state elaborate due diverse concezioni di abuso, che possono anche combinarsi tra loro: secondo la teoria c.d. soggettiva, che insiste sull'intento che muove il titolare del diritto, un abuso può rinvenirsi nell'utilizzazione formalmente corretta di un diritto con l'intenzione di danneggiare i terzi; sulla base della teoria c.d. oggettiva, che dà rilevanza alla condotta, invece, si rinviene un abuso quando il titolare del diritto contraddice la funzione sociale assegnata alla regola utilizzata (cfr. S. CAFARO, *op. cit.*, p. 292). Si veda anche R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, in C. KESSEDIAN, *op. cit.*, pp. 208-211, che distingue tra concezione soggettiva, soggettiva temperata e oggettiva.

¹⁵ A. LENAERTS, *op. cit.*, p. 2. Cfr. anche A. ZALASINSKI, *Some Basic Aspects of the Concept of Abuse in the Tax Case Law of the European Court of Justice*, in *Intertax*, 2008, p. 159.

¹⁶ Così P. RESCIGNO, *op. cit.*, p. 13.

¹⁷ N. LETTIERI, G. MARINI, G. MERONE, *op. cit.*, pp. 15-16.

¹⁸ A. GAMBARO, *Abuso del diritto II) diritto comparato e straniero*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma 1988, p. 4.

¹⁹ Rilevano l'appena evidenziata antinomia P. RESCIGNO, *L'abuso del diritto* cit., p. 13 ss.; U. BRECCIA, *L'abuso del diritto*, in AA.VV., *L'abuso del diritto, Diritto privato*, III, Padova, 1997, p. 71.

Non si può trascurare, d'altro canto, che, nella convivenza con altri diritti e posizioni di vantaggio, ogni diritto soggiace a molteplici limiti, tra cui quelli desumibili dal sistema normativo sociale nel suo complesso. La contraddizione appena evidenziata si dimostra allora più apparente che reale, a condizione di distinguere un momento statico della vicenda – l'astratto riconoscimento di una situazione giuridica soggettiva – da un momento dinamico, che si sostanzia nel concreto esercizio della stessa da parte del suo titolare²⁰, scissione dovuta all'esistenza necessaria di uno spazio indeterminato tra la norma e il caso della vita²¹.

Quel che appare chiaro in ogni caso è che la nozione in questione, in misura non chiaramente definita, né facilmente definibile, porta con sé, e si sostanzia in, una limitazione all'esercizio del diritto, e quindi, in quanto tale, non può che essere eccezionale, oltre che giustificata.

Quale giustificazione allora al divieto di abuso? In via generale il principio trova la sua *ratio* nel comune sentire²², in un'idea di giustizia sostanziale che supplisce al fallimento della normativa necessariamente astratta e generale, e per questo incapace di prevenire a priori la possibilità di distorsioni nel caso concreto da parte del titolare formale del diritto²³. Ciò che è in gioco è quindi la tensione tra la rigida applicazione della norma ed il suo "spirito". In tali situazioni, il divieto di abuso del diritto funziona alla stregua di un meccanismo correttivo, attraverso il quale si ridurrà l'esercizio abusivo della situazione giuridica di vantaggio attribuita da tale norma ad un uso normale, ricollegandosi lo stesso a principi che fungono da *standard* di comportamento, quali la buona fede, la morale, la giustizia o il rispetto della finalità della norma²⁴.

Esiste pertanto una stretta correlazione tra il principio di cui si discorre e la *ratio* delle norme giuridiche di volta in volta abusate che, lungi dal poter essere considerate

²⁰ A. BALDASSARRE, *Diritti inviolabili*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma 1988, p. 37 ss.

²¹ F. LOSURDO, *Il divieto dell'abuso del diritto nell'ordinamento europeo* cit., p.1

²² S. CAFARO, *op. cit.*, p. 291. Questa tesi sarebbe "ben espressa dal brocardo ciceroniano *summus ius, summa iniuria*"

²³ A. GAMBARO, *op. cit.*, p. 1. L'A. rileva che, intesa come problema generale comune a tutte le forme di organizzazione giuridica, la questione dell'abuso è connessa alla distribuzione delle situazioni giuridiche di vantaggio: poiché per sua natura un ordinamento giuridico si esprime scegliendo quale delle più parti in conflitto deve essere favorita e poiché tale scelta deve essere guidata dallo scopo di massimizzare il benessere generale, ne discende che tutte le posizioni giuridiche di vantaggio sono attribuite ai singoli in vista di uno scopo in tutto o in parte meta-individuale.

²⁴ V. KARAYANNIS, *L'abus de droits découlant de l'ordre juridique communautaire. A propos de l'arrêt C-367/96 Alexandros Kefalas e.a./Elliniko Dimosio (Etat hellénique)*, in *Cahiers de droit européen*, 1999, p. 521–522; A. KJELLGREN, *op. cit.*, p. 179.

dei valori in se stesse, non sono altro che prodotti di certe cause ed al servizio di certi obiettivi, che co-determinano la loro interpretazione, portando in alcuni casi ad un allontanamento, anche notevole, dal testo letterale, quando il riferirsi allo stesso apparirebbe assurdo e ingiusto: solo riferendosi all'obiettivo della norma si potrà determinare se la sua invocazione o applicazione è conforme al suo "spirito" e dunque se l'uso che ne è stato fatto, guardando alla volontà del legislatore storico e alle circostanze del momento, possa essere considerato normale o meno, potendosi riscontrare solo in quest'ultimo caso un abuso, secondo il brocardo *abusus non tollit usum*²⁵.

Anche a livello dell'Unione europea il problema dell'abuso si pone sostanzialmente con riguardo a quelle situazioni giuridiche di vantaggio discendenti da norme "comunitarie" direttamente applicabili che attribuiscono, in modo più o meno dettagliato, *prima facie* una precisa protezione giuridica al soggetto agente. Si può pertanto affermare che anche nell'ordinamento dell'Unione europea, così come in quelli nazionali, l'abuso del diritto deve essere concepito, in termini generali, come limite all'esercizio di un diritto²⁶. Il privato, beneficiando di un diritto discendente dall'ordinamento dell'Unione europea, lo esercita in condizioni che superano la soglia di normalità implicita nella regola in questione: l'abuso è un concetto proibitivo e il suo fine consiste non tanto nel definire il contenuto del diritto, quanto nel fissarne i limiti²⁷.

Al riguardo "resta sempre attuale la celebre definizione formulata dal civilista francese Planiol, secondo cui "le droit cesse là où l'abus commence"²⁸; affermazione, questa, che pone in chiara evidenza come la tematica dell'abuso si risolva, in ultima analisi, nel definire il contenuto sostanziale della situazione soggettiva, e dunque l'ambito delle facoltà riconosciute al soggetto che ne è titolare. In altri termini, valutare se il concreto esercizio di un diritto sia abusivo, oppure no, altro non significa che delimitare, sul piano sostantivo, la portata del diritto stesso"²⁹.

²⁵ D. TRIANTAFYLLOU, *L'interdiction des abus de droit* cit., p. 611 ss.

²⁶ C. JOSSERAND, *Essais de téléologie juridique*, I, - *De l'esprit des droits et de leur relativité, Théorie dite de l'abus de droit*, Paris, 1939, p. 245 ss. ha definito l'abuso come "celui qui, accompli en vertu d'un droit subjectif dont les limites ont été respectées, est cependant contraire au droit envisagé dans son ensemble et en tant que juridicité".

²⁷ D. SIMON, A. RIGAUD, *La technique de la consécration d'un nouveau principe général du droit communautaire* cit., p. 564.

²⁸ M. PLANIOL, *Traité Élémentaire de Droit Civil—Tome II* (LGDJ), par. 871.

²⁹ Conclusioni dell'avvocato generale La Pergola presentate il 16 luglio 1998, nella causa C-212/97, *Centros*, punto 20, reperibili *online* all'indirizzo www.curia.eu.

L'abuso assume però nel contesto del diritto UE anche una connotazione originale, giacché, inteso come sinonimo di aggiramento e di elusione, va oltre la tematica classica concernente i caratteri del diritto soggettivo, pur senza escluderla del tutto, per investire del pari le complesse relazioni tra il diritto dell'Unione e i diritti nazionali, con particolare riferimento alle tecniche di collegamento che consentono di risalire alla disciplina normativa applicabile alle situazioni giuridiche soggettive dei soggetti privati³⁰.

Ed infatti, accanto all'accezione appena delineata di abuso, che ricorre innanzitutto nel diritto degli ordinamenti nazionali, se ne può configurare una diversa e di più ampia portata, che opera sia nei rapporti interprivati, che nelle relazioni verticali tra cittadini, Stati e Unione europea³¹. Qui il termine abuso è sinonimo di aggiramento e di elusione e il relativo divieto impedisce ad un soggetto di sfruttare un beneficio che deriva dal rispetto formale di una regola, ma la cui fruizione va oltre gli obiettivi della norma stessa³². D'altra parte, anche la nozione di abuso così come appena esposta è conosciuta nella maggior parte degli ordinamenti degli Stati membri. Non stupisce pertanto che la giurisprudenza "comunitaria" sia stata portata naturalmente a conoscere dei comportamenti abusivi, sia per il tramite della traslazione dei concetti nazionali grazie alle numerose questioni pregiudiziali poste dai giudici nazionali, sia perché, intesa come regola di ragione, l'abuso costituisce un limite necessario anche al diritto dell'Unione europea³³.

3. La giurisprudenza della Corte: contraddittorietà reale o apparente?

Sebbene codificato in vari testi di diritto derivato³⁴ il divieto di abuso del diritto comunitario si caratterizza per essere un istituto di origine pretoria. Affonda infatti le sue radici nella giurisprudenza del Giudice dell'Unione il principio secondo cui i privati

³⁰ N. GULLO, *L'abuso del diritto nell'ordinamento comunitario* cit., p. 182.

³¹ La distinzione in questi termini viene sottolineata da L. CRUCIANI, *op. cit.*, p. 485; cfr. anche F. LAGONDET, *op. cit.*, p. 8.

³² T. TRIDIMAS, *Abuse of Right in EU Law* cit., pp. 1-2.

³³ F. LAGONDET, *ibidem*.

³⁴ V. *infra*, cap. V. Si ricordano qui, ad esempio, l'art. 35 della direttiva 2004/38/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 29 aprile 2004 relativa al diritto dei cittadini dell'Unione e dei loro familiari di circolare e di soggiornare liberamente nel territorio degli Stati membri, che modifica il regolamento (CEE) n. 1612/68 ed abroga le direttive 64/221/CEE, 68/360/CEE, 72/194/CEE, 73/148/CEE, 75/34/CEE, 75/35/CEE, 90/364/CEE, 90/365/CEE e 93/96/CEE (*GUCE* L 158, p. 77); e l'art. 11 della direttiva 90/434/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati Membri diversi (*GUCE* L 225, p. 1).

“non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario”³⁵. Del pari l’affermazione secondo cui uno Stato membro “ha il diritto di adottare misure volte ad impedire che, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, taluni dei suoi cittadini tentino di sottrarsi all’impero delle sue leggi nazionali” risulta costante nella giurisprudenza della Corte di giustizia³⁶. Proprio perché si tratta di una nozione condivisa tra gli ordinamenti³⁷ – quanto meno nella *ratio* –, la definizione dell’abuso nella giurisprudenza “comunitaria” è stata plasmata prevalentemente grazie al dialogo della Corte con i giudici nazionali, attraverso lo strumento del rinvio pregiudiziale.

I casi in cui la Corte ha fatto per la prima volta riferimento all’abuso di diritto contano ormai più di quarant’anni³⁸: nel tempo si è assistito ad un considerevole aumento delle sentenze in cui si rinviene quanto meno un’evocazione del termine “abuso”³⁹, sia pure solo da parte del giudice del rinvio, in relazione ai settori più disparati, dalla libertà di stabilimento al ricongiungimento familiare e al diritto di soggiorno, dagli incentivi all’esportazione dei prodotti agricoli ai servizi televisivi, dal diritto societario al diritto tributario, cosicché ad oggi le pronunce sull’abuso interessano “tutto lo spettro”⁴⁰ del diritto dell’Unione.

La copiosa giurisprudenza in materia costituisce in primo luogo il riflesso dell’accresciuta consapevolezza circa le potenzialità del regime delle libertà di circolazione acquisita sia da parte dei singoli individui, che hanno iniziato ad invocare il diritto UE, come “arma” giuridica da utilizzare contro quelle misure nazionali ritenute

³⁵ Cfr., ad esempio, le sentenze della Corte di giustizia del 23 marzo 2000, *Diamantis*, causa C-373/93, punto 33; 5 luglio 2007, *Kofoed*, causa C-321/05, punto 38, reperibili *online* all’indirizzo www.curia.eu, come tutte le sentenze qui di seguito citate.

³⁶ V., ad esempio, le sentenze della Corte di giustizia del 9 marzo 1999, *Centros*, causa C- 212/97, punto 24; del 3 dicembre 1974, *van Binsbergen*, causa 33/74, punto 13; del 3 febbraio 1993, *Veronica*, causa C-148/91, punto 12; del 5 ottobre 1994, *TV10*, causa C-23/93, punto 21; del 3 ottobre 1990, causa C-61/89, *Bouchoucha*, punto 14; del 21 giugno 1988, *Lair*, causa C-39/86, punto 43; del 7 febbraio 1979, *Knoors*, causa C-115/78, punto 25.

³⁷ Per uno studio approfondito della nozione di abuso negli ordinamenti nazionali, v. R. IONESCU, *op. cit.*, p. 357 ss. V. anche A. LENAERTS, *The general principle of the prohibition of abuse of rights* cit., p. 1125 ss.

³⁸ R. DE LA FERIA, *op. cit.*, p. 395. T. TRIDIMAS, *Abuse of rights in EU Law* cit., p. 2, giustamente afferma “In Community law, the doctrine of abuse was a latecomer”.

³⁹ Lo rilevava già nel 2011 A. SAYDÉ, *Abuses of European law, regulatory mobility and the law of the internal market*, CELS paper, p. 2., definendo il fenomeno “impressive”. In particolare, l’A. ha fatto presente che, durante il periodo 2000-2009, il termine “abuso”, o un suo derivato, era stato utilizzato dalla Corte una volta ogni dieci sentenze, e dagli avvocati generali quasi una volta ogni cinque conclusioni. L’autore parla di un “frivolous use of the abuse terminology”, che porterebbe il tentativo di dare una definizione del concetto di abuso del diritto comunitario a trasformarsi in una “crucial enterprise”.

⁴⁰ L’espressione è di P. SCHAMMO, *Arbitrage and Abuse of Rights in EC Legal System* cit., p. 35, che ha affermato “the case-law on abuse of rights now cuts across the entire spectrum of EC law”.

troppo severe, sia da parte degli Stati membri, che hanno individuato nel divieto di abuso uno “scudo” per reagire nelle situazioni in cui le libertà di circolazione vengono invocate in modo pretestuoso⁴¹.

In secondo luogo, l’evoluzione della dottrina dell’abuso può essere spiegata con la proliferazione della legislazione UE in materie come la tassazione indiretta e i sussidi, che inevitabilmente hanno aumentato le opportunità di utilizzo improprio dei benefici attribuiti dal diritto UE⁴².

A partire dal nuovo millennio la Corte ha poi precisato le condizioni in presenza delle quali può essere constatato un comportamento abusivo, richiedendo la compresenza di due elementi: da un lato, “un insieme di circostanze oggettive dalle quali risulti che, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa comunitaria, l’obiettivo perseguito dalla detta normativa non è stato raggiunto”; dall’altro lato, “un elemento soggettivo che consiste nella volontà di ottenere un vantaggio derivante dalla normativa comunitaria mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento”⁴³.

Nonostante il Giudice dell’Unione abbia invocato a più riprese il divieto di abuso in via di principio, elaborando altresì un test di portata generale che possa aiutare il giudice nazionale a verificare la sussistenza di un abuso del diritto, deve rilevarsi come in verità i casi in cui la Corte ha poi concretamente applicato – o demandato al giudice nazionale di applicare – il divieto in questione, pur in presenza di situazioni manifestamente abusive, almeno secondo la prospettiva degli Stati membri⁴⁴, sono tutt’altro che numerosi⁴⁵. In altri termini, l’abuso del diritto è stato definito dalla giurisprudenza “comunitaria” principalmente in *termini negativi*: la Corte, infatti, solitamente giunge a

⁴¹ In questi termini A. ILIOPOULOU-PENOT, *Liberté de circulation et abus de droit*, in E. DUBOUT e A. MAITROT DE LA MOTTE (a cura di), *L’unité des libertés de circulation: in varietate concordia?*, Bruxelles, 2013, p. 185.

⁴² T. TRIDIMAS, *Abuse of rights in EU Law* cit., p. 2.

⁴³ Sentenza della Corte di giustizia del 14 dicembre 2000, *Emsland-Stärke*, causa C-110/99, punti 52 e 53. V. *infra*, cap. II.

⁴⁴ Il caso *Centros* già citato può essere considerato un buon esempio in questo senso, come si avrà modo di osservare nel cap. III.

⁴⁵ A. SAYDÉ, *Abuse of EU law and regulation of the internal market* cit., p. 47. L’A. rileva come la Corte di giustizia abbia invocato la dottrina dell’abuso unicamente nelle cause C-110/99, *Emsland-Stärke*; C-255/02, *Halifax*; C-456/04, *Agip Petroli*; C-196/04, *Cadbury Schweppes*; C-279/05, *Vonk Dairy Products*; C-524/04, *Thin Cap Group Litigation*; C-425/06, *Part Service*.

ritenere che le situazioni di fatto sottoposte al suo giudizio non possano considerarsi abusive dal punto di vista del diritto dell'Unione⁴⁶.

Tanto premesso quanto all'atteggiamento che mostra di adottare la Corte di giustizia, occorre allora interrogarsi su quali possano essere le ragioni a fondamento dello stesso.

Innanzitutto, la difficoltà in cui si è trovata la Corte allorché sono state sollevate innanzi ad essa eccezioni relative all'uso abusivo di diritti discendenti dall'ordinamento dell'Unione, potrebbe essere giustificata dalla mancanza di una definizione di abuso universalmente accolta negli ordinamenti interni degli Stati membri⁴⁷. Riprova di una problematicità in questo senso si rinviene del resto nella già accennata mancanza di precisione nell'analisi del concetto da parte del giudice dell'Unione, oltre che nella frammentarietà e talvolta contraddittorietà della giurisprudenza in materia.

L'uso selettivo e ristretto che la Corte ha fatto del divieto in questione potrebbe trovare spiegazione, in secondo luogo, nel ruolo di primo piano che in questo contesto assume il giudice nazionale. Ciò in quanto, da un lato, la Corte, quando si pronuncia in via pregiudiziale, dovrebbe limitarsi a fornire l'interpretazione delle norme dell'Unione, dall'altro lato, l'accertamento dell'abuso richiede inevitabilmente di valutare la situazione concreta e i fatti che la caratterizzano⁴⁸. Dalla giurisprudenza comunitaria si evince infatti il principio secondo cui spetta al giudice nazionale verificare in fatto la sussistenza delle circostanze che segnalano la presenza di un abuso, accertamento che andrà compiuto secondo le regole processuali vigenti nel proprio Stato membro⁴⁹. Così, quando la Corte accerta in via pregiudiziale se sia configurabile un abuso del diritto, talora affida il compito di verifica al giudice nazionale, fornendogli indicazioni alle volte vaghe, altre volte dettagliate, circa l'interpretazione da dare in quel contesto al diritto dell'Unione. Non bisogna dimenticare però che in molti casi la Corte si è espressa in maniera netta sull'esistenza o sull'inesistenza dell'abuso, senza lasciare al giudice del rinvio alcun margine di apprezzamento⁵⁰.

⁴⁶ N. N. SHUIBHNE, *The Coherence of EU Free Movement Law, Constitutional Responsibility and the Court of Justice*, Oxford, 2013, p. 85. Anche A. KJELLGREN, *op. cit.*, evidenzia un "stunningly low practical application value". B. HOFSTOFFER, *A cascade of rights, or who shall care for little Caterine?*, in *European Law Review*, p. 548, poi, definisce l'abuso come "a frequently tested but ineffective argument".

⁴⁷ S. CAFARO, *op. cit.*, p. 293.

⁴⁸ Analizzano siffatta problematica le conclusioni dell'avvocato generale Tesauero presentate il 4 febbraio 1998, nella causa C- 367/96, *Kefalas e a.*, punto 25 ss.

⁴⁹ V., per tutte, la sentenza della Corte di giustizia, 4 dicembre 2000, *Emsland-Stärke*, causa C-110/99, punto 54.

⁵⁰ Cfr. *infra*, cap. II.

Le argomentazioni sopra esposte tuttavia non possono ritenersi sufficienti per se sole a giustificare le almeno apparenti aporie che caratterizzano le concrete applicazioni del divieto di abuso da parte della giurisprudenza, applicazioni che si presentano non solo assai limitate, ma altresì differenziate, e che testimoniano le difficoltà “strutturali” che la Corte di giustizia incontra nell’applicare lo schema logico da essa stesso congeniato.

Occorre allora ricercare una spiegazione più esaustiva dell’atteggiamento di estrema cautela adottato dal giudice dell’Unione, che preferisce ricostruire in modo rigoroso i limiti relativi all’effettivo contenuto delle libertà “comunitarie”, evidenziare l’esigenza che tali libertà siano esercitate *bona fide*, precisare le circostanze in presenza delle quali gli Stati possono legittimamente porre limiti all’esercizio di tali libertà, o ancora interpretare specifiche normative comunitarie secondo criteri restrittivi⁵¹. A tal fine, sebbene occorra tenere in conto che, in questo contesto, quella che viene definita una *case by case analysis* gioca un ruolo innegabile, e che, d’altra parte, il divieto di abuso, finché permane clausola generale e non scritta, non può configurarsi *ex se* come un concetto esattamente predefinito, pena lo svanire dell’elasticità che gli è funzionale⁵², un tentativo di sistematizzazione della materia non è privo di utilità⁵³.

La necessità di uno studio approfondito della casistica giurisprudenziale per comprendere se sia riscontrabile uno schema interpretativo che consenta di chiarire in quali circostanze ci si trovi in presenza di un comportamento abusivo, del resto, assume una portata pratica rilevante, tenendo conto delle gravi conseguenze che si ricollegano all’impiego del divieto di abuso, vale a dire la non applicazione del diritto dell’Unione nell’ordinamento interno⁵⁴ o, secondo altra prospettiva, la mancata attribuzione del

⁵¹ S.M. CARBONE, *Brevi riflessioni* cit., pp. 68-69.

⁵² Deve rilevarsi infatti che il divieto di abuso di diritto opera in maniera casistica, in funzione delle circostanze proprie di ogni situazione di fatto e giuridica e, soprattutto, presuppone sempre un giudizio di valore, che non è totalmente estraneo ad una valutazione legata all’equità o di ordine morale. Questa particolare caratteristica di *standard* giuridico è inerente alla natura e alla funzione della nozione di abuso: il giudizio deve essere effettuato in termini di normalità, più che di normatività. In altri termini, se l’identificazione di un comportamento abusivo potesse essere oggetto di un inquadramento normativo preventivo, il concetto stesso diverrebbe inutile. È esattamente questo il motivo per cui il concetto di abuso rinvia ad una valutazione metagiuridica che opera come “valvola” al formalismo giuridico, come altre clausole generali, quali la buona fede o l’equità. Cfr. A. GAMBARO, *Abuso del diritto II) diritto comparato e straniero* cit., p. 4.

⁵³ Si tratta, del resto, di un’operazione funzionale anche a garantire la certezza del diritto, uno dei valori giuridici in continua tensione con il divieto dell’abuso.

⁵⁴ A. ADINOLFI, *La nozione di “abuso di diritto”* cit., p. 331.

diritto⁵⁵. Più precisamente, qualora sia accertato un abuso, potrà essere negato ad una persona fisica o giuridica il diritto di avvalersi di una libertà fondamentale enunciata dal Trattato. Sotto questo profilo il ricorso al divieto in questione permette agli Stati membri di incidere in maniera significativa sulla facoltà di scelta del diritto applicabile alla propria condotta che l'ordinamento dell'Unione attribuisce ai privati quale conseguenza dell'esercizio della libertà di circolazione, cosicché diventa una questione fondamentale definire se e in quale misura l'ordinamento UE consenta agli Stati membri di adottare le misure per prevenire l'elusione della normativa interna da parte dei proprio cittadini, realizzata attraverso un richiamo strumentale al diritto dell'Unione⁵⁶.

4. Il metodo di ricerca: la distinzione tra *internal* e *cross border abuse of law*

Come affermato dall'avvocato generale La Pergola nelle conclusioni presentate nella causa *Centros* “il principio secondo cui gli interessati non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario è costante nella giurisprudenza di codesto Collegio e figura fra i principi generali dell'ordinamento comunitario. Precisarne gli esatti contorni è, però, tutt'altro che agevole”⁵⁷.

Invero, nel prefiggersi tale obiettivo, la dottrina ha tradizionalmente classificato i comportamenti considerati abusivi in base al risultato giuridico perseguito attraverso il comportamento immeritevole di tutela, così da distinguere due fattispecie di abuso⁵⁸,

⁵⁵ L'avvocato generale Mengozzi nelle conclusioni presentate il 1° aprile 2014, *Fonnskip*, causa C-83/13, ai punti 65-67 rileva come “la Corte nella sua giurisprudenza non sembra avere fermamente optato per l'una o per l'altra di tali qualificazioni dell'abuso di diritto. In tal senso, essa ha affermato che «secondo una costante giurisprudenza l'applicazione dei regolamenti dell'Unione non può estendersi fino alla tutela di pratiche abusive di operatori economici» lasciando intendere, di conseguenza, che la nozione di abuso (di diritto) costituisce una regola di delimitazione dell'ambito di applicazione delle disposizioni del diritto dell'Unione, mentre, al contrario, essa ha rilevato «che l'eventuale uso abusivo dei diritti concessi dall'ordinamento giuridico [dell'Unione] in virtù delle disposizioni relative alla libera circolazione dei lavoratori presuppone che il soggetto interessato rientri nell'ambito *ratione personae* di detto Trattato, soddisfacendo le condizioni per essere qualificato “lavoratore”», e ha inoltre esaminato la lotta contro le pratiche abusive sulla base dei motivi di interesse generale suscettibili di giustificare restrizioni alla libertà di circolazione, il che presuppone parimenti che le situazioni di cui trattasi rientrino senz'altro nell'ambito di applicazione di tali libertà. Da parte mia, sarei incline a privilegiare quest'ultimo orientamento della Corte, piuttosto che concepire la nozione di abuso di diritto come un principio di delimitazione dell'ambito di applicazione delle disposizioni del diritto dell'Unione”.

⁵⁶ K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 425.

⁵⁷ Conclusioni dell'avvocato generale La Pergola nella causa *Centros* cit., punto 20.

⁵⁸ Cfr., tra gli altri, D. ANDERSON, *Abuse of Rights* cit. pp. 348-350; P. KOUTRAKOS, *The Emsland-Stärke Abuse of Law Test in the Law of Agriculture and Free Movement of Goods*, in R. DE LA FERIA e S. VOGENAUER, *Prohibition of Abuse of Law* cit., p. 203 ss.; F. LAGONDET, *op. cit.*, p. 8 (l'A. colloca, accanto, una terza figura, l'abuso del processo); D. SIMON, A. RIGAUX, *op. cit.*, p. 564 ss.; S.

ossia l'abuso del diritto "comunitario" (poi dell'Unione europea)⁵⁹ e l'elusione della legge nazionale⁶⁰. Anche la giurisprudenza sembra del resto conoscere siffatta distinzione⁶¹.

La prima ipotesi si verifica nei casi di precostituzione fittizia delle condizioni prescritte dalle norme comunitarie, al fine di trarne un vantaggio improprio, in conflitto con le finalità e gli obiettivi delle disposizioni medesime. Il privato intende qui invocare una norma di diritto dell'Unione europea, al fine di godere dei suoi benefici, utilizzando costruzioni c.d. "ad U" o "ad Y"⁶².

La seconda ipotesi consiste nell'aggiramento delle norme nazionali più severe (c.d. elusione della legge), attraverso l'uso strumentale o artificioso di prerogative discendenti dal diritto UE⁶³.

Le due fattispecie sono legate imprescindibilmente al grado di armonizzazione realizzato nei differenti ambiti in cui l'abuso si è manifestato⁶⁴: se, con riferimento alla

VOGENAUER, *The Prohibition of Abuse of Law: An Emerging General Principle of EU Law*, in R. DE LA FERIA e S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 521 ss.; S. VRELLIS, *Abus et fraude* cit., p. 633 ss.

⁵⁹ Alcuni autori, tra cui F. LOSURDO, *op. cit.*, p. 135, e D. SIMON, A. RIGAUX, *op. cit.*, p. 568, definiscono sinteticamente questa categoria come "frode al diritto comunitario". Bisogna qui precisare che questa locuzione fa comunque riferimento alla "frode alla legge", che deve essere tenuta distinta dalla frode in senso proprio, sulla quale v. *infra*, par. 6.

⁶⁰ Cui si può aggiungere il cd. abuso del diritto in senso stretto, che si realizza quando l'esercizio di un diritto fondato su una disposizione comunitaria sia da ritenersi in concreto non conforme alle sue finalità. Si riferisce a siffatto abuso l'art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea. Cfr. *infra*, par. 6, con riferimento alle note "cause greche".

⁶¹ V. le conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro presentate il 7 aprile 2005 nelle cause C-255/02, C-419/02 e C-223/03, *Halifax e a., BUPA Hospitals Ltd e University of Huddersfield Higher Education Corporation c. Commissioners of Customs and Excise*, punto 63: esistono "due principali contesti in cui la Corte ha analizzato la nozione di abuso, quando s'invocano abusivamente le disposizioni del diritto comunitario per evadere la normativa nazionale e quando si invocano abusivamente le disposizioni del diritto comunitario per conseguire agevolazioni in una maniera che contrasta con gli scopi e le finalità di quelle stesse disposizioni".

Cfr., del pari, le conclusioni dell'avvocato generale Tesauro nella causa *Kefalas* cit., punto 24. Tale distinzione è operata dalla stessa Corte di giustizia nella sentenza del 12 settembre 2006, causa C-196/04, *Cadbury Schweppes*, punto 35.

V. anche le conclusioni dell'avvocato generale Maciej Szpunar presentate il 20 maggio 2014 nella causa C-202/13, *Sean Ambrose McCarthy*, punto 111, ove si legge: "per quanto riguarda il diritto dell'Unione, poiché tale nozione compare solo sporadicamente nel diritto derivato, ai fini del suo esame occorre fare riferimento alla giurisprudenza della Corte. Quest'ultima vi ravvisa, da un lato, un principio di diritto nazionale, nel contesto del quale un soggetto di diritto fa valere il diritto dell'Unione «al solo scopo di sottrarsi all'applicazione del diritto nazionale», e, dall'altro, un principio di diritto dell'Unione, nel contesto del quale un soggetto di diritto «utilizza in maniera fraudolenta o eccessiva un diritto conferitogli dal diritto dell'Unione»".

⁶² V., rispettivamente, la causa C-110/99, *Emsland-Stärke* cit. e la causa C-8/92, *General Milk Products*, che saranno approfondite *infra*, cap. II.

⁶³ F. LOSURDO, *Il divieto dell'abuso del diritto nell'ordinamento europeo: storia e giurisprudenza* cit., p. 135.

⁶⁴ R. IONESCU, *op. cit.*, p. 10.

prima ipotesi, è proprio l'invocazione – anche se formalmente corretta – di diritti contenuti nelle norme di diritto UE, frutto di armonizzazione, che realizza risultati indesiderati o ingiusti, nel caso dell'elusione della normativa nazionale più severa, invece, un ruolo centrale è assunto dall'elemento transfrontaliero, che permette al privato di beneficiare delle differenze normative tra ordinamenti.

Sotto una diversa angolazione, l'elusione della legge nazionale è stata qualificata anche come “*arbitrage type of behaviour*”⁶⁵, in quanto, in questo caso, lo scopo ultimo della persona giuridica o fisica consiste non tanto nell'aggirare determinate disposizioni nazionali, ma nel beneficiare delle disposizioni più permissive o efficienti di un altro Stato membro, invocando a tal fine le norme dell'Unione. La fuga dal sistema giuridico meno conveniente si combinerebbe così tipicamente ad un “*flight into*” il regime giuridico di un altro Stato membro, che prevede oneri legali minori per le attività perseguite dalla persona, come, ad esempio, un'imposizione fiscale più bassa⁶⁶, regole sull'immigrazione o sui diritti dei lavoratori meno stringenti o un minore capitale iniziale per creare una società⁶⁷. In questo modo si determinerebbe una c.d. triangolazione tra le norme degli ordinamenti nazionali e quelle dell'ordinamento dell'Unione, che consente l'“acquisto” delle norme di un altro ordinamento interno, evitando l'applicazione della disciplina dell'ordinamento d'origine⁶⁸.

Nel caso dell'abuso del diritto “comunitario”, un diritto conferito da norme dell'Unione non sarà riconosciuto poiché le condizioni che ne determinano l'attribuzione non sussistono o sono state create in modo artificioso; nella seconda ipotesi, quella definita di elusione, un'applicazione formalmente corretta del diritto dell'Unione potrà incontrare un limite nell'esigenza che l'esercizio di tale diritto non vanifichi l'applicazione delle norme interne che regolano (in conformità con il diritto dell'Unione) lo svolgimento di un'attività economica⁶⁹.

Come già si accennava, i casi oggetto di attenzione da parte della Corte di giustizia in cui si discuteva di un potenziale abuso, sono stati tradizionalmente ricondotti rispettivamente nell'una o nell'altra categoria. Eppure, anche impiegando tale distinzione, non risulta allo stato del tutto chiaro – se non seguendo un approccio

⁶⁵ P. SCHAMMO, *op. cit.*, p. 358.

⁶⁶ Cfr., ad esempio, le cause C-81/87, *Daily Mail*, e C-196/04, *Cadbury Schweppes* cit.

⁶⁷ V., ad esempio, la causa C-212/97, *Centros* cit.

⁶⁸ N. GULLO, *op. cit.*, p. 185.

⁶⁹ A. ADINOLFI, *op. cit.*, p. 336.

prettamente casistico – per quali ragioni, dovendo giudicare di casi rientranti nel medesimo paradigma, il giudice dell’Unione in alcune sentenze abbia riconosciuto un abuso e in altre, al contrario, lo abbia negato, mostrando, almeno in apparenza, un atteggiamento poco coerente.

Può dimostrarsi allora utile privilegiare un angolo visuale solo in parte coincidente con la suesposta bipartizione tra abuso del diritto UE ed elusione della normativa nazionale, partendo dalla considerazione che tale distinzione può essere meglio resa definendo le due fattispecie rispettivamente *internal abuse of law* e *cross-border abuse of law*⁷⁰. Nella prima ipotesi il comportamento abusivo, al pari di quanto avviene per l’abuso a livello nazionale, è posto in essere nell’ambito di un ordinamento solo, quello dell’Unione europea, che contiene due o più norme alternative che regolamentano la stessa fattispecie, mentre, nel secondo caso, la costruzione abusiva coinvolge, o per meglio dire trova fondamento in, più ordinamenti giuridici distinti, quelli nazionali e quello “comunitario”, laddove sussistano canali di collegamento tra questi, cosicché il titolare del diritto si trova nella condizione di utilizzare le norme di un ordinamento diverso al posto di quelle dell’ordinamento di appartenenza⁷¹.

Si tratta di una distinzione non scevra di conseguenze in punto di applicazioni pratiche. A tal proposito, si evidenzia da subito la maggiore problematicità della seconda ipotesi, del tutto estranea all’abuso di diritto come conosciuto nell’ordinamento statale.

5. Segue: illustrazione del metodo

Partendo da tale distinzione, con l’obiettivo di individuare un filo conduttore della giurisprudenza della Corte di giustizia che possa spiegare l’operatività oltremodo “differenziata” del divieto di abuso, sembra opportuno classificare la casistica avendo riguardo alla *provenienza*, rispettivamente nazionale o “comunitaria”, sia della norma che rappresenta il mezzo per realizzare il comportamento abusivo, sia di quella da cui discende il vantaggio atteso, nonché al numero di ordinamenti coinvolti nell’operazione abusiva. A tal proposito occorre tenere presente che, da un lato, la situazione di vantaggio che si ha l’obiettivo di ottenere attraverso il comportamento abusivo può

⁷⁰ Così A. SAYDÉ, *Abuse of EU law* cit., p. 48.

⁷¹ Cfr. N. GULLO, *op. cit.*, p. 183, che opera una distinzione in termini più generali tra scelta di diritto “semplice” e “complessa”.

discendere dall'applicazione tanto di una norma dell'Unione, sia essa contenuta nel Trattato o in disposizioni di diritto derivato, quanto di una normativa di un Stato membro diverso da quello d'origine, invocabile per effetto del diritto dell'Unione; dall'altro lato, che anche il mezzo utilizzato per ottenere siffatto vantaggio – vale a dire la norma abusata – può identificarsi in una norma nazionale o dell'Unione. Nell'operazione abusiva possono poi essere coinvolti, a seconda, uno o più ordinamenti giuridici.

Combinando gli elementi appena esposti è possibile elaborare diverse categorie, che saranno oggetto di studio approfondito, al fine di verificare la coerenza del giudizio della Corte di giustizia quanto alla scelta di applicare o meno il divieto di abuso del diritto, con tutte le implicazioni che ne discendono.

Sarà innanzitutto analizzata la casistica relativa all'ipotesi in cui è coinvolto unicamente l'ordinamento sovranazionale nell'operazione abusiva (cap. II). Come si avrà modo di dimostrare, questo è l'ambito in cui il divieto di abuso non solo trova un'applicazione generalizzata, ma è anche stato forgiato nelle sue caratteristiche attuali. È con riferimento al c.d. *internal abuse of law*, infatti, che la giurisprudenza non ha mancato di precisare le condizioni in presenza delle quali può essere constatata la presenza di un comportamento abusivo, coniando un test per verificare l'abuso, a più riprese applicato (o a volte solo richiamato) in altri settori armonizzati.

Diversa è l'ipotesi in cui si realizzi, attraverso l'operazione abusiva, quella “triangolazione” tra ordinamenti cui prima si accennava (cap. III). Al riguardo saranno studiati innanzitutto i casi in cui i privati, attraverso l'esercizio delle libertà di circolazione, precostituiscono le condizioni per eludere la normativa dello Stato membro di appartenenza e vedersi applicare *un'altra normativa nazionale agli stessi più favorevole*. Si anticipa qui che dalla giurisprudenza in materia emerge come, in relazione a tali casi, la Corte di giustizia non si sia mostrata propensa a fare applicazione del divieto di cui si discute, ma abbia per lo più ammesso come palliativo il ricorso da parte dello Stato membro interessato dall'abuso ai motivi imperativi di interesse generale.

In secondo luogo sarà presa in considerazione la giurisprudenza che ha avuto modo di pronunciarsi circa l'invocazione delle libertà di circolazione da parte dei privati allo scopo di eludere la normativa nazionale altrimenti applicabile e *contestualmente*

ricercare l'applicazione del diritto derivato dell'Unione europea. Appaiono simili le ipotesi in cui il privato, facendo valere un particolare *status* discendente dall'esercizio delle libertà di circolazione, voglia vedersi applicare la normativa nazionale di un certo Stato membro che gli attribuisce un vantaggio. Quest'ultima ipotesi coinvolge invero soltanto due ordinamenti, quello dell'Unione europea e quello dello Stato membro ospitante, avendo il privato reciso del tutto i legami con lo Stato d'origine, cosicché non può ritenersi sussistente, se non in via riflessa, l'elemento dell'elusione di una normativa nazionale meno favorevole. Si ritiene tuttavia che la stessa possa essere analizzata contestualmente alla triangolazione innescata al fine di ottenere un beneficio dal diritto dell'Unione europea, poiché anche in questi casi il vantaggio che si invoca derivata da uno *status* attribuito dal diritto dell'Unione europea in forza dell'esercizio delle libertà di circolazione e del principio di non discriminazione. Del resto, confrontandosi con le due categorie da ultimo citate, la Corte di giustizia ha mostrato una certa propensione all'interpretazione restrittiva delle norme dell'Unione, in luogo dell'applicazione della dottrina dell'abuso⁷².

Quello appena descritto, a parere di chi scrive, costituisce un angolo visuale particolarmente interessante da cui poter valutare l'effettività del divieto di abuso e delle altre tecniche poste a protezione degli ordinamenti dell'Unione europea e degli Stati membri da comportamenti che tendono a realizzare scopi diversi da quelli per cui la norma attribuisce il diritto.

Ciò non significa che si tratti del metodo migliore, ma solo di una strada ancora poco battuta, che pare degna di essere percorsa.

La dottrina ha già fornito svariate letture del fenomeno in atto, avvalendosi di altrettante metodologie e criteri per tentare di ricondurre ad unità la giurisprudenza della Corte di giustizia e le sue codificazioni, che, tuttavia, nell'ottica di comprendere l'effettività del divieto di abuso nelle sue concrete applicazioni, presentano dei limiti.

In particolare, viene spesso prospettata una visione evolutiva della dottrina dell'abuso, osservando come quest'ultima abbia maturato un'importanza crescente negli ultimi anni. Questo notevole cambiamento è stato attribuito a diversi fattori, tra cui l'aumento del volume di libera circolazione nel mercato interno, gli allargamenti del

⁷² Da tener distinta è l'ipotesi in cui l'abuso si sostanzia in un utilizzo improprio della normativa nazionale al fine di ottenere i vantaggi discendenti dall'applicazione del diritto UE, su cui v. *infra*, cap. III, par. 2.4.

2004 e del 2007, nonché lo sviluppo da parte della Corte di giustizia di un test sull'abuso e la sua successiva attuazione in materia fiscale⁷³.

Tale prospettiva temporale ha sicuramente il pregio di mettere in luce l'iniziale apertura del sistema comunitario al riconoscimento di ipotesi di abuso sanzionabili ed un successivo restringimento del campo di applicazione del divieto in nome della *ratio* della norma comunitaria, a partire dalla nota sentenza *Centros*, che sancì la legittimità dell'utilizzo da parte di un'impresa del diritto comunitario al fine di scegliere la soluzione per essa più conveniente dal punto di vista societario⁷⁴. Come si evidenzierà meglio in prosieguo, tuttavia, il criterio temporale rischia di non mettere adeguatamente in luce la distinzione fondamentale in termini di implicazioni pratiche tra *internal* e *cross border abuse of law*. Invero, l'idea sottostante è che il divieto di abuso, sebbene inteso in un'accezione più circoscritta, operi come principio generale anche nelle ipotesi di elusione della normativa nazionale. Al contrario, come si avrà modo di spiegare *funditus*, la giurisprudenza della Corte non pare lasciare spazio, al di là delle affermazioni di principio, ad un impiego in tal senso.

Allo stesso modo, la metodologia che suggerisce una differenza di approccio da parte della Corte di giustizia nei confronti dell'abuso nei casi riguardanti le persone giuridiche rispetto a quelli in cui sono coinvolte le persone fisiche⁷⁵ non pare cogliere nel segno. A prima vista, sembrerebbe riscontrabile una precisa tendenza della giurisprudenza della Corte, volta ad escludere, o quanto meno a ridurre, l'utilizzo dell'abuso del diritto allorché si tratti di applicare i principi e le norme relative alla libera circolazione degli individui, pur in presenza di circostanze del tutto peculiari, apparentemente artificiose e specificamente adottate per poter conseguire i vantaggi

⁷³ R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law)* cit., p. 397.

⁷⁴ Vedi, in questo senso, A. LENAERTS, *The general principle* cit., p. 1121 ss.

⁷⁵ S. M. CARBONE, *op. cit.*, p. 79 ss. rileva come dalla giurisprudenza comunitaria emerga una differente intensità dell'impiego della nozione di abuso in funzione delle differenti materie ricomprese nelle competenze dell'Unione, che può essere *in primis* giustificata dall'esplicito riconoscimento delle libertà e dei principi sanciti nella Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea del 7 dicembre 2000.

Nello stesso senso, L. CRUCIANI, *op. cit.*, p. 484, afferma che il principio dell'abuso è stato utilizzato dalla Corte di giustizia per limitare l'esercizio delle libertà economiche, mentre con riguardo alla libera circolazione delle persone e al diritto di cittadinanza, i giudici si sono dimostrati più sensibili ai valori dell'integrazione e all'ampiamiento delle politiche del *welfare*. L'A., ancora, a p. 487, rileva come nel settore della libera circolazione delle persone la Corte sia animata da un condivisibile *self-restraint* che la porta a non applicare il divieto di abuso del diritto per favorire l'integrazione. Nello stesso senso R. DE LA FERIA, *op. cit.*; B. HOFSTOTTER, *A Cascade of Rights, or Who Shall Care for Little Catherine? Some Reflections on the Chen Case*, in *European Law Review*, 2005, p. 558.; J. SNELL, *And then there were two: Products and citizens in Community law*, in T. TRIDIMAS, P. NEBBIA (a cura di), *European Union Law for the Twenty-First Century*, vol. II, Oxford, 2004, p. 62.

derivanti da tali normative, e ad impiegarlo con frequenza, invece, allorché si tratti di verificare la legittimità dell'esercizio della libertà di circolazione con riguardo ai suoi effetti sul diritto dell'economia o degli affari. Questo criterio di distinzione, però, ad un'analisi più attenta della giurisprudenza, non sembra sempre utile per giungere a soluzioni coerenti. È vero che il Giudice dell'Unione negli ultimi anni ha ampliato in maniera rilevante la tutela dei diritti fondamentali delle persone ed in particolare i diritti discendenti dal loro *status* di cittadini dell'Unione⁷⁶. D'altra parte, però, anche nel diritto degli affari, la Corte, pur riconoscendo la possibilità per uno Stato membro di reagire all'abuso, nega la sussistenza di una pratica abusiva, perfino nel caso paradigmatico della società c.d. fantasma, artificiosa per definizione. In un'ottica pragmatica, quindi, è evidente come non basti un'affermazione in via di principio del divieto di abusare dei propri diritti da parte della giurisprudenza per stabilire un concreto utilizzo del divieto di abuso nel diritto degli affari. Al contrario, statuizione in via di principio e concreta applicazione sono concetti che devono rimanere ben distinti.

Si è anche deciso di scartare un approccio prettamente per materia⁷⁷, giacché, sebbene permetta di operare una classificazione ordinata e completa, è legato ad una tipologia di studio superata. Risulta infatti ormai assodato che la giurisprudenza abbia (perlomeno) affermato il principio in questione in svariati ambiti del diritto dell'Unione. Utile a fini descrittivi, tale distinzione non può quindi da sola dare un senso compiuto alle indicazioni della Corte.

L'obiettivo del presente studio, come si è visto, è invero un altro, quello di definire in presenza di quali condizioni di divieto di abuso non solo sia affermato ma possa *operare* e quali siano le tecniche alternative di tutela di volta in volta impiegate dall'ordinamento.

6. I casi che non costituiscono oggetto di analisi: qualche precisazione in merito al concetto di frode in senso proprio e di abuso del diritto in senso stretto

L'abuso di diritto, come già rilevato, si presenta come un concetto polisemantico, suscettibile di assumere i significati più disparati nei diversi ordinamenti che

⁷⁶ Ci si riferisce in particolare al filone *Zambrano*, su cui v. *infra*, cap. III, par. 2.4. Per qualche commento, v. nota 516.

⁷⁷ Seguito, ad esempio, da M. GESTRI, *Abuso del diritto e frode alla legge nell'ordinamento comunitario* cit.; R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne* cit.

riconoscono il divieto, nonché, nello specifico, una fisionomia originale e polimorfa nel diritto UE.

In questo contesto, si rende dunque necessario delimitare con precisione il campo di indagine della ricerca, specificando fin da subito quali tra le innumerevoli sfaccettature dell'abuso del diritto non costituiranno oggetto della nostra analisi.

Innanzitutto dal concetto di abuso del diritto deve essere tenuto distinto il caso della frode in senso proprio. Se è vero, infatti, che la Corte, affermando che “gli interessati non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario” fa indifferentemente riferimento alle due nozioni, la frode si differenzia dall'abuso come descritto nei paragrafi precedenti in quanto si sostanzia in un comportamento che già formalmente, senza bisogno di esaminarne la sostanza, non risulta corretto, in quanto vengono presentati documenti falsi o false informazioni⁷⁸, nel tentativo di ottenere i diritti discendenti dal diritto UE. Questo elemento, che per l'appunto caratterizza la figura in questione, la rende anche più facilmente inquadrabile dall'interprete: nel momento in cui si riscontra una frode, infatti, è indiscutibile che la persona che ha posto in essere l'operazione non possa beneficiare dei diritti “comunitari”, cosicché gli Stati membri possono negare i diritti a coloro che commettono frodi, senza dover provare che vi è stato il tentativo di aggirare il diritto nazionale o comunque di agire in contrasto con lo scopo della norma UE⁷⁹.

⁷⁸ Vari gli esempi nella casistica: con riguardo alla presentazione di informazioni false per ottenere il diritto di soggiorno, v. la sentenza del 6 marzo 1997, *Kol*, causa C-285/95, con cui la Corte ha escluso “che un'occupazione svolta in base ad un permesso di soggiorno rilasciato a seguito di un comportamento fraudolento [dichiarazione falsa che lui e la moglie conducevano una vita familiare in comune nel domicilio coniugale al fine di ottenere un permesso di soggiorno] possa far sorgere diritti [di soggiorno] a vantaggio del lavoratore turco” (punto 28). V. anche la sentenza del 27 settembre 2001, *Kondova*, causa C-235/99, laddove si legge, al punto 80, che “un cittadino bulgaro che, intendendo avviare attività lavorativa dipendente o autonoma in uno Stato membro, eluda i pertinenti controlli delle autorità nazionali, dichiarando falsamente di recarsi in tale Stato a fini di lavoro stagionale, si colloca al di fuori della sfera di tutela riconosciutagli in base all'accordo di associazione”.

Si ricorda altresì, con riguardo alla presentazione di certificati di malattia falsi da parte dei lavoratori, la sentenza del 2 maggio 1996, *Paletta II*, causa C-206/94, in cui la Corte ha ammesso, al punto 28, che “l'interpretazione dell'art. 18, nn. 1-5, del regolamento n. 574/72 che la Corte ha fornito nella citata sentenza Paletta non implica che sia vietato al datore di lavoro fornire gli elementi di prova che consentiranno, eventualmente, al giudice nazionale di accertare la sussistenza di un comportamento abusivo o fraudolento risultante dal fatto che il lavoratore, nonostante dichiarare un'inabilità al lavoro comprovata conformemente al predetto art. 18, non è stato malato”. Cfr. anche la sentenza del 27 settembre 1989, *Van de Bijl*, causa 130/88, in merito ad un certificato attestante la formazione professionale, che contenga un'"inesattezza manifesta" (v. *infra*, cap. IV, nota 144) e la sentenza del 9 agosto 1994, *Boterlux*, causa C-347/93, con riferimento alla reimportazione di alcune merci in un Paese della Comunità con documenti falsi.

⁷⁹ K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 431.

Tanto premesso e riferendoci ora all'abuso, si è ritenuto opportuno focalizzare l'attenzione sulla figura più problematica di abuso nell'Unione europea, vale a dire quello che è stato descritto come *cross-border abuse of law*; figura che, da un lato, caratterizza maggiormente il sistema giuridico UE inteso come ordinamento sovranazionale intrinsecamente correlato agli ordinamenti nazionali che ne sono parte e, dall'altro lato, si correla imprescindibilmente al funzionamento del mercato interno e alle politiche sviluppatesi in seno allo stesso.

Deve pertanto escludersi in primo luogo *ratione materiae* un approfondimento in merito all'abuso di diritto in altri settori del diritto UE, quali il diritto dei contratti⁸⁰, il diritto internazionale privato⁸¹, il diritto della concorrenza⁸².

Più in generale non sarà esaminato, per le ragioni di seguito esposte, l'abuso di diritto in senso stretto – espressione in cui può ben rientrare anche il c.d. abuso del

⁸⁰ Si fa riferimento alla direttiva 93/13/CEE del Consiglio, del 5 aprile 1993, concernente le clausole abusive nei contratti stipulati con i consumatori (*GUCE* L 95, p. 29), trasposta nel nostro codice del consumo, che vieta al professionista di abusare della posizione di vantaggio contrattuale nei confronti del consumatore tramite l'impiego di clausole abusive o vessatorie.

⁸¹ In diritto internazionale privato si può notare che la regola di divieto dell'abuso del diritto è espressa dalla teoria della “frode alla legge”, definita come l'utilizzazione abusiva di una regola di conflitto allo scopo di sfuggire all'applicazione di una disposizione imperativa della legge del foro. Cfr. V. KARAYANNIS, *L'abus de droits découlant de l'ordre juridique communautaire* cit. p. 527; v. sul tema anche S. BARIATTI, *Abuso del diritto, conflitti di leggi e diritto del commercio internazionale: spunti di riflessione sul forum shopping*, in S.M. CARBONE (a cura di), *L'Unione europea a vent'anni da Maastricht: verso nuove regole*, 17. Convegno, Genova 31 maggio-1 giugno 2012, Napoli, 2013, p. 269 ss.

⁸² Con riguardo all'art. 102 TFUE che vieta “l'abuso di posizione dominante”, giova qui rilevare come si tratti di un utilizzo quanto meno atecnico del termine “abuso” come sopra descritto. Si segnala però che, più di recente, le autorità nazionali italiane hanno ricollegato il concetto di “abuso del diritto” all'art. 102 in materia di brevetti nel noto caso *Pfizer*. In particolare, con sentenza del 12 febbraio 2014 n. 693, il Consiglio di Stato ha rilevato come “l'abuso di posizione dominante, imputato a Pfizer, non è che specificazione della più ampia categoria dell'abuso del diritto, della quale presupposto è, appunto, l'esistenza di un diritto, del quale si faccia un uso strumentale, non coerente con il fine per il quale l'ordinamento lo riconosce: nel caso di specie, l'esclusione dal mercato dei concorrenti. Come è già stato puntualizzato, elementi costitutivi dell'abuso del diritto sono, infatti, proprio la titolarità di un diritto soggettivo in capo ad un soggetto; la possibilità che il concreto esercizio di quel diritto possa essere effettuato secondo una pluralità di modalità non rigidamente predeterminate; la circostanza che tale esercizio concreto, anche se formalmente rispettoso della cornice attributiva di quel diritto, sia svolto secondo modalità censurabili rispetto ad un criterio di valutazione, giuridico od extragiuridico; la circostanza che, a causa di una tale modalità di esercizio, si verifichi una sproporzione ingiustificata tra il beneficio del titolare del diritto ed il sacrificio cui è soggetta la controparte; di conseguenza l'abuso del diritto, lungi dal presupporre una violazione in senso formale, comporta l'utilizzazione alterata dello schema formale del diritto, finalizzata al conseguimento di obiettivi ulteriori e diversi rispetto a quelli indicati dal legislatore (Cons. Stato, sez. III, 17 maggio 2012, n. 2857).

A conferma della correttezza della scelta di escludere tale profilo dall'ambito della nostra indagine si rilevi come il Giudice amministrativo ha ricollegato l'art. 102 TFUE e in particolare alla nozione interna di abuso del diritto in senso stretto, caratterizzato da una serie di elementi che non trovano cittadinanza nell'ordinamento UE.

processo⁸³ – , concetto che tuttavia merita qui un breve accenno, al fine di metterne in luce gli aspetti di differenziazione con la diversa nozione di abuso inteso come aggiramento della legge, così come abbozzato nei paragrafi che precedono.

Ed invero mentre l'abuso del diritto in senso stretto si sostanzia nell'esercizio di un diritto in maniera "eccessiva" e irragionevole, così da causare un danno sproporzionato ad altri, l'abuso che a noi interessa si manifesta nella forma dell'uso improprio della norma per ottenere determinati vantaggi.

Anche se entrambi i concetti hanno degli elementi in comune, si differenziano in realtà sotto molteplici aspetti. Il primo, che trova le proprie radici non a caso nel diritto civile, ha come obiettivo quello di limitare l'esercizio di un diritto naturalmente attribuito dall'ordinamento, alla luce degli obiettivi sociali e, in ultimo, di frenare gli eccessi dell'individualismo⁸⁴, mentre il secondo viene in rilievo quando una persona si ponga essa stessa in una specifica situazione giuridica, con il precipuo intento di eludere disposizioni imperative altrimenti applicabili o di ottenere dei vantaggi che altrimenti non le spetterebbero. L'abuso in questa seconda accezione richiama dunque una condotta conforme alla lettera della legge, ma in realtà artificiosa. Come si vede, quindi, l'abuso in quest'ultimo significato non necessariamente ha come obiettivo o come effetto di causare danni ad altri, ma piuttosto, si caratterizza per l'elemento elusivo.

Le due nozioni devono pertanto restare distinte, giacché solo l'abuso finora descritto implica un aggiramento della legge per ottenere un vantaggio illecito, elemento che,

⁸³ Con l'espressione "abuso del processo", deve intendersi, secondo la definizione data da U. NATOLI, *Note preliminari* cit., p. 31 ss., quell'attività di tutela priva di interesse processuale, quindi implicitamente non proporzionata rispetto agli intenti di effettiva tutela del diritto e, pertanto, in tal senso abusiva. Tale figura è conosciuta sia a livello nazionale che internazionale. Sotto il primo profilo, si ricorda qui che abitualmente la nozione viene ricondotta nel nostro ordinamento all'art. 96 c.p.c. Per un'analisi, si rimanda a N. LETTIERI, G. MARINI, G. MERONE, *op. cit.*, p. 37 ss.; vedi anche M. TARUFFO (a cura di), *Abuse of procedural rights: Comparative standards of procedural fairness*, Londra-Boston, 1999. Con riferimento alla prospettiva internazionale, invece, deve rilevarsi come la figura abbia attirato l'attenzione della Corte europea dei diritti dell'uomo: in particolare, è stato considerato abusivo ogni comportamento manifestamente contrario alla vocazione del diritto di ricorso stabilito dalla Convenzione, e costituente un ostacolo al buon funzionamento della Corte o al corretto svolgimento della procedura dinanzi ad essa. L'esistenza di una categoria autonoma di abuso del processo nell'Unione europea è stata poi evidenziata da D. SIMON, A. RIGAUX e F. LAGONDET, *op. cit.* Cfr., a tal proposito, sentenza del 17 maggio 1984, *Albertini e Montagnani*, causa 338/82, punti 51–52; del 5 marzo 1980, *Simmenthal c. Commissione*, causa 243/78, punti 10–11).

⁸⁴ T. TRIDIMAS, *op. cit.*, p. 1.

viceversa, risulterebbe assente nel caso dell'abuso di diritto in senso stretto, che si connota piuttosto per la presenza di un atto di emulazione⁸⁵.

Se pure l'abuso del diritto in senso stretto è nato ed ha trovato terreno fertile nell'ambito dei sistemi giuridici nazionali, anche nell'ordinamento dell'Unione europea se ne rinviene qualche traccia. In particolare, sulla base della distinzione appena tracciata, si ritiene utile portare due esempi con l'intento di operare qualche precisazione in merito all'emersione di siffatta figura nel diritto dell'Unione e, tutto sommato, di chiarirne, riferendosi sia al diritto codificato che alla giurisprudenza comunitaria, gli elementi atti a contraddistinguerlo.

6.1. L'esempio nel diritto codificato: l'art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea

Frequente è l'affermazione secondo cui l'abuso del diritto trova ormai un espresso riconoscimento legislativo nell'art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea firmata a Nizza il 7 dicembre 2000⁸⁶, che, come noto, in seguito all'entrata in vigore del Trattato di Lisbona, ha acquisito lo stesso valore giuridico dei Trattati⁸⁷.

⁸⁵ Si veda D. WAELBROECK, *op. cit.*, p. 595. Altra dottrina unifica i concetti: v. S. CAFARO, *op. cit.*, p. 300, M. GESTRI, *op. cit.*, pp. 195-196; J. MAURY, *L'éviction de la loi normalement competente in l'ordre public et la fraude à la loi.*, Valladolid, 1952, p. 163.

⁸⁶ La bibliografia sulla Carta è sterminata. Senza alcuna pretesa di completezza e con riferimento alla dottrina italiana, in questa sede si rinvia a R. ADAM, *Da Colonia a Nizza: la Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea*, in *Il diritto dell'Unione europea*, 2000, p. 882 ss.; R. BIFULCO, M. CARTABIA, A. CELOTTO, *L'Europa dei diritti: commento alla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea*, Bologna, 2001; L. DANIELE, *Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e Trattato di Lisbona*, in *Il diritto dell'Unione europea*, 2008, p. 655; G.F. FERRARI, *I diritti fondamentali dopo la Carta di Nizza*, Milano, 2001; L. FERRARI BRAVO, F. M. DI MAJO, A. RIZZO, *Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea*, Milano, 2001; A. FERRARO, *Costituzione europea e diritti fondamentali dell'uomo*, in *Diritto del commercio e degli scambi internazionali*, 2004, p. 443 ss.; P. MENGOZZI, *La giurisprudenza dell'Unione ed il rilievo attribuito alla Carta dei diritti fondamentali prima e dopo l'entrata in vigore del Trattato di Lisbona*, in AA.VV., *Scritti in onore di Giuseppe Tesauro*, Vol. 1, Napoli, 2014, p. 487 ss.; M. PANEBIANCO (a cura di) *Repertorio della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea: annotato con i lavori preparatori e la giurisprudenza delle alte corti europee e della Corte costituzionale italiana*, Milano, 2001; N. PARISI, *Funzione e ruolo della Carta dei diritti fondamentali nel sistema delle fonti alla luce del Trattato di Lisbona*, in *Il Diritto dell'Unione europea*, 2009, p. 653 ss.; L.S. ROSSI (a cura di), *Carta dei diritti fondamentali e Costituzione europea*, Milano, 2002; L. TRUCCO, *Carta dei diritti fondamentali e costituzionalizzazione dell'Unione Europea*, 2013; U. VILLANI, *I diritti fondamentali tra Carta di Nizza, Convenzione europea dei diritti dell'uomo e progetto di costituzione europea*, in *Il diritto dell'Unione Europea*, 2004, p. 78 ss. Sull'applicabilità della Carta, cfr., da ultimo, B. NASCIBENE, *Il principio di attribuzione e l'applicabilità della Carta dei diritti fondamentali: l'orientamento della giurisprudenza*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2015, p. 49 ss.

⁸⁷ Cfr. M. PANDIMIGLIO, *L'abuso del diritto nei Trattati di Nizza e Lisbona*, in *Contratto e Impresa*, 2011, p. 1076; F. GALGANO, *Qui suo iure abutitur neminem laedit?*, in *Contratto e Impresa*, 2011, p. 311, afferma che oggi deve essere posta a fondamento della repressione dell'abuso del diritto un'altra e più specifica clausola generale, l'art. 54 della Carta.

L'articolo menzionato, rubricato per l'appunto "Divieto dell'abuso del diritto", prevede che "Nessuna disposizione della presente Carta deve essere interpretata nel senso di comportare il diritto di esercitare un'attività o compiere un atto che miri alla distruzione dei diritti e delle libertà riconosciuti nella presente Carta o di imporre a tali diritti e libertà limitazioni più ampie di quelle previste dalla presente Carta".

Due gli aspetti da segnalare: innanzitutto non deve trascurarsi come la disposizione in esame riproduca in realtà il contenuto dell'art. 17 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo⁸⁸, affermazione, questa, che trova giustificazione non solo nella coincidenza pressoché assoluta del contenuto delle due disposizioni, ma altresì dalla Relazione di accompagnamento alla Carta.

Da ciò discende che, nell'interpretarla, non potrà prescindersi dal significato storico dell'art. 17 CEDU, il quale a sua volta richiede di essere inteso quale garanzia difensiva dell'ordine europeo, avente la generale funzione di salvaguardare i diritti che la Convenzione enumera per la protezione del libero funzionamento delle istituzioni democratiche, evitando che gruppi o individui possano sfruttare a loro vantaggio i principi posti dalla Convenzione allo scopo di ledere gli altrui diritti e libertà; in breve, come disposizione deputata ad impedire che le libertà democratiche possano essere invocate per perseguire finalità antidemocratiche⁸⁹.

In questo senso l'elaborazione del divieto dell'abuso del diritto nella Carta fondamentale – sebbene l'art. 54 si presenti più ampio e flessibile dell'art. 17 CEDU⁹⁰ – deve anch'essa essere letta in un'ottica di prevenzione dell'uso strumentale di posizioni

⁸⁸ A sua volta l'art. 17 CEDU riprende l'art. 30 della Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo del 1948. Si rimanda, per un commento agli articoli della Convenzione, tra gli altri, al *Commentario breve alla convenzione europea dei diritti dell'uomo*, a cura di S. BARTOLE, P. DE SENA, V. ZAGREBELSKY Padova, 2012.

⁸⁹ S. CAFARO, *L'abuso di diritto nel sistema comunitario* cit., p. 319. Si noti che dell'art. 17 è sempre stato fatto un uso estremamente limitato e prudente, essendo stato finora invocato per impedire che le libertà democratiche potessero essere invocate per perseguire finalità antidemocratiche. Per un approfondimento, vedi L. BRAVO, F. DI MAJO, A. RIZZO, *op. cit.*, p. 201, i quali riportano un intervento della Commissione in cui si sottolinea che lo scopo dell'art. 17 è segnatamente quello di impedire che gruppi totalitari possano sfruttare a loro vantaggio i principi posti dalla Convenzione, motivo per cui questo art. riguarderebbe essenzialmente i diritti che permetterebbero, se invocati, di tentare di dedurne il diritto di dedicarsi effettivamente ad attività che mirano alla distruzione dei diritti e delle libertà riconosciuti dalla Convenzione.

⁹⁰ B. NASCIBENE, F. ROSSI DAL POZZO, *Diritti di cittadinanza e libertà di circolazione nell'Unione Europea*, Padova, 2012, p. 144. Ci troviamo, infatti, di fronte a due cataloghi molto diversi, in quanto, mentre la Convenzione elenca dei veri e propri diritti fondamentali, la Carta, invece, è anche il testo unico dei diritti "comunitari", riservati ai soli cittadini "comunitari" e soggetti a ipotetiche limitazioni di legge a tutela di interessi contrapposti, nonché ad eccezioni giustificate dall'ordine pubblico o dalla salute pubblica, e di per ciò stesso non qualificabili come fondamentali. Da ciò si può desumere la diversa funzione che questi due articoli in realtà svolgono, nonostante l'analoga formulazione.

soggettive concernenti diritti e libertà economiche che attentano al mercato⁹¹. A tal proposito, se non può essere messo in dubbio che secondo i redattori della Carta di Nizza, perché un catalogo di diritti fosse completo, occorreva inserire una previsione esplicita del divieto di abuso, la questione centrale che necessita un chiarimento attiene al rapporto che lega tale codificazione alla giurisprudenza sull'abuso di diritto.

Orbene, deve riconoscersi come nella formulazione della Carta sia facilmente individuabile l'elemento oggettivo dato dall'alterazione del fattore causale, comune alla nozione di abuso del diritto dell'Unione o del diritto nazionale: nel caso in cui l'esercizio di un determinato diritto riconosciuto dalla Carta determini l'eliminazione di altri diritti garantiti dalla stessa, il fine per il quale tale diritto è stato concretamente esercitato non può che essere strutturalmente diverso da quello per cui il diritto medesimo viene attribuito⁹². Tuttavia, si badi, ci si trova di fronte all'esercizio di un diritto che deve essere in grado, da un lato, o di determinare la distruzione dei diritti e delle libertà previste nel catalogo della Carta, o comunque di circoscriverne la portata. L'art. 54, in altri termini, fa riferimento ad un abuso *per relationem*, a fronte di un diverso diritto che risulti compresso da tale abusivo esercizio⁹³.

Alla luce delle considerazioni appena esposte in merito alla *ratio* storica della disposizione, nonché alla sua formulazione nel senso di richiedere la compressione dei diritti e delle libertà previsti dalla Carta, deve ritenersi che l'art. 54 faccia per l'appunto riferimento alla nozione di abuso del diritto in senso stretto.

Tanto premesso, pur consapevolmente in disaccordo con parte della letteratura, si ritiene che l'art. 54 non possa essere eletto come norma di codificazione della pregressa giurisprudenza della Corte di giustizia sull'abuso che si andrà ad analizzare nei capitoli che seguono, non essendo rinvenibile un'analogia strutturale con gli elementi costitutivi della figura dell'abuso del diritto comunitario, come elaborata dalla giurisprudenza della Corte di giustizia⁹⁴.

Del resto, all'interpretazione che ritiene di assimilare le due nozioni di abuso pare ostare una considerazione ulteriore: a partire dalla sua collocazione topografica e vietando ogni *interpretazione* che miri alla distruzione dei diritti o ad imporre loro

⁹¹ G. B. PETTI, *La Costituzione europea e la tutela civile dei diritti umani: commento con dottrina e giurisprudenza*, Rimini, 2006, p. 551

⁹² Per un approfondimento sul punto, v. M. PANDIMIGLIO, *op. cit.*, p. 1076 ss.

⁹³ B. NASCIBENE, F. ROSSI DAL POZZO, *op. cit.*, p. 144.

⁹⁴ *Contra* M. PANDIMIGLIO, *op. cit.*, p. 1091.

limitazioni più ampie di quelle previste dalla Carta, la disposizione in esame si aggiudicherebbe la funzione di norma interpretativa, di ampio respiro, e non già precettiva, lettura, questa, che potrebbe spiegare anche l'assenza, nella disposizione, dell'espressa previsione della perdita del diritto⁹⁵. In conclusione, per le ragioni appena esposte, non si può dunque affermare che l'art. 54 della Carta costituisca una solida base per la codificazione dell'istituto quale principio generale, quanto meno se non inteso nel senso di abuso del diritto in senso stretto⁹⁶.

6.2. (segue) L'esempio tratto dalla giurisprudenza: la c.d. "greek challenge"⁹⁷

Spostando l'attenzione sulla giurisprudenza "comunitaria", deve essere rilevato che la Corte di giustizia ha avuto modo di pronunciarsi sull'abuso del diritto in senso stretto nelle c.d. "cause greche"⁹⁸, sulle quali si ritiene opportuno in questa sede fare chiarezza, tenuto conto non solo delle note affermazioni che vi si rinvencono con riferimento al rapporto tra diritto nazionale e dell'Unione europea, ma anche e soprattutto del significato che normalmente alle medesime è attribuito dalla dottrina tradizionale.

Come è noto, il Giudice di Lussemburgo nei primi anni Novanta è stato investito di una serie di quesiti pregiudiziali da parte dei tribunali greci, chiamati a risolvere delle controversie vertenti, tutte, in linea generale, sulla medesima questione, ossia la richiesta da parte di ex azionisti di riconoscere l'invalidità degli aumenti di capitale decisi dagli amministratori di alcune società per azioni che attraversavano un periodo di

⁹⁵ R. BIFULCO, M. CARTABIA, A. CELOTTO, *op. cit.* p. 369. Cfr. anche A. ADINOLFI, *La nozione di "abuso di diritto"* cit., p. 351, nota 73.

⁹⁶ Così anche R. IONESCU, pp. 16-17, secondo la quale l'abuso descritto all'art. 54, che si manifesta nelle restrizioni ai diritti fondamentali, sarebbe una categoria giuridica che non presenta elementi comuni con l'abuso del diritto di cui si occupa la giurisprudenza comunitaria, in quanto, riprendendo esattamente le disposizioni dell'art. 17 CEDU, ossia vietando ad uno Stato Membro di imporre ad un diritto protetto delle restrizioni più ampie rispetto a quelle previste dalla Carta, rifletterebbe un'esigenza pubblicistica: quella di attribuire la possibilità alla democrazia di difendersi, mancando della poliedricità ed elasticità della nozione di abuso che si rinviene nelle disposizioni di alcuni codici civili e contraddistingue la giurisprudenza comunitaria. *Contra* D. TRIANTAFYLLOU, *op. cit.* p. 630, secondo cui, proprio la scelta di inserire un siffatto articolo in un catalogo di diritti, dimostrerebbe che il diritto comunitario, superato senza dubbio il solo obiettivo di istituire un mercato unico in cui tutto circola liberamente, in contrapposizione per natura all'invocazione dell'abuso, abbia raggiunto un grado di maturità tale da avere la possibilità di riconoscere, senza esitazioni, al di là della salvaguardia delle finanze pubbliche, il divieto di abuso del diritto come principio generale a livello comunitario e non più nazionale.

⁹⁷ L'espressione è impiegata, tra gli altri, da A. KJELGREN, *On the border of abuse* cit. p. 188.

⁹⁸ Con siffatta espressione si fa riferimento alle sentenze della Corte di giustizia del 12 marzo 1996, causa C-441/93, *Panagis Pafitis e a. c. Trapeza Kentrikis Ellados A.E. e a.*; del 12 maggio 1998, causa C-367/96, *Kefalas*; del 23 marzo 2000, causa C-373/97, *Diamantis*.

difficoltà finanziarie e previsti dall'art. 8 della legge greca n. 1386/1983⁹⁹, disposizione che si poneva in aperto contrasto con l'art. 25 della seconda direttiva societaria¹⁰⁰, ai sensi del quale un aumento di capitale deve essere deciso dall'assemblea generale degli azionisti¹⁰¹. Ciò che qui rileva è che, dalla causa *Pafitis*¹⁰² in poi, il convenuto nella

⁹⁹ L'articolo 8 della legge greca n. 1386/1983 prevedeva in effetti questa possibilità. Questa legge, più nel dettaglio, disponeva che le società in stato di grave difficoltà fossero poste sotto la gestione di una nuova società pubblica denominata OAE (Organizzazione per la riorganizzazione delle imprese), a seguito di una loro richiesta o di una decisione ministeriale. Questa disposizione violava apertamente l'art. 25 della seconda direttiva societaria, secondo cui, la decisione di aumentare il capitale è di competenza esclusiva dell'assemblea degli azionisti. Proprio per questo l'art. 8 veniva successivamente modificato in conformità con la direttiva. La nuova legge 1882/1990, tuttavia, non prevedeva una specifica sanzione per la violazione dei diritti comunitari degli ex azionisti, che avevano perso il valore delle loro azioni a causa degli aumenti di capitale per via amministrativa e la mancanza di volontà di esercitare il loro diritto di prelazione. Solo nel 1999 fu adottata la legge greca n° 2685/1999, che prevedeva la possibilità per gli ex azionisti di presentare un ricorso per risarcimento danni contro lo Stato greco come rimedio per la violazione dell'art. 25 della seconda direttiva.

¹⁰⁰ Seconda direttiva del Consiglio del 13 dicembre 1976, 77/91/CEE, intesa a coordinare, per renderle equivalenti, le garanzie che sono richieste, negli Stati membri, alle società di cui all'art. 58, secondo comma, del trattato, per tutelare gli interessi dei soci e dei terzi per quanto riguarda la costituzione della società per azioni, nonché la salvaguardia e le modificazioni del capitale sociale della stessa (*GUCE*, L 26, p. 1). In base all'art. 25, n. 1 "gli aumenti di capitali sono decisi dall'assemblea. Tale decisione nonché attuazione dell'aumento del capitale sottoscritto formano oggetto di pubblicità effettuata secondo le modalità previste dalla legislazione di ciascuno Stato membro", ma "lo statuto, l'atto costitutivo o l'assemblea la cui decisione deve formare oggetto di pubblicità...possono autorizzare l'aumento del capitale sottoscritto fino a concorrenza di un importo massimo che essi stabiliscono rispettando l'importo massimo eventualmente previsto dalla legge. Nei limiti dell'importo stabilito, l'organo della società a tal uopo autorizzato decide, se del caso, di aumentare il capitale sottoscritto. I poteri di quest'ultimo non possono superare i cinque anni e possono essere rinnovati una o più volte dall'assemblea per un periodo che, ogni volta, non può superare i cinque anni".

¹⁰¹ Nel 1991, la Corte, nella prima sentenza resa sulla questione, 30 maggio 1991, *Karella*, cause riunite C-19/90 e C-20/90, ha affermato senza esitazioni che l'effetto diretto e la supremazia dell'art 25 della seconda direttiva non poteva incontrare alcuna eccezione, anche attinente a motivi di interesse generale. Questa linea rigorosa riguardo la supremazia del diritto comunitario è stata seguita anche nelle sentenze successive, 5 giugno 1997, *Syndesmos*, causa C-398/95, e 12 novembre 1992, *Kerafina*, cause riunite C-134/91 e C-135/91, finché lo Stato greco non ha invocato davanti ai tribunali greci l'eccezione di abuso di diritto da parte degli ex azionisti.

¹⁰² Nel caso *Pafitis* ciò che colpisce in primo luogo è la circostanza che la Corte, nonché l'avvocato generale Tesauro, si siano occupati del tema dell'abuso del diritto d'ufficio, senza che venisse loro posta a tal riguardo una questione pregiudiziale da parte del giudice *a quo*, complice, con ogni probabilità, la sensazione che il giudice nazionale reputasse di essere il solo competente a decidere ex art. 281 del codice civile greco se le disposizioni della direttiva fossero state invocate abusivamente, così come era avvenuto nella causa *Kerafina*, in cui, come ricorda l'avvocato generale Tesauro nelle sue conclusioni (punto 27), il giudice, a seguito del rinvio, aveva dichiarato fondata in diritto l'eccezione dei convenuti basata sull'art. 281 del codice civile greco e aveva predisposto misure istruttorie per verificarne la fondatezza in fatto (v. Corte d'appello di Atene, sentenza n. 9337/1992). In particolare, l'avvocato generale Tesauro motiva la lunga parentesi (cfr. punti 26 e ss.) evidenziando che la questione del possibile abuso dei diritti comunitari discendenti dalla normativa secondaria "rischia di condizionare in maniera determinante l'esito della procedura" e che è "in gioco, in definitiva il primato del diritto comunitario su quello interno, nonché l'effetto utile delle sentenze pronunciate dalla Corte in via pregiudiziale". Afferma, poi, nel merito, che "il mero esercizio da parte degli azionisti del diritto attribuito dalla direttiva comunitaria [non] può essere qualificato dal giudice nazionale come abusivo, senza svuotare la norma stessa del suo contenuto", in quanto la seconda direttiva mira a proteggere tutti gli azionisti indistintamente e indipendentemente dall'esito di un'eventuale procedura di risanamento e dunque negare questa tutela equivarrebbe a condannare non già l'esercizio abusivo del diritto, bensì, semplicemente, il suo esercizio,

causa principale (nel caso di specie una banca, successivamente lo stesso Stato greco), cominciò ad invocare, per contro, un'eccezione fondata sull'art. 281 del codice civile ellenico, ai sensi del quale "l'esercizio di un diritto è vietato, se eccede manifestamente i limiti imposti dalla buona fede o dal buon costume o dalla finalità sociale o economica di tale diritto", asserendo che gli azionisti avessero abusivamente invocato il diritto comunitario, non avendo interesse ad agire per l'annullamento dell'atto, che non avrebbe arrecato loro alcun pregiudizio e dal quale, anzi, essi avrebbero tratto indubbio vantaggio, beneficiando della ripresa finanziaria seguita.

La questione che veniva sottoposta all'esame della Corte era dunque sostanzialmente se il giudice nazionale avesse la possibilità di rendere inoperante un diritto attribuito da una norma "comunitaria" in virtù delle disposizioni di diritto interno che vietano l'abuso del diritto¹⁰³.

Ai fini che qui interessano, occorre mettere in luce come nelle c.d. "cause greche", a più riprese citate dalla dottrina come vero e proprio *turning point* nella definizione dell'abuso¹⁰⁴, la Corte di giustizia non abbia in verità riconosciuto l'esistenza di un abuso del diritto UE nell'accezione sopra definita di *internal abuse of law*, giacché veniva piuttosto in rilievo una fattispecie di abuso di diritto in senso stretto.

"il che sarebbe, a dir poco, paradossale". L'avvocato generale non nasconde che, effettivamente, la possibilità di un abuso potrebbe potenzialmente profilarsi in alcune ipotesi specifiche, come nel caso in cui gli azionisti "avessero essi stessi paradossalmente richiesto l'aumento di capitale in via amministrativa, per poi impugnare la relativa decisione in sede giurisdizionale", per poi, però, scartare tale eventualità nel caso in esame, ritenendo pacifico dai fatti di causa che l'aumento di capitale per via amministrativa venne deciso contro la volontà degli azionisti ricorrenti. Anche la Corte non esita, prima di giungere alla statuizione definitiva, a ritagliare un piccolo spazio – quattro punti – alla questione dell'abuso del diritto, affermando che "l'applicazione di una tale norma non potrebbe comunque pregiudicare la piena efficacia e l'applicazione uniforme delle disposizioni comunitarie negli Stati membri" e che nella fattispecie in questione proprio ciò si avvererebbe "se si ritenesse che un azionista che si avvale dell'art. 25 della seconda direttiva abusi del suo diritto per il solo fatto che è un azionista di minoranza di una società assoggettata ad una disciplina di risanamento o che avrebbe beneficiato del risanamento della società". Non manca, poi, di sottolineare la centralità del suo ruolo nella verifica dell'adeguatezza della tutela giurisdizionale prevista dagli ordinamenti giuridici nazionali quando siano in gioco diritti fatti valere dal singolo sulla base di disposizioni comunitarie.

¹⁰³ È solo nella causa *Kefalas* che il giudice nazionale sottopone alla Corte la questione se possa essere riconosciuta al giudice nazionale la possibilità di applicare una disposizione di diritto interno (nella fattispecie, l'art. 281 del codice civile), al fine di valutare se un diritto conferito dalle disposizioni comunitarie di cui trattasi nella fattispecie sia esercitato dalla parte che ne è titolare in maniera abusiva, ovvero se vi siano altri principi di legge o consolidati in diritto comunitario, e quali siano, sui quali il giudice nazionale possa, caso per caso, fondarsi. Ciò presupponeva l'ulteriore quesito se, quando la situazione soggettiva che si assume esercitata abusivamente sia di origine comunitaria, la disciplina dell'abuso vada rinvenuta nell'ordinamento comunitario o all'interno del diritto nazionale implicato, soluzione, quest'ultima, che sembra essere stata preferita dalla Corte in queste pronunce, così C. NIZZO, *op. cit.*, p. 767.

¹⁰⁴ A. LENAERTS, *op. cit.*, p. 1129; R. DE LA FERIA, *op. cit.*, p. 405.

Se, infatti, certamente è da escludere il *cross-border abuse of law*, mancando del tutto un elemento transfrontaliero, del pari non può rinvenirsi negli elementi di fatto così come appena descritti la sussistenza di un abuso del diritto dell'Unione europea, inteso come costruzione artificiale al fine di trarre un indebito vantaggio dal diritto UE.

In tutte queste cause, infatti, ai privati era già stato attribuito un determinato diritto, seppur di fonte comunitaria, e veniva rimproverato loro che lo stesso fosse stato utilizzato in maniera emulativa, con l'obiettivo di recare un danno a terzi.

Ed invero la Corte di giustizia, nel riconoscere infine la possibilità per il giudice greco di dichiarare abusivo, in base alla normativa interna, l'esercizio di un diritto riconosciuto a livello comunitario, ha dapprima sottolineato, nella pronuncia *Kefalas*, come ciò risulti possibile laddove il giudice, sulla base di prove sufficientemente convincenti, verifichi che l'azionista stia cercando di ricavare, *a danno* della società, vantaggi illeciti e palesemente in contrasto con l'obiettivo di tale disposizione¹⁰⁵; allo stesso modo, nella pronuncia *Diamantis* ha dichiarato che esiste una presunzione di abuso di diritto se l'azionista opta per un rimedio "produttivo di un danno *talmente grave ai legittimi interessi altrui* [corsivo aggiunto] da risultare manifestamente sproporzionato"¹⁰⁶.

Ciò evidenzia come il Giudice dell'Unione in queste pronunce fondi l'abuso non tanto sullo sviamento della finalità della norma comunitaria, quanto sul pregiudizio causato ai diritti dei terzi¹⁰⁷, secondo una teoria soggettiva orientata a ritenere che la scelta tra i diversi rimedi faccia presumere l'esistenza di una certa intenzione di nuocere¹⁰⁸. Si riscontra pertanto l'utilizzo di una nozione di abuso *stricto sensu* inteso, che non può essere sovrapposta alla nozione di abuso come delineata nei paragrafi che

¹⁰⁵ Più precisamente al punto 28 si legge "Il diritto comunitario non osta tuttavia a che il giudice nazionale verifichi, in presenza di indizi gravi e sufficienti, se l'azionista, avvalendosi dell'art. 25, n. 1, della seconda direttiva, abbia tentato un'azione di dichiarazione d'invalidità dell'aumento del capitale per ottenere, *a danno della società* [corsivo aggiunto], vantaggi illeciti e palesemente estranei all'obiettivo di tale disposizione, che consiste nel garantire agli azionisti che la decisione di aumentare il capitale sociale e, di conseguenza, di alterare le quote degli azionisti non sia presa senza la loro partecipazione all'esercizio del potere decisionale della società".

¹⁰⁶ Sentenza *Diamantis* cit., punto 44.

¹⁰⁷ F. LAGONDET, *op. cit.*, p. 10.

¹⁰⁸ Cfr. però D. TRIANTAFYLLOU, *op. cit.*, pp. 623-624, secondo cui la Corte, con questa precisazione, potrebbe avere, in realtà, provato a rendere l'applicazione del principio di abuso da parte del giudice nazionale solamente un'eccezione procedurale, concernente i rimedi azionabili, restando nelle mani del giudice comunitario, *seul maître* della definizione del contenuto e dell'obiettivo delle norme comunitarie, la sua vera portata materiale.

precedono, risultando assente la determinazione di soddisfare *artificialmente* le condizioni di una certa norma nazionale¹⁰⁹.

In conclusione, pertanto, la c.d. *greek challenge*, lungi dall'indicare un mutato approccio della giurisprudenza e dall'apportare elementi di novità rispetto alla precedente concezione dell'abuso del diritto¹¹⁰, deve al contrario essere intesa come una vicenda slegata dal percorso della Corte sull'abuso inteso come *abuse of law* nel senso sopra precisato, né, a maggior ragione, può essere considerata il primo passo verso la creazione di un concetto di abuso del diritto proprio dell'Unione, con le proprie condizioni di applicazione¹¹¹.

Se quindi le sentenze in questione meritano di essere ricordate sotto il profilo del rapporto che è stato delineato tra divieto di abuso e primazia del diritto dell'Unione¹¹², questione che certamente influenza l'utilizzo dei palliativi al divieto da parte della Corte di giustizia, ciononostante non sembra utile ricollocare tali pronunce nel filone della

¹⁰⁹ R. IONESCU, *op. cit.*, p. 183.

¹¹⁰ L'idea, in sintesi, è che in occasione della c.d. *greek challenge* i giudici comunitari abbiano avuto l'occasione di tracciare un duplice limite al diritto dei singoli Stati membri di applicare le disposizioni nazionali che vietano l'abuso. Il rispetto dell'applicazione uniforme e della piena efficacia del diritto dell'Unione europea nell'applicare le regole interne volte ad impedire l'abuso può essere considerato una garanzia della supremazia del diritto dell'Unione, cfr. D. ANAGNOSTOPOULOU, *Do Francovich and the principle of proportionality weaken Simmenthal (II) and confirm abuse of rights?*, in *Common Market Law Review*, 2001, pp. 772-774; V. KARAYANNIS, *op. cit.*, p. 532; M. SCHMIDT-KESSEL, *Rechtsmissbrauch im Gemeinschaftsprivatrecht. Folgerungen aus den Rechtssachen Kefalas und Diamantis*, in *Prinzipien des Privatrechts und Rechtsvereinheitlichung, Jahrbuch Junger Zivilrechtswissenschaftler*, Stuttgart, 2000, pp. 75-76; D. TRIANTAFYLLOU, *Abuse of rights versus primacy* cit. p. 159.

¹¹¹ Vedi sul punto D. ANAGNOSTOPOULOU, *op. cit.*, p. 771; A. KJELLGREN, *op. cit.*, p. 191; F. LAGONDET, *op. cit.*, p. 10, che rilevano come la Corte, in questi casi, non abbia mancato di definire essa stessa lo scopo del diritto conferito dall'ordinamento "comunitario" e di rielaborare le basi per l'esistenza di un abuso di diritto, determinando, in sostanza, il contenuto dei diritti, e, a tal fine, guardando allo scopo perseguito dalla normativa "comunitaria".

¹¹² Il principio di fondo statuito dalla Corte di giustizia può essere così riassunto, come fa L. CERIONI, *op. cit.*, p. 787: è possibile riconoscere ai giudici nazionali il potere di applicare le regole o i principi di diritto interno volti ad impedire l'abuso del diritto, anche quando tali diritti siano stati conferiti nell'ambito dell'ordinamento comunitario, purché tale potere sia subordinato al rispetto di determinate condizioni, vale a dire che le disposizioni anti-abuso non pregiudichino la piena efficacia, nonché l'applicazione uniforme del diritto dell'Unione europea, né alterino la portata delle disposizioni di diritto comunitario di cui trattasi, o compromettano gli obiettivi dalle stesse perseguiti. Circa le possibili conseguenze sulla primazia del diritto UE di un'applicazione da parte del giudice nazionale di regole interne che consentano di derogare all'attuazione uniforme del diritto comunitario sulla base dell'argomento dell'abuso, si rinvia a D. TRIANTAFYLLOU, *Abuse of rights versus primacy*, in *Common Market Law Review*, 1999, p. 159; T.F. GIUPPONI, *In (simulato) medio stat virtus; l'abuso del diritto comunitario tra giudice nazionale e Corte di giustizia*, in *Diritto pubblico comparato e europeo*, 2000, p. 1297.

giurisprudenza in materia di abuso¹¹³, ragion per cui le stesse non saranno trattate in maniera approfondita nei capitoli che seguono.

Così precisati i confini della ricerca nel senso di escludere la frode in senso proprio, così come l'abuso in senso stretto, non resta che esaminare approfonditamente la giurisprudenza della Corte con riguardo alle costruzioni artificiose o fittizie poste in essere al fine di ottenere vantaggi impropri, costruzioni che possono coinvolgere un unico ordinamento, quello UE (*internal abuse of law*), o più ordinamenti, nazionali e dell'UE (*cross-border abuse of law*). La scelta, lo si ribadisce, non è casuale. Si è voluto, infatti, sgombrare il campo da ogni possibile sovrapposizione o accomunamento tra concetti che, a parere di chi scrive, devono essere tenuti distinti e, così facendo, concentrare l'attenzione unicamente sulle ipotesi maggiormente problematiche di abuso, su cui la Corte si è più di frequente pronunciata e che la dottrina non sempre inquadra in maniera corretta.

¹¹³ *Contra* V. KARAYANNIS, *L'abus des droits découlant de l'ordre juridique* cit., p. 531, che sottolinea come qui la Corte aggiunga alla giurisprudenza *van Binsbergen - TV10* una precisazione di ordine teleologico. Al tal proposito deve rilevarsi che, se è pur vero che laddove si verta sull'abuso, la portata della norma, sia essa "comunitaria" o nazionale, segna la frontiera tra l'uso e l'abuso del diritto, l'abuso c.d. in senso stretto resta comunque un'ipotesi distinta.

CAPITOLO II

L'ABUSO DEL DIRITTO IN UN UNICO ORDINAMENTO: IL VOLANO DELL'ARMONIZZAZIONE

SOMMARIO: BREVE INTRODUZIONE – SEZIONE PRIMA: L'ABUSO DEL DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA NELL'AMBITO DELLA POLITICA AGRICOLA COMUNE – 1.1. Le prime indicazioni della giurisprudenza in merito all'abuso del diritto in materia di importi compensativi: i casi *Töpfer* e *General Milk Products* – 1.2. (*segue*) E in materia di restituzioni alle esportazioni: il caso *Cremer* – 1.3. La fondamentale svolta segnata dal caso *Emsland-Stärke*: la definizione dei parametri in presenza dei quali scatta il divieto di abuso – 1.3.1. La pronuncia della Corte di giustizia e il ruolo trainante della Commissione europea – 1.3.2. Alcune notazioni sul test *Emsland-Stärke* – 1.4. La giurisprudenza più recente in materia di PAC conferma il test: qualche esempio – 1.4.1. L'abuso come eccezione alla regola: la sentenza *Eichsfelder* a confronto con *Roquette Frères* – 1.4.2. (*segue*) L'elemento oggettivo e soggettivo del test: analisi delle pronunce *Slancheva sila* e *SICES e a.* – 1.4.3. Il terzo elemento del test: *Vonk Dairy Products* e il riparto dell'onere probatorio – SEZIONE SECONDA: L'ABUSO DEL DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA NEL SETTORE FISCALE – 2.1. Breve introduzione: i molteplici aspetti di interesse del settore fiscale – 2.2. Il divieto di abuso applicato all'IVA: la giurisprudenza inaugurata dalla pronuncia *Halifax* – 2.2.1. Contesto giurisprudenziale di riferimento: l'atteggiamento ambivalente della Corte di giustizia – 2.2.2. Le domande del giudice nazionale e le conclusioni dell'avvocato generale: l'alternativa tra interpretazione restrittiva e divieto di abuso del diritto – 2.2.3. La pronuncia della Corte di giustizia: l'elemento soggettivo "oggettivizzato" – 2.3. La conferma dell'applicabilità del divieto nella giurisprudenza successiva e le ulteriori riflessioni in merito alla portata degli elementi soggettivo ed oggettivo – 2.3.1. Le sentenze *Ampliscentifica* e *Part Service*: vantaggio unico o essenziale? – 2.3.2. Le sentenze *RBS Deutschland Holdings GmbH* e *Weald Leasing Ltd*: la volontà di ottenere un vantaggio non è sufficiente – 2.4. Il divieto di abuso del diritto in materia di fiscalità diretta armonizzata: analisi della sentenza *Kofoed* – 2.4.1. Le prime applicazioni della clausola anti-abuso: brevi cenni al precedente *Leur-Bloem* – 2.4.2. La distinzione tra interpretazione restrittiva del campo di applicazione della direttiva e divieto di abuso del diritto nelle conclusioni dell'avvocato generale Kokott – 2.4.3. La definizione del divieto di abuso del diritto come principio generale di diritto comunitario nella pronuncia della Corte di giustizia: luci ed ombre – CONCLUSIONI

BREVE INTRODUZIONE

Occupandoci della distinzione tra abuso del diritto "comunitario" (in seguito dell'Unione europea) ed elusione della normativa nazionale¹¹⁴, abbiamo già rilevato come, da un lato, la norma abusata può essere nazionale o dell'Unione europea e, dall'altro lato, la situazione di vantaggio che il privato vuole ottenere abusivamente può discendere dall'ordinamento giuridico dell'Unione europea, come da un ordinamento nazionale che risulti coinvolto per effetto del diritto dell'Unione.

Soffermandosi per il momento sull'abuso del diritto dell'Unione europea, occorre ricordare che siffatta costruzione coinvolge solo l'ordinamento sovranazionale; la stessa, infatti, si realizza non già attraverso l'utilizzo abusivo delle libertà di circolazione, bensì creando una situazione artificiosa al solo scopo di soddisfare

¹¹⁴ Ipotesi che sarà trattata approfonditamente nel cap. III.

formalmente le condizioni previste dalla normativa dell'Unione europea e, in tal modo, beneficiare dei vantaggi che ne discendono. Si comprende pertanto come in questo caso venga in rilievo un'unica normativa: si abusa di quest'ultima per ottenere il vantaggio previsto dalla stessa. Evidentemente si tratta di una tipologia di abuso che può trovare realizzazione solo nel caso in cui sussista una disciplina compiuta che ricollegli determinati vantaggi a certe situazioni, ovverosia in settori in cui sussista un grado avanzato di armonizzazione.

Si anticipa qui che in quest'ambito il divieto di abuso potrà certamente trovare applicazione. Esattamente per tale ragione l'armonizzazione può essere considerata il "volano" del divieto di abuso, inteso come nozione autonoma. A sostegno di quest'affermazione, nelle sezioni che seguono, sarà portata come esempio quella giurisprudenza che si è pronunciata sul caso dei traffici "carosello" o delle merci "deviate" in materia di restituzioni e di importi compensativi all'importazione e all'esportazione (sezione prima), nonché le pronunce rese con riferimento all'abuso in materia fiscale in presenza di una disciplina armonizzata (sezione seconda).

Investita dai giudici nazionali di questioni vertenti sulla presenza di un abuso negli indicati contesti, infatti, la Corte nel tempo ha definito – seppur con le esitazioni ed oscillazioni fisiologiche nel diritto pretorio – condizioni uniformi in presenza delle quali può constatarsi un comportamento abusivo, coniando il noto test *Emsland-Stärke*. Tale test è stato successivamente applicato anche nel settore fiscale con la giurisprudenza *Halifax* e *Kofoed*, pronuncia nella quale è stata del pari riconosciuta la portata generale del principio. La materia fiscale rappresenta dunque un punto di svolta definitivo nell'affermazione del divieto di abuso di diritto, dimostrandosi tutt'oggi ricca di spunti.

SEZIONE PRIMA – L’ABUSO DEL DIRITTO DELL’UNIONE EUROPEA NELL’AMBITO DELLA POLITICA AGRICOLA COMUNE

La politica agricola comune (d’ora in avanti anche “PAC”) rappresenta uno dei punti privilegiati di analisi dei comportamenti che si sostanziano in un abuso del diritto dell’Unione¹¹⁵. Ciò in quanto, in primo luogo, è proprio in quest’ambito che è stato definito compiutamente l’abuso del diritto nei suoi due elementi costitutivi, oggettivo e soggettivo. Deve considerarsi, in secondo luogo, che la Corte di giustizia si è trovata ad affrontare la questione dei traffici “carosello” o delle merci “deviate” in materia di restituzioni e di importi compensativi all’importazione e all’esportazione – pratiche abusive così frequenti che l’avvocato generale Alber le definì “un pericolo latente per il regime delle compensazioni finanziarie” – già sul finire degli anni Settanta¹¹⁶. Proprio con riferimento a tale indicazione cronologica si impone una prima notazione: le più risalenti pronunce rese in questo settore, infatti, risultano coeve a quelle che per prime si occuparono dell’abuso del diritto perpetrato avvalendosi delle libertà di circolazione¹¹⁷. Si tratta di un dato di fatto non privo di rilevanza giacché, come si avrà modo di spiegare a breve, la giurisprudenza che ha avuto modo di statuire sulle operazioni abusive nella PAC tra la fine degli anni Settanta e la prima metà degli anni Novanta già abbozzava i tratti distintivi del c.d. *abuse test*, poi elaborato compiutamente solo a distanza di un ventennio. Si fa riferimento, in particolare, alla mancata realizzazione degli obiettivi delle norme di diritto derivato, alla natura artificiale delle operazioni poste in essere al solo scopo di ottenere un vantaggio, nonché al ruolo delle autorità nazionali nel giudicare nel merito l’applicazione delle norme di diritto secondario dell’Unione¹¹⁸. Ebbene, si anticipa qui che tali indicazioni, al contrario, non sono state recepite con riferimento all’elusione della disciplina nazionale.

Prima di dedicare attenzione alla sentenza *Emsland-Stärke* e alle precisazioni apportate dalla giurisprudenza più recente in materia di PAC, si dimostra pertanto utile

¹¹⁵ D. SIMON, A. RIGAUX, *La technique de la consécration d’un nouveau principe général du droit communautaire: l’exemple de l’abus de droit* cit., p. 568.

¹¹⁶ Conclusioni dell’avvocato generale Alber, presentate il 16 maggio 2000, nella causa C-111/99, *Emsland-Stärke*, punto 67.

¹¹⁷ Cfr., tra le altre, le sentenze *van Binsbergen*, *TV10*, *Knoors*, *Veronica*, *Segers*, che saranno esaminate nel cap. III.

¹¹⁸ V. P. KOUTRAKOS, *The Emsland-Starke Abuse of Law Test in the Law of Agriculture and Free Movement of Goods*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition of abuse of law: a new general principle of EU law?* cit., p. 208.

analizzare, seppur brevemente, quanto affermato dalla Corte di giustizia nelle cause più datate, al fine di operare un raffronto tra i risultati raggiunti in quest'ambito e quanto statuito nelle prime cause sull'abuso delle libertà di circolazione, oggetto di analisi nel capitolo III.

1.1 Le prime indicazioni della giurisprudenza in merito all'abuso del diritto in materia di importi compensativi: i casi *Töpfer* e *General Milk Products*

Nelle cause che si avrà modo di analizzare, il Giudice di Lussemburgo si è occupato delle operazioni artificiose di esportazione e di importazione, compiute al solo scopo di soddisfare formalmente le condizioni imposte dalla normativa dell'Unione per beneficiare dei vantaggi finanziari connessi, in contrasto con il fine perseguito dalla norma attributiva del diritto. In particolare, in questi casi la costruzione abusiva consisteva nell'esportare la merce in uno Stato di nuova adesione, con l'unico scopo di ottenere importi compensativi, per poi riesportarla immediatamente verso il vero Stato di destinazione, dove il prodotto veniva commercializzato.

Poiché la *ratio* dell'adozione di regolamenti che disciplinavano in quegli anni l'attribuzione di importi compensativi era evidentemente quella di incoraggiare la circolazione delle merci rispettivamente tra due Stati membri, uno originario e l'altro di nuova adesione, in cui sussistevano notevoli differenze di prezzi tra i prodotti agricoli¹¹⁹, si trattava di comprendere se l'esportatore potesse beneficiare del diritto al pagamento degli importi compensativi disciplinati dal diritto UE anche nel caso in cui il prodotto non fosse stato commercializzato nel Paese di nuova adesione.

¹¹⁹ Come si legge nella sentenza *Töpfer* "All'epoca del primo ampliamento della Comunità, nel 1973, esistevano notevoli differenze tra i prezzi in vigore negli Stati membri originari e quelli applicati nei nuovi Stati membri. Tali differenze venivano tuttavia eliminate solo gradualmente, durante i cinque anni del periodo transitorio previsto dall'Atto di adesione. Nel frattempo, venivano istituiti dei cosiddetti importi compensativi «adesione» allo scopo di evitare una distorsione delle condizioni in cui un prodotto proveniente da uno Stato membro poteva essere commercializzato nel territorio di un altro Stato membro". Il graduale ravvicinamento tra i prezzi fissati per ogni nuovo Stato membro e quelli comuni ha quindi determinato una parallela riduzione di tali importi, fino alla loro definitiva scomparsa con lo scadere del periodo transitorio. Così, con l'attuazione del mercato unico del 1993 è stato introdotto un regime di «smantellamento» automatico progressivo degli ICM, che sono di conseguenza scomparsi. Per un approfondimento sulla PAC, si rimanda a C. BLUMANN (a cura di) *Politique agricole commune*, Paris, 1996; W. GRANT, *The Common Agricultural Policy*, London, 1997.

Nel rispondere a tale quesito, la Corte, nella causa *Töpfer*¹²⁰, verifica innanzitutto se la finalità della norma invocata dal privato per ottenere gli importi compensativi sia stata rispettata¹²¹.

Sul punto la Corte osserva che “nell’ipotesi in cui un prodotto proveniente da un nuovo Stato membro, o dalla Comunità nella sua composizione originaria, sia rimasto nel territorio dello Stato membro designato come importatore *unicamente* allo scopo e per la durata dell’espletamento delle formalità doganali e sia stato, senza venir commercializzato in questo Stato, *immediatamente* [corsivi aggiunti] riesportato per essere posto in commercio in un terzo Stato membro, non si raggiunge lo scopo di compensare un dislivello dei prezzi”, cosicché “non risulta soddisfatta una delle condizioni essenziali per l’applicazione di un importo compensativo «adesione»”¹²².

Siffatte considerazioni inducono la Corte a ritenere, in definitiva, che “l’esportatore il quale invia in un nuovo Stato membro prodotti agricoli provenienti da un altro Stato membro con prezzi più elevati non può pretendere il pagamento di importi compensativi «adesione», se all’espletamento delle formalità doganali, nello Stato membro che è stato dichiarato, alle competenti autorità dello Stato membro esportatore, come Stato di destinazione, non faccia seguito l’effettiva immissione di tali prodotti nel mercato di quest’ultimo Stato”¹²³. Il Giudice dell’Unione esclude pertanto che, laddove manchi un’operazione effettiva, possa attribuirsi il diritto al pagamento dell’importo compensativo.

Come si vede, la Corte non impiega il termine abuso, né si riferisce alla possibilità di invocare il correlato divieto ma, nel negare il diritto di ottenere il pagamento degli

¹²⁰ Sentenza della Corte di giustizia del 27 ottobre 1981, *Töpfer*, causa 250/80, reperibile *online* all’indirizzo www.curia.eu, così come le altre sentenze citate nel presente capitolo. Il giudice del rinvio chiedeva alla Corte di pronunciarsi sulla questione se un’impresa che aveva esportato del frumento dalla Danimarca al Regno Unito (Stato di nuova adesione), facendo domanda per ottenere gli importi compensativi “adesione”, e che successivamente aveva riesportato lo stesso prodotto in Germania, avesse diritto lo stesso al pagamento dei suddetti importi, come previsto dall’art. 5 del regolamento della Commissione del 31 gennaio 1973, n. 269, relativo a modalità di applicazione del regime degli importi compensativi «adesione» (*GUCE* L 30, p. 73).

¹²¹ Invero, già l’avvocato generale Capotorti nelle proprie conclusioni presentate il 29 settembre 1981 aveva rilevato il “contrasto aperto” delle operazioni descritte con la *ratio* degli aiuti sotto forma di importi compensativi; con una formula certamente interessante, aveva del pari osservato che, costituendo gli importi compensativi un correttivo degli scambi fra due Stati membri in cui prezzi di mercato si situano a livelli diversi, “se uno Stato è scelto dall’esportatore come punto di transito e di breve sosta della merce, diventa un *abuso di linguaggio* considerarlo Stato «di destinazione», in quanto esso rimane estraneo al concreto fenomeno di scambio, che si svolge in realtà tra lo Stato di partenza e lo Stato della destinazione finale” (punto 5).

¹²² Sentenza *Töpfer* cit., punto 16.

¹²³ Punto 18.

importi compensativi all'esportatore, guarda già alle finalità della disciplina, così come al concetto di effettività dell'operazione.

Nel senso che la Corte abbia voluto sanzionare l'abuso depongono però le conclusioni dell'avvocato generale, che affrontano più esaustivamente tale aspetto. L'avvocato generale, infatti, nel giungere ai medesimi risultati della Corte, evidenzia come l'operazione contestata debba prefiggersi di realizzare unicamente uno scopo abusivo¹²⁴, elemento, questo, che viene correlato al carattere puramente speculativo dell'operazione¹²⁵. Sotto altro profilo, l'avvocato generale è chiaro nel distinguere la semplice conoscenza da parte dell'esportatore beneficiario degli importi compensativi dei passaggi successivi verso altri Stati membri della merce da lui esportata, che non rileva, dall'intenzione dello stesso di trarre profitto dai difetti tecnici del sistema degli aiuti, che "viola senza dubbio il principio generale della buona fede e si traduce in un abuso illegittimo"¹²⁶. In questo passaggio sembra pertanto già prendere forma anche l'elemento soggettivo dell'abuso, definito qui come intenzione di trarre un profitto ingiusto, elemento che si affianca all'artificiosità dell'operazione.

La circostanza che l'unico scopo perseguito fosse quello di ottenere dei benefici dalla normativa dell'Unione, accanto all'illegittimità dell'operazione volta ad ottenerli, si rinviene, a distanza di una decade, anche nella sentenza *General Milk Products*, concernente la richiesta di importi compensativi monetari all'esportazione di un particolare tipo di formaggio interessato dalla regolamentazione comunitaria¹²⁷, laddove

¹²⁴ "In un caso come quello di specie, c'è un evidente abuso: per una fornitura di grano danese destinato alla Germania l'esportatore predispose una sosta in Inghilterra *al solo scopo* di riscuotere l'importo compensativo" (conclusioni cit., punto 6).

¹²⁵ "In termini generali, non c'è dubbio che costituisca abuso *un'operazione puramente speculativa* effettuata dall'esportatore, nella quale la immissione nel libero commercio dello Stato membro dove la merce viene fatta sostare è ridotta alla formalità dello sdoganamento" (*idem*).

¹²⁶ Conclusioni cit., punto 6. A tale ultimo proposito può essere interessante notare come, in questa prima embrionale applicazione di una tecnica volta a vietare l'abuso del diritto, quest'ultimo venga espressamente ricollegato alla violazione del principio generale della buona fede, accostamento che ricorda le tradizioni nazionali.

¹²⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 3 marzo 1993, *General Milk Products*, causa C-8/92. Il caso concerneva gli importi compensativi monetari ("ICM") all'esportazione del formaggio cheddar importato dalla Nuova Zelanda in Germania e poi esportato in altri Stati membri. Mentre, secondo l'accordo stipulato tra l'allora Comunità europea e la Nuova Zelanda, le importazioni del formaggio in uno Stato membro non davano la possibilità di essere rimborsati, diverso era il caso laddove intervenisse successivamente la riesportazione in altri Stati membri, così come previsto dai regolamenti della Commissione 31 marzo 1984, n. 900, che fissa gli importi compensativi monetari, nonché taluni coefficienti e tassi necessari per la loro applicazione (*GUCE* L 92, p. 2) e regolamento (CEE) della Commissione 19 maggio 1981, n. 1371, recante modalità per l'applicazione amministrativa degli importi compensativi monetari (*GUCE* L 138, p. 1). La questione che si era posta all'attenzione della Corte di

la Corte ricorda che, per beneficiare di siffatti vantaggi, l'importazione e la riesportazione di questi formaggi devono essere effettuate nell'ambito di operazioni commerciali *normali*, e non soltanto per beneficiare illegittimamente della concessione di ICM¹²⁸. In altri termini, come evidenziato nella medesima causa dall'avvocato generale Darmon, l'importazione fittizia e al solo scopo di beneficiare degli importi compensativi potrebbe realizzarsi se “la merce sia stata importata nel primo Stato membro solo per essere immediatamente riesportata in un altro Stato membro, *senza smercio effettivo* nel primo Stato”¹²⁹. A tal fine, “le valutazioni di fatto necessarie alla verifica del carattere reale di tali operazioni” sono demandate dalla Corte al giudice nazionale¹³⁰.

1.2. (segue) E in materia di restituzioni alle esportazioni: il caso *Cremer*

Un simile approccio è stato seguito dalla Corte anche nelle prime pronunce in materia di restituzioni alle esportazioni. Ciò non sorprende, dato che la *ratio* di favorire la circolazione delle merci e in definitiva sostenere l'esportazione del prodotto, rendendolo più competitivo, è sottesa anche alla previsione delle restituzioni all'esportazione, beneficio concesso agli esportatori di prodotti agricoli al fine di compensare la differenza tra i costi di produzione e i prezzi di talune merci prodotte nell'Unione europea ma destinate ad essere esportate verso i paesi terzi, e i costi o prezzi vigenti sul mercato mondiale¹³¹. In particolare, nel sistema delle restituzioni

giustizia era se ICM positivi potessero applicati all'esportazione di formaggio importato senza applicazione di un regime di prezzi minimi, né di ICM negativi all'importazione.

¹²⁸ Punto 21.

¹²⁹ Conclusioni dell'avvocato generale Darmon, presentate il 19 gennaio 1993, nella causa *General Milk Products*, punti 44 e 46.

¹³⁰ Nel caso di specie, il giudice nazionale rilevava come il diritto comunitario non prevedesse norme specifiche contro tali usi impropri, per cui ha ritenuto di applicare i principi nazionali, escludendo che nel caso di specie si fosse verificato un uso improprio della normativa comunitaria, in quanto non vi era alcuna indicazione di un intento fraudolento da parte della società importatrice (sentenza del Finanzgericht di Hamburg, Urteil vom, del 10 giugno 1993, IV, 58/88 H).

¹³¹ Come spiega l'avvocato generale Sharpston nelle conclusioni presentate il 7 giugno 2006 nella causa C-279/05, *Vonk Dairy Products*, le restituzioni all'esportazione possono essere di due tipi: variabili (o «differenziate») e fisse (o «non differenziate»). Il sistema delle restituzioni differenziate all'esportazione ha lo scopo di aprire o di mantenere aperti alle esportazioni comunitarie i mercati dei paesi terzi interessati, mentre la variabilità della restituzione è stata istituita onde tener conto delle caratteristiche specifiche di ciascun mercato d'importazione sul quale la Comunità intende esser presente. Al punto 35, si specifica che “vi sono differenze importanti, in termini economici, fra le restituzioni all'esportazione differenziate e quelle fisse. In assenza di controlli efficaci, se i costi di trasporto e gli altri costi dell'operazione sono sufficientemente bassi e la differenza fra le due aliquote di restituzione differenziata per due distinti paesi terzi è sufficientemente elevata, un operatore economico può trarre profitto dichiarando che le merci sono destinate all'esportazione nel paese A (con un'aliquota di restituzione

differenziate all'esportazione la variabilità della restituzione è stata istituita onde tener conto delle caratteristiche specifiche di ciascun mercato d'importazione sul quale l'Unione intendeva essere presente.

Orbene, in siffatto contesto, l'operazione definita "speculativa" consiste nella realizzazione di un'esportazione provvisoria in uno Stato membro di nuova adesione o in un Paese terzo, con contestuale compimento delle operazioni di sdoganamento, seguita dalla reimportazione immediata nello Stato di vera destinazione del prodotto, senza che il prodotto in questione sia mai stato immesso sul mercato del primo Stato di destinazione, al fine di ottenere vantaggi finanziari cui altrimenti non si avrebbe avuto diritto.

Anche in tale ambito si coglie un atteggiamento di sfavore da parte della Corte rispetto ad operazioni "anormali", non dissimile da quello appena evidenziato con riguardo all'attribuzione di importi compensativi, che si concretizza *in primis* nell'attenzione mostrata nell'esaminare gli obiettivi cui tendono i regimi previsti dalle norme di diritto secondario di volta in volta invocate.

La sentenza *Cremer*¹³², resa nel 1977, ne è un buon esempio. Il giudice del rinvio si domandava, *inter alia*, se un esportatore avesse diritto all'intera restituzione all'esportazione di un alimento composto prevista dalla normativa comunitaria, anche quando l'alimento in questione conteneva solo in piccolissima parte (nel caso di specie il 2%) un unico prodotto (la farina di tapioca) tra quelli disciplinati dalla normativa che dava diritto alla restituzione¹³³.

differenziata elevata), esportando le stesse verso tale destinazione e poi riesportandole nel paese B (con un'aliquota di restituzione differenziata inferiore). L'operatore ricava pertanto dalla vendita delle merci un utile aggiuntivo eccedente il normale utile di esercizio. Per contro, la Comunità ha pagato una somma maggiore per promuovere lo smercio di un prodotto nel paese B rispetto alla somma reputata necessaria dal legislatore comunitario, riflessa nell'aliquota di restituzione (inferiore) stabilita per il paese B. Nel caso di restituzioni non differenziate, non sussiste un analogo incentivo all'uso scorretto (anzi, all'abuso) del regime comunitario di restituzioni all'esportazione".

¹³² Sentenza della Corte di giustizia dell'11 ottobre 1977, causa 125/76. La questione pregiudiziale verteva sull'interpretazione del regolamento del Consiglio 30 ottobre 1964, n. 166, relativo al regime da applicarsi a talune categorie di alimenti composti per animali (*GUCE*, p. 2747) e del regolamento della Commissione 30 ottobre 1964, n. 171 che determina, in base al regolamento precedente, le modalità di concessione della restituzione all'esportazione nei paesi terzi per talune categorie di alimenti composti (*GUCE*, p. 2758)

¹³³ Già l'ente federale per l'organizzazione del mercato agricolo, convenuto nella causa principale, pur ammettendo l'indole forfettaria e ampiamente teorica delle modalità di calcolo stabilite dai regolamenti, osservava cionondimeno che l'applicazione di dette disposizioni non potesse estendersi a pratiche abusive, cioè a richieste di restituzioni per l'esportazione di alimenti composti contenenti solo percentuali minime di un prodotto disciplinato dall'ordinamento comunitario relativo al mercato dei cereali.

L'avvocato generale, sul punto, aveva rilevato che, poiché il regolamento in questione non stabiliva alcun contenuto minimo di prodotti del settore dei cereali, l'aggiunta di un 2% di farina di tapioca fosse sufficiente a giustificare la restituzione a favore del prodotto esportato; del pari, non aveva mancato di sottolineare come la disciplina comunitaria non contenesse nemmeno elementi che consentissero di sostenere che l'aggiunta, per eventuali controlli e per evitare abusi, dovesse raggiungere una percentuale minima. Del resto, "se il legislatore comunitario avesse voluto disporre così, avrebbe fissato nella disciplina una determinata percentuale"¹³⁴.

Al contrario, la Corte ritiene in ogni caso "indiscutibile che un alimento composto che tra le componenti comprende, ma solo in misura trascurabile, un solo prodotto disciplinato dal regolamento n. 19, non può fruire di restituzione"¹³⁵. Ciò, in quanto, altrimenti, non risulterebbe rispettata la *ratio* del regime che disciplina la restituzione all'esportazione nei Paesi terzi, che è quella di compensare l'incidenza sul prezzo degli alimenti composti della disciplina che governa le componenti impiegate.

Da queste considerazioni la Corte trae la conclusione che "l'applicazione del regolamento di cui trattasi, unitamente al regolamento della commissione n. 171/64, non potrebbe in alcun caso estendersi fino a farvi rientrare pratiche abusive di operatori economici, grazie alle valutazioni forfettarie di cui si fa impiego per il calcolo delle restituzioni, tanto più che a quel tempo si trattava non di porre in vigore una disciplina completa, ma una disciplina di base, nel cui ambito le autorità nazionali avrebbero dovuto effettuare, sotto la propria responsabilità, la gestione del mercato dei prodotti in questione"¹³⁶.

1.3. La fondamentale svolta segnata dal caso *Emsland-Stärke*: la definizione dei parametri in presenza dei quali scatta il divieto di abuso

Le prime indicazioni provenienti dalla giurisprudenza in materia di restituzioni e di importi compensativi sono state accolte e approfondite nella pronuncia *Emsland-*

¹³⁴ Conclusioni dell'avvocato generale Reischl presentate il 14 luglio 1977 nella causa *Cremer* cit.

¹³⁵ Punto 14.

¹³⁶ Punto 21. È quanto affermato dalla Corte in risposta ai dubbi del giudice *a quo* sulla validità del regolamento n. 166/64 "in quanto quest'ultimo potrebbe risolversi nella concessione di vantaggi illeciti, dal momento che non distingue, per il calcolo delle restituzioni all'esportazione, a seconda che le componenti di un alimento composto siano o meno disciplinate dai regolamenti agricoli comunitari".

*Stärke*¹³⁷ del 2001, che riveste tutt'ora un'importanza centrale nell'elaborazione della dottrina dell'abuso di diritto, tenuto anche conto che è stata resa in Grande sezione.

Infatti, se nelle pronunce appena esaminate era già stata esplicitata la possibilità di sanzionare le manifestazioni abusive dei singoli, non era stato invece ancora teorizzato un autonomo divieto di abuso.

1.3.1. La pronuncia della Corte di giustizia e il ruolo trainante della Commissione europea

Il caso, molto noto, riguardava una delle numerose operazioni puramente artificiali e prive di logica economica attuate in quegli anni al fine di ottenere restituzioni all'esportazione: un'impresa tedesca esportava patate verso la Svizzera per poi immediatamente reimportarle nell'area doganale comunitaria – più nello specifico in Italia – attraverso gli stessi mezzi di trasporto impiegati per la loro esportazione, così giovandosi dei benefici all'esportazione previsti dal regolamento 2730/79¹³⁸. Si trattava evidentemente di un'operazione volta ad ottenere una restituzione all'esportazione attraverso la creazione di condizioni artificiali relative ad un'esportazione fittizia, in contrasto con gli obiettivi comunitari, motivo per cui l'autorità doganale tedesca chiedeva che il beneficio già conseguito venisse restituito. Instauratosi un contenzioso, i giudici *a quo* chiedevano alla Corte di giustizia se il regolamento in questione ostasse al diritto dell'esportatore al pagamento della restituzione in caso di immediata reimportazione dei prodotti.

Il contesto invero era abbastanza maturo perché si procedesse ad una definizione dei parametri con cui valutare la sussistenza di un abuso del diritto: non solo, infatti, come appena osservato e come si rileverà in prosieguo¹³⁹, erano ormai numerosi i casi in cui la Corte si era trovata ad affrontare simili questioni, senza che tuttavia emergesse una nozione unica e replicabile di abuso di diritto, ma la Commissione europea stessa, nelle proprie osservazioni scritte, invitava i giudici comunitari a compiere un'opera di chiarificazione.

Il peso delle osservazioni scritte della Commissione in questa causa non può essere trascurato. È interessante constatare al riguardo che le questioni pregiudiziali non si

¹³⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 4 dicembre 2000, *Emsland-Stärke*, cit.

¹³⁸ Regolamento n. 2730/79 della Commissione, del 29 novembre 1979, recante modalità comuni di applicazione del regime delle restituzioni all'esportazione per i prodotti agricoli (*GUCE* L 75, p. 32).

¹³⁹ Cfr. *infra*, capitolo III.

riferivano propriamente ad una simile problematica¹⁴⁰. Ciononostante, l'attenzione rivolta dall'Istituzione europea alla definizione della nozione di abuso avviò presumibilmente un circolo virtuoso tale per cui l'avvocato generale Alber per primo e poi, di conseguenza, la Corte, ritennero doveroso approfondire le caratteristiche strutturali dell'abuso, così cercando di rispondere ad un crescente bisogno di chiarezza riguardo ad un principio applicato sempre più frequentemente, anche e soprattutto da parte dei giudici nazionali, chiamati a valutare correttamente la presenza di un abuso nel caso concreto.

Proprio partendo dalle considerazioni della Commissione¹⁴¹, l'avvocato generale Alber ribadisce che per determinare la presenza di un abuso, occorra verificare innanzitutto l'elemento oggettivo della reimportazione, che andrebbe a vanificare lo scopo delle restituzioni, quello di compensare la differenza tra i prezzi dei prodotti nella Comunità e le quotazioni nel commercio internazionale, posto che "il metro di giudizio della legalità di transazioni concrete d'importazione ed esportazione è dunque il fine delle disposizioni di volta in volta applicabili"¹⁴². L'avvocato generale precisa però che "il fatto obiettivo che una reimportazione abbia avuto luogo non basta ancora di per sé a far ritenere non conseguito lo scopo"¹⁴³, ma occorre altresì verificare la sussistenza dell'elemento soggettivo, costituito dalla "intenzione di rivendicare restituzioni

¹⁴⁰ L'avvocato generale Alber lo rileva subito nelle sue valutazioni. "Vero è che il giudice *a quo* chiede espressamente l'interpretazione dell'art. 10 del regolamento, tuttavia la Commissione fa giustamente notare che deve essere innanzitutto chiarita l'applicabilità della disposizione ad un caso come quello di cui al procedimento *a quo*" (punto 48).

¹⁴¹ La Commissione nelle osservazioni scritte di causa individuò tre elementi costitutivi della fattispecie dell'abuso di diritto. Innanzitutto, quello che definisce un elemento oggettivo, "vale a dire la prova che le condizioni per la concessione di una prestazione sono state create artificialmente, cioè che l'operazione commerciale non persegue alcuno scopo economico, bensì è stata conclusa esclusivamente per l'ottenimento delle sovvenzioni, a carico del bilancio comunitario, che accompagnano questa operazione commerciale". Quest'elemento deve essere completato da un elemento soggettivo, "ovvero il fatto che l'operazione commerciale in questione è stata compiuta in primo luogo per ottenere un vantaggio finanziario in contrasto con lo scopo della normativa comunitaria". Infine viene affermata la necessità che sia l'amministrazione nazionale competente a farsi carico della prova del comportamento abusivo, salvo nei casi di abuso più estremi, in cui sarebbe ipotizzabile anche una prova per presunzione semplice, la quale porti eventualmente ad una inversione dell'onere probatorio. Pur ritenendo che la verifica circa la presenza di questi elementi spetti al giudice nazionale, la Commissione mette in luce come un guadagno finanziario rilevante, determinato dalla differenza tra l'importo della restituzione e quello dei dazi all'importazione, nonché l'arco di tempo molto breve tra l'esportazione e la reintroduzione dei prodotti nella Comunità e l'utilizzazione dei medesimi mezzi di trasporto, possano essere considerati indici sintomatici della presenza dell'elemento oggettivo dell'abuso (cfr. punti 42 e 43 delle conclusioni).

¹⁴² Punto 69.

¹⁴³ Punto 71.

all'esportazione per uno scopo diverso da quello previsto in capo all'esportatore avvantaggiato"¹⁴⁴, che escluda, di conseguenza, la sua *bona fide*¹⁴⁵.

A parere dell'avvocato generale, quindi, per considerare inficiato lo scopo della norma, non basterebbe che risulti integrato il solo elemento oggettivo, costituito dalla reimportazione, ma occorrerebbe la presenza altresì di un elemento soggettivo. Il test elaborato dall'avvocato generale sembrerebbe però concentrarsi unicamente sul raggiungimento dello scopo della normativa comunitaria, avvicinandosi di più alla tecnica dell'interpretazione restrittiva, ciò che dimostra del resto la sottile linea di confine e la contiguità tra le tecniche poste a tutela dell'ordinamento UE dagli abusi dei privati.

La Grande Sezione, al contrario, prende in considerazione lo scopo della norma comunitaria solamente nella definizione dell'elemento oggettivo del test, riservandosi di valutare in un secondo momento, una volta accertato che lo scopo non è stato soddisfatto, le intenzioni del soggetto agente. Trova così conferma un principio fondamentale in materia, ossia che, quando lo scopo della norma è stato osservato, i motivi che spingono il soggetto ad agire non rilevano. Così i giudici, dopo aver constatato che le operazioni esaminate soddisfacevano tutte le condizioni di forma per la concessione delle restituzioni all'esportazione previste dal regolamento¹⁴⁶, operano una distinzione estremamente netta tra il mancato raggiungimento dell'obiettivo della normativa di riferimento, intesa come condizione necessaria ma non sufficiente, e l'elemento soggettivo dell'intenzione. La constatazione che si tratta di una pratica abusiva richiede, infatti, "da una parte, un insieme di circostanze oggettive dalle quali risulti che, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa comunitaria, l'obiettivo perseguito dalla detta normativa non è stato raggiunto" e, dall'altra parte, "la volontà di ottenere un vantaggio derivante dalla normativa comunitaria mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento", la cui esistenza può essere dimostrata, in particolare, dalla prova di una

¹⁴⁴ Punto 74.

¹⁴⁵ Precisamente, alla buona fede l'avvocato generale si riferisce al punto 80, laddove afferma che "Il soggetto di diritto che agisce abusando del diritto perde per questo la tutela garantita dall'ordinamento giuridico ad un operatore economico che agisca in buona fede".

¹⁴⁶ "Infatti, le merci soddisfacevano la condizione di aver lasciato il territorio geografico della Comunità, di cui all'art. 9, n. 1. Quanto alle altre condizioni previste dall'art. 10, n. 1, del regolamento n. 2730/79, esse avrebbero potuto essere imposte solamente prima della concessione della restituzione" (punti 47 e 48).

collusione tra l'esportatore comunitario, beneficiario delle restituzioni, e l'importatore della merce nel Paese terzo¹⁴⁷.

Il Giudice dell'Unione definisce, infine, il ruolo del giudice *a quo*, al quale spetterà, anche in virtù del principio di leale collaborazione, “stabilire l'esistenza dei due detti elementi, la cui prova può essere fornita conformemente alle norme del diritto nazionale, purché ciò non pregiudichi l'efficacia del diritto comunitario”¹⁴⁸.

Nel caso di specie, la Corte non manca comunque di fornire alcune indicazioni precise al giudice nazionale, specificando che la vendita di un prodotto da parte dell'acquirente stabilito nel Paese terzo interessato, ad un'impresa con lui personalmente ed economicamente collegata, anch'essa stabilita nello stesso Paese, “fa parte degli elementi di fatto che possono essere presi in considerazione dal giudice nazionale per valutare se l'operazione di cui trattasi sia di carattere artificioso”¹⁴⁹.

Si noti in ultimo che in questo caso, come in *Töpfer*, l'impresa, in risposta alle osservazioni della Commissione in merito all'abuso di diritto, sosteneva che esigere il rimborso della restituzione all'esportazione o ritirare successivamente il beneficio ottenuto avrebbe violato il principio di legalità, poiché il principio generale dell'abuso di diritto non costituisce un fondamento giuridico chiaro ed inequivocabile su cui basare l'adozione di una simile misura¹⁵⁰. A tale considerazione, la Grande Sezione ribatte spiegando che, in questo caso, il rimborso non costituisce una sanzione, ma rappresenta unicamente la conseguenza del fatto che le condizioni richieste per ottenere il vantaggio derivante dalle norme comunitarie sono state create artificialmente, affermazione, questa, che trae spunto dall'art. 4 n. 4 del regolamento 2988/95¹⁵¹.

1.3.2. Alcune notazioni sul test Emsland-Stärke

La portata generale del test *Emsland-Stärke*, di estrema importanza non solo con riferimento alla materia direttamente interessata, la PAC, ma soprattutto nel senso di

¹⁴⁷ Punti 52 e 53.

¹⁴⁸ Punto 54.

¹⁴⁹ Punto 58.

¹⁵⁰ Punto 24.

¹⁵¹ Sulla base delle indicazioni fornite dal Giudice dell'Unione, il giudice che aveva formulato la domanda pregiudiziale, ha cassato con rinvio la sentenza del Finanzgericht, che aveva disposto la restituzione del rimborso per il mancato rispetto delle condizioni di cui all'art. 10 n. 1, del regolamento (CEE) n. 2736/79, nonostante, ai sensi del regolamento, tali condizioni potessero essere verificate solo prima della concessione del rimborso, imponendogli invece di verificare la sussistenza dell'elemento soggettivo a sostegno dell'esistenza di un abuso (sentenza del Bundesfinanzhof, Urteil vom del 24 aprile 2001, VII R 5/98).

un'elaborazione autonoma della dottrina comunitaria dell'abuso, proprio perché la pronuncia appare integralmente estensibile ad altri settori del diritto comunitario, è stata messa in luce fin dai primi commenti¹⁵². Del resto, la presumibile ampiezza del campo di applicazione della pronuncia discende, a sua volta, dalla versatilità del test ivi concepito, suscettibile di applicazione, per come formulato, nei più disparati frangenti¹⁵³.

La constatazione, che non può essere revocata in dubbio, dell'applicabilità potenzialmente ad ampio raggio di un test così congegnato rende necessarie alcune precisazioni quanto ai suoi elementi costitutivi, i quali, mentre appaiono estremamente lineari ad una fugace lettura, mostrano confini alquanto incerti in seguito ad una più attenta ricostruzione.

Se l'elemento oggettivo potrebbe porre alcuni problemi in merito alla sua prevedibilità, con conseguente nocimento per il principio di certezza del diritto, nel caso in cui lo scopo per cui l'ordinamento attribuisce un diritto sia contestato o non sia del tutto chiaro¹⁵⁴, è tuttavia l'elemento soggettivo a presentare inevitabilmente le maggiori criticità.

In effetti, l'inserimento a pieno titolo dell'*animus* nel test è stato considerato uno degli aspetti più controversi della decisione in commento, originando delle riserve innanzitutto in merito alla sua utilità nell'individuazione di una situazione abusiva¹⁵⁵, tanto che il riferimento allo stesso da parte dei giudici comunitari è stato addirittura

¹⁵² D. WEBER, *Abuse of Law*, *European Court of Justice*, 14 December 2000, Case C-110/99, *Emsland-Stärke*, in *Legal issues of economic integration*, 2004, p. 43.

¹⁵³ Tutt'al più la specialità del settore in cui la sentenza è stata pronunciata possa essere colta sotto altro profilo: le riflessioni più compiute sui comportamenti suscettibili di integrare un abuso di diritto, infatti, sono state rese con riferimento a questioni che toccavano direttamente gli interessi finanziari dell'allora Comunità, che la Corte di giustizia, in molteplici occasioni, si è mostrata particolarmente attenta a proteggere. Lo rileva, tra gli altri, P. KOUTRAKOS, *The Emsland-Stärke Abuse of Law test* cit., p. 208.

¹⁵⁴ Viene del pari rilevato come il test, per quanto di applicazione generale, non si presenti in questa prima parte concretamente estendibile a tutte le macro-categorie di abuso riconosciute esistenti nel diritto UE. Infatti, il fine cui tendono alcuni diritti sarebbe il diritto stesso, ad esempio nel caso dei diritti umani, in cui l'idea sottostante è quella di garantire una sfera protetta e non di raggiungere un certo obiettivo sociale. In questo caso, come si evince dall'articolo 54 della Carta dei diritti fondamentali, l'abuso si realizzerebbe non perché il diritto viene utilizzato contrariamente al suo scopo ma perché il suo uso incide eccessivamente rispetto agli altri interessi giuridicamente riconosciuti, tenuto conto delle circostanze. Ciò significa che il test non potrebbe di certo trovare applicazione con riguardo all'abuso di diritto in senso stretto. Ciò, tuttavia, risulta essere, a parere di chi scrive, il portato inevitabile della pluralità di significati che può assumere il divieto di abuso nei più diversi contesti.

¹⁵⁵ R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law)* cit., p. 410.

definito “improvvido”¹⁵⁶. Il criterio soggettivo, in particolare, viene considerato problematico non tanto a causa delle caratteristiche specifiche delle persone giuridiche, incapaci di una qualsiasi volontà soggettiva¹⁵⁷, ma piuttosto a causa della natura intrinsecamente indeterminata di un test che valuti se questa condizione sia soddisfatta o meno¹⁵⁸. Il problema si pone esattamente nel momento in cui si demanda al giudice di verificare l’intenzione dei privati, laddove questi ultimi non ammettano apertamente il loro disegno volto ad ottenere un vantaggio improprio dal diritto dell’Unione¹⁵⁹.

D’altronde, non dovrebbe essere sottovalutato il dato emergente secondo cui l’intenzione di ottenere dei vantaggi da una norma non può essere considerata riprovevole in sé, essendo perfettamente legittimo cercare di pianificare i propri affari alla luce della legge applicabile. Diverso è il caso in cui una determinata attività sia posta in essere per l’unica ragione di ottenere un vantaggio e, a tal fine, sono impiegate costruzioni di puro artificio, come verificatosi in *Emsland-Stärke*. Poiché però normalmente le azioni sono mosse da più di uno scopo, non sempre è facile determinare il confine fra l’uso e l’abuso, interpretando di volta in volta gli aggettivi “unico”, “principale”, “essenziale” che si accompagnano allo scopo.

Tali critiche inevitabilmente colgono nel segno; d’altra parte, non può essere trascurato come, eliminando l’accertamento dell’elemento soggettivo e guardando alla

¹⁵⁶ F. LOSURDO, *Il divieto dell’abuso del diritto nell’ordinamento europeo: storia e giurisprudenza* cit., p. 142.

¹⁵⁷ Quest’aspetto viene sottolineato dall’avvocato generale Lenz nelle conclusioni presentate il 16 giugno 1994 nella causa C-23/93, *TV10*, punto 60, dove si legge “A fronte dell’attività, giuridicamente rilevante, di una persona giuridica che agisca per mezzo dei propri organi, la realizzazione degli elementi soggettivi assume connotati fondamentalmente diversi. La persona giuridica non è di per sé in grado di sviluppare una condotta sotto il profilo soggettivo. Solamente le persone fisiche agiscono con responsabilità dal punto di vista etico, il che assume rilevanza fondamentale ad esempio per quanto attiene alla punibilità di un soggetto. In un ordinamento che riconosce l’esistenza della persona giuridica e le attribuisce capacità giuridica vi sono di regola norme di imputazione in base alle quali l’attività degli organi, realizzata tramite persone fisiche, viene considerata quale attività della persona giuridica. Tale imputabilità può estendersi sino all’attribuzione alla persona giuridica di una capacità sotto il profilo penale. Tali norme di imputazione presentano nei vari ordinamenti giuridici degli Stati membri differenze rilevanti”.

¹⁵⁸ P. KOUTRAKOS, *op. cit.*, p. 209.

¹⁵⁹ D. WAELBROECK, *La notion d’abus de droit dans l’ordre juridique communautaire* cit. p. 603. Non desta particolari preoccupazioni un’ulteriore critica mossa alla configurazione nel test di un elemento soggettivo, ossia che l’elemento dell’intenzione di ottenere dei vantaggi dalla normativa, non sempre sarebbe appropriato. Ciò accadrebbe, ad esempio, nel caso di abuso del diritto di proprietà o del procedimento legale, rispetto ai quali un criterio più adeguato potrebbe rivelarsi l’intenzione di ledere, così come indicato dall’art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea. Valgono infatti le medesime considerazioni già espresse *supra*: non è invero possibile immaginare un test applicabile sia all’abuso in senso stretto che all’abuso inteso come frode alla legge.

sola *ratio* della norma, si addiverrebbe, come già evidenziato, ad una sostanziale assimilazione del divieto di abuso all'interpretazione restrittiva del diritto dell'Unione.

Da ciò discende come l'elemento soggettivo debba essere necessariamente salvaguardato, ma al tempo stesso reinterpreto in chiave oggettiva, come la Corte avrà modo di meglio esplicitare in *Halifax*, cosicché un ruolo centrale nel verificarne la sussistenza sarà assunto dalla presenza di una serie di circostanze, per l'appunto oggettive, quali, ad esempio, nel caso di operazioni artificiose nel settore della PAC, legami o affiliazioni, di natura personale od economica. Infatti, se l'intenzione soggettiva è certamente difficile da determinare, il diritto è (sufficientemente) preparato ad individuare tale volontà sulla base di elementi oggettivi, tra cui *in primis* la natura artificiale dell'operazione.

In altri termini, difficilmente si può negare che l'applicazione del criterio soggettivo si dimostra un'operazione estremamente complessa. D'altra parte, ammettere che, perché l'abuso del diritto esista, basti la sola presenza dell'elemento oggettivo, porterebbe, di fatto, a mettere da parte la disposizione comunitaria che si suppone abusata, anche andando contro il suo tenore letterale, fintantoché il supposto obiettivo della stessa non sia raggiunto. Si giungerebbe così ad un'estensione del concetto di abuso difficilmente compatibile con il principio della certezza del diritto¹⁶⁰.

Giova ricordare, in conclusione, che la Corte di giustizia, dopo aver fatto riferimento agli elementi oggettivo e soggettivo dell'abuso, ha dichiarato che spetta al giudice nazionale stabilire la loro esistenza, in conformità con la disciplina nazionale in tema di prova, ma a condizione di rispettare una serie di linee guida, prestando attenzione a che l'efficacia del diritto dell'Unione non sia compromessa. A tal proposito si deve rilevare che, data la formulazione in termini estremamente generali del test *Emsland-Stärke*, perché lo stesso assuma un reale significato precettivo, occorre che sia messo in relazione con le specifiche circostanze del fatto, come sottolineato dall'avvocato generale Sharpston nella causa *Vonk Dairy*, quando afferma che la Corte ha sviluppato un concetto di pratica abusiva ampio e pragmatico¹⁶¹. A tale ultimo proposito, si rilevi che, in ogni caso, la Corte di giustizia, pur formulando un test dalla portata volutamente ampia e generale, non sembra essersi spinta a consacrare

¹⁶⁰ D. WAELBROECK, *op. cit.*, p. 604; J. SNELL, *The Notion of and a General Test for Abuse of Rights: Some Normative Reflections*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition cit.*, p. 225.

¹⁶¹ Conclusioni presentate il 7 giugno 2006 cit., punto 56.

espressamente l'esistenza di un principio generale che vieti l'abuso del diritto, mostrandosi più cauta sia della Commissione, che nelle osservazioni scritte aveva considerato l'art. 4 n. 3 del regolamento 2988/95 "espressione di un principio generale del diritto già vigente nell'ordinamento giuridico comunitario"¹⁶², data la sussistenza di un tale principio nell'ordinamento giuridico della quasi totalità degli Stati membri, nonché la sua applicazione nella giurisprudenza costante della Corte¹⁶³, sia dell'avvocato generale Alber che, riferendosi ad un "negozio giuridico simulato"¹⁶⁴, aveva confermato l'esistenza di un principio generale che fa divieto di abusare dei propri diritti, comune agli Stati membri e consacrato nell'ordine giuridico dell'Unione.

1.4. La giurisprudenza più recente in materia di PAC conferma il test: qualche esempio

Si è rilevato come la Corte, nella sentenza *Emsland-Stärke*, di fronte alla precostituzione fittizia delle condizioni per ottenere un vantaggio direttamente discendente da un regolamento UE, abbia fatto applicazione del correlato divieto. Da quanto osservato, ben può affermarsi che il connotato distintivo di siffatta tecnica sia la presa in conto, accanto ad un elemento oggettivo consistente nel mancato rispetto delle finalità della norma, di un elemento soggettivo; quanto al meccanismo di funzionamento del divieto, in questo contesto lo stesso pare essere concepito come un'eccezione alla normativa UE, che permette di non attribuire il diritto al pagamento dell'importo o che comunque ne determina *ex post* la restituzione.

Ebbene, l'*abuse test* come delineato in *Emsland-Stärke* ha trovato costante conferma e applicazione nelle successive pronunce in materia di PAC¹⁶⁵. Sebbene ciò non sorprenda, giacché le situazioni affrontate da siffatta giurisprudenza sono sussumibili nella medesima fattispecie, cosicché non risulta di per sé particolarmente

¹⁶² Sentenza *Emsland-Stärke* cit., punto 38.

¹⁶³ La Commissione cita le sentenze *Cremer*, *Töpfer*, *General Milk Products* cit. e le conclusioni presentate dall'avvocato generale Tesauro nella causa *Pafitis e a.*, cit. Occorre notare che la Commissione richiama l'art. 4, par. 3, reg. n. 2988/95 cit., anche se non applicabile *ratione temporis* alla causa principale, proprio perché considera la norma espressione di un "principio generale del diritto già vigente nell'ordinamento comunitario".

¹⁶⁴ Punto 62.

¹⁶⁵ Cfr., in particolare, oltre alla sentenza *Vonk Dairy Products* cit., sentenza della Corte di giustizia del 21 luglio 2005, causa C-515/03, *Eichsfelder Schlachtbetrieb*; del 12 dicembre 2013, *Ioannidis Christodoulou e altri c. Elliniko Dimosio*, causa C-116/12; del 12 settembre 2013, *Slancheva sila EOOD c. Izpalnitelen direktor na Darzhaven fond «Zemedelie» Razplashtatelna agentsia*, causa C-434/12; del 13 marzo 2014, *Società Italiana Commercio e Servizi srl (SICES) e altri c. Agenzia Dogane Ufficio delle Dogane di Venezia*, causa C-155/13.

significativa l'applicazione del medesimo divieto, si ritiene utile menzionare quei passaggi delle decisioni in questione che chiariscono le modalità applicative del test utilizzato dalla Corte di giustizia. A tal fine, saranno presi brevemente in considerazione una serie di casi che si riferiscono all'elemento che più caratterizza il divieto, vale a dire quello soggettivo, per poi soffermarsi su una pronuncia che ha meglio chiarito il riparto dell'onere della prova.

1.4.1. L'abuso come eccezione alla regola: la sentenza Eichsfelder a confronto con Roquette Frères

Al riguardo, merita di essere menzionata innanzitutto la sentenza *Eichsfelder*, relativa al regolamento CEE della Commissione del 27 novembre 1987, n. 3665, recante modalità comuni di applicazione del regime delle restituzioni all'esportazione per i prodotti agricoli¹⁶⁶. Al di là della vicenda in sé considerata, la causa assume interesse se posta in correlazione con il precedente *Roquette Frères*¹⁶⁷ del 2000, richiamato dal giudice *a quo*.

In entrambi i casi venivano in rilievo restituzioni all'esportazione relative ad un prodotto che aveva subito una trasformazione sostanziale, prima di essere riesportato verso l'allora Comunità.

Come è noto, in *Roquette Frères* la Corte aveva statuito che il pagamento di una restituzione all'esportazione non potesse essere subordinato all'onere di produrre prove supplementari atte a dimostrare che fosse stato effettivamente immesso sul mercato del Paese terzo d'importazione un prodotto che era stato poi utilizzato in tale Paese per la fabbricazione di un altro prodotto che, a sua volta, poteva essere esportato verso uno Stato membro. Il giudice del rinvio nella causa *Eichsfelder*, tuttavia, pur chiamando il precedente, metteva in dubbio che la merce per la quale erano state versate restituzioni all'esportazione, in considerazione della sua riesportazione verso la Germania poco tempo dopo la sua importazione e trasformazione in Polonia e del rimborso dei dazi

¹⁶⁶ Al quarto considerando, il regolamento n. 3665/87 (*GUCE* L 25, p. 39) ricorda che “alcune esportazioni possono dar luogo ad abusi; per evitarli, è opportuno subordinare, per dette esportazioni, il pagamento della restituzione, oltre alla condizione che il prodotto abbia lasciato il territorio doganale comunitario, anche alla condizione che il prodotto sia stato importato in un Paese terzo e, eventualmente, *effettivamente immesso* su quest'ultimo mercato”.

¹⁶⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 17 ottobre 2000, causa C-114/99, *Roquette Frères*.

doganali polacchi, potesse essere considerata merce importata in Polonia “al fine di essere ivi immessa in circolazione”¹⁶⁸.

Ciò che qui interessa è come la Corte di giustizia, nel rispondere, pur facendo salvo quanto già affermato in *Roquette Frères*¹⁶⁹, ha cura di distinguere l’ipotesi in cui l’esportatore prenda parte ad una pratica illecita, citando a tal proposito l’art. 4, n. 3, del regolamento n. 2988/95, nonché il test *Emsland-Stärke*¹⁷⁰, e demandando all’uopo la verifica di tali elementi al giudice nazionale¹⁷¹.

La regola è pertanto quella già enunciata a suo tempo nella sentenza *Roquette-Frères*: il diritto alla restituzione all’esportazione sussiste, senza che possa operarsi un’interpretazione restrittiva della normativa di diritto secondario, come proposto dal giudice *a quo* e dall’amministrazione nazionale, ma a questa statuizione fa eccezione il caso in cui l’esportatore abbia preso parte ad una pratica illecita. Proprio a partire dal parallelismo con quest’ultima sentenza, viene quindi confermato che il divieto di abuso ha carattere di eccezione.

Al riguardo, la sentenza *Eichsfelder*, da una parte, specifica *a contrario* un elemento portante del test *Emsland-Stärke*, escludendo la sussistenza di un abuso nel momento in

¹⁶⁸ Il giudice nazionale chiedeva quindi se il requisito per la concessione di una restituzione differenziata all’esportazione di cui al regolamento – ossia il compimento delle formalità doganali di immissione in consumo del prodotto nel Paese terzo di destinazione – era soddisfatto quando il prodotto medesimo, dopo essere stato assoggettato al pagamento di dazi all’importazione in tale Paese, fosse stato sottoposto nel Paese stesso ad una trasformazione o lavorazione sostanziale ai sensi dell’art. 24 del codice doganale e successivamente riesportato verso l’allora Comunità con il rimborso dei dazi riscossi nel Paese medesimo ed il pagamento di dazi doganali all’importazione nell’allora Comunità.

¹⁶⁹ Più nel dettaglio, citando *Roquette Frères*, la Corte ricorda come proprio “una siffatta lavorazione o trasformazione, comportando la creazione di un prodotto nuovo, esclude il rischio, previsto dall’art. 5, n. 1, del regolamento n. 3665/87 e che l’art. 17, n. 3, del regolamento medesimo tende a prevenire, di una reimportazione illecita della merce iniziale nella Comunità, in violazione della finalità perseguita dal sistema delle restituzioni, siano esse differenziate o meno” (punto 30).

Diversamente, l’avvocato generale Ruiz-Jarabo Colomer aveva cercato invece di operare una differenziazione tra il caso in questione e *Roquette Frères* nelle sue conclusioni presentate il 25 maggio 2005, indicazione poi non accolta dalla Corte di giustizia. L’avvocato generale, infatti, al punto 57, fa presente che “La peculiarità decisiva della causa in esame consiste nel fatto che i dazi all’importazione sono stati rimborsati, il che ha retroattivamente impedito alla merce di soddisfare il requisito dell’art. 17, n. 3, del regolamento n. 3665/87; la questione sottesa alla causa *Roquette Frères* era limitata a determinare se, quando vi sia una modificazione sostanziale, il pagamento di una restituzione all’esportazione possa essere subordinato, in forza dell’art. 5, n. 1, del regolamento n. 3665/87, all’onere di produrre prove supplementari atte a dimostrare che la merce è stata effettivamente immessa come tale sul mercato del paese terzo di importazione. La Corte di giustizia ha ritenuto ammissibile la reimportazione nella Comunità di una merce che abbia subito una trasformazione irreversibile, dal momento che è diventata un nuovo prodotto. Si è poi limitata, come si afferma al punto 19 della sentenza, a negare l’esistenza del rischio di un abuso”.

¹⁷⁰ Punti 38 e 39.

¹⁷¹ Punti 41 e 42. “può tuttavia esigersi il rimborso della restituzione all’esportazione qualora il giudice nazionale ritenga che sia stata prodotta la prova di una pratica illecita dell’esportatore, conformemente alla normativa nazionale”.

cui manchi l'artificiosità, assenza identificata nella trasformazione sostanziale e non reversibile subita dai prodotti in precedenza esportati¹⁷², mentre, dall'altro lato, valorizza la verifica degli elementi costitutivi del test da parte del giudice nazionale.

Sul punto è interessante notare che il giudice *a quo*, una volta riassunta la causa, ha dimostrato estrema cautela nell'applicare il test: quanto all'elemento oggettivo ha, infatti, sottolineato che lo scopo della normativa rilevante era stato raggiunto giacché le formalità doganali erano state adempiute e il prodotto era stato commercializzato attraverso la trasformazione; con riferimento all'elemento soggettivo, invece, ha constatato come non fosse stato provato un coinvolgimento dell'esportatore od una sua partecipazione e influenza sul comportamento dell'importatore, così come non era chiaro se l'importatore fosse impegnato in operazioni artificiali e se queste operazioni mirassero a beneficiare di costi inferiori nella preparazione del prodotto¹⁷³.

1.4.2. (segue) L'elemento oggettivo e soggettivo del test: analisi delle pronunce Slancheva sila e SICES e a.

Se la pronuncia *Eichsfelder* conferma la qualificazione del divieto di abuso come eccezione all'applicazione della normativa UE, le cause *Slancheva sila*¹⁷⁴ e *SICES e a.*¹⁷⁵ permettono di evidenziare altri due aspetti fondamentali nella ricostruzione dei caratteri costitutivi dello stesso. Entrambe le pronunce, infatti, ben sottolineano

¹⁷² Quest'affermazione è stata ribadita peraltro più di recente anche nella sentenza *Christodoulou* cit., in cui la Corte, ancora più chiaramente, statuisce che l'abuso consistente in particolare nel rischio di reintroduzione nell'Unione del prodotto esportato, non può sussistere quando il prodotto in esame ha subito una trasformazione sostanziale e irreversibile, che comporta il suo venir meno in quanto tale e la creazione di un nuovo prodotto rientrando in un'altra voce doganale (sentenze *Roquette Frères*, cit., punto 19, e del 21 luglio 2005, *Eichsfelder Schlachtbetrieb*, C-515/03, punto 31). Nella stessa sentenza, d'altra parte, la Corte, nel rispondere alle successive domande del giudice *a quo*, vertente sulla determinazione del valore di dogana di una merce che ha beneficiato di una restituzione all'esportazione, ottenuta attuando una pratica consistente nell'applicazione di disposizioni del diritto dell'Unione al fine di trarne abusivamente vantaggio, afferma "Nel caso di specie, è pacifico che i ricorrenti hanno inteso dissimulare, sotto forma di esportazione definitiva e di un'asserita trasformazione sostanziale, il fatto che le merci sono, in realtà, oggetto di un perfezionamento passivo. Mediante tale pratica, essi hanno eluso l'applicazione dell'articolo 146, paragrafo 1, del codice doganale, in virtù del quale le merci che danno luogo a restituzioni all'esportazione non possono essere sottoposte al regime del perfezionamento passivo" (punto 62) e che, utilizzando il test di *Emsland-Stärke*, "Spetta al giudice nazionale stabilire l'esistenza di tali due elementi, la cui prova può essere fornita conformemente alle norme del diritto nazionale, purché ciò non pregiudichi l'efficacia del diritto dell'Unione" (punto 65). Quanto alle conseguenze da trarre dall'accertamento di un'irregolarità derivante da una siffatta pratica abusiva, la Corte ritiene applicabile l'art. 4, par. 3, del regolamento n. 2988/95, definito di "portata generale" (punto 66).

¹⁷³ La sentenza n. 106/05 del 26 gennaio 2006 è riportata da P. KOUTRAKOS, *op. cit.*, p. 213.

¹⁷⁴ Sentenza del 12 settembre 2013, *Slancheva sila*, cit.

¹⁷⁵ Sentenza del 13 marzo 2014, *SICES e a.* cit. Cfr. F. MUNARI, *Il divieto dell'abuso* cit., p. 521 ss.

l'imprescindibile interdipendenza tra elemento oggettivo e soggettivo: così, il divieto di abuso non potrà operare in presenza della sola volontà di ottenere un vantaggio indebito e, viceversa, cosa ancora più importante, non basta che l'obiettivo della norma non possa dirsi rispettato, essendo invece necessaria anche la prova dell'elemento soggettivo.

La pronuncia *Slancheva sila* prende le mosse da un contenzioso nato a seguito del rifiuto da parte dell'amministrazione bulgara di accogliere il progetto di investimento proposto dalla società ricorrente a titolo del sostegno alla creazione e allo sviluppo di microimprese, in quanto la stessa intendeva beneficiare abusivamente della concessione di tale aiuto¹⁷⁶.

La Corte, citando le sentenze *Eichsfelder* e *Vonk Dairy Products*, rileva come in tale contesto sia necessario innanzitutto interpretare le nozioni di "creazione artificiale" delle condizioni richieste per beneficiare di un pagamento e di "vantaggio non conforme" contenute nella clausola anti-abuso di cui all'art. 4, par. 8, del regolamento n. 65/2011¹⁷⁷ che stabilisce modalità di applicazione del regolamento (CE) n. 1698/2005, il quale esclude la concessione di pagamenti a favore di beneficiari che risultino aver creato artificialmente le condizioni necessarie per ottenere tali pagamenti, al fine di trarne un vantaggio non conforme agli obiettivi del regime di sostegno.

Sul punto la Corte riprende l'*abuse test*, mostrando di interpretare la clausola anti-abuso alla luce del più generale divieto e prestando attenzione a distinguere i due elementi costitutivi del test. Rileva così che l'intenzione da parte della società di eludere le restrizioni relative alla diminuzione dei progetti idonei nonché all'importo massimo dell'aiuto per beneficiario "non consente di per sé di escludere che il progetto di investimento presentato dalla Slancheva sila avrebbe contribuito a raggiungere gli obiettivi previsti dal regolamento n. 1698/2005"¹⁷⁸, vale a dire quello di sostenere le misure di diversificazione dell'economia rurale, nell'intento di promuovere l'imprenditorialità e rafforzare il tessuto economico. A tal riguardo, secondo i giudici

¹⁷⁶ In particolare, l'autorità nazionale competente riteneva, alla luce delle circostanze del procedimento principale, che detta società avesse avuto l'intenzione di eludere i limiti prescritti dalla normativa nazionale, accordandosi con terzi, anch'essi richiedenti l'aiuto a titolo dello stesso regime di sostegno, per procedere alla divisione artificiale di un progetto unico in tre progetti di dimensioni inferiori.

¹⁷⁷ Regolamento (UE) n. 65/2011 della Commissione del 27 gennaio 2011, che stabilisce modalità di applicazione del regolamento (CE) n. 1698/2005 del Consiglio per quanto riguarda l'attuazione delle procedure di controllo e della condizionalità per le misure di sostegno dello sviluppo rurale (*GUUE* L 25 p. 8).

¹⁷⁸ Punto 36.

comunitari, spetta al giudice del rinvio esaminare se da detta volontà consegua che gli obiettivi di cui all'art. 52, lett. a), ii), del regolamento n. 1698/2005 non possano essere raggiunti. In questo passaggio viene quindi meglio esplicitato un concetto sotteso all'*abuse test*, ossia che la volontà elusiva non basta a stabilire una pratica abusiva, essendo comunque richiesto che gli obiettivi della normativa non siano raggiunti¹⁷⁹.

La Corte precisa poi, riprendendo sul punto *Emsland-Stärke*, che, per accertare il carattere artificioso della creazione, il giudice nazionale potrà prendere in considerazione una serie di elementi di fatto, tra cui i vincoli di natura giuridica, economica e/o personale tra le persone coinvolte nell'operazione di investimento interessata¹⁸⁰.

La Corte giunge così all'importante conclusione che l'applicazione della clausola anti-abuso codificata richiede in ogni caso la presenza di un elemento oggettivo e di un elemento soggettivo: con riferimento al primo di tali elementi, spetta al giudice del rinvio considerare le circostanze oggettive del caso di specie che consentono di concludere che la finalità perseguita dal regime di sostegno non può essere raggiunta; per quanto riguarda il secondo elemento, invece, il giudice del rinvio dovrà considerare gli elementi di prova oggettivi che consentono di concludere che, creando artificialmente le condizioni richieste per beneficiare del pagamento, il richiedente ha inteso esclusivamente trarre un vantaggio non conforme agli obiettivi di tale regime¹⁸¹.

In tal modo trova conferma anche in tempi recenti il principio secondo cui le clausole anti-abuso devono essere interpretate alla luce del divieto generale.

¹⁷⁹ Si tratta, per la verità, di un elemento centrale con riferimento alla seconda categoria di abuso delineata nell'introduzione e che sarà approfondita *infra*, cap. III, vale a dire l'elusione del diritto nazionale.

¹⁸⁰ Punto 40. Nel caso specifico, poi, l'esistenza di tale elemento soggettivo può anche essere corroborata dalla prova di una collusione, che può assumere la forma di un coordinamento intenzionale, tra diversi investitori che richiedono un aiuto a titolo di regime di sostegno, in particolare quando i progetti di investimento sono identici e sussiste un vincolo geografico, economico, funzionale, giuridico e/o personale tra tali progetti (punto 41).

¹⁸¹ La Corte specifica ai punti 46 e 47 che l'esistenza di un vincolo giuridico tra i richiedenti, o addirittura l'assenza di autonomia funzionale tra i diversi progetti di investimento interessati, costituiscono certamente indizi da cui si può dedurre la creazione artificiale delle condizioni richieste per beneficiare di un pagamento ai sensi dell'art. 4, par. 8, ma non sono da soli sufficienti. Come la Corte ha cura di precisare in risposta alla seconda domanda pregiudiziale, infatti, la valutazione da parte del giudice nazionale deve essere compiuta sempre con riferimento all'insieme delle circostanze del caso di specie. In altri termini, deve risultare da tutti gli elementi oggettivi del procedimento principale che lo scopo essenziale della scelta delle modalità relative al progetto di investimento di cui trattasi è il pagamento degli aiuti a titolo del regime di sostegno, così da escludersi qualsiasi altra giustificazione che abbia un legame con gli obiettivi di detto regime.

Ancora più rilevanti si dimostrano le statuizioni della Corte nella sentenza *SICES e a.*, avente ad oggetto talune operazioni d'importazione di aglio di origine cinese nell'Unione europea effettuate dalla SICES ed altre aziende, ritenute fraudolente. La questione pregiudiziale del giudice d'appello italiano era diretta a verificare se il regolamento n. 341/2007¹⁸² ed in particolare il suo art. 6, par. 4¹⁸³, ostasse, per il motivo che esse costituiscono un abuso di diritto, ad operazioni mediante le quali un "nuovo importatore", intestatario di titoli d'importazione ad aliquota ridotta, acquisti una merce, prima della sua importazione nell'Unione, da un operatore che sia importatore tradizionale ai sensi del medesimo regolamento, ma che abbia esaurito i propri titoli d'importazione ad aliquota ridotta, e poi gliela rivenda dopo averla importata nell'Unione¹⁸⁴.

Al di là della specifica vicenda, per vero complessa, ciò che interessa sottolineare è il ragionamento sviluppato dalla Corte di giustizia con riferimento all'elemento soggettivo. Il Giudice dell'Unione, infatti, dopo aver riconfermato la necessità per il tribunale nazionale di accertare l'abuso avvalendosi dell'*abuse test*, giunge ad affermare, riguardo all'elemento oggettivo, che l'obiettivo delle disposizioni del regolamento che qui interessano, vale a dire la salvaguardia della concorrenza tra gli importatori effettivi, in modo da impedire che un solo importatore possa controllare il mercato, non viene raggiunto dalle operazioni descritte¹⁸⁵.

La Corte tuttavia, in prosieguo, chiamata a verificare la sussistenza dell'elemento soggettivo, non ne rileva la sussistenza e giunge dunque ad escludere l'abuso, così dimostrando la funzione chiave di questo elemento. In particolare, la Corte rileva che, nel momento in cui, come nel caso di specie, le disposizioni di diritto derivato che si ritengono abusate impongono agli importatori di effettuare determinate importazioni a

¹⁸² Regolamento (CE) n. 341/2007 della Commissione del 29 marzo 2007, recante apertura e modalità di gestione di contingenti tariffari e istituzione di un regime di titoli di importazione e certificati d'origine per l'aglio e alcuni altri prodotti agricoli importati da paesi terzi (*GUUE* L 90, p. 12).

¹⁸³ Ai sensi del quale "In deroga all'art. 9, par. 1, del regolamento (CE) n. 1291/2000, i diritti derivanti dai titoli «A» non sono trasferibili".

¹⁸⁴ Le imprese coinvolte, nella loro qualità di «nuovi importatori» ai sensi dell'art. 4, par. 3, del reg. n. 341/2007, erano intestatarie di titoli «A» rilasciati conformemente a tale regolamento, i quali permettevano alle importazioni in questione di beneficiare dell'esenzione dal dazio. L'Agenzia delle Dogane censurava però l'espletamento di una serie di meccanismi, ritenuti fraudolenti, volti ad eludere il divieto di trasferimento dei diritti derivanti dai titoli «A» attraverso vendite consecutive di aglio.

¹⁸⁵ Operazioni del genere, infatti, possono consentire all'acquirente nell'Unione, il quale sia anche un importatore tradizionale che ha esaurito i propri titoli «A» e che, pertanto, non è più in grado d'importare aglio a dazio agevolato, di rifornirsi di aglio importato a dazio agevolato e di estendere la sua influenza sul mercato oltre la quota del contingente tariffario a lui attribuita (punto 36).

pena di sanzione (qui, utilizzando i titoli «A» loro rilasciati), gli importatori hanno un interesse *reale* ad effettuare siffatte importazioni, anche nell'ambito di operazioni artificiose. Le operazioni in questione pertanto non si dimostrano prive di qualsiasi giustificazione economica e commerciale per gli importatori. La Corte, però, non esclude che, in alcuni casi, operazioni come quelle oggetto del procedimento principale siano state ideate artificialmente allo scopo essenziale di beneficiare del dazio agevolato¹⁸⁶.

Alla luce di tali osservazioni, emerge con estrema chiarezza la distinzione usualmente operata dalla Corte di giustizia – come si vedrà, anche in ambito fiscale – tra la volontà dell'acquirente di beneficiare, anche in mala fede, di un'agevolazione accanto al perseguimento di altri fini economici e commerciali, volontà come tale non rilevante ai fini dell'abuso, ed *essenzialità* dello scopo di beneficiare dell'agevolazione, che si ricollega sul piano oggettivo all'assenza di giustificazione economica delle operazioni, elemento che consente di affermare la sussistenza di un abuso. In altri termini, se sussiste una giustificazione economica e commerciale, l'elemento soggettivo non potrà dirsi integrato, e, di conseguenza, il divieto di abuso non potrà trovare applicazione.

1.4.3. Il terzo elemento del test: Vonk Dairy Products e il riparto dell'onere probatorio

La stessa attenzione prestata già in altre pronunce, tra cui in particolare *Eichsfelder*, al ruolo del giudice nazionale nel valutare le circostanze del caso di specie è riscontrabile nella sentenza *Vonk Dairy Products*¹⁸⁷, che detta importanti precisazioni con riferimento al riparto dell'onere della prova circa il comportamento abusivo.

¹⁸⁶ Punti 38 e 39. In tal senso, fra gli elementi che potrebbero consentire di accertare il carattere artificioso delle operazioni rientra, come rilevato dalla Commissione europea nelle sue osservazioni, il fatto che l'importatore intestatario dei titoli «A» non abbia assunto alcun rischio commerciale, essendo stato quest'ultimo in realtà coperto dal suo acquirente, che è anche importatore tradizionale. Un tale carattere artificioso potrebbe risultare, inoltre, dalla circostanza che il margine di profitto degli importatori sia insignificante o che i prezzi della vendita dell'aglio da parte degli importatori all'acquirente nell'Unione siano inferiori al prezzo di mercato.

¹⁸⁷ Sentenza della Corte di giustizia, dell'11 gennaio 2007, *Vonk Dairy Products* cit.. In sintesi il giudice *a quo* domandava al Giudice dell'Unione di interpretare le disposizioni che regolano il recupero delle restituzioni erogate per promuovere le esportazioni di prodotti lattiero-caseari dalla Comunità, quando tali prodotti fossero stati successivamente riesportati in un diverso Paese di destinazione (in questo caso dagli Stati Uniti in Canada), tenuto conto che le esportazioni effettuate direttamente dall'allora Comunità in Canada avrebbero beneficiato di un'aliquota di restituzione inferiore rispetto a quella pagabile per le esportazioni verso gli Stati Uniti.

Tale questione si era posta nel giudizio principale in quanto la società esportatrice si doleva del fatto che le autorità nazionali le avessero rifiutato le restituzioni dovute senza dimostrare l'esistenza, a suo carico, di una pratica abusiva ai sensi della sentenza *Emsland-Stärke*. In effetti, l'autorità doganale nazionale non era riuscita a provare l'abuso¹⁸⁸ e, pertanto, si poneva un problema in relazione al riparto dell'onere della prova.

Sul punto, la Corte di giustizia, come suggerito dell'avvocato generale Sharpston¹⁸⁹, afferma che la natura indebita delle restituzioni deve essere dimostrata mediante la prova di una pratica illecita dell'esportatore; questa prova, che deve essere fornita secondo le norme del diritto nazionale, deve essere accertata dal giudice del rinvio, attraverso un'analisi complessiva delle circostanze di specie¹⁹⁰.

Su queste basi, il giudice del rinvio, facendo valere che gli indizi comprovanti l'abuso non erano stati menzionati in dettaglio nella decisione di recupero adottata dall'autorità nazionale, ha poi disposto, una volta riassunta la causa, l'annullamento della decisione controversa adottata dalle autorità nazionali¹⁹¹.

La causa assume altresì rilievo in quanto, di fronte alle contestazioni delle imprese in merito ad una violazione della certezza del diritto¹⁹². Come ricorda la Corte, però, il

¹⁸⁸ Al punto 35 si legge “Il governo olandese sostiene, a questo proposito, che la prova di una pratica illecita dell'esportatore, ai sensi della citata sentenza *Emsland-Stärke*, dev'essere fornita soltanto nel caso in cui siano soddisfatte tutte le condizioni di forma per la concessione delle restituzioni, il che non si verificherebbe nella causa principale, giacché, per il fatto che le partite di formaggio riesportate verso il Canada sono state immesse in consumo nel mercato statunitense, la condizione di immissione in consumo nel paese terzo ai sensi dell'art. 17, n. 3, del regolamento n. 3665/87 non è stata soddisfatta”.

¹⁸⁹ Si legge, al punto 61, “Risulta chiaramente da tale giurisprudenza che l'accertamento di una siffatta pratica abusiva comporta l'esame complessivo delle circostanze di specie e delle prove. Solo a partire da tale analisi complessiva i giudici nazionali possono stabilire se sia stata perpetrata una pratica abusiva”. Vedi anche il punto 64: “È chiaro dalla definizione di pratica abusiva tracciata dalla Corte che la valutazione se una condotta particolare, propriamente intesa, corrisponda ad una pratica abusiva comporta un esame globale delle circostanze di specie e delle prove. Se, e in quale misura, tale valutazione debba essere condotta dall'autorità competente per l'esame dei pagamenti delle restituzioni (la Productschap) o dal giudice nazionale cui spetta il sindacato sulla legittimità della decisione dell'autorità competente, o da entrambi in sequenza, sono questioni che riguardano l'ordinamento giuridico dello Stato membro interessato”.

¹⁹⁰ Punto 31.

¹⁹¹ La decisione è riportata sempre da P. KOUTRAKOS, *op. cit.*, p. 214. L'autore, guardando all'applicazione del test in *Vonk Dairy* e *Eichsfelder*, rileva che non è giustificato l'allarme sollevato dal riconoscimento da parte della Corte del ruolo centrale dei giudici nazionali nel determinare in concreto la sussistenza di un abuso di diritto.

¹⁹² Le imprese facevano valere che, “una volta terminate le formalità doganali interne per l'ingresso nel paese di destinazione spesso (anche se non sempre) il controllo sulle merci è passato dall'operatore al proprio cliente. In linea di principio, dunque, l'interesse alla certezza del diritto indurrebbe a ritenere definitiva l'attribuzione della restituzione” (punto 40 delle conclusioni dell'avvocato generale Sharpston cit.)

divieto di abuso e la circostanza per cui l'applicazione dei regolamenti comunitari non possa estendersi fino alla tutela di pratiche abusive di operatori economici, pone un'eccezione al principio della certezza del diritto. Se, quindi, vale, in linea generale, il principio secondo cui il pagamento di una restituzione è definitivo, in casi eccezionali, nonostante si siano verificate le condizioni formali che danno diritto alle restituzioni, può sorgere l'obbligo di rimborsare la restituzione percepita, nonostante il suo carattere definitivo. Del resto, come chiarito anche nella sentenza *Emsland-Stärke*, l'obbligo di rimborsare le restituzioni percepite, qualora l'esistenza dei due elementi costitutivi di una pratica abusiva venga confermata, non viola il principio di legalità. Infatti, l'obbligo di rimborso non costituisce una sanzione, per la quale è necessario un fondamento giuridico chiaro e non ambiguo, bensì la semplice conseguenza della constatazione che le condizioni richieste per l'ottenimento del beneficio derivante dalla normativa comunitaria sono state create artificiosamente, rendendo indebite le restituzioni concesse e giustificando, di conseguenza, l'obbligo di rimborso.

Volendo riassumere quanto osservato finora, le pronunce *post Emsland-Stärke*, confermano innanzitutto che l'abuso di diritto è un elemento da prendere in considerazione proprio laddove il diritto comunitario sarebbe altrimenti applicabile, rappresentando, quindi, un *limite* alla sua applicazione. Invero il problema dell'abuso si pone quando formalmente tutti i requisiti prescritti dalla normativa di riferimento sono soddisfatti. Le sentenze citate, poi, nel fare applicazione del test elaborato in *Emsland-Stärke*, confermano che, per ammettere la presenza di un abuso, sia indispensabile identificare preliminarmente le finalità che giustificano l'attribuzione del diritto dalla normativa UE, ovvero gli interessi protetti dalla disposizione invocata¹⁹³. Ciò è invero applicazione di un principio più generale, secondo cui le norme giuridiche costituiscono il prodotto di certe cause e servono determinati obiettivi, la *ratio legis*, che gli interpreti devono identificare¹⁹⁴. Non basterà pertanto, come reso chiaro da *Slancheva sila*, l'intento abusivo per applicare il correlato divieto, sia esso discendente da un principio generale o da una clausola anti-abuso che lo codifica. La verifica dell'abuso, sotto questo profilo, implica una qualificazione giuridica dell'"insieme di circostanze oggettive" dalle quali risulti che l'obiettivo perseguito dalla normativa comunitaria non

¹⁹³ A. ILIOPOULOU-PENOT, *Libertés de circulation et abus de droit* cit., p. 187.

¹⁹⁴ D. TRIANTAFYLLOU, *op. cit.*, p. 611.

è stato raggiunto, che a sua volta richiede un'interpretazione del diritto dell'Unione e dei suoi scopi, con la conseguenza, non irrilevante, che il giudice nazionale, se necessario, dovrà rivolgersi alla Corte. Il metodo teleologico permette dunque alla Corte di conservare un ruolo centrale nel determinare l'esistenza dell'abuso in modo tale da evitare che il primato dell'ordinamento dell'Unione rischi di indebolirsi¹⁹⁵.

Viceversa, il mancato raggiungimento dello scopo non basta a qualificare un'operazione come abusiva, laddove la stessa sia sorretta da motivazioni altre rispetto alla volontà abusiva. Si tratta di un'affermazione particolarmente rilevante, in quanto mette in luce uno degli elementi di differenziazione del divieto di abuso rispetto all'interpretazione restrittiva, che sarà analizzata *funditus* nel capitolo IV.

¹⁹⁵ D. WEBER, *op. cit.*, pp. 51-54.

SEZIONE SECONDA - L'ABUSO DEL DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA NEL SETTORE FISCALE

2.1. Breve introduzione: i molteplici aspetti di interesse del settore fiscale

A distanza di pochi anni dalla sua elaborazione in materia di politica agricola comune, l'*abuse test* ha trovato applicazione anche nel settore delle imposte indirette, anch'esso largamente armonizzato e che interessa risorse finanziarie proprie per l'Unione europea, tratti – questi – comuni alla PAC. Sul punto deve precisarsi come l'interesse dell'Unione per il sistema impositivo IVA derivi non tanto e non solo dal fatto che si tratta di un'imposta in parte a gettito europeo, quanto dall'esigenza di assicurare il più possibile l'identità impositiva ed applicativa dell'imposta, che incide direttamente sulla concorrenza interna. Infatti, qualsiasi differenziazione di trattamento tributario nella cessione di beni o servizi comporta una differenziazione di prezzo che prescinde dalla qualità del prodotto, essendo dovuta a meri artifici tributari; costituisce quindi un fattore di potenziale alterazione della concorrenza¹⁹⁶.

Lo studio dell'abuso in ambito fiscale¹⁹⁷, più in generale, assume particolare rilievo per svariate ragioni.

Innanzitutto la normativa tributaria “comunitaria” si è dotata di molteplici clausole anti-abuso con la caratteristica comune di attribuire alle autorità nazionali il potere di disconoscere i benefici che derivano dall'applicazione distorta delle disposizioni esistenti¹⁹⁸. Tale codificazione rileva nella misura in cui rende più evidente la duplice veste che il divieto di abuso del diritto assume nella giurisprudenza della Corte di giustizia: mentre, in via generale, si domanda alla Corte di pronunciarsi sull'applicabilità del divieto di abuso del diritto, in presenza di una clausola che già si occupa di elusione o frode fiscale all'interno della normativa oggetto di attenzione, invece, la Corte si limiterà a verificare l'applicabilità di quest'ultima, interpretandola in via riflessa alla luce del divieto generale. Occorre tuttavia chiedersi come la codificazione si relazioni con il divieto, inteso come principio autonomo. Si tratta in

¹⁹⁶ Lo rileva A. CONVERSO, *Note minime in tema di abuso del diritto* cit., p. 1322.

¹⁹⁷ La dottrina maggioritaria già da tempo ritiene che i comportamenti di elusione fiscale siano inquadrabili sul piano concettuale nella categoria generale dell'abuso del diritto. Cfr. M. BURGIO, *The Abuse of Law in the Framework of the European Tax Law*, in *Intertax*, 1991, p. 82 ss.; M. COZIAN, *What is abuse of Law?*, in *Intertax*, 1991, p. 103 ss.; D. WARD, *The Business Purpose Test and abuse of rights*, in *Diritto e Pratica tributaria*, 1985, p. 1253 ss.

¹⁹⁸ Sul cui ruolo, v. *infra*, cap. V.

particolare di comprendere se il divieto generale possa operare anche laddove lo Stato membro abbia scelto di non trasporre la clausola anti-abuso nella propria normativa nazionale.

In secondo luogo, in quest'ambito emerge con chiarezza la distinzione fondamentale, già messa in luce nel capitolo I, tra quelle manifestazioni abusive che si realizzano nel solo ordinamento giuridico dell'Unione e quelle che invece si concretano in un'elusione della normativa nazionale, così coinvolgendo più ordinamenti. Il divieto di abuso, infatti, è stato oggetto di attenzione da parte della giurisprudenza comunitaria sia con riferimento al c.d. *abuse of law*, sia nella diversa ipotesi dell'*abuse of right*. Nel primo caso, l'abuso interessa una *norma agendi* appartenente al sistema fiscale nazionale, che il contribuente elude attraverso un utilizzo distorto delle disposizioni comunitarie, per ottenere vantaggi non previsti dal legislatore fiscale o una riduzione degli oneri fiscali (per riportarci alla nostra distinzione, un caso di *cross-border abuse of law*); nel secondo caso, l'operazione abusiva è realizzata attraverso una *facultas agendi* garantita da una normativa "comunitaria", che il contribuente utilizza per ottenere un risultato, la riduzione dell'imposta, che è vietato (secondo la nostra distinzione, un caso di *internal abuse of law*)¹⁹⁹.

Come si è detto, le due ipotesi appena delineate differiscono con riguardo non solo al comportamento posto in essere dal privato, ma anche e soprattutto al numero di ordinamenti coinvolti e alle norme che vengono in rilievo nell'operazione. Nell'ipotesi definita di *abuse of law*, il contribuente utilizza le libertà di circolazione attribuite dai Trattati per portarsi in un ordinamento più favorevole, in assenza di armonizzazione; nel caso dell'*abuse of right*, invece, ad essere utilizzata in maniera distorta è una disciplina armonizzata, contenuta in un testo di diritto derivato, che prevede determinati benefici a favore dei contribuenti. Quest'ultima ipotesi sarà oggetto di trattazione in questo capitolo. Quanto al primo tipo di abuso, giova qui solamente anticipare come il risultato che si ha di mira è duplice: da un lato, il contribuente aggira la legislazione nazionale e, dall'altro lato, abusa di una libertà comunitaria, che costituisce lo strumento per portarsi in un altro sistema giuridico maggiormente favorevole. Questa situazione può non essere accettata da due punti di vista (nazionale e comunitario), che però non sempre

¹⁹⁹ Utilizza questa distinzione J. FREEDMAN, *The Anatomy of Tax Avoidance Counteraction: Abuse of Law in a Tax Context at Member State and European Union Level*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di) *Prohibition* cit., p. 367 ss.

corrispondono: la Corte di giustizia può infatti considerare non abusivo ciò che è vietato dal sistema fiscale nazionale eluso²⁰⁰.

Il settore tributario, costituisce, più in generale, un punto di osservazione privilegiato del parallelismo tra integrazione positiva, laddove è stata realizzata un'armonizzazione delle imposte, e integrazione negativa, affermata per il tramite della giurisprudenza sulla libera circolazione²⁰¹.

Gli ambiti descritti contano entrambi una c.d. *landmark decision* – rispettivamente la sentenza *Cadbury Schweppes*²⁰² e la sentenza *Halifax*²⁰³, rese entrambe nel 2006 – il cui confronto può risultare utile a mettere in risalto la diversa prospettiva che adotta la Corte di giustizia con riferimento alle due accezioni di abuso.

In questa sezione sarà oggetto di un'analisi approfondita quest'ultima pronuncia²⁰⁴, che ha segnato una delle tappe più significative nell'applicazione del divieto di abuso del diritto, sia perché ha affermato in maniera compiuta l'estensione di tale divieto ad un'area chiave del diritto dell'Unione europea – quella fiscale – sia perché ha ribadito, con una serie di precisazioni, i criteri di utilizzo del divieto già delineati nella sentenza *Emsland-Stärke*.

2.2. Il divieto di abuso applicato all'IVA: la giurisprudenza inaugurata dalla pronuncia *Halifax*

Il caso *Halifax*²⁰⁵ ha assunto un'importanza centrale nella costruzione della dottrina dell'abuso nell'Unione europea in quanto ha costituito l'occasione per ampliare l'ambito di applicazione del divieto di abuso così come si era delineato in materia di politica agricola comune, proprio ad un settore, quello delle imposte indirette, fino ad allora ritenuto immune dalle limitazioni correlate alla frode e all'elusione, a conferma del fatto che un'armonizzazione avanzata non è d'ostacolo all'invocazione del divieto.

²⁰⁰ P. PIANTAVIGNA, *Tax Abuse in European Union Law* cit., p. 138.

²⁰¹ Lo rileva D. WAELBROECK, *op. cit.*, p. 603.

²⁰² Sentenza della Corte di giustizia, 12 settembre 2006, *Cadbury Schweppes*, causa C-196/04.

²⁰³ Sentenza della Corte di giustizia, 21 febbraio 2006, *Halifax*, causa C-255/02, reperibile *online* all'indirizzo www.curia.eu.

²⁰⁴ Si rinvia, invece, ai cap. III e IV per l'analisi della sentenza *Cadbury Schweppes*.

²⁰⁵ Per un approfondimento dei fatti di causa, si rimanda a O. ROUSSELLE, H.M. LIEBMAN, *The Doctrine of the Abuse of Community Law: The Sword of Damocles Hanging over the Head of EC Corporate Tax Law?*, in *European Taxation*, 2006, p. 559 ss. V. anche F. MARIATTE, *Taxe sur la valeur ajoutée et abus de droit*, in *Europe*, avril 2006, Comm. n. 128, pp. 27-28.

Del pari, questa pronuncia ha segnato un'ulteriore evoluzione del concetto di abuso dei diritti attribuiti dall'ordinamento UE, avviando un dibattito che ha permesso di precisare l'elemento soggettivo dell'*abuse test*, grazie all'opera della Corte di giustizia, ma anche dell'avvocato generale Poiares Maduro, le cui conclusioni segnano indubbiamente una tappa importante nel processo di evoluzione di una teoria compiuta dell'abuso²⁰⁶.

2.2.1. Contesto giurisprudenziale di riferimento: l'atteggiamento ambivalente della Corte di giustizia

Se certamente *Halifax* costituisce il punto di arrivo della giurisprudenza in materia di PAC, non può essere trascurato come segni anche l'evoluzione di riflessioni che erano già stato abbozzate – dalla Corte di giustizia, dagli Stati membri e dalla Commissione – in alcune cause decise nei primi anni duemila, relative alla tassabilità, ai fini dell'IVA, di transazioni che, secondo lo Stato membro interessato, si caratterizzavano per essere elusive.

Le sentenze che saranno di seguito menzionate, in particolare, mettono in luce l'alternativa tra l'impiego del divieto di abuso e una data interpretazione della disciplina, tecniche che, entrambe, permettono di sanzionare l'abuso. Si è assistito in questo contesto ad un atteggiamento ambivalente da parte della Corte di giustizia: infatti, in due pronunce, confortata dalla formulazione delle domande del giudice del rinvio e utilizzando l'interpretazione restrittiva, ha abilmente evitato di affrontare il tema dell'abuso del diritto, mentre in altra decisione, concomitante, ha posto le basi per il ragionamento che svilupperà in *Halifax*.

Come esempio dell'atteggiamento di *self-restraint* della Corte può innanzitutto essere citata la sentenza *Chancery Division RAL*²⁰⁷, pronunciata nel 2005 su rinvio di un giudice del Regno Unito, che chiedeva alla Corte di interpretare alcuni articoli della sesta direttiva riguardanti la prestazione di servizi, nonché di stabilire se, nel caso di specie, potesse applicarsi il divieto di abuso del diritto²⁰⁸. Il Giudice dell'Unione, come

²⁰⁶ Questo duplice significato è evidenziato da A. LENAERTS, *op. cit.*, p. 1136.

²⁰⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 12 maggio 2005, causa C-452/03.

²⁰⁸ Esattamente il giudice *a quo* con la quarta domanda pregiudiziale domandava “se esista un principio dell'abuso di diritto (indipendentemente dall'interpretazione data alle direttive sull'IVA), atto a precludere i benefici perseguiti in un caso come quello di specie. In caso di soluzione affermativa, in che modo esso operi in un caso come quello di specie”.

si anticipava, non risponde a quest'ultima questione, riformulando le numerose questioni pregiudiziali nel senso di ritenere che “con le sue questioni il giudice del rinvio cerca in sostanza di determinare il luogo di riferimento per tale prestazione di servizi”²⁰⁹. In proposito, la Corte statuisce che la prestazione di servizi consistente nel consentire al pubblico di utilizzare, contro remunerazione, macchine per il gioco d'azzardo installate in sale da gioco site sul territorio di uno Stato membro, dev'essere considerata come una delle attività ricreative o affini ai sensi dell'art. 9, n. 2, lett. c), della sesta direttiva IVA²¹⁰, cosicché il luogo di riferimento di tale prestazione di servizi corrisponde al luogo in cui essa viene materialmente eseguita. In questo modo giunge a ritenere che la controllata del gruppo RAL fosse soggetto passivo IVA nel Regno Unito, non potendosi ritenere i servizi localizzati al di fuori dell'allora Comunità.

Lo stesso anno nella causa *Centralan*²¹¹, sebbene la Commissione nelle sue osservazioni scritte avesse richiamato l'attenzione della Corte sulla possibile presenza di un abuso del diritto²¹², quest'ultima si limita a ricordare sul punto che “in udienza, la Commissione ha riconosciuto, per quanto riguarda l'applicazione eventuale della nozione di abuso di diritto, che tale problema non era stato discusso dinanzi alle istituzioni nazionali”²¹³.

In questo modo la Corte, come già in *RAL*, evita di rispondere alla questione circa l'applicabilità del divieto, ritenendo già sufficiente l'interpretazione data delle disposizioni della direttiva per escludere eventuali abusi. Rileva, infatti, che poiché “in

²⁰⁹ R. DE LA FERIA, 'Game Over' for aggressive VAT planning?: *RAL v. Commissioners of Customs & Excise*, in *British Tax Review*, 2005, p. 394 ss.

²¹⁰ Sesta 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 (*GUCE* L 145, p. 1). La direttiva è stata successivamente abrogata dalla direttiva 2006/112/CEE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (*GUUE* L 145, p. 1).

²¹¹ Sentenza della Corte di giustizia del 15 dicembre 2005, *Centralan Property Ltd c. Commissioners of Customs & Excise*, causa C-63/04, reperibile *online* all'indirizzo www.curia.eu.

²¹² In particolare, secondo la Commissione, come si legge al punto 46 della sentenza, “se la Corte dovesse stabilire che la nozione di abuso di diritto può essere applicata in un caso come quello della causa principale, occorrerebbe aggiungere alla soluzione fornita al giudice del rinvio che, qualora un soggetto passivo o un gruppo di soggetti passivi che hanno legami tra loro s'impegnino in una o più operazioni che non hanno giustificazione economica, ma che producono una situazione fittizia il cui unico scopo è di creare le condizioni necessarie per recuperare l'IVA a monte, tali operazioni non dovrebbero essere prese in considerazione”.

²¹³ Punto 47. Continua ricordando come la Commissione avesse erroneamente supposto che, considerato il breve termine trascorso tra, da un lato, la costruzione dell'edificio Harrington nonché la sua rivendita con la locazione per venti anni e, dall'altro, la conclusione delle due operazioni di cui trattasi nella causa principale, occorre ritenere che tutti questi elementi formassero nel complesso un sistema messo a punto anticipatamente.

circostanze come quelle della causa principale, nel caso in cui il giudice del rinvio pervenisse alla conclusione, menzionata al punto 64 della presente sentenza, che ciascuna delle due operazioni in esame ha trasferito il potere di disporre del bene d'investimento in esame come proprietario, la rettifica prevista all'art. 20, n. 3, della sesta direttiva deve effettuarsi prendendo in considerazione le due cessioni in esame proporzionalmente ai loro valori rispettivi, non occorre esaminare la questione dell'eventuale applicazione del principio di abuso di diritto in tali circostanze²¹⁴.

La stretta correlazione esistente tra il divieto di abuso e l'interpretazione restrittiva, viene evidenziata già nelle conclusioni dell'avvocato generale Kokott, che in questo senso precorrono quelle dell'avvocato generale Poiares Maduro in *Halifax*. L'avvocato generale Kokott, infatti, pur riconoscendo la sussistenza di transazioni fittizie, ritiene superfluo analizzare l'applicabilità del divieto di abuso al caso di specie, essendo sufficiente, a suo parere, adottare un'interpretazione teleologica delle disposizioni della direttiva.

Anche attraverso questo strumento, infatti, si otterrebbe il risultato di escludere “che tali operazioni fittizie comportino un'esenzione fiscale che contrasta con gli obiettivi della direttiva e che dovrebbe essere corretta mediante il ricorso a principi non scritti, quali il divieto dell'abuso di diritto”²¹⁵. L'avvocato generale, quindi, non solo rileva l'opportunità di combattere il fenomeno delle pianificazioni fiscali aggressive, ma riconosce anche il divieto di abuso del diritto come strumento potenzialmente idoneo a combattere siffatte operazioni²¹⁶.

La Corte di giustizia si è dimostrata più incline ad affrontare la questione nella causa *Gemeente Leusden e Holin Groep*²¹⁷ del 2004, in cui occorre stabilire se una

²¹⁴ Punto 81.

²¹⁵ Punto 61. Si segnala qui per completezza che questa citazione è stata ripresa dal testo in inglese, confrontato con il testo francese, che qui si riportano: “The interpretation of the Sixth Directive which I am here advocating, however, *precludes* these artificial transactions from giving rise to a tax exemption which would run counter to the objectives of the directive and would have to be remedied by recourse to unwritten principles such as the prohibition on the abuse of rights”; “L'interprétation de la directive que nous avons proposée exclut cependant que ces opérations artificielles ouvrent le droit à une exonération contraire aux objectifs de la directive et qu'il conviendrait de corriger en se fondant sur des principes non écrits tels que l'interdiction de l'abus de droit”. Diversamente, nel testo italiano, si è ravvisata un'incongruenza: “L'interpretazione della sesta direttiva fornita nel presente contesto *non* esclude tuttavia che tali operazioni fittizie comportino un'esenzione fiscale che contrasta con gli obiettivi della direttiva e che dovrebbe essere corretta mediante il ricorso a principi non scritti, quali il divieto dell'abuso di diritto”.

²¹⁶ Lo rileva R. DE LA FERIA, *Prohibition* cit., p. 421.

²¹⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 29 aprile 2004, *Gemeente Leusden e Holin Groep BV*, cause riunite C-487/01 e C-7/02. Si noti che già in questa sentenza, come sottolineano N. LETTIERI, G. MARINI,

legge danese emanata per lottare contro artifici volti all'evasione fiscale, sulla scorta dell'art. 20 della sesta direttiva, potesse essere considerata proporzionata all'obiettivo perseguito, nonché rispettosa del legittimo affidamento dei soggetti passivi.

In proposito, la Corte invoca la clausola anti-abuso contenuta all'art. 13 B della direttiva, secondo cui gli Stati membri esonerano da tassazione la locazione di beni immobili alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione dell'esenzione e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso, per trarne la conseguenza che “la lotta contro ogni possibile frode, evasione ed abuso è un obiettivo riconosciuto e promosso dalla sesta direttiva” e che, pertanto, “sarebbe contrario a tale obiettivo vietare ad uno Stato membro d'imporre l'applicazione immediata di una sua legge che sopprima il diritto di optare per l'imposizione di determinate locazioni d'immobili, avente come corollario l'obbligo di rettificare le deduzioni effettuate, qualora tale Stato si sia reso conto che il diritto di opzione veniva esercitato nell'ambito dei meccanismi elusivi dell'imposta”²¹⁸.

Una volta riconosciuta la conformità della normativa anti-abuso agli obiettivi della direttiva, la Corte approfondisce la nozione di abuso, citando a tal fine il test *Emsland-Stärke* e i suoi elementi costitutivi, per poi osservare, più nello specifico, con riferimento all'evasione fiscale e al legittimo affidamento invocabile dal privato, che “anche se, secondo il diritto di uno Stato membro, ad un soggetto passivo non si può contestare di aver beneficiato di una disposizione o di una lacuna normativa che gli abbia consentito di pagare meno imposte senza tuttavia che sussista una pratica abusiva, la soppressione del quadro normativo di cui un soggetto passivo dell'IVA ha beneficiato non può, di per sé, violare il legittimo affidamento fondato sul diritto comunitario”²¹⁹.

Alla luce di questa breve panoramica, si può dunque concludere che già qualche anno prima di *Halifax* fosse stata identificata la necessità di prevenire il fenomeno della c.d. *tax avoidance* in materia di imposte indirette, invocando all'uopo le clausole antiabuso contenute nella disciplina comunitaria relativa all'uniformazione dei principi della disciplina impositiva; del pari, era già stata sottolineata l'impossibilità di censurare il comportamento dei contribuenti, salvo che gli stessi non avessero utilizzato tecniche

G. MERONE, *L'abuso del diritto nel dialogo tra corti nazionali ed internazionali* cit., pp. 121-122, era stata invero accennato il principio per cui l'abuso poteva applicarsi alla materia dell'imposizione indiretta, senza peraltro spingersi ad individuare le forme di tale abuso.

²¹⁸ Punti 76-77.

²¹⁹ Punto 79.

idonee a frustrare gli obiettivi perseguiti dalla disciplina comunitaria²²⁰. La Corte di giustizia aveva già tracciato infatti il confine tra la scelta di trarre vantaggio da una norma o dalle lacune nella legislazione con l'obiettivo di un risparmio d'imposta e l'utilizzazione di metodi elusivi, attraverso la creazione di operazioni artificiali volte ad ottenere un vantaggio fiscale, situazione, quest'ultima da etichettare come abusiva²²¹.

2.2.2. Le domande del giudice nazionale e le conclusioni dell'avvocato generale: l'alternativa tra interpretazione restrittiva e divieto di abuso del diritto

Peraltro, è solo con la sentenza *Halifax* che il divieto di abuso viene non solo invocato, ma altresì applicato compiutamente dal Giudice dell'Unione con riferimento al settore delle imposte indirette.

Prima di soffermarsi sulla sentenza, occorre tener presente che la direttiva n. 77/388/CEE, c.d. sesta direttiva IVA, in vigore all'epoca dei fatti, conteneva una clausola anti-abuso all'art. 27, par. 1, ai sensi della quale il Consiglio poteva autorizzare ogni Stato membro a introdurre misure particolari di deroga alla direttiva, in modo da evitare talune frodi o evasioni fiscali.

La vicenda, oltre che complessa, è nota, motivo per cui sarà riportata solo in sintesi.

L'istituto bancario britannico Halifax, dovendo costruire quattro *call center* per la propria attività d'impresa, avrebbe potuto recuperare per i lavori di costruzione meno del 5% dell'IVA assolta a monte, in quanto operatore economico quasi totalmente esente. La società decideva quindi di delegare i lavori di costruzione alle sue controllate, in modo che fossero queste ultime a detrarre l'IVA dovuta per questi lavori nello stesso anno in cui avevano eseguito altre operazioni imponibili. Come risultato di queste scelte, riusciva a detrarre integralmente l'IVA assolta sulle fatture ricevute dai propri fornitori per i lavori di costruzione. Operazioni simili e con il medesimo obiettivo venivano realizzate dall'University of Huddersfield²²² e dal Bupa Hospital²²³. In buona sostanza, quindi, con siffatte costruzioni le società miravano ad usufruire di una tassazione più favorevole.

²²⁰ S.M. CARBONE, *op. cit.*, p. 73

²²¹ R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law)* cit., p. 421.

²²² Sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2006, *University of Huddersfield Higher Education Corporation c. Commissioners of Customs & Excise*, causa C-223/03.

²²³ Sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2006, *BUPA Hospitals Ltd e Goldsborough Developments Ltd c. Commissioners of Customs & Excise*, causa C-419/02.

Sorto un contenzioso con le autorità fiscali britanniche, che rifiutavano di concedere il rimborso in tutti e tre i casi, il giudice *a quo* sottoponeva alla Corte di giustizia due questioni, strettamente correlate tra loro. In primo luogo, chiedeva se operazioni effettuate solo con l'intenzione di ottenere un vantaggio fiscale e senza uno scopo commerciale potessero essere considerate, ai fini dell'IVA, come "prestazioni" poste in essere dai soggetti chiamati in causa nel corso delle loro attività economiche²²⁴; in secondo luogo, se il principio dell'abuso di diritto elaborato dalla giurisprudenza della Corte di giustizia fosse applicabile per impedire alla società di recuperare l'IVA a monte.

Al riguardo si impone una prima importante notazione. Le due domande proposte riflettono in realtà l'alternativa che si prospetta più in generale alla Corte di giustizia in presenza di una normativa UE – sulla quale si avrà modo di tornare in maniera più approfondita nei capitoli III e IV – tra interpretazione restrittiva del campo di applicazione della normativa dell'Unione e utilizzo del divieto di abuso del diritto per contrastare i comportamenti fraudolenti o abusivi dei privati. In altri termini, il giudice del rinvio chiedeva di verificare dapprima l'applicazione, in siffatte circostanze, della normativa UE e, successivamente, in caso di risposta positiva, se potesse scattare il divieto di abusare dei propri diritti, che ne esclude l'attribuzione. Come ben si vede, i due piani sono diversi.

La non perfetta coincidenza della scelta tra interpretazione restrittiva e applicazione del divieto dell'abuso è ben evidenziata nelle conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro. Quest'ultimo osserva innanzitutto che, optando per la tesi sostenuta dal Regno Unito, la Corte si discosterebbe dal suo orientamento corrente; ad ogni modo, "per una trattazione efficace dei piani di evasione dell'IVA, occorrerebbe considerare che esistono soluzioni meno drastiche, più consone allo spirito e alla natura del sistema comune dell'IVA"²²⁵.

Accolta un'interpretazione estensiva della sesta direttiva e dunque scartata la tesi sostenuta dal Regno Unito, l'avvocato generale riconosce che, nel caso in cui il diritto

²²⁴ Secondo il Regno Unito, infatti, essendo l'unico vero intento dei partecipanti a siffatte operazioni quello di mettere in atto un piano di evasione fiscale, le attività effettuate esulavano completamente dall'ambito di applicazione della sesta direttiva e non potevano essere classificate come economiche.

²²⁵ Conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro presentate il 7 aprile 2005 nella causa *Halifax* cit., punto 53. Si tratta di un'osservazione che verrà ribadita nel tempo, come si avrà modo di osservare in prosieguo.

invocato non risulti in linea con gli scopi delle norme da cui formalmente scaturisce, sia possibile applicare anche all'ambito IVA la nozione di abuso del diritto, così come riconosciuta dalla giurisprudenza in altri settori del diritto dell'Unione europea. Invero, l'avvocato generale, dall'analisi della pregressa giurisprudenza comunitaria, deduce l'esistenza di un principio generale di diritto comunitario che fa divieto di abusare dei propri diritti, come tale applicabile anche al sistema IVA²²⁶.

Più precisamente, il divieto di abuso, in veste di “principio interpretativo del diritto comunitario”²²⁷, troverebbe applicazione una volta soddisfatti i due criteri elaborati nella pronuncia *Emsland-Stärke*, rivisitati qui in senso oggettivo. L'avvocato generale specifica, infatti, che “la conclusione di artificiosità di alcuni eventi od operazioni non deve basarsi su una valutazione delle intenzioni soggettive di chi invoca il diritto comunitario, bensì risultare con certezza *da una serie di circostanze oggettive verificate caso per caso*. Ciò è peraltro in linea con il riferimento della Corte, sempre nella sentenza *Emsland-Stärke*, al “solo scopo” di un'attività o di un comportamento come elemento centrale a sostegno della conclusione che sia stato commesso un abuso del diritto comunitario”²²⁸. In altri termini “non dovrebbero essere gli eventuali intenti elusivi soggettivi delle parti ad integrare l'elemento soggettivo di cui alla sentenza *Emsland-Stärke*. Al contrario, gli intenti delle parti di conseguire un beneficio indebito dall'ordinamento comunitario si possono semplicemente desumere dal carattere

²²⁶ Si riportano qui i punti 62 ss. delle conclusioni, in cui viene compiuta una disamina della giurisprudenza pregressa in materia di abuso: “Un'analisi della casistica della Corte rivela una cospicua serie di elementi convergenti per quanto riguarda la nozione di abuso nel diritto comunitario: la Corte ha affermato che il raggirio della normativa di uno Stato membro mediante l'esercizio di tali libertà è inammissibile. Questo principio è stato ribadito dalla Corte in altri settori come quello della sicurezza sociale, dove essa ha del pari affermato che non possono trarsi benefici da abusi o frodi. In altre controversie, in materia di politica agricola comune, la Corte ha affermato, seguendo la stessa logica, che l'applicazione della legislazione pertinente sulle restituzioni all'esportazione “non potrebbe in alcun caso estendersi fino a farvi rientrare pratiche abusive di operatori economici”. [...] In un diverso ordine di casi, in materia di diritto societario, la Corte ha altresì riconosciuto che un azionista non deve poter invocare il diritto comunitario allo scopo di ottenere vantaggi illeciti e palesemente estranei all'obiettivo della disposizione considerata. Più di recente, nella causa *Centros*, che verteva su un asserito abuso del diritto di stabilimento, la Corte ha ribadito la sua posizione affermando che “uno Stato membro ha il diritto di adottare misure volte ad impedire che, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, taluni dei suoi cittadini tentino di sottrarsi all'impero delle leggi nazionali, e che gli interessati non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario”. Ritengo che dalla casistica esaminata possa senz'altro inferirsi un principio generale di diritto comunitario. La Corte lo ha sintetizzato affermando che “i singoli non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente delle norme comunitarie”.

²²⁷ Così al punto 71.

²²⁸ Punto 70. Continua “Vero è che quegli elementi oggettivi rivelano che chi ha posto in essere tale attività intendeva molto probabilmente abusare del diritto comunitario. Pure, non è questa intenzione il fattore decisivo per la valutazione dell'abuso, bensì l'attività stessa oggettivamente considerata”.

artificioso della situazione, da giudicarsi alla luce di una serie di circostanze oggettive²²⁹. Alla luce di queste osservazioni, l'elemento soggettivo viene quindi ad essere equiparato alla mancanza di ogni altra giustificazione economica per l'attività, se non quella di procurare un vantaggio fiscale²³⁰.

L'avvocato generale propende per la tesi secondo cui, in circostanze del genere, il divieto di abuso debba valere anche con riferimento al sistema comune dell'IVA, che certamente non può essere considerato come una sorta di "ambito immune" da abusi in seno al sistema giuridico comunitario²³¹, cosicché la norma di legge dev'essere interpretata, nonostante la sua lettera, nel senso che non conferisca in realtà il diritto.

Si noti che, in questo senso, il fatto che l'avvocato generale indichi il divieto di abuso come principio interpretativo non pare influenzare la modalità di funzionamento della tecnica. Anche qui, infatti, come nella PAC, la conseguenza è la non attribuzione del diritto.

Semmai, considerare il divieto in questione come un principio interpretativo permette all'avvocato generale Poiras Maduro di affermare che l'applicazione del divieto di abuso nel contesto della sesta direttiva non può dipendere necessariamente dall'adozione da parte dei singoli Stati membri di adeguate disposizioni antifrode, conformi al procedimento descritto all'art. 27 della direttiva.

Occorre distinguere, infatti, l'applicazione del principio interpretativo di diritto comunitario che vieta gli abusi nel sistema comune dell'IVA, dal procedimento descritto all'art. 27 per l'introduzione da parte degli Stati membri di speciali misure derogatorie alla sesta direttiva, finalizzate a prevenire alcune forme di evasione o di frode.

Ad ogni modo – specifica l'avvocato generale – il divieto di abuso nel sistema IVA deve necessariamente coordinarsi con la libertà di scegliere la forma di conduzione degli affari soggetta a minore imposta, al fine di minimizzare i costi, oltre che con i principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento dei contribuenti. In

²²⁹ Punto 71.

²³⁰ Punto 87. Di conseguenza, quest'elemento può essere considerato un elemento di autonomia. Quando lo applicano, infatti, le autorità nazionali devono determinare se l'attività controversa abbia una base autonoma che, lasciando da parte le considerazioni di ordine fiscale, le fornisca una giustificazione economica nelle circostanze di specie.

²³¹ Punto 77. È chiaro, infatti, che «la legislazione fiscale non può diventare una sorta di "giungla" giuridica dove in teoria qualunque comportamento opportunistico deve essere tollerato finché risponde ad un'interpretazione rigidamente formalistica delle disposizioni fiscali».

virtù di tali principi, la portata del principio interpretativo di diritto comunitario che vieta di abusare della legislazione IVA deve essere definita in modo da non pregiudicare operazioni legittime. In particolare, il suo potenziale impatto negativo sarà scongiurato se s'interpreta il divieto nel senso che il diritto invocato da un soggetto passivo è escluso solo quando l'attività economica corrispondente *non ha altra spiegazione* che quella di preconstituire quel diritto contro le autorità tributarie ed il riconoscimento del diritto colliderebbe con gli scopi e con risultati delle disposizioni in questione del sistema comune dell'IVA. Attività economiche siffatte, anche se non illecite, non meritano di essere protette invocando i principi comunitari di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento, perché rispondono all'unico scopo di sovvertire la finalità dello stesso sistema legale²³².

Il divieto in questione non potrà più valere invece ove l'attività economica eseguita possa spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di benefici fiscali ai danni delle autorità tributarie. In tali condizioni, infatti, interpretare una disposizione di legge nel senso che non attribuisce alcun diritto sulla base di un principio generale non scritto, significherebbe attribuire un potere discrezionale troppo ampio alle autorità nazionali nel decidere quali scopi di una data operazione considerare predominanti. Ne deriverebbe, tra l'altro, un alto livello di incertezza per le legittime scelte degli operatori economici e un pregiudizio per attività economiche chiaramente meritevoli di tutela, purché attuate, almeno in certa misura, per fini commerciali ordinari²³³.

2.2.3. La pronuncia della Corte di giustizia: l'elemento soggettivo "oggettivizzato"

Le indicazioni dell'avvocato generale in merito alla risposta da dare al quesito se operazioni come quelle oggetto della causa principale potessero rientrare nell'ambito di applicazione della sesta direttiva, vengono accolte dalla Corte²³⁴. I giudici affermano innanzitutto che dall'interpretazione consolidata delle nozioni di "cessioni di beni", "prestazioni di servizi", nonché di "attività economiche", discende che "le operazioni come quelle oggetto del procedimento principale costituiscono cessioni di beni o

²³² Punto 86.

²³³ Punto 89.

²³⁴ Per qualche commento alla sentenza *Halifax*, si rinvia a S. DOUMA, F. ENGELEN, *Halifax Plc and Others v. Commissioners of Customs & Excise: The ECJ Applies the Abuse of Rights Doctrine in VAT Cases*, in *British Tax Review*, 2006, p. 429 ss.; O. ROUSSELLE e H.M. LIEBMAN, *op. cit.*; P. PISTONE, *Abuse of Law in the context of Indirect Taxation*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition cit.*, p. 381 ss.; F. VANISTENDAEL, *Halifax and Cadbury Schweppes: One Single European Theory of Abuse in Tax Law?*, in *EC Tax Review*, 2006, p. 193 ss.

prestazioni di servizi e un'attività economica ai sensi degli artt. 2, punto 1, 4, nn. 1 e 2, 5, n. 1, e 6, n. 1, della sesta direttiva, poiché soddisfano i criteri oggettivi sui quali sono fondate le dette nozioni, per quanto siano state effettuate al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale, senza altro obiettivo economico²³⁵.

Il Giudice di Lussemburgo si sofferma poi sulla questione concernente la possibilità di invocare il divieto di abuso del diritto, accogliendo anche sotto questo profilo, in via di principio, l'impostazione fatta propria dall'avvocato generale Poiares Maduro, anche se con un ragionamento più sfumato. Si ammette quindi l'esistenza di una "teoria giuscomunitaria"²³⁶ dell'abuso di diritto anche nel settore IVA, senza tuttavia sbilanciarsi nel qualificare il divieto di abuso come un principio di interpretazione, o ancora, come un principio generale.

D'altra parte, la Corte, come prima l'avvocato generale, non solo si dimostra molto attenta a bilanciare il divieto in questione con il principio di certezza del diritto, che s'impone con rigore particolare quando si tratta di decidere dell'applicazione di una normativa idonea a comportare oneri finanziari, ma riconosce del pari il diritto del soggetto passivo di scegliere la forma di conduzione degli affari che gli permetta di limitare la sua contribuzione fiscale. Una siffatta scelta viene distinta nettamente dall'abuso, definito sulla base dei due consueti criteri mutuati da *Emsland-Stärke*, ma in parte riveduti. La Corte, infatti, conferma che "nel settore IVA, perché possa parlarsi di un comportamento abusivo, le operazioni controverse devono, nonostante l'applicazione formale delle condizioni previste dalle pertinenti disposizioni della sesta direttiva e della legislazione nazionale che la traspone, procurare un vantaggio fiscale la cui concessione sarebbe contraria all'obiettivo perseguito da queste stesse disposizioni".

Compie però un mutamento di prospettiva in relazione all'elemento soggettivo, affermando che "deve altresì risultare *da un insieme di elementi oggettivi* che lo scopo delle operazioni controverse è essenzialmente l'ottenimento di un vantaggio fiscale"²³⁷. Così, come sottolineato anche dall'avvocato generale Poiares Maduro, il divieto di comportamenti abusivi cessa di valere ove le operazioni in questione possano spiegarsi

²³⁵ Punto 58. La Corte aggiunge, al punto 59, "Certo, questi criteri non sono soddisfatti in caso di frode fiscale, perpetrata per esempio rendendo dichiarazioni false o emettendo fatture irregolari. Nondimeno, accertare se l'operazione di cui trattasi è effettuata al solo scopo di ottenere un vantaggio fiscale è irrilevante per stabilire se essa costituisca una cessione di beni ovvero una prestazione di servizi e un'attività economica".

²³⁶ Espressione utilizzata al punto 62 della sentenza.

²³⁷ Punti 74 e 75.

altrimenti che con il mero conseguimento di vantaggi fiscali. Ciò che conta, in definitiva, è la razionalità (o meno) dell'operazione economica, desunta da elementi oggettivi.

Prima di risolvere la questione nel senso dell'applicabilità del divieto di abuso del diritto nel sistema della sesta direttiva, la Corte, pur demandando al giudice nazionale la verifica circa il contenuto ed il significato reali delle operazioni, stabilisce lei stessa, nella sostanza, la presenza dell'elemento soggettivo dell'abuso nel caso concreto, laddove afferma che “in ogni caso, dalla decisione di rinvio risulta che per il VAT and Duties Tribunal le operazioni oggetto del procedimento principale avevano l'unico scopo di procurare un vantaggio fiscale”²³⁸.

Quanto al recupero dell'IVA, la Corte si limita a rilevare come spetti agli Stati membri determinare le condizioni in cui l'Erario può riscuotere a posteriori i tributi dovuti; non tralascia però di sottolineare come la constatazione dell'esistenza di un comportamento abusivo non debba condurre ad una sanzione, per la quale sarebbe necessario un fondamento normativo chiaro e univoco, ma semplicemente ad un obbligo di rimborso, in maniera da ristabilire la situazione che sarebbe esistita senza le operazioni in cui si è materializzato quel comportamento²³⁹.

Dalla pronuncia in commento emerge un dato non trascurabile: essendo la nozione di abuso definita in termini estremamente generali, essa richiede, nei diversi ambiti in cui il divieto può trovare applicazione, un incessante ed inevitabile “aggiustamento” in relazione al caso concreto. Invero, la necessità di criteri più sviluppati per rendere operativo un principio generale di diritto comunitario non è questione di facile soluzione²⁴⁰, ma occorre procedere per tentativi.

Nel caso *Halifax*, in particolare, la Corte di giustizia si è interrogata sulla necessità di mantenere un elemento soggettivo fondato sulle intenzioni²⁴¹. Sul punto, certa dottrina ha giustamente evidenziato il pericolo di un ridimensionamento dell'elemento soggettivo, vale a dire l'applicazione eccessivamente ampia della nozione, tale da

²³⁸ Punti 80, 81 e 82.

²³⁹ Punti 91-94.

²⁴⁰ Cfr. le conclusioni dell'avvocato generale Poiarés Maduro cit., punto 64.

²⁴¹ Invero la questione riflette le divisioni sussistenti a livello nazionale. Infatti, come rileva M. GESTRI, *op. cit.*, p. 215, esiste da sempre, sul piano tanto del diritto civile quanto del diritto internazionale, una forte divisione tra i fautori della concezione soggettivistica, che richiederebbero la presenza *dell'animum fraudandi*, ed i sostenitori della teoria oggettivistica, per i quali sarebbe sufficiente la concreta idoneità dell'operazione a conseguire il risultato vietato dalla norma imperativa.

colpire anche comportamenti in realtà non abusivi²⁴². Si tratta di un'osservazione che emerge anche dalle conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro e che, si aggiunge qui, comporterebbe l'azzeramento di ogni distinzione tra un'interpretazione restrittiva del diritto dell'Unione e il divieto di abuso del diritto. Nel caso *Halifax*, tuttavia, la Corte, a ben vedere, non rinuncia del tutto ad una visione soggettivista, ma, allineandosi alle conclusioni dell'avvocato generale, perfeziona solamente siffatto criterio, secondo quanto già era possibile ricavare da *Emsland-Stärke*, specificando in quali termini la valutazione di ciò che è oggettivo possa rientrarvi. Si sostituisce così l'elemento della volontà di ottenere un vantaggio con la prova oggettiva del contenuto e del significato reali delle operazioni in questione, che può essere conseguita utilizzando una serie di indici, quali, ad esempio, il carattere puramente artificiale delle operazioni o i legami di natura giuridica, economica o personale tra gli operatori coinvolti nella riduzione del carico fiscale. L'obiettivo dell'operazione deve essere quello di ottenere un vantaggio fiscale, bastando invece la presenza di un obiettivo economico perché l'attività sia considerata legittima. Utilizzando una terminologia non del tutto precisa, la sentenza lasciava tuttavia dei dubbi all'interprete in merito all'unicità o all'essenzialità dell'obiettivo abusivo, poi chiariti dalla giurisprudenza di poco successiva.

2.3. La conferma dell'applicabilità del divieto nella giurisprudenza successiva e le ulteriori riflessioni in merito alla portata degli elementi soggettivo e oggettivo

Nel solco della sentenza *Halifax* si inseriscono, a distanza di qualche anno, le sentenze *Ampliscientifica*²⁴³ e *Part Service*²⁴⁴, rese entrambe nel 2008, nonché le pronunce *RBS Deutschland Holdings GmbH*²⁴⁵ e *Weald Leasing Ltd*²⁴⁶, del 22 dicembre 2010, che meritano attenzione in quanto forniscono all'interprete dei chiarimenti rispettivamente riguardo all'elemento soggettivo e a quello oggettivo.

²⁴² D. WAELBROECK, *op. cit.*, p. 604.

²⁴³ Sentenza della Corte di giustizia del 22 maggio 2008, *Ampliscientifica srl e a. c. Ministero dell'Economia e delle Finanze*, causa C-162/07.

²⁴⁴ Sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2008, *Ministero dell'Economia e delle Finanze c. Part Service Srl*, causa C-298/05.

²⁴⁵ Sentenza della Corte di giustizia del 22 dicembre 2010, *The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs vs. RBS Deutschland Holdings GmbH*, causa C-277/09.

²⁴⁶ Sentenza della Corte di giustizia del 22 dicembre 2010, *The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs vs. Weald Leasing Ltd*, causa C-103/09, tutte reperibili online all'indirizzo www.curia.eu.

2.3.1. Le sentenze Ampliscientifica e Part Service: vantaggio unico o essenziale?

Nella vicenda italiana *Part Service* la Corte di giustizia ha avuto modo di precisare la portata dell'elemento del test che, sia pure oggettivizzato, può continuare ad essere definito soggettivo. La causa si dimostra interessante poiché la domanda pregiudiziale era specificamente volta a conseguire un'interpretazione chiarificatrice del precedente *Halifax*, dando così alla Corte di giustizia l'opportunità di ragionare più approfonditamente su un elemento costitutivo dell'abuso.

Ai nostri fini, è sufficiente ricordare che il caso aveva ad oggetto la frammentazione di contratti di *leasing* di vetture in due negozi fittizi. Secondo l'amministrazione finanziaria i distinti contratti conclusi tra le parti mascheravano la conclusione di un unico contratto, in modo da ridurre artificialmente la base imponibile (data dal corrispettivo del canone di locazione) sulla quale doveva essere applicata l'IVA; al contrario, la società coinvolta nell'operazione adduceva la sussistenza di valide ragioni economiche idonee a giustificare la conclusione di una pluralità di contratti tra loro collegati, nonché l'assenza di un qualsivoglia intento elusivo. La Corte d'appello, investita della controversia, si domandava se la nozione di operazione abusiva, definita dalla sentenza *Halifax* come essenzialmente compiuta al fine di conseguire un vantaggio fiscale, fosse coincidente, più ampia o invece più restrittiva della nozione di operazione non avente ragioni economiche diverse da un vantaggio fiscale, espressione anch'essa utilizzata nella medesima pronuncia.

Il Giudice di Lussemburgo, con l'intento di spiegare l'incongruenza rilevata dal giudice del rinvio, sottolinea che la sentenza oggetto d'interpretazione fa riferimento in due occasioni – rispettivamente ai punti 74 e 75 e al punto 81 – ad un insieme di elementi oggettivi da cui “risulta che lo scopo delle operazioni controverse è *essenzialmente* l'ottenimento di un vantaggio fiscale”: innanzitutto, al fine di delineare l'*abuse test* in termini generali e, successivamente, per fornire al giudice del rinvio precisazioni dirette a guidarlo nella sua interpretazione nella causa principale.

Ciò posto, sottolinea che la Corte, quando ha rilevato “che, in ogni caso, le operazioni oggetto del procedimento principale avevano l'*unico scopo* di procurare un vantaggio fiscale, al punto 82 non ha trasformato tale circostanza in una condizione per l'esistenza di una pratica abusiva, ma ha semplicemente sottolineato che, nella

controversia pendente dinanzi al giudice del rinvio, *la soglia minima* che consente di qualificare una pratica come abusiva era addirittura superata [corsivi aggiunti]”²⁴⁷.

La questione proposta viene pertanto risolta affermando che l’interpretazione corretta della sesta direttiva deve essere quella di riconoscere l’esistenza di una pratica abusiva qualora il perseguimento di un vantaggio fiscale costituisca lo scopo essenziale delle operazioni controverse, che si configura come soglia minima perché si riscontri un abuso. Coglie poi l’occasione per specificare che, nel valutare l’essenzialità, “il giudice nazionale, può prendere in considerazione il carattere puramente fittizio delle operazioni, nonché i nessi giuridici, economici e/o personali tra gli operatori coinvolti (citata sentenza Halifax e a., punto 81), essendo tali elementi idonei a provare che l’ottenimento del vantaggio fiscale costituisce lo scopo essenziale perseguito, nonostante l’esistenza eventuale, per altro verso, di obiettivi economici ispirati da considerazioni, ad esempio, di marketing, di organizzazione e di garanzia”²⁴⁸.

La sentenza apporta in questo modo chiarezza su un aspetto centrale dell’*abuse test* in ambito fiscale. Per valutare se le operazioni poste in essere da un contribuente possano integrare una pratica abusiva, dopo aver verificato che il risultato perseguito è un vantaggio fiscale la cui concessione, nonostante il rispetto del dato formale, risulta contraria alla *ratio* del dettato normativo, si dovrà valutare soprattutto se, sulla base di elementi oggettivi desunti dall’operazione realizzata, tale vantaggio abbia costituito lo scopo essenziale, non necessariamente esclusivo, della soluzione economica scelta.

In altri termini, nella pratica, una ragione fiscale abusiva ed una ragione economica-imprenditoriale possono coesistere, ma il risparmio di imposta deve risultare la *motivazione ultima* che ha determinato la scelta del soggetto nel portare a termine una transazione secondo particolari modalità, ovvero sia la *finalità complessiva* dell’attività svolta²⁴⁹.

Si deve pertanto concludere che la Corte, facendo riferimento nella sentenza *Halifax* alla circostanza che le operazioni in esame avessero l’unico scopo di procurare un vantaggio fiscale, non abbia modificato la condizione dell’essenzialità, ma indicato solamente che, nel caso concreto, era stata addirittura superata.

²⁴⁷ Sentenza *Part Service* cit., punti 45 e 44. Deve segnalarsi come, in realtà, l’espressione al “solo scopo” venga utilizzata nella sentenza *Halifax* non solo al punto 82 citato dalla Corte di giustizia, ma anche al punto 69.

²⁴⁸ Punto 62.

²⁴⁹ A. CONVERSO, *op. cit.*, p. 1325.

Così viene risolta la questione circa la necessità dell'unicità o dell'essenzialità del fine evasivo nel campo della tassazione indiretta che *Halifax* aveva lasciato aperta, propendendo per la seconda definizione, che, seppur certamente più complessa e meno certa (necessitando di un bilanciamento approfondito dei fini perseguiti) lascia più spazio alle amministrazioni nazionali per combattere le pratiche reputate abusive²⁵⁰.

Per completezza si deve rilevare come, a distanza di qualche mese, la Corte di giustizia si sia nuovamente pronunciata sull'abuso in una causa anch'essa italiana, *Ampliscientifica*, mostrando in quell'occasione di non tener conto del proprio precedente *Part Service*.

Più nel dettaglio, la Corte è stata chiamata a valutare la sostanziale compatibilità *inter alia* con il divieto di abuso del diritto²⁵¹, di una normativa italiana del 1979 che prevedeva la possibilità per un ente o una società controllante di procedere alla dichiarazione e al versamento dell'IVA secondo le modalità semplificate istituite dal regolamento solo qualora detenesse oltre il 50% delle azioni o delle quote dei soggetti giuridicamente dipendenti, quali le controllate, fin dall'inizio dell'anno solare precedente quello della dichiarazione. Quello che qui interessa sottolineare è come la Corte in proposito osservi che il divieto dell'abuso del diritto è volto “nel settore dell'IVA, a che la normativa comunitaria non venga estesa sino a comprendere i comportamenti abusivi di operatori economici, vale a dire le operazioni realizzate non nell'ambito di transazioni commerciali normali, bensì al *solo scopo* [corsivo aggiunto] di beneficiare abusivamente dei vantaggi previsti dal diritto comunitario (sentenza 21 febbraio 2006, causa C-255/02, *Halifax e a.*, Racc. pag. I-1609, punti 69 e 70)”²⁵².

²⁵⁰ Non richiedono un particolare approfondimento, per lo meno nel contesto italiano, le critiche dei giuristi inglesi alla sentenza *Part Service* per aver formulato una più ampia concezione dell'abuso, utilizzando l'espressione “*principal aim*”, con un aggettivo suscettibile quindi di ricomprendere più situazioni rispetto al termine “*essential*”. Si tratterebbe infatti di una differenza nella traduzione, posto che rispettivamente nella versione italiana, la lingua del caso, si utilizza l'espressione “scopo essenziale” e nella versione francese, lingua di lavoro della Corte, l'espressione “*but essentiel*”. In realtà, come osserva R. LYAL, *Cadbury Schweppes and Abuse: Comments*, in *Prohibition of Abuse of Law* cit., pp. 429-430, soffermandosi su ogni espressione utilizzata dalla Corte si peccherebbe di *over-interpretation* proprio perché una sentenza non può essere considerata come un testo di legge in cui ad ogni parola deve essere dato il suo esatto significato.

²⁵¹ Così il quesito del giudice di rinvio, che si interrogava circa un possibile contrasto della normativa nazionale con il principio di neutralità, di proporzionalità e con il divieto di abuso del diritto. Non risulta tuttavia chiaro dalla pronuncia in esame in quali termini il giudice ritenesse tale normativa in contrasto con il suddetto divieto.

²⁵² Punto 27.

Tale principio è finalizzato, secondo la Corte, a vietare le costruzioni di puro artificio, prive di effettività economica, effettuate unicamente al fine di ottenere un vantaggio fiscale.

La Corte esclude pertanto che violi il principio del divieto dell'abuso del diritto una normativa nazionale che esige dagli operatori economici di provare, mediante una determinata continuità della loro attività e delle loro operazioni, che il ricorso ad un regime di dichiarazione e di versamento semplificati dell'IVA non proceda esclusivamente dalla volontà di ottenere un vantaggio fiscale, segnatamente imputando contabilmente all'ente o alla società controllante un debito o un credito IVA, bensì costituisca il frutto di una scelta economica a più lungo termine.

L'esame delle due pronunce mostra una certa discordanza: l'una accoglie infatti una definizione più lata dell'elemento soggettivo, che coincide con l'essenzialità dello scopo; l'altra, invece, coincidente con l'unicità dello scopo. Ciononostante, tenendo conto da una parte della breve distanza di tempo intercorsa tra l'una e l'altra, della citazione di *Halifax* senza particolare approfondimento e riflessione in *Ampliscientifica*, contrapposta ad una spiegazione esaustiva e ragionata in *Part Service*, si ritiene opportuno dare prevalenza all'interpretazione prospettata in quest'ultima.

Tra l'altro, pare preferibile intendere l'espressione *essential aim* in un'ottica sostanzialistica: attraverso l'impiego di questa locuzione emergerebbe, infatti, semplicemente l'intenzione della Corte di evitare che i contribuenti abbiano buon gioco a sostenere che oltre al vero scopo dell'operazione (l'elusione fiscale) vi siano altri più o meno plausibili motivi economici.

2.3.2. Le sentenze RBS Deutschland Holdings GmbH e Weald Leasing Ltd: la volontà di ottenere un vantaggio non è sufficiente

Le sentenze *RBS Deutschland Holdings GmbH* e *Weald Leasing Ltd*, riguardanti entrambe operazioni di leasing che presentavano il potenziale effetto di ridurre o addirittura di evitare l'imponibilità dei corrispettivi delle locazioni, meritano di essere ricordate, in quanto avvalorano con un'applicazione concreta quanto già affermato solo in astratto in *Halifax*, ossia che anche in ambito fiscale, come in materia di politica agricola comune, non costituisce abuso la predisposizione di artifici finalizzati all'ottenimento dei vantaggi derivanti da un utilizzo di norme dell'Unione conforme

agli obiettivi delle stesse, così dimostrando come occorra sempre, perché si possa invocare il divieto di abuso, un'applicazione congiunta di entrambi i criteri.

Nella pronuncia *RBS Deutschland Holdings GmbH*, in particolare, la Corte esclude la sussistenza di una fattispecie abusiva, giacché i servizi finanziari e di leasing erano stati effettivamente forniti nell'ambito di una reale attività economica. Così la Corte, riprendendo sul punto la sentenza *Halifax*, statuisce che “il principio del divieto di pratiche abusive non osta, in circostanze come quelle oggetto della causa principale, in cui un'impresa stabilita in uno Stato membro decide di effettuare, tramite la propria controllata stabilita in un altro Stato membro, operazioni di leasing su beni ad una società terza stabilita nel primo Stato membro, al fine di evitare l'applicazione dell'IVA sui canoni relativi a tali operazioni, ove queste sono qualificate, nel primo Stato membro, come prestazioni di servizi di locazione effettuate nel secondo Stato membro e invece, in questo secondo Stato membro, come cessioni di beni effettuate nel primo Stato membro, al diritto alla detrazione dell'IVA sancito dall'art. 17, n. 3, lett. a), della direttiva”²⁵³, non trattandosi di operazioni a carattere artificioso, ma di operazioni che sono frutto di un'attività economica reale, che nel contempo limitano legittimamente la contribuzione fiscale. Semplicemente si trattava di una scelta societaria in materia di strutture organizzative e modalità operative volta al perseguimento dell'opzione economica più vantaggiosa per limitare gli oneri fiscali, in quanto tale pienamente legittima²⁵⁴.

Del pari, nel caso *Weald Leasing Ltd* la Corte ha ritenuto che la scelta di un gruppo bancario di demandare operazioni di leasing ad una società appartenente al gruppo, per beneficiare della non imposizione di tali operazioni, fosse espressione del diritto del soggetto passivo di scegliere la forma più idonea di realizzazione dei propri affari. I giudici “comunitari”, dopo aver rilevato che, nel caso concreto, lo scopo essenziale delle operazioni di leasing era effettivamente l'ottenimento di un vantaggio fiscale e che quindi il secondo elemento del test era soddisfatto, hanno statuito che, per quanto attiene al primo elemento, “il vantaggio fiscale derivante dal fatto che una società ricorra ad operazioni di leasing su beni come quelli oggetto della causa principale, invece che all'acquisto diretto di tali beni, non costituisce un vantaggio fiscale il cui ottenimento sarebbe contrario allo scopo perseguito dalle disposizioni pertinenti della

²⁵³ Punto 55.

²⁵⁴ Cfr. N. LETTIERI, G. MARINI, G. MERONE, *op. cit.*, p. 129.

sesta direttiva e della normativa nazionale che traspone quest'ultima, purché le condizioni contrattuali relative a tali operazioni, in particolare quelle riguardanti la fissazione dell'importo dei canoni locativi, corrispondano a normali condizioni di mercato e il coinvolgimento in tali operazioni di una società terza intermediaria non sia atto ad ostacolare l'applicazione delle citate disposizioni, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare. Il fatto che tale impresa non effettui operazioni di leasing nell'ambito delle sue normali operazioni commerciali è influente a tale proposito²⁵⁵.

In sintesi, poiché ogni soggetto è libero di scegliere le strutture organizzative e le modalità operative più idonee per lo svolgimento della propria attività, non integrano fattispecie abusive tutte quelle operazioni che permettano solo di limitare la contribuzione fiscale in quanto frutto di un'adeguata e ragionata gestione d'impresa. In questi casi, infatti, l'ottenimento del vantaggio fiscale costituisce solo un "effetto collaterale" della normale gestione d'impresa, al contrario di quanto avvenuto in *Halifax*, ove le operazioni apparentemente non avevano alcuna finalità commerciale reale diversa dall'ottenere una detrazione dell'IVA²⁵⁶.

2.4. Il divieto di abuso del diritto in materia di fiscalità diretta armonizzata: analisi della sentenza *Kofoed*

Per completare il quadro della casistica relativa alla forma di abuso del diritto che può sinteticamente definirsi come *internal abuse of law*, oltre alle pronunce in materia di IVA, merita particolare attenzione la sentenza *Kofoed*²⁵⁷ vertente sull'interpretazione della direttiva 90/434²⁵⁸, diretta all'eliminazione delle restrizioni fiscali nazionali che ostacolano le fusioni, le scissioni, i conferimenti d'attivo e gli scambi d'azioni

²⁵⁵ Punto 45.

²⁵⁶ M. POULSEN, *Treaty/Directive Shopping and Abuse of EU Law*, in *Intertax*, 2013, p. 244. L'A. nota che una delle principali differenze tra le pronunce *Halifax* e *RBS Deutschland Holdings GmbH* risiede rispettivamente nell'esistenza di (o mancanza di) rischi commerciali nelle operazioni: in *Halifax*, dal momento che le operazioni si svolgevano esclusivamente tra parti correlate ed erano esclusivamente finalizzate ad assicurare un vantaggio fiscale, vi erano pochissimi rischi connessi alle imprese "intermedie" utilizzate dal Gruppo Halifax per ottenere la detrazione dell'IVA. Al contrario, i rischi assunti da *RBS Deutschland Holdings GmbH* corrispondevano ai normali rischi sostenuti dalle imprese coinvolte in attività bancarie e di locazione.

²⁵⁷ Sentenza della Corte di giustizia, 5 luglio 2007, *Kofoed*, causa C-321/05. Per un commento, v. A. ZALASINSKI, *Case-Law-Based Anti-Avoidance Measures in Conflict with Proportionality Test- Comment on the ECJ Decision in Kofoed*, in *European Taxation*, 2007, p. 571 e ss.

²⁵⁸ Direttiva 90/434/EEC del Consiglio del 23 luglio 1990, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi (GUCE, L 225 p. 1).

concernenti società di Stati membri diversi, ed in particolare della clausola anti-abuso ivi contenuta. La causa in questione, pur relativa ad un settore, quello dell'imposizione diretta, per la maggior parte non interessato dalla legislazione dell'Unione, costituisce un'ottima dimostrazione del ruolo di primo piano che può svolgere l'armonizzazione nel determinare l'applicazione del divieto di abuso: in questo caso, infatti, i vantaggi abusivi reclamati discendevano da un uso improprio non delle libertà fondamentali di circolazione, ma della normativa di diritto derivato.

A differenza del filone *Cadbury Schweppes*²⁵⁹, che pure si inserisce nella materia della fiscalità diretta, anche siffatta ipotesi può quindi essere compresa nella categoria dell'abuso che si realizza in un unico ordinamento giudico, giacché l'operazione abusiva, perpetrata attraverso un utilizzo improprio della menzionata direttiva, mirava a perseguire un vantaggio indebito discendente dalla medesima normativa UE.

2.4.1. Le prime applicazioni della clausola anti-abuso: brevi cenni al precedente Leur-Bloem

Deve brevemente premettersi che la direttiva 90/434 persegue l'obiettivo di eliminare gli ostacoli fiscali alle ristrutturazioni transfrontaliere nell'ambito dell'Unione europea, escludendo a tal fine un'imposizione all'atto di una fusione, di una scissione, di un conferimento d'attivo o di uno scambio di azioni tra società di diversi Stati membri. La direttiva partiva dalla constatazione che nella maggior parte dei sistemi fiscali i trasferimenti di azioni e conferimenti di attivo da una società ad un'altra fanno sorgere utili in capo all'azionista o alla società conferente che sono assoggettabili ad imposta, ma che quando la transazione è collegata ad un'operazione di raggruppamento o di ristrutturazione viene spesso concessa un'esenzione fiscale.

Poiché, come intuibile, siffatta esenzione variava da uno Stato membro all'altro e talvolta non si estendeva a tutte le transazioni effettuate nell'ambito dell'allora Comunità, la direttiva ha puntato a realizzare un'armonizzazione del regime fiscale in questo senso. In altri termini, si sono volute istituire per le operazioni menzionate "regole fiscali neutre nei riguardi della concorrenza, per consentire alle imprese di adeguarsi alle esigenze del mercato comune, di migliorare la loro produttività e di rafforzare la loro posizione competitiva sul piano internazionale", introducendo un

²⁵⁹ Cfr. cap. III, sez. I.

regime fiscale comune che evitasse un'imposizione all'atto di una fusione, di una scissione, di un conferimento di attivo o di uno scambio di azioni, pur tutelando gli interessi finanziari dello Stato di appartenenza della società conferente o acquisita²⁶⁰.

L'obiettivo in questione è stato perseguito in sostanza imponendo agli Stati membri di differire l'imposizione sugli utili derivanti dalla cessione di attivo o di azioni in connessione con tali transazioni, pur concedendo loro la possibilità di riscuotere l'imposta differita in un momento successivo, all'atto della definitiva cessione dell'attivo da parte della società ricevente o in occasione della cessione, da parte degli azionisti, delle nuove azioni ricevute in base ad uno scambio di azioni²⁶¹.

Nel testo, tuttavia, si rinviene, come già si accennava, un limite all'applicazione dei benefici fiscali contenuti nella direttiva, attraverso l'introduzione di una clausola anti-abuso. A tal proposito, il considerando n. 9 stabilisce che "occorre prevedere la facoltà per gli Stati membri di rifiutare il beneficio dell'applicazione della presente direttiva allorché l'operazione di fusione, di scissione, di conferimento di attivo o di scambio di azioni ha come obiettivo la frode o l'evasione fiscale". L'art. 11, poi, autorizza lo Stato membro a non applicare le disposizioni della direttiva quando l'operazione posta in essere dalla società abbia come obiettivo principale la frode o l'evasione fiscale, specificando che il fatto che una delle operazioni in questione "non sia effettuata *per valide ragioni economiche*, quali la *ristrutturazione* o la *razionalizzazione* delle attività delle società partecipanti all'operazione, può costituire la presunzione che quest'ultima abbia come obiettivo principale o come uno degli obiettivi principali la frode o l'evasione fiscali"²⁶². Lo stesso art. 11, però, non disciplina alcuna modalità di verifica della frode o dell'evasione fiscale.

La Corte di giustizia ha avuto modo di pronunciarsi sulla portata di questa clausola già a distanza di pochi anni dall'entrata in vigore della direttiva nella sentenza *Leur-Bloem*²⁶³, ricordando innanzitutto come, dal combinato disposto dell'art. 2, lett. d) e h),

²⁶⁰ Cfr. il primo e quarto considerando della direttiva 90/434 cit.

²⁶¹ Così le conclusioni dell'avvocato generale Jacobs presentate il 17 settembre 1996, nelle cause riunite C-28/95 e C-130/95, punto 6.

²⁶² La clausola di cui all'art. 11 è stata in seguito traposta nell'art. 15 della direttiva 2009/133/CE (*GUUE* L 310, p. 34), che ha sostituito la direttiva 90/434.

²⁶³ Sentenza della Corte di giustizia, del 17 luglio 1997, *Leur-Bloem*, causa C-28/95. La signora Leur-Bloem, nel contesto di una fusione per azioni, cedeva le sue azioni, come socio unico di due società, ad una società terza. Così facendo, rendeva possibile compensare le perdite tra le due società. La questione, sollevata da un giudice olandese, verteva sull'interpretazione della condizione di riunire in maniera duratura, da un punto di vista finanziario ed economico, l'attività d'impresa delle due società in una stessa

e dell'art. 11, n. 1, lett. a), gli Stati membri devono concedere le agevolazioni fiscali previste dalla direttiva nel caso delle operazioni di scambio di azioni di cui all'art. 2, lett. d), a meno che queste operazioni abbiano come obiettivo principale o come uno degli obiettivi principali la frode o l'evasione fiscale. In particolare, la Corte afferma chiaramente come gli Stati membri possano prevedere che l'assenza di valide ragioni economiche dell'operazione legittimi una presunzione in tal senso.

Precisa però che, per accertare se l'operazione da effettuare abbia un tale obiettivo, le autorità nazionali competenti non possono limitarsi ad applicare criteri generali predeterminati, ma devono procedere, in ciascun caso, ad un *esame globale* dell'operazione stessa, che deve poter costituire oggetto di controllo giurisdizionale²⁶⁴.

Rilevata l'assenza di disposizioni comunitarie più precise sul punto, la Corte fornisce poi una serie di indicazioni, ricordando che, se spetta agli Stati predisporre le procedure interne necessarie a tal fine, nel rispetto del principio di proporzionalità, “tuttavia, l'istituzione di una norma di portata generale che escluda *automaticamente* [corsivo aggiunto] talune categorie di operazioni dall'agevolazione fiscale [...] a prescindere dal sussistere di un'effettiva evasione o frode fiscale, eccederebbe quanto è necessario per evitare una tale frode o evasione fiscale e pregiudicherebbe l'obiettivo perseguito dalla direttiva”²⁶⁵.

Ad ogni modo, nel rispondere alla seconda domanda del giudice *a quo*, la Corte conclude che “dalla formulazione e dagli obiettivi dell'art. 11, come da quelli della direttiva, risulta che la nozione di valide ragioni economiche trascende la mera ricerca di un'agevolazione puramente fiscale. Pertanto, un'operazione di fusione per scambio di azioni unicamente volta a raggiungere tale scopo non può costituire una valida ragione economica ai sensi del detto articolo”²⁶⁶.

entità, condizione aggiunta dal legislatore dei Paesi Bassi, all'atto della trasposizione, alla definizione risultante dalla direttiva delle “fusioni per scambio di azioni” (art. 2, lett. d). Questa condizione era stata per l'appunto inserita al fine di escludere, come consentiva l'art. 11 della direttiva, dalla concessione delle agevolazioni fiscali previste dalla direttiva le operazioni che avessero principalmente per obiettivo la frode o l'evasione fiscale.

Si rinvia, per un commento più approfondito alla sentenza, a P. DEROUIN, *Fiscalité des fusions de sociétés et échanges d'actions*, in *Droit Fiscal*, 1997, p. 1100 ss.; F. HOENJET, *The Leur-Bloem judgement: the jurisdiction of the European Court of Justice and the interpretation of the anti-abuse clause in the Merger Directive*, in *EC Tax Review*, 1997, p. 206 ss.; P. PISTONE, *L'abuso delle convenzioni internazionali in materia fiscale*, in V. UCKMAR (a cura di), *Corso di diritto tributario internazionale*, Padova, 1999, p. 501 ss.

²⁶⁴ Rispettivamente, punti 40 e 41.

²⁶⁵ Punto 44.

²⁶⁶ Punto 47.

2.4.2. La distinzione tra interpretazione restrittiva del campo di applicazione della direttiva e divieto di abuso del diritto nelle conclusioni dell'avvocato generale Kokott

La sentenza *Kofoed* non deve essere intesa come mera conferma di un'impostazione più risalente, sebbene si registrino degli aspetti di contatto. Al contrario, presenta dei profili di indiscutibile novità, anche in relazione al mutato contesto in cui si pone in relazione all'evoluzione della dottrina dell'abuso del diritto, che meritano di essere sottolineati.

Il caso riguardava il trattamento fiscale da applicarsi, in base alla normativa comunitaria, ad una distribuzione di utili effettuata in stretta connessione con uno scambio transfrontaliero di quote societarie realizzate subito prima. Due cittadini danesi avevano conferito le quote da essi detenute in una società danese ad una società irlandese, acquistando in cambio azioni di quest'ultima; pochi giorni dopo la società irlandese, come già programmato, aveva effettuato una distribuzione di utili a favore dei due soggetti passivi danesi. Il problema che si poneva era se potesse applicarsi alla transazione di specie la direttiva 90/434, la quale, tra l'altro, prevedeva che, se l'assegnazione era accompagnata da un saldo in contanti, quest'ultimo non potesse superare il 10% del valore nominale dei titoli perché lo scambio potesse beneficiare dell'esenzione.

Infatti, nella dichiarazione dei redditi, i soggetti assegnatari delle azioni assumevano che lo scambio di azioni dovesse essere esentato dall'imposta²⁶⁷. Al contrario, le autorità nazionali sostenevano che il suddetto scambio non potesse beneficiare dell'esenzione, in quanto la distribuzione dei dividendi avvenuta subito dopo, il cui importo superava il massimale del 10%, doveva essere considerata come parte dell'operazione di scambio.

Si poneva così, innanzitutto, la questione di comprendere se la distribuzione potesse essere considerata un saldo in contanti. Anche in questo caso, dunque, come in *Halifax*, si poneva l'alternativa tra una data interpretazione della direttiva, volta ad escludere dal suo campo di applicazione la fattispecie abusiva, e l'impiego del divieto di abuso del

²⁶⁷ *Ex art. 8, nn. 1 e 4*, "l'assegnazione, in occasione di una fusione, scissione o scambio di azioni, di titoli rappresentativi del capitale sociale della società beneficiaria o acquirente ad un socio della società conferente o acquistata, in cambio di titoli rappresentativi del capitale sociale di quest'ultima società, non deve di per se stessa comportare alcuna imposizione sul reddito, gli utili o le plusvalenze di questo socio; i paragrafi 1, 2 e 3 non ostano a che, per la tassazione del socio, venga preso in considerazione il saldo in contanti eventualmente versatogli in occasione della fusione, della scissione o dello scambio di azioni".

diritto.

Riguardo a tale aspetto risultano molto chiare le conclusioni dell'avvocato generale Kokott, laddove si sottolinea che, nei suoi effetti pratici, il caso va ben oltre il mero chiarimento della nozione di saldo in contanti. "Invero, dietro l'interpretazione di tale nozione si profila in definitiva un'altra questione, e cioè in che modo il diritto comunitario applicabile consenta alle autorità nazionali di tener conto di un eventuale intento di evadere il fisco in occasione di una ristrutturazione di società di capitali"²⁶⁸.

Trova quindi conferma l'assunto che, per reagire adeguatamente ad un'eventuale evasione fiscale, sono ipotizzabili, nel contesto della direttiva 90/434, sostanzialmente due soluzioni: "la prima consiste in un'interpretazione relativamente ampia del concetto di saldo in contanti di cui all'art. 2, lett. d), della direttiva 90/434; la seconda nel ricorso alla possibilità, riconosciuta dall'art. 11, n. 1, lett. a), della direttiva citata, di rifiutare, in tutto o in parte, l'applicazione ad un caso concreto delle agevolazioni fiscali previste o di revocarne il beneficio"²⁶⁹. L'avvocato generale scarta la prima opzione, ritenendo che, da una parte, l'esigenza di tutelare gli interessi finanziari degli Stati membri interessati contro la frode o l'evasione fiscale sia già stata presa in conto dal legislatore comunitario, che, proprio a tale scopo, ha inserito una norma speciale nella direttiva, l'art. 11, e che, dall'altra parte, una *generale estensione* della nozione di saldo in contanti *andrebbe oltre quanto è necessario* per contrastare la frode e l'evasione fiscale, mettendo nel contempo a rischio la necessaria prevedibilità del regime fiscale comune per le imprese interessate²⁷⁰.

Nel compiere siffatta scelta tra le due soluzioni prospettate, scelta successivamente avallata dalla Corte di giustizia, le conclusioni mettono in luce anche un altro elemento interessante di differenziazione tra l'interpretazione delle norme e la dottrina dell'abuso, quali mezzi di reazione dell'ordinamento dinanzi ad operazioni abusive o fraudolente.

Riprendendo la sentenza *Leur-Bloem*, l'avvocato generale nota, infatti, che "i possibili motivi della transazione di volta in volta in questione non devono influire già in sede di interpretazione della nozione di saldo in contanti in quanto tale, bensì possono

²⁶⁸ Conclusioni dell'avvocato generale Kokott presentate l'8 febbraio 2007 nella causa C-321/05, *Kofoed*, punto 41.

²⁶⁹ *Ibidem*, punto 42. Interessante anche il rilievo finale dell'avvocato generale: "La preferenza accordata dalle autorità danesi alla prima di queste due alternative risulta non da ultimo dovuta alla circostanza che all'epoca dei fatti in causa il diritto danese non conteneva alcuna specifica norma di trasposizione dell'art. 11 della direttiva 90/434".

²⁷⁰ Punto 52.

venire in rilievo soltanto in sede di controllo sugli eventuali abusi nel singolo caso di specie, ai sensi dell'art. 11 della direttiva 90/434²⁷¹.

Il ragionamento può essere così sviluppato: affermare che i motivi per cui il privato compie una determinata azione non sono di per sé rilevanti in sede di interpretazione della norma, significa affermare che quegli stessi motivi non devono essere presi in considerazione per definire quali azioni rientrano nell'ambito di applicazione della norma. Da qui il passo è breve per affermare che i motivi non influiscono neanche sulla definizione dello scopo della norma.

Soltanto nel momento in cui l'obiettivo che si prefigge la disposizione non sia raggiunto, allora potrà scattare un'indagine circa l'intenzione, sulla base di elementi oggettivi, così come precisato in *Halifax*.

Si tratta in realtà di una conclusione che appare in linea con quanto già affermato dalla Corte di giustizia in materia di politica agricola comune e che quindi conferma la permeabilità da un settore all'altro della nozione "comunitaria" di abuso. Ed invero, quando l'avvocato generale Kokott fa riferimento al divieto di abuso, inteso come strumento attribuito dall'ordinamento per reagire ai comportamenti abusivi, qui esplicitato in una clausola anti-abuso, che tuttavia esprime il principio già riconosciuto dalla costante giurisprudenza della Corte, affronta subito la tematica dei motivi. Ricorda, infatti, che il semplice fatto di approfittare delle opportunità offerte dal diritto comunitario – nel caso di specie, dalla direttiva 90/434 – non può di per sé fondare il sospetto di un abuso. Ciò, tuttavia, non vale se *uno degli obiettivi principali* della transazione sia costituito dalla frode o dall'evasione fiscale, il cui esempio tipico è costituito dall'*assenza di valide ragioni economiche* che giustifichino la transazione in questione²⁷².

Ciò è proprio quanto si verifica, secondo l'avvocato generale, nel caso sottoposto al suo esame: dagli accertamenti di fatto compiuti dal giudice *a quo* risulta, infatti, che non vi fosse alcuna specifica ragione commerciale alla base dello scambio di quote, finalizzato piuttosto ad un risparmio d'imposta. Anche *l'estrema vicinanza temporale* tra la distribuzione degli utili e lo scambio effettuato, del resto, può far pensare ad un

²⁷¹ Punto 53.

²⁷² Cfr. punto 58 ss. Si noti qui che l'avvocato generale sembra recepire, con le espressioni "uno degli obiettivi principali" e "assenza di valide ragioni economiche", da un lato, la precisazione compiuta in *Part Service*, dall'altro lato, la concezione oggettivistica dell'elemento soggettivo già esplicitata in *Halifax*.

abuso delle opportunità offerte dalla direttiva 90/434. Lo stesso può dirsi con riferimento alla circostanza che i soggetti partecipanti all'operazione avevano agito sapendo dell'imminente modifica della convenzione danese-irlandese contro le doppie imposizioni.

2.4.3. La definizione del divieto di abuso del diritto come principio generale di diritto "comunitario" nella pronuncia della Corte di giustizia: luci ed ombre

Se le conclusioni dell'avvocato generale assumono un certo rilievo per aver ben evidenziato l'alternativa tra interpretazione restrittiva e dottrina dell'abuso, entrambe tecniche per combattere i comportamenti abusivi dei privati, ma con – ben chiariti – elementi di differenziazione, la sentenza della Corte di giustizia, più concisa sul punto²⁷³, merita un approfondimento per altri aspetti.

Già in *Halifax* la Corte si era riferita ad un "principio di divieto di comportamenti abusivi", ma qui, per la prima volta, il divieto di abuso del diritto viene definito un principio generale di diritto comunitario²⁷⁴. Più nel dettaglio, la Corte statuisce che "l'articolo 11 (1) (a) della direttiva 90/434 riflette il principio generale di diritto comunitario, secondo il quale [...] i singoli non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente delle norme di diritto comunitario. L'applicazione di queste ultime non può essere estesa sino a comprendere pratiche abusive, ossia operazioni effettuate non nell'ambito di normali transazioni commerciali, ma unicamente allo scopo di beneficiare abusivamente dei vantaggi previsti dal diritto comunitario"²⁷⁵.

²⁷³ La Corte chiarisce, ai punti 33 e 34, che il dividendo "non può essere incluso nel calcolo del saldo di contanti", mancando un qualche indizio che tale dividendo formi parte integrante della contropartita da pagare per l'acquisizione delle quote, e che "pertanto, lo scambio di quote sociali di cui trattasi rientra nell'ambito di applicazione dell'art. 8, n. 1, della direttiva 90/434, il che implica che la sua tassazione è, in linea di principio, vietata"

²⁷⁴ R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law)* cit., p. 433, rileva come il giudice dell'Unione si riferisca espressamente a due precedenti in particolare, *Halifax*, un caso di abuso del diritto dell'Unione, e *Cadbury Schweppes*, un caso di elusione della normativa nazionale, così segnando una linea di continuità che potrebbe costituire la conferma del nuovo approccio unitario nei confronti dell'abuso del diritto in ambito fiscale. Si consideri, tuttavia, che, come sarà dimostrato *infra*, cap. III, la citazione da parte della Corte di giustizia dei precedenti giurisprudenziali in altri settori spesso non è altro che una formula vuota: l'affermazione in via di principio del divieto di abuso non corrisponde, infatti, ad una sua applicazione.

²⁷⁵ *Ibidem*, punto 38. Alla medesima conclusione, pur senza precisare il carattere di generalità del principio, era giunto l'avvocato generale Kokott, al punto 57, dove afferma "tale norma [l'art. 11(1)(a)] esprime in fondo quello che è riconosciuto anche dalla costante giurisprudenza: non è consentito avvalersi fraudolentemente o abusivamente del diritto comunitario. L'applicazione di una normativa comunitaria non può, infatti, estendersi fino a comprendere i comportamenti abusivi degli operatori economici, vale a

Tale affermazione, che a prima vista parrebbe la consacrazione formale della sussistenza di un principio generale di diritto dell'Unione europea che vieta l'abuso del diritto²⁷⁶, presenta dei profili di problematicità che devono essere tenuti in conto prima di giungere ad una conclusione affermativa in merito alla generalità del divieto. Il caso di specie, infatti, presentava una particolarità non trascurabile, consistente nel fatto che la normativa danese applicabile all'epoca dei fatti di causa, non conteneva una specifica disposizione di trasposizione dell'art. 11, n. 1, lett. a). Si poneva, quindi, il problema di comprendere se la clausola anti-abuso potesse comunque operare anche in assenza di trasposizione.

La Corte, dopo aver ricordato che il principio della certezza del diritto osta a che le direttive possano, di per sé e indipendentemente da una legge nazionale di trasposizione, creare obblighi in capo ai singoli e che quindi le stesse non possono essere fatte valere in quanto tali dallo Stato membro contro singoli, risolve la questione affermando che “è tuttavia riconosciuto che lo Stato può, in linea di principio, imporre un'interpretazione conforme della legge nazionale nei confronti dei singoli”²⁷⁷. È compito del giudice *a quo* quindi “esaminare se nel diritto danese esiste una disposizione o un principio generale sulla cui base l'abuso del diritto è vietato ovvero se esistono altre disposizioni sulla frode o sull'evasione fiscale che possano essere interpretate conformemente all'art. 11, n. 1, lett. a), della direttiva 90/434²⁷⁸”.

La Corte, pertanto, pur ammettendo che la clausola anti-abuso contenuta all'art. 11 riflette un principio generale che vieta l'abuso del diritto, non riconosce a quest'ultimo quel carattere *self-executing*²⁷⁹ proprio dei principi generali del diritto, circostanza, questa, invocata da parte della dottrina a sostegno del fatto che la consacrazione della Corte fosse in realtà più formale, che rivoluzionaria da un punto di vista sostanziale,

dire operazioni realizzate non nell'ambito di normali transazioni commerciali, bensì al solo scopo di beneficiare abusivamente dei vantaggi previsti dal diritto comunitario”.

²⁷⁶ Cfr. per tutti R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition* cit.

²⁷⁷ Punto 45.

²⁷⁸ Punto 46.

²⁷⁹ L. CERIONI, *The “Abuse of Rights” in EU Company Law and EU Tax Law* cit., p. 809, nota che il riferimento della Corte al generale principio di abuso del diritto in *Kofoed*, non sarebbe in contraddizione con il fatto di ritenere necessaria una disposizione anti-abuso nazionale, poiché, nel caso della direttiva sulle fusioni, gli interessi finanziari da salvaguardare direttamente sono gli interessi degli Stati membri, piuttosto che gli interessi dell'UE. La scelta finale del se e come salvaguardare i propri interessi finanziari è quindi lasciata allo Stato membro, che può decidere se l'introduzione di disposizioni nazionali antiabuso sia il mezzo più adeguato per tutelare questi interessi.

come a prima vista poteva apparire²⁸⁰.

Partendo dalla constatazione che la Corte di giustizia si è mostrata certamente prudente nell'attribuire al divieto di abuso nel caso di specie un effetto diretto²⁸¹, un'indicazione più chiara circa le ragioni sottese a siffatto approccio si rinviene nelle conclusioni dell'avvocato generale Kokott. Invero, si legge che le autorità nazionali “non potrebbero invocare *direttamente* nei confronti del singolo un eventuale principio generale di diritto comunitario già esistente che vieti di abusare del diritto, in quanto, in relazione ai casi che rientrano nell'ambito d'applicazione della direttiva 90/434, un siffatto principio *ha già trovato specifica espressione e realizzazione* [corsivo aggiunto] nell'art. 11, n. 1, lett. a), della direttiva”. Infatti, se, accanto alla possibilità di ricorso all'art. 11, n. 1, lett. a), “si consentisse anche un ricorso diretto ad un principio generale del diritto dal contenuto decisamente meno chiaro e preciso, vi sarebbe il rischio di *frustrare l'obiettivo di armonizzazione della direttiva 90/434* [corsivo aggiunto] e di minare la certezza del diritto da essa perseguita in materia di ristrutturazione delle società di capitali”²⁸².

L'avvocato generale, e con esso la Corte di giustizia – sebbene in maniera meno esplicita –, privilegia in questo modo il principio della certezza del diritto, facendo anche riferimento, in nota, alla “situazione di confusione e incertezza creata dal

²⁸⁰ A. ARNULL, *What is a general principle of EU law?*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition* cit., p. 20, a supporto della propria tesi rileva come la Corte di giustizia si sia così discostata dal precedente del 22 novembre 2005, *Mangold*, causa C-144/04, in cui, come è noto, aveva invece stabilito che il divieto di discriminazione per motivi di età fosse un principio generale di diritto non scritto e perciò dotato di un effetto diretto orizzontale pieno. L'A. fa notare poi che la decisione in questione è stata presa dalla prima sezione e non dalla grande sezione e che il linguaggio utilizzato in *Kofoed* è certamente più equivoco di quello impiegato in *Mangold*, che non ha lasciato dubbi riguardo all'elaborazione in quella sede di un nuovo principio generale. Sarebbe, tuttavia, che il riconoscimento da parte della Corte in grande sezione, sebbene possa costituire un rafforzamento, non sia una condizione necessaria perché si rinvenga un principio generale.

Contra T. TRIDIMAS, *Abuse of Right in EU Law* cit., pp. 11-12, sottolinea come *Kofoed* e *Mangold* si distinguono sotto molteplici aspetti. In primo luogo, mentre in *Mangold* si trattava di una controversia tra privati, in *Kofoed*, al contrario, era coinvolta un'autorità statale che faceva valere una direttiva nei confronti di un singolo. In secondo luogo, *Mangold* riguardava la parità di trattamento, un principio costituzionale fondamentale recettivo a un'interpretazione dinamica, mentre *Kofoed* concerneva l'abuso del diritto, un principio di carattere eccezionale e difensivo, che limita i diritti dei privati. Quest'ultimo rilievo spiegherebbe perché la Corte si sia mostrata più prudente nell'attribuire al divieto di abuso nel caso di specie un effetto diretto che non solo si sarebbe scontrato con la certezza del diritto, ma si sarebbe anche risolto nell'imposizione di un obbligo per l'individuo. La medesima affermazione si rinviene in A. ZALASINSKI, *op. cit.*, p. 573-74: “Bearing in mind that anti-avoidance clauses do not grant rights to individuals but, conversely, permit the tax authorities to restrict the rights granted in other provisions of the directives, it appears to be evident that these clauses do not have direct effect”.

²⁸¹ Vero è che si discuteva del carattere *self-executing* della clausola, ma la Corte di giustizia avrebbe potuto applicare direttamente il principio generale.

²⁸² Conclusioni dell'avvocato generale Kokott cit., punto 67.

precedente Mangold, fortemente criticato dai commentatori e dagli operatori del diritto”.

Il punto che qui si vuole evidenziare è però un altro. L’avvocato generale pare suggerire, infatti, che, l’introduzione di una clausola anti-abuso escluda la possibilità di invocare *ex novo* un principio generale di abuso del diritto di matrice giurisprudenziale. Si tratta, come si vedrà, di un ragionamento ripreso anche con riguardo alla direttiva 2004/38 e all’art. 35 in essa contenuto. In effetti, facendo riferimento alla funzione di *gap-filling* attribuita ad un divieto generale, sembra accettabile che, nel momento in cui un testo di legge abbia istituito un sistema alternativo con la capacità di prevenire le pratiche abusive, tenuto anche conto dei principi di certezza del diritto e di effettività, il divieto generale non possa operare²⁸³. Per concludere sul punto, si dovrebbe quindi affermare che il principio generale in questione non viene applicato nel momento in cui il problema dell’abuso sia regolato nello stesso senso e in modo esaustivo da norme specifiche.

Si noti, tuttavia, che la Corte, in tempi più recenti, nel confrontarsi con un caso in cui pure mancava una normativa nazionale anti-abuso di trasposizione, ha accolto un’opzione interpretativa più ampia. Nella sentenza *Italmoda*²⁸⁴, occupandosi di alcune operazioni fraudolente in materia di IVA, il Giudice dell’Unione ha affermato in maniera innovativa che, anche qualora si accertasse che, nel caso di specie, il diritto nazionale non contempla norme che possano essere interpretate conformemente ai criteri del diritto dell’Unione in materia di lotta contro l’evasione fiscale, “non se ne potrebbe tuttavia dedurre che alle autorità e ai giudici nazionali sia impedito [...] di negare il vantaggio derivante da un diritto previsto dalla sesta direttiva nell’ipotesi di una frode”²⁸⁵. Il diniego del beneficio di un diritto, infatti, in questo caso risponde al principio secondo il quale nessuno può avvalersi fraudolentemente o abusivamente delle norme del diritto dell’Unione, la cui applicazione non può essere estesa sino a comprendere pratiche abusive o fraudolente.

Così statuendo, pertanto, la Corte ammette, in sostanza, la possibilità per lo Stato

²⁸³ K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 31.

²⁸⁴ Sentenza della Corte di giustizia del 18 settembre 2014, cause riunite C-131/13, C-163/13 e C-164/13. Le autorità fiscali olandesi, ritenendo che l’Italmoda avesse partecipato consapevolmente a una frode destinata a evadere l’IVA in Italia, le negavano il diritto all’esenzione per cessioni intracomunitarie effettuate in tale Stato membro, il diritto alla detrazione dell’imposta pagata a monte, nonché il diritto al rimborso dell’imposta versata per merci provenienti dalla Germania.

²⁸⁵ Punto 54.

membro di invocare il divieto di abuso anche in assenza di una normativa nazionale anti-abuso che trasponga la corrispondente clausola contenuta nel testo di diritto derivato. Tanto sulla base del ragionamento secondo cui, poiché i fatti abusivi o fraudolenti non possono fondare un diritto previsto dall'ordinamento giuridico dell'Unione, il diniego di un vantaggio previsto, nel caso di specie, dalla sesta direttiva non equivale a imporre un obbligo a carico del singolo interessato in forza di tale direttiva, ma non è altro che la mera conseguenza della constatazione secondo la quale le condizioni oggettive richieste ai fini dell'ottenimento del vantaggio che si vuole conseguire, previste da tale direttiva in relazione a detto diritto, non sono, in realtà, soddisfatte²⁸⁶. Sembra quindi che lo Stato membro possa applicare comunque il divieto generale, a prescindere dalla trasposizione a livello interno di una clausola anti-abuso, anche se per vero non può escludersi che l'apertura della Corte sia dettata dalla diversa configurazione della normativa rilevante. Invero, mentre in *Kofoed* si discuteva della mancata trasposizione di una precisa clausola anti-abuso, nella sentenza *Italmoda* si faceva valere in via più generale l'obiettivo, riconosciuto dalla sesta direttiva IVA, della lotta contro l'evasione, l'elusione fiscale e gli eventuali abusi. Tanto è vero che il governo olandese aveva insistito sul fatto che non vi fossero lacune nel diritto olandese riguardo alla trasposizione della sesta direttiva.

Ad ogni modo, ai nostri fini, la sentenza *Kofoed* merita di essere ricordata proprio in quanto costituisce la prima occasione in cui la Corte ha riconosciuto il divieto di abuso come principio generale; d'altra parte, mostra che, anche nel settore della fiscalità diretta, la nozione di abuso utilizzata dal legislatore e poi interpretata dalla Corte, attraverso rinvii incrociati a sentenze rese in altri ambiti, sia la medesima dell'*abuse test* come specificato in *Halifax*. In particolare emerge in quest'ambito la centralità dell'assenza di valide ragioni economiche che giustifichino l'operazione, intesa come elemento di prova oggettivo che uno degli obiettivi principali della transazione sia costituito dalla frode o dall'evasione fiscale²⁸⁷.

²⁸⁶ Punti 56 e 57. Al punto 58, la Corte conclude che “si tratta piuttosto, in tale ipotesi, dell'impossibilità per il soggetto passivo di avvalersi di un diritto previsto dalla sesta direttiva, di cui i criteri obiettivi per la concessione non sono soddisfatti a causa o di una frode concernente l'operazione realizzata dallo stesso soggetto passivo, o del carattere fraudolento di una catena di transazioni considerata nel suo complesso, cui questi ha partecipato, come esposto al punto 50 della presente sentenza”.

²⁸⁷ *Kofoed* è stata la prima e più celebre affermazione del carattere di generalità del divieto di abuso del diritto, ma non l'ultima. La stessa esplicitazione, infatti, si rinviene nella più recente sentenza del 10 novembre 2011, *Foggia - Sociedade Gestora de Participações Sociais SA c. Secretário de Estado dos*

CONCLUSIONI

1) La disamina della giurisprudenza della Corte di giustizia sull'abuso del diritto in settori armonizzati, quali quello della politica agricola comune, dell'IVA e delle ristrutturazioni societarie, avvalorava l'assunto da cui eravamo partiti nell'introduzione al capitolo. Risulta, infatti, confermata la presenza di una giurisprudenza consolidata che riconosce e applica il divieto di abuso del diritto, laddove l'abuso si realizza creando una situazione artificiosa al solo scopo di soddisfare formalmente le condizioni previste dalla normativa dell'Unione europea e, in tal modo, beneficiare dei vantaggi connessi, coinvolgendo solo l'ordinamento sovranazionale.

Andando più in là, si può affermare come in quest'ambito si sia registrata certamente un'evoluzione della giurisprudenza della Corte di giustizia, che ha via via affinato e precisato il concetto di abuso del diritto, attraverso la coniazione di un test di portata generale.

Ciò che deve essere sottolineato al riguardo è come la Corte di giustizia non solo abbia fatto menzione in via di principio del divieto in questione, ma al contempo abbia ammesso la possibilità per il giudice nazionale di farne applicazione al caso sottoposto al suo esame, in presenza di circostanze ben precise e molto spesso predeterminate e verificate nel caso concreto dalla Corte stessa.

Assuntos Fiscais, causa C-126/10. La Corte ricorda, infatti, citando i precedenti *Centros*, *Halifax* e *Kofoed*, che "l'art. 11, n. 1, lett. a), della direttiva 90/434 riflette il principio generale di diritto dell'Unione secondo il quale l'abuso del diritto è vietato" (punto 50), così confermando la sua propensione per l'affermazione del divieto di abuso come nuovo principio generale di diritto dell'Unione europea, almeno quando inteso come abuso del diritto dell'Unione. Il caso assume rilievo anche sotto altro profilo, in quanto ha dato l'occasione alla Corte di giustizia di pronunciarsi ancora una volta sulla nozione di "valide ragioni economiche", la cui mancanza può far presumere l'esistenza di un obiettivo principale di frode o di evasione fiscale, mettendo altresì in evidenza la distinzione con il legittimo vantaggio fiscale. La Corte UE sottolinea, infatti, come la ristrutturazione o la razionalizzazione di un gruppo, realizzata al fine di ridurre le spese amministrative e di gestione, divenute ormai insostenibili per il prosieguo dell'attività economica, che di conseguenza permetta di attenuare il carico fiscale, non può essere considerata una pratica abusiva, ma costituisce una valida ragione economica che legittima l'operazione in questione, escludendo, quindi, una possibile riqualificazione giuridica in termini di pratica abusiva. Può quindi costituire una valida ragione economica un'operazione di fusione fondata su più obiettivi, tra i quali possono figurare anche considerazioni di natura tributaria, a condizione che queste ultime non siano preponderanti nell'ambito dell'operazione prevista. Al contrario, "può costituire una presunzione che tale operazione non è stata effettuata per «valide ragioni economiche» ai sensi di tale disposizione il fatto che, al momento dell'operazione di fusione, la società incorporata non esercita alcuna attività, non detiene alcuna partecipazione finanziaria e si limita a trasferire alla società incorporante solo perdite fiscali di importo elevato e di origine indeterminata, anche se tale operazione ha un effetto positivo in termini di economia di costi strutturali per tale gruppo"(punto 52).

2) A tal proposito, sulla base del quadro d'insieme appena tracciato, possono innanzitutto essere ricordate le condizioni in cui il divieto in questione può operare.

Già nelle cause dei primi anni Ottanta, relative agli importi compensativi adesione ed alle restituzioni all'esportazione, il Giudice di Lussemburgo, nell'occuparsi delle operazioni artificiali di esportazione e di importazione, compiute al solo scopo di soddisfare formalmente le condizioni imposte dalla normativa dell'Unione ed in questo modo di beneficiare dei vantaggi finanziari connessi, pur non impiegando ancora la tecnica del divieto di abuso, aveva negato agli esportatori il diritto di ottenere il pagamento degli importi richiesti. Ciò, valorizzando il contrasto di operazioni non effettive con le finalità della normativa attributiva degli aiuti, nonché l'intenzione di trarre un profitto ingiusto dai difetti tecnici del sistema degli aiuti.

Tali indicazioni sono state poi recepite in un test di più ampio respiro, che richiede al giudice nazionale una doppia verifica: che l'obiettivo della norma non sia stato raggiunto e che il privato abbia voluto ottenere un vantaggio derivante dalla normativa comunitaria, mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento. È richiesta quindi la verifica di una *quaestio legis*, vale a dire se il fine della normativa sarebbe frustrato in caso di concessione del diritto; e di una *quaestio facti*, ossia se il diritto discenda dallo svolgimento di un'attività economica non artificiosa²⁸⁸.

3) Come si è visto, quello soggettivo si è dimostrato l'elemento più problematico, anche solo in termini di prova, così da richiedere nel tempo alcune puntualizzazioni. In particolare, sembra che la Corte abbia valorizzato, più che l'aspetto della volontà soggettiva di ottenere un vantaggio, quello della "creazione artificiosa", come indice di siffatta volontà, così pervenendo a quella che si definisce un'oggettivizzazione dell'elemento in questione. Già in *Emsland-Stärke*, ed in seguito, ad esempio, in *Slancheva sila*, la Corte aveva specificato che la prova della presenza di un simile elemento potesse essere data, in particolare, dimostrando una collusione tra l'esportatore comunitario, beneficiario delle restituzioni, e l'importatore della merce nel Paese terzo.

Nel filone *Halifax*, poi, è stato definitivamente chiarito come gli intenti delle parti di conseguire un beneficio indebito dall'ordinamento comunitario si possano inferire

²⁸⁸ P. PIAVIGNA, *Tax Abuse in European Union Law* cit., p. 143.

dall'assenza di una giustificazione economica e commerciale, da giudicarsi alla luce di una serie di circostanze oggettive²⁸⁹. La prova dell'artificiosità comporta quindi un'indagine sulla razionalità economica dell'operazione. Definire l'artificiosità come assenza di razionalità economica, risulta del resto necessario per scansare un equivoco comune, che assimila l'artificiosità all'assenza di realtà economica²⁹⁰.

Tenendo comunque a mente che l'elemento dell'artificiosità è stato espresso in maniera differente nelle numerose pronunce della Corte, si può affermare che, nella pratica, un'operazione manca di razionalità economica, quando comporta costi che potrebbero essere altrimenti evitati, come si evince chiaramente dal raffronto tra le operazioni poste in essere rispettivamente in *Emsland-Stärke* e *Eichsfelder*, caso, quest'ultimo, in cui la Corte ha ratificato l'operazione transfrontaliera valorizzando la circostanza che si fosse addivenuti ad una modifica sostanziale del bene²⁹¹.

4) Collegato ma distinto appare un altro aspetto problematico nella configurazione dell'elemento soggettivo su cui pure la Corte di giustizia si è soffermata, vale a dire quello dell'alternativa tra essenzialità o unicità dello scopo abusivo che deve animare il privato. Fin da subito è parso chiaro che l'intenzione di ottenere dei vantaggi da una norma non potesse essere considerata riprovevole in sé, essendo perfettamente legittimo cercare di pianificare i propri affari alla luce della legge applicabile. Ciononostante, poiché normalmente le azioni sono mosse da più di uno scopo, si è posto il problema di determinare il confine fra l'uso e l'abuso interpretando di volta in volta gli aggettivi "unico", "principale", "essenziale" che si accompagnano allo scopo.

Se nelle prime cause relative alla PAC, la Corte, di preferenza, ha fatto riferimento all'unicità dello scopo di ottenere dei benefici dalla normativa dell'Unione impiegando costruzioni di puro artificio, le sentenze rese in materia di IVA, hanno permesso alla Corte di prendere posizione sul punto, laddove ha affermato in *Part service* che, nella pratica, una ragione fiscale abusiva ed una ragione economica-imprenditoriale possono coesistere, ma il risparmio di imposta deve risultare la *motivazione ultima* che ha determinato la scelta del soggetto nel portare a termine una transazione secondo particolari modalità, la *finalità complessiva* dell'attività svolta.

²⁸⁹ F. VANISTENDAEL, *op. cit.*, p. 195.

²⁹⁰ Lo rileva A. SAYDÉ, *Defining the Concept of Abuse of Union Law*, in *Yearbook of European Law*, 2014, p. 149.

²⁹¹ *Ibidem*, pp. 144-145.

Anche in *Sices*, del resto, è stato evidenziato come l'essenzialità dello scopo di beneficiare dell'agevolazione, che si ricollega sul piano oggettivo all'assenza di giustificazione economica delle operazioni, consenta di affermare la sussistenza di un abuso.

5) L'esatta delimitazione dell'elemento soggettivo del test assume un'importanza considerevole, tenuto conto che lo stesso costituisce il cardine della differenziazione tra il divieto di abuso del diritto e la diversa tecnica di protezione dell'ordinamento dell'Unione dell'interpretazione restrittiva. Come ben evidenziato dall'avvocato generale Poiares Maduro in *Halifax*, in presenza di un testo di diritto derivato (*id est* in un settore armonizzato), la Corte di giustizia, per contrastare i comportamenti fraudolenti o abusivi dei privati, ha la possibilità di optare per l'interpretazione restrittiva del campo di applicazione della normativa dell'Unione, come per l'utilizzo del divieto di abuso del diritto, laddove ritenga a monte applicabile la normativa UE che attribuisce il diritto. Un ragionamento simile è stato portato avanti dall'avvocato generale Kokott nella causa *Kofoed*.

Deve osservarsi in proposito che i due piani – quello del divieto e quello dell'interpretazione – non si dimostrano perfettamente coincidenti: perché possa applicarsi il divieto in questione infatti non solo la fattispecie non deve rientrare nella finalità della norma, ma deve anche sussistere una creazione priva di giustificazione economica, indice della volontà di ottenere un vantaggio abusivo. Così in *Eichsfelder* è stata esclusa la sussistenza di un abuso, giacché risultava assente l'artificialità, assenza identificata nella trasformazione sostanziale e non reversibile subita dai prodotti in precedenza esportati; del pari, in *SICES* è stato valorizzato l'interesse reale degli importatori a non essere sanzionati, che dimostrava la presenza di una giustificazione economica e commerciale.

6) Il ruolo trainante dell'elemento soggettivo nella costruzione del divieto non deve tuttavia essere portato alle estreme conseguenze: vale la pena di ricordare a tal proposito come lo stesso non risulti sufficiente di per se solo a comprovare la sussistenza di un abuso del diritto. Possono essere citate in questo senso le pronunce *RBS Deutschland Holdings GmbH* e *Weald Leasing Ltd*, laddove la Corte ricorda come non costituisca abuso la predisposizione di artifici finalizzati all'ottenimento dei vantaggi derivanti da un'applicazione di norme dell'Unione conforme agli obiettivi delle stesse, così

dimostrando come occorra sempre, perché il divieto di abuso sia applicabile, un'applicazione congiunta di entrambi i criteri²⁹².

7) Si può dunque concludere nel senso di ritenere che il divieto dell'abuso del diritto come tecnica di protezione dell'ordinamento dell'Unione europea sia pienamente operativo negli ambiti in cui l'armonizzazione è totale o quasi e gli Stati membri non conservano più la possibilità di adottare delle misure anti-abuso, al di fuori di quelle autorizzate dai testi di diritto derivato stesso²⁹³. Ciò che deve essere messo in evidenza è come l'approccio in due fasi così delineato ben si presta a tracciare le operazioni abusive descritte: risulta, in effetti, ben in grado di distinguere i casi di vera e propria attività economica, da quelli di condotte artificiali tese ad ottenere indebiti vantaggi²⁹⁴.

Questo si rivela un aspetto centrale, giacché, come si avrà modo di spiegare nel capitolo III, la Corte di giustizia mostra invece delle difficoltà a trasporre il medesimo approccio bifasico, che verifica la sussistenza prima di un elemento oggettivo e poi di uno soggettivo, quando si tratta di verificare la sussistenza dell'abuso che coinvolge più ordinamenti giuridici.

²⁹² Sebbene qualche indicazione si rinvenga già nelle cause oggetto d'analisi, si ritiene opportuno rimandare la disamina degli effetti discendenti dall'applicazione del divieto di abuso del diritto al capitolo IV. Si rileva solamente come la Corte, né qui né altrove, sembra aver optato fermamente per la qualificazione del divieto come regola che consenta di delimitare l'ambito di applicazione del diritto dell'Unione o come regola che limiti l'esercizio di un diritto conferito dal diritto dell'Unione. Ad esempio in *Cremer* si legge che "l'applicazione del regolamento di cui trattasi, unitamente al regolamento della commissione n. 171/64, non potrebbe in alcun caso estendersi fino a farvi rientrare pratiche abusive di operatori economici"; al contrario in *Halifax* si specifica come laddove sia comprovato un abuso, la norma di legge dev'essere interpretata, nonostante la sua lettera, nel senso che non conferisce in realtà il diritto.

²⁹³ Sul punto v. R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, in C. KESSEDJIAN, *op. cit.*, p. 221.

²⁹⁴ V. J. FREEDMAN, *The Anatomy of Tax Avoidance Counteraction* cit., in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *Prohibition* cit. p. 370.

CAPITOLO III

L'ABUSO DEL DIRITTO CHE COINVOLGE PIÙ ORDINAMENTI GIURIDICI: LA LIBERA CIRCOLAZIONE COME VEICOLO DELL'ABUSO

SOMMARIO: BREVE INTRODUZIONE – SEZIONE PRIMA: L'ELUSIONE DELLA NORMATIVA NAZIONALE PIÙ SEVERA AL FINE DI VEDERSI APPLICARE LE DISPOSIZIONI DI UN ALTRO ORDINAMENTO NAZIONALE 1.1. Il caso dello stabilimento primario in Paesi con una legislazione più favorevole: il filone giurisprudenziale delle *pseudo-foreign corporations* – 1.1.1. Le origini: una prima affermazione del diritto di costituire la sede principale nello Stato membro con la legislazione più favorevole – 1.1.2. L'invocazione del divieto di abuso del diritto e la sua contestuale non applicazione: qualche notazione sulla sentenza *Centros* – 1.1.3. *Inspire Art*: alcuni spunti sul ruolo dell'armonizzazione nel contrasto all'abuso – 1.2. Il caso dello stabilimento secondario negli Stati membri con una legislazione fiscale più favorevole – 1.2.1. *Cadbury Schweppes*: scelta del sistema tributario più favorevole c. abuso – 1.3. Qualche considerazione conclusiva sull'abuso della libertà di stabilimento: il ruolo centrale dell'elemento oggettivo nella costruzione dell'abuso e le difficoltà della Corte nel rilevare l'operazione “ad U” – 1.4. Le operazioni “ad U” realizzate per mezzo della libera prestazione dei servizi – 1.4.1. Le origini: *van Binsbergen* e il ruolo assunto dalla localizzazione dell'attività – 1.4.2. I c.d. *broadcasting cases*: l'abuso del diritto come giustificazione delle normative nazionali restrittive a confronto con l'armonizzazione minimale nella direttiva “televisione senza frontiere” – 1.4.2.1. Le pronunce rese ante la direttiva: *Veronica Omroep Organisatie* e *TV10* – 1.4.2.2. L'avvento della direttiva “televisione senza frontiere” e i mutamenti registrati: i casi *Commissione c. Belgio, VT4* e *De Agostini e TV-Shop* – 1.5. *Conclusioni*: un confronto con il filone *Centros* in merito all'elemento oggettivo – SEZIONE SECONDA – ELUSIONE DELLA NORMATIVA NAZIONALE E CONTESTUALE APPLICAZIONE DEL DIRITTO DELL'UNIONE – 2.1. L'abuso con riferimento al riconoscimento delle qualifiche professionali – 2.1.1. Il caso *Knoors*: la presenza di una direttiva esclude l'abuso – 2.1.2. La causa *Commissione c. Spagna*: il diritto di scegliere lo Stato membro nel quale si desiderano acquisire le proprie qualifiche professionali non conosce abuso – 2.1.3. (*segue*) Le cause *Consiglio Nazionale degli Ingegneri* e *Koller*: il “gioco degli specchi” come eccezione all'applicazione del diritto UE – 2.1.4. L'ammissibilità della c.d. via spagnola: la sentenza *Torresi* – 2.1.5. La legittimità del “turismo professionale” sotto l'egida dell'armonizzazione, una dimostrazione a contrario dal caso *Bouchoucha* – 2.2. a) L'abuso con riferimento al caso del soggiorno del cittadino di un Paese terzo sposato con un cittadino dell'Unione europea – 2.2.1. La reazione della Corte di fronte all'esempio paradigmatico della circolazione abusiva dei coniugi: il caso *Akrich* e l'irrilevanza delle intenzioni abusive – 2.2.2. *Segue*: la sentenza *O.* e la rilevanza del fattore tempo – 2.3. Un confronto con l'ipotesi *sub a*): b) il fenomeno del “turismo sociale” 2.3.1. Le origini: il “turismo sociale” dei lavoratori comunitari. Cenni alle sentenze *Lair*, *Levin* e *Ninni-Orasche* – 2.3.1.1. Il ruolo del fattore tempo nella causa *Lair* – 2.3.1.2. L'irrilevanza dei motivi: da *Levin* a *Ninni-Orasche* – 2.3.2. La nuova frontiera del “turismo sociale” del cittadino UE: l'esempio paradigmatico del caso *Dano* (rinvio) 2.4. (*Segue*) c) L'abuso della normativa nazionale per vedersi applicare il diritto UE: il caso dell'acquisto della cittadinanza UE 2.5. Le intenzioni non rilevano, un raffronto con le ipotesi *sub b*) e c) – CONCLUSIONI: LE COSTRUZIONI ABUSIVE SOTTO LALENTE DELL'ORDINAMENTO DELL'UNIONE EUROPEA

BREVE INTRODUZIONE

Come si è detto, l'abuso del diritto si sostanzia in un comportamento formalmente corretto, ma posto in essere in modo artificioso, al fine di trarre un indebito vantaggio dall'applicazione di norme dell'Unione o di un altro ordinamento nazionale; operazione

che, se coinvolge più ordinamenti, presuppone una scelta “complessa” da parte del privato. Occorre ora precisare che una triangolazione tra ordinamenti si realizza quando il privato, eludendo le disposizioni nazionali che altrimenti troverebbero applicazione, invoca le libertà di circolazione per portarsi in un altro ordinamento giuridico, nazionale o dell’Unione europea.

In questa fattispecie, l’elemento transfrontaliero assume quindi una portata determinante, giacché l’elusione si realizza proprio attraverso l’invocazione delle libertà di circolazione; ciò che può mutare è l’ordinamento di appartenenza della norma da cui discende il vantaggio che il privato punta ad ottenere per il tramite della costruzione artificiosa. Sotto questo profilo è utile distinguere i casi in cui la costruzione abusiva venga posta in essere allo scopo di vedersi applicare una normativa nazionale più vantaggiosa o una disposizione di diritto UE, in presenza di una normativa di diritto derivato che attribuisca determinati benefici. Deve precisarsi che, in entrambi i casi, e al di là della normativa invocata nel caso di specie, la costruzione abusiva consiste nell’utilizzo delle libertà di circolazione per spostarsi dal Paese d’origine ad un altro, al fine di ottenere determinati benefici: sono pertanto coinvolti, come si vede, due ordinamenti nazionali (quello di partenza e quello di arrivo), oltre che l’ordinamento UE, che funge da “veicolo”. In questo senso la metafora del “volo” utilizzata dalla dottrina descrive bene il fenomeno in esame²⁹⁵.

Costruzione parzialmente diversa – ma, come si avrà modo di rilevare, che non determina una differenziazione nei contenuti delle soluzioni fornite dalla giurisprudenza – è quella in cui siano solo due gli ordinamenti coinvolti: ciò accade quando il privato invochi i diritti che gli sono attribuiti dalle libertà di circolazione in uno Stato membro diverso da quello di cittadinanza, per vedersi applicare la disciplina di quello stesso Stato, senza un preciso intento elusivo della normativa dello Stato di origine.

Occorre allora soffermarsi sulla giurisprudenza della Corte di giustizia che si è occupata delle costruzioni appena descritte, analizzando, nella prima sezione, l’ipotesi in cui il soggetto agente miri ad ottenere un vantaggio da un altro ordinamento nazionale e, nella seconda sezione, quella in cui sia l’applicazione della normativa UE ad interessare il privato.

²⁹⁵ L’espressione “flight into” è utilizzata da S. VOGENAUER, *The Prohibition of Abuse of Law: An Emerging General Principle of EU Law*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER, *op. cit.*, p. 526.

A tal proposito, deve essere tenuto in conto che, come si avrà modo di mettere in luce attraverso l'analisi della giurisprudenza della Corte di giustizia, in tutti questi casi sussiste una stretta correlazione tra l'invocazione del divieto di abuso e l'invocazione di una "situazione puramente interna" da parte degli Stati membri. Ciò non sorprende: il soggetto agente, infatti, mira in primo luogo a creare artificiosamente un elemento di estraneità per non vedersi applicare la disciplina nazionale. Occorre allora domandarsi se gli effetti differiscano: come si vedrà, infatti, se è certo che dalla situazione puramente interna discende la non applicabilità delle disposizioni dell'Unione *ratione loci*, in presenza un abuso, non è sempre chiaro se il correlato divieto, in via ipotetica, comporti la negazione del diritto, oppure anch'esso la non applicabilità del diritto UE.

Altra affermazione di principio che occorre tenere presente nell'analisi di questa giurisprudenza è la seguente: la Corte di giustizia, nel decidere le cause in cui è stata sollevata la questione dell'abuso delle libertà di circolazione, libertà che in questo frangente costituiscono "canali di collegamento" tra ordinamenti nazionali distinti, pur riconoscendolo in via di principio, tende a non fare applicazione del divieto di abuso del diritto, così come elaborato nell'ambito dell'abuso del diritto UE, per le ragioni che saranno di seguito esposte. In particolare, l'esame delle pronunce più rilevanti della Corte di giustizia dimostra che il riferimento all'abuso da parte della Corte stessa spesso deve spesso ritenersi improprio: in altri termini, l'affermazione del principio non equivale a riconoscere l'utilizzo del divieto. Ciò non significa che in tutti i casi che si andranno ad analizzare dovesse essere escluso un comportamento abusivo *lato sensu* inteso; al contrario, la casistica delle *pseudo-foreign corporations* ben dimostra come, dal punto di vista dello Stato membro, si fosse in presenza di un abuso. Nell'analisi che segue occorrerà allora prestare attenzione in particolare a due elementi: da un lato, non si può prescindere da un confronto serrato con gli elementi costitutivi dell'abuso del diritto dell'Unione; dall'altro lato, deve tenersi in conto che la ricostruzione dell'operazione e della sua tracciabilità avviene in un contesto nuovo ed originale, quello di più ordinamenti tra loro strettamente collegati. Del resto, non può essere sottaciuta in siffatto contesto la sussistenza di un principio che in una certa misura collide con il divieto in questione: la giurisprudenza ha infatti affermato a più riprese e senza esitazioni la legittimità dell'esercizio dei diritti alla libera circolazione, al fine di beneficiare di un regime giuridico più favorevole in un altro Stato membro. Poiché tali

statuizioni sono funzionali alla realizzazione del mercato interno, evidentemente la tensione tra scelta legittima e abuso del diritto si presta a considerazioni di carattere sistematico, che saranno svolte in prosieguo²⁹⁶.

²⁹⁶ Cfr. cap. V.

**SEZIONE PRIMA – L’ELUSIONE DELLA NORMATIVA NAZIONALE PIÙ SEVERA
AL FINE DI VEDERSI APPLICARE LE DISPOSIZIONI DI UN ALTRO
ORDINAMENTO NAZIONALE**

Come si è detto, le libertà di circolazione costituiscono il “veicolo” utilizzato dal privato per spostarsi da un ordinamento all’altro. In particolare, il privato ha la possibilità di realizzare un’operazione “ad U” abusiva, che gli permetta di vedersi applicare la normativa più favorevole di un altro Stato membro, invocando sia la libertà di stabilimento che la libera prestazione di servizi. Nei paragrafi che seguono verranno pertanto analizzate le costruzioni appena definite, concentrandosi dapprima sull’abuso della libertà di stabilimento secondario, e in seguito sull’abuso della libera prestazione dei servizi.

1.1. Il caso dello stabilimento primario in Paesi con una legislazione più favorevole: il filone giurisprudenziale delle *pseudo-foreign corporations*²⁹⁷

Il fenomeno delle *pseudo-foreign corporations* può così essere riassunto: si tratta di persone giuridiche che vengono costituite in un ordinamento ritenuto, per svariate ragioni²⁹⁸, più favorevole, per poi operare *esclusivamente* nello Stato membro di cittadinanza del socio o dell’amministratore della società – ordinamento dotato di una disciplina più severa – per mezzo di un centro d’attività principale, “travestito” da succursale. La sede principale, in questo modo, finisce per essere, di fatto, una “società fantasma”, non svolgendo alcuna attività nel Paese in cui è costituita. In tal senso si coglie bene il profilo di artificiosità dell’intera operazione.

La causa *Centros*²⁹⁹ è sicuramente quella che meglio illustra la posizione assunta dal Giudice dell’Unione in proposito. Invero si può affermare che questa pronuncia abbia segnato un punto di svolta in materia di riconoscimento delle società commerciali tra gli

²⁹⁷ L’espressione è di E. R. LATTY, *Pseudo-Foreign Corporations*, in *Yale Law Journal*, 1955, p. 137.

²⁹⁸ Nella causa *Segers* (su cui v. *infra*) il privato riteneva che la denominazione anglosassone favorisse l’immagine; nelle cause *Centros* e *Inspire art* (su cui v. *infra*), invece, erano le regole sul capitale minimo ad essere considerate più favorevoli.

²⁹⁹ Sentenza della Corte di giustizia del 9 marzo 1999, causa C-212/97, *Centros*, reperibile *online* all’indirizzo www.curia.eu, così come tutte le sentenze citate nel presente capitolo.

Stati membri, nonché, indirettamente, sulle relative norme di conflitto³⁰⁰. Proprio per questo figura tra i casi più citati e studiati in dottrina³⁰¹.

La medesima problematica era però già stata affrontata dalla Corte di giustizia una decina di anni prima nella meno nota pronuncia *Segers*³⁰², in cui si è giunti a conclusioni in parte analoghe. Occorre pertanto muovere da questa prima pronuncia, tenendo a mente come le date evidenzino una coincidenza non trascurabile rispetto alle prime pronunce rese in materia di PAC, per poi soffermarsi più approfonditamente sul caso *Centros* ed approdare alla giurisprudenza più recente³⁰³.

Come già nel capitolo II, l'analisi che segue non vuol tanto e solo descrivere l'attitudine della Corte di giustizia con riguardo all'abuso del diritto, ma si pone come obiettivo quello di evidenziare il divario sussistente tra statuizioni di principio e applicazione dei principi stessi, dimostrando come la medesima operazione, considerata abusiva con la "lente" dello Stato membro d'origine, non possa in realtà essere qualificata tale dall'ordinamento dell'Unione europea. E ciò per ragioni principalmente strutturali, come si avrà modo di osservare.

1.1.1. Le origini: una prima affermazione del diritto di costituire la sede principale nello Stato membro con la legislazione più favorevole

³⁰⁰ M. GESTRI, *Abuso del diritto e frode alla legge nell'ordinamento comunitario* cit., p. 90. L'A. paragona gli effetti della sentenza *Centros* a quelli prodotti, con riferimento alle merci, dalla sentenza della Corte di giustizia del 20 febbraio 1979, causa 120/78, *Cassis de Dijon*.

³⁰¹ Vastissimo il contributo dottrinario: v., tra gli altri, senza pretesa di esaustività, V.M. BENEDETTELLI, *Libertà comunitarie di circolazione e diritto privato internazionale delle società*, in *Rivista di diritto internazionale e processuale*, 2001, p. 569 ss.; P. CABRAL, P. CUNHA, "Presumed Innocent": *Companies and the Exercise of the Right of Establishment under Community law*, in *European Law Review*, 2000, p. 157 ss.; L. CERIONI, *The "Abuse of Rights" in EU Company Law and EU Tax Law* cit., p. 790 ss.; S. FORTUNATO, *La libertà di stabilimento delle società in una recente sentenza della Corte di giustizia: il caso Centros*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 1/2000, p. 83 ss.; M. LAUTERFELD, *Centros and the EC Regulation on Insolvency Proceedings: The End of the Real Seat Approach towards Pseudo-foreign Companies in German International Company and Insolvency Law?*, in *European Business Law Review*, 2001, p. 79 ss.; A. LOOIJENSTIJN-CLEARIE, *Centros Ltd, a Complete U-Turn in the Right of Establishment for Companies?*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2000, p. 636 ss.; F. MUNARI, P. TERRILE, *The Centros Case as the Rise of an EC Market for Corporate Law*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2001, p. 1 ss.; J. P. OMAR, *Centros, Überseering and beyond: a European recipe for corporate migration: Part 1*, in *International Company and Commercial Law Review* 2004, p. 404 ss.

³⁰² Sentenza della Corte di giustizia del 10 luglio 1986, *Segers*, causa 79/85. A commento della sentenza, v. Y. LOUSSOUARN, *Le droit d'établissement des sociétés*, in *Revue trimestrelle de droit européen*, 1990, p. 229 ss.; N. TRAVERS, *The right of establishment of companies which are economically inactive in their member state of registration*, in *Commercial law practitioner*, giugno 1999, p. 162 ss.

³⁰³ Si insiste ancora una volta sul dato temporale per sottolineare come il diverso approccio della Corte in materia di abuso non possa essere ricondotto ad un'evoluzione della giurisprudenza negli anni.

Con la pronuncia *Segers*, resa nel 1986, la Corte di giustizia ha avuto modo di pronunciarsi su un tipico caso di *pseudo-foreign corporation*: un cittadino di nazionalità olandese decideva di costituire una *private company limited by shares* nel Regno Unito, trasformando contemporaneamente la preesistente società olandese in un'affiliata della nuova società inglese, secondo un meccanismo per cui, in pratica, la società olandese continuava a svolgere tutte le attività, mentre la sede legale nel Regno Unito non ne svolgeva alcuna. L'autorità nazionale olandese, in applicazione della normativa nazionale dell'epoca, secondo la quale solo gli amministratori nazionali potevano beneficiare delle prestazioni del regime nazionale di assicurazione-malattia, aveva conseguentemente negato al signor Segers tali prestazioni previdenziali. Era necessario chiarire, di conseguenza, se un tale rifiuto fosse compatibile con la libertà di stabilimento. Non si trattava però di un semplice caso di disparità di trattamento in ragione della nazionalità. L'autorità olandese in giudizio sosteneva, infatti, *inter alia*³⁰⁴, che la differenziazione in questione trovasse la propria giustificazione nella prevenzione degli abusi e nell'interesse ad un'adeguata attuazione della normativa previdenziale olandese³⁰⁵.

Prendendo a riferimento quanto sostenuto dalla Commissione in proposito³⁰⁶, il Giudice di Lussemburgo – come di consueto quando si tratta di verificare la sussistenza di un'ingiustificata restrizione alle libertà fondamentali – si sofferma sull'esatta delimitazione del diritto che si ritiene abusato; ragionamento che si confà anche alla verifica dell'abuso, che, come noto, richiede innanzitutto un controllo circa l'esatta consistenza ed i limiti del diritto che viene in considerazione. Ricorda così innanzitutto che “la libertà di stabilimento comprende, a norma dell'art. 58 del trattato [ora art. 54 TFUE], per le società costituite secondo le leggi di uno Stato membro e che abbiano la sede sociale, l'amministrazione centrale o il centro d'attività principale all'interno della Comunità, il diritto di svolgere la loro attività in un altro Stato membro tramite

³⁰⁴ Sosteneva, in primo luogo, sulla base di una difesa di frequente invocata da parte degli Stati membri, che le disposizioni del trattato sulla libertà di stabilimento e di prestazioni di servizi non si applicassero alla fattispecie, non prescrivendo le stesse l'equiparazione delle società costituite secondo il diritto di altri Stati membri a quelle costituite secondo il diritto olandese. Non sarebbe sussistita una disparità di trattamento giacché chiunque sarebbe stato libero, indipendentemente dalla cittadinanza o dal luogo di stabilimento, di costituire una società di diritto olandese o di diritto straniero.

³⁰⁵ V. punto 10. Così l'autorità olandese: “Si dovrebbe, infatti, evitare che gli amministratori scelgano la forma della società di diritto straniero solo per sottrarsi alle restrizioni poste dalle leggi olandesi in fatto di costituzione di società a responsabilità limitata”.

³⁰⁶ V. punto 11.

un'agenzia, una succursale o una filiale". Pertanto "ammettere che lo stato membro di stabilimento possa liberamente riservare un trattamento diverso per il solo motivo che la sede della società è ubicata in un altro stato membro svuoterebbe di contenuto l'art. 58 [ora art. 54 TFUE]"³⁰⁷.

La Corte compie poi un ulteriore passaggio, rilevando come il contenuto del diritto così come descritto non possa essere inficiato dal fatto che la società di diritto inglese manifestamente non svolga alcuna attività commerciale nel Regno Unito³⁰⁸. Infatti, "l'articolo 58 [oggi art. 54 TFUE], per l'applicazione delle disposizioni relative al diritto di stabilimento, prescrive unicamente che le società siano costituite secondo le leggi di uno Stato membro ed abbiano la sede sociale, l'amministrazione centrale o il centro d'attività principale all'interno della Comunità: se queste condizioni sono soddisfatte, il fatto che la società svolga la propria attività, mediante un'agenzia, una succursale o una filiale, solo in un altro Stato membro è irrilevante"³⁰⁹.

La Corte accoglie quindi, innanzitutto, un'interpretazione formalistica dell'art. 54 TFUE, senza perforare il *corporate veil*³¹⁰, realizzando al contempo un primo embrionale riconoscimento della facoltà per gli operatori economici comunitari di scegliere la legge regolatrice della propria attività commerciale³¹¹, invero meglio esplicitato nelle conclusioni dell'avvocato generale Darmon, laddove si legge che "rientra nell'ordine logico che il cittadino di uno Stato membro tragga vantaggio dall'elasticità del diritto britannico delle società e si avvalga di una ragione sociale anglosassone, a suo giudizio più attraente per la clientela"³¹². Del resto tale situazione è congruente con lo scopo per cui è stata sancita la libertà di stabilimento nel Trattato

³⁰⁷ Negli stessi termini si era espresso anche l'avvocato generale Darmon nelle conclusioni presentate il 10 giugno 1986, punto 4.

³⁰⁸ Prima di affrontare tale aspetto, pervenendo alle medesime conclusioni cui giunge poi la Corte, l'avvocato generale Darmon si interroga sulla possibilità che si tratti di una situazione puramente interna, affermando di non condividere la tesi "secondo la quale la situazione in esame, dal momento che riguarda un cittadino olandese residente nei Paesi Bassi ove di fatto svolge tutte le sue attività, sarebbe puramente nazionale. Come ho sottolineato più volte, infatti, il diverso trattamento che l'Associazione vorrebbe riservare al Segers è dovuto esclusivamente allo stabilimento nel Regno Unito della sede sociale della società madre. La situazione in esame rientra dunque nell'ambito comunitario tracciato dagli artt. 52 e 58 CEE" (punto 5).

³⁰⁹ Punto 16.

³¹⁰ L. CERIONI, *The barriers to international mobility of companies within the EC: a re-reading of the case law*, in *Journal of Business Law*, 1999, p. 64.

³¹¹ S. FERRARIS, *Evoluzione della giurisprudenza comunitaria in materia di diritto di stabilimento delle società*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2006, p. 724.

³¹² Conclusioni cit., punto 6.

CEE: favorire la libera circolazione delle persone e, con ciò, la realizzazione di un mercato comune.

Nel replicare poi alla giustificazione addotta dallo Stato olandese quanto alla necessità di prevenire eventuali abusi, la Corte di giustizia richiama innanzitutto le deroghe testualmente previste dal Trattato, rilevando che “l’art. 56 del trattato consente effettivamente, entro certi limiti, l’applicazione di un regime speciale per le società costituite secondo il diritto di un altro Stato membro, purché questo regime sia giustificato da motivi di ordine pubblico, di pubblica sicurezza o di pubblica sanità”, concludendo che “benché la lotta contro le pratiche fraudolente possa, in determinate circostanze, giustificare la disparità di trattamento, il rifiuto di corrispondere una prestazione di malattia all’amministratore di una società costituita secondo il diritto di un altro Stato membro non può tuttavia costituire un provvedimento adeguato sotto questo aspetto”³¹³.

La Corte in questo modo sembra ammettere, in via meramente ipotetica, che gli Stati membri possano contrastare con misure adeguate l’abuso del diritto. Non solo, però, non specifica che cosa debba intendersi con le locuzioni “determinate circostanze” e “misure appropriate”³¹⁴, ma (si badi) ricollega siffatta possibilità di reazione alle deroghe espressamente previste dal Trattato. Sotto questo profilo, vengono ancora una volta in soccorso le conclusioni dell’avvocato generale Darmon, il quale sottolinea che la semplice eventualità di una frode non possa giustificare una restrizione generale del diritto di stabilimento delle persone fisiche o giuridiche, mentre non può essere negato alle autorità nazionali il diritto di controllare, di volta in volta, se le società siano state costituite, come prescrive espressamente l’attuale art. 54 TFUE, a norma delle afferenti disposizioni di legge. Analogamente, lo Stato membro potrà controllare le loro attività per quel che riguarda le esigenze d’ordine pubblico³¹⁵.

L’avvocato generale e, più concisamente, anche la Corte di giustizia sembrano, in altri termini, ammettere due tipologie di controlli: da un lato, che siano state rispettate le leggi nazionali in materia di costituzione e, dall’altro lato, che l’attività commerciale sia stata esercitata nel rispetto del limite dell’ordine pubblico.

³¹³ Punto 17.

³¹⁴ Criticano il fatto che la Corte non abbia provveduto a fornire alcuna “substantial guidance” sul punto, P. CABRAL, P. CUNHA, *op. cit.*, p. 163.

³¹⁵ Cfr. punto 6.

La doglianza dell'autorità nazionale in merito ad un preteso abuso, non viene, invece, accolta dalla Corte, che non applica il divieto. Sebbene il ragionamento sul punto non sia esplicitato, può ritenersi, alla luce dei passaggi riguardanti la portata del diritto di stabilimento, che, in questo caso, l'elemento oggettivo dell'abuso – ovverosia, vale la pena ricordarlo, un comportamento contrastante con la *ratio* della norma – fosse assente. A tal proposito, è stato sostenuto come la Corte di giustizia nella sentenza *Segers* sia giunta ad un risultato paradossale in quanto, da una parte, l'esercizio del diritto di stabilimento implica per sua stessa natura un'integrazione genuina nell'economia dello Stato di destinazione ma, dall'altra parte, secondo tale sentenza, questo stesso diritto non sembra presupporre un legame economico effettivo con lo Stato d'origine. Si giungerebbe dunque ad un'incoerenza logica incompatibile con le disposizioni del trattato che prevedono la possibilità di stabilimento secondario in funzione dello stabilimento primario in un altro Stato³¹⁶. In risposta si può per ora anticipare³¹⁷ come il problema discenda, in realtà, proprio dalla necessità di assicurare una coerenza del sistema giuridico dell'Unione europea, che tocca incidentalmente quello della “tracciabilità” degli abusi da parte di un sistema estraneo e terzo rispetto a quelli nazionali.

1.1.2. L'invocazione del divieto di abuso del diritto e la sua contestuale non applicazione: qualche notazione sulla sentenza Centros

Come si diceva, già in *Segers* si colgono i tratti caratterizzanti di quella che si affermerà come la giurisprudenza *Centros*. Mentre però nel primo caso veniva in rilievo una normativa nazionale restrittiva di portata generale e solo *incidenter tantum* i giudici avevano rilevato come gli Stati potessero adottare delle misure adeguate al fine di contrastare abusi e frodi, in *Centros* la Corte è stata chiamata a pronunciarsi sulla legittimità o meno di una restrizione individuale, così affrontando un'ipotesi che in *Segers* era confinata al piano dell'astratto.

Il caso è noto. Una società a responsabilità limitata costituita in Inghilterra da due coniugi danesi, pur non avendo mai svolto attività nello Stato membro di origine, chiedeva la registrazione di una succursale in Danimarca al fine di svolgervi il complesso delle sue attività. La registrazione veniva però rifiutata dalla competente

³¹⁶ L. CERIONI, *The barriers to international mobility* cit., p. 64.

³¹⁷ V. *infra*, par. 1.3.

amministrazione, adducendo che in quel modo la società mirava ad eludere la normativa danese in tema di costituzione di società – rigorosa soprattutto sotto il profilo del capitale minimo richiesto ai fini della costituzione – mediante un esercizio abusivo del diritto di stabilimento a titolo secondario. I fatti si riferivano quindi ad un banale caso di *pseudo-foreign corporation*, tanto da risultare, già a prima vista, “singolare il contrasto tra la portata dei principi affermati dalla Corte e la mediocrità della causa di fronte al giudice *a quo*”³¹⁸.

Nonostante i fatti non particolarmente degni di nota, la causa ha fornito delle indicazioni fondamentali con riguardo all’applicazione del divieto di abuso, come già si coglie dalle conclusioni dell’avvocato generale La Pergola³¹⁹. Queste, nonché i precedenti che richiamano, sono state recepite dalla Corte senza esitazioni, dimostrando come *Centros* rappresenti in realtà un ulteriore tassello di una giurisprudenza in parte già consolidata e condivisa³²⁰.

Deve rilevarsi, innanzitutto, come il caso in esame assuma particolare interesse ai nostri fini laddove dimostra chiaramente la stretta correlazione che sussiste tra l’abuso del diritto e le situazioni puramente interne, che già si evidenziava nell’introduzione³²¹. L’autorità nazionale faceva valere, per l’appunto, che la situazione oggetto di causa era puramente interna, ragion per cui le disposizioni del Trattato non avrebbero dovuto trovare applicazione. Data la finalità abusiva dell’operazione attuata dai cittadini danesi, volta ad evitare l’applicazione della normativa danese relativa alla costituzione delle società a responsabilità limitata, infatti, la costituzione di una società in un altro Stato membro non avrebbe potuto costituire un *elemento di estraneità* rilevante sotto il profilo del diritto UE³²².

La Corte replica a questa prima affermazione osservando che una situazione del genere, al contrario, rientra nell’ambito di applicazione del diritto “comunitario”, non essendo rilevante, a tal proposito, che la società sia stata costituita nel primo Stato

³¹⁸ M. GESTRI, *Mutuo riconoscimento delle società comunitarie, norme di conflitto nazionali e frode alla legge: il caso Centros*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2000, p. 72.

³¹⁹ Conclusioni dell’avvocato generale La Pergola presentate il 16 luglio 1998.

³²⁰ Occorre subito evidenziare che in questa sentenza, come in numerose altre che si avrà modo di analizzare, l’invocazione da parte dello Stato membro del divieto di abuso del diritto è accompagnata dall’invocazione di motivi imperativi di interesse generale, come, nel caso di specie, la necessità di tutelare i creditori e di combattere la bancarotta fraudolenta. Si tratta di questioni che non saranno analizzate in questa sede, ma nel prosieguo (cfr. cap. IV), laddove si avrà modo di ragionare sulle altre tecniche impiegate dal sistema giuridico dell’Unione europea per limitare l’abuso.

³²¹ Con riferimento alla causa *Segers*, cfr. nota 12.

³²² Punto 16.

membro al solo scopo di stabilirsi nel secondo, nel quale essa svolgerebbe l'essenziale, se non la totalità, delle sue attività economiche, come già affermato nella sentenza *Segers*³²³. La questione dell'applicabilità del Trattato è, infatti, distinta dalla questione se uno Stato membro possa adottare misure atte ad impedire un abuso³²⁴.

Solo dopo aver chiarito quest'aspetto, il Giudice dell'Unione affronta la questione dell'abuso che, secondo le autorità danesi, comporterebbe l'impossibilità di avvalersi del diritto di stabilimento da parte dei coniugi. La scelta di un siffatto ordine di trattazione delle questioni sottintende la ritenuta diversità degli effetti dell'abuso: non già la non applicazione del diritto dell'Unione, ma la possibilità da parte dello Stato membro di invocare la sua derogabilità. Ed invero la Corte, citando una copiosa giurisprudenza conforme³²⁵, riconosce in principio che “uno Stato membro ha il diritto di adottare misure volte ad impedire che, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, taluni dei suoi cittadini tentino di sottrarsi all'impero delle leggi nazionali, e che gli interessati non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario”. In particolare, secondo i giudici “comunitari”, “i giudici nazionali possono tener conto, basandosi su elementi obiettivi, del comportamento abusivo o fraudolento dell'interessato per negargli eventualmente la possibilità di fruire delle disposizioni di diritto comunitario invocate”, dovendo, tuttavia, nel valutare tale comportamento, tener presenti le finalità perseguite dalle disposizioni comunitarie oggetto di abuso³²⁶.

All'affermazione del principio, non segue tuttavia, come già in *Segers*, l'applicazione dello stesso al caso di specie. La Corte, infatti, ha cura di sottolineare che “le disposizioni nazionali delle quali gli interessati cercano di evitare l'applicazione sono norme relative alla *costituzione* di società e non norme relative all'*esercizio di*

³²³ Punto 17.

³²⁴ Punto 18. La stessa affermazione sarà ripresa a distanza di anni nella sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2013, *A Oy*, causa C-123/11, punto 27.

³²⁵ Nel settore della libera prestazione dei servizi, sentenze della Corte di giustizia del 3 dicembre 1974, *Van Binsbergen*, causa 33/74; del 3 febbraio 1993, *Veronica Omroep Organisatie*, causa C-148/91; del 5 ottobre 1994, *TV 10*, causa C-23/93. In materia di libertà di stabilimento, sentenze del 7 febbraio 1979, *Knoors*, causa 115/78; del 3 ottobre 1990, *Bouchoucha*, causa C-61/89. In materia di libera circolazione delle merci, sentenza del 10 gennaio 1985, *Leclerc e a.*, causa 229/83; in materia di previdenza sociale, sentenza del 2 maggio 1996, *Paletta*, causa C-206/94; in materia di libera circolazione dei lavoratori, sentenza del 21 giugno 1988, *Lair*, causa 39/86; in materia di politica agricola comune, sentenza del 3 marzo 1993, *General Milk Products*, causa C-8/92; in materia di diritto societario, sentenza del 12 maggio 1998, *Kefalas e a.*, causa C-367/96.

³²⁶ Punti 24-25.

determinate attività professionali [corsivo aggiunto]³²⁷, rilevando come la finalità delle prime sia precisamente quella di consentire alle società costituite conformemente alla normativa di uno Stato membro, che hanno la loro sede sociale, l'amministrazione centrale o il loro stabilimento principale all'interno della Comunità, di svolgere attività negli altri Stati membri per il tramite di un'agenzia, di una succursale o di una filiale. Ciò comporta che “il fatto che un cittadino di uno Stato membro che desidera creare una società scelga di costituirla nello Stato membro le cui norme di diritto societario gli sembrano meno severe e crei succursali in altri Stati membri non può costituire di per sé un abuso del diritto di stabilimento. Infatti, il diritto di costituire una società in conformità alla normativa di uno Stato membro e di creare succursali in altri Stati membri è inerente all'esercizio, nell'ambito di un mercato unico, della libertà di stabilimento garantita dal Trattato”³²⁸. Tanto vale anche quando, come già affermato in *Segers*, la società non svolga alcuna attività nello Stato membro in cui essa ha la sede e compia invece tutte le sue attività unicamente nello Stato membro della sua succursale.

Né può rilevare, a giudizio della Corte, la circostanza che il diritto delle società non sia completamente armonizzato nella Comunità, “tenuto anche conto del fatto che il Consiglio può sempre, in virtù dei poteri conferitigli dall'art. 54, n. 3, lett. g), del Trattato CE, completare questa armonizzazione”³²⁹.

Scartata la possibilità di invocare il divieto di abuso per negare il diritto di stabilimento secondario, la Corte analizza la possibile esistenza di un'esigenza imperativa di interesse generale che possa giustificare la misura controversa, per poi escluderla nel caso concreto. Si tratta di una questione che si avrà modo di approfondire nel capitolo IV.

1.1.3. Inspire Art: alcuni spunti sul ruolo dell'armonizzazione nel contrasto all'abuso

³²⁷ Punto 26.

³²⁸ Punto 27. Ugualmente l'avvocato generale La Pergola, al punto 20, nel rispondere all'argomento delle autorità danesi secondo cui nel caso di specie si profilava un esercizio abusivo e fraudolento del diritto di stabilimento, come tale privo di tutela, pur identificando il divieto di abuso del diritto come un principio generale nel diritto comunitario, ritiene che risulti inerente alla libertà di stabilimento che “la società di nuova costituzione [abbia] il diritto di stabilirsi – in via principale ed, eventualmente, anche secondaria – dovunque essa preferisca nell'ambito comunitario, né “i motivi, i calcoli, gli interessi individuali dell'interessato sottostanti a tale scelta” possono essere sindacati.

³²⁹ Punto 28.

Le conclusioni cui la Corte di giustizia è giunta nella sentenza *Centros* sono state nel corso degli anni confermate da numerose pronunce: la Corte ha continuato a negare la presenza di un abuso laddove la società sia stata creata in uno Stato membro unicamente al fine di fruire di una legislazione più vantaggiosa, e ciò anche qualora la società in questione svolga l'essenziale, se non il complesso, delle sue attività economiche nello Stato di stabilimento secondario. Ciò dimostra, *inter alia*, la fallacia dei tentativi di ricercare un'evoluzione "significativa" nella giurisprudenza del Giudice dell'Unione.

Merita, in particolare, un accenno la pronuncia *Inspire Art*³³⁰, sotto due profili. Si trattava anche qui del caso di un cittadino danese che aveva costituito una società nel Regno Unito, la quale esercitava l'intera attività commerciale tramite una succursale nei Paesi Bassi. Le autorità olandesi, nel domandare alla società *Inspire Art* il rispetto di una serie di regole nazionali, facevano valere all'uopo la necessità di tutelare i creditori, nonché di combattere il ricorso abusivo alla libertà di stabilimento, la correttezza nei rapporti commerciali e l'efficacia dei controlli fiscali, portando il giudice nazionale a dubitare della loro compatibilità con la libertà di stabilimento. Una peculiarità del caso di specie, atta a distinguerlo da *Centros*, era innanzitutto la circostanza che l'autorità olandese in questo caso non rifiutava di registrare la succursale, ma richiedeva, trattandosi di una società definita "formalmente straniera" – ossia costituita all'estero, ma in realtà esercitante la propria attività esclusivamente nei Paesi Bassi – che fossero rispettate una serie di norme di diritto societario olandese, tra cui quella riguardante il capitale minimo, prevedendo altrimenti la sanzione di un regime di responsabilità degli amministratori solidale a quella della società.

La Corte dichiara incompatibile con il diritto "comunitario" siffatto sistema per il fatto di imporre alle società formalmente straniere una serie di obblighi ulteriori che, pur non compromettendo il loro riconoscimento, hanno lo scopo di rendere l'esercizio del diritto di stabilimento meno conveniente. Sotto questo profilo, dunque, pur ribadendo le conclusioni cui era già pervenuta in passato, realizza un ampliamento della dottrina *Centros*: basta, infatti, l'applicazione, da parte del Paese ospitante, alle società costituite secondo l'ordinamento di un altro Stato membro, di una qualsiasi normativa nazionale che replichi le condizioni di costituzione previste per le società nazionali, anche quando si tratti di norme di carattere meramente amministrativo, perché si realizzi

³³⁰ Sentenza della Corte di giustizia del 30 settembre 2003, *Inspire Art*, causa C-167/01, punto 96.

una restrizione della libertà di stabilimento³³¹. La Corte sembra così riconoscere un “mutuo riconoscimento puro”, radicalizzando al contempo il principio della “libertà di opzione regolamentare”, mai teorizzato prima in maniera così esplicita³³².

Più importante ai nostri fini è però un secondo rilievo. Occorre evidenziare, infatti, come in questa causa fosse indirettamente interessata una normativa di diritto secondario, l’undicesima direttiva in materia societaria³³³, di cui molte disposizioni della legge olandese costituivano recepimento. Questo dato permette di osservare la posizione della Corte in merito al riconoscimento di un possibile abuso perpetratosi in un settore (almeno in parte) armonizzato. I giudici “comunitari”, infatti, dopo aver evidenziato che il programma di armonizzazione del diritto societario a livello comunitario ha dato origine ad alcune norme fondamentali per sanare le fratture tra gli ordinamenti all’interno della Comunità, ritengono che l’undicesima direttiva sul diritto societario possa essere considerata esaustiva e che gli Stati membri non abbiano di conseguenza il diritto di aggiungere ulteriori obblighi di comunicazione. *Inspire Art* ha dunque l’effetto di prevedere un’ancor più severa limitazione alla libertà degli Stati membri di costruire i propri regimi legislativi intesi come misure di protezione³³⁴.

1.2. Il caso dello stabilimento secondario negli Stati membri con una legislazione fiscale più favorevole

Dopo aver analizzato, attraverso la “lente” della giurisprudenza della Corte di giustizia, l’ipotesi dello stabilimento primario in un Paese con la legislazione in materia di società più favorevole, è necessario ora soffermarsi sull’ipotesi per certi versi speculare di gruppi societari aventi la propria sede principale (società madre) in un determinato Stato membro, i quali trasferiscano gli utili imponibili a società da loro controllate, stabilite in quegli Stati ove vige un livello d’imposizione inferiore, in modo da trarne un vantaggio sotto il profilo fiscale. Ci si riferisce qui a vantaggi fiscali in materia di fiscalità c.d. diretta, materia non armonizzata, se non con riferimento a

³³¹ S. FERRARIS, *op. cit.*, p. 734.

³³² *Ibidem*, p. 735.

³³³ Direttiva 89/666/CEE del Consiglio del 21 dicembre 1989 relativa alla pubblicità delle succursali create in uno Stato membro da taluni tipi di società soggette al diritto di un altro Stato (*GUCE* L 395, p. 36)

³³⁴ J. LOWRY, *Eliminating obstacles to freedom of establishment: the competitive edge of UK company law*, in *Cambridge Law Journal*, 2004, p. 342.

specifici settori³³⁵, trattandosi di un settore strettamente correlato alla sovranità degli Stati membri.

Sotto quest'ultimo profilo, giova partire dalla constatazione che, inevitabilmente, la mancanza di armonizzazione incide sul funzionamento del mercato interno: anche in quest'ambito, infatti, come nelle ipotesi appena esaminate, i privati sono portati ad invocare le libertà di circolazione per portarsi nel campo di applicazione delle norme degli ordinamenti nazionali che offrano maggiori vantaggi³³⁶.

Più nel dettaglio, la libertà di stabilimento viene in quest'ambito impiegata al fine di vedersi applicare un'altra normativa nazionale che sia fiscalmente più favorevole, sfruttando l'assenza di armonizzazione. A differenza che nei casi appena analizzati, tuttavia, l'elemento di artificiosità fatto valere dall'ordinamento nazionale riguarda non già la sede primaria, ma quella secondaria, cui vengono trasferiti gli utili imponibili generati dalla società madre. Ciò determina un'inversione di ruoli: non sarà più il Paese di stabilimento secondario a lamentare l'elusione, ma lo Stato di stabilimento primario.

Tenendo a mente tale distinzione, occorrerà allora verificare se in questo caso sia ammissibile l'invocazione della dottrina dell'abuso di diritto da parte degli Stati membri, questione cui la Corte di giustizia ha dato una risposta tutto sommato chiara e coerente nella causa *Cadbury Schweppes*.

1.2.1. Cadbury Schweppes: scelta del sistema tributario più favorevole c. abuso

La giurisprudenza che si è occupata del divieto di abuso del diritto quale “motivo imperativo di interesse generale” invocabile dagli Stati membri per contrastare costruzioni artificiali poste in essere dai contribuenti, tese a sfruttare le disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione per realizzare fini di elusione fiscale, è alquanto

³³⁵ Si ricordano la direttiva 90/434/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati Membri diversi, cit.; direttiva 90/435/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi (*GUCE*, L 225, p. 6); la direttiva 2003/48/CE del Consiglio, del 3 giugno 2003, in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi (*GUUE*, L 157, p. 38); direttiva 2003/49/CE del Consiglio, del 3 giugno 2003, concernente il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi (*GUUE*, L 157, p. 49)

³³⁶ Negli ultimi anni, la questione del *law shopping* sembra aver raggiunto l'agenda delle autorità fiscali e dei legislatori in molti Stati membri. Cfr. G. AIRS e a., *Abuse of Tax Law across Europe* (part I e part II), in *EC Tax Review*, 2010, p. 85 ss. e 123 ss. V. anche la raccomandazione della Commissione del 6 dicembre 2012 relativa alla pianificazione fiscale aggressiva, C(2012) 8806 final.

risalente³³⁷. Solo nel 2006, nella causa *Cadbury Schweppes*, la Corte di giustizia ha però esaminato la possibilità per le autorità nazionali di applicare il divieto di abuso³³⁸. Si tratta in effetti di un *unicum*, poiché in linea tendenziale anche nella giurisprudenza successiva, come in quella più risalente, la Corte tenderà a ricondurre l'abuso nell'alveo dei motivi imperativi di interesse generale³³⁹.

Si tratta per vero di una delle questioni che sono parte del tema più generale della compatibilità con le libertà fondamentali di misure nazionali riguardanti le società estere controllate (SEC), le c.d. *Controlled Foreign Companies legislations*³⁴⁰, tema che ha

³³⁷ Si fa riferimento alle sentenze della Corte di giustizia del 16 luglio 1998, causa C-264/96, *Imperial Chemical Industries plc (ICI)*; del 21 novembre 2002, causa C-436/00, *X e Y*; del 12 dicembre 2002, *Lankhorst-Hohorst*, causa C-324/00; dell'11 marzo 2004, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*, causa C-9/02; del 13 dicembre 2005, causa C-446/03, *Marks & Spencer*, che saranno approfondite nel cap. IV.

³³⁸ La Corte invero si era già trovata a dover affrontare siffatta questione nella sentenza *X e Y*. L'autorità nazionale, infatti, faceva valere la presenza di un rischio di evasione fiscale e, riferendosi alla sentenza *Centros*, constatava come in una situazione siffatta si potesse dubitare dell'applicabilità della libertà di stabilimento, in quanto, nella fattispecie, vi sarebbero stati indizi di un possibile abuso di tale libertà. Con riferimento all'eventuale presenza di un abuso della libertà di stabilimento, la Corte non affronta neanche il merito della questione, limitandosi a constatare che "la disposizione nazionale controversa nella causa principale, escludendo in modo categorico e generalizzato ogni cessione di azioni di tipo A o di tipo B dal beneficio del differimento dell'imposta, non consente ai giudici nazionali di procedere a un tale esame caso per caso, tenendo conto delle particolarità di ogni fattispecie. Si deve rilevare, inoltre, che il criterio adottato dalla disposizione nazionale controversa nella causa principale al fine di escludere le cessioni di azioni di tipo A e di tipo B dal citato vantaggio fiscale – cioè il fatto che la cessione è effettuata a favore di una società costituita secondo la legislazione di un altro Stato membro o a favore di una società controllata costituita in Svezia ad opera di tale società – è in relazione con l'esercizio stesso della libertà di stabilimento garantita dal Trattato e non può, quindi, costituire di per sé un abuso del diritto di stabilimento. Conseguentemente, il fatto che uno Stato membro escluda da un vantaggio fiscale qualsiasi cessione sottoprezzo di azioni a una società costituita secondo il diritto di un altro Stato membro ovvero a una società controllata da detta società che abbia sede nel suo territorio, come previsto dalla disposizione nazionale controversa nella causa principale, non può essere giustificata adducendo un abuso del diritto di stabilimento" (punti 43-45).

³³⁹ Si fa qui riferimento, in particolare, alle sentenze del 13 marzo 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, causa C-524/04; del 6 dicembre 2007, *Columbus Containers Services*, causa C-298/05; del 17 gennaio 2008, *Lammers & van Cleeff*, causa C-105/07; del 4 dicembre 2008, *Jobra*, causa C-330/07; del 17 settembre 2009, *Glaxo Wellcome GmbH & Co. KG c. Finanzamt München II*, causa C-182/08; del 21 gennaio 2010, *SGL*, causa C-311/08, su cui v. *infra*, cap. IV.

³⁴⁰ Queste misure legislative, la cui adozione fu stata raccomandata dall'Organizzazione di cooperazione e di sviluppo economico (cfr. *Harmful Tax Competition - An Emerging Global Issue*, OCSE, Parigi, 1998, p. 44), hanno per oggetto la lotta all'evasione fiscale, e più specificamente, mirano a reprimere la prassi di trasferire gli utili imponibili generati da società aventi sede in uno Stato membro a società loro controllate stabilite in altri Stati dove vige un livello d'imposizione inferiore. Questi provvedimenti sono pertanto destinati a trovare applicazione allorché gli utili conseguiti dalla SEC (acronimo di società estera controllata) di una società residente fiscalmente nello Stato membro in questione risultino soggetti a un'imposta di gran lunga inferiore a quella applicata in tale Stato membro. In deroga al regime di diritto comune e sempre che non ricorrano le condizioni di una delle eccezioni normalmente ammesse, queste normative prevedono che tali utili siano inclusi nella base imponibile della società madre dal momento in cui vengono realizzati. Per un approfondimento, v. anche M. HELMINEM, *Is There a Future for Cfc Regimes in EU?*, in *Intertax*, 2005, p. 117 ss.; T. RONFELDT, E. WERLAUFF, *Cfc Rules Go Up in Smoke - With Retroactive Effect*, in *Intertax*, 2007, p. 45 ss.; T. O'SHEA, *CFC Reforms in the UK - Some EU Law Comments*, in *The EC Tax Journal*, vol. 13, 2012-13, p. 65 ss.; W. SCHON, *CFC Legislations and*

richiesto un difficile bilanciamento tra la libertà di stabilimento ed il diritto degli Stati membri di proteggersi contro operazioni transfrontaliere artificiali.

Il caso può essere brevemente riassunto come segue³⁴¹. Cadbury Schweppes, società capogruppo dell'omonimo gruppo internazionale, residente nel Regno Unito, controllava indirettamente al 100%, per mezzo di una catena societaria facente capo alla controllata, pure britannica, Cadbury Schweppes Overseas, due società finanziarie costituite in Irlanda, in un Centro *offshore* a fiscalità agevolata (l'IFSC). A seguito dell'imputazione, da parte del fisco britannico, a Cadbury Schweppes Overseas degli utili conseguiti da una delle controllate irlandesi e alla conseguente tassazione nel Regno Unito in applicazione delle norme sulle Controlled Foreign Companies, la società agiva in giudizio, sostenendo l'incompatibilità delle norme sulle SEC con la libertà di stabilimento.

Il giudice del rinvio si domandava, in primo luogo, se, stabilendo e finanziando società in un altro Stato membro al solo scopo di beneficiare di un sistema tributario più favorevole di quello in vigore nel Regno Unito, la società avesse abusato delle libertà fondamentali istituite dal Trattato, e, solo in subordine, se, qualora si fosse giunti alla conclusione che la società avesse invece esercitato effettivamente le dette libertà, la legislazione sulle SEC potesse essere giustificata da motivi di lotta all'evasione fiscale.

Il Giudice dell'Unione, dovendo rispondere al quesito relativo alla sussistenza, nel caso concreto, di un abuso da parte della società, innanzitutto, qualifica siffatta domanda del giudice *a quo* come un "quesito preliminare" da esaminare prima della legislazione sulle SEC alla luce degli artt. 49 e 54 TFUE³⁴²; in questo modo sembra ammettere che in tale ambito la questione dell'abuso si risolva nell'escludere l'applicazione del diritto dell'Unione, discostandosi da *Centros*.

European Community Law, in *British Tax Review*, 2001, p. 250 ss.; N. VINTHER, E. WERLAUFF, *Tax Motives Are Legal Motives – The Borderline between the Use and Abuse of the Freedom of Establishment with Reference to the Cadbury Schweppes Case*, in *European Taxation*, 2006, p. 385, che hanno evidenziato una possibile erosione dei modelli legislativi dell'OCSE post *Cadbury*.

³⁴¹ Per una ricostruzione del caso, v. S. CIPOLLINA, *CFC legislation e abuso della libertà di stabilimento: il caso Cadbury Schweppes*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2007, n. 1, parte II, p. 13 ss.; G.T.K. MEUSSEN, *Cadbury Schweppes: the ECG Significantly Limits the Application of CFC Rules in the Member States*, in *European Taxation*, 2007, p. 13 ss.; T. O'SHEA, *The UK's CFC rules and the freedom of establishment: Cadbury Schweppes plc and its IFSC subsidiaries-tax avoidance or tax mitigation?*, in *EC Tax Review*, 2007, p. 13 ss.; P. SIMPSONS, *Cadbury Schweppes Plc v. Commissioners of Ireland Revenue: the ECJ sets strict test for CFC legislation*, in *British Tax Review*, 2006, p. 678 ss.

³⁴² Cfr. punto 24.

Nella pronuncia in esame trova conferma la nota affermazione secondo cui, in linea teorica, “i cittadini di uno Stato membro non possono tentare, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, di sottrarsi abusivamente all’impero delle loro leggi nazionali, né possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario”³⁴³. In immediata contrapposizione, si staglia tuttavia un altro principio già affermato dalla giurisprudenza in passato, ovverosia che “un cittadino comunitario, persona fisica o giuridica, non può essere privato della possibilità di avvalersi delle disposizioni del Trattato solo perché ha inteso approfittare dei vantaggi fiscali offerti dalle norme in vigore in uno Stato membro diverso da quello in cui risiede”. Si perviene così alla conclusione che “la circostanza che la società sia stata creata in uno Stato membro per fruire di una legislazione più vantaggiosa non costituisce per se stessa un abuso di tale libertà”³⁴⁴.

In poche e limpide battute, la Corte nega dunque che possa essere invocato il divieto di abuso, come ipotizzato dal giudice *a quo*, dando sostanza all’impressione che si trattasse di una soluzione tutto sommato scontata. Del resto, il medesimo convincimento si può trarre dalle conclusioni dell’avvocato generale Léger, il quale non ha mostrato incertezze di sorta nell’escludere che creare una controllata in un altro Stato membro allo scopo dichiarato di beneficiare del più favorevole regime fiscale ivi in vigore integri di per sé un abuso della libertà di stabilimento da parte della società madre, facendo leva sul fatto che la controllata svolgeva un’attività economica effettiva e che, pertanto, l’obiettivo della libertà di stabilimento doveva considerarsi raggiunto³⁴⁵.

³⁴³ Punto 35.

³⁴⁴ *Cadbury Schweppes* cit., punti 36-37.

³⁴⁵ Conclusioni dell’avvocato generale Leger presentate il 2 maggio 2006 nella causa *Cadbury Schweppes* cit. L’avvocato Leger esordisce così sulla questione dell’abuso: “Non credo che fondare una controllata in un altro Stato membro allo scopo dichiarato di beneficiare del più favorevole, regime fiscale ivi in vigore integri, da parte della società madre, un abuso della libertà di stabilimento, che la priverebbe per ciò stesso della possibilità di far valere i diritti conferiti dagli artt. 43 CE e 48 CE. La mia analisi si fonda sulla portata di queste disposizioni quale precisata dalla giurisprudenza” (punto 40). Rileva da ultimo come “Il diritto per Cadbury di avvalersi della tutela conferita dagli artt. 43 CE e 48 CE dipende, dunque, nella fattispecie, dal fatto che CSTS e CSTI *davvero* esercitino attività *reali ed effettive* in Irlanda [corsivo aggiunto]. [...] credo tuttavia di poter affermare che la circostanza che Cadbury abbia deciso di impiantare le proprie controllate in Irlanda solo per vederle assoggettate a un regime fiscale più favorevole, applicabile nel Centro internazionale di servizi finanziari, non integra di per sé un abuso della libertà di stabilimento” (punto 50).

Come nel filone *Centros*, l'avvocato generale abbraccia siffatta convinzione sulla base di un'interpretazione formalistica degli articoli citati³⁴⁶, che conferiscono ad una società il diritto di aprire agenzie, succursali o di creare consociate nel territorio di un altro Stato membro alle condizioni definite dalla legislazione di tale Paese nei confronti dei propri cittadini, coerentemente con le finalità della libertà di stabilimento, il che implica la possibilità, per un cittadino comunitario, di partecipare in maniera stabile e continuativa alla vita economica di uno Stato membro diverso dal proprio Stato di origine e di trarne vantaggio³⁴⁷. A tal proposito, l'avvocato generale ricorda un principio cardine del c.d. *abuse test* coniato nella pronuncia *Emsland-Stärke*, che già si ebbe modo di evidenziare a più riprese con riguardo all'abuso del diritto UE, ossia che “se lo scopo perseguito dalla libertà di stabilimento è raggiunto, le ragioni per le quali il cittadino comunitario o la società interessata hanno voluto esercitare tale loro libertà non possono influire sulla tutela ad essi riconosciuta dal Trattato”³⁴⁸. In sostanza, laddove la controllata eserciti realmente ed effettivamente un'attività nello Stato membro in cui è stata creata, i motivi per cui la società madre ha deciso d'impiantarla su quel territorio non possono influire sui diritti che essa trae dal Trattato.

Su questo punto le conclusioni dell'avvocato generale Léger si chiudono con un rilievo interessante, che ben sintetizza la questione di fondo sottesa, da una parte, all'invocazione da parte degli Stati membri del concetto di abuso, inteso come elusione della normativa nazionale al fine di beneficiare di un'altra normativa nazionale più favorevole, e, dall'altra parte, all'uso rigidamente circoscritto che ne fa la Corte. Sottolinea infatti che “in assenza di armonizzazione comunitaria, è giocoforza constatare che i regimi fiscali dei diversi Stati membri possono così risultare in concorrenza. Una concorrenza che, traducendosi segnatamente in una grande disparità fra gli Stati membri delle aliquote applicate agli utili societari, può avere una notevole incidenza sulla scelta, da parte delle società, del territorio dell'Unione europea dove ubicare le proprie attività. Legittimamente rincreosce che in tale settore la concorrenza interstatale non conosca limiti. Si tratta, tuttavia, di una *questione di natura politica* [corsivo aggiunto]”³⁴⁹.

³⁴⁶ Anche A. DE GRAAF, M. EVERS, *Limiting benefit shopping* cit., p. 286, affermano “The ECJ applies a rather formal approach to assessing whether a party is a beneficiary of the right of establishment”.

³⁴⁷ Punti 40-42.

³⁴⁸ *Ibidem*, punto 43.

³⁴⁹ Punto 55.

Detto altrimenti, la Corte si dimostra sempre attenta alla rimozione di eventuali ostacoli che impediscano una maggiore integrazione, rischiando in alcuni casi di favorire un utilizzo spregiudicato della normativa comunitaria, dannoso per lo stesso processo di integrazione; d'altro canto, non si possono imputare responsabilità eccessive alla Corte, che non ha la competenza per promuovere l'intero processo di integrazione in un modo coerente. Sono, invece, le istituzioni legislative ad essere meglio attrezzate a tal fine. Sotto questo profilo, la responsabilità finale delle ricadute della normativa, desiderabili o meno, spetta agli Stati membri³⁵⁰. La questione del ruolo del legislatore dell'Unione nella lotta all'abuso del diritto richiede oggi la massima attenzione, motivo per cui sarà affrontata nel capitolo V.

Ciò che per il momento è bene evidenziare ancora una volta è l'affermazione del principio secondo cui la circostanza che la società madre abbia istituito una controllata in Irlanda al fine di beneficiare di un regime di tassazione più conveniente non può, di per sé, costituire abuso, poiché, in questo caso, parafrasando, “*tax motives are legal motives*”³⁵¹. Anche se l'intenzione di beneficiare di una tassazione inferiore in Irlanda era probabilmente l'unico motivo per cui Cadbury Schweppes voleva creare una succursale in quel Paese, la Corte è stata chiara nell'affermare che ciò non fa scattare il divieto di abuso del diritto, che potrebbe potenzialmente portare lo stabilimento di una controllata al di fuori del campo di applicazione delle libertà garantite dal Trattato. Ancora una volta, quindi, la giurisprudenza “comunitaria” conferma che il divieto dell'abuso del diritto non può operare come criterio in grado di delimitare l'applicazione del diritto dell'Unione³⁵². Si vedrà nel capitolo IV come, invece, l'abuso

³⁵⁰ Lo rileva R. KARIMERI, *A Critical Review of the Definition of Tax Avoidance in the Case Law of the European Court of Justice*, in *Intertax*, 2009, pp. 315-316.

³⁵¹ N. VINTHER, E. WERLAUFF, *Tax Motives Are Legal Motives* cit., pp. 384-385

³⁵² Le medesime conclusioni si rinvergono in una sentenza più recente, del 21 febbraio 2013, *A Oy*, causa C-123/11, con cui la Corte di giustizia ha riapplicato lo schema *Cadbury Schweppes*, tra l'altro senza che le fosse posta una domanda specifica sulla possibile applicabilità del divieto di abuso, come invece era avvenuto con riferimento a quest'ultimo caso. Il Giudice di Lussemburgo, infatti, ritiene di dover fornire una risposta puntuale ai rilievi dei governi tedesco, finlandese, italiano e del Regno Unito, secondo i quali la libertà di stabilimento non sarebbe stata applicabile alla fattispecie oggetto del procedimento principale, in quanto la società incorporata aveva cessato la sua attività economica prima della fusione e la ristrutturazione societaria operata era in realtà motivata esclusivamente dal perseguimento di un vantaggio fiscale, consistente nella deduzione delle perdite della controllata incorporata dal reddito imponibile della società controllante che l'aveva incorporata. La Corte rileva a tal proposito come “la circostanza che un'operazione di fusione sia esclusivamente motivata da ragioni fiscali e che, in tal modo, le società interessate cerchino in realtà di sottrarsi abusivamente all'applicazione della loro normativa nazionale, non può, da sola, comportare l'esclusione dell'applicazione di tali disposizioni”. Ciò, in quanto, “la questione dell'applicabilità di tali articoli è distinta dalla questione di stabilire se uno Stato

possa, secondo la Corte, assumere un ruolo diverso nel giustificare un'eventuale restrizione, a titolo di motivo imperativo di interesse generale.

1.3. Qualche considerazione sull'abuso della libertà di stabilimento: il ruolo centrale dell'elemento oggettivo nella costruzione dell'abuso e le difficoltà della Corte nel rilevare l'operazione "ad U"

La descrizione della giurisprudenza più rilevante in materia di *pseudo-foreign corporations* e di SEC ci permette di trarre alcune conclusioni circa l'applicazione del divieto di abuso in tale contesto. Volendo trarre le fila di quanto osservato, si può affermare che nell'ordinamento UE il fatto che una società eserciti il suo diritto di stabilimento per approfittare di un regime di diritto societario preferenziale o di un sistema fiscale più vantaggioso, non costituisce *di per sé* – formula spesso utilizzata, senza che sia sempre chiaro il suo esatto significato – un abuso. La Corte di giustizia, di conseguenza, non ritiene che l'autorità nazionale possa invocare il correlato divieto, negando il diritto discendente dall'ordinamento UE, che nella prospettiva nazionale costituirebbe oggetto di abuso.

Come si avrà modo di studiare più approfonditamente nel capitolo IV³⁵³, invece, l'esigenza di evitare che la normativa interna sia aggirata può esprimere un interesse statale valutato alla stregua delle altre esigenze imperative che possono consentire di limitare le libertà riconosciute dal Trattato.

Nei casi che sono stati analizzati per primi, concernenti le *pseudo-foreign corporations*, la prospettiva degli ordinamenti nazionali è molto chiara: il privato, creando artificialmente le condizioni per mutare una situazione puramente interna in una situazione transfrontaliera, abusa della libertà di stabilimento, realizzando così l'obiettivo di eludere la normativa nazionale. Per tali ragioni, lo Stato ove si trova ubicata la succursale – ossia lo Stato "nazionale" in cui sono collocati tutti gli elementi della fattispecie, ad eccezione della sede principale – ritiene legittimo vietare al privato di avvalersi della libertà di stabilimento o, a seconda, del principio del trattamento nazionale da questa discendente.

membro possa adottare misure atte a impedire che, avvalendosi delle possibilità offerte dal Trattato, taluni dei suoi cittadini tentino di sottrarsi abusivamente all'applicazione della propria legge nazionale" (punti 26 e 27).

³⁵³ Ma v. già il par. 1.4 di questo capitolo.

Lo stesso dicasi con riguardo al caso delle SEC. Con la legislazione sulle SEC lo Stato di stabilimento della società madre mira a combattere una forma particolare di elusione fiscale, basata sul trasferimento fittizio di utili societari dallo Stato membro in cui sono stati realizzati ad uno Stato membro a basso livello impositivo, creando quivi una controllata e concludendo operazioni destinate principalmente a permettere un tale trasferimento a vantaggio della controllata³⁵⁴.

La Corte di giustizia mostra invece di accogliere, senza incertezze di sorta, una prospettiva del tutto differente rispetto a quella adottata dagli Stati membri, e con essa puntualmente anche gli avvocati generali che la coadiuvano nelle cause in questione³⁵⁵.

Le conclusioni cui è giunta la giurisprudenza in quest'ambito potrebbero essere ragionevolmente giustificate dall'accoglimento di una nozione di abuso "restrittiva" nel contesto della libera circolazione, in linea con gli obiettivi di integrazione economica del mercato interno, la quale comporta inevitabilmente un effetto di deregolamentazione e di arbitraggio, di per sé economicamente vantaggioso. La giurisprudenza, in tale prospettiva, sarebbe orientata solamente ad incorporare nel sistema "valvole di sicurezza", laddove ciò sia necessario per limitare gli eccessi nell'arbitraggio, le quali si identificano per l'appunto nella dottrina di abuso e in un uso sapiente del principio di proporzionalità³⁵⁶.

In realtà, come già si accennava, si potrebbe sostenere che la Corte, nell'interpretare le norme del Trattato concernenti le libertà di circolazione, abbia delle difficoltà a individuare quegli elementi che abbiamo già menzionato nel capitolo II come costitutivi del c.d. *abuse test*. In particolare, in tale ambito, è l'elemento oggettivo che risulta sempre assente (l'obiettivo della norma infatti risulta sempre soddisfatto), motivo per cui la Corte non si spinge neanche a compiere il passaggio successivo di accertare la sussistenza dell'elemento soggettivo, vale a dire la volontà di trarre un vantaggio indebito³⁵⁷. Nel filone delle *pseudo-foreign corporations*, così come in quello sulle SEC, si pone il problema di come sia possibile che l'obiettivo della norma possa dirsi

³⁵⁴ V. punto 48 della sentenza *Cadbury Schweppes*, cit.

³⁵⁵ W.H. ROTH, *From Centros to Überseering: free movement of companies, private international law, and community law*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2003, pp. 177-178.

³⁵⁶ T. TRIDIMAS, *Abuse of Right in EU Law: Some Reflections with Particular Reference to Financial Law* cit., p. 12.

³⁵⁷ È interessante notare come non fosse revocato in subbuglio che le due controllate fossero state stabilite a Dublino unicamente perché le loro attività di finanziamento del gruppo Cadbury Schweppes potessero beneficiare del regime fiscale dell'IFSC. Cfr. punto 18. Lo stesso vale per la società Centros.

rispettato, in presenza di una situazione artificiosa dal punto di vista dello Stato membro. Analizzando i dati di fatto da altra prospettiva, può essere utile allora domandarsi “in quali circostanze la Corte di giustizia avrebbe accettato le limitazioni imposte dallo Stato ospitante”³⁵⁸, o meglio, in quali circostanze potrebbe applicarsi il divieto di abuso. Deve osservarsi sotto questo profilo che non sono mancate voci che hanno citato le sentenze *Centros* e *Cadbury Schweppes* come esempio del riconoscimento del divieto di abuso del diritto nell’ordinamento comunitario³⁵⁹, rilevando come solamente nel caso concreto la Corte non abbia riscontrato un abuso, in altre ipotesi invece astrattamente configurabile. La stessa Corte di giustizia, del resto, quando è chiamata a confrontarsi con la dottrina dell’abuso del diritto cita a più riprese quanto affermato in via di principio in *Centros*.

Al fine di rispondere in maniera soddisfacente al quesito, a parere di chi scrive, occorre partire da un dato di fatto imprescindibile, già evidenziato a più riprese. Per l’ordinamento dell’Unione europea risulta estremamente difficile – se non impossibile – identificare un comportamento abusivo e applicare il correlativo divieto in relazione alle ipotesi sopra descritte. Trattandosi qui di un abuso di norme che concernono la costituzione della società e la possibilità di svolgere un’attività mediante un centro secondario, deve infatti escludersi che la Corte, nell’interpretarle, possa prescindere da un approccio formale, tale per cui la finalità della norma è inevitabilmente rispettata nel momento in cui quest’ultima si applica. In altri termini, prendendo a prestito le parole dell’avvocato generale Darmon, deve essere tenuto in conto che “l’operazione [elusiva] è resa possibile dalla concomitanza del diritto, attribuito alle persone fisiche, di costituire una società in un altro Stato membro e di quello, per le persone giuridiche comprese le società così costituite, di svolgere la loro attività mediante un’affiliata nel Paese d’origine della persona fisica. Anche se può parere paradossale, siffatta situazione

³⁵⁸ La domanda se la pone L. CERIONI, *The “Abuse of Rights” in EU Company Law and EU Tax Law* cit. V. anche M. POULSEN, *Treaty/Directive Shopping* cit., p. 239, a proposito della causa *Cadbury Schweppes*.

³⁵⁹ Cfr., ad esempio, A. LENAERTS, *The general principle of the prohibition of abuse of rights* cit., p. 1132. V. anche M. GESTRI, *Mutuo riconoscimento delle società comunitarie* cit., p. 90, laddove si afferma che la Corte, trovatasi a dover affrontare la questione concernente la possibilità di invocare la dottrina dell’abuso per negare tutela ad una situazione giuridica riconosciuta dal diritto comunitario, “si esprime, in termini generali, in senso positivo”.

è la conseguenza logica dei diritti garantiti dal Trattato³⁶⁰, come tale conforme agli obiettivi delle norme che vengono in rilievo.

Ancor più rilevante è però un'altra considerazione. Quando una società con la sede centrale in uno Stato membro attraversa la frontiera per la prima e unica volta, creando una succursale in un altro Stato membro, come è avvenuto nei casi *Segers*, *Centros* e *Inspire Art*, o una controllata, come nel filone *Cadbury Schweppes*, mancano gli elementi atti a determinare un'operazione "ad U"³⁶¹ nella prospettiva del diritto UE, operazione che più facilmente può considerarsi abusiva. La Corte, in questo senso, accoglie la tesi per cui le persone giuridiche beneficiano delle libertà fondamentali in quanto tali, autonomamente rispetto alle persone fisiche che vi sono dietro.

Con maggiore sforzo esplicativo, il diritto dell'Unione a ben vedere non viene in rilievo fino a quando la società già costituita nello Stato d'origine non decida di aprire una sede secondaria in un altro Paese, invocando a tal fine la propria libertà di circolazione. Lo spostamento della persona giuridica in effetti è uno solo, quello che determina l'apertura della sede secondaria; d'altra parte, evidentemente la nazionalità dell'amministratore o del socio della società non può in alcun modo rilevare, pena un'ingiustificata discriminazione sulla base della nazionalità³⁶².

Con riguardo al filone *Centros* risultano pertanto due gli elementi che ostano all'applicazione del divieto: la finalità della norma non può che dirsi rispettata, giacché si tratta di norme sulla costituzione e non sull'attività³⁶³, e, nel momento in cui il diritto UE entra in gioco – ossia quando la società attraversa la frontiera, esercitando per la prima volta la libertà di stabilimento – quella che per lo Stato membro è una situazione "puramente interna" resa artificiosamente intra-statuale, diventa invece il caso di una società straniera che domanda la registrazione della propria succursale nello Stato membro ospitante.

³⁶⁰ Conclusioni dell'avvocato generale Darmon, *Segers* cit., punto 6.

³⁶¹ Nel senso che manchi un'operazione "ad U", anche M. REHBERG, *Inspire Art –Freedom of establishment for companies in Europe between "abuse" and national regulatory concerns*, in *European Legal Forum*, 2004, p. 4. L'A. rileva come si tratti di casi in cui una società è costituita in Inghilterra e in seguito, per la prima e unica volta, attraversa la frontiera, o trasferendo la sua sede sociale, o istituendo una succursale in un altro Stato membro.

³⁶² A tal proposito, occorre considerare che l'elemento della cittadinanza nazionale del privato, spesso invocato dagli Stati membri per spiegare la finalità di elusione che necessariamente deve sussistere perché sia riscontrato un abuso, non può in alcun modo essere preso in considerazione nell'ordinamento UE.

³⁶³ La distinzione tra norme di comportamento e di costituzione è messa in luce da M. BROBERG, N. HOLST-CHRISTENSEN, *Free movement in the European Union*, Copenhagen, 2007, p. 776.

Così, invocando la distinzione tra norme di comportamento e norme di costituzione, la Corte, in sostanza, sembra partire dal presupposto che, in linea di principio, dovrebbe essere lo Stato d'origine a regolare le società e le loro attività, mentre lo Stato di destinazione dovrebbe essere autorizzato ad imporre le sue regole solo qualora sussistano adeguate giustificazioni in termini di esigenze imperative di interesse generale, approccio che presenta, tra l'altro, somiglianze non trascurabili con il modello adottato dalla Corte in materia di libera circolazione delle merci³⁶⁴. La questione chiave diventa, allora, la seguente: se le norme dello Stato d'origine offrano una protezione adeguata agli interessi dello Stato di destinazione, tenendo conto della circostanza che, nel campo del diritto societario, le normative degli Stati membri spesso perseguono obiettivi fondamentalmente diversi e con metodi altrettanto diversi, per cui le norme dello Stato di origine possono anche rivelarsi insufficienti a proteggere gli interessi, ad esempio, dei creditori, dei dipendenti o delle autorità fiscali dello Stato ospitante. Una soluzione possibile al problema, potrebbe essere, quindi, ancora una volta, l'armonizzazione.

Con riguardo al filone *Cadbury*, poi, la situazione è ancora più semplice, in quanto in questi casi non viene dedotta la mancanza di attività della sede principale, ma semplicemente di ragioni elusive. Ebbene, come già evidenziato, nel momento in cui il diritto di stabilimento è stato correttamente esercitato almeno sul piano formale, le ragioni non rilevano.

1.4. Le operazioni “ad U” realizzate per mezzo della libera prestazione dei servizi

La Corte di giustizia ha adottato un approccio più rigoroso con riferimento alle costruzioni che si fondano sull'abuso della libertà di prestazione dei servizi, definite operazioni “ad U”, ossia operazioni che comportano lo spostamento, da parte di una persona fisica o giuridica, della residenza o di altro criterio di collegamento, come la sede, in uno Stato membro diverso da quello d'origine, con l'obiettivo di sfuggire

³⁶⁴ A. JOHNSTON, P. SYRPIS, *Regulatory competition in European company law after Cartesio*, in *European Law Review*, 2009, p. 386. Le merci beneficiano delle disposizioni comunitarie sulla libera circolazione, una volta che siano state legalmente prodotte o commercializzate in uno Stato membro ma gli Stati di destinazione, secondo il principio del reciproco riconoscimento, devono accettare tali merci nei loro mercati interni, a meno che non riescano a giustificare l'imposizione di proprie regole.

all'applicazione di determinate norme nazionali più severe, per poi svolgere la propria attività nello Stato di origine in veste di prestatore di servizi.

Lo studio dei casi che verranno presi in esame è rilevante non solo al fine di evidenziare il differente approccio della giurisprudenza “comunitaria” con riguardo all'elusione della normativa nazionale, ma anche, come di consueto, sotto il profilo cronologico, fondamentale nella prospettiva di un raffronto con quell'abuso del diritto analizzato nei suoi caratteri essenziali nel capitolo II. La libera prestazione dei servizi, infatti, è la materia in cui la Corte di giustizia si è pronunciata per la prima volta in merito ad un siffatta elusione³⁶⁵, con la nota sentenza *van Binsbergen*³⁶⁶ del 1974, pur senza riferirsi esplicitamente alla dottrina abuso del diritto.

1.4.1. Le origini: van Binsbergen e il ruolo assunto dalla localizzazione dell'attività

Nella causa *van Binsbergen* la questione dell'abuso del diritto da parte del prestatore di servizi non è stata direttamente esaminata dalla Corte di giustizia, tenuto conto peraltro che neanche l'autorità nazionale lo invocava. Ciononostante siffatta pronuncia assume rilievo ai nostri fini perché ci permette di sottolineare il ruolo assunto nella teoria dell'abuso dalla localizzazione dell'attività in un dato Paese membro. Il caso – certamente noto anche e soprattutto perché vi si rinviene la prima affermazione dell'applicabilità diretta, in assenza di norme attuative, delle disposizioni del Trattato in materia di libera prestazione dei servizi – riguardava un avvocato olandese, al quale il tribunale locale aveva contestato la legittimazione a svolgere il proprio mandato, in quanto, egli, in corso di causa, aveva trasferito la propria residenza in Belgio. La normativa olandese, infatti, prevedeva che solo le persone residenti nei Paesi Bassi potessero assumere la difesa dinanzi a tale organo giurisdizionale. Avendo il ricorrente nel giudizio principale invocato le disposizioni del trattato relative alla libera prestazione dei servizi, occorre stabilire se la norma nazionale contestata fosse

³⁶⁵ Il caso *van Binsbergen* è il primo riconosciuto unanimemente dalla dottrina e dalla giurisprudenza come rilevante ai fini un impiego di criteri interpretativi del diritto comunitario secondo principi in qualche misura riconducibili all'abuso del diritto: così S.M. CARBONE, *Brevi riflessioni sull'abuso del diritto comunitario* cit., p. 69.

³⁶⁶ Sentenza della Corte di giustizia del 3 dicembre 1974, *van Binsbergen*, causa 33/74. Per un commento al caso, v. Y. LOUSSOUARN, *Droit d'établissement*, in *Revue trimestrielle de droit européen*, 1975, p. 518 ss.; G. MORSE, *Direct Applicability of Main Treaty Provisions and Scope of Safeguard Clauses*, in *European Law Review*, 1975, p. 67 ss.; M. H. NEVILLE, *European Community Law: Nationality Discrimination*, in *The Journal of Business Law*, 1975, pp. 168-169.

compatibile con il divieto di qualsiasi restrizione alla libera prestazione di servizi previsto dagli artt. 59 e 60 TCE (ora artt. 56 e 57 TFUE).

La Corte, concordando con quanto osservato dall'avvocato generale Mayras nelle sue conclusioni³⁶⁷ quanto alla portata delle disposizioni del trattato, muove dalla constatazione secondo cui "il requisito della residenza nello Stato in cui va fornito il servizio può, talvolta, togliere ogni rilevanza pratica all'art. 59, che, invece, si propone precisamente di eliminare gli ostacoli alla libera prestazione di servizi da parte di persone non residenti nello Stato sul cui territorio viene effettuata la prestazione"³⁶⁸. Specifica però che, tenuto conto delle speciali caratteristiche delle prestazioni di servizi, non appaiono incompatibili con il trattato i requisiti specifici che il prestatore deve possedere in forza di *norme sull'esercizio della sua professione* giustificate dal pubblico interesse ed obbligatorie nei confronti di chiunque risieda nello Stato ove la prestazione è effettuata. In particolare "ciò vale nel caso in cui il prestatore sfuggirebbe a tali norme grazie alla residenza in un altro Stato membro"³⁶⁹; del pari, la Corte riconosce allo Stato membro il diritto di provvedere affinché un prestatore di servizi, la cui *attività si svolga per intero o principalmente sul territorio di detto Stato*, non possa utilizzare la libertà garantita dall'allora art. 59 TCE allo scopo di sottrarsi alle norme sull'esercizio della sua professione, la cui osservanza gli sarebbe imposta ove egli si stabilisse nello Stato in questione: "una simile situazione deve infatti venir regolata dalle norme sul diritto di stabilimento e non dalle norme sulla prestazione di servizi"³⁷⁰.

La Corte di giustizia, sulla base di siffatti rilievi, conclude pertanto nel senso di escludere l'incompatibilità con le norme del trattato della disciplina nazionale che imponga a chi eserciti una professione connessa con l'amministrazione della giustizia di stabilire la propria residenza nella circoscrizione di determinati organi giudiziari, quando la stessa appaia obiettivamente necessaria per assicurare l'osservanza di disposizioni professionali collegate, in particolare, con il funzionamento della giustizia

³⁶⁷ Conclusioni dell'avvocato generale Mayras, presentate il 13 novembre 1974. L'avvocato generale non accenna neanche alla questione dell'abuso del diritto ma, insistendo sulla necessità di operare una distinzione tra la libertà di stabilimento e la libera prestazione dei servizi, afferma che al prestatore di servizi non possa essere imposta la legge nazionale dello Stato nel quale fornisce le sue prestazioni. Conclude quindi che la misura nazionale in questione, apportando delle restrizioni alla suddetta libertà, si pone in contrasto con le disposizioni del Trattato, in quanto, pur essendo prevista la possibilità per le autorità nazionali di porre in essere misure di controllo al fine di proteggere i privati, nel caso in esame potevano essere adottate delle norme meno severe

³⁶⁸ Sentenza *Van Binsbergen* cit., punto 11.

³⁶⁹ *Ibidem*, punto 12.

³⁷⁰ Punto 13.

e con il rispetto della deontologia³⁷¹, interessi che rientrano in quei “motivi imperativi di interesse generale” che saranno meglio specificati dalla giurisprudenza successiva³⁷² e che saranno esaminati con più attenzione nel capitolo IV.

Soffermandosi per il momento sul divieto di abuso del diritto, come già si anticipava, la Corte di giustizia nella pronuncia in esame non ne fa menzione, né tanto meno applicazione. Purtuttavia – ed è forse per questo che in dottrina è concorde nell’indicare la sentenza *van Binsbergen* come il primo riconoscimento del divieto di abuso in ambito “comunitario”³⁷³ – è doveroso anticipare come il Giudice dell’Unione si dimostri consapevole del fatto che le libertà di circolazione siano suscettibili di abuso da parte dei privati, mostrando un orientamento diverso da quello emerso nei casi di stabilimento della sede secondaria prima esaminati, in cui invece la Corte esclude in modo categorico l’abuso.

La sentenza individua con chiarezza alcuni punti che perdureranno nella successiva elaborazione giurisprudenziale, tra cui, in particolare, gli elementi di base della fattispecie integrativa dell’elusione della normativa nazionale.

Innanzitutto, la circostanza che il prestatore di servizi stabilito in uno Stato membro rivolga la sua attività “per intero o principalmente sul territorio” di un altro Stato, c.d. di destinazione; in secondo luogo, il fatto che l’operazione sia stata realizzata dal soggetto “allo scopo di sottrarsi alle norme sull’esercizio della sua professione”, la cui osservanza gli sarebbe stata imposta ove egli si fosse stabilito nello Stato di destinazione³⁷⁴.

In questo senso, la prospettiva della Corte di giustizia sembra coincidere o comunque in parte sovrapporsi a quella dello Stato nazionale. Ciò trova spiegazione dando rilievo alla “tracciabilità” dell’abuso del privato, di cui già si è detto al par. 1.3.;

³⁷¹ Punto 14.

³⁷² La Corte ha cura di precisare che “diversa è tuttavia la situazione nel caso in cui lo Stato membro non sottoponga la prestazione di determinati servizi ad alcun genere di qualificazione o di disciplina professionale e fissi il requisito della residenza con riferimento al proprio territorio in generale. Se infatti, all’interno d’uno Stato membro, l’esercizio d’una determinata attività è assolutamente libero, pretendere la residenza nello Stato significa imporre una restrizione incompatibile con gli artt. 59 e 60 del trattato, dal momento che il buon funzionamento della giustizia può venir garantito con obblighi meno pesanti, ad esempio prescrivendo l’elezione di un domicilio ove possano essere indirizzate le comunicazioni giudiziarie” (punti 15-16).

³⁷³ R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law)* cit., p. 399. Ad esempio R. IONESCU, *L’abus de droit en droit communautaire* cit., rileva come “Il est seulement par le moyen de la jurisprudence plus récente qui, en reproduisant ce que la Cour avait décidé dans cet arrêt, qu’il reprend toute sa force. Ainsi, l’arrêt Van Binsbergen est encore une référence indispensable s’agissant du sujet de l’abus de droit”.

³⁷⁴ M. GESTRI, *op. cit.* pp. 56-57.

per meglio chiarire il concetto sembra utile far riferimento all'affermazione secondo cui una situazione come quella oggetto di analisi, ossia il caso del prestatore di servizi, la cui attività si svolga per intero o principalmente nel territorio dello Stato d'origine, dovrebbe essere regolata dalle norme sul diritto di stabilimento e non già da quelle sulla prestazione di servizi.

In altri termini, l'ordinamento UE, confrontandosi con situazioni nelle quali un cittadino dell'Unione si avvale della libertà di prestazione dei servizi, al fine di esercitare un'attività professionale sulla base delle regole del nuovo Stato d'origine in cui si è stabilito, evitando così di rispettare i requisiti più rigorosi previsti dallo Stato di cittadinanza diventato ospitante (*id est* eludendo la normativa nazionale), è preparato a rilevare che il cittadino avrebbe dovuto, in realtà, avvalersi di un'altra libertà, quella di stabilimento. Mancano, infatti, i requisiti strutturali per avvalersi della libera prestazione di servizi, tenuto conto che tutta l'attività è svolta nello Stato di prestazione. Sul punto si deve rilevare che, come noto, diritto di stabilimento e libera prestazione dei servizi costituiscono due facce della stessa medaglia, differenziandosi solo in quanto nel primo caso sussiste un requisito di stabilità, viceversa assente nella seconda ipotesi³⁷⁵. Colui che si dichiara prestatore, ma in verità svolge tutta la sua attività in un altro Stato membro, difetta quindi di uno dei requisiti richiesti per essere considerato prestatore. È evidente che il diritto dell'Unione sia preparato a cogliere siffatta distinzione e che quindi in queste ipotesi autorizzi con più facilità lo Stato membro ad intervenire con misure restrittive.

1.4.2. I c.d. broadcasting cases: l'abuso del diritto come giustificazione delle normative nazionali restrittive a confronto con l'armonizzazione minimale nella direttiva "televisione senza frontiere"

Il ragionamento presente già *in nuce* nella sentenza *van Binsbergen* è stato replicato con maggiore lucidità in svariati casi – denominati dalla dottrina, con un'espressione evocativa, *broadcasting cases* – che hanno visto coinvolte una serie di emittenti televisive, le quali avevano collocato la loro sede sociale in un altro Stato membro rispetto a quello d'origine, pur continuando a prestare la totalità dei propri servizi in

³⁷⁵ Sulla distinzione tra libertà di stabilimento e libera prestazione di servizi cfr., per tutti, M. CONDINANZI *La libertà di stabilimento*, in G. STROZZI (a cura di), *Diritto dell'Unione Europea-Parte speciale*, Torino, 2015, p. 170 ss.

quest'ultimo; ciò al fine di evitare l'applicazione delle normative più rigorose vigenti nello Stato di destinazione delle emissioni.

In tali ipotesi, quindi, le società coinvolte puntavano ad eludere la normativa nazionale, invocando la libertà di prestare i servizi prevista dal Trattato al fine di assoggettare l'esercizio dell'attività alla legge meno rigorosa di un diverso Stato membro. Si noti, a tal proposito, che le emittenti televisive sono avvantaggiate nella ricerca dello Stato dalle disposizioni più favorevoli, grazie alla possibilità di stabilirsi ove preferiscono, indipendentemente dal cliente del prodotto oggetto della prestazione, finché conservano la possibilità di accedere ad un satellite.

I c.d. *broadcasting cases*, che hanno affrontato per la prima volta il tema delle misure restrittive della libera prestazione dei servizi e della trasmissione di programmi televisivi adottate dagli Stati membri per combattere le pratiche di *law shopping* degli emittenti televisivi, meritano attenzione sotto due profili.

Da un lato, come già si è evidenziato, si coglie un atteggiamento diverso della Corte di giustizia rispetto ai casi riguardanti il diritto di stabilimento, che potrà essere messo meglio in luce attraverso l'analisi dei passaggi salienti delle pronunce; dall'altro lato, le cause in questione forniscono indicazioni utili in merito al ruolo che può svolgere l'armonizzazione nella lotta ai comportamenti abusivi. Mentre, infatti, le prime sentenze in materia sono state rese prima che fosse applicabile la direttiva c.d. "televisione senza frontiere"³⁷⁶, la Corte ha avuto modo di pronunciarsi su operazioni indicate come abusive dagli Stati membri anche in seguito alla disciplina del settore. Occorre allora verificare in che modo l'armonizzazione dei criteri di collegamento delle emittenti con un determinato ordinamento abbia influito sulle considerazioni del Giudice dell'Unione, invero per molti aspetti "oscure".

³⁷⁶ Direttiva 89/552 del Consiglio, del 3 ottobre 1989, relativa al coordinamento di determinate disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri concernenti l'esercizio delle attività televisive (*GUCE*, L 298, p. 23). V., al riguardo, le conclusioni dell'avvocato generale Lenz, presentate il 16 giugno 1994, nella causa *TV10*: "Prima di passare all'esame, sotto il profilo giuridico, del caso in esame, mi sia consentita un'osservazione preliminare. I fatti di causa risalgono ad un periodo in cui non vi era ancora obbligo di trasposizione della direttiva 89/552/CEE, né la normativa olandese in materia di media era stata modificata nel senso di consentire la radiotelevisione commerciale. I criteri giuridici alla luce dei quali occorre valutare il caso in esame sarebbero essenzialmente diversi se i fatti di cui trattasi si fossero verificati in un'epoca successiva. La valutazione sotto il profilo giuridico del caso de quo assume, quindi, un valore limitato per quanto attiene a casi analoghi verificatisi successivamente" (punto 9).

1.4.2.1. Le pronunce rese ante la direttiva: Veronica Omroep Organisatie e TV10

La Corte di giustizia si confronta per la prima volta³⁷⁷ in maniera approfondita con la problematica dell'abuso delle emittenti televisive nella causa *Veronica*³⁷⁸, un'associazione di diritto olandese che svolgeva attività di radiodiffusione sul territorio nazionale, la quale aveva costituito un'emittente commerciale in Lussemburgo, la RTL-Véronique, in contrasto con l'art. 57 della legge olandese sui media, che faceva divieto agli enti assegnatari di un tempo di antenna di svolgere altre attività commerciali al di fuori di quelle previste dalla legge. Il giudice *a quo* si domandava se le disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione dei capitali e alla libera prestazione dei servizi ostassero a siffatto divieto contenuto nella normativa nazionale.

Dopo aver riaffermato, citando il precedente *van Binsbergen*, il diritto di uno Stato membro di adottare provvedimenti intesi a impedire che le libertà garantite dal Trattato siano utilizzate da un prestatore di servizi, la cui attività sia interamente o essenzialmente rivolta verso il suo territorio, per sottrarsi alle norme la cui osservanza

³⁷⁷ In verità già un anno prima, nella causa C-211/91, *Commissione c. Belgio*, definita con sentenza del 16 dicembre 1992, il governo belga per giustificare una normativa nazionale che limitava l'accesso al cavo TV domestico agli emittenti stabiliti in altri Stati membri aveva invocato la dottrina dell'abuso, ma la Corte, pur riaffermando quanto statuito in *van Binsbergen*, aveva osservato che "anche se, secondo il punto 13 della motivazione di tale sentenza, lo Stato destinatario può provvedere affinché un prestatore di servizi, la cui attività si svolga per intero o principalmente sul territorio di detto Stato, non possa utilizzare la libertà garantita dall'art. 59 allo scopo di sottrarsi alle norme sull'esercizio della sua professione la cui osservanza gli sarebbe imposta ove egli si stabilisse nello Stato in questione, non ne consegue per questo che uno Stato membro possa escludere in maniera generale che taluni servizi possano essere forniti da operatori stabiliti in altri Stati membri, il che equivarrebbe a sopprimere la libera prestazione di servizi" (punto 13).

Già l'avvocato generale Tesouro, nelle sue conclusioni presentate il 24 novembre 1992 aveva così commentato l'invocazione da parte del governo belga della sentenza *van Binsbergen*: "Il governo belga sostiene tuttavia, invero con giusta timidezza, che la misura in questione non sarebbe illegittima in quanto, come riconosciuto dalla stessa Corte nella sentenza *van Binsbergen*, uno Stato membro o ha il diritto di provvedere affinché un prestatore di servizi, la cui attività sia rivolta interamente o principalmente verso il suo territorio, non possa utilizzare la libertà garantita dall'art. 59 allo scopo di sottrarsi alle norme sull'esercizio della sua professione, la cui osservanza gli sarebbe imposta ove egli si stabilisse nello Stato in questione. Al riguardo, è appena il caso di sottolineare che una siffatta giurisprudenza autorizza uno Stato membro ad adottare particolari misure in un caso individuale di abuso e non certo ad escludere, in modo generalizzato, una categoria di operatori dal proprio mercato. Il divieto in questione non è infatti costruito in modo tale da impedire un aggiramento delle norme interne in materia di diritto di stabilimento: esso si applica infatti alla diffusione di tutti i programmi non emessi nella lingua dello Stato in cui l'emittente è stabilita ed indipendentemente dalla rilevanza «quantitativa» delle emissioni diffuse in olandese da una determinata emittente stabilita in un altro Stato membro" (punto 4).

³⁷⁸ Sentenza della Corte di giustizia del 3 febbraio 1993, *Veronica Omroep Organisatie*, causa C-148/91. Per un commento, v. W. HINS, *Case C-148/91, Vereniging Veronica Omroep Organisatie v. Commissariaat voor de Media, Judgement of 3 February 1993* », in *Common Market Law Review*, 1994, p. 901 ss.; I. KATSIREA, *The Transmission State principle: the end of the broadcasting sovereignty of the Member States?*, in *Cambridge yearbook of European legal studies*, 2003- 2004, p. 105 ss.

gli sarebbe imposta ove egli si stabilisse nello Stato in questione, la Corte specifica qui che “vietando agli enti nazionali di radiodiffusione di dare aiuti per la creazione di società commerciali di radio e di televisione all'estero, allo scopo di prestarvi servizi destinati ai Paesi Bassi, la normativa dei Paesi Bassi controversa nella causa principale arriva essenzialmente a impedire che, sfruttando le libertà garantite dal Trattato, detti enti possano sottrarsi abusivamente agli obblighi derivanti dalla normativa nazionale, relativi al contenuto pluralistico e non commerciale dei programmi”³⁷⁹.

Si riconosce, così, la legittimità dell'adozione di misure preventive a carico delle emittenti nazionali, qualora tali misure si inscrivano in un sistema coerentemente finalizzato alla realizzazione di un obiettivo di carattere generale, quale il mantenimento di un sistema pluralistico e non commerciale³⁸⁰.

La Corte è tornata a pronunciarsi sulla medesima tematica, a distanza di un anno, nella causa *TV 10*³⁸¹. I fatti di causa rivestono particolare interesse in quanto qui, a differenza che nel caso appena esaminato, oggetto di attenzione era il singolo provvedimento dell'autorità di vigilanza olandese sul settore radiotelevisivo, che aveva negato ad un ente radiotelevisivo commerciale stabilito in Lussemburgo l'autorizzazione all'accesso alla rete via cavo olandese, motivato con il fatto che quest'ente non potesse considerarsi quale “ente di radiodiffusione straniero”, con possibilità di godere del trattamento di favore accordato dalle legge olandese agli enti stranieri, in quanto si era stabilito in Lussemburgo esclusivamente allo scopo di sottrarsi alla normativa olandese applicabile agli enti radiotelevisivi nazionali. Il giudice *a quo* chiedeva dunque alla Corte se la fattispecie, tenuto conto degli elementi di elusione della legge nazionale, dovesse comunque ritenersi rientrante nella nozione di prestazione di servizi³⁸² e, in caso di risposta affermativa, se queste disposizioni fossero compatibili con il provvedimento adottato dall'autorità olandese.

³⁷⁹ Punto 13.

³⁸⁰ Cfr. punti 14-15. V. sul punto, M. DI FILIPPO, *Diritto comunitario e pluralismo nei mezzi di comunicazione di massa*, Torino, 2000 p. 167 ss.

³⁸¹ Sentenza della Corte di giustizia, del 5 ottobre 1994, *TV10 SA*, causa C-23/93. Si rinvia, per un commento, a A. GRATANI, E. ADOBATI, *Mantenimento di un sistema radiotelevisivo pluralistico e non commerciale*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 1995, p. 334 ss.; G. STRAEMANS, C. GOEMANS, *TV10*, in *Columbia Journal of European Law*, 1995, p. 319 ss.; P. WATTEL, *Case C-23/93, TV10 SA v. Commissariaat voor de Media, Judgement of 5 October 1994; Circumvention of national law; Abuse of Community law ?*, in *Common Market Law Review*, 1995, p. 1257 ss.

³⁸² La domanda era così formulata: “Se sussistano servizi aventi natura transfrontaliera rilevanti ai fini del diritto comunitario nel caso in cui un ente radiotelevisivo, non autorizzato nello Stato membro A alla trasmissione via cavo di programmi radiotelevisivi, trasmetta programmi dallo Stato membro B allo

Invero, spunti interessanti si rinvencono già nelle conclusioni dell'avvocato generale Lenz³⁸³. Innanzitutto, interrogandosi in ordine alle conseguenze giuridiche derivanti dall'elusione da parte di un prestatore di servizi di norme poste a disciplina del relativo settore imprenditoriale, l'avvocato generale interpreta le statuizioni della Corte in *van Binsbergen* nel senso che la potenziale applicabilità, in caso di tentativo di elusione della normativa di uno Stato membro, anche delle norme vigenti nello Stato di destinazione nel relativo settore professionale o commerciale non esclude di per sé l'applicabilità nelle singole fattispecie delle norme in materia di libera prestazione di servizi³⁸⁴. L'attività di trasmissione transfrontaliera di programmi televisivi di cui al caso in esame, così come si presenta obiettivamente, *deve essere pertanto intesa quale prestazione di servizi ai sensi del diritto comunitario*. Da qui la necessità, ad avviso dell'avvocato generale, di analizzare la questione dal punto di vista della giustificazione in deroga al divieto di restrizioni.

Le conclusioni dell'avvocato generale sono degne di nota anche sotto altro profilo: vengono infatti analizzate nel dettaglio le circostanze da cui desumere che il prestatore di servizi si sia avvalso della libertà di prestazione di servizi al fine di sottrarsi alle norme vigenti nel Paese in cui intendeva operare. Egli, in particolare, si dimostra scettico in merito alla verifica dell'elemento intenzionale in capo ad una persona giuridica "non in grado di sviluppare di per sé una condotta sotto il profilo soggettivo"³⁸⁵. Al contrario, elemento ancor più rilevante, devono escludersi alcune caratteristiche oggettive messe in luce dal giudice del rinvio, quali la cittadinanza dei soci della società ricorrente, la cittadinanza degli amministratori, nonché quella del personale. L'avvocato generale afferma, infatti, citando a tal proposito la sentenza *Factortame*³⁸⁶, la contrarietà al diritto comunitario del collegamento alla cittadinanza dei proprietari, nonché degli amministratori di una società, in quanto realizzerebbe un'illecita discriminazione basata sulla cittadinanza; ciò significa che il collegamento

scopo manifesto, desumibile da circostanze obiettive, di eludere la normativa dello Stato membro verso il cui territorio le trasmissioni stesse siano principalmente, ancorché non esclusivamente, dirette".

³⁸³ È interessante notare come l'avvocato generale Lenz ponga qui l'accento su un dato che verrà ripreso dalla giurisprudenza successiva: l'esistenza dell'abuso deve essere valutata dai giudici nazionali ma la Corte resterà comunque competente nello stabilire gli elementi da tenere in conto in questa valutazione (punto 22).

³⁸⁴ V. punto 25 ss.

³⁸⁵ Cfr. Punti 60 e 61. L'elusione andrebbe quindi accertata solamente sulla base di criteri oggettivi, "quali, ad esempio, il momento iniziale di avvio dell'attività della società, il suo contenuto ed i suoi scopi", nonché "le eventuali connessioni esistenti fra imprese".

³⁸⁶ Sentenza della Corte di giustizia del 19 giugno 1990, causa C-213/89.

alla cittadinanza delle persone fisiche che agiscano dietro una società non può ritenersi consentito, quantomeno con riguardo ai cittadini comunitari³⁸⁷.

L'analisi delle conclusioni ci porta a sottolineare due aspetti. In primo luogo, l'idea che un'attività, anche se abusiva, deve essere comunque considerata come rientrante nel campo di applicazione delle disposizioni sulla libera circolazione, e di conseguenza, che il principio di abuso costituisce un'eccezione a tali norme. La visione per cui l'elusione delle norme nazionali non per forza è abusiva, infatti, presuppone necessariamente che, anche in caso di elusione, le disposizioni sulla libera circolazione possano ipoteticamente trovare applicazione.

Altrettanto rilevante si dimostra il riferimento alla necessità di definire i criteri per determinare l'esistenza dell'abuso, ed in particolare la possibilità di utilizzare criteri obiettivi e/o soggettivi, all'origine del c.d. *abuse test*, stabilito dalla Corte di giustizia nella sentenza *Emsland-Stärke*³⁸⁸, escludendo, invece, quegli elementi che consentirebbero allo Stato membro di qualificare la situazione come meramente interna.

La Corte, in modo più conciso, sebbene escluda che la natura elusiva della fattispecie sia tale da porla immediatamente al di fuori dell'ambito di applicazione delle disposizioni del Trattato³⁸⁹, in quanto questo accade solamente quando “tutti gli elementi rilevanti siano ristretti localmente all'interno di uno Stato membro”, riprendendo il precedente *Veronica*, statuisce che “uno Stato membro può legittimamente equiparare ad un ente radiotelevisivo nazionale un ente radiofonico e televisivo stabilito in un altro Stato membro allo scopo di realizzare prestazioni di servizi dirette verso il suo territorio, in quanto tale misura mira ad impedire che, avvalendosi delle libertà garantite dal Trattato, gli enti che si stabiliscano in un altro

³⁸⁷ V. punto 62. Aggiunge, al punto 64: “D'altro canto, non si può negare che, in caso di potenziale elusione della legge, la costituzione di una persona giuridica possa già rappresentare parte della manovra di aggiramento. Ciononostante, ritengo che il collegamento alla cittadinanza delle persone fisiche debba essere evitato, in quanto sussiste il pericolo di realizzare una discriminazione di cittadini comunitari sulla base della cittadinanza, discriminazione il cui divieto occupa nel diritto comunitario il rango di diritto fondamentale”.

³⁸⁸ Vedi R. DE LA FERIA, *op. cit.* pp. 402-403.

³⁸⁹ Diversamente, tanto il governo olandese quanto quello tedesco sostenevano che, in considerazione della giurisprudenza della Corte in materia di elusione, non si poteva ritenere di essere in presenza di prestazioni di servizi ai sensi del diritto comunitario, con la conseguenza che, trattandosi di rapporti puramente interni, avrebbe dovuto trovare applicazione unicamente la normativa dello Stato in cui avviene la ricezione dei programmi (cfr. punto 12 conclusioni avvocato generale).

Sia il governo francese, sia la Commissione affermavano, invece, che nella specie sussistesse una prestazione di servizi ai sensi del diritto comunitario, sottolineando la diversità della questione relativa ai provvedimenti che uno Stato può legittimamente adottare al fine di evitare che il prestatore di servizi eluda norme nazionali.

Stato membro possano illegittimamente sottrarsi agli obblighi posti dalla normativa nazionale, nella specie quelli relativi al contenuto pluralistico e non commerciale dei programmi”³⁹⁰.

Più nel dettaglio, la Corte segue un ragionamento in due tappe. I giudici dell’Unione, infatti, dapprima ricordano l’obiettivo della legge nazionale di salvaguardare la libertà d’espressione delle diverse componenti sociali, culturali, religiose o filosofiche esistenti nei Paesi Bassi e riconoscono che, trattandosi di un obiettivo d’interesse generale, poteva essere legittimamente perseguito da un Stato membro; applicano poi il ragionamento della sentenza *van Binsbergen*, arrivando alla conclusione che uno Stato membro può equiparare all’organismo nazionale di radiodiffusione quello che si stabilisce in un altro Stato membro per aggirare le normative più restrittive dello Stato di origine, finzione giuridica che permette allo Stato di destinazione di applicare le sue disposizioni all’organismo stabilito elusivamente all’estero.

Si noti come, nell’applicazione di questa finzione giuridica nel caso *TV10*, si possa individuare la prima sanzione della Corte all’elusione³⁹¹. Come in *Veronica*, la Corte adotta, anche qui, però, una posizione intermedia, concentrandosi in parte sulla circostanza che la normativa nazionale fosse stata elusa ed in parte sulle caratteristiche della legislazione nazionale aggirata. Non è facile, pertanto, stabilire cosa avrebbero deciso i giudici “comunitari” se l’obiettivo delle misure nazionali non fosse stato di interesse generale.

1.4.2.2. *L’avvento della direttiva “televisione senza frontiere” e i mutamenti registrati: i casi Commissione c. Belgio, VT4 e De Agostini e TV-Shop*

³⁹⁰ Punto 21.

³⁹¹ L. IDOT, *Libre prestation de services*, in *Europe*, décembre 1994, Comm. n° 464, p. 13. Resta, però, da chiarire, al riguardo, se la società emittente, oltre a seguire le regole dello Stato membro in cui fornisce i propri servizi, sia obbligata anche a rispettare le regole dello Stato membro in cui è legalmente stabilita. Una risposta in senso negativo andrebbe ad interferire inevitabilmente con la giurisprudenza costante della Corte secondo la quale la sede di una società serve da collegamento con il sistema giuridico di un particolare Stato (cfr. sentenza *Commissione c. Francia*, causa 270/83, sentenza *Segers*, causa 79/85 e sentenza *The queen c. Inland Revenue Commissioners*, ex parte *Commertzbank AG*, causa C-330/91). oltre a porsi in contrasto con il primo comma dell’art. 54 del Trattato. Risulta quindi fortemente preferibile dare una risposta in senso affermativo, di modo che l’interferenza con la questione del *corporate veil* sia meno evidente (così L.H. HANSEN, *The development of the circumvention principle in the area of broadcasting*, in *Legal Issues of Economic Integration*, 1998, p. 126), benché non si debba dimenticare che questa interpretazione porta con sé il rischio non indifferente che le norme dei due Stati coinvolti si rivelino inconciliabili, facendo sorgere così problemi di difficile soluzione, che lo stesso avvocato Lenz rileva nelle sue conclusioni, senza, tuttavia, darsi risposta.

Come si è visto, il ragionamento portato avanti dalla giurisprudenza si incentra in buona parte sulla meritevolezza della normativa nazionale, laddove si ammette la compatibilità con il diritto “comunitario” di misure che, equiparando di fatto le società solo fittiziamente stabilite all'estero a quelle nazionali, permettono l'applicazione della normativa che persegue interessi generali.

Siffatta costruzione è destinata a mutare laddove entri in gioco una sia pur parziale armonizzazione del settore, in quanto, in questo caso sarà la norma di diritto derivato a dettare esaustivamente i criteri per stabilire l'applicazione di una determinata normativa nazionale. Conferma se ne trae dal diverso atteggiamento assunto dalla Corte nel confrontarsi con lo stabilimento delle emittenti televisive in Paesi diversi da quello d'origine, verso il quale è principalmente indirizzata la prestazione di servizi.

L'obiettivo principale della presente disamina è allora mettere in luce siffatto mutamento, attraverso un'analisi mirata dei contenuti delle sentenze, che meglio si coglie in rapporto alle conclusioni degli avvocati generali, che hanno prestato maggiore attenzione a quest'aspetto.

Preliminarmente si ricorda che, come già si è accennato, il settore radiotelevisivo è stato disciplinato dalla direttiva c.d. “televisione senza frontiere”³⁹², con l'obiettivo primario di garantire la libera diffusione dei programmi televisivi, attraverso la previsione di prescrizioni minime per le trasmissioni trasmesse dalla Comunità captate nel medesimo ambito, come si evince dal tredicesimo e quattordicesimo considerando della direttiva³⁹³. In sintesi, la tecnica utilizzata per raggiungere l'obiettivo enunciato è quella di stabilire, da un lato, criteri minimi che vanno osservati dalle emittenti soggette alla giurisdizione di uno Stato membro e, dall'altro lato, divieti generali per gli Stati membri di assoggettare trasmissioni provenienti da un altro Stato membro ad ulteriori controlli prima della ricezione o ritrasmissione.

Con riferimento alle cause che saranno oggetto di analisi in questo paragrafo, assume particolare rilievo l'art. 2 della suddetta direttiva, in base al quale ciascuno Stato

³⁹² M. A. CARUSO, *Le emissioni radiotelevisive nella direttiva comunitaria e nella sua applicazione in Italia*, Milano, 1991; R. MASTROIANNI, *Il diritto comunitario e le trasmissioni televisive*, in *Diritto com. e degli scambi internazionali*, 1996, p. 170 ss.; V. SALVATORE, *Quotas on TV programmes and EEC law*, in *Common Market Law Review*, 1992, p. 967 ss.; A. TIZZANO, *La direttiva CEE sulla “televisione senza frontiere!”*, in *il Foro italiano*, 1990, IV, 92 ss. V. anche, più di recente, R. MASTROIANNI, *La direttiva sui servizi di media audiovisivi e la sua attuazione nell'ordinamento italiano*, Torino, 2011; R. MAZZA, *Diffusione televisiva e disciplina comunitaria della concorrenza*, Torino, 2006.

³⁹³ Sentenza della Corte di giustizia del 9 febbraio 1995, *Leclerc-Siplec*, causa C-412/93, punti 28 e 29.

membro vigila a che tutte le trasmissioni televisive delle emittenti *soggette alla sua giurisdizione* rispettino il diritto applicabile alle trasmissioni destinate al pubblico nazionale e, nel contempo, gli Stati membri assicurano la libertà di ricezione e non ostacolano la ritrasmissione sul proprio territorio di trasmissioni televisive provenienti da altri Stati membri per ragioni attinenti ai settori coordinati dalla presente direttiva.

In particolare, è degna di attenzione ai nostri fini la causa *Commissione c. Belgio*³⁹⁴ del 1996, avente ad oggetto la compatibilità del regime relativo al rilascio di un'autorizzazione per la diffusione, da parte degli enti radiotelevisivi di altri Stati membri, della pubblicità commerciale e dei programmi di televendita specialmente destinati al pubblico della comunità francese con l'art. 2, n. 2, della direttiva televisione senza frontiere. Il governo belga, infatti, si difendeva sostenendo che la disciplina in questione fosse giustificata, in quanto volta ad evitare che venissero eluse le norme nazionali; affermava, in particolare, che, trasmettendo da un altro Stato membro pubblicità commerciale destinata in particolar modo ai telespettatori della comunità francese, le reti televisive aggirassero la disciplina vigente nella comunità francese, ovvero nello Stato di ricezione, e quindi non potessero pretendere l'applicazione nei loro confronti dell'art. 2, n. 2, della direttiva 89/552. La prescrizione di un'autorizzazione preliminare quindi avrebbe consentito alle autorità competenti di controllare se un'emittente fosse gestita effettivamente da una società televisiva alla quale risultasse applicabile la direttiva.

La Corte non condivide l'impostazione del governo belga, dichiarando seccamente di non volere neanche esaminare se, vigente la direttiva 89/552, uno Stato membro, in virtù dell'art. 59 del Trattato (ora art. 56 TFUE), possa ancora prendere provvedimenti atti ad impedire che le libertà garantite dal Trattato vengano sfruttate da un prestatore di servizi, la cui attività è interamente o principalmente orientata verso il suo territorio³⁹⁵.

³⁹⁴ Sentenza della Corte di giustizia del 10 settembre 1996, causa C-11/95.

³⁹⁵ L'avvocato generale Lenz nelle sue conclusioni, presentate il 30 aprile 1996, ai punti 71 e 73, ritiene che la direttiva non abbia privato gli Stati del diritto di prendere misure, a determinate condizioni, per evitare che vengano eluse le loro norme; ciononostante concorda con la Commissione nel sostenere che le norme restrittive vigenti in Belgio non possano essere giustificate con la necessità di evitare l'elusione della normativa dello Stato di ricezione, in quanto ciò "presumerebbe che tutte le società che trasmettono i loro programmi di pubblicità commerciale o di televendita da altri Stati membri, indirizzandoli particolarmente al pubblico francofono, possano essere accusate di voler eludere le norme dello Stato membro di ricezione", mentre l'addebito di elusione, ad avviso dell'avvocato generale, è giustificato soltanto se l'emittente televisiva commetta un abuso. Si noti fin da subito che in quest'ultimo passaggio l'avvocato generale pare cadere in una tautologia, senza riuscire a spiegare quando l'elusione possa definirsi abusiva; ciò che è certo è che, in ogni caso, non si può "presumere che ogni società televisiva di

Ciò in quanto, la giurisprudenza *Van Binsbergen* e *TV10*, pur citata dal Belgio, “non autorizza uno Stato membro ad escludere in modo generale che taluni servizi possano essere forniti da operatori stabiliti in altri Stati membri, poiché ciò equivarrebbe a sopprimere la libera prestazione di servizi”³⁹⁶. Resta pertanto insoluta la questione relativa alla consistenza del divieto di abuso in seguito all’adozione di un testo di diritto derivato.

Diversamente, nella sentenza *VT4*³⁹⁷, la Corte di giustizia, in un passaggio, si pronuncia espressamente sul tema dell’abuso del diritto, restringendone notevolmente la portata applicativa come giustificazione delle misure nazionali restrittive. Secondo l’autorità nazionale, infatti, VT4 era in realtà un ente fiammingo stabilitosi in un altro Stato membro al fine di eludere l’applicazione della normativa della Comunità fiamminga.

La questione pregiudiziale verteva anch’essa sull’interpretazione dell’art. 2 della direttiva 89/552/CEE³⁹⁸: il giudice *a quo* chiedeva, in sostanza, quali fossero i criteri per individuare le emittenti televisive soggette alla giurisdizione di uno Stato membro ai sensi del suddetto art. 2, n. 1.

La Corte, per decidere la questione, opera un parallelismo con il precedente *Commissione c. Regno Unito*³⁹⁹, in cui già aveva esaminato l’interpretazione da dare alla nozione di “giurisdizione” nell’espressione “emittenti televisive soggette alla (...) giurisdizione [di uno Stato membro]” di cui all’art. 2, n. 1, della direttiva, ribadendo che quest’ultima disposizione debba essere interpretata nel senso che un’emittente televisiva è soggetta alla giurisdizione dello Stato membro nel quale è stabilita e nel caso in cui esistano più sedi, dello Stato nel quale l’emittente ha il *centro d’attività*, con

un altro Stato membro che emette programmi pubblicitari o di vendita particolarmente indirizzati al pubblico francofono commetta un abuso per questo solo motivo” (punto 74), come già affermato del resto dalla Corte nella sentenza *Commissione c. Belgio* del 1992 (cfr. *supra*, nota 337). Ancora una volta, quindi, si traggono indicazioni su quello che l’abuso non è, più che sulla sua ontologica essenza, ad eccezione del riferimento al concreto, trend confermato dalla giurisprudenza successiva.

³⁹⁶ Punto 65.

³⁹⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 5 giugno 1997, causa C-56/96. V., per un commento, B. EDELMAN, *Note sur l’arrêt VT4*, Recueil Dalloz, 1999, Jurisprudence, p. 192 ss.

³⁹⁸ La VT4, con sede a Londra, era una società costituita ai sensi del diritto inglese, la cui attività principale consisteva nella trasmissione di programmi radiofonici o televisivi. I programmi della VT4 erano destinati al pubblico fiammingo e per ciò registrati o sottotitolati in olandese. Il segnale televisivo era però inviato verso il satellite dal territorio del Regno Unito; la VT4 disponeva poi di una filiale in una località fiamminga in Belgio, la quale manteneva rapporti con inserzionisti pubblicitari e società di produzione.

³⁹⁹ Sentenza della Corte di giustizia del 10 settembre 1996 *Commissione c. Regno Unito*, causa C-222/94.

riferimento, in particolare, al luogo in cui si decide la politica della programmazione e la composizione finale dei programmi da trasmettere⁴⁰⁰.

Siffatto ragionamento non è inficiato dall'affermazione dell'autorità nazionale secondo cui, affinché si applichino le norme relative alla libera prestazione dei servizi, non è sufficiente che il prestatore sia stabilito in un altro Stato membro, ma occorre inoltre che questo prestatore non sia stabilito anche nel Paese ospitante.

La Corte obietta, infatti, tra l'altro, che "il solo fatto che tutte le trasmissioni e tutti i messaggi pubblicitari siano destinati esclusivamente al pubblico fiammingo non consente, diversamente da quanto asserito dall'autorità nazionale, di dimostrare che la VT4 non può essere considerata stabilita nel Regno Unito. Infatti, il Trattato non vieta ad un'impresa di esercitare la libera prestazione di servizi qualora non offra servizi nello Stato membro nel quale è stabilita"⁴⁰¹.

In questo modo il Giudice dell'Unione sembra operare un cambiamento di prospettiva notevole rispetto al suo modo di ragionare *ante* la direttiva. Da un lato, come già in altri precedenti, sembra interpretare il testo della direttiva, ed in particolare il criterio di determinazione della sede ai sensi dell'art. 2, tenendo conto del divieto di abuso. Il divieto di abuso diventa quindi principio che regge l'interpretazione della clausola di giurisdizione prevista dalla direttiva⁴⁰². Dall'altro lato, esclude che il fatto che un'impresa offra tutti i propri servizi nello Stato membro di destinazione e alcuno in quello di stabilimento compri un abuso, con ciò discostandosi da quanto affermato in *TV10*⁴⁰³.

⁴⁰⁰ Cfr. punti 18 e 19.

⁴⁰¹ Punto 22.

⁴⁰² Lo rileva D. DOUKAS, *Free Movement of Broadcasting Services and Abuse of Law*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 77.

⁴⁰³ Nelle conclusioni presentate il 6 febbraio 1997, anche l'avvocato generale Lenz accede ad una visione restrittiva, ma sulla base di considerazioni in parte differenti. Pur ammettendo che la giurisprudenza sull'abuso trovi applicazione anche a seguito dell'adozione della direttiva 89/552, giunge ad escludere l'abuso nel caso di specie. In particolare, l'avvocato generale specifica che il fatto che il programma della VT4 sia rivolto alle Fiandre è di per sé irrilevante: infatti "un'azienda stabilita in uno Stato membro può esercitare la libera prestazione di servizi anche se nello Stato in cui è stabilita non fornisce essa stessa alcun servizio" (punto 28). Deduce poi che l'attività della VT4 ha rapporti tanto con il Regno Unito, quanto con il Belgio, dalla circostanza che la VT4 sia una società costituita ai sensi delle norme del diritto inglese, con sede nel Regno Unito, da dove trasmette i suoi programmi, per cui anche se tutte le altre attività fossero svolte in Belgio avrebbe, in conformità della giurisprudenza ripetutamente citata, una sede nel Regno Unito, anche qualora si trattasse soltanto di una filiale, che, a tenore del Trattato, rappresenta una sede (punto 29). Il cambiamento di prospettiva è evidente: l'avvocato generale non guarda più allo svolgimento dell'attività in regime di libera prestazione di servizi nel territorio dello Stato di destinazione, ma al dato formale della costituzione della società nello Stato di origine.

Meritano infine attenzione, sotto altro profilo, le conclusioni dell'avvocato generale Jacobs nella causa *De Agostini*⁴⁰⁴, che si occupano dell'abuso in replica ad una delle difese del governo svedese, il quale faceva riferimento, per l'appunto, alla dottrina dell'abuso per giustificare le misure restrittive della libera circolazione dei servizi⁴⁰⁵. La causa, in sintesi, riguardava la compatibilità con il diritto dell'Unione europea di norme sulla pubblicità televisiva stabilite dall'ordinamento svedese, venute in causa con riferimento ad alcune emittenti televisive con sede nel Regno Unito, che trasmettevano programmi televisivi via satellite da tale Stato verso la Danimarca, la Svezia e la Norvegia.

L'avvocato generale ricorda che i principi statuiti nelle sentenze *Van Binsbergen*, *Veronica Omroep Organisatie* e *TV10* sono espressione del più generale principio dell'abuso del diritto, il quale, proprio in ragione di siffatta qualificazione, deve ritenersi ancora in vigore nel settore della trasmissione televisiva, nonostante l'attuazione della direttiva sulla televisione. Ricorda però che lo stesso deve in ogni caso essere inteso restrittivamente, costituendo una deroga ad una delle libertà che costituiscono il mercato interno. Svolge poi una considerazione interessante laddove osserva che permettere che siffatto principio possa essere invocato in una causa "dove gli interessi tutelati dalle norme che si afferma vengano aggirate rientrano nel campo di applicazione della direttiva [corsivo aggiunto], minerebbe in modo fondamentale il principio dello Stato di trasmissione che costituisce esso stesso l'espressione primaria dello scopo della direttiva di abolire ostacoli alla libera circolazione dei servizi in vista dell'instaurazione del mercato interno"⁴⁰⁶. Ciò dimostra che, laddove intervenga il diritto UE nella disciplina di un dato settore, necessariamente l'approccio cambia, nel senso che, correlativamente, i rimedi devono essere rinvenuti nel diritto derivato stesso⁴⁰⁷.

⁴⁰⁴ Conclusioni presentate il 17 settembre 1996, nelle cause riunite C-34/95, C-35/95 e C-36/95.

⁴⁰⁵ Si noti come l'Ombudsman dei consumatori sostenesse che in realtà la società TV3 dovesse essere considerata sostanzialmente un'emittente televisiva svedese, motivo per cui la direttiva non sarebbe applicabile nel caso di specie; ciò in quanto tutti i suoi programmi trasmessi in Svezia erano ivi prodotti, doppiati o sottotitolati in svedese, presentati in svedese, nonché le pubblicità erano esclusivamente prodotte per il mercato svedese, tenuto conto della lingua nella quale erano preparate e dei prodotti commercializzati. L'avvocato generale mostra di non condividere questa prospettazione, ricordando come la Corte, in *Commissione c. Regno Unito*, avesse ritenuto che lo Stato membro sotto la cui giurisdizione si trova un'emittente sia lo Stato membro nel quale tale emittente ha sede.

⁴⁰⁶ Punto 46.

⁴⁰⁷ L'avvocato generale, ad ogni modo, è fermo nell'escludere l'abuso da parte dell'emittente, rilevando che l'elusione della normativa applicabile nello Stato membro non possa desumersi "dal semplice fatto che un'emittente con sede in uno Stato membro trasmette programmi con lo scopo di farli ricevere in un altro Stato membro" (punto 47).

Giova rilevare in chiusura come al contenzioso appena descritto siano seguite due revisioni della direttiva televisione senza frontiere, prima nel 1997 e poi nel 2007, che hanno sancito espressamente la legittimità di misure anti-abuso adottate dagli Stati membri, consolidando così normativamente gli esiti della giurisprudenza appena descritta⁴⁰⁸. In particolare, la direttiva 97/36⁴⁰⁹ ha riconosciuto nel preambolo la funzione del divieto di abuso come motivo imperativo, laddove si legge, al considerando 14, che “secondo la costante giurisprudenza della Corte di giustizia, uno Stato membro conserva la facoltà di prendere provvedimenti contro un ente televisivo che, pur avendo stabilito la propria sede in un altro Stato membro, dirige in tutto o in parte la propria attività verso il territorio del primo Stato membro, laddove la scelta di stabilirsi nel secondo Stato membro sia stata compiuta al fine di sottrarsi alla legislazione che sarebbe stata applicata ove esso si fosse stabilito sul territorio del primo Stato membro”; del pari, il considerando 19 afferma che “occorre prendere le disposizioni necessarie, in ambito comunitario, al fine di evitare un'eventuale incertezza giuridica e distorsioni del mercato e di conciliare la libera circolazione dei servizi televisivi con la necessità di prevenire possibili elusioni delle misure nazionali destinate a proteggere un legittimo interesse generale”. È stato poi modificato il già citato art. 2 sulla giurisdizione, includendo quattro nuovi paragrafi (dal 2 al 5), con l'obiettivo di chiarire l'esatta portata del concetto di stabilimento dell'emittente televisiva in modo da limitare fenomeni abusivi⁴¹⁰. L'introduzione di criteri più puntuali per delimitare la

⁴⁰⁸ S. M. CARBONE, *op. cit.*, pp. 69-70.

⁴⁰⁹ Per qualche approfondimento, si rimanda, oltre che alle monografie citate alla nota n. 98, a B. J. DRUJBER, *The revised television without frontiers directive: is it fit for the next century?*, in *Common Market Law Review*, 1999, p. 87 ss.; A. MEYER-HEINE, *Les apports de la nouvelle directive Television sans frontières du 30 juin 1997 entrée en vigueur le 31 décembre 1998*, in *Revue trimestrelle du droit européen*, 1999, p. 95 ss.; G. VOTANO, *TV europea senza frontiere, atto secondo*, in *Diritto dell'informazione e dell'informatica*, 1997, p. 985 ss.

⁴¹⁰ Nel vigore della direttiva 89/552, infatti, il luogo di stabilimento dell'emittente televisiva era determinato sulla base di diversi criteri, i quali, considerati pienamente equipollenti tra loro, lasciavano spazio a possibili fenomeni abusivi. Nel modificare il citato articolo, il legislatore ha definito i criteri in modo più puntuale proprio al fine di stabilire precisamente quando un'emittente potesse considerarsi localizzata nel territorio di uno Stato. In primo luogo, il criterio della sede principale dell'emittente è collegato al criterio relativo al luogo in cui vengono adottate le decisioni editoriali sulla programmazione. In subordine, nel caso in cui non vi sia coincidenza tra il luogo delle decisioni editoriali e la sede principale, si guarda al territorio dello Stato in cui operano una parte significativa degli addetti all'attività di telediffusione; in subordine, qualora una parte significativa degli addetti operi in ciascuno di tali Stati membri, l'emittente allora è da ritenersi stabilita nello Stato membro in cui trova la sua sede principale. Infine, se l'emittente non operi una parte significativa degli addetti all'attività di telediffusione in nessuno dei due Stati membri, è considerata stabilita nel primo Stato membro nel quale ha iniziato a trasmettere, a condizione che vi sia un legame stabile ed effettivo con l'economia di tale Stato. Emerge come l'insieme dei richiamati criteri abbia rappresentato una grande innovazione rispetto alla previgente disciplina dal

giurisdizione sulle emittenti ha ridotto in maniera considerevole il rischio di abuso delle libertà di circolazione, senza tuttavia azzerarlo; per tale ragione, la direttiva 2007/65⁴¹¹ ha introdotto all'art. 3 nuove previsioni che hanno codificato il ruolo del divieto di abuso inteso come motivo imperativo in grado di giustificare le misure restrittive degli Stati membri. È stato infatti previsto al par. 3 che, lo Stato membro di destinazione dei servizi, qualora ritenga che l'emittente si sia stabilita nello Stato membro che esercita la giurisdizione per aggirare, nei settori coordinati dalla direttiva, le norme più rigorose che le sarebbero applicabili se fosse stabilita nel primo Stato membro, può adottare misure appropriate nei confronti dell'emittente interessata, che siano obiettivamente necessarie, applicate in modo non discriminatorio e proporzionate agli obiettivi perseguiti, dopo averle notificate alla Commissione che deve verificarne la compatibilità con il diritto dell'Unione europea. Si tratta di un aspetto che sarà ripreso nel capitolo V.

1.5. Conclusioni: un confronto con il filone Centros in merito all'elemento oggettivo

Si è appena osservato come la direttiva “televisione senza frontiere” abbia determinato un mutamento di approccio della Corte nell'interpretare il divieto di abuso del diritto, che assume particolare significato ai nostri fini, in quanto chiaramente determinato, come appena dimostrato, dall'adozione della direttiva. In particolare, si è rilevato come la giurisprudenza, dopo l'attuazione della direttiva, sia caratterizzata da due *trend*: da una parte, la Corte utilizza il divieto di abuso per interpretare la direttiva ed in particolare la previsione di cui all'art. 2, come in *Commissione c. Belgio e TV4*; dall'altro lato, la Corte, pur non avendo negato espressamente l'applicazione del divieto nel campo coperto dalla direttiva come motivo per giustificare eccezioni da parte degli Stati membri, ha comunque adottato un'interpretazione restrittiva, che ha limitato la discrezionalità degli Stati membri ed ha conservato l'effettività del principio della

momento che quest'ultima, non contemplando alcun ordine da rispettare nell'applicazione dei criteri di individuazione dello stabilimento dell'ente televisivo, risultava facilmente aggirabile: sul punto, v. I. KATSIREA, *The circumvention principle: an effective defence of national Broadcasting system against abuse?*, in *Communications Law*, 2005, p. 130 ss.

⁴¹¹ Direttiva 2007/65/CE del Parlamento europeo e del Consiglio dell'11 dicembre 2007, che modifica la direttiva 89/552/CEE del Consiglio relativa al coordinamento di determinate disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri concernenti l'esercizio delle attività televisive (*GUUE*, L 332, p. 27).

giurisdizione dello Stato di trasmissione, come si evince dall'analisi dei casi *Commissione c. Belgio, VT4 e De Agostini*⁴¹².

Prescindendo da siffatte osservazioni, che attengono più propriamente al rapporto tra divieto e armonizzazione, giova ora soffermarsi sulla portata del divieto in quest'ambito, problematica che ruota, ancora una volta, attorno alla verificabilità o meno dell'elemento oggettivo. Dall'analisi della giurisprudenza più significativa in materia di libera prestazione dei servizi si evince come la Corte di giustizia abbia inizialmente legittimato le misure restrittive dello Stato giustificate dall'abuso. Tenuto conto che si tratta di una giurisprudenza "embrionale", che per prima si è relazionata con la dottrina dell'abuso, certamente si rinvengono delle imprecisioni e non risulta del tutto chiaro come il divieto di abuso si correli ai motivi imperativi di interesse generale: in *Veronica*, infatti, la Corte, discostandosi dalle conclusioni dell'avvocato generale Tesouro, non prende in considerazione l'elemento della proporzionalità che pure è connaturato ai motivi imperativi di interesse generale, così dimostrando di applicare il divieto; nel ragionamento portato avanti in *TV10*, invece, la meritevolezza degli interessi perseguiti dalla normativa nazionale elusa assume un ruolo preponderante, avendo i giudici comunitari ritenuto necessario analizzare l'esistenza di obiettivi legittimi atti a giustificazione delle misure. Diventa così incerto, agli occhi dell'interprete, se l'atteggiamento restrittivo dello Stato membro, per poter superare il vaglio di compatibilità con le disposizioni del Trattato, debba perseguire un legittimo obiettivo di interesse pubblico, o se sia sufficiente che una disposizione nazionale venga aggirata di proposito⁴¹³.

Ciò che qui interessa sottolineare è però come la Corte di giustizia, in quest'ambito, non si sia limitata alla sola formulazione di statuizioni di principio, ma, nel concreto, abbia riscontrato l'abuso nel comportamento del privato che agisce come prestatario di servizi, quando invece si era di fatto stabilito nel Paese di destinazione dei servizi, con ciò ammettendo l'applicazione della normativa nazionale elusa. Risulta così evidente il cambiamento di prospettiva rispetto alla giurisprudenza *Centros*: se, infatti, in entrambi i casi, la Corte riconosce in via di principio il divieto di abuso, solo con riferimento alla

⁴¹² J. HORNLE, *Country of Origin regulation in Cross-border Media: one step beyond the freedom to provide services?*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2005, pp. 115-118.

⁴¹³ Lo fa presente L. H. HANSEN, *The development of the circumvention principle in the area of broadcasting* cit., pp. 120-122.

libera prestazione di servizi vi ricollega la possibilità per lo Stato membro di sanzionarlo, con ciò dimostrando di avere chiara l'operazione artificiosa⁴¹⁴.

La prima giurisprudenza in materia di prestazione di servizi suggerisce quindi che la nozione di abuso sia più ampia nella libera prestazione dei servizi rispetto che nella libertà di stabilimento. Occorre allora comprendere se esista una spiegazione coerente di una siffatta differenziazione. È stato rilevato al riguardo come tale diverso approccio costituisca un riflesso della differenza sussistente tra le due libertà: mentre un cittadino comunitario che esercita la libertà di stabilimento diviene soggetto alla legge dello Stato ospitante, una persona che fornisce servizi resta in linea di principio al di fuori della competenza delle autorità dello Stato in cui sono forniti i servizi. Ciò comporta che il rischio di "arbitraggio" e di utilizzo della mobilità interstatale per eludere i requisiti nazionali sia molto più alto in relazione alla libera prestazione dei servizi, il che giustificerebbe anche una maggiore vigilanza della Corte⁴¹⁵.

Se quest'affermazione certamente coglie un aspetto di verità, si rivela al tempo stesso parziale, giacché, come si è visto, nello stabilimento, lo Stato che lamenta l'abuso non è tanto quello che disciplina la società – ossia quello in cui ha luogo lo stabilimento primario – ma lo Stato della reale sede primaria, "camuffata" da succursale.

In realtà, può osservarsi come in quest'ipotesi sembrerebbero sussistere quegli elementi atti a identificare un'operazione "ad U" anche nella prospettiva del diritto UE: nei casi *TV10*, *Veronica* e *van Binsbergen* assistiamo infatti a due spostamenti, quello della persona fisica o giuridica che si insedia prima in un altro Stato membro invocando la libertà di stabilimento, per poi esercitare tutti i servizi nello Stato di origine.

Non sembra però essere neanche questa la prospettiva adottata dalla Corte, la quale dà peso ad un altro elemento chiave, ossia alla circostanza che una libertà sia stata utilizzata impropriamente al posto di un'altra. Risulta chiaro, in questo modo, come l'ordinamento dell'Unione europea abbia qui gli strumenti per rilevare che, al posto

⁴¹⁴ Nella prospettiva degli Stati membri le operazioni risultavano invece speculari. Interessanti a tal proposito le considerazioni di P. WATTEL, *op. cit.*, p. 1264: "The *Segers* and *TV 10* cases form a sort of mirror image of each other in that Mr Segers used a foreign legal entity in order to manoeuvre himself within the scope of national legislation he wished to benefit from, whereas TV 10 used a foreign entity in order to manoeuvre itself outside the scope of national legislation it did not wish to comply with. Consequently, Mr Segers was denied the national treatment he desired, whereas TV10 was subjected to the national treatment it did not desire". L'A. rileva un altro elemento di differenziazione tra i due casi: "TV 10 absolutely needed to be established outside the Netherlands, because it needed a cross-border situation in order to be able to invoke the Treaty freedom to supply services. For the purposes pursued by Mr Segers, on the other hand, the foreign establishment of his company was immaterial".

⁴¹⁵ T. TRIDIMAS, *op. cit.*, p. 19.

della libera prestazione di servizi, avrebbe dovuto trovare applicazione la libertà di stabilimento, a partire dal raffronto strutturale tra gli elementi costitutivi delle due fattispecie⁴¹⁶.

Ecco allora che la descritta giurisprudenza può essere agevolmente armonizzata con la giurisprudenza sulla libertà di stabilimento, che ha delineato il principio secondo cui, nel momento in cui sussistono le condizioni oggettive per invocare il diritto di stabilimento primario e quindi l'obiettivo della norma risulta soddisfatto, le intenzioni non rilevano. Mentre, infatti, in materia di libertà di stabilimento, come già osservato, l'abuso aveva ad oggetto norme sulla costituzione della società, nella libera prestazione di servizi ad assumere un ruolo di primo piano è l'attività svolta. Pertanto, qualora si provi che un ente sia stabilito in uno Stato diverso da quello di appartenenza e che da questo indirizzi – totalmente o principalmente – la sua attività verso quello stesso Paese in cui avrebbe dovuto insediarsi, è in quel preciso momento che il piano oggettivo dell'abuso si concretizza, salvo poi verificare la sussistenza dell'elemento soggettivo, che, per vero, in questa giurisprudenza pare essere desunto dal solo utilizzo improprio della libertà di stabilimento. La Corte, infatti, non verifica in nessuno dei casi esaminati se si tratti effettivamente di uno stabilimento artificiale posto in essere allo scopo di eludere la normativa.

In definitiva, come si è appena rilevato, non è chiaro se davvero in questi casi il divieto di abuso abbia trovato applicazione nella sua essenza, restando il dubbio che in realtà la Corte abbia voluto ricollegare l'abuso ad un motivo imperativo di interesse generale. Ciò che però non può essere revocato in dubbio è il fatto che l'elemento oggettivo del *test* risultasse integrato.

⁴¹⁶ Una logica non dissimile parrebbe aver orientato il ragionamento della Corte nella sentenza del 27 marzo 1990, *Rush Portuguesa*, causa C-113/89, ripresa poi dalla sentenza del 21 ottobre 2004, *Commissione c. Lussemburgo*, causa C-445/03, laddove si legge “La Corte ha già avuto occasione di dichiarare, tuttavia, che uno Stato membro può accertare che l'impresa stabilita in un altro Stato membro che distacchi sul territorio della prima lavoratori di uno Stato terzo non si avvalga della libera prestazione dei servizi per uno scopo diverso dall'adempimento della prestazione di cui si tratta, per esempio quello di far venire il proprio personale a fini del collocamento o della messa a disposizione di lavoratori (v. sentenza *Rush Portuguesa*, cit., punto 17)” (punto 39).

SEZIONE SECONDA – ELUSIONE DELLA NORMATIVA NAZIONALE CONTESTUALE APPLICAZIONE DEL DIRITTO DELL'UNIONE

La sezione seconda del presente capitolo è volta ad esaminare i comportamenti dei privati che mirano ad eludere la normativa nazionale invocando contestualmente l'applicazione, non già di un'altra normativa nazionale, ma del diritto dell'Unione europea, che apporta determinati vantaggi.

Come nell'ipotesi analizzata nella sezione prima, sussiste anche qui una triangolazione, nel senso che sono coinvolti tre ordinamenti, quello dello Stato membro d'origine, quello dell'Unione europea e quello dello Stato membro di destinazione; del pari, lo strumento utilizzato per tenere in piedi la costruzione abusiva sono le libertà di circolazione, che permettono a loro volta di invocare i benefici discendenti dal diritto UE. Anche in questo caso, pertanto, la questione dell'abuso si intreccia inevitabilmente con la diversa questione di comprendere se, in realtà, si sia in presenza di una situazione puramente interna, avendo il privato creato “artificialmente” i presupposti della transnazionalità.

Ciò che cambia è per l'appunto la disciplina di cui si richiede l'applicazione, che, in questi casi, è quella “comunitaria” e non quella di un altro Stato membro. Così, mentre, ad esempio, nel caso già analizzato delle *pseudo-foreign corporations*, il privato mira ad ottenere l'applicazione della legge nazionale più favorevole, nei casi che si andranno ad esaminare, come ad esempio quello del “turista professionale”, il privato punta a conseguire determinati benefici discendenti dal diritto UE.

L'affermazione, per come formulata, è tuttavia incompleta, e risulta opportuna un'ulteriore bipartizione. Sul punto è certamente più facile affidarsi all'esemplificazione concreta, motivo per cui si rimanda ogni approfondimento ai paragrafi che seguono. Per il momento è sufficiente distinguere due situazioni-tipo: quella in cui il privato pone in essere una costruzione abusiva in modo da ottenere determinati benefici da un certo Stato membro, diverso da quello di origine, benefici che tuttavia possono essere acquisiti solo attraverso l'applicazione del diritto dell'Unione, che quindi assume un ruolo centrale (par. 2.1); quella in cui il privato, recandosi in un altro Stato membro, precostituisca i requisiti che consentono di beneficiare direttamente dell'applicazione di una determinata disciplina dell'Unione (par. 2.2).

La prima ipotesi descritta può essere definita “ibrida”: anche qui si assiste in prima battuta alla scelta dell’ordinamento nazionale più favorevole, ma, una volta effettuata questa scelta, il privato vuole poi vedersi applicare il diritto dell’Unione, la cui disciplina gli permette determinati vantaggi, che altrimenti non avrebbe.

Nella seconda ipotesi descritta, invece, l’ordinamento nazionale diverso da quello d’origine – c.d. “estraneo” – viene coinvolto unicamente per creare l’elemento di estraneità che consente l’applicazione del diritto UE, assumendo così la veste di mero strumento, sicché, per dirla con semplicità, uno Stato membro vale l’altro.

Come si avrà modo di constatare a breve, neppure con riferimento a tali situazioni, la Corte di giustizia è solita applicare il divieto di abuso del diritto, preferendo eventualmente accogliere un’interpretazione restrittiva della disciplina “comunitaria”, tecnica di tutela dell’ordinamento UE che sarà analizzata nel capitolo IV.

2.1. L’abuso con riferimento al riconoscimento delle qualifiche professionali

Parallelamente alla vicenda dei comportamenti elusivi perpetratisi nel settore dei servizi, la Corte di giustizia, già nel 1979, in concomitanza con l’adozione delle prime direttive settoriali sul mutuo riconoscimento delle qualifiche professionali, è stata chiamata a confrontarsi con quelle costruzioni volte ad eludere la normativa più severa dello Stato di appartenenza in materia di accesso alle professioni regolamentate, invocando il diritto al riconoscimento di un titolo professionale acquisito in un altro Stato membro dalla normativa più favorevole, diritto discendente dal diritto derivato dell’Unione europea. Come è noto, infatti, in quest’ambito, l’armonizzazione delle condizioni per l’ottenimento dei titoli⁴¹⁷ ha lasciato presto spazio alla codificazione in direttive, prima settoriali⁴¹⁸ e poi generali, del principio del mutuo riconoscimento

⁴¹⁷ Si ricorda qui che, a mente dell’art. 57 TCEE (ora art. 53 TFUE), “al fine di agevolare l’accesso alle attività autonome e l’esercizio di queste, il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria, stabiliscono direttive intese al reciproco riconoscimento dei diplomi, certificati ed altri titoli e al coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri relative all’accesso alle attività autonome e all’esercizio di queste. Scopo delle prime è imporre agli Stati membri l’obbligo di riconoscere i diplomi conseguiti dai cittadini degli altri Stati membri, mentre delle seconde quello di prescrivere i requisiti di formazione necessari per l’acquisto dei titoli cui è subordinato l’esercizio della specifica attività e il contenuto essenziale della formazione.

⁴¹⁸ Vedi, per i medici, le direttive 75/362/CEE e 75/363/CEE del 16 giugno 1975, (*GUCE*, L 167), poi sostituite dalla direttiva 93/16/CEE del 5 aprile 1993 (*GUCE*, L 165) e successive modificazioni; per gli infermieri, le direttive 77/452/CEE e 77/453/CEE del 27 giugno 1977 (*GUCE*, L 176); per le ostetriche, le direttive 80/154/CEE e 80/155/CEE del 21 gennaio 1980 (*GUCE*, L 33); per i farmacisti, le direttive 85/432/CEE e 85/433/CEE (*GUCE*, L 253); per i veterinari, le direttive 78/1026/CEE e 78/1027/CEE del 18 dicembre 1978 (*GUCE*, L 362); per gli architetti la direttiva 83/384/CEE del 10 giugno 1985 (*GUCE*,

fondato sull'equivalenza dei titoli, il quale postula per l'appunto il permanere delle divergenze tra le legislazioni degli Stati membri e dal quale discende che lo Stato ospitante possa imporre solo in casi eccezionali, rigidamente predeterminati, misure volte ad una verifica sostanziale delle conoscenze del cittadino che intende stabilirsi sul suo territorio.

È intuitivo come il principio secondo cui il cittadino dell'Unione, il quale abbia ottenuto in un Stato membro un diploma che lo abiliti all'esercizio di una professione regolamentata, deve poter accedere alla stessa attività in un altro Stato membro senza ottenere anche i diplomi nazionali richiesti, superi l'insufficiente armonizzazione delle qualifiche professionali a livello "comunitario", ma al tempo stesso costituisca una minaccia per quegli Stati membri i cui requisiti di formazione siano più severi, incoraggiando gli studenti e gli operatori alla pratica del *qualification shopping*.

In effetti, i privati non hanno esitato a sfruttare le differenze tra le varie normative nazionali per accedere a professioni regolamentate alle quali non avrebbero avuto accesso nell'ordinamento dello Stato di origine, avvalendosi delle norme di uno Stato membro diverso da quello d'origine⁴¹⁹. Il rischio di siffatti comportamenti è ancora più elevato se si considera che i cittadini nazionali possono far valere il diritto derivato dell'UE nei confronti del proprio Stato membro d'origine, scegliendo di formarsi all'estero, per esercitare in seguito l'attività professionale in patria⁴²⁰.

La costruzione, caratterizzata da una certa complessità, risulta così congeniata: l'individuo si indirizza innanzitutto verso un ordinamento diverso da quello di origine, nel quale vigono regole meno severe in merito all'acquisizione del diploma o del titolo

L 223). Sono poi seguite le direttive generali, ossia la direttiva 84/48/CEE del Consiglio del 21 dicembre 1988, relativa ad un sistema generale di riconoscimento dei diplomi di istruzione superiore che sanzionano formazioni professionali di una durata minima di tre anni (*GUCE*, L 19) e poi la direttiva 92/51/CEE, del Consiglio del 18 giugno 1992, relativa ad un secondo sistema generale di riconoscimento della formazione professionale, che integra la direttiva 89/48/CEE (*GUCE*, L 209). Questa direttiva ha esteso il reciproco riconoscimento ai diplomi che sanzionano formazioni professionali di durata inferiore ai tre anni. Entrambe le direttive sono state novellate dalla direttiva 2001/19 del Parlamento europeo e del Consiglio del 14 maggio 2001 che modifica le direttive 89/48/CEE e 92/51/CEE del Consiglio relative al sistema generale di riconoscimento delle qualifiche professionali e le direttive 77/452/CEE, 77/453/CEE, 78/686/CEE, 78/687/CEE, 78/1026/CEE, 78/1027/CEE, 80/154/CEE, 80/155/CEE, 85/384/CEE, 85/432/CEE, 85/433/CEE e 93/16/CEE del Consiglio concernenti le professioni di infermiere responsabile dell'assistenza generale, dentista, veterinario, ostetrica, architetto, farmacista e medico. Per un approfondimento, vedi A. PETRO, *Le libere professioni in Europa*, Milano, 2001, p. 79 ss.

⁴¹⁹ J. MEEUSEN, *Concorrenza tra sistemi nel diritto internazionale privato europeo in materia di famiglia*, in S. BARIATTI, C. RICCI (a cura di), *Lo scioglimento del matrimonio nei regolamenti europei: da Bruxelles II a Roma III: atti del Convegno, Milano, 24 febbraio 2006*, Padova, 2007, p. 116.

⁴²⁰ J. CAVALLINI, *Reconnaissance sur reconnaissance ne vaut*, in *La Semaine Juridique Sociale*, n. 13, 24 marzo 2009, p. 1134.

professionale; si sposta poi dallo Stato in cui ha acquisito la qualifica allo Stato d'origine, facendo valere la normativa dell'UE per farsi riconoscere il titolo e accedere così alla professione regolamentata.

Dai passaggi descritti si può cogliere la diversa visione che anima, rispettivamente, lo Stato membro di nazionalità del richiedente e l'ordinamento UE. L'ordinamento nazionale, infatti, individua con chiarezza l'operazione "ad U" del suo cittadino, da cui il rifiuto da parte dello Stato membro di riconoscere i titoli così ottenuti e di permettere l'esercizio della prestazione, per evitare che i propri cittadini possano altrimenti sottrarsi all'applicazione delle disposizioni nazionali in materia di formazione professionale; per l'ordinamento UE, al contrario, lo Stato che nella prospettiva nazionale è quello di destinazione, diventa lo Stato d'origine, e quello che è lo Stato d'origine, lo Stato di destinazione, senza che assuma rilievo la nazionalità del richiedente il riconoscimento.

2.1.1. Il caso Knoors: la presenza di una direttiva esclude l'abuso

La Corte, come si anticipava, ha affrontato per la prima volta la problematica appena illustrata in una sentenza del 1979. Il caso riguardava un cittadino olandese residente in Belgio, al quale era stata negata dalle competenti autorità olandesi l'autorizzazione a svolgere nei Paesi Bassi la stessa professione di installatore di impianti di riscaldamento che aveva svolto per sette anni in Belgio, poiché ritenuto non in possesso della preparazione professionale richiesta dalle leggi nazionali. Di fronte a un siffatto rifiuto, il signor Knoors faceva valere l'applicazione della direttiva 64/427 in materia di industria e artigianato⁴²¹, ai sensi della quale uno Stato membro, se subordina l'accesso a determinate attività al possesso di specifiche qualifiche professionali, è tenuto a riconoscere come prova sufficiente di tali qualifiche l'effettivo esercizio in un altro Stato membro delle attività di cui trattasi, per un determinato periodo di tempo.

Secondo il consueto schema già riscontrato a più riprese nel corso della presente trattazione, il governo dei Paesi Bassi sosteneva innanzitutto che il signor Knoors, poiché di nazionalità olandese, non potesse beneficiare della normativa comunitaria, ma

⁴²¹ Direttiva 64/427/CEE del Consiglio del 7 luglio 1964 relativa alle modalità delle misure transitorie nel settore delle attività non salariate di trasformazione delle classi 23-40 C.I.T.I. (Industria e artigianato) (GUCE, L 117, p. 1863). La direttiva è stata abrogata dalla direttiva 99/42/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 7 giugno 1999 che istituisce un meccanismo di riconoscimento delle qualifiche per le attività professionali disciplinate dalle direttive di liberalizzazione e dalle direttive recanti misure transitorie e che completa il sistema generale di riconoscimento delle qualifiche, (GUCE, L 201, p. 77).

fosse soggetto alle pertinenti disposizioni nazionali che disciplinavano l'accesso al commercio specializzato; richiamava, poi, l'attenzione della Corte sul rischio che i cittadini di uno Stato membro, avvalendosi delle disposizioni della direttiva si sottraessero all'applicazione delle prescrizioni nazionali in materia di preparazione professionale nel caso in cui fossero autorizzati ad invocare, nei confronti delle loro autorità nazionali, le possibilità offerte dalla direttiva.

La Corte di giustizia scarta, come d'abitudine, l'argomento della "situazione puramente interna", affermando che le disposizioni del trattato sul diritto di stabilimento non possano essere interpretate "in modo da escludere dai vantaggi del diritto comunitario i cittadini di un determinato Stato membro, qualora questi, per il fatto di aver risieduto regolarmente nel territorio di un altro Stato membro e di avervi acquistato una qualificazione professionale riconosciuta dal diritto comunitario, si trovino, rispetto al loro Stato di origine, in una situazione analoga a quella di tutti gli altri soggetti che fruiscono dei diritti e delle libertà garantite dal trattato"⁴²². In altri termini, la direttiva può essere invocata dai cittadini di tutti gli Stati membri, che si trovino nelle situazioni concrete contemplate dalla direttiva stessa, e ciò anche nei confronti dello Stato di cui sono cittadini.

Il Giudice dell'Unione si pronuncia anche sulla questione dell'elusione, senza peraltro che una domanda in tal senso gli fosse stata indirizzata dal giudice nazionale, affermando, in via di principio, che lo Stato membro ha un interesse legittimo ad impedire che, grazie alle possibilità offerte dal trattato, taluni dei suoi cittadini, tentino di sottrarsi abusivamente all'impero delle leggi nazionali in materia di preparazione professionale⁴²³, salvo poi escludere la sussistenza di un rischio di abuso nella fattispecie concreta.

Più che nell'*an*, giacché il diniego di applicazione *ex se* in nulla si discosta da quanto osservato nella prima sezione, la statuizione della Corte assume rilevanza sotto il profilo della motivazione. La Corte osserva infatti che la possibilità di un abuso è in realtà scongiurata dalle tassative condizioni previste dalla direttiva circa la durata dei periodi d'occupazione professionale per i settori contemplati, accogliendo così le conclusioni dell'avvocato generale Reischl sul punto. Quest'ultimo affermava di non condividere i timori del governo olandese, proprio perché "i presupposti per il riconoscimento

⁴²² Punto 24.

⁴²³ Punto 25.

dell'esercizio della professione corrispondente in un altro Stato membro, per quel che riguarda la loro durata e la posizione richiesta, sono già non facili da soddisfare, cosicché non si deve pensare che un gran numero di cittadini dello Stato ospitante possa servirsi di questo sistema per sottrarsi alle disposizioni nazionali in materia di istruzione e di esami⁴²⁴. La Corte, in ultimo, aggiunge che in ogni caso è sempre possibile per il Consiglio eliminare, in forza dei poteri conferitigli dall'allora art. 57 del Trattato, la causa di eventuali frodi alla legge, provvedendo all'armonizzazione delle modalità di preparazione professionale nei vari Stati membri; affermazione che parrebbe demandare al legislatore il compito di contrastare gli abusi⁴²⁵.

Come per il filone dei *broadcasting cases*, anche qui l'esigenza di trattare per intero la presente sentenza senza operare la consueta distinzione tra tecniche di tutela – pur scontando il rischio di qualche ripetizione nel capitolo successivo – discende dal fatto che le prime statuizioni sull'abuso della Corte appaiono alquanto stringate e meno consapevoli nella successione logica dei passaggi, cosicché spesso non si soffermano espressamente sul divieto in sé e sulla possibilità di una sua applicazione come autonomo principio. Sarebbe pertanto riduttivo limitarsi a riportare che la pronuncia ha escluso l'applicazione del divieto. La sentenza, invero, è rilevante esattamente laddove mette in correlazione l'abuso e l'armonizzazione in questo contesto. La presenza di una direttiva, infatti, porta sia la Corte sia l'avvocato generale ad escludere l'abuso della libertà di stabilimento. In presenza di un testo normativo di diritto derivato che disciplina compiutamente il riconoscimento di determinate qualifiche professionali, infatti, si restringe fortemente lo spazio di manovra lasciato allo Stato membro nel decidere le stesse politiche di riconoscimento, in attuazione del principio del primato del diritto comunitario, e, conseguentemente, anche il suo potere di adottare delle misure anti-abuso, giacché si presuppone che le regole poste in essere dal testo comunitario siano le più adatte a scongiurare la possibilità di un abuso del cittadino nazionale⁴²⁶. Ecco allora che, in un sistema regolato dal diritto dell'Unione europea, già solo perché sia possibile *riscontrare* un abuso, occorre, come si vedrà, “qualcosa di più”. Questione diversa è poi quella vertente sulla tecnica ritenuta più congrua per combatterlo.

⁴²⁴ Conclusioni dell'avvocato generale Reischl, presentate il 12 dicembre 1978, punto 4.

⁴²⁵ Ma sul punto, vedi, più diffusamente, cap. IV.

⁴²⁶ M. GESTRI, *op. cit.*, p. 84.

Soffermandosi ora sul primo aspetto, può essere utile analizzare due diverse situazioni: quella del caso *Commissione c. Spagna* e quella del caso *Consiglio nazionale degli ingegneri*, vertente sulla situazione più evidente di abuso, il caso del c.d. riconoscimento del riconoscimento.

2.1.2. La causa Commissione c. Spagna: il diritto di scegliere lo Stato membro nel quale si desiderano acquisire le proprie qualifiche professionali non conosce abuso

Negli ultimi mesi del 2008 la Corte di giustizia ha reso una serie di pronunce relative a cause che si caratterizzavano tutte per la circostanza che i corsi finalizzati all'ottenimento del diploma erano stati seguiti dall'interessato in parte negli stessi Stati ospitanti, ma al di fuori del loro sistema di istruzione formale, così da suscitare qualche dubbio circa un'invocazione abusiva delle procedure di riconoscimento. Merita, in particolare, approfondimento un ricorso della Commissione contro la Spagna, che era venuta meno all'obbligo di riconoscimento dei diplomi⁴²⁷. Il Regno di Spagna, infatti, a difesa della normativa nazionale, invocava, tra l'altro, il divieto di abuso.

La questione si poneva giacché la Spagna lamentava l'elusione della normativa spagnola, che prevedeva una distinzione tra diplomi "ufficiali" e diplomi "propri". Detta elusione era originata dal riconoscimento automatico, da parte di un'università di un altro Stato membro, di diplomi propri rilasciati da un'università spagnola, riconoscimento che avveniva in applicazione di una mera convenzione privata conclusa tra due università. Nel caso di specie, in particolare, i denunciati facevano valere un diploma di «ingegnere civile», che non era un diploma ufficiale, ma solo un diploma proprio dell'Università di Alicante; in quanto tale, in conformità della legge nazionale, era privo degli effetti attribuiti dalle norme di legge ai diplomi ufficiali e dunque non era valido in Spagna ai fini accademici o professionali. Siffatto diploma non avrebbe consentito ai denunciati di esercitare la professione di ingegnere di ponti e strade in Spagna; i richiedenti, però, dopo aver compiuto interamente i propri studi in Spagna, si erano recati in Italia e, dopo aver superato l'esame di Stato per diventare ingegnere, invocavano le disposizioni della direttiva 89/48 per accedere alla suddetta professione in Spagna, operazione qualificata come abusiva da parte delle autorità spagnole.

⁴²⁷ V. le sentenze della Corte di giustizia del 23 ottobre 2008, *Commissione c. Grecia*, causa C-274/05 e *Commissione c. Spagna*, causa C-286/06; del 4 dicembre 2008, *Commissione c. Grecia*, causa C-84/07, e *Chatzithanasis*, causa C-151/07.

La Corte propende innanzitutto per l'applicabilità della direttiva 89/48 al caso sottoposto al suo esame, ritenendo integrato il requisito del possesso di «diplomi», ai sensi dell'art. 1, lett. a), primo trattino, della direttiva stessa, e quindi riconosciuto il diritto dei denunciati, fatte salve eventuali misure di compensazione, di esercitare in Spagna la professione che, in virtù di detti diplomi, essi sono abilitati ad esercitare in Italia⁴²⁸. Del resto, sottolinea la Corte, dalla direttiva 89/48 non può essere dedotta alcuna condizione in base alla quale gli interessati avrebbero dovuto seguire la loro formazione, interamente o in parte, in uno Stato membro diverso dal Regno di Spagna.

Quanto al divieto di abuso, la Corte, come di consueto, pur ricordando il principio, alla luce della finalità assegnata al sistema generale di riconoscimento di cui alla direttiva 89/48, ritiene che “il fatto che un cittadino di uno Stato membro che desideri esercitare una professione regolamentata scelga d'accedervi nello Stato membro di sua preferenza non può costituire, *di per sé* [corsivo aggiunto], un abuso del sistema generale di riconoscimento stabilito dalla direttiva 89/48”, in quanto “il diritto dei cittadini di uno Stato membro di scegliere lo Stato membro nel quale desiderano acquisire le loro qualifiche professionali è inerente all'esercizio, in un mercato unico, delle libertà fondamentali garantite dal trattato CE”⁴²⁹. Ciò comporta che lo Stato membro, in forza della direttiva, è obbligato a riconoscere i diplomi conseguiti in un altro Stato membro non solo allorché la formazione ricevuta per conseguirli si sia svolta interamente o parzialmente nello stesso Stato, ma anche laddove i diplomi siano stati rilasciati dalle autorità competenti del suddetto Stato membro al termine di una formazione impartita interamente nello Stato di origine.

Come si vede, quindi, la Corte dapprima evidenzia gli elementi che permettono di inquadrare le situazioni oggetto d'esame nel campo di applicazione della direttiva, poiché i certificati rilasciati dalle autorità degli altri Stati membri ben attestavano il perseguimento della formazione necessaria per accedere alle professioni regolamentate in questione; una volta che la nozione di diploma risulta soddisfatta, afferma in via di

⁴²⁸ La Corte specifica che “quanto alla condizione di cui all'art. 1, lett. a), terzo trattino, della direttiva 89/48, occorre rilevare che dai documenti allegati al ricorso risulta che ai denunciati è stato rilasciato un diploma di ingegnere civile («laurea in ingegneria civile») dall'Università Politecnica delle Marche, in base all'equivalenza tra gli studi che gli stessi hanno seguito presso l'Università di Alicante e quelli che conducono al diploma di laurea in discorso. Il fatto che detti denunciati abbiano conseguito tale diploma e abbiano superato l'esame di Stato italiano, a seguito del quale hanno ottenuto l'abilitazione all'esercizio della professione di ingegnere, dimostra che sono in possesso delle qualifiche professionali richieste per accedere ad una professione regolamentata in Italia”.

⁴²⁹ Punto 72.

principio la sussistenza di un divieto, ma non lascia alcun margine allo Stato membro per la sua applicazione, pur in presenza di una costruzione, nella prospettiva di quest'ultimo, chiaramente abusiva.

2.1.3. (segue) *Le cause Consiglio Nazionale degli Ingegneri*⁴³⁰ e *Koller: il “gioco degli specchi”*⁴³¹ come eccezione all'applicazione del diritto UE

La controversia, sorta in Italia, opponeva il Consiglio Nazionale degli Ingegneri al Ministero della Giustizia in merito al riconoscimento che quest'ultimo aveva accordato al signor Cavallera, cittadino italiano, di un titolo spagnolo di ingegnere, ottenuto attraverso l'omologazione di un diploma italiano, ai fini della sua iscrizione all'albo degli ingegneri in Italia.

La vicenda del signor Cavallera può essere riassunta come segue: egli prima chiedeva al Ministero dell'Educazione e delle Scienze in Spagna l'omologazione del suo titolo di studio italiano, affinché quest'ultimo fosse riconosciuto equivalente al titolo universitario spagnolo corrispondente, in applicazione delle disposizioni del regio decreto n. 86/1987. Avvalendosi del certificato attestante l'omologazione del suo diploma italiano, il signor Cavallera si iscriveva quindi all'albo di uno dei «colegios de ingenieros técnicos industriales» di Catalogna.

Come si vede, in questa prima fase – come del resto anche nel caso all'origine della causa *Commissione c. Spagna* – il diritto dell'Unione europea non risulta ancora coinvolto, trattandosi di riconoscimenti effettuati sulla base di normative nazionali o di accordi tra Stati o istituzioni degli stessi che operano indipendentemente dal diritto dell'Unione europea.

Solo in una seconda fase il signor Cavallera chiedeva in Italia il riconoscimento del titolo spagnolo, ai fini dell'iscrizione, in detto Stato membro, all'albo degli ingegneri, questa volta invocando una normativa UE, la direttiva 89/48⁴³².

⁴³⁰ Sentenza del 29 gennaio 2009, *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*, causa C-311/06. Per un commento, v. M. COCCONI, *I confini della libertà di stabilimento dei professionisti*, in *Il Foro italiano*, 2009, IV, col. 347.

⁴³¹ L'espressione è utilizzata dal Consiglio di Stato nella sentenza del 30 novembre 2009, n. 7496. Si fa riferimento ad un “gioco di specchi” in quanto, come si spiegherà meglio nel prosieguo, nella vicenda *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*, era semplicemente il titolo di studio italiano, poi omologato in Spagna, a circolare, senza che il sig. Cavallera avesse mai svolto un'attività professionale fuori dall'Italia, o avesse seguito una formazione, o, ancora, superato esami previsti dal sistema di istruzione spagnolo.

Come si legge nella stessa sentenza, era fuor di dubbio che il signor Cavallera non avesse mai svolto un'attività professionale fuori dall'Italia, né avesse seguito una formazione, né, ancora, superato esami previsti dal sistema di istruzione spagnolo; del pari, era pacifico che non avesse sostenuto l'esame di Stato previsto dalla normativa italiana per ottenere l'abilitazione all'esercizio della professione di ingegnere.

Il giudice *a quo* chiedeva quindi se potessero essere invocate le disposizioni della direttiva 89/48 per accedere ad una professione regolamentata in uno Stato membro ospitante, da parte del titolare di un titolo rilasciato da un'autorità di un altro Stato membro che non sanziona alcuna formazione prevista dal sistema di istruzione di tale Stato membro e non si fonda né su un esame né su un'esperienza professionale acquisita in detto Stato membro.

Si anticipa qui che la Corte, nel rispondere al quesito del giudice nazionale, verifica, come in *Commissione c. Spagna*, se l'insieme dei titoli in possesso del richiedente possa essere considerato un «diploma» ai sensi della direttiva 89/48. Rinviano al capitolo successivo per un'analisi *funditus* della motivazione della Corte, in quanto la stessa propenderà per l'applicazione di una diversa tecnica di contrasto all'abuso, giova in questa sede soffermarsi con particolare attenzione sulle conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro. Queste assumono particolare rilievo ai nostri fini in quanto, nell'approfondire l'interpretazione da dare alla nozione di «diploma» ai sensi della direttiva, suggeriscono alla Corte due opzioni, le quali sottendono l'alternatività delle tecniche a disposizione per combattere gli abusi. Secondo l'avvocato generale, accogliendo un'interpretazione restrittiva, la decisione di omologazione non sarebbe assimilabile ad un diploma e non potrebbe quindi dar luogo ad un'operazione di reciproco riconoscimento, mentre, al contrario, propendendo per un'interpretazione estensiva, secondo cui la nozione di diploma ricomprenderebbe anche l'omologazione, «sorgerebbe necessariamente, alla luce del principio comunitario del divieto di comportamenti abusivi, la questione della possibilità, da parte del sig. Cavallera, di invocare i diritti conferiti dalla direttiva»⁴³³. Pur sottolineando come entrambi gli orientamenti, di pari valore, rappresentino due strumenti di cui la Corte di giustizia può

⁴³² Direttiva 89/48/CEE del Consiglio del 21 dicembre 1988 relativa ad un sistema generale di riconoscimento dei diplomi di istruzione superiore che sanzionano formazioni professionali di una durata minima di tre anni, cit.

⁴³³ Conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro presentate il 28 febbraio 2008, punto 24.

indifferentemente servirsi per giungere ad un identico risultato, la preferenza dell'avvocato generale va alla tesi dell'interpretazione estensiva, offrendo, quest'ultima, il vantaggio di preservare il potere discrezionale degli Stati membri e di evitare l'esclusione dall'ambito di applicazione della direttiva di situazioni che rientrerebbero pienamente nell'obiettivo della libera circolazione⁴³⁴, oltre a preservare il principio della reciproca fiducia. L'avvocato generale è però fermo nel ritenere che l'applicabilità della direttiva non coincida con la possibilità di invocarla, rinvenendosi nel caso di specie forti indizi, tra cui la coincidenza tra lo Stato di origine e lo Stato ospitante, di un abuso del diritto, abuso che, ad avviso dell'avvocato generale, può essere "tracciato" utilizzando l'*abuse test* di *Emsland-Stärke*, di cui già abbiamo trattato nel capitolo II. Per quanto riguarda la sussistenza dell'elemento oggettivo, premesso che la direttiva in questione si prefigge esplicitamente di facilitare l'effettivo esercizio della libera circolazione delle persone per favorire l'interpenetrazione economica e sociale nel territorio della Comunità, l'avvocato generale rileva che "qualora un cittadino intenda avvalersi nello Stato membro A dove ha assolto la sua intera formazione accademica, che non gli permette di accedere alla professione che desidera esercitare nel detto Stato, o voglia avvalersi in un altro Stato membro C, di un diploma ottenuto nello Stato membro B che gli conferisce tale accesso in tale Stato, ma senza che egli abbia ivi acquisito un'esperienza professionale o accademica collegabile allo Stato membro che gli ha rilasciato detto diploma, in altri termini, senza che egli abbia ivi studiato nell'ambito delle formazioni da esso impartite o lavorato nel detto Stato B, si può ragionevolmente dubitare dell'esistenza di un esercizio effettivo della libera circolazione, in quanto non ha avuto luogo alcuna attività nello Stato membro ospitante"⁴³⁵. Quanto all'elemento soggettivo, l'operazione di omologazione e di riconoscimento posta in essere, a parere dell'avvocato generale, sembra non possedere una giustificazione diversa rispetto al solo interesse ad eludere le normative nazionali applicabili, ma si dimostra di puro artificio, in quanto, "lungi dal favorire

⁴³⁴ "Il sistema generale di riconoscimento dei diplomi deve infatti potersi applicare ad una decisione di omologazione quando è stata adottata da uno Stato membro in cui è stata acquisita una competenza professionale che risulta in particolare dall'esercizio di tale professione nel territorio di detto Stato membro. A queste condizioni, infatti, l'omologazione che attesta qualifiche accademiche del cittadino e l'esperienza professionale conseguita nel territorio di tale Stato devono consentire a questa persona di esercitare la sua professione in un altro Stato membro in virtù di un reciproco riconoscimento delle sue qualifiche professionali operato sulla base della direttiva" (punto 32).

⁴³⁵ Punto 52.

l'interpenetrazione economica e sociale, il risultato conseguito è volto a consentire ad un cittadino comunitario di accedere ad una professione nel suo Stato membro d'origine senza avere ottenuto le qualifiche richieste conformemente alle prescrizioni di tale Stato membro e senza che sia stato necessario acquisire competenze professionali e/o accademiche nel contesto di un sistema formativo offerto da un altro Stato membro⁴³⁶, avvalendosi così di vantaggi derivanti dal diritto comunitario in una situazione in realtà puramente interna, che solo artificiosamente è stata resa intracomunitaria. Come si è già accennato, la Corte opta per la soluzione più restrittiva proposta, ritenendo non integrati i requisiti perché fosse configurabile la nozione di diploma. In questo modo viene data una spiegazione in una certa misura "tecnica" al rifiuto di qualificare il certificato di omologazione del diploma, mentre la giustificazione data dalla necessità di lottare contro le frodi viene invocata solo in modo implicito.

Pur avendo in pratica permesso al giudice nazionale di bloccare la manovra elusiva dell'interessato, la decisione in commento non apporta dunque alcun elemento giuridico nuovo alla teoria dell'abuso del diritto⁴³⁷, se non in termini negativi, vale a dire di non applicazione del divieto, resa ancora più evidente dal fatto che sul punto la Corte si è discostata dalle conclusioni dell'avvocato generale. Permette tuttavia di confermare quanto già si è rilevato in *Commissione c. Spagna*, ovvero che, quando viene in rilievo una normativa di diritto derivato che si presume essere abusata, il ragionamento portato avanti dagli organi giurisdizionali "comunitari" impone prima la verifica dell'applicabilità della normativa stessa e solo in un secondo momento quella dell'abuso. Sotto questo profilo, le ipotesi che si stanno analizzando in questa sezione paiono avvicinarsi maggiormente all'abuso del diritto UE, discostandosi dai casi in cui si presume l'abuso delle libertà di circolazione. Riecheggia poi anche qui l'elemento dell'artificiosità nel travestire una situazione puramente interna in intracomunitaria, elemento che assume una centralità non indifferente, anche se spesso trascurata, nei ragionamenti degli Stati membri e della Corte stessa.

⁴³⁶ Punto 56. L'avvocato generale precisa comunque che "una normativa nazionale può limitare il reciproco riconoscimento dei diplomi, in presenza dei requisiti formali per tale riconoscimento, solo ed unicamente se ciò risulta giustificato da motivi diretti al contrasto dei comportamenti abusivi caratterizzati, in particolare da costruzioni di puro artificio, e sempre che la normativa sia proporzionata a tale specifico obiettivo".

⁴³⁷ L. DRIGUEZ, *Reconnaissance des diplômes: réaction a minima contre une pratique abusive*, in *Europe*, mars 2009, comm. 126, pp. 15-16.

La successione logica appena descritta tra applicabilità della norma e divieto di abuso potrebbe a prima vista far ritenere che la Corte nel caso *Consiglio degli ingegneri* non si sia pronunciata sull'abuso, avendo scelto la soluzione più radicale, che escludeva in radice siffatta possibilità.

Ebbene, quest'affermazione trova una prima smentita già nel caso *Koller*⁴³⁸, di qualche anno successivo, avente ad oggetto uno schema simile, pur con una differenza fondamentale: l'acquisizione di una qualifica professionale supplementare in Spagna, data dallo svolgimento in loco di alcuni esami complementari⁴³⁹.

Nelle sue conclusioni, l'avvocato generale Trstenjak, citando proprio la sentenza *Commissione c. Spagna*, riafferma come occorra non confondere l'applicabilità di una direttiva con la possibilità di invocarla, che deve essere esclusa qualora si riscontri un abuso. Partendo dalla premessa che "la circostanza che un cittadino dell'Unione abbia voluto approfittare dell'accesso più vantaggioso ad una professione in uno Stato membro diverso da quello in cui ha seguito i suoi studi non può essere interpretata *de plano* come abuso del diritto" e che "nel caso di specie un abuso del diritto sarebbe piuttosto ravvisabile soltanto in mancanza di un qualsiasi effettivo esercizio della libera circolazione da parte del cittadino dell'Unione"⁴⁴⁰, giunge a negare la presenza di un abuso nel caso in esame, essendo già stato accertato che il signor Koller avesse conseguito una qualifica professionale corrispondente ad un ciclo di studi post-secondari.

Ciò che qui interessa constatare, al di là di una riaffermazione non innovativa del diritto di scegliere lo Stato membro nel quale si desiderano acquisire le proprie qualifiche professionali come diritto tutelato senza limiti di sorta nel diritto UE, è che la Corte, una volta ammessa l'applicabilità della direttiva sul riconoscimento, non si

⁴³⁸ Sentenza della Corte di giustizia, 22 dicembre 2010, *Koller*, causa C-118/09. V. J. CAVALLINI, *Homologation sur homologation peut valoir*, in *La Semaine Juridique*, 2011, n. 12, pp. 13-14; V. MICHEL, *Détermination du diplôme pertinent pour l'accès à la profession d'avocat*, in *Europe*, février 2011, Comm. n. 2, p. 25.

⁴³⁹ Un cittadino austriaco, dopo aver conseguito in Austria un diploma in giurisprudenza e dopo aver superato una serie di esami complementari in un'università spagnola, otteneva l'omologazione del proprio diploma in Spagna, diventando automaticamente *abogado* e sottraendosi quindi al tirocinio obbligatorio di cinque anni previsto in Austria per accedere alla professione forense. Chiedeva, in seguito, all'autorità austriaca competente l'autorizzazione a sostenere la prova attitudinale per ottenere il riconoscimento del diploma, presentando contestualmente la domanda di dispensa per tutte le prove, che però veniva respinta, sulla base, tra l'altro, del divieto di abuso del diritto. Si instaurava dunque un contenzioso, nell'ambito del quale il giudice *a quo* chiedeva innanzitutto alla Corte se la direttiva 89/48 fosse applicabile al procedimento principale.

⁴⁴⁰ Punto 86.

soffermi neanche a verificare se il diritto stesso sia invocabile o se, invece, ci sia margine per riscontrare un abuso del diritto, così come sostenuto dallo Stato membro di fronte ad una costruzione palesemente elusiva, dimostrando così che, anche qualora sia ammessa l'applicabilità della direttiva, viene comunque escluso anche solo il controllo sull'abuso.

2.1.4. L'ammissibilità della c.d. via spagnola: la sentenza Torresi

L'ultima e più convincente conferma circa la non configurabilità dell'abuso del diritto nell'ambito delle qualifiche professionali i cui requisiti minimi risultano armonizzati, si è avuta con la sentenza *Torresi*⁴⁴¹, con cui la Corte di giustizia, riunita in Grande Sezione, ha definito la nota vicenda degli *abogados* italiani, già oggetto negli ultimi anni di svariate pronunce a livello interno, che avevano lasciato in eredità un quadro alquanto confuso sull'applicabilità alla "via spagnola" del divieto di abuso di diritto⁴⁴². Il giudice nazionale, richiamandosi esplicitamente al divieto di abuso, che viene ricostruito in termini di principio generale di origine pretoria, domandava al Giudice di Lussemburgo se le competenti autorità italiane potessero rifiutare, a motivo di un abuso del diritto, l'iscrizione del laureato italiano che consegue in Spagna il titolo di *abogado*, per poi esercitare in Italia la professione, nell'albo degli avvocati stabiliti previsto dalla direttiva 98/5⁴⁴³. Si tenga conto che, al fine di conseguire la *licencia en*

⁴⁴¹ Cause riunite C-58/13 e C-59/13. Cfr., per un commento, P. DE LUCA, *La libertà di stabilimento degli avvocati europei alla luce della sentenza Torresi*, in *Diritto dell'Unione europea*, 2014, p. 867 ss.; G. DI FEDERICO, *La libera circolazione degli avvocati nell'Unione europea. Tra abuso del diritto e identità nazionale. Il caso degli abogados dinanzi alla Corte di giustizia*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2014, p. 553 ss.; M. GNES, *Il turismo forense e l'abuso del diritto dell'Unione europea*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2015, p. 355 ss.; M. IAIA, *La circolazione degli avvocati e il riconoscimento dei titoli professionali alla luce della sentenza Torresi della Corte di giustizia europea*, in *Diritto del Commercio Internazionale*, 2015, p. 287 ss.

Cfr. ugualmente, a commento all'ordinanza, G. COLAVITTI, *Accesso alla professione forense e libertà di concorrenza: gli abogados italiani tra abuso del diritto europeo e libertà di stabilimento*, in *La nuova giurisprudenza civile commentata*, p. 1047 ss.

⁴⁴² La questione ha visto contrapposti, da un lato, il Consiglio nazionale forense (parere 25.6.2009, n. 17 e, tra le altre, sentenza 22.9.2012, n. 126) e i Consigli dell'ordine degli avvocati, e, dall'altro lato, la Corte di Cassazione (S.U. sentenza 22.12.2011, n. 28340) e l'AGCM (seppure sotto il solo profilo della concorrenza, delibera 23.4.2013).

⁴⁴³ Direttiva 98/5/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 febbraio 1998, volta a facilitare l'esercizio permanente della professione di avvocato in uno Stato membro diverso da quello in cui è stata acquistata la qualifica, (*GUCE* L 77, p. 36).

La seconda possibilità si ricollega a quella già regolata in termini generali dalla direttiva 2005/36 sulla base della comparazione dei titoli. La direttiva 98/5 affianca, al sistema generale della direttiva 2013/55 (ex direttiva 2005/36) basato sulla comparazione dei titoli, una disciplina semplificata per la professione forense, grazie alla quale viene esentato dai c.d. provvedimenti di compensazione di cui all'art. 14 della direttiva 2005/36 l'avvocato che provi di aver esercitato con il titolo di origine – utilizzando quindi il

derecho, i Torresi, come del resto tutti gli aspiranti *abogados*, avevano dovuto superare una decina di esami integrativi, così come previsto dalla normativa spagnola, cosicché una qualche integrazione nel sistema spagnolo risultava presente.

Anche in questo caso, almeno secondo la prospettiva dello Stato membro di appartenenza, l'operazione "ad U" posta in essere per sottrarsi all'esame di Stato italiano risulta abbastanza chiara: il cittadino dello Stato membro in questione, dopo aver conseguito una laurea all'interno di quest'ultimo, si reca in un altro Stato membro al fine di acquisirvi la qualifica professionale di avvocato, per poi fare ritorno, immediatamente dopo, nello Stato d'origine ed esercitarvi la professione di avvocato con il titolo professionale ottenuto nello Stato membro in cui è stata acquisita la qualifica professionale, avvalendosi della direttiva 98/5/CE.

Nel rispondere al quesito, la Corte, come l'avvocato generale, in pochi punti si limita ad applicare – invero in maniera lineare – i propri precedenti. Il Giudice dell'Unione, precisa innanzitutto che la direttiva 98/5 ha istituito un meccanismo di mutuo riconoscimento dei titoli professionali degli avvocati migranti che desiderino esercitare con il titolo conseguito nello Stato membro di origine⁴⁴⁴, armonizzando completamente i requisiti preliminari richiesti ai fini di esercitare il diritto di stabilimento conferito dalla direttiva: è necessaria e sufficiente, cioè, la presentazione all'autorità competente dello Stato membro ospitante di un certificato di iscrizione presso l'autorità competente dello Stato membro di origine, unico requisito cui dev'essere subordinata l'iscrizione dell'interessato nello Stato membro ospitante, che gli consente di esercitare la sua attività in quest'ultimo Stato membro con il suo titolo professionale di origine.

Sulla scorta del precedente *Wilson*⁴⁴⁵, conclude quindi che "i cittadini di uno Stato membro quali i Torresi, che presentano all'autorità competente di tale Stato membro il

meccanismo di stabilimento attenuato – un'attività « effettiva e regolare » per almeno tre anni nello Stato ospitante (art. 10). Come ha avuto modo di affermare la Corte nella sentenza *Ebert* queste diverse modalità di accesso alla professione di avvocato in uno Stato ospitante con il titolo professionale di quest'ultimo presentano un carattere complementare tra loro, cosicché l'avvocato può scegliere l'una o l'altra opzione a seconda delle circostanze e delle proprie esigenze di integrazione.

⁴⁴⁴ Così già sentenza del 7 novembre 2000, *Lussemburgo c. Parlamento e Consiglio*, causa C-168/98, punto 56. Per un commento, vedi F. SPITALERI, *Accesso alla professione forense e discriminazioni alla rovescia nella sentenza Lussemburgo c. Parlamento europeo e Consiglio*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2001, p. 179 ss.

⁴⁴⁵ Sentenza della Corte di giustizia del 19 settembre 2006, *Wilson*, causa C-506/04. Per un commento, vedi E. ADOBATI, *La normativa lussemburghese che disciplina l'esercizio della professione forense è in contrasto con il diritto comunitario nella parte in cui subordina l'iscrizione all'albo degli avvocati alle conoscenze linguistiche*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2006, p. 543 ss.; E. MEISSE, *Modalités d'inscription des avocats citoyens communautaires à un barreau d'un État membre*, in *Europe*,

loro certificato di iscrizione presso l'autorità competente di un altro Stato membro, soddisfano, in linea di principio, tutti i requisiti necessari per essere iscritti”⁴⁴⁶.

In tal modo, come si vede, non viene messa in dubbio l'applicabilità al caso di specie della disciplina “comunitaria”, e solo in un secondo momento ci si chiede se siffatta applicazione possa essere inficiata dall'abuso del diritto.

Entrando nel vivo della questione, la Corte non manca di ricordare, come di consueto, che, secondo giurisprudenza costante, i singoli non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente delle norme dell'Unione, ma, nel caso di specie, esclude la configurabilità di un abuso. Più nel dettaglio, quanto all'elemento oggettivo, viene innanzitutto osservato come “il fatto che un cittadino di uno Stato membro che ha conseguito una laurea in tale Stato si rechi in un altro Stato membro al fine di acquisirvi la qualifica professionale di avvocato e faccia in seguito ritorno nello Stato membro di cui è cittadino per esercitarvi la professione di avvocato, con il titolo professionale ottenuto nello Stato membro in cui tale qualifica è stata acquisita, costituisce uno dei casi in cui l'obiettivo della direttiva 98/5 [facilitare l'esercizio permanente della professione di avvocato in uno Stato membro diverso da quello nel quale è stata acquisita la qualifica professionale] è conseguito e non può costituire, *di per sé* [corsivo aggiunto], un abuso del diritto di stabilimento risultante dall'articolo 3 della direttiva 98/5”⁴⁴⁷.

Tanto basterebbe, come già si è osservato, per escludere la facoltà delle autorità nazionali di negare il diritto discendente dalla direttiva che si assume abusato. La Corte ha però cura di ribadire, con riferimento all'elemento soggettivo, quanto già affermato nella pronuncia *Commissione c. Spagna*, già citata: “il fatto che il cittadino di uno Stato membro abbia scelto di acquisire un titolo professionale in un altro Stato membro, diverso da quello in cui risiede, allo scopo di beneficiare di una normativa più favorevole non consente, *di per sé* [corsivo aggiunto], di concludere nel senso della sussistenza di un abuso del diritto”, né siffatta constatazione “può essere inficiata dal fatto che la presentazione di una domanda di iscrizione all'albo degli avvocati stabiliti presso l'autorità competente dello Stato membro ospitante ha avuto luogo poco tempo

novembre 2006, comm. 315, pp. 20-21; A. MORETTO, *Libertà di stabilimento degli avvocati e accertamento preventivo delle conoscenze linguistiche dello Stato membro ospitante*, in *La nuova giurisprudenza civile commentata*, 2007, p. 623 e ss.

⁴⁴⁶ Punto 40.

⁴⁴⁷ Punto 49.

dopo il conseguimento del titolo professionale nello Stato membro di origine”⁴⁴⁸, giacché l’iscrizione non è subordinata alla condizione che venga svolto un periodo di pratica come avvocato nello Stato d’origine.

Tanto affermato, la Corte di giustizia non prende neanche in esame le possibili ipotesi di abuso, né le misure concretamente adottabili per contrastare il fenomeno, cosicché nella prospettiva del giudice remittente la domanda rimane sostanzialmente inevasa⁴⁴⁹. Il Giudice di Lussemburgo sembra così cogliere l’occasione di negare in maniera decisa l’equazione tra siffatte operazioni e l’abuso, chiudendo categoricamente le porte ad uno spazio di controllo – anche ritagliato sul caso concreto – da parte delle competenti autorità nazionali.

Uno spiraglio in più sembrerebbe a prima vista essere ipotizzato dall’avvocato generale Wahl, che, nelle sue conclusioni, ha ammesso una residua possibilità di indagini più approfondita da parte delle autorità dello Stato ospitante (eventualmente in collaborazione con le autorità dello Stato d’origine) sulla possibile esistenza di condotte abusive, in alcuni casi specifici, che dessero adito ad un legittimo sospetto di condotte abusive o fraudolente. Come si evince però dall’esemplificazione compiuta, che include la contraffazione, corruzione o ancora falsa dichiarazione, si tratta in realtà solo di un’impressione di maggiore apertura: l’avvocato generale, infatti, si riferisce all’abuso del diritto in un’accezione se si vuole impropria, riferendosi in realtà alla diversa ipotesi della frode⁴⁵⁰, che, come già rilevato, consiste nella diretta violazione della norma, così distinguendosi dall’abuso, che invece presuppone il rispetto apparentemente formale della stessa ma una sua violazione nella sostanza, ossia delle sue finalità⁴⁵¹.

In realtà anche la locuzione “di per sé” utilizzata dal Giudice dell’Unione in più punti (anche) di questa pronuncia, lascia sempre aperto l’interrogativo se sia possibile immaginare un abuso in ipotesi che presentano alcuni specifici indici di anomalia, un certo *quid pluris* che legittimerebbe un potere di controllo dell’autorità nazionale. Come di consueto, occorre tuttavia chiedersi, in un’ottica pragmatica, se e quando, in concreto, ciò possa verificarsi. Un esempio neanche troppo di scuola, tenuto conto del *business*

⁴⁴⁸ Punti 50 e 51.

⁴⁴⁹ Così G. DI FEDERICO, *op. cit.*, p. 567.

⁴⁵⁰ A titolo esemplificativo, si potrebbe pensare al caso di coloro che abbiano acquisito il titolo di *abogado* senza superare l’esame di abilitazione previsto ormai in Spagna dopo l’entrata in vigore della ley 34/2006, avvalendosi dell’ausilio di ordini di avvocati spagnoli “accondiscendenti”, richiamati all’ordine dalla circolare 7.3.2013 n. 35 del Consejo General de la Abogacia Espanola.

⁴⁵¹ N. LETTIERI, G. MARINI, G. MERONE, *L’abuso nel dialogo tra le Corti* cit., p. 117.

che si è realizzato attorno a questo fenomeno in Italia, potrebbe essere quello del soggiorno inesistente in Spagna del cittadino italiano che, affidandosi ad alcune organizzazioni commerciali italiane, svolga gli esami universitari integrativi richiesti in un'unica giornata a Roma. Si tratta tuttavia di una situazione in realtà puramente interna, cosicché non è neanche detto che in questo frangente il divieto di abuso possa svolgere un ruolo autonomo nel limitare l'attribuzione dei diritti discendenti dalla direttiva 98/5.

Ad ogni modo, al di là di questo esempio, la risposta al quesito, ancora una volta, pare essere negativa. Anche in quest'ultimo caso, infatti, la prospettiva del diritto dell'Unione difficilmente potrà coincidere con quella del diritto nazionale. A tal proposito è necessario partire dal dato di fatto che il primo degli adempimenti necessari al laureato italiano per intraprendere la c.d. "via spagnola" è rappresentato dall'omologazione della propria laurea, secondo il procedimento previsto dalla normativa spagnola⁴⁵², che prevede il superamento di esami complementari; una volta ottenuta l'omologazione, in base alla normativa precedente alla Ley 34/2006, il laureato in *derecho* poteva esercitare la professione forense come *abogado*⁴⁵³, mentre ora è richiesta la previa frequenza di un master ed il superamento di un esame. Questa prima fase, tuttavia, è regolata esclusivamente dai diritti nazionali e non anche dal diritto UE, che entra in gioco solo nel momento in cui l'*abogado* invochi la direttiva 98/5 per iscriversi nel registro degli avvocati stabiliti di un altro Stato membro.

Se, quindi, dal punto di vista dello Stato membro, risulta evidente come l'intento dei cittadini italiani, laureati in giurisprudenza in Italia, sia quello di aggirare il limite rappresentato dall'esame di Stato per il conseguimento della qualifica di avvocato,

⁴⁵² Cfr. Real Decreto 20 febbraio 2004, n. 285, in *BOE* n. 55 del 4 marzo 2004, ai sensi del quale l'omologazione si compie inoltrando un'apposita istanza al Ministerio de Educación, Subdirección General de Títulos y Reconocimiento de Cualificaciones; l'istanza viene valutata da un consiglio formato dai rappresentanti di tutte le università spagnole, che, attraverso una valutazione comparativa tra il titolo del richiedente ed il titolo nazionale, stabilisce se vi siano delle sostanziali differenze nei percorsi formativi e determina quali siano le eventuali condizioni ulteriori da soddisfarsi per ottenere il riconoscimento accademico (art. 17, c. 3)

⁴⁵³ Ad oggi, sopravvenuta una nuova disciplina di accesso alla professione, il laureato che intenda diventare *abogado* è tenuto, invece, a frequentare un Master Oficial de Abogacía della durata di otto mesi da svolgersi con modalità presenziale o semi-presenziale, svolgere un periodo di pratica almeno trimestrale, anche contestuale al Master, presso studi legali o enti pubblici convenzionati con l'Università che organizza il Master ed, infine, superare una prova consistente in un test a risposta multipla, composto da 75 domande, e nella redazione di un parere su di un caso pratico avente ad oggetto un argomento precedentemente scelto dal candidato (v. Real Decreto 3 giugno 2011, n. 775, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 34/2006, de 30 de octubre, sobre el acceso a las profesiones de Abogado y Procurador de los Tribunales, in *BOE* del 16.6.2011, n. 163, sec. I.).

acquisendo tale titolo in Stati membri che rilasciano la qualifica in questione con maggiore generosità⁴⁵⁴, la stessa evidenza non si impone nell'ordinamento UE.

Il momento in cui il diritto dell'Unione entra in gioco si correla intimamente alla disciplina della regolamentazione operata dalla direttiva 98/5. Una volta che siano stati fissati i requisiti necessari per lo stabilimento del professionista in possesso di una data qualifica acquisita in uno Stato membro, dunque, o si esclude che la qualifica rientri nel campo di applicazione della direttiva in questione, o non si comprende come lo stabilimento possa negarsi. D'altronde, se non è richiesta alcuna esperienza, alcuna prova attitudinale o alcun periodo di pratica forense per esercitare come *abogado* in Spagna, non è ammissibile che tali requisiti siano invece richiesti per migrare con lo stesso titolo professionale in un altro Stato membro⁴⁵⁵.

2.1.5. La legittimità del “turismo professionale” sotto l’egida dell’armonizzazione, una dimostrazione a contrario dal caso Bouchoucha

L'analisi della giurisprudenza in quest'ambito ha dimostrato come, in presenza di un testo di diritto derivato che stabilisca le condizioni di riconoscimento del titolo, la Corte di giustizia, al di là di una mera affermazione di principio, neghi in radice l'utilizzabilità della tecnica del divieto di abuso, senza soffermarsi, anche quando richiesto espressamente, sulle possibili ipotesi di abuso, né sulle misure eventualmente adottabili per contrastare il fenomeno.

Quanto al piano fattuale della *manifestazione* dell'abuso, nella maggior parte delle ipotesi analizzate, la Corte esclude, esplicitamente o implicitamente, la presenza di una situazione abusiva; solo nella causa *Consiglio degli ingegneri* pare rilevare un'elusione ma, come si avrà modo di approfondire più avanti, per contrastarla utilizza la diversa tecnica dell'interpretazione restrittiva della normativa. Con riferimento alle *tecniche di tutela*, la partita si gioca in ogni caso sull'applicazione o meno del diritto derivato: la Corte esamina sempre in primo luogo questo profilo e, se risultano soddisfatte le condizioni richieste, non si spinge oltre. Da alcune pronunce, come *Knoors* e *Koller*, si evince l'idea di fondo che gli Stati membri non possono pretendere l'applicazione di una normativa interna più rigorosa, giacché risulta evitato il rischio di abusi. Da qui

⁴⁵⁴ P. DE LUCA, *op. cit.*, p. 868. Sulle emergenti problematiche legate agli *avocat* romeni in Italia, v. M. IAIA, *op. cit.*, p. 297 ss.

⁴⁵⁵ Lo rileva P. DE LUCA, *ibidem*, p. 869.

l'idea che, in presenza di un'armonizzazione dei requisiti minimi per ottenere il riconoscimento, non vi sia spazio per il divieto di abuso. Qualora la manifestazione abusiva sia macroscopica, la Corte preferisce optare per un'interpretazione restrittiva della direttiva venuta in rilievo.

Del resto, la rilevanza del ruolo svolto dall'armonizzazione, si ricava *a contrario* da un precedente giudizio, reso con riferimento ad una qualifica professionale non ancora interessata un testo di diritto derivato, la sentenza *Bouchoucha*⁴⁵⁶. Senza voler qui ripercorre nel dettaglio le statuizioni della Corte, basti ricordare come, in assenza di una regolamentazione comunitaria della professione di osteopata, il diploma in questione non poteva essere considerato come una qualifica professionale riconosciuta dalle disposizioni del diritto comunitario, e quindi, a parere della Corte, ogni Stato membro restava libero di disciplinare l'esercizio di questa attività sul proprio territorio, purché in maniera non discriminatoria.

In particolare, la Corte ha riconosciuto l'interesse di uno Stato membro ad impedire che i suoi cittadini, grazie alle possibilità offerte dal trattato si sottraggano alle leggi nazionali in materia di preparazione professionale, situazione che si verificherebbe, in particolare, “se il fatto, per un cittadino di uno Stato membro, di aver ottenuto in un altro Stato membro un diploma, la cui estensione e il cui valore non sono riconosciuti da alcuna disposizione comunitaria, potesse obbligare lo Stato membro d'origine a consentirgli di svolgere sul suo territorio le *attività* connesse a tale diploma, allorché lo svolgimento di siffatte attività è ivi riservato ai possessori di qualifica superiore reciprocamente riconosciuta a livello comunitario e che tale riserva non appare arbitraria”⁴⁵⁷, ammettendo la legittimità del rifiuto.

In questo caso, risalta il maggior spazio lasciato alle manovre antielusive nazionali, che pare avere come premessa l'assenza di direttive di coordinamento in materia. Proprio quest'ultimo aspetto renderebbe la pronuncia “delfica e oscura” a parere di certa

⁴⁵⁶ Sentenza della Corte di giustizia del 3 ottobre 1990, *Bouchoucha*, causa C-61/89. Il caso riguardava un cittadino francese che, in possesso di un diploma francese di massaggiatore-cinesiterapista e di un diploma di osteopata rilasciatogli in Gran Bretagna, tornato nel Paese d'origine per svolgere questa stessa professione, era stato condannato per esercizio abusivo della medicina, essendo in Francia l'osteopatia una professione riservata ai laureati in medicina. Si poneva tuttavia la questione se tale divieto fosse in contrasto con la libertà di stabilimento. In questo contesto mancava una normativa comunitaria che disciplinasse l'esercizio delle attività paramediche, come l'osteopatia, sì che la qualificazione professionale in questione non poteva considerarsi come riconosciuta dal diritto comunitario, e, d'altra parte, le direttive riguardanti le attività mediche non contenevano neppure una definizione comunitaria delle attività da considerarsi come attività di medico.

⁴⁵⁷ Punto 15.

dottrina⁴⁵⁸, essendo poco chiaro il motivo per cui la Corte abbia introdotto delle sfumature quanto al tipo di riconoscimento, a seconda che sia basato sulle disposizioni del trattato o sia automatico in quanto fondato sul diritto derivato, distinzione che non dovrebbe influenzare la possibilità di reagire ad un eventuale comportamento abusivo. Viene in aiuto, per chiarire il punto, la constatazione che pure in assenza di armonizzazione, come è già stato dimostrato, la Corte non utilizza in realtà la tecnica del divieto di abuso del diritto, permettendo invece agli Stati membri l'adozione di misure nazionali giustificate da motivi imperativi di interesse generale. È evidente che uno spazio di intervento degli Stati membri così congegnato non possa trovare applicazione in presenza di una disciplina "comunitaria", laddove non espressamente consentito, dovendosi trovare all'interno del sistema e non al di fuori di esso gli strumenti per reagire all'abuso, come ad esempio, con riferimento al riconoscimento delle qualifiche professionali, la possibilità di prevedere le c.d. prove compensative.

2.2. a) L'abuso con riferimento al caso del soggiorno del cittadino di un Paese terzo sposato con un cittadino dell'Unione europea

Il divieto di abuso del diritto è stato invocato di frequente dagli Stati membri per negare il diritto di soggiorno attribuito dalla direttiva 2004/38 al cittadino extracomunitario sposato con un cittadino UE. In particolare, per questa via, gli ordinamenti nazionali hanno tentato di arginare non tanto e non solo la pratica dei matrimoni "di comodo", poi sanzionati dall'art. 35 della direttiva 2004/38⁴⁵⁹, ma anche la costruzione posta in essere dalla "coppia autentica", che si sposta in un altro Stato membro per creare una situazione intracomunitaria, in modo da beneficiare delle disposizioni di diritto comunitario che attribuiscono il diritto di soggiorno al coniuge

⁴⁵⁸ Vedi J. LONBAY, *Picking over the bones: rights of establishment reviewed*, in *European Law Review*, 1991, p. 510.

⁴⁵⁹ Direttiva 2004/38/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 29 aprile 2004 relativa al diritto dei cittadini dell'Unione e dei loro familiari di circolare e di soggiornare liberamente nel territorio degli Stati membri, che modifica il regolamento (CEE) n. 1612/68 ed abroga le direttive 64/221/CEE, 68/360/CEE, 72/194/CEE, 73/148/CEE, 75/34/CEE, 75/35/CEE, 90/364/CEE, 90/365/CEE e 93/96/CEE (GUUE L 158, p. 77). Il settore, come è noto, è stato regolato da svariati testi di diritto derivato, fino all'entrata in vigore della direttiva 2004/38: cfr. direttiva 64/221/CEE del Consiglio del 25 febbraio 1964 per il coordinamento dei provvedimenti speciali riguardanti il trasferimento e il soggiorno degli stranieri, giustificati da motivi d'ordine pubblico, di pubblica sicurezza e di sanità pubblica (GUCE 56, p. 850) ed il regolamento (CEE) n. 1612/68 del Consiglio del 15 ottobre 1968, relativo alla libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità (GUCE L 257, p. 2).

non UE, aggirando nel contempo le disposizioni nazionali relative all'ingresso e al soggiorno dei richiedenti di Paesi terzi.

Questa ipotesi presenta alcune caratteristiche peculiari⁴⁶⁰. Infatti, con riguardo al riconoscimento delle qualifiche professionali, la triangolazione tra ordinamenti dipende dal fatto che il cittadino di uno Stato membro si sposta nello Stato con la legislazione più favorevole per acquisire la qualifica professionale, mentre in quest'ambito la triangolazione è data dal temporaneo trasferimento della coppia in uno Stato membro diverso da quello di residenza, al solo fine di beneficiare delle disposizioni comunitarie sul ricongiungimento familiare una volta rientrati nello Stato di residenza. In altri termini, come già si sottolineava, in questi casi lo Stato membro di destinazione viene coinvolto non tanto per trarre benefici direttamente da una sua legislazione nazionale più favorevole, ma solo per creare artificialmente quella situazione intra-statale richiesta per poter beneficiare delle previsioni della direttiva 2004/38. Ciò comporta, *inter alia*, l'indifferenza dello Stato di destinazione.

Come si avrà modo di osservare nel capitolo V, la problematica dell'abuso in questo settore ha interessato sia il Consiglio, che ha adottato una risoluzione già nel 1997, sia la Commissione, che nel 2014 ha pubblicato una sorta di *vademecum* a disposizione delle autorità nazionali⁴⁶¹.

Da parte sua, come si dimostrerà, il Giudice di Lussemburgo ha adottato lo stesso approccio che abbiamo riscontrato con riguardo al riconoscimento dei diplomi: si riferisce all'abuso del diritto solamente nell'ambito dei matrimoni fittizi, citando l'art. 35 della direttiva⁴⁶²; diversamente, quando il matrimonio è autentico, anche se la circolazione risulta manifestamente elusiva, preferisce, nel caso, adottare un'interpretazione restrittiva, piuttosto che fare uso del divieto di abuso del diritto,

⁴⁶⁰ Diverso il caso della comunicazione di dati falsi per entrare nell'Unione, che rientra più propriamente nella frode al diritto UE: cfr. le sentenze della Corte di giustizia del 5 giugno 1997, *Kol*, causa C-285/95; del 27 settembre 2001, *Kondova*, causa C-235/99; del 22 dicembre 2010, *Bozkurt*, causa C-303/08; del 21 luglio 2011, *Oguz*, causa C-186/10.

⁴⁶¹ Cfr. la comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio del 26 settembre 2014, Aiutare le autorità nazionali a combattere gli abusi del diritto di libera circolazione: Manuale sul modo di affrontare la questione dei presunti matrimoni fittizi tra cittadini dell'UE e cittadini di paesi terzi nel quadro della normativa dell'Unione in materia di libera circolazione dei cittadini dell'UE, COM(2014) 284 final.

⁴⁶² L'art. 35, nel disciplinare l'ipotesi dell'"abuso del diritto", dispone che "Gli Stati membri possono adottare le misure necessarie per rifiutare, estinguere o revocare un diritto conferito dalla presente direttiva, in caso di abuso di diritto o frode, quale ad esempio un matrimonio fittizio".

tracciando così una linea di confine netta tra il matrimonio fraudolento, cui si riferisce l'art. 35, ed il matrimonio autentico, anche se invocato a fini sostanzialmente elusivi.

2.2.1. La reazione della Corte di fronte all'esempio paradigmatico della circolazione abusiva dei coniugi: il caso Akrich e l'irrilevanza delle intenzioni abusive

La sentenza *Akrich*⁴⁶³, resa nel 2003, è probabilmente l'esempio più calzante dell'approccio seguito dalla Corte nell'ambito della libera circolazione delle persone, allora disciplinata dal regolamento (CEE) n. 1612/68 e da alcune direttive complementari⁴⁶⁴. Da un lato, infatti, il giudice *a quo* domandava esplicitamente alla Corte se il comportamento dei coniugi potesse essere considerato abusivo e per tale ragione fosse possibile alle autorità nazionali negare il diritto di soggiorno nel Paese d'origine, che i coniugi pretendevano di trarre dall'ordinamento dell'Unione europea⁴⁶⁵. Dall'altro lato, i fatti di causa non indicavano che si trattasse di un matrimonio fittizio, ma solo che il diritto di circolazione era stato utilizzato in maniera artificiosa, con l'unico scopo di invocare il diritto "comunitario", più favorevole rispetto all'Immigration Act anglosassone.

Come affermato dall'autorità nazionale, i coniugi, un cittadino marocchino e una cittadina inglese, si erano trasferiti in Irlanda con l'intenzione manifesta di rientrare nel Regno Unito avvalendosi del diritto "comunitario", di modo che il signor Akrich potesse entrare in tale Paese in quanto coniuge di una cittadina dell'Unione, che aveva usufruito della sua libertà di circolazione. Si trasformava, in altri termini, una situazione

⁴⁶³ Sentenza della Corte di giustizia del 22 settembre 2003, *Akrich*, causa C-109/01. Per un approfondimento, si rimanda a R. PLENDER, *Quo vadis? Nouvelle orientation des règles sur la libre circulation des personnes suivant l'affaire Akrich*, in *Cahiers de droit européen*, 2004, no 1-2, p. 261 ss.; C. SCHILTZ, *Akrich: a clear delimitation without limits*, in *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, 2005, vol. 12, n. 3, p. 241 ss.; E. SPAVENTA, *Case C-109/01, Secretary of State for the Home Department v. H. Akrich, judgment of the Full Court of 23 September 2003*, [2003] ECR I- 9607, in *Common Market Law Review*, 2005, n. 42, p. 225 ss.

⁴⁶⁴ Cfr. nota 172.

⁴⁶⁵ Invero, gli elementi atti a rilevare una costruzione abusiva da parte dei coniugi coinvolti, almeno nella prospettiva dello Stato membro di origine – il Regno Unito –, ben si evincevano dagli spostamenti della coppia: un cittadino marocchino, sposato con una cittadina inglese, dopo aver vissuto in Irlanda per sei mesi con la moglie, domandava la residenza nel Regno Unito. Più nel dettaglio, il signor Akrich aveva sposato, nell'agosto 1996, una cittadina britannica mentre soggiornava illegittimamente nel Regno Unito, e, alla fine dello stesso mese, aveva richiesto un permesso di soggiorno in qualità di coniuge di un cittadino del Regno Unito. Dopo essere stato posto in detenzione all'inizio del 1997 in forza dell'Immigration Act, il signor Akrich veniva espulso su sua richiesta verso l'Irlanda, dove sua moglie si era stabilita dal giugno 1997; nel gennaio 1998, il signor Akrich chiedeva la revoca dell'ordine di espulsione e, il mese successivo, un permesso di entrare in qualità di coniuge di una persona ivi stabilita.

puramente interna in intracomunitaria. Il giudice investito del contenzioso si domandava perciò se il signor Akrich avesse effettivamente diritto a risiedere nel Regno Unito secondo le disposizioni sulla libera circolazione dei lavoratori in applicazione della giurisprudenza *Singh*⁴⁶⁶, tenuto conto del fatto che i due coniugi si erano trasferiti in Irlanda con lo scopo manifesto di esercitare successivamente i diritti comunitari, al fine di essere in grado di tornare legalmente nel Regno Unito.

Già l'avvocato generale Geelhoed riconosce che il signor Akrich si è avvalso della libera circolazione delle persone come strumento per entrare nell'Unione europea, quando non ne avrebbe avuto diritto sulla base delle norme in materia di immigrazione che avrebbero dovuto essergli applicate⁴⁶⁷; scarta tuttavia la tesi del Regno Unito, secondo cui il diritto comunitario non avrebbe potuto applicarsi nel caso di specie, giacché una persona che cerca di avvalersi dell'ordinamento comunitario per eludere il diritto nazionale non può avanzare pretese derivanti dalla normativa comunitaria⁴⁶⁸.

Il fatto che Akrich rientri nell'ambito di applicazione materiale del regolamento 1612/68, non è tuttavia sufficiente ad accoglierne le ragioni. A parere dell'avvocato generale, infatti, in questo caso sussiste in capo al Regno Unito un interesse nazionale imperativo prevalente che può essere invocato al fine di negare l'ingresso al coniuge del lavoratore, a seguito di una valutazione individuale preventiva, sulla base della

⁴⁶⁶ Il giudice del rinvio ricorda a tal proposito come la normativa del Regno Unito in materia di immigrazione non contenesse, inizialmente, una disposizione specifica relativa alla situazione considerata dalla Corte nella sentenza 7 luglio 1992, causa C-370/90, *Singh*, vale a dire l'ammissione nel Regno Unito di una persona che dovrebbe normalmente disporre di un'autorizzazione all'ingresso e che vuole entrarvi come coniuge di un cittadino del Regno Unito che rientra o che vuole rientrare nel Regno Unito dopo aver esercitato i diritti derivanti dal diritto comunitario come lavoratore in un altro Stato membro. Tuttavia, alla luce della citata sentenza *Singh*, tale persona godeva di un «diritto comunitario che essa può far valere direttamente» ai sensi della section 7(1) dell'Immigration Act 1988 e della section 2 dello European Communities Act 1972, e non era tenuta, in tale qualità, ad ottenere un'autorizzazione all'ingresso nel Regno Unito.

⁴⁶⁷ Conclusioni presentate il 27 febbraio 2003, punto 129. Rileva del pari come occorra evitare che la normativa comunitaria possa essere utilizzata per eludere le normative nazionali sull'immigrazione e segnatamente l'accertamento individuale preventivo. «Ciò vale a maggior ragione per la fattispecie in esame nella causa principale, in cui l'ordinamento comunitario viene invocato per aggirare un precedente provvedimento di espulsione adottato da uno Stato membro» ritenendo plausibile che «che gli interessati cercheranno sempre più spesso di eludere la normativa nazionale sull'immigrazione, scegliendo l'ordinamento comunitario come mezzo per assicurarsi il soggiorno nel proprio Stato membro» (cfr. punti 140-142).

⁴⁶⁸ Osserva, infatti, da un lato, che ad un cittadino di uno Stato membro, che abbia lavorato come lavoratore comunitario in un altro Stato membro, come la signora Akrich, anche dopo il ritorno nel paese di origine continuano a spettare diritti in forza della normativa comunitaria e che di siffatti diritti fa parte anche quello che il suo coniuge si stabilisca con esso nel Paese di origine; dall'altro lato, come siffatte conclusioni non possono ritenersi inficiate dai motivi che hanno spinto la coppia a trasferirsi, giacché «le intenzioni degli interessati sono irrilevanti» (punto 159).

normativa nazionale sull'immigrazione; l'avvocato generale non spiega però come e perché un diritto formulato in termini incondizionati possa essere limitato invocando la dottrina dei motivi imperativi di interesse generale. In effetti, ammettendo che i coniugi Akrich rientrino nell'ambito di applicazione del Trattato e del regolamento n. 1612/68, è difficile comprendere come i loro diritti ai sensi dell'art. 10 del citato regolamento possano essere limitati per ragioni imperative di interesse generale⁴⁶⁹.

Al di là di tali spunti critici, ciò che più ci interessa rilevare è come anche l'avvocato generale si avveda della difficoltà di applicare al caso concreto la teoria dell'abuso del diritto: ciò in quanto, da una parte, i criteri soggettivi sono irragionevoli e facilmente manipolabili e i criteri oggettivi – se conoscibili – possono essere elusi⁴⁷⁰; dall'altra parte, il confine tra abuso e uso per uno scopo non perseguito dal legislatore è difficile da stabilire⁴⁷¹.

Discostandosi dal parere dell'avvocato generale, la Corte esclude l'applicabilità del diritto "comunitario" adottando un'interpretazione della direttiva restrittiva, come si avrà modo di spiegare più nel dettaglio nel capitolo IV.

Invece, sulla questione dell'abuso – che, si badi, come di consueto laddove sia presente un testo di diritto derivato, viene esaminata solo dopo aver verificato

⁴⁶⁹ Così E. SPAVENTA, *Case C-109/01* cit., pp. 230-31, che considera le conclusioni dell'avvocato generale alla fin fine "deludenti".

⁴⁷⁰ Punto 173. Più nel dettaglio, l'avvocato generale rileva con riferimento ai criteri soggettivi che "La giurisprudenza è molto restia ad attribuire valore a siffatti criteri. In linea di principio, come risulta dalla sentenza Levin, le intenzioni del lavoratore sono irrilevanti. Dalla mia osservazione preliminare deriva che la cautela della Corte è inevitabile, in quanto i criteri soggettivi, e segnatamente l'intenzione degli interessati, sono facilmente manipolabili. Non serve neppure avvalersi della volontà dichiarata, come vuole il governo greco, o di una volontà oggettivizzata" (punto 174).

Quanto ai criteri oggettivi afferma poi che "Nel caso di specie la durata del soggiorno in Irlanda potrebbe costituire una condizione oggettiva. Sia nella sentenza Lair sia nella sentenza Knoors si dà rilievo alla durata del soggiorno. [...] Se ne potrebbe argomentare a contrario che, in mancanza di una durata minima stabilita dall'ordinamento comunitario, tale interesse potrebbe invece sussistere" (punto 175).

Ricorda però che "i criteri oggettivi si prestano ad essere elusi. La certezza del diritto richiede, a mio avviso, che i fattori presi in considerazione dalle autorità nazionali nell'accertare la sussistenza di un abuso siano conoscibili. Siffatta conoscibilità presenta però il rischio che gli interessati possano adattare le circostanze in cui si trovano in modo tale da soddisfare le condizioni richieste [...]" (punto 176).

⁴⁷¹ L'avvocato generale ai punti 180-181 rileva che "lo stabilimento dei coniugi Akrich in Irlanda può essere considerato come un uso del diritto comunitario per uno scopo che, se non è stato perseguito dal legislatore comunitario, è tuttavia inerente alla normativa comunitaria. Il legislatore, infatti, non ha inteso far sorgere un diritto che possa essere utilizzato per eludere la normativa nazionale sull'immigrazione, ma ha ben attribuito al cittadino di uno Stato membro il diritto di stabilirsi in un altro Stato membro insieme al proprio coniuge. Proprio siffatto stabilimento in un altro Stato membro costituisce l'essenza della libertà conferita dall'ordinamento comunitario ai cittadini dell'Unione".

Alla luce della sentenza *Singh* è del resto irrilevante, secondo l'avvocato generale, "che la sig.ra Akrich, lasciata l'Irlanda, si stabilisca con il marito in un terzo Stato membro – in tal caso non può naturalmente esserci alcun abuso – o ritorni invece nel Regno Unito, come avviene nel caso di specie" (punto 182).

l'applicabilità del regolamento – la Corte si limita ad affermare concisamente, citando il precedente *Singh*, che “i motivi che possono aver spinto un lavoratore di uno Stato membro a cercare lavoro in un altro Stato membro non hanno alcuna rilevanza per quanto riguarda il diritto di ingresso e di soggiorno nel territorio di quest'ultimo Stato, a condizione che il lavoratore eserciti o intenda esercitare un'attività effettiva e genuina [...] Né tali motivi sono rilevanti per valutare la situazione giuridica della coppia al momento del loro ritorno nello Stato membro di cui il lavoratore è cittadino. Tale comportamento non può costituire un abuso [...] anche se il coniuge non aveva, nel momento in cui la coppia si è stabilita in un altro Stato membro, il diritto di rimanere nello Stato membro di cui il lavoratore è cittadino”⁴⁷².

Si noti, qui, che in realtà l'attenzione dedicata dalla sentenza alla dottrina dell'abuso, in parte giustificata dalla formulazione della domanda da parte della giudice nazionale, mostra la chiara volontà della Corte di sopire ogni dubbio circa l'applicabilità del divieto in tali ipotesi. La Corte, infatti, aveva già escluso l'applicabilità della direttiva nel caso di specie, a motivo del fatto che il signor Akrich non poteva vantare un previo “soggiorno legale” in uno Stato membro.

Volendo trarre le fila di quanto osservato, il caso appena descritto è paradigmatico del contegno ipotizzabile come abusivo, tenuto dal cittadino di un Paese terzo, che, per evitare l'applicazione della normativa nazionale sull'immigrazione, una volta contratto matrimonio con un cittadino comunitario, si sposta con quest'ultimo in un diverso Stato membro, al fine di garantirsi, al rientro, l'invocabilità della meno severa disciplina comunitaria sul soggiorno. Si tenga conto che, nella prospettiva dello Stato membro interessato, la situazione risulta aggravata dal fatto che, quando il cittadino di Paese terzo rientra invocando il diritto di soggiorno discendente dalle disposizioni di diritto dell'Unione, nella maggior parte dei casi l'autorità nazionale aveva già negato quello stesso diritto di soggiorno sulla base della normativa nazionale ed eventualmente già proceduto all'espulsione.

Anche di fronte a siffatte costruzioni, la Corte nega la sussistenza di un abuso e “a caro prezzo”. Perviene, infatti, ad una soluzione estremamente restrittiva, che sacrifica in misura notevole le libertà fondamentali e il rispetto della vita familiare, escludendo in radice la possibilità di avvalersi delle libertà fondamentali e dei loro corollari in assenza

⁴⁷² Punti 55 e 56. V. A. ADINOLFI, *Il diritto alla vita familiare nella giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2011, pp. 21-22.

di previo soggiorno legale in uno Stato membro. Si tratta di una soluzione non accettabile sul piano dei principi, che, come si vedrà nel capitolo IV, non solo è difficilmente conciliabile con altri precedenti della Corte⁴⁷³, ma sarà di lì a poco espressamente superata dalla sentenza *Metock*⁴⁷⁴, in quanto ritenuta non più condivisibile.

Occorre allora interrogarsi sulle ragioni di tale scelta, tenendo a mente anche quanto osservato dall'avvocato generale circa le difficoltà di applicare il divieto in questione. Le ragioni per le quali il lavoratore si muove, nel momento in cui l'attività subordinata risulta essere effettiva, non può che essere del tutto irrilevante, data la difficoltà nell'accertare con certezza le motivazioni – spesso molteplici e non univoche⁴⁷⁵ – che hanno spinto un individuo a spostarsi da un luogo all'altro⁴⁷⁶. In altri termini, il rifiuto da parte della Corte di prendere in considerazione le accuse di abuso del diritto, dimostra come, ai suoi occhi, non possa esistere un caso in cui si vada a “creare abusivamente” una situazione per cui si diventa lavoratori per rientrare nell'ambito di applicazione del diritto comunitario⁴⁷⁷. Anche in quest'ipotesi quindi la Corte è chiamata ad utilizzare un'altra tecnica di tutela contro gli abusi, quella dell'interpretazione restrittiva.

2.2.2. Segue: la sentenza O. e la rilevanza del fattore tempo

La costruzione appena descritta coinvolge sempre più ordinamenti: l'ordinamento dello Stato d'origine, la cui legislazione si prova ad aggirare; quello dell'Unione europea, da cui si trae il diritto di soggiorno; quello di un altro Stato membro, che viene però coinvolto non tanto perché se ne vogliano trarre dei vantaggi diretti, ma al solo

⁴⁷³ Sentenze della Corte di giustizia del 23 marzo 2004, *Collins*, causa C-138/02 e del 25 luglio 2002, *MRAX*, causa C-459/99.

⁴⁷⁴ Sentenza della Corte di giustizia del 25 luglio 2008, *Metock*, causa C-127/08.

⁴⁷⁵ Si pensi, ad esempio, alla vicinanza al compagno, al clima migliore, alla migliore retribuzione all'estero, ad un sistema di *welfare* migliore, e via discorrendo.

⁴⁷⁶ J. MEEUSEN, *op. cit.*, p. 129, nota come, nonostante la Corte solo tre anni prima in *Emsland-Stärke* avesse menzionato la presenza di un elemento oggettivo e di uno soggettivo come criteri chiave per determinare l'esistenza dell'abuso, nella sentenza in commento si sia invece nettamente rifiutata di tenere conto delle motivazioni delle parti per determinare la posizione giuridica dei cittadini UE e dei loro coniugi. Ritiene tuttavia che ad uno sguardo più attento in realtà la Corte abbia mantenuto i due elementi dell'*abuse test*, laddove sottolinea che le ragioni per le quali un lavoratore cerca impiego in un altro Stato non rilevano, purché intenda condurvi un'attività effettiva.

Contra R. PLENDER, *op. cit.*, 2004, pp. 281-284, secondo cui con questa sentenza la Corte avrebbe rigettato l'esistenza di una dottrina comunitaria sull'abuso, lasciando spazio solo ad un divieto di frode.

⁴⁷⁷ P. CRAIG, G. DE BURCA, *EU Law - Texts, Case and Materials*, Oxford, 2007, p. 779.

scopo di creare quella situazione intracomunitaria che permette di beneficiare dei diritti UE. Come si è osservato, anche in questo settore i motivi paiono non rilevare; ci si chiede tuttavia se l'elemento tempo, con riferimento alla durata del soggiorno in uno Stato diverso da quello di residenza del cittadino comunitario, possa invece assumere una qualche valenza. Sul punto si è già osservato come in *Torresi* la Corte abbia scartato la rilevanza dell'elemento tempo con riferimento al periodo di pratica lavorativa svolto in Spagna dai due fratelli; la soluzione può però mutare in questo contesto, in ragione della particolarità del ruolo svolto dall'ordinamento del secondo Stato membro coinvolto, non più meta per l'acquisto di una situazione vantaggiosa, ma semplice veicolo di transnazionalità. Mentre, infatti, nel caso *Torresi*, l'ordinamento UE considerava i fratelli Torresi al pari di un qualsiasi altro *abogado* spagnolo, qui anche l'ordinamento UE qualifica il cittadino comunitario sposato con un cittadino di paese terzo, come lavoratore migrante, quando si sposta per la prima volta dallo Stato d'origine al secondo Stato membro coinvolto, giacché già nel primo spostamento il lavoratore si avvale del diritto di circolazione.

La Corte si è occupata del fattore tempo nella causa *O.*⁴⁷⁸, in relazione alla vicenda di un cittadino di Stato terzo coniugato con un cittadino comunitario, che aveva esercitato la libertà di circolazione, spostandosi da uno Stato all'altro, prima di rientrare nel Paese d'origine accompagnato dal coniuge, per cui era stata creata una fattispecie intrastatuale. Il signor O., cittadino nigeriano, che nel 2006 si era sposato con una cittadina olandese, dichiarava di aver abitato in Spagna nel periodo compreso fra il 2007 e il mese di aprile 2010 come familiare di un cittadino dell'Unione. La moglie, durante lo stesso periodo, aveva soggiornato due mesi presso il signor O., in Spagna, ma, non avendo potuto trovare un impiego in tale Paese, era rientrata nei Paesi Bassi, pur continuando a trascorrere in modo regolare vacanze in Spagna presso il signor O. Quest'ultimo, tornato nei Paesi Bassi, nel 2010 si vedeva rigettare la domanda diretta ad ottenere il documento di soggiorno come familiare di un cittadino dell'Unione. Il giudice del rinvio chiedeva dunque se tale rifiuto contrastasse con la direttiva 2004/38 e con l'art. 21 TFUE. La Corte esclude innanzitutto l'applicabilità della direttiva 2004/38, rilevando come la stessa preveda "un diritto di soggiorno derivato a favore di cittadini di paesi terzi, familiari di un cittadino dell'Unione, ai sensi dell'articolo 2, punto 2, di

⁴⁷⁸ Sentenza della Corte di giustizia del 12 marzo 2014, *O. c. Minister voor Immigratie, Integratie en Aziel e Minister voor Immigratie, Integratie en Aziel c. B*, causa C-456/12.

tale direttiva, soltanto quando quest'ultimo abbia esercitato il suo diritto alla libera circolazione, stabilendosi in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di cui egli ha la cittadinanza⁴⁷⁹. Ammette invece che un diritto di soggiorno derivato possa essere fondato sull'art. 21, par. 1, TFUE e, con riguardo alle condizioni per la concessione, rileva come le stesse, in via di principio, non dovrebbero essere più severe di quelle previste dalla direttiva 2004/38. Ciò in quanto “sebbene un tale caso di ritorno non rientri nell'ambito della direttiva 2004/38, essa deve essere applicata per analogia per quanto riguarda le condizioni di soggiorno del cittadino dell'Unione in uno Stato membro diverso da quello di cui possiede la cittadinanza, considerato che, in entrambi i casi, è il cittadino dell'Unione che costituisce il referente affinché a un cittadino di un paese terzo, familiare del cittadino dell'Unione in parola, possa essere accordato un diritto di soggiorno derivato”⁴⁸⁰. La Corte ha però cura di precisare che l'ostacolo all'uscita dallo Stato membro di cui il coniuge ha la cittadinanza si realizza solo quando il soggiorno del cittadino dell'Unione nello Stato ospitante sia caratterizzato da un'effettività sufficiente a consentirgli di sviluppare o consolidare una vita familiare in detto Stato membro. In altri termini, non ogni soggiorno di un cittadino dell'Unione nello Stato ospitante, in compagnia del coniuge, comporta necessariamente la concessione di un diritto di soggiorno derivato a tale familiare. La Corte distingue, a tal proposito, il caso del cittadino che si avvale dei diritti a lui conferiti dall'art. 6, par. 1, della direttiva 2004/38, che non mira a stabilirsi nello Stato membro ospitante con modalità propizie allo sviluppo o al consolidamento di una vita familiare in quest'ultimo Stato membro, e quello che si proponga di avvalersi dei diritti che gli derivano dall'art. 7, par. 1, della direttiva 2004/38. Infatti, un soggiorno nello Stato membro ospitante ai sensi e nel rispetto delle condizioni enunciate all'art. 7, par. 1, comprova, in via di principio, l'insediamento e quindi il carattere effettivo del soggiorno⁴⁸¹. Solo in quest'ultima ipotesi, la cui sussistenza deve essere accertata dal giudice nazionale, l'art. 21 impone che la vita familiare che detto cittadino abbia condotto nello Stato membro ospitante possa proseguire al suo ritorno nello Stato

⁴⁷⁹ Punto 39.

⁴⁸⁰ Punto 50.

⁴⁸¹ Cfr. punti 52 e 53.

membro di cui possiede la cittadinanza, grazie alla concessione di un diritto di soggiorno derivato al familiare interessato, cittadino di un Paese terzo⁴⁸².

La Corte aggiunge che l'applicazione delle norme del diritto dell'Unione non può estendersi fino alla tutela di pratiche abusive, ricordando gli elementi dell'*abuse test*; al punto immediatamente successivo, con un passaggio invero estremamente brusco, che impone necessariamente di mettere in correlazione l'affermazione precedente con quella successiva, specifica poi che "Quanto all'accertamento se l'effetto cumulativo di vari soggiorni di breve durata nello Stato membro ospitante sia tale da far sorgere un diritto di soggiorno derivato per un familiare del cittadino dell'Unione [...] occorre ricordare che unicamente un soggiorno che soddisfi le condizioni enunciate ai parr. 1 e 2 dell'art. 7 o dell'art. 16 della direttiva 2004/38 è idoneo a far sorgere un siffatto diritto di soggiorno. A tale riguardo, soggiorni di breve durata, come fine settimana o vacanze trascorse in uno Stato membro diverso da quello di cui detto cittadino possiede la cittadinanza, *anche considerati congiuntamente* [corsivi aggiunti], ricadono nell'ambito dell'art. 6 della direttiva 2004/38 e non soddisfano le condizioni di cui trattasi"⁴⁸³.

I due punti presi ora in considerazione, esaminati in correlazione tra loro, dimostrano che: a) la Corte non esclude l'abuso del diritto, ricollegandolo all'elemento tempo; b) non applica tuttavia il divieto ma si basa su un'interpretazione restrittiva della direttiva, per escludere che i soggiorni di breve durata, pur cumulati, possano rientrare nell'art. 7 della direttiva e così attribuire un diritto di soggiorno derivato.

2.3. Un confronto con l'ipotesi *sub a*): b) il fenomeno del "turismo sociale"

Le costruzioni volte ad eludere la normativa nazionale restrittiva non esauriscono il novero delle costruzioni abusive: come già si rilevava nel capitolo I, infatti, è possibile il coinvolgimento anche solo di due ordinamenti, laddove il privato non si ponga come obiettivo principale quello di sfuggire alla normativa nazionale considerata sfavorevole, ma semplicemente di ottenere determinati benefici sociali in un altro Stato membro,

⁴⁸² L'avvocato generale Sharpton nelle conclusioni presentate il 12 dicembre 2013, aveva invece rilevato, al punto 42, che "In base agli elementi di fatto, nulla suggerisce che i matrimoni fossero matrimoni di convenienza, né che vi sia stata frode o abuso di diritto. In altre circostanze, la constatazione di tale abuso potrebbe, effettivamente, rendere superfluo esaminare ulteriormente se un diritto di soggiorno derivato possa essere legittimamente rifiutato. Tuttavia, il semplice fatto che, ad un certo punto, sia O e la referente O, sia B e la referente B, si siano trasferiti in un altro Stato membro, nel quale viene garantito un trattamento più favorevole, non costituisce abuso di diritto".

⁴⁸³ Punto 59.

ponendosi in maniera “artificiale” nella condizione di invocare un certo *status* di diritto dell’Unione, come quello di lavoratore o di cittadino, e di avvantaggiarsi del divieto di discriminazione in base alla nazionalità che ne consegue.

L’elemento di differenziazione appena evidenziato non muta però le conclusioni cui giunge la Corte rispetto alle ipotesi appena esaminate che coinvolgono tre ordinamenti. Infatti, anche nel contesto della libera circolazione del lavoratore “comunitario” e, successivamente, del cittadino UE, la giurisprudenza non riconosce il divieto di abuso del diritto come tecnica autonoma di tutela a contrasto degli abusi denunciati dagli Stati membri, giungendo, eventualmente, a legittimare le misure adottate dagli Stati membri – generali o specifiche, a seconda dei casi – attraverso una certa interpretazione del diritto dell’Unione che viene in rilievo.

Più in particolare, anche in questo settore si rinvengono due filoni attinenti, rispettivamente, all’abuso correlato all’elemento tempo, che si realizzerebbe quando un soggetto che ha lavorato in un altro Stato membro per un periodo di tempo molto limitato, richieda la concessione di una serie di diritti coessenziali allo *status* di lavoratore, e all’abuso correlato all’elemento soggettivo della motivazione, che, nella prospettiva dello Stato membro, si potrebbe verificare quando un soggetto richieda l’assistenza sociale, dopo essere diventato un lavoratore a tutti gli effetti, ma è ragionevole ipotizzare che egli sia entrato nello Stato membro già con lo scopo di ricavare un’ulteriore vantaggio conseguente allo *status* di lavoratore. Ciò che caratterizza dunque le costruzioni poste in essere in questi casi è che ad essere invocato abusivamente è uno *status* discendente dal diritto UE, mentre il diritto che si vuole ottenere è attribuito direttamente dallo Stato membro. Diversamente, nelle ipotesi previamente analizzate, che pure riguardano costruzioni di individui, relative al diritto di soggiorno del coniuge extracomunitario, se ad essere abusato era sempre il diritto UE ed in particolare la libertà di circolazione, il vantaggio della costruzione abusiva derivava dal diritto UE stesso. Come si è visto, infatti, lo Stato ospitante fungeva solo da “strumento” per far scattare l’applicazione delle libertà di circolazione.

Nella fattispecie in esame, la Corte nega l’applicazione del divieto, ma non respinge completamente la presenza di un abuso, avvalendosi dell’elemento tempo per valutare se sia stata posta in essere un’attività effettiva e scartando invece in maniera assoluta la

rilevanza dei motivi⁴⁸⁴. Ciò che accomuna questa ipotesi a quella descritta nel paragrafo precedente è quindi l'irrilevanza delle intenzioni degli individui che si spostano da un Paese all'altro per lavoro; d'altra parte, è evidente come lo Stato membro, nelle ipotesi di cui si dirà qui di seguito, conservi un margine di manovra più ampio, giustificato dal fatto che i benefici di cui si vuole avvantaggiare il "turista sociale"⁴⁸⁵ sono garantiti dalla propria legislazione. Esattamente per tale ragione, la Corte sembra essere più propensa a riconoscere un abuso, sebbene la tecnica utilizzata non sia quella del divieto di abuso, inteso come principio autonomo fondato sui due elementi, quello oggettivo e quello soggettivo.

Al fine di suffragare siffatte affermazioni, utilizzando il consueto schema che distingue tra i motivi ed il fattore tempo, saranno prese in considerazione in primo luogo un gruppo di note sentenze, più risalenti nel tempo, che si sono occupate del "turismo sociale"⁴⁸⁶ dei lavoratori comunitari, per poi analizzare il caso più recente del "turismo sociale" del cittadino UE, che consiste nella pratica dei cittadini dell'Unione europea che si spostano da uno Stato membro all'altro al fine di beneficiare di prestazioni non contributive, ossia di un sistema di prestazioni di un sistema di sicurezza sociale al quale non hanno contribuito.

2.3.1. Le origini: il "turismo sociale" dei lavoratori comunitari. Cenni alle sentenze Lair, Levin e Ninni-Orashe

2.3.1.1. Il ruolo del fattore tempo nella causa Lair

Al fine di comprendere la portata dell'elemento tempo e il ruolo che lo stesso può assumere in quest'ambito, può essere utile approfondire la causa *Lair*⁴⁸⁷. In sintesi, il caso riguardava una cittadina francese, che dopo aver lavorato per un breve periodo in Germania, si era vista rigettare la concessione di un assegno di studio dall'Università di Hannover, con la motivazione che la legge federale sull'istruzione subordinava l'attribuzione dell'assegno agli stranieri al previo svolgimento di un'attività lavorativa

⁴⁸⁴ K. ZIEGLER, "Abuse of Law" in the Context of the Free Movement of Workers, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, pp. 299-300.

⁴⁸⁵ Con questo termine si fa riferimento alla pratica di cittadini dell'Unione europea che si spostano da uno Stato membro all'altro al solo fine di beneficiare di prestazioni non contributive, ossia di un sistema di prestazioni di un sistema di sicurezza sociale al quale non hanno contribuito.

⁴⁸⁶ Espressione impiegata dall'avvocato generale Ruiz-Jarabo Colomer nelle conclusioni presentate il 10 luglio 2003 nella causa *Collins* cit., punto 75.

⁴⁸⁷ Sentenza del 21 giugno 1988, causa 39/86.

almeno quinquennale. La questione che si poneva era essenzialmente se gli Stati membri potessero unilateralmente subordinare al compimento di un precedente periodo di attività lavorativa la concessione di vantaggi sociali per i lavoratori, in questo caso i vantaggi di un sistema di assistenza nazionale per studenti.

Dopo aver rilevato che il sussidio in questione costituisce un “vantaggio sociale” ai sensi dell’art. 7, n. 2, del regolamento n. 1612/68, di cui devono quindi godere, senza discriminazione alcuna, anche i lavoratori cittadini di altri Stati membri, la Corte, nel fornire risposta in merito alla possibilità per lo Stato membro di richiedere un periodo minimo di precedente attività lavorativa come condizione per la concessione dei vantaggi sociali, si sofferma innanzitutto sulla nozione di lavoratore. Sul punto, rileva come, in via di principio, i diritti garantiti ai lavoratori migranti non dipendano necessariamente dall’esistenza o dalla prosecuzione di un rapporto di lavoro. Del resto, poiché la nozione di lavoratore ha portata comunitaria e la sua definizione non può dipendere da criteri stabiliti dalle normative nazionali, gli Stati membri non possono subordinare unilateralmente la concessione dei vantaggi sociali, previsti dall’art. 7, n. 2, di detto regolamento, ad un certo periodo di attività lavorativa.

Aggiunge tuttavia che, “nella misura in cui l’argomentazione dei tre Stati membri in questione è motivata dalla preoccupazione di prevenire taluni abusi, che potrebbero presentarsi, ad esempio, quando elementi *oggettivi* consentano di stabilire che un lavoratore entri in uno Stato membro al solo scopo di fruirvi del sistema di sussidi agli studenti, *dopo un brevissimo periodo di attività lavorativa* [corsivi aggiunti], va osservato che simili abusi non sono coperti dalle norme comunitarie in causa”⁴⁸⁸.

Non è invero facile interpretare il senso di siffatta affermazione, che chiude cripticamente la pronuncia della Corte, appena prima che sia ribadito che il diritto ai vantaggi sociali ai sensi dell’art. 7, n. 2, del regolamento n. 1612/68 non può essere assoggettato alla condizione, imposta dallo Stato membro ospitante, di un periodo minimo di precedente attività lavorativa svolta sul territorio di detto Stato.

Di certo non si possono trarre indicazioni precise circa la possibilità o meno di applicare il divieto di abuso del diritto in una situazione come quella descritta. Sotto questo profilo, giova premettere che si tratta di una statuizione in una certa misura teorica, in quanto, nel caso concreto, non si poneva una questione di abuso, come del

⁴⁸⁸ Punto 43.

resto rilevato dall'avvocato generale nelle sue conclusioni, laddove si legge che “dai fatti del presente procedimento mi sembra chiaro (e, stando all’ordinanza di rinvio, ne era persuaso anche il giudice nazionale), che la ricorrente si è recata ed ha soggiornato nella Repubblica di Germania nella reale veste di lavoratrice economicamente inserita nello Stato ospitante”⁴⁸⁹. Deve tenersi conto, altresì, che si tratta di una delle prime pronunce in cui la Corte ha fatto riferimento all’abuso del diritto, che quindi ci appare, per certi versi, “rudimentale”.

Ciò che qui interessa è allora evidenziare come la Corte abbia collegato l’accertamento dell’abuso al “breve periodo di attività lavorativa”, inteso come elemento oggettivo. Non è chiaro tuttavia se tale elemento assurga a motivo di interpretazione restrittiva della nozione di lavoratore, come pare suggerire l’avvocato generale, o se, invece, lo Stato membro sia autorizzato ad adottare determinate misure caso per caso, dovendosi escludere la possibilità di adottare una normativa che richieda un periodo minimo di attività lavorativa, come da dispositivo.

2.3.1.2. *L’irrelevanza dei motivi: da Levin a Ninni-Orasche*

Se già nella pronuncia *Levin*⁴⁹⁰ la Corte aveva avuto modo di affermare l’irrelevanza dei motivi che spingono l’individuo a spostarsi da un Paese all’altro, a fronte di una domanda in tal senso del giudice *a quo* costruita in termini solamente ipotetici, lo stesso principio viene ribadito e applicato nel caso concreto con la sentenza *Ninni-Orasche*, a distanza di un ventennio. Nel primo caso, il Giudice dell’Unione, dovendo rispondere *inter alia* alla questione se il diritto di accesso e di soggiorno nel territorio di uno Stato

⁴⁸⁹ Conclusioni dell’avvocato generale Slynn, presentate il 17 settembre 1987.

⁴⁹⁰ Sentenza della Corte del 23 marzo 1982, causa 53/81. La sig.ra Levin, cittadina britannica coniugata con un cittadino di un paese terzo, chiedeva un permesso di soggiorno nei Paesi bassi, ma la richiesta veniva respinta con la motivazione che, tra l’altro, la signora Levin esercitava un’attività professionale nei Paesi bassi tale da non consentirle il sostentamento minimo, per cui non poteva considerarsi “cittadino CEE privilegiato” ai sensi di detta disciplina. Il giudice nazionale domandava alla Corte in sostanza se le norme di diritto comunitario in materia di libera circolazione dei lavoratori potessero applicarsi pure al cittadino di uno Stato membro che eserciti un’attività lavorativa subordinata sul territorio di un altro Stato membro, ricavandone però un reddito inferiore a quello che la legge dello Stato ospitante considera il minimo vitale.

La Corte sul punto ha ritenuto che le disposizioni del diritto comunitario in materia di libera circolazione dei lavoratori si applicano anche al cittadino di uno Stato membro che eserciti, sul territorio di un altro Stato membro, un’attività subordinata dalla quale tragga redditi inferiori a quanto si considera minimo vitale nel secondo Stato membro, indipendentemente dal fatto che l’interessato integri i proventi della sua attività subordinata con altre entrate che gli consentano di disporre del suddetto minimo vitale oppure si accontenti di mezzi di sussistenza inferiori a detto minimo, purché l’attività subordinata sia esercitata realmente ed effettivamente (punto 18).

membro potesse venir negato ad un lavoratore che perseguiva, con l'ingresso e il soggiorno in uno Stato membro, principalmente finalità diverse dall'esercizio di un'attività subordinata, aveva già messo in evidenza due aspetti chiave. In linea generale, era stato affermato il principio secondo cui le norme comunitarie in esame esprimono l'esigenza, insita nello stesso principio della libera circolazione dei lavoratori, che i vantaggi conferiti dal diritto "comunitario" possano essere pretesi solo da coloro che svolgono *realmente* o intendono *effettivamente* svolgere un'attività subordinata. D'altro canto, le norme "comunitarie" non implicano che il godimento di detta libertà possa venir subordinato agli scopi perseguiti da un cittadino di uno Stato membro con la sua domanda d'ingresso o di soggiorno nel territorio di un altro stato membro, a condizione ch'egli vi eserciti o intenda esercitarvi un'attività rispondente ai criteri sopra specificati, cioè un'attività subordinata reale ed effettiva⁴⁹¹. Se sussiste quindi un'attività reale ed effettiva, i motivi che possono aver spinto il lavoratore a cercar lavoro nello stato membro in questione "sono irrilevanti e non vanno presi in considerazione"⁴⁹². Nulla di nuovo, insomma, su questo fronte.

La causa *Ninni-Orasche*⁴⁹³ riguardava invece una studentessa italiana che, dopo aver lavorato per un breve periodo in Austria prima di iniziare gli studi universitari, aveva domandato la sovvenzione prevista per chi studia in Austria, negata dall'autorità nazionale. Il giudice *a quo* faceva valere in particolare tre elementi peculiari della fattispecie in esame, ossia il fatto che l'interessata avesse esercitato l'attività lavorativa di cameriera soltanto diversi anni dopo il suo ingresso nello Stato membro ospitante; che ella aveva acquisito, poco tempo dopo la conclusione del suo breve rapporto di lavoro, un diploma che le dava diritto di accedere agli studi universitari in detto Stato, e che aveva cercato, a conclusione di detto rapporto di lavoro, di trovare un nuovo impiego.

Il governo austriaco evidenziava come dovessero essere valutate tutte le circostanze della causa principale in base a criteri oggettivi per determinare se la persona interessata, invece di cercare di esercitare il suo diritto di libera circolazione all'effettivo

⁴⁹¹ Punto 21.

⁴⁹² Punto 22. La Corte si discosta così in parte dal ragionamento dell'avvocato generale Slynn che, dall'analisi della normativa comunitaria in materia, aveva concluso che il diritto del cittadino di entrare e soggiornare nello Stato membro è subordinato alla prova della sincera e reale intenzione di lavorare in detto Stato membro, pur se per l'interessato tale intenzione non costituisce il motivo principale del trasferimento.

⁴⁹³ Sentenza della Corte di giustizia 6 novembre 2003, *Franca Ninni-Orasche*, causa C-413/01.

fine di lavorare, avesse in realtà l'intento di studiare in uno Stato membro diverso da quello di provenienza ed avesse tentato pertanto di creare una situazione che la facesse apparire quale lavoratrice al solo fine di accedere a vantaggi quali una borsa di studio.

La Corte, dal canto suo, ricorda innanzitutto l'irrelevanza degli elementi relativi al comportamento tenuto dall'interessato prima e dopo il periodo lavorativo per accertare la qualità di lavoratore ai sensi di quello che oggi è l'art. 49 TFUE, non essendo gli stessi legati né all'eventuale carattere accessorio dell'attività esercitata, né alla natura di tale attività o del rapporto di lavoro.

Partendo da siffatta premessa, la Corte passa ad affrontare nello specifico l'argomento secondo cui il giudice del rinvio sarebbe tenuto a verificare, in base alle circostanze del caso di specie, se la ricorrente nella causa principale abbia cercato abusivamente di creare una situazione che le consenta di rivendicare la qualità di lavoratrice "comunitaria", allo scopo di ottenere i vantaggi connessi a tale *status*; sul punto, evidenzia innanzitutto come "l'eventuale uso abusivo dei diritti concessi dall'ordinamento giuridico comunitario in virtù delle disposizioni relative alla libera circolazione dei lavoratori presuppone che il soggetto interessato rientri nell'ambito *ratione personae* di detto Trattato, soddisfacendo le condizioni per essere qualificato «lavoratore» ai sensi della detta disposizione"⁴⁹⁴, così escludendo che la problematica dell'abuso di diritto incida sulla risposta alla questione del giudice nazionale. Gli elementi di fatto menzionati dal giudice del rinvio potrebbero invero "rivelarsi pertinenti in relazione all'esame della questione se, nel caso di specie, la ricorrente nella

⁴⁹⁴ La Corte osserva: "spetta al giudice del rinvio procedere ai necessari accertamenti di fatto al fine di determinare, in applicazione della giurisprudenza richiamata ai punti 34-36 della presente sentenza, se sussista un nesso di continuità tra l'attività lavorativa precedentemente esercitata dalla ricorrente nella causa principale e gli studi intrapresi in seguito, se quest'ultima si sia trovata in uno stato di disoccupazione involontaria e se la situazione del mercato del lavoro l'abbia costretta ad operare una riconversione professionale, o se essa abbia esercitato tale attività al solo scopo di beneficiare del sistema di sussidi agli studenti nello Stato membro ospitante. È tuttavia importante precisare, al riguardo, che la sola circostanza che un contratto di lavoro sia stipulato in origine come contratto a tempo determinato non può portare necessariamente alla conclusione che, quando detto contratto giunge a scadenza, il lavoratore interessato si trovi automaticamente in stato di disoccupazione volontaria. Infatti, se è vero che un contratto di lavoro è normalmente il risultato di negoziazioni, non è men vero che non sono rari i casi in cui il lavoratore non esercita alcuna influenza sulla durata e sul tipo di contratto di lavoro che può stipulare con un datore di lavoro. Di contro, gli elementi menzionati dal giudice del rinvio, vale a dire il fatto che l'interessata abbia conseguito, una volta conclusosi il suo rapporto di lavoro, un diploma che le conferisce il diritto di iscriversi all'università nello Stato membro ospitante, nonché l'immediata ricerca di un nuovo impiego dopo la fine del rapporto di lavoro, o la natura e il livello del nuovo lavoro cercato, non sono necessariamente rilevanti a tal riguardo. Infatti, tali circostanze possono caratterizzare sia l'ipotesi della disoccupazione involontaria della ricorrente nella causa principale sia quella della sua disoccupazione volontaria" (punti 41-45).

causa principale abbia esercitato un'attività lavorativa di *breve durata al solo scopo di beneficiare del sistema di sussidi* [corsivo aggiunto] agli studenti nello Stato membro ospitante”, ma siffatta ipotesi viene immediatamente scartata dalla Corte, laddove rileva, “da un lato, il fatto che la ricorrente nella causa principale sembra essere entrata nello Stato membro ospitante non al solo fine di beneficiare in esso del sistema di sussidi agli studenti, ma per vivervi con suo marito, cittadino di tale Stato, e, dall'altro, il fatto che essa vi soggiorna legalmente”⁴⁹⁵.

Quest'ultima constatazione dimostra bene l'*impasse* in cui si trova il ragionamento della Corte, in quanto, anche qui, emerge con tutta evidenza lo scollamento tra principio e applicazione: in via ipotetica, la Corte ammette che un'attività lavorativa di breve durata (elemento oggettivo) esercitata al solo scopo abusivo (elemento soggettivo) possa realizzare un abuso, salvo però, nell'applicazione, trovarsi necessariamente ad escludere il “solo scopo”, giacché è evidente che le finalità che muovono l'individuo possono essere le più disparate, dalla convivenza, ad un clima migliore e via discorrendo. Non può non rilevarsi, comunque, come, secondo la Corte, anche il soggiorno legale – elemento oggettivo – escluda la motivazione necessariamente soggettiva, il che equivale ad un rifiuto, nella sostanza, di verificare l'abuso. Ancora una volta, viene dimostrato come, nella visione della Corte, non possa esistere un caso in cui si crei abusivamente una situazione tale per cui qualcuno diventa un lavoratore per le finalità del diritto dell'Unione europea.

2.3.2. La nuova frontiera del “turismo sociale” del cittadino UE: l'esempio paradigmatico del caso Dano (rinvio)

Nella nota pronuncia *Dano*⁴⁹⁶, con cui è stato “svigorito un decennio di sviluppi giurisprudenziali”⁴⁹⁷, la Corte di giustizia si è pronunciata nuovamente sul delicato

⁴⁹⁵ Punto 47.

⁴⁹⁶ Sentenza della Corte dell'11 novembre 2014, *Dano*, causa C-333/13. La signora Dano, cittadina rumena in possesso di una carta di soggiorno di validità illimitata destinata ai cittadini dell'Unione rilasciata dalla città di Lipsia, abitava con il figlio Florin, nato il 2 luglio 2009 in Germania, nell'appartamento di una sorella, la quale provvedeva al sostentamento di entrambi. La signora Dano percepiva, per suo figlio Florin, prestazioni per figli a carico, versate dalla cassa per gli assegni familiari di Lipsia a nome dell'Agenzia federale del lavoro per un importo pari a euro 148 mensili, oltre ad un anticipo su pensione alimentare da parte del servizio di assistenza sociale alla gioventù e all'infanzia di Lipsia per un importo pari a euro 133 mensili per tale figlio, essendo il padre ignoto. L'autorità competente respingeva le domande presentata dalla sig.ra Dano e da suo figlio per ottenere la concessione di prestazioni assicurative di base ai sensi della normativa nazionale. La sig.ra Dano e suo figlio proponevano da ultimo ricorso avverso tale decisione sul fondamento degli artt. 18 e 45 TFUE e della

equilibrio tra il diritto fondamentale dei cittadini dell'Unione di circolare liberamente all'interno dell'Unione e di rivendicare la parità di trattamento con i cittadini dello Stato ospitante, e la volontà degli Stati membri di proteggere le loro finanze pubbliche dal “turismo sociale”⁴⁹⁸. In sintesi, il Giudice dell'Unione è stato chiamato a valutare se una normativa nazionale che escludeva, del tutto o in parte, i cittadini di altri Stati membri non economicamente attivi dal beneficio di talune «prestazioni speciali in denaro di carattere non contributivo» – le quali sono invece riconosciute ai cittadini dello Stato membro ospitante che si trovano nella medesima situazione – fosse o meno compatibile con il diritto dell'Unione ed in particolare con il regolamento n. 883/2004 relativo al coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale⁴⁹⁹ e con la direttiva 2004/38, oltre che con il divieto di discriminazione ed il diritto di soggiorno risultanti dagli artt. 18 e 20 TFUE.

La sentenza sarà esaminata *funditus* nel capitolo IV, in quanto applica un'altra tecnica giuridica. Ragionando, per il momento, ancora in negativo – ossia su quanto la Corte esclude più che su quanto afferma in positivo – giova evidenziare che, anche in questo caso, si è assistito al rifiuto della Corte di invocare il divieto di abuso del diritto. La Corte, infatti, per far fronte alle istanze degli Stati membri, sempre più timorosi di vedere pregiudicato il proprio *welfare state* da comportamenti opportunistici, ha preferito re-interpretare la normativa comunitaria, attribuendo centralità alle condizioni di “autosufficienza economica” previste nell'art. 7 della direttiva 2004/38/CE, cui è

sentenza *Vatsouras e Koupatantze* (cause C-22/08 e C-23/08) dinanzi al giudice nazionale (Sozialgericht Leipzig), il quale sospendeva il processo, chiedendo alla Corte se l'art. 4 del regolamento n. 883/2004 relativo al coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale, il principio generale di non discriminazione risultante dall'art. 18 TFUE ed il diritto di soggiorno risultante dall'art. 20 TFUE, ostino alle disposizioni del diritto tedesco che non attribuiscono il diritto alle prestazioni assicurative di base nel caso di specie, in quanto cittadina economicamente non attiva. V. D. DUMONT, *Arrêt Dano: fin du tourisme social ou de la citoyenneté européenne?*, in *Journal de droit européen*, 2015, p. 196 ss.; W. KOWALCZYK, *Dano: a Right to Freedom of Movement or Protection against an Unreasonable Burden Imposed upon Member State's Social Security Systems ?*, in *European Law Reporter*, 2014, p. 248 ss.; D. THYM, *When Union Citizens Turn into Illegal Migrants: The Dano Case*, in *European Law Review*, 2015, p. 535 ss.; H. VERSCHUEREN, *Preventing “Benefit Tourism” in the EU: a narrow or broad interpretation of the possibilities offered by the ECJ in Dano?*, in *Common Market Law Review*, 2015, v. 52, 2, p. 363 ss. V. anche H. VERSCHUEREN, *Free Movement or Benefit Tourism: the Unreasonable Burden of Brey*, in *European Journal of Migration and Law*, 2014, p. 147 ss.

⁴⁹⁷ L'espressione è di M. E. BARTOLONI, *La libera circolazione dei cittadini europei economicamente inattivi tra principio di non discriminazione e tutela dei sistemi nazionali di welfare*, in *Diritti Umani e Diritto Internazionale*, 2015, vol. 9, n. 2, p. 474.

⁴⁹⁸ H. VERSCHUEREN, *Preventing “Benefit Tourism”* cit., p. 388.

⁴⁹⁹ Regolamento (CE) n. 883/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 aprile 2004, relativo al coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale (GUUE L 166, p. 1)

subordinato il diritto di soggiorno del cittadino europeo inattivo, invece che utilizzare il principio generale del divieto di abuso.

Nel caso di specie, il divieto dell'abuso del diritto non era stato invocato espressamente dal governo tedesco, né il giudice *a quo* con le sue domande vi aveva fatto riferimento. Che, tuttavia, il punto centrale fosse di evitare comportamenti opportunistici dei cittadini UE, volti ad approfittare del sistema previdenziale di certi Stati membri, si evince innanzitutto dalle conclusioni dell'avvocato generale, laddove si afferma che “negando le prestazioni assicurative di base a persone che vengono in Germania al solo scopo di beneficiare del regime di assistenza sociale di tale Stato membro e che non intendono in alcun modo integrarsi nel mercato del lavoro, la normativa nazionale [...] consente di evitare gli abusi ed una certa forma di «turismo sociale»”⁵⁰⁰. La Corte stessa, del resto, nell'interpretare restrittivamente l'art. 7, par. 1, lett. b), rinviene la sua *ratio* nell'“evitare che i cittadini dell'Unione economicamente inattivi utilizzino il sistema di protezione sociale dello Stato membro ospitante per finanziare il proprio sostentamento”⁵⁰¹.

Nella pronuncia vengono poi specificati alcuni elementi di fatto relativi alla situazione specifica della signora Dano, la quale domandava per l'appunto quelle prestazioni sociali non contributive cui si riferisce il giudice nazionale, che possono aver influenzato l'interpretazione innovativa data dalla Corte: si legge, infatti, che la cittadina aveva frequentato la scuola per tre anni in Romania, senza conseguire alcun titolo di studio; che comprendeva il tedesco parlato e riusciva ad esprimersi in maniera semplice in detta lingua, ma non sapeva scrivere in tale lingua e riusciva a comprendere testi redatti in lingua tedesca solo in misura limitata; che non possedeva alcuna formazione professionale e non esercitava alcuna attività lavorativa né in Germania, né in Romania; che anche se la sua idoneità al lavoro non era mai stata contestata, non risultava da alcun elemento che avesse cercato un impiego.

Di fronte a questo quadro, la Corte giunge a ritenere che “uno Stato membro deve avere la possibilità, ai sensi di detto art. 7, di negare la concessione di prestazioni sociali a cittadini dell'Unione, economicamente inattivi, che esercitino la libertà di circolazione *con l'unico fine* di ottenere il beneficio dell'aiuto sociale di un altro Stato membro pur non disponendo delle risorse sufficienti per poter rivendicare il beneficio del diritto di

⁵⁰⁰ Punto 131.

⁵⁰¹ Punto 76.

soggiorno”⁵⁰², riproponendo, nella sostanza, un ragionamento molto simile a quello dell’*abuse test*.

2.4. (Segue) c) L’abuso della normativa nazionale per vedersi applicare il diritto UE: il caso dell’acquisto della cittadinanza UE

Ipotesi inversa rispetto a quella che abbiamo appena descritto e che merita di essere segnalata per le diverse conclusioni cui giunge alla Corte, è quella che si realizza quando il privato, al fine di ottenere un beneficio dall’ordinamento UE discendente da un particolare *status*, utilizza abusivamente la normativa nazionale di uno Stato membro. È quanto si è verificato nel caso *Chen*⁵⁰³, in cui una cittadina cinese aveva pianificato la nascita della seconda figlia a Belfast, in Irlanda del Nord, al fine di ottenere la cittadinanza irlandese, per poi avvalersi dello *status* di cittadina dell’Unione acquisito dalla figlia, nota come la “piccola Catherine”, e soggiornare nel Regno Unito in qualità di genitore di figlio minore non autosufficiente. Deve premettersi che, in base alla legge allora vigente in Irlanda, l’Irish Nationality and Citizenship Act del 1956, una persona nata sul territorio irlandese è cittadina irlandese per nascita, se non aspira ad ottenere la cittadinanza di un Paese diverso. Era prevista pertanto l’attribuzione della cittadinanza in base allo *jus soli*. Il Regno Unito tuttavia rifiutava la richiesta di permesso di soggiorno sul proprio territorio, invocando un presunto abuso del diritto comunitario da parte della signora Chen. Era chiaro, infatti, che quest’ultima aveva chiesto e ottenuto un permesso di soggiorno temporaneo in Irlanda al fine di consentire al bambino che aspettava di acquistare la nazionalità irlandese e, di conseguenza, per consentire a se stessa e alla figlia di acquisire il diritto di risiedere nel Regno Unito.

⁵⁰² Punto 78.

⁵⁰³ Sentenza della Corte di giustizia del 19 ottobre 2004, causa C-200/02. Tra i numerosi commenti, v. J. Y. CARLIER, *Case C-200/02, Kunqian Catherine Zhu, Man Lavette Chen v. Secretary of State for the Home Department, Judgement of the Court of Justice (Full Court) of 19 October 2004*, in *Common Market Law Review*, 2005, vol. 42, p. 1121 ss.; M. GAUTIER, *Cour de justice, 19 octobre 2004, Kunqian Catherine Zhu et Man Lavette Chen c/ Secretary of State for the Home Department*, in *Revue des affaires européennes*, 2004, p. 673; B. HOFSTÖTTER, *A cascade of rights, or who shall care for little Catherine? Some reflections on the Chen case*, in *European Law Review*, 2005, p. 548 ss.; B. KUNOY, *A Union of National Citizens: The Origins of the Court’s Lack of Avant-gardisme in the Chen Case*, in *Common Market Law Review*, 2006, p. 179 ss.; P. ROBERT, *19 octobre 2004, Aff. N1 C-200/02, Chen et autres c/ Secretary of State for the Home Department*, in *Revue du droit des étrangers*, 2004, n. 130, p. 645 ss.; A. TRYFONIDOU, *Case C-200/02, Kunqian Catherine Zhu, Man Lavette Chen v. Secretary of State for the Home Department: further cracks in the ‘great wall’ of the European Union?*, in *European Public Law*, 2005, vol. 11, n. 4, p. 527 ss.

Il giudice del rinvio domandava pertanto se la direttiva 73/148⁵⁰⁴, la direttiva 90/364⁵⁰⁵ o l'art. 18 CE (ora art. 21 TFUE) conferissero, in circostanze come quelle del caso di specie, al cittadino minorenne in tenera età di uno Stato membro, a carico di un genitore, e a favore del genitore, a sua volta cittadino di uno Stato terzo, il diritto di soggiornare in un altro Stato membro, in cui tale minore è destinatario di servizi di puericultura.

La Corte scarta innanzitutto la tesi del Regno Unito secondo cui la situazione di un cittadino nato in uno Stato membro e che non si è avvalso del diritto alla libera circolazione, per ciò solo debba essere assimilata ad una situazione puramente interna che priva il detto cittadino del beneficio, nello Stato membro ospitante, delle disposizioni del diritto comunitario in materia di libera circolazione e di soggiorno delle persone⁵⁰⁶. Non mette in dubbio del pari che il diritto di soggiorno sul territorio degli Stati membri sia invocabile dalla piccola Catherine ai sensi dell'art. 18, n. 1, CE (ora art. 21 TFUE), disponendo quest'ultima tanto di un'assicurazione malattia quanto di risorse sufficienti, fornite da sua madre.

La Corte affronta poi il rilievo sollevato dal Regno Unito secondo cui lo spostamento abusivo in Irlanda del Nord della signora Chen comporterebbe che la stessa non possa avvalersi del diritto UE, in quanto gli obiettivi perseguiti da tali disposizioni comunitarie non sarebbero raggiunti. Sul punto il Giudice dell'Unione è chiaro nell'affermare che, se il soggiorno in Irlanda del Nord mirava a creare le condizioni necessarie per consentire alla sua nascita di acquisire la cittadinanza di uno Stato membro – circostanza peraltro ammessa dalla signora Chen – al fine di ottenere in seguito un permesso di soggiorno di lunga durata per sé e per la figlia nel Regno Unito, “tuttavia, la determinazione dei modi di acquisto e di perdita della cittadinanza rientra, in conformità al diritto internazionale, nella competenza di ciascuno Stato membro”. Aggiunge poi che “Nessuna delle parti che hanno presentato osservazioni dinanzi alla

⁵⁰⁴ Direttiva 73/148/CEE del Consiglio, del 21 maggio 1973, relativa alla soppressione delle restrizioni al trasferimento e al soggiorno dei cittadini degli Stati Membri all'interno della Comunità in materia di stabilimento e di prestazione di servizi (*GUCE*, L 172, p. 14).

⁵⁰⁵ Direttiva 90/364/CEE del Consiglio, del 28 giugno 1990, relativa al diritto di soggiorno (*GUCE*, L 180, p. 26).

⁵⁰⁶ Per un approfondimento sul tema delle situazioni puramente interne, v. N. SHUIBHNE, *Free movement of persons and the wholly internal rule: time to move on?*, in *Common Market Law Review*, 2002, p. 731 ss.; R. E. PAPADOPOULOU, *Situations purement internes en droit communautaire: un instrument jurisprudentiel à double fonction ou une arme à double tranchant?*, in *Cahiers de droit européen*, 2002, p. 95 ss.

Corte ha messo in discussione né la legittimità né l'effettività dell'acquisto della cittadinanza irlandese da parte di Catherine” e che comunque “non spetta ad uno Stato membro limitare gli effetti dell'attribuzione della cittadinanza di un altro Stato membro, pretendendo un requisito ulteriore per il riconoscimento di tale cittadinanza al fine dell'esercizio delle libertà fondamentali previste dal Trattato (v., segnatamente, citate sentenze Micheletti e a., punto 10, e Garcia Avello, punto 28)”⁵⁰⁷.

La Corte riconosce quindi il diritto di soggiorno sia alla piccola Catherine sia, sulla base del principio dell'effetto utile, alla madre, giacché evidentemente il godimento del diritto di soggiorno da parte di un bimbo in tenera età implica necessariamente che tale bimbo abbia il diritto di essere accompagnato dalla persona che ne garantisce effettivamente la custodia.

Il ragionamento portato avanti dalla Corte, che qui ci interessa, si coglie ancora meglio nelle conclusioni dell'avvocato generale Tizzano. Nel rispondere all'eccezione sollevata dal Regno Unito secondo cui la cittadinanza irlandese di Catherine avrebbe un carattere “artificioso”, essendo il frutto di un preciso disegno posto in essere dai genitori per acquisire un diritto di soggiorno nella Comunità, l'avvocato generale, dopo aver evidenziato che il parametro di riferimento per riscontrare un abuso consiste nello stabilire se vi sia stato o meno un travisamento delle finalità e degli obiettivi della norma comunitaria che attribuisce il diritto in questione⁵⁰⁸, ne esclude la sussistenza nel caso di specie, in quanto, “quando un futuro genitore decida che il bene della propria figlia minore richiede che essa acquisti la cittadinanza comunitaria per poter poi godere dei relativi diritti, ed in particolare del diritto di stabilimento di cui all'art. 18 CE, non c'è nulla di «abusivo» nel fatto che egli si attivi, nel rispetto delle leggi, per far sì che la

⁵⁰⁷ Punto 39. “Ora, si tratterebbe esattamente di questo se il Regno Unito avesse il diritto di negare ai cittadini di altri Stati membri come Catherine il godimento di una libertà fondamentale garantita dal diritto comunitario per il solo fatto che l'acquisto della cittadinanza di uno Stato membro mira in realtà a procurare ad un cittadino di uno Stato terzo un diritto di soggiorno ai sensi del diritto comunitario” (punto 40). Approva questa lettura C. COSTELLO, *Citizenship of the Union: Above Abuse?*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 321.

⁵⁰⁸ Punto 115. “A me pare che il sistema dei rapporti tra l'ordinamento comunitario e gli ordinamenti degli Stati membri, così com'è stato delineato ormai da vari decenni dalla giurisprudenza della Corte, comporti necessariamente che l'abuso di un diritto conferito dal Trattato possa verificarsi solo in circostanze eccezionali, perché il fatto che l'applicazione di una norma nazionale sia esclusa in conseguenza dell'invocazione di un diritto conferito dall'ordinamento comunitario, costituisce la normale conseguenza del principio di supremazia del diritto comunitario” (punto 112).

bambina soddisfatta, al momento della nascita, le condizioni per l'acquisto della cittadinanza di uno Stato membro»⁵⁰⁹.

Coglie poi esattamente nel segno l'osservazione secondo cui, in realtà, il problema, se di problema si vuole parlare, starebbe “nel criterio di attribuzione della cittadinanza adottato dalla legislazione irlandese, lo *jus soli* il quale si presta a provocare situazioni come quella di cui si tratta nel caso di specie”, che avrebbero potuto essere evitate aggiungendo, a temperamento di siffatto criterio, ad esempio, una condizione di stabile residenza del genitore nel territorio dell'isola di Irlanda, condizione che tuttavia non sussiste nella legislazione irlandese⁵¹⁰. Si trattava, in altri termini, di un problema nazionale e non comunitario.

In effetti, sembra essere questo il punto focale della vicenda. L'Irlanda era l'unico Stato membro che usava lo *jus soli* come unico criterio per l'acquisizione della nazionalità, senza che fosse richiesto alcun collegamento con l'Irlanda⁵¹¹, il che ha dato vita ad un fenomeno sintetizzabile con la formula del “turismo della cittadinanza”, ossia un flusso migratorio di cittadini provenienti da Paesi terzi, disposti a dare alla luce i loro figli in Irlanda, in modo che i bambini, come cittadini dell'UE (e loro stessi, attraverso i figli), ottenessero l'intera gamma dei diritti discendenti dalla cittadinanza europea: in questo contesto *Chen*, lungi dal costituire un caso isolato⁵¹², sembra costituire solo “la punta di un iceberg”, in relazione alla natura problematica del modo in cui la cittadinanza irlandese veniva conferita⁵¹³.

La decisione assume una certa importanza non solo dal punto di vista quantitativo, ma anche da quello qualitativo: con riferimento a questo secondo aspetto la novità del caso *Chen* consiste esattamente nell’“europeizzazione” del problema, giacché la signora Chen aveva anche in mente di invocare il diritto alla libera circolazione⁵¹⁴. Il Regno Unito voleva condannare questo “artificio”, ma la Corte ha constatato, da un lato, che è

⁵⁰⁹ Punto 120. “Non si è qui in presenza, infatti, di persone «che invoc[a]no a fini illegittimi o fraudolenti il diritto comunitario», stravolgendo la portata e le finalità delle norme di quell'ordinamento, ma di persone che, conoscendo il contenuto delle libertà previste dal diritto comunitario, se ne avvalgono con mezzi legittimi, proprio per conseguire l'obiettivo che la norma comunitaria vuole garantire: il diritto di soggiorno della bambina (punto 122).

⁵¹⁰ Punti 124-125.

⁵¹¹ Per le modifiche apportate alla legislazione irlandese *post Chen*, si rinvia al cap. V.

⁵¹² Si stima che nel mese di novembre 2004, 16.000 stranieri avessero, in venti mesi, rivendicato il diritto di risiedere in Irlanda dopo la nascita di un bambino irlandese (*Migration News Sheet*, Dicembre 2004, p. 4).

⁵¹³ A. TRYFONIDOU, *op. cit.*, p. 531.

⁵¹⁴ J.Y. CARLIER, *op. cit.*, pp. 1122-23.

sufficiente che vi sia una differenza tra la nazionalità del cittadino ed il luogo di residenza e, d'altra parte, che non erano poste in dubbio la legittimità e la realtà dell'acquisto della nazionalità in questione. In questi termini si assiste ad un'evoluzione del concetto di "movimento", in quanto non è la persona a doversi spostare fisicamente, ma è sufficiente che sia la nazionalità a muoversi⁵¹⁵.

Con la sentenza *Zambrano*⁵¹⁶, per la verità, siffatto ragionamento sarà ulteriormente sviluppato, ritenendo la Corte che, anche nel caso di una situazione almeno a prima vista⁵¹⁷ "puramente interna", lo *status* di cittadino dell'Unione di minori in tenera età si opponga a decisioni adottate dallo Stato membro nei confronti del genitore extracomunitario, quali il diniego di permesso di soggiorno, che possano privare i figli del "godimento reale ed effettivo dei diritti connessi allo *status* di cittadino dell'Unione", in quanto li costringano ad abbandonare il territorio dell'Unione per accompagnare i loro genitori. La Corte, tra l'altro, in quest'ultima sentenza non affronta neanche la questione di un ipotetico abuso posto in essere dal signor Zambrano, cittadino colombiano, nel fare acquisire ai figli la cittadinanza belga: questione invero superata pacificamente dall'avvocato generale Sharpston, che la risolve in poche battute

⁵¹⁵ *Ibidem*, p. 1126. L'autore nota come l'uso di questa finzione mostri il disagio di una cittadinanza incentrata sul movimento, tenuto conto che oltre il 95 per cento dei cittadini sono sedentari.

⁵¹⁶ Sentenza della Corte di giustizia dell'8 marzo 2011, causa C-34/09. Per qualche commento, v. A. ADINOLFI, *Diritto di soggiorno di cittadini di Stati terzi per rendere effettivo il diritto di soggiorno di cittadini dell'Unione nel loro Stato di cittadinanza*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2011, p. 467 ss.; S. CORNELOUP, *Citoyenneté européenne: la Cour de justice apporte une nouvelle pierre à son édifice*, in *Recueil Le Dalloz*, 2011, p. 1325; D. DITTELT, *Les droits des citoyens de l'Union: vers un statut détaché de tout élément transfrontalier?*, in *Revue des affaires européennes*, 2011, p. 223 ss.; K. HAILBRONNER, D. THYM, *Case C-34/09, Gerardo Ruiz Zambrano v. Office national de l'emploi (ONEm), Judgment of the Court of Justice (Grand Chamber) of 8 March 2011*, in *Common Market Law Review*, 2011, p. 1253 ss.; P. MENGOZZI, *La sentenza Zambrano: prodromi e conseguenze di una pronuncia inattesa*, in *Studi sull'integrazione europea*, 2011, p. 417 ss.; L. MONTANARI, *Una nuova tappa nella definizione della portata della cittadinanza europea: alcune riflessioni sulle sentenze Ruiz Zambrano e McCarthy*, in *La Comunità internazionale*, 2011, p. 433 ss.; R. MORRIS, *European Citizenship and the right to move freely: internal situations, reverse discrimination and fundamental rights*, in *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, 2011, p. 179 ss.; R. PALLADINO, *Il diritto di soggiorno nel "proprio" Stato membro quale (nuovo) corollario della cittadinanza europea?*, in *Studi sull'integrazione europea*, 2011, p. 331 ss.; P. VAN ELSUWEGE, *Shifting the Boundaries? European Union Citizenship and the Scope of Application of EU Law - Case No. C-34/09, Gerardo Ruiz Zambrano v. Office national de l'emploi*, in *Legal Issues of Economic Integration*, 2011, p. 263 ss.

⁵¹⁷ V., sul punto, le conclusioni dell'avvocato generale Sharpston, presentate il 30 settembre 2010, nella causa C-34/09, laddove si legge, al punto 96, che "al pari di Catherine Zhu, Diego e Jessica non possono esercitare i loro diritti come cittadini dell'Unione (nello specifico, il loro diritto di circolare e soggiornare in qualsiasi Stato membro) in modo pieno ed effettivo senza la presenza e il supporto dei loro genitori. Tramite l'applicazione dello stesso collegamento che la Corte ha accettato nella sentenza Zhu e Chen (consentendo ad un minore di esercitare effettivamente i suoi diritti di cittadinanza), ne consegue che la situazione del sig. Ruiz Zambrano, parimenti, non è una situazione «puramente interna» allo Stato membro. Anch'essa ricade nella sfera del diritto dell'Unione". Deve constatarsi come in realtà però nel caso *Chen* si rinveniva quanto meno una nazionalità diversa rispetto a quella del Paese di soggiorno.

ricordando che “decidendo di non dichiarare espressamente la cittadinanza colombiana per i suoi figli e scegliendo invece di far acquisire loro la cittadinanza dello Stato membro nel quale erano nati, il sig. Ruiz Zambrano si è avvalso di una possibilità che gli spettava per legge. Sotto questo profilo, il suo comportamento può ben essere paragonato con quello dei sigg. Zhu. La Corte ha chiarito che non vi è nulla di riprovevole nell’usufruire di una possibilità concessa dalla legge e che si tratta evidentemente di una cosa diversa da un abuso di diritto”⁵¹⁸. La Corte giunge così, pur in assenza di un elemento di estraneità, a riconoscere il soggiorno al cittadino di uno Stato terzo, che si faccia carico dei propri figli in tenera età, cittadini dell’Unione, nello Stato membro di residenza di questi ultimi, di cui essi abbiano la cittadinanza, qualora una decisione siffatta possa privare detti figli del godimento reale ed effettivo dei diritti connessi allo *status* di cittadino dell’Unione.

2.5. Conclusioni: le intenzioni non rilevano, un raffronto con le ipotesi *sub b)* e *c)*

Lo studio delle diverse manifestazioni abusive degli individui che si spostano all’interno dell’Unione ci porta a svolgere una serie di considerazioni atte a mettere in evidenza punti di contatto e di differenziazione tra le diverse situazioni esaminate.

Le ipotesi descritte si distinguono sia con riguardo al numero degli ordinamenti coinvolti – solo due nel caso *sub b)* – sia con riguardo all’ordinamento cui appartiene la norma abusata – quello nazionale nell’ipotesi *sub c)*.

Ciò che le accomuna, ancora una volta, è però il rifiuto della Corte di giustizia, al di là di una mera affermazione di principio, di ammettere il divieto di abuso. Sotto questo profilo deve essere sottolineato come, nell’ipotesi *sub c)*, le motivazioni apparivano piuttosto chiare, ma ad essere abusata era la normativa nazionale e non quella comunitaria, motivo per cui l’ordinamento UE non poteva che disinteressarsene. In altri termini, la Corte non avrebbe potuto statuire diversamente nel caso *Chen*, in quanto la signora Chen aveva commesso un abuso non di diritto dell’Unione ma di diritto transnazionale, che il sistema comunitario non può assolutamente sanzionare⁵¹⁹.

Nelle ipotesi *sub a)* e *b)*, invece, è emersa la difficoltà della Corte di indagare le motivazioni che avrebbero potuto condurre l’individuo a esercitare i suoi diritti,

⁵¹⁸ Punto 104.

⁵¹⁹ M. GAUTIER, *op. cit.*, Diversamente, M. LUBY, *op. cit.*, qualifica lacunosa e tortuosa la risposta della Corte in quanto l’art. 21 TFUE in questo modo diventerebbe strumento di *forum shopping* affine ad un montaggio fraudolento, o almeno abusivo, volto a trarre indebitamente vantaggio dal diritto UE.

motivazioni di cui è stata dichiarata ripetutamente e costantemente l'irrilevanza. Ciò comporta un necessario allontanamento dal divieto di abuso: è un dato acquisito nella giurisprudenza della Corte, infatti, che l'abuso implichi, oltre ad un uso improprio delle libertà comunitarie per aggirare la normativa, anche un elemento psicologico, per cui la ragione che spinge il portatore di un diritto ad esercitarlo, acquisisce un peso centrale per determinare se vi sia o meno abuso⁵²⁰.

Come si vedrà meglio nel capitolo IV, in quest'ambito, la Corte di giustizia, laddove debba confrontarsi con situazioni abusive, preferisce pertanto optare per un'altra tecnica, quella dell'interpretazione restrittiva, che presenta indubbi vantaggi, tra cui quello di disinteressarsi delle ragioni che muovono gli individui. Così, ciò che qui rileva non sono tanto le motivazioni, quanto l'effettività, desumibile dall'elemento tempo. Rispetto agli Stati membri tale soluzione è del resto coerente con l'obbligo ad essi imposto di assicurare l'applicazione effettiva delle norme dell'Unione qualora sussistano le condizioni a tal fine richieste, come la cittadinanza o la residenza, senza che possano essere sindacate (fatti salvi i casi di frode) le circostanze nelle quali tali condizioni sono state acquisite⁵²¹.

A questo punto sembrerebbe doversi concludere che le ipotesi *sub a)* e *b)* sono sovrapponibili. Ciò non è del tutto esatto, però: come si è visto, infatti, non solo sembrerebbe che lo Stato membro interessato abbia un margine più ampio per adottare normative restrittive nel caso *sub b)*, ma in quest'ultima ipotesi il ruolo dell'effettività della circolazione diventa chiave, mentre in *a)* sembra non essere sufficiente, come *Akrich* ben dimostra.

⁵²⁰ E. SPAVENTA, *Comments on Abuse of Law and the Free Movement of Workers*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 315.

⁵²¹ A. ADINOLFI, *op. cit.*, pp. 340-41.

CONCLUSIONI

1) Volendo ricondurre a sistema le considerazioni finora svolte, giova innanzitutto ricordare come, a conclusione del capitolo II, sia stata constatata la presenza di una giurisprudenza consolidata che riconosce e applica il divieto di abuso del diritto nei settori armonizzati, laddove venga in rilievo unicamente l'ordinamento dell'Unione europea.

È stata segnalata, in particolare, un'evoluzione nella giurisprudenza della Corte di giustizia, che ha via via affinato e precisato il concetto di abuso del diritto, coniando un *test* di portata generale, replicabile in molteplici contesti, sia pure con le dovute precisazioni. Il *test*, come si è a più riprese evidenziato, richiede al giudice nazionale una doppia verifica: che l'obiettivo della norma non sia stato raggiunto e che il privato abbia voluto ottenere un vantaggio derivante dalla normativa comunitaria, mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per il suo ottenimento.

2) Nell'analizzare invece i casi in cui si crei artificialmente una situazione "triangolare", che coinvolge più ordinamenti, è stato osservato come la Corte di giustizia abbia difficoltà a trasporre, nella verifica della sussistenza dell'abuso, il medesimo approccio bifasico. Così, se la dottrina portata avanti dalla Corte può essere sintetizzata facilmente nella formula "il diritto comunitario non può essere invocato per fini abusivi o fraudolenti", le implicazioni pratiche di questa statuizione restano oscure⁵²². Del resto, non risultano affatto chiare anche le implicazioni del lemma "di per sé", che permette di escludere nel caso concreto l'abuso, sottintendendo al tempo stesso la possibilità di riconoscerlo al verificarsi di altri fatti della vita.

Siffatto atteggiamento non può sorprendere, tenuto conto che, diversamente dalla casistica oggetto del capitolo II, in cui si è finito per adattare all'ambito comunitario un concetto già conosciuto ed impiegato negli ordinamenti nazionali, qui siamo di fronte a situazioni in una certa misura originali, proprio a causa della transnazionalità che le contraddistingue. In particolare, è stato sottolineato a più riprese come la prospettiva della Corte di giustizia non sempre coincida con quella dello Stato membro interessato.

⁵²² A. KJELLGREN, *On the border of abuse* cit., p. 190. A p. 192 l'A. mette in dubbio l'utilità di predisporre un simile divieto nell'ordinamento UE, rilevando che "Fair outcomes might in most cases be reached through interpretation of the relevant Community provisions, in much the same way the Court usually resolves the cases today".

3) Soffermandosi sulle ragioni dell'orientamento che tende ad escludere l'applicabilità del divieto, si può osservare che certamente il sistematico *favor* per la mobilità intracomunitaria per il tramite del potenziamento delle libertà di circolazione può aver giocato un ruolo. Ciò in quanto il divieto di abuso comporta come sanzione, per l'appunto, la negazione del diritto abusato o, secondo altra prospettiva, la non applicazione del diritto UE⁵²³.

Tuttavia, per quanto logica sia, questa spiegazione resta insufficiente⁵²⁴. Invero, altri fattori, più fondamentali, spiegano un siffatto orientamento, e, in particolare, permettono di comprendere gli oscillamenti che alle volte mostra la Corte nei suoi giudizi. L'ostacolo principale all'ingresso del divieto di abuso pare infatti la necessaria differenziazione dei parametri utilizzati dallo Stato membro, da un lato, e dall'UE, dall'altro, per verificare l'abuso, che determinano la non "tracciabilità" dell'operazione da parte dell'ordinamento UE. Così, quelle costruzioni che, sotto la "lente" dello Stato membro, appaiono abusive, spesso non lo sono sotto quella dell'ordinamento UE.

Sotto questo profilo, si è osservato come la nazionalità dell'interessato difficilmente possa operare come *marker* dell'artificiosità dell'operazione, il che, per le operazioni c.d. "ad U", porta quasi in automatico ad escludere la soddisfazione del *test*, in quanto le costruzioni abusive finora descritte sono accomunate da una circolazione effettiva, né le motivazioni, una volta che l'elemento oggettivo sia soddisfatto, possono rilevare. Del resto, non può non ricordarsi come il primo presupposto dell'abuso, atto a differenziarlo dalla frode⁵²⁵, sia esattamente il rispetto formale della norma, che spesso però basta all'ordinamento UE per attribuire le libertà di circolazione. In altri termini, il fatto di rientrare nel campo di applicazione del diritto UE, è sufficiente ad escludere l'abuso.

⁵²³ Si è già evidenziato come la giurisprudenza non sia affatto chiara sul punto. Deve tuttavia concordarsi con K. SORENSEN, *op. cit.*, p. 430, quando afferma che, da un punto di vista pragmatico, non sembra importante se il principio dell'abuso sia considerato un'eccezione al diritto comunitario o se invece regoli l'interpretazione dell'ambito di applicazione dei diritti comunitari. Nella decisione dei casi, infatti, l'approccio sarebbe leggermente diverso, ma il risultato identico (v. però *infra* nel testo per qualche considerazione aggiuntiva sul rapporto con l'interpretazione teleologica). In effetti, il rilievo attribuito alla distinzione da R. DE LA FERIA, *op. cit.*, p. 436 ss., ha senso solo considerando l'abuso come principio generale di diritto UE, ma, come si avrà modo di rilevare, siffatta qualificazione, per lo meno in una *cross border situation*, deve escludersi.

⁵²⁴ Si è già messo in luce come la Corte in più occasioni – ad esempio nelle sentenze *Consiglio Nazionale degli Ingegneri e Akrich* –, escludendo la possibilità di applicare il divieto di abuso, non abbia affatto scelto la soluzione che più incoraggiava la mobilità, pervenendo ad un'interpretazione ingiustificatamente restrittiva. Semmai, l'incoraggiamento della mobilità può essere letto *a contrario*, per spiegare i casi, invero sporadici, in cui la Corte ha tentato l'applicazione del divieto, (sul punto, v. *infra*, cap. IV, sentenza *Agip Petroli*).

⁵²⁵ Cfr. cap. I, par. 6.

Si è altresì osservato come ammettere in siffatti contesti la rilevanza dell'abuso, per come congegnato, porterebbe nella pratica a riconoscere la sussistenza di una "situazione puramente interna": il privato, infatti, attraverso la costruzione abusiva, muta la localizzazione della fattispecie, modificando il criterio di collegamento, così da giungere all'applicazione di un diritto diverso da quello altrimenti applicabile, al fine di sottrarsi alle norme imperative di quest'ultimo⁵²⁶. In questa prospettiva, riconoscere l'abuso, significherebbe del pari escludere la rilevanza dell'elemento di estraneità, dato che l'artificiosità si percepisce esattamente in relazione all'utilizzo improprio delle libertà di circolazione⁵²⁷.

Così, ad esempio, senza prendere in considerazione l'elemento della nazionalità, che permette di "tracciare" l'operazione "ad U" delle società stabilitesi in un Paese con la normativa più favorevole, per poi svolgere tutte le loro attività nello Stato d'origine, è evidente che l'obiettivo delle norme dell'Unione sulla costituzione delle società risulti rispettato. Il medesimo ragionamento è replicabile con riferimento ai titoli acquisiti nel Paese con la normativa più favorevole – salve le precisazioni che si compiranno a breve –, così come con riguardo alla circolazione del cittadino comunitario che si sposta con il coniuge extracomunitario.

L'elemento oggettivo del *test*, in questi termini, difficilmente potrà dirsi soddisfatto, giacché con questo tipo di operazioni difficilmente si andrà contro gli obiettivi della normativa UE: così, il diritto di costituire una società in conformità alla normativa di uno Stato membro e di creare succursali in altri Stati membri è inerente all'esercizio, nell'ambito di un mercato unico, della libertà di stabilimento garantita dal Trattato; del pari, lo spostamento effettivo in un altro Stato membro come lavoratore o cittadino UE rispetta la finalità perseguita dalle disposizioni relative al diritto di soggiorno, quella di eliminare qualsiasi restrizione alla circolazione e al soggiorno dei cittadini comunitari; ancora, acquisire un diploma in un altro Stato membro non confligge con l'obiettivo di facilitare l'esercizio permanente della professione in uno Stato membro diverso da quello nel quale è stata acquisita la qualifica professionale. Se, quindi, nella realtà dei

⁵²⁶ S. BARIATTI, *Spunti di riflessione sul forum shopping* cit., p. 270. È quindi l'esistenza stessa in effetti di una pluralità di ordinamenti, portatori di norme e regole diverse, a costituire una tentazione permanente di abuso o frode.

⁵²⁷ A. LOOIJESTIJN-CLEARIE, *op. cit.*, p. 639, rileva: "In its judgments, the Court of Justice has been extremely lenient with regard to the existence of a relevant cross-border or Community element. In many of the "U-turn" cases, the Court has found the relevant provisions of Community law to apply and has rejected arguments concerning purely internal situations".

fatti, molte delle operazioni “ad U” sono accomunate da un trasferimento “irrazionale”⁵²⁸, l’ordinamento dell’Unione fa maggiore fatica a coglierlo.

4) L’unico caso in cui lo sbarramento dato dall’elemento oggettivo pare essere stato superato è quello dell’abuso della libertà di prestare i servizi, prima in *van Binsbergen* e poi nei *broadcasting cases – ante* “direttiva televisione senza frontiere” –, ma solo se ed in quanto sia risultato evidente che il privato avesse in realtà invocato la libera prestazione dei servizi in sostituzione della libertà di stabilimento. Il parametro dell’attività svolta per intero o principalmente sul territorio dello Stato d’origine, in questo senso risulta molto efficace. Ad ogni modo, anche in queste ipotesi, non risulta del tutto chiaro come si collochi il divieto rispetto ai motivi imperativi di interesse generale.

Soffermandosi, più nel dettaglio, su queste ipotesi, si consideri poi che la Corte, una volta accertato l’elemento oggettivo, vale a dire l’utilizzo di una libertà per un fine che non le è proprio, non ha operato una reale verifica dell’elemento soggettivo, anche solo nella sua forma “oggettivizzata”, coniata in *Halifax*. Non si è interrogata infatti circa l’“artificiosità” della costruzione abusiva, né tanto meno ha individuato degli indici atti a dimostrarlo, riferendosi solo in via formale al fatto che l’operazione fosse stata realizzata dal soggetto allo scopo di sottrarsi alle norme rilevanti⁵²⁹⁵³⁰.

⁵²⁸ A. SAYDÉ, *Abuse of EU Law and Regulation of the Internal Market* cit., p. 86: “in short, artificial transactions typically entail avoidable real-life costs, or at the very least do not create any real-life value”.

⁵²⁹ M. GESTRI, *op. cit.* pp. 56-57.

⁵³⁰ Si noti come, anche con riferimento alla libera circolazione delle merci, la Corte pare non aver avuto difficoltà a identificare l’elemento oggettivo del *test*, sebbene in un solo caso isolato che riguardava una possibile costruzione “ad U”. Si trattava tuttavia di una situazione peculiare, assimilabile più di ogni altra ad una situazione puramente interna, giacché mancava qualsiasi collegamento con un altro Stato membro. Più nel dettaglio, nella sentenza del 10 gennaio 1985, *Leclerc /Au blé vert*, causa 229/83, il Giudice dell’Unione si è occupato di valutare la compatibilità con il diritto comunitario, ed in particolare con la libera circolazione delle merci, di una legge francese che obbligava tutti i dettaglianti ad osservare il prezzo fissato dall’editore o dall’importatore per la vendita di libri. La Corte esamina a tal proposito due situazioni diverse: in primo luogo, quella dei libri editi in un altro Stato membro e importati in Francia e, in secondo luogo, quella dei libri editi nella stessa Francia e reimportati, previa esportazione in altro Stato membro. Con riferimento a questa seconda ipotesi, la Corte rileva: “la norma che imponga, per la vendita di questi libri, di osservare il prezzo di vendita fissato dall’editore non costituisce una disciplina che operi una distinzione fra libri nazionali e libri importati. Tuttavia, tale norma sfavorisce lo smercio dei libri reimportati in quanto priva l’importatore di tali libri della possibilità di ripercuotere sul prezzo al minuto il vantaggio ricavato da un prezzo più favorevole spuntato nello Stato membro esportatore. Essa costituisce quindi una misura di effetto equivalente ad una restrizione quantitativa all’importazione vietata dall’art. 30” (punto 26). Aggiunge però che “quanto detto non si estende ai casi in cui *elementi oggettivi* comprovino che i libri siano stati esportati *al solo fine* di reimportarli [corsivi aggiunti], nell’intento di eludere una legge come quella di cui trattasi nel caso di specie” (punto 27). La Corte riconosce quindi in questo caso una particolare operazione “ad U”, la cui fittizietà si concreta nell’assenza di commercio effettivo in un altro Stato membro, e che si caratterizza per il fatto che l’importatore mira

5) L'elemento soggettivo, in effetti, non si dimostra un buon parametro neanche con riferimento alle ipotesi che coinvolgono la circolazione degli individui: giacché i motivi non rilevano, deve escludersi *de plano* la possibilità di applicare il divieto nel caso in cui siano coinvolte persone fisiche che si spostano nell'UE per ottenere determinati benefici. Da un lato, infatti, è improbabile che l'esercizio dei propri diritti da parte di un individuo, al fine di godere di diritti correlati conferiti dall'ordinamento dell'Unione europea, possa avere importanza nel definire la portata di tali diritti, altrimenti si giungerebbe alla conclusione paradossale per cui l'intenzione di godere dei diritti escluderebbe la possibilità per il soggetto interessato di usufruire di questi diritti. Dall'altro lato, sarebbe illogico, in questo settore, prendere in considerazione le motivazioni, in quanto ci sono infinite variabili che possono influenzare le scelte individuali, da quelle economiche a quelle individuali, come, per citarne solo alcune, le preferenze personali, la famiglia, o ancora, gli amici, risultando di conseguenza impossibile trovare una logica comune capace di determinare come e quando queste preferenze personali siano rilevanti per definire il legittimo o abusivo esercizio del diritto in questione⁵³¹. Semmai l'"artificiosità" potrebbe essere desunta dall'elemento tempo, che rappresenta tuttavia un parametro poco efficace, tenuto anche conto dell'impossibilità di predeterminare a priori un termine utile e della possibilità per i privati, in ogni caso, di adattarsi con facilità alle prescrizioni via via impartite dalla Corte sul punto, aggirandole.

6) Non è poi chiaro, d'altra parte, come il divieto di abuso in ipotesi possa operare: se lo stesso cioè comporti la non applicazione del diritto UE in via interpretativa, come

ad eludere la normativa nazionale, ma senza, contestualmente, voler trarre vantaggi da un'altra normativa nazionale. Non risulta chiaro, tuttavia, se questo significhi che, perché vi sia commercio effettivo, i libri debbano essere stati oggetto di vendita al dettaglio, interpretazione alquanto restrittiva, o se sia sufficiente una seria transazione con un distributore in un altro Stato membro (P. J. KUYPER, *Case 229/83, Association des Centres Distributeurs Edouard Leclerc, Paris and Thouars Distribution & Autres S.A., Sainte Verge, v. Au Blé Vert S.a.r.l.*, in *Common Market Law Review*, 1985, p. 808; per un commento alla sentenza, v. anche Y. GALMOT, J. BIANCARELLI, *Les réglementations nationales en matière de prix au regard du droit communautaire*, in *Revue trimestrelle de droit européen*, 1985, p. 269 ss.). A ben vedere comunque, si è in presenza di una situazione puramente interna facilmente verificabile proprio a partire dall'assenza di commercio effettivo. In particolare, S. WEATHERILL, *Fitting "Abuse of Rights" into EU Law Governing the Free Movement of Goods and Services*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 56, rileva che qui si realizza l'attraversamento di una frontiera come mezzo per cercare di eludere le regole di quello che era lo Stato d'origine e che la migrazione ha trasformato nello Stato ospitante – ma senza assoggettamento alle regole della nuovo Stato d'origine. Questa è una finzione: non è affatto una situazione transfrontaliera. Questa situazione tuttavia è rara e non può verificarsi nel caso in cui l'impresa che intenda avvalersi della libera circolazione ha bisogno di istituire un qualche centro di distribuzione o di produzione, per quanto limitato, in un altro Stato membro.

⁵³¹ E. SPAVENTA, *op. cit.*, pp. 317-318.

sembra emergere da alcune pronunce, oppure la negazione del diritto, una volta che il diritto dell'Unione sia entrato in gioco. Così, ad esempio, come già osservato, mentre in *Centros* la Corte ha distinto chiaramente la questione dell'applicabilità del Trattato rispetto alla questione delle misure che uno Stato membro può adottare per impedire l'abuso, in *Cadbury Schweppes*, invece, tratta il quesito in via preliminare, come vorrebbero gli Stati membri, che invocano l'abuso esattamente per escludere la situazione concreta dal campo di applicazione del diritto UE⁵³². Laddove, invece, sia presente un testo di diritto derivato, la questione non pone particolari problemi, giacché, come si è visto, la verifica dell'abuso viene sempre compiuta in via sussidiaria, una volta interpretata la direttiva.

7) In questo capitolo si è voluto dimostrare come la Corte, anche nei casi citati a fondamento della dottrina dell'abuso del diritto – *in primis* dalla Corte stessa, ma allo stesso modo da numerose conclusioni degli avvocati generali e dalla dottrina –, non abbia in realtà mai applicato il correlativo divieto⁵³³, e si è cercato di spiegare le ragioni di siffatta scelta, che come detto, in molti casi è risultata obbligata.

Dall'analisi svolta, infatti, sono emersi svariati nodi problematici del divieto di abuso, inteso come tecnica di protezione dell'ordinamento dai contegni abusivi, che influiscono inevitabilmente sull'effettività del rimedio. Ciò conferma l'impressione che, allo stato attuale, la giurisprudenza, in realtà, miri ad un'utilizzazione varia di tecniche giuridiche diverse rispetto a quella del divieto di abuso. Invero, l'ordinamento UE pare disporre di tecniche di tutela adeguate per combattere situazioni-limite. Occorre allora approfondire siffatte tecniche di tutela alternative: ciò verrà fatto nel capitolo IV, dove si affronterà, precisamente il ricorso da parte degli Stati membri ai motivi imperativi di interesse generale e l'interpretazione restrittiva delle norme dell'Unione.

⁵³² P. SIMPSONS, *Cadbury Schweppes Plc v. Commissioners of Ireland Revenue: the ECJ sets strict test for CFC legislation*, in *British Tax Review*, 2006, p. 680, rileva: “it is important to note the limit of this point: it has nothing to do with whether the national provisions in question are compatible with European law, but concerns simply whether the person seeking to rely on the provisions of the EC Treaty may do so”.

⁵³³ Così si ritiene opportuno doversi discostare dalla tesi secondo cui il divieto di abuso è stato utilizzato per limitare l'esercizio delle attività economiche, mentre in tema di libera circolazione delle persone e di diritti di cittadinanza i giudici si sono dimostrati più sensibili ai valori dell'integrazione e all'ampliamento delle politiche di welfare, evitando di configurare una condotta come abusiva (così, tra gli altri, S.M. CARBONE, *op. cit.*, p. 79 ss.; L. CRUCIANI, *op. cit.*, p. 484; R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law) cit.*, p. 417; J. SNELL, *And then there were two cit.*, p. 62).

CAPITOLO IV

LE TECNICHE ALTERNATIVE DI CONTRASTO ALL'ABUSO DEL DIRITTO IMPIEGATE DALL'ORDINAMENTO DELL'UNIONE EUROPEA

SOMMARIO: BREVE INTRODUZIONE – SEZIONE PRIMA – L'ABUSO DEL DIRITTO COME MOTIVO IMPERATIVO DI INTERESSE GENERALE – 1.1. Breve disamina degli elementi costitutivi della tecnica dei motivi imperativi di interesse generale – 1.2. La tecnica dei motivi imperativi nella giurisprudenza che si è occupata delle costruzioni abusive: alcune prime indicazioni contrastanti – 1.3. L'applicazione della tecnica dei motivi imperativi di interesse generale in relazione all'elusione nell'ambito della fiscalità diretta – 1.3.1. La giurisprudenza ante *Cadbury Schweppes*: i limiti ristretti entro cui operano i motivi imperativi di interesse generale – 1.3.1.1. Qualche considerazione sul ruolo del principio di proporzionalità nella lotta all'elusione fiscale – 1.3.2. La sentenza *Cadbury Schweppes* come punto di partenza di una definizione più chiara della “costruzione puramente artificiosa” – 1.3.2.1. Qualche considerazione in merito al significato della costruzione “puramente artificiosa” – 1.4. *Considerazioni conclusive*: luci e ombre dei motivi imperativi di interesse generale, una comparazione con il divieto di abuso del diritto – SEZIONE SECONDA – LA TECNICA DELL'INTERPRETAZIONE RESTRITTIVA DELLE DISPOSIZIONI DI DIRITTO UE – 2.1. Le costruzioni “ad U” a confronto con l'interpretazione restrittiva della normativa di diritto derivato – 2.1.1. La sentenza *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*: Stato nazionale c. Stato di acquisizione del titolo – 2.1.2. Da *Akrich* a *Metock*, passando per *Jia*: il cambio di rotta della giurisprudenza della Corte di giustizia – 2.2. Un confronto: il test dell'effettività del collegamento con il Paese ospitante nel caso del “turismo sociale” – 2.3. *Considerazioni conclusive*: l'interpretazione restrittiva costituisce una tecnica effettiva? Un confronto con la sentenza *Agip Petroli* – CONCLUSIONI

BREVE INTRODUZIONE

L'analisi della giurisprudenza relativa ai casi in cui la costruzione abusiva coinvolga più ordinamenti, sostanziosamente nella creazione “artificiale” di un elemento di collegamento, ci ha portato a dare una risposta negativa alla domanda se il divieto di abuso in siffatto contesto possa essere considerato una tecnica giuridica operativa nell'ordinamento dell'Unione europea⁵³⁴. Ciò in quanto, al di là delle affermazioni di principio, la Corte di giustizia mostra di non lasciare spazio all'applicazione del divieto, come delineato nel contesto in cui risultava coinvolto un unico ordinamento, dai caratteri cristallizzati nell'*abuse test* elaborato dalla giurisprudenza a partire dalla sentenza *Emsland-Stärke* del 2001.

L'ordinamento UE, tuttavia, pare disporre di altre tecniche di contrasto all'abuso, la cui analisi è oggetto del presente capitolo. Più nel dettaglio, come già si accennava, nei casi in cui i privati, attraverso l'esercizio delle libertà di circolazione, precostituiscono le condizioni per eludere la normativa dello Stato membro di appartenenza e vedersi applicare un'altra normativa nazionale agli stessi più favorevole, la Corte ha, per lo più,

⁵³⁴ Cfr. cap. III.

ammesso come palliativo il ricorso da parte dello Stato interessato ai motivi imperativi di interesse generale (sezione I).

Con riferimento, invece, all'invocazione delle libertà di circolazione da parte dei privati allo scopo di eludere la normativa nazionale altrimenti applicabile e contestualmente ricercare l'applicazione del diritto derivato dell'Unione europea, oppure nei casi in cui il privato invochi un vantaggio derivante da uno *status* attribuito dal diritto dell'Unione europea in forza dell'esercizio delle libertà di circolazione, il Giudice di Lussemburgo ha mostrato una certa propensione all'interpretazione restrittiva delle norme dell'Unione, in luogo dell'applicazione della dottrina dell'abuso (sezione II).

Occorre tuttavia verificare se queste tecniche, diversamente dal divieto di abuso, si dimostrino efficaci, nel senso di permettere un contrasto effettivo all'abuso. A tal fine, si procederà ad un'analisi mirata dei meccanismi applicativi dei motivi imperativi di interesse generale, verificandone il funzionamento in concreto, per poi analizzare l'impiego dell'interpretazione restrittiva delle libertà "comunitarie" o del diritto derivato, soffermandosi sulla libera circolazione delle persone.

SEZIONE PRIMA: L'ABUSO DEL DIRITTO COME MOTIVO IMPERATIVO DI INTERESSE GENERALE

La teorica dei motivi imperativi di interesse generale ha trovato terreno fertile di sviluppo in concomitanza con l'affermarsi del divieto di misure restrittive indistintamente applicabili, definito anche principio dell'accesso al mercato. L'affermazione pretoria secondo cui sono vietate anche le misure che, pur prive di effetti discriminatori⁵³⁵, nella sostanza, rappresentano comunque un ostacolo non giustificabile alla circolazione, è temperata infatti dalla possibilità offerta allo Stato membro di giustificare siffatte misure, laddove risultino soddisfatte determinate condizioni⁵³⁶. I motivi imperativi di interesse generale devono quindi essere concepiti come la contropartita dell'estensione della nozione di ostacolo alle misure indistintamente applicabili⁵³⁷.

Tale bilanciamento ben si spiega nell'ottica dell'integrazione negativa⁵³⁸, metodo di rimozione degli ostacoli alle libertà di circolazione che consiste nell'affidare ai giudici

⁵³⁵ Il divieto di discriminazione in base alla nazionalità o all'origine, il quale richiede che le persone, i beni, i servizi e i capitali stranieri fruiscono dello stesso trattamento degli equivalenti nazionali, rappresenta invero la pietra angolare delle quattro libertà: già nel Trattato di Roma, infatti, la realizzazione del mercato comune era affidata anzitutto al generale principio del divieto di ogni discriminazione in base alla nazionalità (Così M. L. FORLATI PICCHIO, *Tecniche giuridiche per il superamento degli ostacoli intracomunitari*, in G. STEFANI (a cura di) *Mercato comune e neo-protezionismo*, Padova, 1987, p. 132). Nel tempo è stata poi forgiata la distinzione tra discriminazioni dirette e indirette, in base al criterio attraverso cui l'ordinamento giuridico definisce le situazioni che sono oggetto di un determinato trattamento peggiore: la discriminazione sarà diretta se il criterio è quello della cittadinanza nazionale, dell'origine delle merci, o anche un altro criterio vietato dai Trattati, mentre, sarà indiretta qualora il criterio utilizzato potrà essere soddisfatto solo o prevalentemente dai cittadini nazionali o dalle merci nazionali.

Si distinguono le discriminazioni formali e quelle materiali: formali se l'ordinamento tratta diversamente i cittadini degli altri Stati membri rispetto ai cittadini nazionali; materiali se l'ordinamento tratta nella stessa maniera gli uni e gli altri, senza tenere conto della diversità delle situazioni di partenza. I cittadini migranti sono danneggiati perché indebitamente differenziati o, nel caso delle materiali, assimilati rispetto ai cittadini nazionali (sul punto, cfr. L. DANIELE, *Diritto del mercato unico europeo*, Milano, 2012, p. 32 ss.). Con il tempo, poi, la Corte è giunta ad affermare che è vietata qualsiasi restrizione che, pur applicandosi indistintamente, impedisce, ostacola o anche solo rende meno agevole l'esercizio della libera circolazione.

⁵³⁶ La ricerca di un effetto utile per le norme sulla circolazione ha condotto la Corte a ritenere incompatibili con le rilevanti disposizioni del Trattato anche quelle misure nazionali indistintamente applicabili e realmente prive di effetti discriminatori sia pure indiretti, che, comunque, rappresentano un ostacolo o comunque un disincentivo non giustificabile all'accesso o all'esercizio di un'attività economica da parte di non cittadini, v. M. CONDINANZI, *La libertà di stabilimento* cit., pp. 197-198.

⁵³⁷ B. BERTRAND, *Que reste-t-il des exigences impératives d'intérêt général?*, in *Europe*, janvier 2012, p. 6.

⁵³⁸ La prima elaborazione del meccanismo del mutuo riconoscimento si rinviene nella celebre sentenza *Cassis de Dijon* in tema di divieto di misure ed effetto equivalente a restrizioni quantitative all'importazione di merci, con cui la Corte ha affermato il divieto per lo Stato membro di destinazione di

dell'Unione il compito di decidere se prevalgano le esigenze della libera circolazione o le regolamentazioni degli Stati membri⁵³⁹. In particolare, l'integrazione negativa si realizza quando le regole adottate a livello nazionale non sono applicate, in quanto ritenute incompatibili con le libertà di circolazione e con la libera concorrenza nel mercato interno⁵⁴⁰. Questa tecnica ha permesso alla Corte di portare un numero sempre più ampio di normative nazionali sotto il suo controllo, allo stesso tempo ampliando, attraverso la propria giurisprudenza, il numero di potenziali giustificazioni che gli Stati membri possono invocare a difesa delle regole oggetto di controllo.

Come è noto, la giurisprudenza, nel tempo, ha stabilito un parallelismo, da un lato, tra le regole in materia di libertà di stabilimento e di libera circolazione delle merci⁵⁴¹ e, dall'altro lato, con le regole in materia di libera prestazione dei servizi⁵⁴², cosicché ad

impedire l'importazione sul proprio territorio di una merce lecitamente prodotta e commercializzata in un altro Stato membro. Cfr. F. CAPELLI, *I malintesi derivanti dalla sentenza Cassis de Dijon*, in *Diritto del commercio e degli scambi internazionali*, 1981, p. 566 ss.; L. DANIELE, *Circolazione delle merci nel diritto comunitario*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, III, Torino, 1988, p. 71; P. J. OLIVER, *Oliver on Free Movement of Goods in the European Union*, Oxford-Portland, 2010, p. 135;

In realtà, il fenomeno del riconoscimento di atti e valori giuridici di uno Stato da parte di un altro non costituisce un'elaborazione propria della Corte, ma si inserisce in un filone ben noto sia a livello di diritto internazionale pubblico che privato (cfr. sul punto, R. LUZZATTO, *Il principio del mutuo riconoscimento degli enti creditizi nel mercato interno della C.E.E.*, in *Diritto del commercio internazionale*, 1989, p. 183 ss.). Tuttavia ciò non sminuisce l'originalità dell'elaborazione della Corte di giustizia, che ha applicato il principio del mutuo riconoscimento nel diverso contesto della rimozione agli ostacoli alla libertà di circolazione (Lo rileva S. NICOLIN, *Il mutuo riconoscimento tra mercato interno e sussidiarietà*, Padova, 2005, p. 7; v. anche V. HATZOPOULOS, *Le principe communautaire d'équivalence et de reconnaissance mutuelle dans la libre prestation de services*, Atene-Bruxelles, 1999, p. 107).

Sebbene la base giuridica del principio del mutuo riconoscimento possa rinvenirsi facilmente anche nei principi di proporzionalità e di sussidiarietà, nel ragionamento della Corte di giustizia il mutuo riconoscimento costituisce espressione specifica del più generale principio di reciproca fiducia, che trova a sua volta un preciso fondamento nel Trattato da identificare nel principio di cooperazione sancito dall'art. 4, par. 3, TUE (v. P. MENGOZZI, *La seconda direttiva bancaria, il mutuo riconoscimento e la tutela dell'interesse generale degli Stati membri*, in *Rivista di diritto europeo*, 1993, pp. 453-455). Allo stesso modo il riconoscimento delle merci è stato rapidamente esteso ai servizi, diplomi, e capitali.

⁵³⁹ N. BERNARD, *La libre circulation des marchandises, des personnes et des services dans le Traité CE sous l'angle de la compétence*, in *Cahiers de droit européen*, 1998, p. 11.

⁵⁴⁰ S. DEAKIN, *Regulatory Competition in European Company Law*, in D. C. ESTY, D. GERADIN (a cura di), *Regulatory competition and Economic integration*, Oxford, 2001, p. 198.

⁵⁴¹ Vedi J.-G. HUGLO, *Liberté d'établissement et libre prestation des services*, in *Revue trimestrielle de droit européen*, 1996, p. 741 ss. Vedi però anche L. DANIELE, *op. cit.*, p. 193, secondo cui la Corte ha cercato di individuare dei parametri comuni per verificare la presenza di un ostacolo alla libera circolazione in generale, anche se, a suo avviso, l'approccio seguito in materia di circolazione dei lavoratori e servizi presenta notevoli varianti rispetto a quello seguito in materia di libera circolazione delle merci, dove l'approccio della Corte appare "più articolato e duttile".

⁵⁴² Non lo esclude G. TESAURO, *Diritto dell'Unione europea*, Padova, 2012, pp. 515-516 e pp. 559-560. Se, guardando alla formulazione letterale, le norme sulla libera prestazione dei servizi evidenziavano un più ampio effetto di liberalizzazione, vietando, l'art. 56 TFUE, qualsiasi restrizione con portata generale, e riferendosi, più nello specifico, l'art. 61 TFUE, anche alle limitazioni basate sulla residenza, estensione giustificata alla luce dell'"attacco" sociale di certo inferiore che il prestatore ha con lo Stato di destinazione rispetto allo stabilito, l'orientamento raggiunto dalla giurisprudenza circa la loro

oggi può farsi riferimento ad un approccio globale⁵⁴³ rispetto a tutte le libertà di circolazione. Si assiste, in altri termini, ad una tendenza verso una disciplina unitaria delle diverse libertà di circolazione dei fattori produttivi nell'area comunitaria, fondamentalmente basata sul principio del mutuo riconoscimento delle scelte normative degli Stati membri, quale tappa successiva, e più evoluta almeno nelle prospettive di edificazione di un effettivo mercato interno, rispetto al mero trattamento nazionale⁵⁴⁴.

In particolare, il metodo utilizzato dalla Corte per stabilire se una normativa indistintamente applicabile costituisca una restrizione alla libertà di stabilimento o alla libera prestazione dei servizi, richiama fortemente la formula elaborata nella sentenza *Cassis de Dijon*⁵⁴⁵ relativamente alle merci, secondo cui una restrizione è contraria alla libera circolazione delle merci anche se applicata in modo non discriminatorio, a meno che la stessa non sia giustificata da esigenze imperative e soddisfi il test di proporzionalità.

Tenendo a mente la globalità dell'approccio adottato dalla Corte, occorrerà allora soffermarsi innanzitutto sulla struttura e sulle caratteristiche salienti dell'eccezione delle esigenze imperative invocabile dallo Stato membro. Sulla base delle coordinate

interpretazione è stato esteso alla libertà di stabilimento. La Corte è giunta così a considerare che anche l'applicazione ai cittadini di altri Stati membri di norme professionali indistintamente applicabili a tutti coloro che esercitano una determinata attività e prive pertanto di effetti, sia pure indirettamente, discriminatori, possa costituire una restrizione al diritto di stabilimento, a meno che lo Stato non provi che si tratti di norme giustificate da motivi di interesse generale. Ne consegue che la libera circolazione delle persone e dei servizi non si esaurisce nel semplice divieto di discriminazione, ma comporta altresì il divieto di applicare ai beneficiari di tale libertà, tutte quelle normative che, benché indistintamente applicabili, abbiano l'effetto di ostacolare l'esercizio dei diritti compresi nella libera circolazione. La giurisprudenza della Corte di giustizia, a partire dagli anni 1980 e ancor più nel 1990 – si ricordano le sentenze *Säger* per quanto riguarda i servizi, *Bosman* per quanto riguarda la libera circolazione dei lavoratori e *Gebhard* in materia di diritto di stabilimento – ha portato un passo decisivo verso un concetto più ampio di restrizioni che devono essere eliminate in virtù delle libertà in questione.

⁵⁴³ L. DANIELE, *op. cit.*, pp. 193-195. Così anche P. OLIVER, W. H. ROTH, *The internal market and the Four Freedoms*, in *Common Market Law Review*, 2004, p. 407 ss., che sottolineano il parallelismo cui è giunta la Corte di giustizia con riguardo alle libertà di circolazione. V. anche R. MASTROIANNI, *La libera prestazione dei servizi*, p. 274, nota 142: risulta dalla più recente giurisprudenza della Corte la tendenza ad adottare un regime unico per le quattro libertà economiche fondamentali, quanto meno rispetto alle facoltà di deroga che vengono riconosciute agli Stati membri. Giunge ad una soluzione contraria V. HATZOPOULOS, *Exigences essentielles, impératives ou impérieuses; une théorie, des théories ou pas de théorie du tout?*, in *Revue trimestrielle de droit européen*, 1998, pp. 201-202.

⁵⁴⁴ M. CONDINANZI, *op. cit.*, p. 198. Di tale lettura congiunta del regime applicabile alle quattro libertà si ritrova traccia nella sentenza del 30 novembre 1995, *Gebhard*. In dottrina, G. TESAURO, *op. cit.*, p. 511 ss.; L. DANIELE, *Non-discriminatory restrictions to the Free movement of persons*, in *European Law Review*, 1997, p. 191 ss. V. anche A. TRYFONIDOU, *Further steps on the road to convergence among the market freedoms*, in *European Law Review*, 2010, p. 36, per un parallelismo con la recente giurisprudenza in tema di libera circolazione delle merci.

⁵⁴⁵ Sentenza della Corte di giustizia del 20 febbraio 1979, *Rewe-Zentral*, causa 120/78, reperibile *online* all'indirizzo www.curia.eu, come anche le sentenze che saranno citate in prosieguo.

tracciate, si studierà l'applicazione concreta del test descritto al caso della lotta all'abuso, innanzitutto accennando alle pronunce già analizzate nel capitolo III in cui, come già si faceva presente, siffatto test è venuto in rilievo. Si presterà poi attenzione, più nello specifico, al caso paradigmatico dell'elusione fiscale, in relazione al quale si è costruita una giurisprudenza consolidata. Una volta analizzata l'applicazione della tecnica in questione e in particolare gli elementi di differenziazione rispetto al divieto di abuso, così come descritto nel capitolo II, occorrerà infine valutarne l'effettività nel contrasto all'abuso.

1.1. Breve disamina degli elementi costitutivi della tecnica dei motivi imperativi di interesse generale

Come è noto, il Trattato prevede esplicitamente che le giustificazioni di misure discriminatorie possano risiedere nell'ordine pubblico, nella pubblica sicurezza e nella sanità pubblica, deroghe che la Corte di giustizia interpreta restrittivamente. Tuttavia, parallelamente all'affermazione del principio secondo cui anche le misure che si applicano indistintamente, ma rendono meno attraente l'accesso al mercato, sono vietate, la Corte di giustizia, come già si accennava, ha aperto la via ad una nuova eccezione riguardante i motivi imperativi di interesse generale.

La Corte, infatti, raramente considera incompatibili con il Trattato le misure restrittive in sé e per sé, ma opera una sorta di *rule of reason*, verificando che la misura nazionale abbia un obiettivo legittimo⁵⁴⁶.

Lo Stato può quindi adottare, secondo i giudici comunitari, delle misure restrittive non discriminatorie né in diritto, né in fatto. Si tratta di restrizioni che devono comunque sottostare a una rigorosa verifica, secondo i parametri codificati dalla giurisprudenza comunitaria. Più esattamente, il test coniato dalla giurisprudenza⁵⁴⁷ richiede la soddisfazione di quattro condizioni perché le misure nazionali in grado di impedire o comunque anche solo di rendere meno attraente l'esercizio del diritto di stabilimento siano ammissibili: le misure devono “applicarsi in modo non discriminatorio”, “essere giustificat[e] da motivi imperiosi di interesse pubblico”,

⁵⁴⁶ S. DEAKIN, *Regulatory Competition in European Company Law* cit., p. 199.

⁵⁴⁷ V. la sentenza *Gebhard* cit., in materia di libertà di stabilimento, e la sentenza del 17 dicembre 1981, *Webb*, causa 279/80, in materia di libera prestazione dei servizi.

“essere idone[e] a garantire il conseguimento dello scopo perseguito” e “non andare oltre quanto necessario per il raggiungimento di questo”⁵⁴⁸.

Quanto alle giustificazioni che, in concreto, lo Stato membro può addurre, giova rilevare come, già dalla pronuncia *Cassis de Dijon*, si intravedesse l’elasticità di questa costruzione, laddove si ammetteva l’invocazione “*in particolare*” dell’efficacia dei controlli fiscali, della protezione della salute pubblica, della lealtà dei negozi commerciali e della difesa dei consumatori⁵⁴⁹. Se, beninteso, l’individuazione dell’interesse generale è rimesso al giudizio della Corte, che terrà in conto l’esistenza di misure di armonizzazione, la successiva casistica giurisprudenziale ha confermato l’impressione che quella dei motivi imperativi sia una nozione estremamente variegata, suscettibile di continue integrazioni, la quale, in parte riconducibile dalle deroghe alla libertà di circolazione delle merci *ex art. 36 TFUE* così come interpretate dalla Corte⁵⁵⁰, spazia dagli interessi attinenti alla protezione di categorie “deboli”, quali i lavoratori, i consumatori, o ancora i creditori, all’interesse generale alla salute o, più di recente, alla protezione dell’ambiente e del territorio^{551, 552}, o, ancora, come si avrà modo di osservare, l’interesse alla coerenza del sistema fiscale dello Stato considerato.

Le misure sono legittime se e nella misura in cui siano soddisfatte altre due condizioni, che inglobano allo stesso tempo un elemento qualitativo, ossia il controllo della necessità della misura controversa, ed un elemento quantitativo, ossia il controllo circa l’adeguatezza della misura agli obiettivi perseguiti, anche se sovente trattati

⁵⁴⁸ V. L. DANIELE, *op. cit.*, pp. 190-191. L’A. rileva che alcune sentenze sembrano richiedere una condizione aggiuntiva: la Corte, infatti, ha talvolta giudicato che, perché si possa parlare di restrizione al diritto di stabilimento, la normativa deve anche pregiudicare l’accesso al mercato per gli operatori economici di altri Stati membri (vedi, ad esempio, la sentenza 5 ottobre 2004, *Caixa-Bank.*, causa C-442/02, ma anche la sentenza 29 marzo 2011, *Commissione c. Italia*, causa C-565/08).

⁵⁴⁹ Punto 8.

⁵⁵⁰ M. CONDINANZI, B. NASCIBENE, *La libera prestazione dei servizi e delle professioni in generale*, in A. TIZZANO (a cura di), *Il diritto privato dell’Unione Europea*, t. I, 1° ed., Torino, 2000, p. 304.

⁵⁵¹ Come rileva M. CONDINANZI, *op. cit.*, p. 205, questi interessi considerati meritevoli di tutela sono destinati a restringersi con l’avanzare dell’integrazione comunitaria, in quanto, almeno in prospettiva, realizzatosi il coordinamento dei diversi ordinamenti nazionali, si dovrebbe giungere ad una tendenziale coincidenza dei valori protetti in ogni sistema giuridico. Sono stati anche presi in considerazione la buona amministrazione della giustizia, il livello elevato della formazione universitaria, la lotta contro il gioco d’azzardo, la tutela della proprietà intellettuale, il mantenimento di una certa qualità dei programmi televisivi e la tutela della libertà di espressione.

⁵⁵² Non rientrano, invece, tra i motivi imperativi di interesse generale, ragioni di natura meramente economica: v. ad esempio, di recente sentenza 5 febbraio 2014, causa C-385/12, *Hervis Sportés Divatkereskedelmi*, punto 44, o, ancora, sentenza 14 novembre 2013, causa C-221/12, *Belgacom*, punti 39 ss.

congiuntamente⁵⁵³. La misura nazionale restrittiva deve, cioè, essere oggettivamente idonea a garantire la realizzazione dell'obiettivo di protezione che si prefigge. Ciò significa, secondo quanto affermato in via pretoria, che, per soddisfare il requisito dell'idoneità, le misure restrittive devono perseguire l'obiettivo di interesse generale in modo coerente e sistematico. Si tratta, quindi, di verificare che l'applicazione della normativa non sia tanto rigida da vanificare, in casi specifici e particolari, il raggiungimento dell'obiettivo di interesse generale che si intende garantire.

L'ultima condizione di ammissibilità, che è anche quella che più rileva, perché maggiormente in grado di operare una selezione severa delle misure nazionali, è la conformità al principio di proporzionalità⁵⁵⁴. Concretamente, infatti, nella maggioranza dei casi sottoposti all'attenzione della Corte, le misure controverse sono state censurate in quanto andavano al di là di ciò che era necessario per raggiungere il risultato perseguito. È, quindi, quest'ultimo criterio che merita un'attenzione maggiore⁵⁵⁵. Del resto, la sottoposizione delle misure ad uno stretto controllo di proporzionalità spiega come mai la Corte accetti abbastanza facilmente l'ampia varietà di motivi d'interesse generale invocati dagli Stati membri⁵⁵⁶.

La misura nazionale, in poche parole, non deve imporre restrizioni superiori rispetto a quanto strettamente necessario per il conseguimento dell'obiettivo di interesse

⁵⁵³ V. HATZOPOULOS, *Exigences essentielles* cit., p. 204.

⁵⁵⁴ Sul principio di proporzionalità, in generale, cfr. G. TESAURO, *Diritto dell'Unione europea*, cit., p. 98 ss.; E. CANNIZZARO, *Il principio di proporzionalità nell'ordinamento internazionale*, Milano, 2000; M.C. CICIRIELLO, *Il principio di proporzionalità nel diritto comunitario*, Napoli, 1999; T. TRIDIMAS, *General principles of EU Law*, 2^a ed., Oxford, 2006, p. 136 ss. Il principio di proporzionalità ora codificato all'art. 5 TUE, insieme al principio di sussidiarietà opera, piuttosto, nel senso inverso: come limite all'esercizio delle competenze comunitarie rispetto a quelle statali: v. L. DANIELE, *Diritto dell'Unione europea. Sistema istituzionale, ordinamento, tutela giurisdizionale, competenze*, 4^a ed., Milano, 2010, p. 376 ss.; U. VILLANI, *Istituzioni di Diritto dell'Unione europea*, 3^a ed., Bari, 2013, p. 81 ss. Cfr. anche P. DE PASQUALE, *Articolo 5*, in A. TIZZANO (a cura di), *Trattati dell'Unione europea*, Milano, 2014, p. 45 ss.; D. SIMON, *Le contrôle de proportionnalité*, in *Les Petites Affiches*, 2009, n. 46, p. 17. In particolare, T. TRIDIMAS, *op. cit.*, p. 136, rileva che, quando la proporzionalità è stata invocata per contestare la compatibilità con il diritto comunitario di misure nazionali che colpivano una tra le libertà fondamentali, il riesame si è dimostrato più severo, essendo basato generalmente sulla nozione di "necessità", esemplificata dal test dell'alternativa meno restrittiva. A. ZALASINSKI, *Proportionality of Anti-Avoidance and Anti-Abuse Measures in the ECJ's Direct Tax Case Law*, in *Intertax*, vol. 35, 2007, pp. 311-312, osserva che, in ogni caso, la Corte non fa uso di un test uniforme in tutte le sentenze ma che, a volte, applica un test a tre fasi non distinguendo tra necessità e proporzionalità.

⁵⁵⁵ Lo rileva anche R. KARIMERI, *op. cit.*, p. 306.

⁵⁵⁶ Come afferma V. HATZOPOULOS, *op. cit.*, p. 201 ss., i criteri sulla base dei quali la Corte accetta o meno una giustificazione, riconducendola ad un motivo di interesse generale, restano oscuri, ma ciò in realtà non costituisce un problema, tenuto conto che li accetta tutti.

generale perseguito⁵⁵⁷. Pertanto, se uno Stato dispone di una scelta tra diverse misure idonee a raggiungere lo scopo, deve scegliere il mezzo che apporta il minor pregiudizio alla libertà degli scambi⁵⁵⁸. Si tratta, come ben si evince dalla formulazione vaga, di un requisito suscettibile di assumere le sfaccettature più disparati nei singoli casi di specie⁵⁵⁹.

Si rilevi, in ultimo, che spetta allo Stato membro che mantiene in vigore nel proprio ordinamento una misura restrittiva giustificarla in base a ragioni imperative di interesse generale, ed al giudice interno, con l'ausilio dell'interpretazione della Corte di giustizia, verificare l'attendibilità della giustificazione. Si introduce così una presunzione relativa di incompatibilità con il Trattato delle normative nazionali, che può essere superata dallo Stato membro con la dimostrazione della presenza delle condizioni appena esaminate, interpretate in modo restrittivo dalla giurisprudenza della Corte di giustizia⁵⁶⁰.

1.2. La tecnica dei motivi imperativi nella giurisprudenza che si è occupata delle costruzioni abusive: alcune prime indicazioni contrastanti

Come già si è osservato nel capitolo III, la Corte di giustizia, in alcuni casi, oltre a verificare l'abusività del comportamento del privato, laddove interrogata sul punto dal giudice *a quo*, si è altresì preoccupata di stabilire la compatibilità con il diritto "comunitario" delle misure restrittive adottate dallo Stato membro, alla luce della dottrina dei motivi imperativi di interesse generale.

Occorre ora approfondire quest'aspetto, rilevando innanzitutto come la giurisprudenza, sul punto, si sia dimostrata alquanto altalenante e non sempre precisa nell'analisi degli elementi costitutivi del test coniato a partire dalla sentenza *Cassis De Dijon*.

Deve premettersi qui che inevitabilmente l'attitudine della Corte al riguardo è influenzata dalle domande che di volta in volta le sono poste dal giudice nazionale e

⁵⁵⁷ Cfr. sentenza *Van Binsbergen* cit., punto 12; sentenza del 25 luglio 1991, *Sager*, causa C-76/90, punti 12-15.

⁵⁵⁸ M.C. CICIRIELLO, *op. cit.*, p. 252.

⁵⁵⁹ Ad esempio, D. SIMON, A. RIGAUX, *La technique de la consécration d'un nouveau principe général du droit communautaire* cit., p. 563, rilevano che, se inteso in veste di criterio di ragionevolezza, il principio di proporzionalità presenti delle affinità con la *stessa nozione* di abuso del diritto, che evoca anch'essa il concetto di "eccesso", poiché può essere definito, anche se molto astrattamente, come "l'uso eccessivo di una prerogativa giuridica",

⁵⁶⁰ Così R. MASTROIANNI, *op. cit.*, p. 278.

dalle difese invocate dallo Stato membro interessato. Si può tuttavia tentare di pervenire ad una sistematizzazione. Invero, può notarsi come, raramente, oggetto di attenzione sia stato il solo motivo di interesse generale della lotta all'abuso; più di frequente, lo stesso è stato affiancato ad altre giustificazioni, altre volte poi non è stato affatto invocato.

Partendo da quest'ultima ipotesi, può essere menzionata innanzitutto la già analizzata causa *Centros*⁵⁶¹, in cui la Danimarca, oltre a invocare il divieto di abuso in via autonoma, aveva fatto valere come giustificazione all'obbligo, per le società a responsabilità limitata, di costituire e liberare un capitale sociale minimo, la necessità di proteggere i potenziali creditori della società stessa, prevenendo il rischio di bancarotta fraudolenta dovuta a insolvenza di società il cui capitale iniziale era insufficiente⁵⁶². La Corte, di conseguenza, ha sottoposto le misure restrittive al test *Gebhard*, per concludere che le condizioni richieste non erano soddisfatte nel caso di specie.

Innanzitutto, le misure restrittive non apparivano in grado di raggiungere l'obiettivo dichiarato di proteggere i creditori, in quanto sarebbe bastato lo svolgimento di una qualche attività da parte della società nel Regno Unito per ottenere la registrazione, senza che per questo la tutela dei creditori aumentasse⁵⁶³. In secondo luogo, poiché *Centros* si presentava come una società di diritto inglese, i creditori avrebbero dovuto essere adeguatamente informati del fatto che la stessa fosse regolata dal diritto straniero; in ogni caso, avrebbero potuto far riferimento alle norme comunitarie a loro tutela, quali la quarta e l'undicesima direttiva in materia di società.

Ad ogni modo, la normativa in questione non superava il test di proporzionalità, poiché, a parere della Corte, sarebbe stato possibile adottare misure meno restrittive del diritto di stabilimento, che dessero ad esempio la possibilità legale ai creditori pubblici di costituire le garanzie necessarie⁵⁶⁴.

⁵⁶¹ Cap. III, par. 1.1.2.

⁵⁶² Si noti che il governo danese aveva anche sostenuto che il rifiuto di registrazione della succursale potesse fondarsi sull'attuale art. 52 TFUE, ossia su motivi di ordine pubblico, argomento escluso seccamente dalla Corte.

⁵⁶³ L. CERIONI, *The "Abuse of Rights" in EU Company Law and EU Tax Law* cit., p. 791, ritiene che la Corte suggerirebbe in questo modo che, senza effetti negativi per la tutela dei creditori, non ci possa essere un comportamento abusivo, nonostante la scelta di un regime societario meno restrittivo per la costituzione della società che andrebbe poi a svolgere tutte le attività attraverso una succursale in un altro Stato membro.

⁵⁶⁴ Così, il punto 37. La Corte stabilisce, di conseguenza, che il rifiuto di registrare la succursale della società costituita in un altro Stato membro sia incompatibile con le disposizioni comunitarie, tenendo però a sottolineare, ancora una volta, in chiusura, che una simile interpretazione "non esclude che le autorità dello Stato membro interessato possano adottare tutte le misure idonee a prevenire o sanzionare le frodi sia nei confronti della stessa società, eventualmente in cooperazione con lo Stato membro nel

Maggiormente interessanti ai nostri fini si dimostrano però quei casi, già analizzati sotto il diverso profilo del divieto di abuso, inteso come autonoma tecnica di tutela, in cui la Corte di giustizia ha preso in considerazione la lotta all'abuso anche come giustificazione di misure nazionali restrittive.

È opportuno ricordare qui che, in molte delle cause analizzate nel capitolo III, l'analisi dell'abuso si colloca in un "limbo", nel senso che i "motivi imperativi di interesse generale" giustificano, a loro volta, le misure restrittive adottate di volta in volta dallo Stato membro per lottare contro l'abuso. In altri termini, le misure a contrasto dell'abuso sono ammissibili, laddove l'abuso si sostanzia in un'elusione di norme particolarmente meritevoli di tutela.

Per meglio comprendere siffatta affermazione, può essere opportuno procedere ad un'esemplificazione, citando innanzitutto il caso *van Binsbergen*.

Come già si osservava, la Corte di giustizia, con questa pronuncia, ha escluso l'incompatibilità con le norme del Trattato della disciplina nazionale che imponga a chi eserciti una professione connessa con l'amministrazione della giustizia di stabilire la propria residenza nella circoscrizione di determinati organi giudiziari, quando la stessa appaia obiettivamente necessaria per assicurare l'osservanza di disposizioni professionali collegate, in particolare, con il funzionamento della giustizia e con il rispetto della deontologia⁵⁶⁵, interessi che rientrano per l'appunto nella categoria dei motivi imperativi di interesse generale, precisando come, in particolare, "ciò vale nel caso in cui il prestatore sfuggirebbe a tali norme grazie alla residenza in un altro Stato membro"⁵⁶⁶. In questo passaggio ben si comprende il ruolo svolto, nel pensiero della Corte, dalla particolare meritevolezza degli interessi protetti dalla normativa che si intende aggirare.

Del resto, questa concezione risulta ancora più chiaramente dal prosieguo della sentenza, laddove si opera un distinguo con il caso in cui "lo Stato membro non sottoponga la prestazione di determinati servizi ad alcun genere di qualificazione o di disciplina professionale e fissi il requisito della residenza con riferimento al proprio territorio in generale. Se infatti, all'interno d'uno Stato membro, l'esercizio d'una

quale essa è costituita, sia nei confronti dei soci" (punto 38). A partire da siffatta affermazione, K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 432, identifica *Centros* come uno dei casi in cui, in verità, sono stati utilizzati entrambi gli approcci.

⁵⁶⁵ Punto 14.

⁵⁶⁶ Punto 12.

determinata attività è assolutamente libero, pretendere la residenza nello Stato significa imporre una restrizione incompatibile con gli artt. 59 e 60 del trattato, dal momento che il buon funzionamento della giustizia può venir garantito con obblighi meno pesanti, ad esempio prescrivendo l'elezione di un domicilio ove possano essere indirizzate le comunicazioni giudiziarie⁵⁶⁷.

La Corte adotta, così, una posizione intermedia, concentrandosi in parte sulla circostanza che la normativa nazionale potesse essere elusa, ed in parte sulle caratteristiche della legislazione nazionale aggirata.

Del pari, nei già analizzati *broadcasting cases*⁵⁶⁸, ed in particolare nella causa *Veronica*, la Corte dapprima si concentra sull'obiettivo della legge nazionale di salvaguardare la libertà d'espressione delle diverse componenti sociali, culturali, religiose o filosofiche esistenti nei Paesi Bassi, riconoscendo che, in quanto obiettivo d'interesse generale, lo stesso poteva essere legittimamente perseguito dallo Stato interessato. Solo in un secondo momento ammette che uno Stato membro possa equiparare all'organismo nazionale di radiodiffusione quello che si stabilisce in un altro Stato membro per aggirare la normativa più restrittiva dello Stato di origine.

La Corte, in altri termini, riconosce la legittimità dell'adozione di misure restrittive che abbiano come effetto di impedire gli abusi, qualora le stesse si inscrivano in un sistema coerentemente finalizzato alla realizzazione di un obiettivo di carattere generale, quale il mantenimento di un sistema pluralistico e non commerciale o la corretta amministrazione della giustizia⁵⁶⁹. Siamo di fronte ad una peculiare applicazione del principio dell'abuso: in questi casi, infatti, le misure concesse allo Stato ospitante in applicazione del divieto di abuso, che di fatto si risolvono nell'equiparazione, al fine della normativa applicabile, del prestatore a soggetti che svolgono la stessa attività da stabiliti, devono trovare giustificazione nella necessità di garantire obiettivi di interesse generale⁵⁷⁰.

Come già si rilevava nel capitolo III, non è facile, pertanto, stabilire cosa avrebbero deciso i giudici "comunitari" se l'obiettivo delle misure nazionali non fosse stato di interesse generale. Si è già sottolineato però come si tratti di una giurisprudenza

⁵⁶⁷ Punti 15 e 16.

⁵⁶⁸ Cfr. cap. III, 1.4.2.

⁵⁶⁹ Che i *broadcasting cases* combinino due diversi approcci, lo rileva L. H. HANSEN, *op. cit.*, pp. 125-127.

⁵⁷⁰ Così R. MASTROIANNI, *op. cit.*, p. 281.

“embrionale”, in cui è quanto meno ipotizzabile un’applicazione, per quanto imprecisa, del divieto di abuso.

Con la sentenza *Kraus*⁵⁷¹, la lotta all’abuso nel particolare ambito dei diplomi, è stata invece invocata dallo Stato membro come unico motivo atto a giustificare le misure statali che subordinavano l’uso di un titolo universitario conseguito in un altro Stato membro al rilascio di un’autorizzazione da parte dell’amministrazione competente, senza che venisse in rilievo il divieto autonomamente inteso⁵⁷².

La Corte ricorda che, sebbene in assenza di armonizzazione circa le condizioni di impiego del diploma *post lauream*, la competenza a stabilire le modalità alle quali subordinare l’utilizzo del suddetto titolo, spetti ai singoli Stati membri, le disposizioni in materia di libertà di stabilimento “ostano a qualsiasi provvedimento, relativo ai presupposti dell’uso di un titolo universitario integrativo conseguito in un altro Stato membro, il quale, anche se si applica senza discriminazioni in base alla cittadinanza, può ostacolare o scoraggiare l’esercizio, da parte dei cittadini comunitari, compresi

⁵⁷¹ Sentenza della Corte di giustizia del 31 marzo 1993, *Kraus*, causa C-19/92. La controversia vedeva opposti il signor Kraus, cittadino tedesco, e il Land Baden-Wuerttemberg, in merito al rifiuto di quest’ultimo di riconoscere che l’uso del titolo universitario *post laurea* ottenuto dal signor Kraus nel Regno Unito in assenza di previa autorizzazione, prescritta dalla normativa tedesca. Il signor Kraus, infatti, si era rifiutato di richiedere formalmente l’autorizzazione, asserendo che il fatto di esigere un’autorizzazione preventiva per l’uso di un titolo universitario conseguito in un altro Stato membro costituiva un ostacolo alla libera circolazione delle persone ed una discriminazione, vietati dal Trattato CEE, dal momento che tale autorizzazione non era richiesta per l’uso di un diploma rilasciato da un istituto tedesco.

Per un approfondimento sulla sentenza, si rimanda a C. DENYS, *Affaire no C-19/92, Dieter Kraus et Land Baden- Württemberg*, in *Cahiers de Droit Européen*, 1994, p. 638 ss.; L. J. SMITH, *Postgraduate degrees, vocational training and reverse discrimination: the narrow divide*, in *European Law Review*, 1994, p. 67 ss; W.H. ROTH, *Case C-19/92, Dieter Kraus v. Land Baden-Württemberg, Judgement of 31 March 1993*, in *Common Market Law Review*, 1993, p. 1251 ss.

⁵⁷² Come già si è osservato nel cap. III, par. 2.1.5., la Corte si era già pronunciata in un caso simile, *Bouchouca*, legittimando la normativa francese che riservava, in assenza di armonizzazione, l’osteopatia unicamente ai titolari del diploma di laurea in medicina. La Corte, in quel frangente, aveva rilevato che, mancando una regolamentazione comunitaria della professione di osteopata, ogni Stato membro è libero di disciplinare l’esercizio di questa attività sul proprio territorio, senza far sorgere discriminazioni tra i propri cittadini e quelli degli altri Stati membri (punto 12). In particolare, uno Stato membro conserva un interesse legittimo ad impedire che, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, taluni dei suoi cittadini tentino di sottrarsi all’impero delle leggi nazionali in materia di preparazione professionale. “Ciò si verificherebbe in particolare se il fatto, per un cittadino di uno Stato membro, di aver ottenuto in un altro Stato membro un diploma, la cui estensione e il cui valore non sono riconosciuti da alcuna disposizione comunitaria, potesse obbligare lo Stato membro d’origine a consentirgli di svolgere sul suo territorio le attività connesse a tale diploma, allorché lo svolgimento di siffatte attività è ivi riservato ai possessori di qualifica superiore reciprocamente riconosciuta a livello comunitario e che tale riserva non appare arbitraria”(punto 15). Risolve pertanto la questione sollevata dalla Cour d’appel di Aix-en-Provence nel senso che, mancando un’armonizzazione a livello comunitario delle attività inerenti esclusivamente l’esercizio della professione medica, l’art. 52 del Trattato (ora art. 49 TFUE) non osta a che uno Stato membro riservi un’attività paramedica, come in particolare l’osteopatia, unicamente ai titolari del diploma di laurea in medicina.

quelli dello Stato membro che ha emanato il provvedimento stesso, delle libertà fondamentali garantite dal Trattato”⁵⁷³.

Lo Stato membro, ciononostante, secondo il consueto schema, può richiamare a giustificazione delle misure restrittive non discriminatorie, motivi imperativi di interesse generale, purché, beninteso, le misure in questione garantiscano il raggiungimento dello scopo perseguito e non vadano oltre quanto necessario al raggiungimento di tale scopo.

Nel caso di specie, la Corte ammette che la misura nazionale “mira a tutelare il pubblico contro *l’uso scorretto* [corsivo aggiunto] di titoli universitari ottenuti fuori del territorio dello Stato membro interessato”⁵⁷⁴. Dopo aver ricordato che “anche” il diritto comunitario non vieta ad uno Stato membro di adottare, in mancanza di armonizzazione, misure atte ad evitare che le possibilità offerte dal Trattato siano utilizzate in maniera abusiva e contraria al legittimo interesse di questo Stato, ad ulteriore conferma della *ratio* del divieto statale, la Corte giunge alla conclusione che “la necessità di tutelare un pubblico non necessariamente competente contro l’impiego abusivo di titoli universitari che non siano stati rilasciati in conformità alle norme emanate a tal fine nello Stato nel cui territorio il titolare del diploma intende avvalersene costituisce un interesse legittimo atto a giustificare una restrizione, ad opera dello Stato membro interessato, delle libertà fondamentali garantite dal Trattato”⁵⁷⁵.

⁵⁷³ Punto 32.

⁵⁷⁴ Punto 33.

⁵⁷⁵ Punto 35. Si noti che la Corte, così statuendo, non accoglie la tesi proposta dall’avvocato generale Van Gerven nelle conclusioni presentate il 13 gennaio 1993, secondo cui “il divieto, penalmente sanzionato, di usare diplomi falsi è sufficiente di per sé a tutelare ampiamente la buona fede del pubblico”, il che basterebbe per far ritenere contraria al principio di necessità e/o di proporzionalità una legislazione nazionale siffatta (punto 13). È interessante notare come, sotto il profilo dell’abuso, l’avvocato generale abbia distinto la presente causa dal caso *Bouchoucha*: “Questa riserva della sentenza *Bouchoucha* al principio generale enunciato nella sentenza *Knoors* non mi sembra rilevante nel caso in esame. Essa va letta in relazione all’oggetto della controversia, che, come ho già rilevato (paragrafo 15) verteva sull’uso di un diploma (britannico) il quale, secondo le affermazioni del possessore, avrebbe dato accesso ad una professione regolamentata (in Francia). Ebbene, così non è nella presente specie, dal momento che il signor Kraus non cerca di usare il suo diploma di LL.M. allo scopo di esercitare una professione regolamentata nella Repubblica federale di Germania, ma intende unicamente fruire del titolo connesso al diploma. Inoltre, la riserva formulata nella sentenza *Bouchoucha* è motivata dalla preoccupazione di evitare che, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, i cittadini nazionali tentino di eludere, in un settore così sensibile come quello medico e para-medico, l’applicazione delle leggi interne in materia di accesso ad una professione regolamentata. La sentenza in questione va piuttosto letta alla luce della giurisprudenza della Corte soprammenzionata al paragrafo 13: giurisprudenza, dalla quale si desume che sono compatibili con il diritto comunitario le norme nazionali destinate ad impedire un esercizio abusivo delle libertà fondamentali garantite dal Trattato, allo scopo, ad esempio, di eludere le norme interne obbligatorie in tema di formazione professionale. Come ho però rilevato a questo proposito, la tutela

Precisa però che una normativa nazionale che istituisca una procedura del genere deve soddisfare, per poter risultare conforme al principio di proporzionalità, talune condizioni. La Corte specifica, a tal proposito, come la procedura di autorizzazione debba avere il solo scopo di verificare se il titolo universitario *post* laurea sia stato regolarmente rilasciato, oltre a risultare facilmente accessibile e a non comportare il pagamento di diritti amministrativi eccessivamente elevati. Le decisioni che negano l'autorizzazione, inoltre, devono essere suscettibili di ricorso giurisdizionale e, a tal fine, l'interessato deve poter venire a conoscenza dei motivi sui quali sono basate. Infine, le sanzioni previste per l'inosservanza della procedura di autorizzazione non devono essere sproporzionate rispetto alla gravità dell'infrazione. In definitiva, devono essere rispettate una serie di regole atte a garantire la soddisfazione del principio di proporzionalità.

Dall'esame di questi casi si evince come la giurisprudenza abbia fatto un uso variabile del motivo della lotta all'abuso, cosicché questa breve disamina, che riprende pronunce già oggetto di studio nel capitolo III, non può portare a conclusioni risolutive.

In particolare, se risulta evidente che l'abuso può essere invocato dagli Stati membri a diversi livelli, non risulta altrettanto sicura l'attitudine della Corte con riguardo alla lotta all'abuso intesa come ragione di interesse generale. Per la verità, già dalla pronuncia *Kraus* si coglie una maggiore propensione ad un'invocazione dell'abuso come giustificazione delle misure restrittive adottate. Non si comprende però se, al di là delle affermazioni di principio, considerare l'abuso a livello di giustificazione possa dirsi efficace. Del resto, sarebbe inopportuno trarre da un caso isolato una regola generale.

A partire da siffatte considerazioni, si spiega la necessità di analizzare un particolare filone, quello dell'elusione fiscale, in cui la giurisprudenza della Corte di giustizia non solo è ormai consolidata, ma ha compiuto uno sforzo di analisi degli elementi costitutivi del test notevole.

1.3. L'applicazione della tecnica dei motivi imperativi di interesse generale in relazione all'elusione nell'ambito della fiscalità diretta

contro l'uso abusivo dei titoli, particolarmente in materia di professioni giuridiche, può essere organizzata con misure meno restrittive" (punto 16).

Come già si osservava nel capitolo III, nell'ambito della fiscalità diretta – che, lo si ricorda, è materia per lo più non armonizzata – l'ordinamento dell'Unione europea ha avuto presto modo di confrontarsi con contegni abusivi perpetrati da società costituite in un determinato Stato membro che, al fine di eludere la normativa fiscale dello stesso e portarsi verso ordinamenti più favorevoli, i c.d. paradisi fiscali⁵⁷⁶, hanno invocato la libertà di stabilimento secondario, creando in questi ultimi Stati centri secondari di “comodo”, cui trasferire gli utili imponibili.

Come si avrà modo di osservare, nei primi casi in cui la giurisprudenza si è confrontata con questo fenomeno, *ante Cadbury Schweppes*, di abuso si è sempre⁵⁷⁷ e solo parlato in termini di lotta all'evasione fiscale, atta a giustificare misure restrittive da parte delle autorità nazionali.

La sentenza *Cadbury*, in questo senso, è stata intesa, da certa dottrina, come spartiacque verso una nozione autonoma di abuso del diritto⁵⁷⁸, anche sulla base della visione d'insieme che traspare dai riferimenti operati dalla Corte stessa, *in primis* ad *Halifax*. Si è però già osservato che non sempre alle affermazioni di principio della giurisprudenza seguono applicazioni coerenti. In questo senso si può ritenere, al contrario, che questa pronuncia rappresenti la riprova dell'incapacità, allo stato attuale, della Corte di giustizia di attribuire un'autonomia siffatta alla nozione. Si è già visto, infatti, come, chiamata a pronunciarsi sull'abuso *ex se* in via preliminare, la Corte lo abbia prontamente escluso. Lo stesso abuso è stato invece ricondotto ai motivi imperativi di interesse generale. Appare quindi utile, ai nostri fini, esaminare innanzitutto la giurisprudenza antecedente al caso *Cadbury*, in cui erano già presenti *in nuce* gli elementi costitutivi della tecnica che verrà poi replicata successivamente, verificando al contempo le condizioni di operatività caso per caso del divieto.

Al riguardo, preliminarmente si deve compiere una precisazione metodologica. Lo studio della giurisprudenza in questo capitolo, rispetto a quello dei capitoli II e III, sarà incentrato in misura minore sui fatti di causa a fondamento del giudizio. Questa scelta trova giustificazione nel fatto che i capitoli II e III rispondevano alla necessità di delineare innanzitutto la presenza e le caratteristiche delle manifestazioni abusive, per

⁵⁷⁶ C. CARLI, *Diritto tributario europeo e “paradisi fiscali”; abuso del diritto...di stabilimento o lacuna del sistema fiscale comunitario?*, in *Rivista di diritto europeo*, 1988, n. 2-4, p. 128 ss.

⁵⁷⁷ Salve le precisazioni di cui si darà conto *infra*, in merito alla sentenza *X e Y*.

⁵⁷⁸ R. DE LA FERIA, *Prohibition of Abuse of (Community law)* cit., p. 430.

poi analizzare la risposta della Corte a fronte delle stesse, nonché le ragioni sottese. In questa sede, invece, appurato che sussiste uno scollamento tra comportamento abusivo e applicazione del correlato divieto, si vogliono indagare le tecniche alternative impiegate dalla giurisprudenza, nell'ottica di fornire una visione di insieme circa le conseguenze che comporta la scelta di ricondurre la dottrina dell'abuso del diritto sul piano delle giustificazioni contro l'elusione fiscale.

A tal proposito, si può già anticipare che il divieto di misure fiscali restrittive è stato tradizionalmente inquadrato dalla Corte come divieto di misure discriminatorie che trattino in maniera deteriore le situazioni transfrontaliere rispetto a situazioni interne comparabili. Infatti, secondo una giurisprudenza costante, se è vero che la materia delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri, è altresì vero che questi ultimi devono esercitare tale competenza nel rispetto del diritto dell'Unione⁵⁷⁹. In particolare, per quanto qui interessa, la libertà di stabilimento delle società costituite conformemente alla legislazione di uno Stato membro, che abbiano la sede sociale, l'amministrazione centrale o la sede principale nel territorio dell'Unione europea, si sostanzia nel diritto di svolgere la loro attività in un altro Stato membro mediante una filiale, una succursale o un'agenzia⁵⁸⁰. Per come formulate, le norme relative alla libertà di stabilimento mirano ad assicurare il beneficio della disciplina nazionale dello Stato membro ospitante; come rilevato dalla giurisprudenza, tuttavia, le stesse ostano parimenti a che lo Stato d'origine ostacoli lo stabilimento in un altro Stato membro di un proprio cittadino o di una società costituita secondo la propria legislazione. Tanto premesso, l'orientamento della Corte di giustizia è costante nel considerare che le normative nazionali restrittive della libertà di stabilimento possano astrattamente trovare giustificazione nella lotta all'elusione fiscale, che costituisce motivo imperativo di interesse generale, ma solamente se posseggono ben precise caratteristiche, tra cui *in primis* la proporzionalità e la selettività. Le misure nazionali, infatti, devono risultare idonee a "colpire" le sole costruzioni abusive. In altri termini devono assumere quello

⁵⁷⁹ Cfr. sentenza della Corte di giustizia dell'8 marzo 2001, *Metallgesellschaft e a.*, cause riunite C-397/98 e C-410/98, punto 37, e giurisprudenza ivi citata.

⁵⁸⁰ V., in particolare, sentenza della Corte di giustizia del 21 settembre 1999, *Saint-Gobain ZN*, causa C-307/97, punto 35. Per una più compiuta disamina del concetto di stabilimento, v. A. DE GRAAF, M. EVERS, *Limiting benefit shopping* cit., p. 281 ss.

che è stato definito uno *shotgun approach*⁵⁸¹. In ciò, come si vede, la Corte non fa altro che applicare al caso di specie considerazioni più generali che si attagliano ai motivi di interesse generale *tout court*.

1.3.1. La giurisprudenza ante Cadbury Schweppes: i limiti ristretti entro cui operano i motivi imperativi di interesse generale

Come già si osservava, la giurisprudenza della Corte di giustizia è consolidata nell'ammettere in via di principio che gli Stati membri possano adottare rimedi atti a contrastare l'evasione fiscale di contribuenti che sfruttino le disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione e, in particolare, quelle sulla libertà di stabilimento, per approfittare del regime fiscale più favorevole di un altro Stato membro. Riconosce tuttavia siffatta possibilità entro limiti molto stretti.

Così, nella sentenza *ICI*⁵⁸², il Giudice dell'Unione è stato chiamato a pronunciarsi sulla possibilità di giustificare la disparità di trattamento creata, con riferimento alla libertà di stabilimento, da una normativa nazionale che utilizzava il criterio della sede delle società controllate per disporre un trattamento fiscale differenziato di tali società, diretto, *inter alia*, a ridurre il rischio di evasione fiscale. Siffatto rischio, secondo quanto affermato dal governo del Regno Unito, era determinato dalle operazioni infragruppo volte ad organizzare un trasferimento di oneri dalle controllate non residenti verso una controllata residente nel Regno Unito e di provvedere, viceversa, a far apparire gli utili presso le controllate non residenti. Secondo quest'impostazione, la normativa

⁵⁸¹ Così N. VINTHER, E. WERLAUFF, *Tax Motives Are Legal Motives - The Borderline between the Use and Abuse of the Freedom of Establishment with Reference to the Cadbury Schweppes Case*, in *European Taxation*, 2006, p. 385.

⁵⁸² Sentenza della Corte di giustizia del 16 luglio 1998, *Imperial Chemical Industries plc (ICI)*, causa C-264/96, reperibile *online* all'indirizzo www.curia.eu, come tutte le sentenze qui di seguito citate. Il giudice del rinvio chiedeva sostanzialmente se la libertà di stabilimento ostasse ad una normativa di uno Stato membro che, per quanto riguarda le società stabilite in tale Stato membro e facenti parte di un consorzio attraverso il quale possiedono una holding, subordinava il diritto ad uno sgravio fiscale alla condizione che l'attività della holding consistesse nel detenere esclusivamente o principalmente le azioni di consociate stabilite nello Stato membro interessato.

Per un approfondimento del caso, v., *inter alios*, G. BIZIOLI, *Il rapporto tra libertà di stabilimento e principio di non discriminazione in materia fiscale: una applicazione nel recente caso "Imperial Chemical Industries"*, in *Diritto e pratica tributaria*, 1999, p.313 ss.; E. NUZZO, *Libertà di stabilimento e perdite fiscali: il caso Imperial Chemical Industries plc (ICI)*, in *Rassegna tributaria*, 1999, p. 1814 ss.; N. TRAVERS, *Residence restraints on the transferability of corporate trading losses and the right of establishment in Community law*, in *European Law Review*, 1999 p. 403 ss.; H. VAN DEN HURK, *The European Court of Justice knows its limits (A discussion inspired by the Gilly and ICI cases)*, in *EC Tax Review*, 1999, p. 211 ss.

controversa mirava dunque ad evitare che la creazione di consociate all'estero fosse utilizzata al fine di sottrarre cespiti imponibili al fisco britannico.

La Corte, in risposta, esclude che la lotta all'evasione fiscale possa essere invocata nel caso di specie, osservando concisamente che “la normativa controversa nella causa principale non ha l'obiettivo specifico di escludere da un vantaggio fiscale le costruzioni *puramente artificiali il cui scopo sia quello di eludere la legge fiscale* [corsivo aggiunto] del Regno Unito, ma considera, in generale, qualunque situazione in cui le società controllate da un gruppo si trovino in maggioranza stabilite, per qualsiasi motivo, fuori dal Regno Unito”. Rileva infatti che “lo stabilimento di una società fuori dal Regno Unito non comporta, di per sé, l'evasione fiscale, dato che la società di cui trattasi è comunque soggetta alla legge fiscale dello Stato di stabilimento”⁵⁸³.

In queste prime affermazioni della giurisprudenza comunitaria pare leggersi *a contrario* il riconoscimento in via di principio che la lotta all'evasione possa assurgere al rango di motivo atto a giustificare misure che si atteggiino come restrittive. La Corte sottolinea però chiaramente che la mancanza di un qualsivoglia elemento di selettività nella normativa britannica equivalga nella sostanza a considerare di per sé elusivo lo stabilimento in un altro Stato membro, motivo per cui la stessa non può che essere definita una restrizione ingiustificata allo stabilimento di società sussidiarie in un altro Stato membro.

Quest'ultima affermazione sarà ripresa nella giurisprudenza successiva. Basti in proposito citare la sentenza *Lankhorst-Hohorst GmbH*⁵⁸⁴ del 2002, con cui la Corte, riprendendo il precedente *ICI*, ha sancito l'incompatibilità con la libertà di stabilimento della disciplina tedesca in materia di finanziamenti da parte di soci non residenti, in quanto la stessa non aveva come unico obiettivo quello di evitare che, attraverso costruzioni artificiali, si potessero ottenere vantaggi fiscali altrimenti irraggiungibili,

⁵⁸³ Punto 26.

⁵⁸⁴ Sentenza della Corte di giustizia del 12 dicembre 2002, causa C-324/00, *Lankhorst-Hohorst GmbH*. Il giudice del rinvio dubitava della compatibilità con la libertà di stabilimento di una normativa nazionale adottata per lottare contro la sotto-capitalizzazione, che sostanzialmente sfavoriva dal punto di vista fiscale una controllata per il fatto che la società capogruppo aveva sede in un altro Stato membro rispetto alla controllata. Per un'analisi della sentenza, si rinvia a O. F. GRAF KERSENBRÖCK, *In the wake of Lankhorst-Hohorst*, in *Intertax*, 2004, p. 306 ss.; D. GUTMANN, L. HINNEKENS, *The Lankhorst-Hohorst case. The ECJ finds German thin capitalization rules incompatible with freedom of establishment*, in *EC Tax Review*, 2003, p. 90 ss.; L. IDOT, *Un régime différencié pour l'octroi du crédit d'impôt en matière d'impôt sur les sociétés est contraire à l'article 43 CE*, in *Europe*, février 2003, Comm. n. 55, p. 17; N. VINTHER, E. WERLAUFF, *The need for fresh thinking about tax rules on thin capitalization: the consequences of the judgment of the ECJ in Lankhorst- Hohorst*, in *EC Tax Review*, 2003, p. 97 ss.

ma era idonea a ricomprendere qualunque situazione legittima in cui le società capogruppo avessero la sede fuori della Repubblica tedesca, situazione che non comporta, di per sé, un rischio di evasione fiscale, dato che la società di cui trattasi è comunque soggetta alla normativa fiscale dello Stato in cui è stabilita⁵⁸⁵.

Queste decisioni hanno segnato l'avvio di una lunga serie di pronunce con cui il Giudice di Lussemburgo, in maniera per vero meno criptica, ha ripetutamente considerato la necessità di combattere l'evasione fiscale una valida giustificazione delle misure nazionali restrittive, inizialmente intendendola come parte di un più ampio ventaglio di giustificazioni – normalmente la coerenza del regime fiscale e l'efficacia dei controlli fiscali – e, successivamente, anche apprezzandola in qualità di unica giustificazione⁵⁸⁶.

Un particolare cenno al riguardo merita la pronuncia *X e Y*⁵⁸⁷, in cui la Corte ha affermato in positivo che la necessità di salvaguardare la coerenza del regime fiscale, la lotta contro l'evasione fiscale e l'efficacia dei controlli fiscali costituiscono motivi imperativi di interesse generale idonei a giustificare normative che restringono le libertà fondamentali garantite dal Trattato⁵⁸⁸.

⁵⁸⁵ Punto 37. Del resto, aggiunge la Corte al punto 38, secondo le constatazioni dello stesso giudice del rinvio, nella fattispecie non si ravviserebbe alcun abuso, essendo il prestito effettivamente intervenuto per ridurre, in favore della ricorrente nella causa principale, l'onere degli interessi finanziari risultanti dal suo credito bancario. Inoltre, si evince dagli atti che la Lankhorst-Hohorst era, per gli esercizi dal 1996 al 1998, in perdita, e ciò per importi largamente superiori agli interessi versati alla LT BV.

⁵⁸⁶ Cfr. R. KARIMERI, *op. cit.*, pp. 305-306.

⁵⁸⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 21 novembre 2002, causa C-436/00, *X e Y*, avente ad oggetto la normativa svedese in materia di cessioni di partecipazioni a favore di società costituite conformemente alla legislazione di uno Stato membro in cui il cedente detenga una partecipazione di una società controllata costituita nel Regno di Svezia da tale società. Per un commento, v. C. MEJNARDI, *Libertà di stabilimento e libera circolazione dei capitali nell'UE*, in *Il fisco*, 2004, p. 2353 ss.

Il giudice del rinvio si interrogava sulla compatibilità con la libertà di stabilimento e con la libera circolazione dei capitali della disciplina che applica alla cessione sottoprezzo di azioni di società un trattamento fiscale diverso a seconda della natura del cessionario. L'autorità nazionale sosteneva che nel caso di specie l'unico obiettivo della cessione ad una società svedese costituita a tal fine, piuttosto che ad una società belga, fosse di godere di vantaggi fiscali. A questo proposito, ricordava che, secondo la giurisprudenza della Corte, uno Stato membro ha il diritto di adottare misure volte a impedire che, grazie alle possibilità offerte dal Trattato, taluni cittadini tentino di sottrarsi abusivamente all'impero delle leggi nazionali e che, inoltre, gli interessati non possano avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario. L'autorità nazionale faceva valere che il rischio di evasione fiscale avrebbe consentito innanzitutto di dubitare dell'applicabilità della libertà di stabilimento in quanto, nella fattispecie, vi sarebbero stati indizi di un possibile abuso di tale libertà. Solo in subordine, faceva valere che tale rischio avrebbe potuto essere fatto valere per giustificare un'eventuale restrizione alla libertà di stabilimento, a titolo di ragione imperativa di interesse pubblico. La Corte segue l'approccio bifasico suggeritole, escludendo dapprima l'abuso e poi verificando se le ragioni potessero essere giustificate da motivi imperativi di interesse pubblico. Sul punto, si rimanda al cap. III, nota 338.

⁵⁸⁸ Al punto 51, si legge “deriva dalla giurisprudenza della Corte che la necessità di salvaguardare la coerenza del regime fiscale (v. sentenze 28 gennaio 1992, causa C-204/90, Bachmann, Racc. pag. I-249, e

Ha però giudicato la norma sottoposta alla sua attenzione non idonea⁵⁸⁹ e necessaria in relazione all'obiettivo perseguito. Sotto quest'ultimo profilo, in particolare, la Corte ha ribadito che una presunzione generale di evasione o di frode fiscale non possa fondarsi sul fatto che la società cessionaria o la società controllante di questa abbia sede in un altro Stato membro, né giustificare una misura fiscale che pregiudichi l'esercizio di una libertà fondamentale garantita dal Trattato, mentre questo era proprio il caso della normativa oggetto di esame. Quest'ultima, infatti, non aveva lo scopo specifico di escludere da un vantaggio fiscale le operazioni puramente artificiali il cui scopo fosse di aggirare la normativa fiscale svedese, ma riguardava, in maniera generale, ogni situazione in cui, per qualsiasi ragione, la cessione sottoprezzo fosse effettuata a favore di una società costituita conformemente alla legislazione di un altro Stato membro in cui il cedente deteneva una partecipazione o di una società controllata costituita nel Regno di Svezia da tale società⁵⁹⁰.

Anche la sentenza *Hughes de Lasteyrie du Saillant*⁵⁹¹ ha specificato che le normative nazionali non possono, senza eccedere quanto è necessario per raggiungere lo

causa C-300/90, Commissione/Belgio, Racc. pag. I-305), la lotta contro l'evasione fiscale (v. sentenze precitate ICI, punto 26, e Metallgesellschaft e a., punto 57) e l'efficacia dei controlli fiscali (v., particolare, sentenze Futura Participations e Singer, già citata, punto 31, e 8 luglio 1999, causa C-254/97, Baxter e a., Racc. pag. I-4809, punto 18) costituiscono motivi imperativi di interesse generale idonei a giustificare normative che restringono le libertà fondamentali garantite dal Trattato (v., in particolare, con riferimento a tali giustificazioni invocate nell'ambito di restrizioni relative a una disparità di trattamento in materia di imposte sui redditi, sentenza 28 ottobre 1999, causa C-55/98, Vestergaard, Racc. pag. I-7641, punto 23).

⁵⁸⁹ La Corte ritiene che “la misura adottata dal Regno di Svezia non è idonea a raggiungere l'obiettivo che dovrebbe perseguire, cioè che il cedente sia effettivamente assoggettato ad imposta in Svezia per le plusvalenze realizzate sulle azioni cedute, in particolare se la cessione si produce prima di un trasferimento definitivo di quest'ultimo all'estero. Infatti, è giocoforza constatare che, in caso di cessione di azioni di tipo C, il cedente beneficia in ogni caso di un differimento del pagamento dell'imposta sulle plusvalenze realizzate sulle azioni cedute. Ora, in risposta ad un quesito posto dalla Corte, il governo svedese non è stato in grado di dimostrare che, per questo tipo di cessioni, esistano situazioni oggettive diverse da cui si deduca che il rischio potenziale che comporta un trasferimento definitivo all'estero del cedente, per quanto riguarda il suo assoggettamento ad imposta, si pone sostanzialmente in termini diversi per le cessioni di azioni di tipo A e di tipo B” (punto 63).

⁵⁹⁰ Punti 61-62.

Sulla base del giudizio della Corte, il giudice del rinvio ha statuito l'incompatibilità con il diritto dell'Unione europea delle contestate previsioni della normativa svedese. Il giudice ha quindi attribuito gli stessi vantaggi fiscali ad una transazione tra società straniere, come ad una solo tra imprese svedesi.

⁵⁹¹ Sentenza della Corte di giustizia dell'11 marzo 2004, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*, causa C-9/02. Il giudice nazionale chiedeva se l'art. 52 TCE (ora 49 TFUE) si opponesse all'istituzione, da parte di uno Stato membro, a fini di prevenzione del rischio di evasione fiscale, di un sistema di imposizione, alla data del trasferimento del domicilio di un contribuente al di fuori della Francia, di plusvalenze di diritti sociali, laddove questi ultimi fossero determinati dalla differenza tra il valore di tali diritti alla data del detto trasferimento ed il loro prezzo d'acquisto. Tale imposizione si applicava solo ai contribuenti che detenevano diritti negli utili sociali di una società che oltrepassava il 25% di tali utili in un qualsiasi momento degli ultimi cinque anni precedenti la data summenzionata. La particolarità della detta

scopo perseguito, presumere l'intenzione di aggirare la normativa fiscale da parte di ogni contribuente che trasferisca il proprio domicilio al di fuori dello Stato membro di appartenenza.

Sebbene quest'affermazione non presenti particolari tratti di innovatività di per sé sola considerata, è interessante notare il contesto fattuale in cui è stata resa: il governo francese, infatti, per giustificare l'ostacolo posto alla libertà di stabilimento dalla normativa nazionale, faceva riferimento all'obiettivo di evitare un uso abusivo di tale libertà allo scopo di aggirare la normativa fiscale, ricollegandosi espressamente al divieto di abuso. Rilevava, infatti, come "si tratterebbe di un'applicazione nel settore fiscale di quello che la Corte ha considerato come l'«esercizio abusivo» di un diritto conferito dal diritto comunitario (sentenza 7 luglio 1992, causa C-370/90, *Singh*)"⁵⁹². La Corte, in riposta, non si limita ad escludere la proporzionalità in negativo, ma fornisce delle indicazioni ben precise in merito alla questione di come evitare il rischio di evasione con misure meno vincolanti o meno restrittive della libertà di stabilimento, in particolare suggerendo di prevedere "la tassazione del contribuente che, dopo un

disposizione risiedeva nel fatto che essa riguardava l'imposizione di plusvalenze latenti. La Corte rileva fin da subito che il contribuente desideroso di trasferire il domicilio fuori dal territorio francese, nell'ambito dell'esercizio del diritto ad esso garantito dall'art. 52 del Trattato [ora art. 49 TFUE], è soggetto ad un trattamento sfavorevole rispetto ad una persona che conserva la sua residenza in Francia. Tuttavia verifica se tale disposizione possa essere giustificata. Per un commento, v. V. FICARI, *Trasferimento della sede all'estero, continuità della destinazione imprenditoriale e contrarietà al trattato CE dell'«exit tax» sulle plusvalenze latenti*, in *Rassegna tributaria*, 2004 p. 2146 ss.; S. KODANIS, *French Exit Tax Incompatible with the Freedom of Establishment*, in *European Taxation*, 2004, p. 375 ss.; J.P. MAUBLANC, *Liberté d'établissement - Incompatibilité avec les traités communautaires de la taxation à la sortie par l'article 167 bis du CGI CJCE 11 mars 2004 no 9/02 de Lasteyrie du Saillant*, in *Revue du marché commun et de l'Union européenne*, 2004, p. 684 ss. C. RICCI, *Exit taxes tra diritto di cittadinanza e libertà di stabilimento: il caso Hughes de Lasteyrie du Saillant*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2004, p. 95 ss.

⁵⁹² Punto 24. Il governo francese precisava che l'adozione della disposizione controversa era stata ispirata dal comportamento di taluni contribuenti consistente nel trasferire temporaneamente il loro domicilio fiscale prima di cedere titoli mobiliari con il solo scopo di eludere il pagamento dell'imposta sulle plusvalenze dovuta in Francia. Ancora più chiaramente, secondo quanto riportato nelle conclusioni dell'avvocato generale ai punti 53 e 54, "Il governo francese, che sul punto ha presentato gli argomenti più dettagliati, spiega che la disposizione controversa mira ad impedire quel che andrebbe definito come un abuso di diritto, ossia l'uso fraudolento, da parte di un contribuente, delle libertà conferitegli dal diritto comunitario. In proposito, tale governo ricorda che uno Stato membro è libero di definire come vuole le modalità di tassazione delle plusvalenze, specie in tema di aliquote delle imposte. Sarebbe quindi del tutto legittimo che ciascuno Stato membro adotti le misure idonee ad evitare che l'imposizione delle plusvalenze sia privata di sostanza a causa di comportamenti abusivi. Nel caso di specie, tale comportamento sarebbe costituito dal fatto che un contribuente trasferisce temporaneamente il proprio domicilio fiscale al di fuori della Francia prima di cedere titoli mobiliari al solo scopo di eludere il pagamento dell'imposta sulle plusvalenze dovuta in Francia. Si tratterebbe in tal caso non di un normale esercizio della libertà di stabilimento, bensì di un uso abusivo di tale libertà, allo scopo di aggirare la normativa fiscale".

soggiorno *relativamente breve* [corsivo aggiunto] in un altro Stato membro, ritorni in Francia dopo aver realizzato le sue plusvalenze, il che eviterebbe di compromettere la situazione dei contribuenti il cui unico obiettivo sia quello di esercitare in piena buona fede la libertà di stabilimento in un altro Stato membro”⁵⁹³.

Questa opzione era già stata prospettata dalle conclusioni dell’avvocato generale Mischo⁵⁹⁴, laddove si evidenziava come la decisione di un contribuente di stabilirsi all’estero non implichi di per sé una frode fiscale e, di conseguenza, spetti all’amministrazione fiscale dello Stato membro interessato provare, caso per caso, la sussistenza di un rischio di evasione fiscale. In particolare, quanto all’affermazione del governo francese secondo cui la cessione dei titoli poco dopo la partenza dalla Francia costituiva un sicuro indizio della volontà di evadere l’imposta, l’avvocato generale rileva molto pragmaticamente che la partenza alla volta di un altro Stato membro, allo scopo di intraprendere una nuova attività professionale può comportare spese considerevoli, che possono essere legate a questa nuova attività o derivare dalla necessità di acquistare, per esempio, un alloggio. Non si può pertanto ritenere che la semplice cessione delle quote poco dopo il trasferimento del domicilio sia sufficiente a rivelare l’intenzione fraudolenta. Per contro, ammette che un criterio basato sulla rapidità del ritorno in Francia sarebbe, a priori, in un rapporto più stretto con l’obiettivo di impedire al contribuente di eludere l’imposta tramite il semplice espediente di un breve soggiorno in un altro Stato membro, durante il quale i titoli verrebbero ceduti⁵⁹⁵.

In ultimo, nella pronuncia *Marks & Spencer*⁵⁹⁶, che precede di meno di un anno *Cadbury Schweppes*, la Corte ha l’occasione di applicare in maniera più organica il test

⁵⁹³ Punto 54.

⁵⁹⁴ Conclusioni presentate il 13 marzo 2003, punto 64. L’avvocato generale, pur ammettendo che la giurisprudenza ha riconosciuto alla lotta contro l’evasione fiscale rango di motivo imperativo di interesse generale, rileva che la norma nazionale in oggetto determina, in capo al contribuente, una “presunzione inconfutabile di frode fiscale”.

⁵⁹⁵ Cfr. punto 54. In applicazione della sentenza della Corte di giustizia, il Conseil d’Etat si basa sulla libertà di stabilimento per annullare il meccanismo di imposizione francese.

⁵⁹⁶ Sentenza della Corte di giustizia del 13 dicembre 2005, *Marks & Spencer plc c. David Halsey (Her Majesty’s Inspector of Taxes)*, causa C-446/03. Il giudice del rinvio chiedeva sostanzialmente se gli artt. 43 CE e 48 CE (ora 49 e 54 TFUE) ostassero ad una normativa di uno Stato membro che esclude la possibilità, per una società controllante residente, di dedurre dal suo reddito imponibile perdite occorse in un altro Stato membro ad una controllata registrata sul territorio di quest’ultimo, pur accordando tale possibilità per perdite subite da una controllata residente. Per un approfondimento della causa, si rinvia, tra i numerosi commenti, a A. M. GULINO, *Tassazione dei gruppi di società, riporto delle perdite incorse da controllate non residenti e diritto comunitario*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, 2006, p. 856 ss.; M. LANG, *The Marks & Spencer Case - The Open Issues Following the ECJ’s Final Word*, in *European Taxation*, 2006, p. 54 ss.; T. O’SHEA, *Marks and Spencer v Halsey (HM Inspector of Taxes)*:

di compatibilità, in relazione alla normativa che introduce un diverso trattamento fiscale tra le perdite subite da una controllata residente e quelle subite da una controllata non residente. Così, quanto alla giustificazione data dall'evasione fiscale, la Corte riconosce che la possibilità di trasferire le perdite di una controllata non residente ad una società residente comporta il rischio che, all'interno di un gruppo di società, vengano organizzati trasferimenti di perdite in direzione delle società registrate negli Stati membri nei quali i tassi di imposizione sono più elevati e nei quali, di conseguenza, è maggiore il valore fiscale delle perdite, cosicché una normativa restrittiva come quella in questione persegue obiettivi legittimi compatibili con il Trattato e garantisce la realizzazione dei detti obiettivi⁵⁹⁷.

Precisa, tuttavia, che la normativa non può trovare applicazione, eccedendo quanto necessario per il conseguimento degli scopi perseguiti, nell'ipotesi in cui "la controllata non residente ha esaurito le possibilità di presa in considerazione delle perdite esistenti nel suo Stato di residenza per l'esercizio fiscale considerato nella domanda di sgravio, nonché degli esercizi fiscali precedenti, eventualmente mediante un trasferimento di tali perdite ad un terzo, oppure l'imputazione delle dette perdite ai profitti realizzati dalla controllata durante gli esercizi precedenti, e le perdite della controllata estera non possano essere prese in considerazione nel suo Stato di residenza per gli esercizi fiscali futuri né da essa stessa, né da un terzo, in particolare in caso di cessione a quest'ultimo della controllata"⁵⁹⁸.

restriction, justification and proportionality, in *EC Tax Review*, 2006, p. 66 ss.; C. RICCI, *Il divieto di compensazione transfrontaliera delle perdite al test di proporzionalità. Nel caso Marks & Spencer rivalutate le cause che giustificano restrizioni alla libertà di stabilimento*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2006, II, p. 58 ss.; C. ROMANO, *La deduzione transfrontaliera delle perdite: Marks & Spencer e oltre*, in *Rivista di diritto tributario internazionale*, 2005, p.191 ss.; Per una panoramica generale delle cause descritte, cfr. E. MILANESI, *La fiscalità diretta nelle sentenze della Corte di giustizia dell'Unione europea. Una riflessione sul principio di non restrizione delle libertà fondamentali*, in *Studi sull'integrazione europea*, 2011, p.133 ss.

⁵⁹⁷ Punti 49-51. A. ZALASINSKI, *Some Basic Aspects of the Concept of Abuse in the Tax Case Law of the European Court of Justice*, in *Intertax*, 2008, p. 163, rileva come da questa pronuncia si evince che la Corte di giustizia sia sempre più incline a riconoscere che le attività transfrontaliere possono comportare un aumento del rischio di elusione fiscale per gli Stati membri. Pertanto, in linea di principio, la prevenzione degli abusi fiscali sembra essere una giustificazione valida alle restrizioni alla libera circolazione, a condizione che le misure siano proporzionate.

⁵⁹⁸ Punto 55. "Nel momento in cui, in uno Stato membro, la controllante residente dimostra alle autorità tributarie che tali condizioni sono soddisfatte, è contrario agli artt. 43 CE e 48 CE escludere la possibilità per quest'ultima di dedurre dal suo reddito imponibile in tale Stato membro le perdite subite dalla sua controllata non residente. In tale contesto si deve ancora precisare che gli Stati membri restano liberi di adottare o mantenere in vigore norme aventi l'obiettivo specifico di escludere da un vantaggio fiscale le costruzioni puramente artificiose il cui scopo sia quello di eludere la normativa fiscale nazionale (v., in tal senso, citate sentenze ICI, punto 26, e de Lasteyrie du Saillant, punto 50)" (punti 56 e 57).

1.3.1.1. *Qualche considerazione sul ruolo del principio di proporzionalità nella lotta all'elusione fiscale*

Le indicazioni che si possono trarre da queste prime pronunce sono molteplici.

a) Innanzitutto, è fuor di dubbio che, a giudizio della Corte, la lotta all'elusione fiscale possa costituire un motivo imperativo di interesse generale atto a giustificare, in astratto, una misura nazionale restrittiva. In questo senso, l'abuso del diritto assurge al ruolo di giustificazione alle disparità di trattamento causate dalla normativa nazionale, nella veste di motivo imperativo di interesse generale⁵⁹⁹.

b) Costituisce però un dato altrettanto certo il fatto che nessuna delle normative nazionali oggetto di esame da parte del Giudice dell'Unione sia uscita indenne dal test di proporzionalità. Si è infatti rilevato come la Corte, alle volte non entrando neanche nel merito della questione, altre volte fornendo indicazioni più precise allo Stato membro, sia giunta a negare la conformità al diritto dell'Unione di misure nazionali così congeniate, riscontrando per lo più la portata troppo ampia della loro formulazione, che portava a colpire anche operazioni non elusive. Invero, il controllo da parte dell'ordinamento dell'Unione in merito agli elementi costitutivi della giustificazione si dimostra severo, andando a colpire tutte le normative che fondano una presunzione generale di elusione o di frode, sulla base del fatto che la società cessionaria o la sua controllante abbia sede in un altro Paese membro. Ciò pare ragionevole, in quanto, altrimenti, si finirebbe per vanificare la libertà di stabilimento stessa. Serve, insomma un elemento di selettività, in quanto, altrimenti, si considererebbe, nella sostanza, di per sé elusivo lo stabilimento in un altro Stato membro. D'altra parte, è necessario evidenziare fin da subito le difficoltà cui va incontro una norma, necessariamente astratta e generale, nel definire con precisione le operazioni che certamente sono abusive. Sul punto, questa giurisprudenza, ad eccezione di quanto affermato nella causa *Lasteyrie du Saillant* con riferimento all'elemento della "rapidità del rientro", offre tra

⁵⁹⁹ V. EDWARDS, P. FARMER, *The Concept of Abuse in the Freedom of Establishment of Companies: a Case of Double Standards?* cit., p. 213, rilevano come, in realtà, questa prima giurisprudenza non abbia fornito una risposta certa al quesito circa l'eventualità di uno "sdoppiamento" del concetto di abuso, che può essere inteso sia come strumento per limitare l'applicazione in concreto delle libertà fondamentali, in base alla considerazione che determinate costruzioni non siano meritevoli di protezione, sia come giustificazione.

l'altro pochi spunti in merito a quali costruzioni debbano considerarsi abusive, si da giustificare la misura nazionale.

Ciò può trovare una spiegazione tenendo conto di quanto appena affermato. La Corte di giustizia potrebbe infatti non aver sentito la necessità di stabilire i criteri che identifichino una situazione abusiva, dato che le misure nazionali in questione avevano un così ampio margine di applicazione, da risultare palese che non fossero state specificamente progettate per contrastare i comportamenti abusivi⁶⁰⁰.

c) Ad ogni modo, quello che già risulta evidente è come gli Stati membri e la Corte dimostrino di avere percezioni differenti circa ciò che può essere o meno considerato abusivo: mentre i primi tendono a qualificare come abusiva qualsiasi condotta dei contribuenti che si traduca in una riduzione delle entrate fiscali per lo Stato, la Corte, invece, accetta che una certa operazione sia considerata abusiva solo nel momento in cui la perdita di gettito fiscale sia il risultato di una costruzione puramente artificiosa, il cui scopo è quello di eludere la legge fiscale.

d) Le problematiche appena messe in luce in ordine alla definizione e alla verifica dell'abuso, nonché alla correlata soddisfazione dell'elemento della proporzionalità, saranno invero sviluppate in maniera più compiuta nella pronuncia *Cadbury Schweppes*, che rappresenta, rispetto alla giurisprudenza precedente, un'evoluzione coerente del pensiero della Corte, una "forma di sviluppo lineare"⁶⁰¹. *Cadbury Schweppes*, infatti, ha offerto alla Corte una buona opportunità per spiegare ciò che l'espressione "costruzioni di puro artificio" significasse in realtà.

1.3.2. La sentenza Cadbury Schweppes come punto di partenza di una definizione più chiara della "costruzione puramente artificiosa"

Come già si rilevava nel capitolo III⁶⁰², nella causa *Cadbury Schweppes* la Corte di giustizia ha avuto modo di occuparsi delle c.d. *Controlled Foreign Companies legislations*, misure legislative che mirano a reprimere la prassi di trasferire gli utili imponibili generati da società aventi sede in uno Stato membro a società loro controllate

⁶⁰⁰ K. LENAERTS, *The Concept of 'Abuse of Law' in the Case Law of the European Court of Justice on Direct Taxation*, in *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, 2015, p. 336.

⁶⁰¹ Così S. CIPOLLINA, *CFC legislation e abuso della libertà di stabilimento: il caso Cadbury Schweppes*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2007, p. 13.

⁶⁰² Cfr. il par. 1.2.1., cui si rinvia per la descrizione dei fatti di causa.

stabilite in Paesi in cui vige un livello d'imposizione inferiore⁶⁰³. Si tratta, in sintesi, di provvedimenti destinati a trovare applicazione allorché gli utili conseguiti dalla società estera controllata di una società residente fiscalmente nello Stato membro in questione risultino soggetti ad un'imposta di gran lunga inferiore a quella applicata in tale Stato membro. In deroga al regime di diritto comune e sempre che non ricorrano le condizioni di una delle eccezioni normalmente ammesse, queste normative prevedono che tali utili siano inclusi nella base imponibile della società madre dal momento in cui vengono realizzati.

In forza di tale norma, la società Cadbury Schweppes, fiscalmente residente nel Regno Unito, sarebbe stata tassata anche per gli utili realizzati dalle sue controllate, le quali erano state stabilite in Irlanda unicamente perché le loro attività di finanziamento del gruppo Cadbury Schweppes potessero beneficiare di un regime fiscale più favorevole.

La Corte di giustizia, una volta scartata la possibilità di invocare il divieto di abuso nel caso di specie, è stata chiamata, in via subordinata, a stabilire se una legislazione così congeniata, restrittiva per ciò solo della libertà di stabilimento, laddove determini una disparità di trattamento tra le società residenti in funzione del livello di tassazione applicato alla società in cui esse detengono una partecipazione di controllo, potesse essere giustificata da motivi di lotta all'evasione fiscale⁶⁰⁴.

Una restrizione siffatta, astrattamente giustificabile qualora sussistano motivi imperativi di interesse generale, deve superare il consueto test stabilito dalla giurisprudenza della Corte: la misura protettiva deve cioè risultare idonea a garantire il conseguimento dello scopo perseguito e non eccedere quanto necessario per raggiungerlo. In particolare, poiché la normativa britannica nel procedimento “per sottrazione” delle fattispecie esenti utilizzava *inter alia* il c.d. *motive test*, compiendo

⁶⁰³ Si tratta di misure la cui adozione è stata raccomandata dall'Organizzazione di cooperazione e di sviluppo economico (Cfr. *Harmful Tax Competition - An Emerging Global Issue*, OCSE, Parigi, 1998, p. 44) pur essendo di dubbia compatibilità con l'ordinamento dell'Unione europea. V. W. SCHON, *CFC Legislations and European Community Law*, in *British Tax Review*, 2001, p. 250 ss. V. anche M. HELMINEM, *Is There a Future for Cfc Regimes in EU?*, in *Intertax*, 2005, p. 117 ss. e T. RONFELDT, E. WERLAUFF, *Cfc Rules Go Up in Smoke* cit., p. 45 ss. N. VINTHER, E. WERLAUFF, *Tax Motives Are Legal Motives* cit., p. 385, parlano di una possibile erosione dei modelli legislativi dell'OCSE post *Cadbury*.

⁶⁰⁴ Il governo del Regno Unito, sostenuto da numerosi altri Stati membri, faceva valere infatti che la legislazione sulle SEC intendesse combattere una forma particolare di evasione fiscale, consistente nel trasferimento fittizio di utili da parte di una società residente dallo Stato in cui sono stati realizzati ad un altro Stato membro a basso livello impositivo, creando quivi una controllata e concludendo operazioni destinate principalmente a permettere un tale trasferimento a vantaggio della controllata.

una valutazione circa l'assenza di finalità elusive da parte dei soci residenti⁶⁰⁵, la Corte si è posta il problema di comprendere se questo stesso test, per come concepito, fosse o meno idoneo a limitare l'applicazione delle norme antielusive unicamente alle costruzioni puramente fittizie.

La Corte, dopo aver ricordato che una restrizione alla libertà di stabilimento deve avere lo scopo specifico di ostacolare comportamenti consistenti nel creare costruzioni puramente artificiose, finalizzate ad eludere la normale imposta sugli utili, ritiene utile operare un parallelismo con le pratiche abusive della causa *Marks & Spencer*, consistenti nell'organizzare trasferimenti di perdite, all'interno di un gruppo di società, in direzione delle società stabilite negli Stati membri che applicano le aliquote fiscali maggiori ed in cui, di conseguenza, è maggiore il valore fiscale delle perdite, rilevando come entrambi i comportamenti descritti siano tali da violare il diritto degli Stati membri ad esercitare la propria competenza fiscale in relazione alle attività svolte sul loro territorio.

Siffatto rilievo non è di poco momento: in *Marks & Spencer*, infatti, la normativa era sì idonea a reprimere l'elusione fiscale, ma non proporzionata a tal fine. Ciò che è interessante constatare, quindi, è come la Corte, in via di principio, etichetti come abusive le costruzioni così descritte. L'abusività della costruzione *ex se*, però, non è sufficiente a fondare la legittimità della normativa, ragionamento da cui ben si evince che il controllo della normativa si ponga ad un livello diverso rispetto a quello della realtà fattuale, elemento significativo di differenziazione tra la tecnica dei motivi imperativi di interesse generale e il divieto di abuso.

Ciò che rende la pronuncia in commento innovativa rispetto alla giurisprudenza appena analizzata è però quanto segue. La Corte, infatti, dopo aver accertato anche l'idoneità della normativa a combattere l'elusione⁶⁰⁶, nel verificarne la proporzionalità, ricollega all'abuso, inteso come motivo imperativo che giustifica l'adozione di una

⁶⁰⁵ Il quale richiede, in sostanza, che la società residente dimostri, da un lato, che la significativa diminuzione dell'imposta nel Regno Unito che risulterebbe dalle operazioni intercorse tra tale società e la SEC non era l'obiettivo, o uno degli obiettivi principali, delle operazioni e, dall'altro, che l'ottenimento di una diminuzione dell'imposta tramite distrazione degli utili nel senso della detta legislazione non era la ragione principale, o una delle ragioni principali, della costituzione della SEC.

⁶⁰⁶ Sotto questo profilo la Corte rileva che "prevedendo l'inclusione degli utili di una SEC soggetta a un regime fiscale molto favorevole nella base imponibile della società residente, la detta legislazione permette di contrastare pratiche intese a null'altro che ad eludere l'imposta normalmente dovuta sugli utili generati da attività realizzate sul territorio nazionale. Come osservato dai governi francese, finlandese e svedese, una tale legislazione è dunque idonea a raggiungere l'obiettivo per il quale è stata adottata" (punto 59).

misura nazionale restrittiva, quanto già statuito in tutt'altro contesto, quello delle cause analizzate al capitolo II⁶⁰⁷.

La Corte, riprendendo il test coniato in *Emsland-Stärke* e poi ribadito in *Halifax*, giudica la normativa del Regno Unito sulle SEC compatibile con il diritto UE solo nella misura in cui l'inclusione, nella base imponibile di una società residente in uno Stato membro, degli utili realizzati da una società estera controllata stabilita in un altro Stato – allorché tali utili siano ivi soggetti ad un livello impositivo inferiore a quello applicabile nel primo Stato – riguardi costruzioni di puro artificio destinate ad eludere l'imposta nazionale normalmente dovuta⁶⁰⁸. Al contrario, l'applicazione di una misura impositiva siffatta deve essere esclusa ove, da elementi oggettivi e verificabili da parte di terzi, risulti che, pur in presenza di motivazioni di natura fiscale, la controllata è realmente impiantata nello Stato di stabilimento e ivi esercita attività economiche effettive⁶⁰⁹. Sul punto, si specifica come siffatta constatazione debba poggiare su elementi oggettivi e verificabili da parte di terzi, “relativi, in particolare, al livello di presenza fisica della SEC in termini di locali, di personale e di attrezzature”⁶¹⁰.

In altri termini, la normativa nazionale in esame può trovare applicazione solo nel caso in cui la SEC si rivelasse una società “fantasma” o “schermo”, vale a dire

⁶⁰⁷ La similitudine appena evidenziata non era sfuggita all'avvocato generale Léger, il quale aveva anche ben inteso le ragioni di una siffatta corrispondenza, spiegando che “il ricorso alla detta formula, i cui termini riprendono quelli della nozione di «abuso di diritto», può essere interpretato come volontà di evitare che la lotta all'evasione fiscale serva da pretesto ad un atteggiamento protezionistico” (punto 88).

⁶⁰⁸ Punto 66.

⁶⁰⁹ A tal proposito G.T.K. MEUSSEN, *op. cit.*, p. 19, critica la visione della Corte di giustizia per quanto riguarda l'onere della prova. Secondo l'autore, infatti, la Corte di giustizia avrebbe dovuto affermare chiaramente che è lo Stato membro in questione a dover fornire la prova dell'esistenza di una costruzione di puro artificio (e non, viceversa, che la società residente a fornire la prova che non è una costruzione puramente artificiosa).

⁶¹⁰ Punto 67. Si noti che la Corte riprende nel dettaglio solo il primo dei tre criteri approfonditi nelle conclusioni dell'avvocato generale, ovvero il livello di presenza fisica della controllata nello Stato di stabilimento, ricollegandolo all'effettività dell'attività che questa presta. In particolare, secondo l'avvocato generale, “anche nel caso in cui la controllata si riveli solo un semplice strumento esecutivo, perché le decisioni necessarie a compiere le prestazioni per le quali viene pagata sono prese ad altri livelli, è legittimo considerare la riconduzione di tali prestazioni al regime fiscale dello Stato di stabilimento un mero artificio” (punto 113). Dovrebbe del pari essere verificato il valore aggiunto dall'attività della controllata. Si tratta senza dubbio del criterio più delicato da mettere in atto se le prestazioni fornite da quest'ultima corrispondono effettivamente all'esercizio di attività reali nello Stato di stabilimento, ma tuttavia utile a tenere conto della situazione oggettiva in cui le prestazioni fornite dalla controllata mancano di qualunque interesse economico in rapporto all'attività della società madre, per desumerne una creazione del tutto artificiosa, visto che il prezzo pagato dalla società madre per le prestazioni controverse sembra, in qualche modo, senza contropartita” (punto 114).

un'istallazione fittizia, che non esercita alcuna attività economica effettiva sul territorio dello Stato membro di stabilimento⁶¹¹.

La conclusione cui giunge la Corte, sotto il profilo dell'artificialità, non è altro che il portato logico della definizione dello stabilimento e della sua *ratio*, che ben si evince dai Trattati, così come interpretati dalla giurisprudenza comunitaria⁶¹². L'assenza del citato corredo umano e tecnico, infatti, impedirebbe di configurare elementi oggettivi che aiutino i terzi a riconoscere lo stabilimento e non permetterebbe, perciò, di rinvenire l'esercizio di un'attività economica avente una durata di tempo indeterminata, con la conseguenza che il godimento della libertà di stabilimento non avrebbe giustificazione e si imporrebbe l'esigenza di rinvenire l'ordinamento naturale dello stabilimento secondario nello Stato in cui viene esercitato quello primario⁶¹³.

Prescindendo in questa sede dalle considerazioni legate all'impatto sulle normative in materia di SEC di siffatta pronuncia, ragionevolmente chiara nell'escludere che la normativa in questione potesse essere applicata nella sua forma originaria^{614, 615},

⁶¹¹ La Corte aggiunge che “Per contro, come ha osservato l'avvocato generale al paragrafo 103 delle conclusioni, la circostanza che le attività corrispondenti agli utili della SEC ben avrebbero potuto essere effettuate anche da una società stabilita sul territorio dello Stato membro in cui si trova la società residente non può permettere di concludere per l'esistenza di una costruzione di puro artificio” (punto 69).

⁶¹² Deve concordarsi con R. KARIMERI, *op. cit.*, pp. 308-310, quando afferma che, se a prima vista potrebbe risultare anomala la circostanza che l'elemento dell'artificialità sia stato utilizzato sia per definire in negativo lo scopo della libertà di stabilimento e correlativamente le attività non coperte sulla base dell'elemento oggettivo, sia come indice oggettivo della volontà di ottenere un vantaggio improprio, si può agevolmente replicare che lo scopo di una norma, l'evidenza oggettiva e i motivi, nella pratica, sono strettamente correlati. È evidente, infatti, che la Corte dovrà decidere se vi sia stato un vantaggio contrario alle finalità della norma, a seguito del quale può essere rilevante valutare se esistano delle motivazioni abusive, ma, in pratica, la verifica dei motivi e del raggiungimento dello scopo della norma avviene simultaneamente, giacché si fonda in gran parte sulle stesse prove oggettive dell'artificialità. Come rilevato da R. LYAL, *op. cit.*, p. 433, la grande virtù del test della costruzione puramente artificiale consiste proprio nel fornire una prova chiara e inequivocabile della volontà abusiva, dimostrando al contempo che lo scopo della norma fiscale in questione non è stato soddisfatto.

⁶¹³ Così L. MACCARONI, *Insolvenza transfrontaliera dei gruppi, libertà di stabilimento delle società e abuso del diritto nell'ordinamento comunitario*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2009, p. 25.

⁶¹⁴ Lo rileva P. SIMPSONS, *op. cit.*, p. 683. Si rinvia al contributo per alcune considerazioni al riguardo.

⁶¹⁵ Si noti che *Cadbury Schweppes* non è stata una pronuncia isolata ma è stata applicata nel Regno Unito anche nel caso *Vodafone 2*, in cui la Corte di appello ha statuito che la *CFC legislation* poteva essere interpretata in modo da rispettare il diritto UE, aggiungendo una nuova eccezione, secondo la quale la misura restrittiva non si applica se la CFC è effettivamente stabilita in un altro Stato membro e lì svolge attività economiche effettive. Dopo essere stata “recepita” dalla giurisdizione nazionale, questa stessa pronuncia ha poi contribuito a compiere un passo più grande, dando il via alla riforma legislativa della *CFC legislation* nel Regno Unito in senso comunitario dal 2011. Forse un peso potrebbe anche averlo avuto la richiesta della Commissione del maggio 2011 al Regno Unito di apportare ulteriori modifiche alle norme riguardanti le CFC, considerando la risposta a *Cadbury Schweppes* inadeguata (vedi caso n. 2009/4105, IP/11/606 del 19/05/2011). V., per un approfondimento, T. O'SHEA, *CFC Reforms in the UK-Some EU Law Comments*, in *EC Tax Journal*, vol. 13, 2012-13, p. 65 ss. Sulla stessa strada sembrano

l'innovatività della sentenza si coglie, in conclusione, sotto due diversi e collegati profili: la compiuta spiegazione della formula “costruzioni di puro artificio”, già utilizzata ma non ancora definita con precisione dalla precedente giurisprudenza, nonché la trasposizione ai motivi imperativi di interesse generale del criterio elaborato in *Emsland-Stärke* con riguardo al divieto di abuso del diritto.

Occorre tuttavia chiedersi se siffatta trasposizione si dimostri adatta. Prima di affrontare questo tema, è però necessario verificare se il test utilizzato alla Corte per stabilire la proporzionalità della misura abbia trovato conferma in successive pronunce.

Ad oggi, la giurisprudenza, sul punto, può dirsi consolidata⁶¹⁶. Le sentenze che *post Cadbury* si sono occupate della proporzionalità sono accomunate, infatti, dall'aver adottato la medesima impostazione con riguardo alla nozione di costruzione “puramente artificiosa”, che diviene punto di partenza imprescindibile perché le misure fiscali possano dirsi giustificate.

Siffatta nozione costituisce però il punto di partenza per approdare a risultati più meditati. Innanzitutto, la Corte specifica che, laddove la normativa fiscale non consenta di determinare a priori e con sufficiente precisione la sua sfera di applicazione e, di conseguenza, non soddisfi i requisiti della certezza del diritto, in base ai quali le norme di diritto devono essere chiare, precise e prevedibili nei loro effetti, in particolare allorquando possono avere conseguenze negative sugli individui e le società, la stessa non può essere considerata proporzionata agli obiettivi perseguiti⁶¹⁷.

essersi indirizzati anche altri legislatori nazionali. Come rileva lo studio di S. GARUFI, *Controlled Foreign Companies Legislation: Analisi comparata negli stati comunitari*, in *I Quaderni della Scuola di Alta Formazione*, Commissione Fiscalità Internazionale 2005/2007, p. 55 e ss., sia la Germania che la Francia hanno riformato il proprio sistema prevedendo che le *CFC rules* non si applichino in relazione a SEC situate in Stati membri, salvo che la struttura sia puramente artificiale o sia unicamente finalizzata ad evitare le imposte nazionali.

⁶¹⁶ Cfr., tra le più citate, le sentenze del 13 marzo 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, causa C-524/04; del 18 luglio 2007, *Oy AA*, causa C-231/05; del 17 gennaio 2008, *Lammers & van Cleeff*, causa C-105/07; del 4 dicembre 2008, *Jobra*, causa C-330/07; del 17 settembre 2009, *Glaxo Wellcome GmbH & Co. KG c. Finanzamt München II*, causa C-182/08; del 21 gennaio 2010, *SGL*, causa C-311/08; del 5 luglio 2012, *SIAT*, causa C-318/10; del 21 febbraio 2013, *A Oy*, causa C-123/11. V. E. SABATAKAKIS, *L'abus de droit et l'artificialité: une clarification du débat entre montages artificiels et montages purement artificiels*, in *Revue de l'Union européenne*, p. 344 ss. In particolare, Per un'attenta disamina delle pronunce *Thin Cap* e *Glaxo Wellcome*, v. K. LENAERTS, *op. cit.*, p. 329 ss.

⁶¹⁷ Così sentenza *SIAT* cit., punti 58 e 59 e *ITELCAR*, punto 44.

La giurisprudenza, poi, nel giudizio di proporzionalità⁶¹⁸, chiarificando quanto già statuito in *Cadbury*, attribuisce un peso determinante alla ripartizione dell'onere della prova, valutando la legittimità delle normative nazionali anti-elusive adottate in materia societaria anche in quest'ottica⁶¹⁹. In particolare, è stato ribadito che l'esistenza di costruzioni artificiose crea di per sé la convinzione della presenza di una volontà di evitare il pagamento della tassazione normalmente dovuta in seguito all'esercizio di un'attività economica⁶²⁰; deve però essere data al contribuente la possibilità di provare l'assenza di qualsivoglia pratica abusiva⁶²¹.

Per essere compatibili con le disposizioni del Trattato, le normative nazionali, insomma, devono disciplinare l'esame di elementi oggettivi e verificabili, che permettano di individuare l'esistenza di una costruzione di puro artificio attuata a soli fini fiscali, prevedendo la possibilità per il contribuente di produrre, senza eccessivi oneri amministrativi, elementi relativi alle ragioni commerciali sottostanti alla transazione in questione.

Si tratta di un elemento discriminante agli occhi della Corte, e dimostrazione ne è data dalla sentenza *Test Claimants*⁶²², primo caso in cui il Giudice di Lussemburgo è stato chiamato ad applicare il concetto di abuso esplicitato in *Cadbury Schweppes*.

La misura fiscale anglosassone oggetto di attenzione mirava a contrastare la pratica della "sottocapitalizzazione", in forza della quale un gruppo societario cerca di ridurre la tassazione di utili generati da una delle sue controllate, scegliendo di finanziare tale controllata tramite prestiti piuttosto che con fondi propri, permettendole così di

⁶¹⁸ J. PETEVA, *Abuse under EC Tax Law and the Standard of Review of the European Court of Justice*, in M. LANG, P. MELZ, *Value Added Tax and Direct Taxation: Similarities and Differences*, 2009, pp. 498-99

⁶¹⁹ S. M. CARBONE, *op. cit.*, p. 76.

⁶²⁰ Sentenza *Test Claimants* cit., punti 73-74; *Lammers* cit., punti 27-28. Si ricorda che "La mera circostanza che una società residente ottenga un prestito da una società collegata avente sede in un altro Stato membro non può fondare una presunzione generale di pratiche abusive, né giustificare una misura che pregiudichi l'esercizio di una libertà fondamentale garantita dal Trattato", ma "Perché sia giustificata da motivi di lotta a pratiche abusive, una restrizione alla libertà di stabilimento deve avere lo scopo specifico di ostacolare comportamenti consistenti nel creare costruzioni puramente artificiali, prive di effettività economica e finalizzate a eludere la normale imposta sugli utili generati da attività svolte nel territorio nazionale".

⁶²¹ Sentenza *Test Claimants* cit., punto 82 (v. *infra* nel testo); *Jobra* cit., punto 38.

⁶²² Si poneva la questione della compatibilità con la libertà di stabilimento della normativa britannica che limitava la possibilità per una società residente di dedurre a fini fiscali gli interessi versati su prestiti concessi da una società controllante, in via diretta o indiretta, residente in un altro Stato membro, qualora detta società residente non avrebbe subito una tale restrizione se gli interessi fossero stati versati su prestiti concessi da una società controllante avente sede nel Regno Unito. Il giudice *a quo*, in particolare, si domandava se la soluzione da dare a siffatta questione cambiasse qualora si potesse dimostrare che i prestiti integravano un abuso di diritto, ovvero facevano parte di una costruzione artificiosa intesa a eludere la normativa fiscale dello Stato membro di residenza della società mutuataria.

trasferire utili ad una società controllante sotto forma di interessi deducibili in sede di calcolo dei suoi utili imponibili, e non sotto forma di dividendi non deducibili. In questo modo, quando la controllante ha sede in uno Stato in cui il tasso d'imposizione è inferiore a quello applicabile nello Stato di residenza della controllata, il debito fiscale è trasferibile verso uno Stato in cui il carico fiscale è minore.

La Corte sembra⁶²³ ammettere la compatibilità con il diritto UE della normativa anglosassone, che supera il test di proporzionalità. Dopo aver ricordato, sulla scorta di *Cadbury*, che il requisito della proporzionalità non è soddisfatto da una normativa nazionale che non ha lo specifico obiettivo di escludere da un vantaggio fiscale le costruzioni di puro artificio finalizzate a sottrarre l'impresa a tale normativa, la Corte osserva che, al contrario, “una normativa di uno Stato membro può essere giustificata sulla base di motivi relativi alla lotta contro le pratiche abusive quando essa prevede che gli interessi versati da una controllata residente ad una società controllante non residente siano qualificati come utili distribuiti esclusivamente se e nella misura in cui essi superano quanto tali società avrebbero convenuto *in un contesto di piena concorrenza* [corsivo aggiunto], ossia a condizioni commerciali che avrebbero potuto essere applicate da tali società se queste non fossero appartenute allo stesso gruppo societario”⁶²⁴. Invero, proprio la circostanza che il prestito sia stato ottenuto a condizioni diverse da quelle che sarebbero state applicate in un regime di piena concorrenza, costituisce per lo Stato membro di residenza della società mutuataria “un elemento oggettivo e verificabile da parte di terzi per stabilire se la transazione in questione rappresenti, in tutto o in parte, una *costruzione di puro artificio* [corsivo aggiunto] finalizzata, fondamentale, a sottrarre l'impresa dalla legislazione fiscale di tale Stato membro”⁶²⁵.

Una normativa così congeniata va considerata come non eccedente quanto necessario per prevenire le pratiche abusive, alla doppia condizione che, ove dalla verifica di tali elementi emerga che la transazione di cui trattasi corrisponde ad una costruzione di puro artificio priva di reali logiche commerciali, il contribuente sia messo

⁶²³ Pur rilevando, infatti, che, il regime fiscale “sembra fondarsi, a prima vista, su un esame di elementi oggettivi e verificabili che consentono di individuare l'esistenza di una costruzione di puro artificio attuata a soli fini fiscali”, lascia al giudice del rinvio l'ultima parola.

⁶²⁴ Punto 80.

⁶²⁵ Punto 81. Al riguardo, si tratta della questione se, in assenza di relazioni speciali tra le società interessate, il prestito non sarebbe stato concesso o se sarebbe stato concesso per un importo o ad un tasso d'interesse diverso.

in grado, senza eccessivi oneri amministrativi, di produrre elementi relativi alle eventuali ragioni commerciali per le quali tale transazione è stata conclusa, e che la riqualificazione degli interessi versati come utili distribuiti si limiti alla parte di tali interessi che eccede quanto sarebbe stato convenuto in assenza di relazioni speciali tra le parti o tra queste ultime e un terzo⁶²⁶.

Corroborata questo approccio la causa *SGL* del 2010, in cui la Corte, ancora più chiaramente, ritiene proporzionata agli obiettivi perseguiti la misura fiscale belga⁶²⁷, basandosi sempre su tre elementi: il sospetto che una transazione ecceda ciò che le società interessate avrebbero convenuto in un regime di piena concorrenza; la possibilità per il contribuente, senza eccessivi oneri amministrativi, di produrre elementi relativi alle eventuali ragioni commerciali per le quali tale transazione sia stata conclusa; una correzione limitata alla frazione che supera ciò che sarebbe stato convenuto in mancanza di una situazione d'interdipendenza tra le società⁶²⁸.

1.3.2.1. Qualche considerazione in merito al significato della costruzione “puramente artificiosa”

Dallo studio della giurisprudenza in quest'ambito, emerge come la Corte si sia occupata di normative fiscali nazionali che andavano a colpire le più disparate operazioni infragruppo giudicate dallo Stato elusive, frammentarietà che comporta

⁶²⁶ Diversamente, nella sentenza *Lammers* cit., la Corte esclude la compatibilità della normativa belga volta a contrastare la sottocapitalizzazione, in quanto oltrepassava quanto necessario per raggiungere siffatto obiettivo: “anche se interessi riconosciuti a società non residenti sono riqualificati come dividendi non appena oltrepassano un tale limite, non si può escludere che tale riqualificazione si applichi anche nei confronti di interessi riconosciuti come remunerazione di prestiti accordati in condizioni di piena concorrenza” (punto 33).

Del pari, nella sentenza *Glaxo Welcome* cit., la Corte osserva, in conclusione, che “Dal momento che una normativa come quella di cui alla causa principale non consente di limitare la propria applicazione alle costruzioni di puro artificio, accertate in base ad elementi oggettivi, ma si estende a tutti i casi in cui il soggetto passivo residente abbia acquistato quote in una società residente da un socio non residente ad un prezzo che, per qualsivoglia ragione, eccede il valore nominale di tali quote sociali, gli effetti di siffatta normativa vanno al di là di quanto necessario per conseguire l'obiettivo di impedire montature di puro artificio, prive di effettività economica e realizzate al solo scopo di usufruire indebitamente di un beneficio fiscale” (punto 100).

⁶²⁷ Normativa in forza della quale un beneficio «straordinario» o «senza contropartita» veniva assoggettato ad imposizione in capo alla società residente, qualora quest'ultima lo avesse concesso ad una società stabilita in un altro Stato membro, nei cui confronti tale prima società sia collegata, direttamente o indirettamente, da vincoli d'interdipendenza. La normativa in questione consentiva di rettificare a fini fiscali situazioni in cui le società interessate erano mosse nei loro rapporti da condizioni non corrispondenti a quanto esse avrebbero applicato in un regime di piena concorrenza.

⁶²⁸ Cfr. punti 71 e 72.

inevitabilmente risposte differenziate. Le indicazioni fornite ci permettono comunque di svolgere alcune considerazioni di sistema.

a) È innanzitutto certo che la normativa nazionale possa porsi a baluardo di ragioni imperative, purché si riferisca ad un concetto di abuso “europeizzato”, non necessariamente in linea con quello che si riscontra e si sanziona a livello nazionale⁶²⁹. Sotto questo profilo, tutto si gioca sulla *selettività* della norma: la stessa deve cioè risultare idonea ad arginare le fattispecie costruite artificialmente e non anche quelle caratterizzate da un effettivo esercizio delle libertà fondamentali e, pertanto, rispondenti agli obiettivi a queste sottesi.

b) La concretizzazione di cosa si intenda per costruzione “puramente artificiosa” dipende però dalla normativa che di volta in volta è oggetto di esame⁶³⁰. In negativo, non è sufficiente colpire quelle pratiche suggerite dalla constatazione di scarti sensibili tra le basi imponibili o le aliquote d’imposta applicate nei diversi Stati membri, le quali hanno lo scopo di eludere l’imposta normalmente dovuta nello Stato membro in cui ha sede la società che ha concesso detto vantaggio. Infatti, come già si è detto, in buona sostanza *tax motives are legal motives*.

L’ordinamento dell’Unione, per ammettere la legittimità della normativa nazionale, richiede quindi un *quid pluris*, compiutamente delineato solo a partire dalla pronuncia *Cadbury Schweppes*. Così, le misure fiscali non possono prevedere alcuna presunzione assoluta, ma andare a colpire solo quelle operazioni che si dimostrino artificiali, fittizie.

c) L’accertamento dell’artificialità muta però a seconda della normativa che viene in rilievo: si guarda ora alla mancanza di attività delle controllate⁶³¹, ora alle condizioni di

⁶²⁹ F. VANISTENDAEL, *Halifax and Cadbury Schweppes: One Single European Theory of Abuse in Tax Law?*, in *EC Tax Review*, 2006, p. 194. Anche S. CIPOLLINA, *op. cit.*, p. 27, fa presente come una costruzione che uno Stato membro considera elusione fiscale sol perché in tal modo non riceve introiti, può essere classificata dalla Corte semplicemente come un esercizio delle libertà fondamentali, che acquisiscono così il ruolo di “*saving clauses*” per le prassi abusive pensate in prospettiva nazionale; sul piano fiscale, questa stessa teoria può eventualmente comportare delle disuguaglianze, sempre secondo la medesima prospettiva, interferendo con la ripartizione dell’onere fiscale.

⁶³⁰ Ad esempio, nella sentenza *A Oy* del 2013, la Corte, riprendendo *Marks & Spencer*, ha stabilito che la normativa di uno Stato membro che esclude, nel caso di una fusione tra una società controllante residente in quello stesso Stato ed una controllata residente all’estero, la possibilità per la società controllante stabilita in tale Stato membro di dedurre dai suoi redditi imponibili le perdite della controllata incorporata stabilita in un altro Stato membro, eccede quanto necessario per il conseguimento della parte essenziale degli scopi perseguiti, in una situazione in cui la controllata non residente ha esaurito le possibilità di contabilizzare le perdite esistenti nel suo Stato di residenza, circostanza che spetta alla società controllante dimostrare.

⁶³¹ Così *Cadbury Schweppes*.

piena concorrenza⁶³², ora all'assenza dello stato di necessità⁶³³, tutti considerati elementi oggettivi e verificabili da parte di terzi per stabilire se la transazione rappresenti, per l'appunto, una costruzione di puro artificio. Si tratta, in effetti, di indici che possono essere ricondotti alla razionalità e alla normalità dell'operazione, il che non sorprende, tenuto conto del ruolo che assume nell'accertamento l'assenza di effettività economica.

Occorre precisare, a tal proposito, come in realtà non sempre vi sia una corrispondenza biunivoca tra la costruzione di puro artificio e gli elementi appena descritti. Ed invero il linguaggio della Corte, che non è esente sotto questo profilo da ambiguità, alimenta il malinteso che assimila artificiosità all'*assenza* della realtà economica⁶³⁴. Definire l'artificiosità come assenza di realtà economica ridurrebbe, tuttavia, eccessivamente la portata della normativa antielusiva. Prendendo ad esempio la causa *Thin Cap Group Litigation*, è indiscutibile come dalla società controllata alla società madre fossero state trasferite somme "reali" di denaro. Il test dell'artificiosità mette quindi in discussione solo la razionalità economica dell'operazione, vale a dire un pagamento di interessi, invece che una distribuzione di dividendi, date le sue conseguenze fiscali redditizie. In definitiva, quindi, la questione sollevata dal test dell'artificiosità non è se sia in atto una transazione economica vera e propria (realtà economica), ma se la costruzione giuridica scelta per portare a termine quest'operazione abbia una spiegazione economica razionale, oltre al beneficio regolamentare perseguito (razionalità economica)⁶³⁵.

d) Ciò che colpisce, a partire dagli esempi che sono stati fatti, è poi come le affermazioni della Corte sottintendano un requisito che per una normativa è molto difficile da soddisfare: si richiede, infatti, che la stessa sia "cucita" esattamente sulla fattispecie abusiva. Ciò a maggior ragione tenendo conto che, a giudizio della Corte, deve essere la normativa in sé e non l'amministrazione precedente a prevedere una siffatta selezione, in omaggio ad un principio di certezza del diritto. Laddove la norma incida anche su operazioni la cui effettività economica sia incontestabile, è da escludere la proporzionalità. Spingendosi ancora più in là, si potrebbe anche affermare che la

⁶³² Così *Thin Cap Group*, *Lammers* e *SGL*.

⁶³³ Così *A Oy*.

⁶³⁴ Come si vede a partire dalle statuizioni in *Cadbury* (punto 55)

⁶³⁵ A. SAYDÉ, *Defining the concept of Abuse of Union Law* cit., p. 151-152.

Corte richieda in realtà una sorta di codificazione di clausole anti-abuso al sistema giuridico nazionale.

e) Resta, in conclusione, un ultimo punto da approfondire. Posto che l'utilizzo della formula delle costruzioni puramente artificiose, pur con le criticità appena evidenziate, pare incontestabile, si è posto il problema di comprendere come la stessa sia conciliabile con la giurisprudenza sulle *pseudo-foreign corporations*⁶³⁶. Svariate sono state le soluzioni prospettate in dottrina, che possono tuttavia essere ricondotte a due grandi linee di pensiero: vi è chi ha sostenuto che le due giurisprudenze potessero essere conciliate⁶³⁷ e chi, al contrario, ha ritenuto preferibile escluderlo⁶³⁸.

⁶³⁶ Secondo S. CRESPI, *La mobilità della società nell'Unione europea*, 2016, pp. 85-86, la dicotomia tra *Cadbury*, da un lato, e il filone *Centros*, dall'altro lato, sarebbe in verità solo apparente. Infatti, la circostanza che la creazione di una società in un certo Stato unicamente per fruire di una legislazione più vantaggiosa non costituisca un abuso, neppure quando l'ente svolga il complesso delle sue attività nello stato di stabilimento, è un dato di fatto che non è messo in discussione in *Cadbury*. Se allora non vi è abuso neppure qualora l'ente non svolga alcuna attività nell'ordinamento giuridico la cui legge i privati hanno deciso di sfruttare, quando, come in *Cadbury*, la controllata eserciti realmente e effettivamente un'attività nello Stato membro in cui è stata creata (l'Irlanda), la scelta di localizzare la società in un sistema diverso da quello di origine non può a maggior ragione essere considerata come una condotta abusiva. L'esercizio di attività economica reale nel paese membro di stabilimento esclude allora automaticamente l'abuso del diritto UE, ma la sua assenza non implica solo per questo un abuso, rappresentando esclusivamente una presunzione di abuso. L'inciso per cui il diritto di stabilimento implica l'esercizio effettivo di un'attività economica deve allora essere inteso come il riconoscimento della possibilità di vincere eventuali presunzioni di abuso provando l'esercizio di un'attività effettiva nel Paese membro della cui legge ci si voglia avvantaggiare.

⁶³⁷ Vi è chi ha sostenuto che, a giudizio della Corte, ciò che conta è che siano svolte attività economiche reali in relazione all'attività di stabilimento *secondaria*, come T. O'SHEA, *The UK's CFC rules* cit., p. 30. Proprio a partire da questa constatazione sarebbe pertanto possibile pervenire ad una conciliazione: i casi *Segers*, *Centros* e *Inspire Art*, infatti, riguardavano tutti delle società che erano tassate nel Regno Unito ai sensi delle norme fiscali del Paese e che, sebbene avessero spostato dei rami di attività in altri Stati membri, restavano in ogni caso società anglosassoni che svolgevano un'attività economica effettiva. Secondo altra dottrina poi le diverse conclusioni cui giunge la Corte andrebbero motivate guardando alle *conseguenze* delle operazioni caso per caso per gli interessi dei terzi, prospettiva che potrebbe dimostrare la somiglianza del concetto di abuso nel campo del diritto societario e nel campo del diritto fiscale, nonostante l'utilizzo di una terminologia diversa, come L. CERIONI, *The "Abuse of Rights" in EU Company Law and EU Tax Law* cit., pp. 795-796. Come la scelta di un diritto societario più favorevole non è da sola sufficiente a dimostrare l'esistenza di un abuso se non accompagnata da un pregiudizio comprovato per la tutela di interessi specifici di terzi, ad esempio dei creditori, in egual misura la scelta di esercitare la libertà di stabilimento in uno Stato membro con una legislazione fiscale più favorevole di quella dello Stato membro di origine non è da sola sufficiente a dimostrare l'abuso, vale a dire una "costruzione di puro artificio", ma può diventarlo se l'assenza di una vera e propria attività economica nello Stato membro ospitante dimostra che l'unico obiettivo e il risultato è costituito dal causare un pregiudizio agli interessi economici dello Stato membro d'origine.

⁶³⁸ In particolare, N. VINTHER, E. WERLAUFF, *op. cit.*, pp. 384-385, prospettano una distinzione a monte, tra materie, per concludere che il diritto tributario debba tracciare la linea di confine tra uso e abuso in modo diverso dal diritto societario per evitare che l'esercizio delle libertà comunitarie degeneri in un puro "cherry-picking" fiscale, per cui la linea di demarcazione dovrebbe essere fissata a seconda se la struttura sia genuina o meno nel senso già specificato sopra

In particolare, merita di essere segnalata la posizione di chi, come l'avvocato generale Poiars Maduro⁶³⁹, ha sostenuto un'inversione di tendenza nella giurisprudenza della Corte⁶⁴⁰: mentre nei casi delle *pseudo-foreign corporations*, infatti, l'artificialità delle operazioni era stata giudicata irrilevante per stabilire l'esistenza di un abuso, in *Cadbury Schweppes*, al contrario, abuso e artificialità vengono considerati due concetti strettamente correlati⁶⁴¹. Fatti simili a quelli esaminati in *Centros* quindi non potrebbero che ricadere nel nuovo test, in quanto la Corte in *Cadbury* si riferisce esplicitamente alle società "schermo" come esempi di costruzioni puramente artificiali.

In questo modo, la Corte avrebbe voluto superare la dottrina *Centros*, cosicché il nuovo test si applicherebbe al diritto societario *tout court*, anche se, in ogni caso, l'utilizzo da parte della Corte dell'avverbio "puramente" indicherebbe che i requisiti richiesti alle società per non essere considerate fittizie, non debbano essere intesi in modo eccessivamente restrittivo⁶⁴².

Questa tesi non convince appieno, presentando, tra l'altro, alcune incongruenze sotto il profilo temporale. Si è già osservato, infatti, come non è nella pronuncia *Cadbury* che la Corte utilizza per la prima volta la locuzione "costruzioni puramente artificiali", formula già presente, tra l'altro, nella sentenza *ICI* del 1998. Ebbene, la Corte, nel caso *Inspire Art* del 2003, non sembra aver prestato la minima attenzione alla sentenza *ICI* e all'elemento delle costruzioni di puro artificio che ivi compare. Ciò

⁶³⁹ Nelle conclusioni presentate il 22 maggio 2008 nella causa *Cartesio* cit., l'avvocato generale, al punto 29, rileva: "malgrado quanto lasciano intendere le pronunce di cui alle sentenze *Inspire Art* e *Centros*, non sempre può essere possibile far valere con successo il diritto di stabilimento per stabilire nominalmente una società in un altro Stato membro al solo scopo di eludere il proprio diritto societario nazionale. Nella sua recente sentenza *Cadbury Schweppes*, la Corte [...] ha anche sottolineato che gli Stati membri possono prendere misure per impedire «costruzioni puramente artificiali, prive di effettività economica» e finalizzate ad eludere la legislazione nazionale. In particolare, il diritto di stabilimento non impedisce agli Stati membri di guardarsi da società «fantasma» o «schermo». A mio parere, ciò rappresenta una significativa restrizione delle pronunce di cui alle sentenze *Centros* e *Inspire Art*, nonché una riaffermazione di una giurisprudenza consolidata sul principio dell'abuso del diritto comunitario, anche se la Corte continua – giustamente – ad utilizzare la nozione di abuso con notevole riserbo".

⁶⁴⁰ Così V. EDWARDS, P. FARMER, *op. cit.*, pp. 218-220. Gli autori ritengono che in *Cadbury Schweppes* la Corte sposi la tesi per cui se la costituzione transfrontaliera di una società non importa alcuna integrazione economica di tale società nello Stato membro di costituzione, l'operazione non può di conseguenza definirsi un esercizio del diritto di stabilimento e che la condizione del genuino stabilimento abbia un legame diretto con *Centros*, dove la Corte era arrivata alla conclusione opposta, ormai superata. Ciò significa che anche le conclusioni cui era giunto l'avvocato generale La Pergola in *Centros* circa l'irrelevanza dell'effettività dello stabilimento, anche per le difficoltà pratiche nel rilevarlo, sarebbero ormai insostenibili.

⁶⁴¹ Vedi R. DE LA FERIA, *op. cit.*, pp. 427-429.

⁶⁴² J. VELLA, *Sparking Regulatory Competition in European Company Law: A Response*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 129 ss.

potrebbe significare, in via speculativa, che i giudici “comunitari” abbiano inteso le due giurisprudenze parallele.

Dirimente pare, tuttavia, un’alta considerazione, attinente all’ordine di ragionamento seguito dalla Corte, che identifica dapprima le disposizioni applicabili, nonché il loro oggetto e scopo e tratta solo in seguito la questione dell’artificialità delle costruzioni, nel momento in cui va ad analizzare la giustificazione alle misure restrittive ed il canone della proporzionalità. Proprio seguendo questo ragionamento, la Corte potrebbe non aver sentito la necessità di distinguere *Cadbury Schweppes*, dalle decisioni *Centros* e *Inspire Art*. In effetti, l’elemento che meglio permette di risolvere l’apparente contraddizione tra queste decisioni pare essere sempre il medesimo: siamo di fronte ad un’ulteriore dimostrazione del fatto che il divieto di abuso del diritto e i motivi imperativi di interesse generale sono due tecniche distinte, che portano a distinti risultati. La questione, invero, è legata a filo doppio al problema di carattere più generale attinente agli elementi di distinzione tra queste due tecniche, che sarà adesso esaminata.

1.4. Considerazioni conclusive: luci e ombre dei motivi imperativi di interesse generale: una comparazione con il divieto di abuso del diritto

Nelle pagine che precedono si è osservato come la Corte di giustizia abbia utilizzato la tecnica dei motivi imperativi di interesse generale per ammettere le misure restrittive degli Stati membri volte a proteggere il proprio sistema giuridico dalle elusioni rese possibili grazie alla triangolazione di ordinamenti.

Tanto è emerso con particolare chiarezza con riferimento alle normative utilizzate a livello nazionale per combattere l’elusione fiscale.

La dottrina si è interrogata sulle ragioni per le quali i casi ricordati non siano stati decisi impiegando il divieto di abuso del diritto⁶⁴³, tenuto conto che lo Stato interessato faceva valere la lotta all’elusione fiscale per giustificare la propria normativa, cosicché chiaramente la Corte di giustizia ha ritenuto legittima l’invocazione da parte dello Stato membro dell’abuso. In effetti, risulta ancora più difficile comprendere per quale ragione gli approcci in questi casi differiscano se si guarda a come la Corte ha definito, a partire

⁶⁴³ K. SØRENSEN, *op. cit.*, pp. 433-434.

da *Cadbury Schweppes*, i criteri per verificare la proporzionalità della misura, utilizzando lo stesso test di *Emsland-Stärke*.

Siffatto atteggiamento, a prima vista indecifrabile, non è altro che la conferma che la Corte non utilizza il divieto di abuso del diritto non tanto (e non solo) per promuovere la concorrenza tra ordinamenti ed escludere limitazioni arbitrarie delle libertà di circolazione da parte degli Stati membri, ma soprattutto per ragioni “strutturali”, già esposte nel capitolo III. L’ordinamento UE, in altri termini, non possiede gli strumenti adatti per selezionare in questi casi le situazioni abusive, differenziandole da quelle che non lo sono, giacché il test dell’abuso, per come congeniato, non risponde allo scopo.

Siffatta affermazione ci porta ad illustrare le differenze che sono emerse, nello studio delle rispettive applicazioni, tra le due tecniche, prendendo le mosse dalla sentenza *Cadbury Schweppes*, particolarmente interessante perché le esamina entrambe.

Come già si è detto, la pronuncia *Cadbury* descrive lo stesso test applicato in *Emsland-Stärke* e *Halifax*, ipotesi paradigmatiche di applicazione del divieto di abuso del diritto a costruzioni che coinvolgono un solo ordinamento, affrontate nel capitolo II. Questa *cross-reference* è stata letta, da certa dottrina, come concretizzazione dell’intenzione della Corte di creare una nozione di abuso del diritto unitaria a livello UE, per cui lo stesso concetto di abuso, con le stesse caratteristiche, sarebbe impiegabile con riferimento a tutte le operazioni transfrontaliere che si realizzano nell’ambito del mercato interno⁶⁴⁴. Si sarebbe giunti così ad una “denazionalizzazione” di questa nozione⁶⁴⁵.

Tali affermazioni sono solo parzialmente corrette. Certamente si può ritenere che sia stato invocato un test con le stesse caratteristiche, così come si può affermare che la Corte, senza ombra di dubbio, abbia adottato un approccio diverso rispetto a quello degli Stati membri, che spesso cadono nella tentazione di “etichettare” come abusive tutte quelle costruzioni accomunate dall’ottenimento di un risparmio fiscale. Ciò non

⁶⁴⁴ L. CERIONI, *The “Abuse of Rights” in EU Company Law and EU Tax Law* cit., p. 795; A. LENAERTS, *op. cit.*, p. 1138.

⁶⁴⁵ F. VANISTENDAEL, *op. cit.*, p. 423. V. anche S. CIPOLLINA, *op. cit.*, pp. 22-23 secondo cui l’idea economica di fondo è che, se uno Stato membro sviluppa infrastrutture economiche competitive ed attraenti per gli investitori, anche attraverso la riduzione delle imposte, tali per cui l’appeal del suo sistema fiscale cresce, un altro Stato membro non può pensare di introdurre prelievi fiscali compensativi che gravino sui propri residenti stabilitisi nello Stato con la legislazione più accattivante. Ciò comporterebbe una frammentazione del mercato unico in una pluralità di mercati, ostacolando così le libertà fondamentali. Ciononostante il criterio di “splitting the market” deve bilanciarsi con la nozione giuridica di abuso del diritto per evitare un’eccessiva compressione dell’interesse nazionale.

significa però che la nozione di abuso sia unitaria: a ben vedere, infatti, *Cadbury Schweppes* non dimostra che la Corte sia incline ad attuare lo stesso test per identificare le pratiche abusive che si realizzano in diverse aree del diritto dell'Unione.

Sul punto, giova rilevare innanzitutto che la questione dell'abuso viene assimilata ad una restrizione alle libertà di circolazione, giustificata solo a determinate condizioni.

Già qui si coglie un tratto distintivo – particolarmente chiaro, tra l'altro, in *Cadbury* – con il divieto di abuso: applicando quest'ultimo, infatti, alla persona o alla società che cerca di avvalersi di un diritto comunitario per un fine improprio o fraudolento viene negato il diritto stesso, cosicché non si potrebbe propriamente parlare di una restrizione alla libera circolazione.

Più rilevante ancora è la circostanza che, nelle ipotesi appena descritte, si guardi non più all'operazione in sé, ma a come la normativa, necessariamente generale e astratta, è stata *costruita*. Ed invero, tutto il ragionamento della Corte volto alla verifica della legittimità della restrizione è incentrato sull'idoneità e proporzionalità della normativa nazionale, che deve riguardare specificamente le costruzioni di puro artificio, prive di effettività economica, il cui unico fine sia quello di ottenere un beneficio fiscale. Il vantaggio dell'approccio che fa della sanzione all'abuso un motivo di giustificazione, del resto, è proprio quello di permettere l'esercizio di un controllo di proporzionalità della normativa⁶⁴⁶.

Sotto questo profilo, non può trascurarsi il fatto che, in alcune delle cause studiate, lo Stato membro, e di conseguenza la Corte, non avesse neanche indagato l'abusività del comportamento o addirittura l'avesse esclusa⁶⁴⁷. Da qui si comprende come i due ragionamenti – sulla norma e sulla manifestazione abusiva – siano portati avanti in parallelo, in modo disgiunto: il Giudice dell'Unione, in altri termini, non si occupa della costruzione in sé, né demanda al giudice nazionale di farlo, ma solo della normativa, a prescindere dal fatto di essere o meno in presenza di una manifestazione abusiva nel caso di specie.

Quanto appena affermato permette di mettere in luce anche i maggiori limiti all'efficacia della teoria dei motivi imperativi. Questa tecnica giuridica, infatti, presenta

⁶⁴⁶ A. ILIOPOULOU-PENOT, *Liberté de circulation et abus de droit* cit., p. 196.

⁶⁴⁷ Basti qui menzionare la causa *Kraus*, in cui dai fatti di causa ben si evince come la questione non fosse tanto l'abuso del signor Kraus, quanto piuttosto il suo rifiuto di chiedere l'autorizzazione, o ancora la pronuncia *Lankhorst-Hohorst GmbH*, in cui la Corte, al punto 38, esplicitamente esclude la presenza di un abuso (v. nota 51).

come principale inconveniente proprio il fatto di concentrarsi sul controllo delle misure nazionali anti-abuso, e dunque sul comportamento degli Stati membri, più che sul controllo del comportamento abusivo in causa⁶⁴⁸.

Sotto questo profilo, sorge innanzitutto il problema, non di facile soluzione per lo Stato membro, di limitare *ex ante* la normativa generale a costruzioni di puro artificio. Per come è congeniato il controllo di proporzionalità, gli Stati membri, infatti, incontrano delle forti limitazioni nell'introdurre una specifica legislazione o nell'invocare dei principi generali al fine di contrastare il fenomeno del *law shopping*⁶⁴⁹. Se dalla giurisprudenza della Corte emerge come le norme nazionali restrittive applicabili "ad ogni situazione" (in altre parole, misure che non tengono conto delle circostanze specifiche che indicano un abuso), "per qualsiasi ragione" (quindi senza tener conto della volontà soggettiva di abusare) sono, secondo la Corte, un mezzo troppo generale di lotta agli abusi, è difficile determinare quanto ampie o quanto ristrette le regole anti-abuso debbano essere di volta in volta per superare il test di compatibilità con il diritto UE⁶⁵⁰. Come si diceva, la Corte pare "chirurgica" nelle sue statuizioni, richiedendo tra l'altro, ai fini del rispetto della certezza del diritto, che sia la normativa stessa a prevedere quella selettività che le permette di risultare proporzionata, senza lasciare spazi discrezionali all'amministrazione nazionale.

In altri termini, ciò che emerge è come la Corte si rifiuti di sindacare se nel caso concreto sottoposto alla sua attenzione possa riscontrarsi un abuso, richiedendo però, al tempo stesso, che la normativa nazionale guardi al caso concreto.

Da qui discende il secondo limite della tecnica in questione: non si può trascurare, infatti, come, il privato che abusi del diritto dell'Unione in uno Stato in cui non esiste una legislazione anti-abuso, beneficia di un'applicazione più ampia del diritto UE rispetto ad un privato che opera in uno Stato in cui siffatte disposizioni non siano state

⁶⁴⁸ R. IONESCU, *L'abus de droit en droit de l'Union européenne* cit., p. 333.

⁶⁴⁹ Lo rileva M. POULSEN, *Treaty/Directive Shopping and Abuse of EU Law* cit., p. 236, sottolineando come in quest'ambito si scontrano due opposti interessi: da un lato, la legittima esigenza degli Stati membri di contrastare efficacemente siffatti comportamenti; dall'altro lato, la realizzazione dell'integrazione e la correlata necessità che non vengano introdotte restrizioni ingiustificate alla libera circolazione e al diritto del contribuente di beneficiare legittimamente di una normativa fiscale favorevole in altri Stati membri.

⁶⁵⁰ Lo rileva D. WEBER, *Abuse of Law in European Tax Law: An Overview and Some Recent Trends in the Direct and Indirect Tax Case Law of the ECJ – Part 2*, in *European Taxation*, 2013, p. 313.

adottate⁶⁵¹. In altri termini, in circostanze pressoché identiche, ossia abusive, il privato sarà o meno sanzionato ammettendo la restrizione alla sua libertà di circolazione, a seconda che lo Stato membro abbia o meno adottato una normativa che vieti l'abuso, constatazione, questa, che aiuta a comprendere la fallacità della tesi secondo cui il concetto di abuso sarebbe stato europeizzato.

⁶⁵¹ Così W. SCHÖN, *Abuse of Rights and European Tax Law*, in J. A. JONES, P. HARRIS, D. OLIVER (a cura di) *Comparative Perspectives on Revenue Law - Essays in honour of John Tiley*, Cambridge, 2008, p. 78. Per una diversa prospettiva, v. K. SØRENSEN, *op. cit.*, pp. 430 e 439.

SEZIONE SECONDA – LA TECNICA DELL’INTERPRETAZIONE

RESTRITTIVA DELLE DISPOSIZIONI DI DIRITTO UE

Il Giudice dell’Unione, per cercare di limitare i comportamenti abusivi dei singoli, oltre a permettere l’invocazione da parte dello Stato membro interessato di motivi imperativi di interesse generale, fa uso di un’altra tecnica, quella dell’interpretazione teleologicamente orientata, che permette di delimitare l’ambito di applicazione di una disposizione del Trattato o di diritto derivato, in modo da escludere che essa rilevi rispetto a contegni abusivi. Si tratta per vero di una tecnica che certamente gli è familiare, giacché la Corte, per l’appunto, è istituzionalmente deputata ad interpretare le norme dei Trattati⁶⁵². Così facendo, la Corte può evitare di giungere a dichiarare l’esistenza di un abuso del diritto dell’Unione⁶⁵³. Basta, infatti, dare una data definizione dell’ambito di applicazione delle norme comunitarie, per escludere il caso del privato che cerchi di rientrare abusivamente nell’ambito del diritto UE.

Siffatta inclinazione non deve però far ritenere che il divieto di abuso governi l’interpretazione del diritto UE. Se è vero, infatti, che la Corte, di fronte a possibili casi di abuso, ha dato risposta alle questioni poste delimitando l’ambito applicativo della norma, al tempo stesso, come già si osservava nel capitolo III, in molti di questi casi ha reso chiara, a volte in maniera esplicita, a volte implicitamente, attraverso i ragionamenti svolti, l’esistenza di un diverso ed autonomo divieto di abuso⁶⁵⁴.

Sul punto, occorre evidenziare come, se da un punto di vista pragmatico, non sembra così importante stabilire se il divieto di abuso debba considerarsi un’eccezione al diritto UE o un principio che regola l’interpretazione dell’ambito applicativo del diritto UE, in quanto il risultato cui si giunge è in fin dei conti il medesimo⁶⁵⁵, non è vero il contrario.

⁶⁵² Cfr. M. POIARES MADURO, *Interpreting European Law: judicial adjudication in a context of constitutional pluralism*, in *European Journal of Legal Studies*, 2007, p. 7–11. Si deve ricordare che l’interpretazione di una norma di diritto comunitario fornita dalla Corte si limita a chiarire e a precisare il significato e la portata della norma stessa, così come essa avrebbe dovuto essere intesa ed applicata dal momento della sua entrata in vigore. Ne discende che la norma così interpretata può e deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti e sviluppatasi prima della sentenza interpretativa, sempreché, d’altro canto, sussistano i presupposti per sottoporre al giudice competente una lite relativa all’applicazione di detta norma

⁶⁵³ A. ADINOLFI, *op. cit.*, p. 331.

⁶⁵⁴ Cfr., ad esempio, le sentenze *Ninni-Orashe*, *Akrich*, e *O. e B.*, già citate, oltre che le conclusioni dell’avvocato generale Poiares Maduro nella causa *Consiglio Nazionale degli Ingegneri* cit., tutte reperibili *online* all’indirizzo www.curia.eu, così come le altre cause citate in prosieguo.

⁶⁵⁵ Così K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 430.

È, infatti, importante verificare se l'ambito applicativo della norma sia delineato attraverso la tecnica dell'interpretazione teleologica o sulla base di un autonomo divieto di abuso. Ciò in quanto, solo in questo secondo caso è richiesta una verifica della sussistenza del c.d. elemento soggettivo, vale a dire della motivazione elusiva o fraudolenta, che permette, *inter alia*, di circoscrivere la portata restrittiva dell'interpretazione.

Emerge quindi con chiarezza che si tratta di due strumenti distinti, di cui però non bisogna sottovalutare lo stretto collegamento.

È evidente, infatti, che, intendendo il divieto di abuso come eccezione al diritto UE, la portata di questo principio dipenda in via diretta dalla portata che si attribuisce alle libertà di circolazione. Ridurre la portata del diritto significa affermare, nella sostanza, che alcune pratiche potenzialmente abusive non rientrano *ab origine* nell'ambito del diritto e, in quanto tali, non sono permesse⁶⁵⁶. Allo stesso tempo, da un punto di vista quantitativo, la probabilità che vi siano comportamenti che ricadono nel divieto di abuso è fortemente ridotta⁶⁵⁷.

In questa sezione, senza pretesa di esaustività, sarà presa in considerazione una serie paradigmatica di pronunce⁶⁵⁸, adottando un approccio che si focalizzi più sul metodo

⁶⁵⁶ Nella sentenza *Ninni-Orashe*, ad esempio, la Corte afferma chiaramente che “l'eventuale uso abusivo dei diritti concessi dall'ordinamento giuridico comunitario in virtù delle disposizioni relative alla libera circolazione dei lavoratori presuppone che il soggetto interessato rientri nell'ambito *ratione personae* di detto Trattato, soddisfacendo le condizioni per essere qualificato «lavoratore» ai sensi della detta disposizione”

⁶⁵⁷ V. K. S. ZIEGLER, *op. cit.*, p. 297, con riferimento alla libera circolazione dei lavoratori.

⁶⁵⁸ Le stesse sono state selezionate in quanto, come già si è osservato nel capitolo III, si tratta di casi in cui la Corte di giustizia stessa o l'avvocato generale hanno avuto modo di affrontare in maniera esplicita e ragionata anche la questione dell'abuso, propendendo per un'interpretazione restrittiva. È opportuno ricordare qui, però, come in altri casi la Corte abbia proposto per un'interpretazione restrittiva a fronte di comportamenti che lasciavano adito a qualche dubbio quanto alla loro genuinità. Sulla libertà di stabilimento hanno specificato che questo diritto richiede che vi sia un'attività commerciale, cosicché la mera registrazione di una compagnia non è sufficiente per beneficiare dell'art. 49 TFUE. K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 428, fa riferimento, in particolare, alla sentenza del 25 luglio 1991, *Factortame II*, causa C-221/89, punto 21, in cui la Corte ha concluso che l'immatricolazione di una nave nel Regno Unito non era sufficiente a segnare lo stabilimento nel Regno Unito, “specie ove la nave non venga utilizzata per l'esercizio di un'attività economica o quando la domanda d'immatricolazione sia proposta da una persona, o per conto di una persona, che non si è stabilita né si stabilirà nello Stato membro considerato”; alla sentenza del 27 settembre 1988, *Daily Mail*, causa 81/87, in cui la Corte ha interpretato l'ambito di applicazione del diritto di stabilimento primario in modo da escludere l'attribuzione alle società di diritto nazionale di un diritto a trasferire la direzione e l'amministrazione centrale in altro Stato membro pur conservando la qualità di società dello Stato membro secondo la cui legislazione sono state costituite. Siffatta interpretazione ha permesso di risolvere la causa senza discutere la questione dell'abuso, anche se il problema di fondo era che la società stava cercando di non pagare le tasse nel Regno Unito.

Del pari, merita di essere citata la sentenza del 10 febbraio 2000, *FTS*, causa C-202/97, con riferimento alla problematica dei lavoratori temporaneamente distaccati. Al punto 43, infatti, la Corte ha chiarito il

utilizzato dalla Corte, che non sulla singola fattispecie, per le stesse ragioni che sono già state esposte nella prima sezione. È opportuno precisare al riguardo come, nel contesto delle libertà di circolazione, alle volte il ragionamento sotteso all'interpretazione restrittiva – ossia la volontà di escludere situazioni abusive dalla protezione del diritto dell'Unione – è reso in maniera esplicita, come in molte delle sentenze già analizzate sotto il profilo del divieto di abuso nel capitolo III; altre volte, invece, la tematica dell'abuso è sì presente, ma senza che il concetto venga espressamente invocato⁶⁵⁹.

L'obiettivo, ad ogni modo, anche in questo contesto, consiste nel comprendere il funzionamento della tecnica dell'interpretazione restrittiva, le differenze con il divieto di abuso e la sua efficacia.

2.1. Le costruzioni “ad U” a confronto con l'interpretazione restrittiva della normativa di diritto derivato

La tecnica dell'interpretazione teleologica è stata talvolta impiegata dalla Corte per fronteggiare le operazioni ad “U” denunciate dallo Stato d'origine, il quale vede rientrare nel proprio territorio il cittadino nazionale con la nuova “veste”, a seconda, di cittadino circolante, di professionista qualificato, o ancora di prestatore di servizi o di società in un altro Stato membro. Il cittadino, così, invocando il diritto UE, acquisisce una posizione giuridica soggettiva o dei vantaggi cui altrimenti non avrebbe avuto diritto nello Stato d'origine. Ben si comprende quindi che, in questi casi, l'invocazione da parte del privato del diritto dell'Unione europea – primario⁶⁶⁰ o derivato⁶⁶¹ – nei

significato della locuzione “esercitare normalmente l'attività nel territorio dello Stato nel quale sono stabilite”, sottolineando la necessità che l'impresa svolga in maniera *effettiva*, ovvero preponderante, la propria attività nel luogo di insediamento..

⁶⁵⁹ Lo rileva A. ILIOPOULOU-PENOT, *op. cit.*, p. 188. Si guarderà, pertanto, sia a casi che menzionano l'abuso, sia a casi in cui la Corte avrebbe potuto riferirsi all'abuso, ma non l'ha fatto, anche malgrado il fatto che la questione fosse stata sollevata dai governi degli Stati membri. Come esempio paradigmatico viene citata la sentenza della Corte del 24 novembre 1993, *Keck e Mithouard*, cause riunite C-267/91 e C-268/91, in materia di libera circolazione delle merci, in cui la Corte, nel pervenire alla conclusione che “l'art. 30 del Trattato CEE deve essere interpretato nel senso che non trova applicazione nei confronti di una normativa di uno Stato membro che vieti in via generale la rivendita sottocosto”, rileva, al punto 14, come “gli operatori economici invocano sempre più frequentemente l'art. 30 del Trattato al fine di contestare qualsiasi normativa che, pur non riguardando i prodotti provenienti da altri Stati membri, produca l'effetto di limitare la loro libertà commerciale, la Corte reputa necessario riesaminare e precisare la propria giurisprudenza in materia”. Per un'analisi della sentenza, si rimanda a P. OLIVER, W. H. ROTH, *op. cit.*, p. 407 ss.

⁶⁶⁰ Cfr., ad esempio, il filone delle *pseudo-foreign corporations* (cap. III, par.1.1.) e i *broadcasting cases* (*idem*, par. 1.4.2.)

⁶⁶¹ Si fa riferimento ai casi in cui si è discusso del riconoscimento delle qualifiche professionali (cap. III, par. 2.1.) e del diritto di soggiorno spettante al familiare cittadino di uno Stato terzo (*idem*, par. 2.2.).

confronti dello Stato d'origine, possa alterare la ripartizione delle competenze normative alla base del mercato interno, essendo lo Stato in questione, sulla base del principio del mutuo riconoscimento, chiamato a riconoscere le norme su prodotti, qualifiche, servizi e tutto ciò che è conforme alle norme dello Stato d'origine⁶⁶².

Una costruzione siffatta, come già osservato in precedenza, coinvolge sempre tre ordinamenti; può però mutare il ruolo svolto dall'ordinamento dello Stato coinvolto, diverso da quello d'origine: meta per l'acquisto di una situazione vantaggiosa – caso che rientra nel fenomeno di *system shopping* – o semplice veicolo di transnazionalità.

Si ritiene rilevante esaminare, riprendendo alcuni profili illustrati nel capitolo precedente, due casi che meglio dimostrano la scelta consapevole della Corte di interpretare restrittivamente il diritto UE e che mettono in luce il diverso ruolo dello Stato diverso da quello d'origine, *Consiglio degli Ingegneri* e *Akrich*, studiandone ora il meccanismo di funzionamento⁶⁶³.

2.1.1. La sentenza Consiglio Nazionale degli Ingegneri: Stato nazionale c. Stato di acquisizione del titolo

Come già si rilevava nel capitolo III, la sentenza *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*, assume particolare rilevanza in quanto permette di evidenziare la distinzione tra la tecnica dell'interpretazione restrittiva e il divieto di abuso, nonché il *favor* della Corte nel contesto di specie, ben evidenziato dal contrasto con le argomentazioni dell'avvocato generale Poiares Maduro, a favore, invece, dell'applicazione del divieto di abuso.

Per evitare inutili ripetizioni, occorre qui solamente ricordare come la costruzione posta in essere dal signor Cavallera fosse fuor di dubbio artificiosa nella prospettiva dello Stato membro, in quanto lo spostamento in Spagna non poteva essere motivato se non dalla volontà di eludere la legislazione italiana più restrittiva circa i requisiti di

⁶⁶² K. AMSTRONG, *Mutual Recognition*, in C. BARNARD, J. SCOTT, *The law of the single european market: Unpacking the premises*, 2002, p. 225.

⁶⁶³ Per evitare inutili ripetizioni si rinvia, invece, al cap. III, par. 1.4.2.2, per un'analisi della sentenza *VT4*, in cui la Corte ha fornito un'interpretazione restrittiva dei criteri per individuare le emittenti televisive soggette alla giurisdizione di uno Stato membro ai sensi dell'art. 2, n. 1, della direttiva, nel senso che un'emittente televisiva è soggetta alla giurisdizione dello Stato membro nel quale è stabilita e nel caso in cui esistano più sedi, dello Stato nel quale l'emittente ha il centro d'attività, con riferimento, in particolare, al luogo in cui si decide la politica della programmazione e la composizione finale dei programmi da trasmettere.

accesso alla professione di ingegnere. Occorreva pertanto stabilire se lo stesso potesse invocare la direttiva 89/48 sul mutuo riconoscimento dei diplomi a proprio vantaggio⁶⁶⁴.

A tal fine, la Corte è stata chiamata a verificare la sussistenza delle tre condizioni cumulative richieste dall'art. 1, lett. a), affinché il titolo o l'esperienza professionale di cui si chiede il riconoscimento possano essere considerati un diploma, nozione che costituisce la chiave di volta del sistema generale di riconoscimento dei diplomi di istruzione superiore previsti dalla direttiva.

Più precisamente, la direttiva richiede⁶⁶⁵ che il diploma sia rilasciato dall'autorità competente di uno Stato membro; sancisca un ciclo di studi post-secondari della durata minima di tre anni; e, infine, dia accesso ad una professione nel Paese d'origine.

Nel caso di specie la condizione problematica era evidentemente la seconda⁶⁶⁶: era, infatti, pacifico che il convenuto non avesse seguito alcuna formazione di tipo professionale o accademico in Spagna, cosicché il diploma di ingegnere meccanico ottenuto in Spagna era il risultato di una mera omologazione del titolo universitario italiano al titolo di ingegnere spagnolo. Si poneva, pertanto, il problema di decidere se accogliere una nozione di "diploma" che ricomprendesse la suddetta ipotesi. La Corte, come già accennato, lo esclude, adottando un'interpretazione della direttiva, definita restrittiva *in primis* dall'avvocato generale Poiares Maduro.

⁶⁶⁴ Rinviano per la parte in fatto al cap. III, par. 2.1.3., si ricorda anche il quesito del giudice nazionale: in particolare, occorre determinare se un cittadino comunitario potesse o meno avvalersi delle disposizioni della direttiva sul riconoscimento delle qualifiche professionali nel suo Stato membro d'origine per farsi riconoscere un diploma che costituiva il risultato della mera omologazione di un percorso di studi universitari triennale seguito nel suo Stato membro d'origine, senza tuttavia che il cittadino in questione avesse assolto una formazione accademica o professionale supplementare nello Stato membro di rilascio del diploma.

⁶⁶⁵ La direttiva 2005/36/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 settembre 2005, relativa al riconoscimento delle qualifiche professionali, in *GUUE* L 255, 30.9.2005, p. 22 ss. (in seguito modificata a sua volta dalla direttiva 2013/55 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 novembre 2013), ha adottato la seguente definizione di «titolo di formazione»: devono ricomprendersi «diplomi, certificati e altri titoli rilasciati da un'autorità di uno Stato membro designata ai sensi delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative di tale Stato membro e che sanciscono una formazione professionale acquisita in maniera preponderante nella Comunità». Il considerando 12 specifica però come la direttiva non riguardi «il riconoscimento, da parte degli Stati membri, di decisioni di riconoscimento adottate da altri Stati membri a norma della presente direttiva. Pertanto, i titolari di qualifiche professionali che siano state riconosciute a norma della presente direttiva non possono utilizzare tale riconoscimento per ottenere, nel loro Stato membro di origine, diritti diversi da quelli conferiti grazie alla qualifica professionale ottenuta in tale Stato membro, a meno che non dimostrino di aver ottenuto qualifiche professionali aggiuntive nello Stato membro ospitante».

⁶⁶⁶ Nel caso di specie, il primo e il terzo requisito erano sicuramente stati assolti. Il diploma, infatti, era stato emesso dal Ministero spagnolo dell'Educazione e della Scienza, autorizzato, alla luce della normativa spagnola, a rilasciare diplomi di ingegnere tecnico industriale; del pari, il diploma spagnolo fatto valere dal convenuto, infatti, lo autorizza ad esercitare la professione di ingegnere meccanico nello Stato di rilascio del diploma, ossia la Spagna.

Più precisamente, partendo dallo scopo della direttiva 89/48, che è quello di eliminare gli ostacoli all'esercizio di una professione in uno Stato membro diverso da quello che ha rilasciato il titolo che attribuisce le qualifiche professionali in oggetto, il Giudice di Lussemburgo statuisce che un titolo il quale sancisca formazioni professionali, come quello di ingegnere, non può essere assimilato ad un "diploma", ai sensi della direttiva, in assenza dell'acquisizione, totale o parziale, delle qualifiche nel contesto del sistema dell'istruzione dello Stato membro che ha rilasciato il titolo *de quo*⁶⁶⁷. Ciò in quanto, ragionando *a contrario*, si consentirebbe ad un soggetto che abbia conseguito esclusivamente un titolo rilasciato da tale Stato membro che, di per sé, non dà accesso a detta professione regolamentata *di accedervi egualmente*, senza che tuttavia il titolo di omologazione conseguito in Spagna attesti una qualifica supplementare o un'esperienza professionale. Si raggiungerebbe, quindi, un risultato "contrario al principio sancito dalla direttiva 89/48, ed enunciato al suo quinto 'considerando', secondo cui gli Stati membri conservano la facoltà di stabilire il livello minimo di qualifica necessario allo scopo di garantire la qualità delle prestazioni fornite sul loro territorio"⁶⁶⁸.

La Corte risolve dunque, in poche battute, la questione sottoposta, senza ammettere il benché minimo temperamento, in una prospettiva incentrata esclusivamente sull'ordinamento dello Stato d'origine e sulle conseguenze che il riconoscimento dell'invocabilità della direttiva comporterebbe per lo stesso, il che ben dimostra come la Corte avesse ben chiaro l'abuso posto in essere dal cittadino italiano. È interessante notare come però siffatto ragionamento, visto dalla prospettiva dello Stato "ospitante" – che, a ben vedere, dopo l'omologazione diviene, secondo l'ordinamento UE, quello d'origine – mostri qualche incongruenza, giustamente messa in luce dalle conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro, che propendeva, come già osservato nel capitolo III, per un'interpretazione più ampia della direttiva, accompagnata dall'utilizzo del divieto di abuso.

L'avvocato generale, in particolare, ha innanzitutto fatto presente il rischio che un'interpretazione siffatta della direttiva, tale da escludere la decisione di omologazione

⁶⁶⁷ Punto 55. Applicando siffatte coordinate alla fattispecie oggetto di attenzione, la Corte rileva che "né l'omologazione né l'iscrizione all'albo di uno degli ordini spagnoli si sono fondate sulla verifica delle qualifiche o delle esperienze professionali acquisite dal sig. Cavallera".

⁶⁶⁸ Punto 57.

dalla nozione di diploma, avrebbe determinato l'esclusione dall'ambito di applicazione della direttiva di situazioni che, invece, sarebbero rientrate pienamente nell'obiettivo della libera circolazione⁶⁶⁹, ad esempio i casi in cui siffatta decisione fosse stata adottata da uno Stato membro in cui era stata poi esercitata la professione.

Costatava, poi, che un'interpretazione eccessivamente restrittiva della direttiva avrebbe potuto pregiudicare il principio del reciproco riconoscimento dei diplomi basato sul principio della reciproca fiducia⁶⁷⁰.

In effetti, basandosi solo su un'interpretazione letterale del secondo requisito, non sembrano rilevare le modalità o le procedure in base alle quali il diploma è stato rilasciato, né in quale territorio siano state seguite le attività formative, purché le stesse abbiano avuto luogo in misura preponderante nel territorio della Comunità. Corroborata una siffatta interpretazione l'art. 3, primo comma, lett. a), della direttiva, che vieta agli Stati membri di rifiutare a un cittadino l'accesso ad una professione anche nei casi in cui egli "possiede il diploma che è prescritto in un altro Stato membro per l'accesso [a] questa stessa professione sul suo territorio"⁶⁷¹. Applicando un tale ragionamento al caso concreto, poiché la Spagna riteneva che il signor Cavallera disponesse delle competenze professionali sufficienti e necessarie per esercitare nel suo territorio, non si comprende come fosse possibile negare la qualità di "diploma" al titolo che tale Stato gli aveva rilasciato.

⁶⁶⁹ Si noti come la Commissione, per avvalorare la tesi dell'interpretazione restrittiva della nozione di diploma, rinviasse al dodicesimo considerando della direttiva 2005/36/CE, già citato alla nota 137, il quale esclude dal suo ambito di applicazione «(...) il riconoscimento, da parte degli Stati membri, di decisioni di riconoscimento adottate da altri Stati membri a norma della presente direttiva (...) per ottenere, nel loro Stato membro di origine, diritti diversi da quelli conferiti grazie alla qualifica professionale ottenuta in tale Stato membro, a meno che [gli interessati] non dimostrino di aver ottenuto qualifiche professionali addizionali nello Stato membro ospitante". L'avvocato generale rileva però come siffatto accostamento non convinca in quanto la decisione di cui si avvale il sig. Cavallera non è una «decisione di riconoscimento» fondata sulla direttiva, bensì una *decisione di omologazione presa sulla scorta del diritto nazionale* [corsivo aggiunto]. Il diploma italiano, infatti, non è un «diploma» ai sensi dell'art. 1, lett. a), della direttiva. Proprio questo è il problema nel caso di specie, dato che il titolo ottenuto dal sig. Cavallera in Italia, pur sancendo un ciclo di studi triennale, non consente però di accedere alla professione di ingegnere in tale Stato. [...] Inoltre, l'omologazione e poi l'iscrizione all'ordine degli ingegneri in Spagna ha avuto luogo unicamente in base al diritto nazionale e non si è realizzata sul fondamento della direttiva 89/48" (punto 27).

⁶⁷⁰ Cfr. punti 31-33 delle conclusioni. In questa prospettiva, la Spagna deve essere considerata libera di determinare l'accesso alla professione di ingegnere in Spagna sia sulla base di una decisione di omologazione di una formazione svolta sul territorio di un altro Stato membro sia sulla base di un diploma che sancisca formazioni sue proprie, dato che l'unico requisito posto dalla direttiva consiste nell'imporre che il titolo attesti «che il titolare ha seguito con successo un ciclo di studi post-secondari di durata minima di tre anni (...) dal quale risulti che (...) possiede le qualifiche professionali richieste per accedere ad una professione regolamentata in detto Stato membro» (punto 34).

⁶⁷¹ Conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro cit., punto 36.

Riservando al prosieguo alcune considerazioni in merito all'efficacia di siffatta tecnica, l'analisi di questo caso dimostra chiaramente come la Corte di giustizia abbia impiegato l'interpretazione restrittiva per sanzionare un comportamento abusivo, con ciò dimostrando di adottare una visione che favorisce lo Stato nazionale, il quale, altrimenti, sarebbe privato delle proprie competenze in materia di accesso alle professioni. Si è però altresì dimostrato come un'altra interpretazione sarebbe stata plausibile, e come, certamente, la stessa sarebbe risultata più in linea con il principio di reciproca fiducia che deve animare i rapporti tra Stati membri, più volte invocato dalla Corte di giustizia stessa⁶⁷².

2.1.2. Da Akrich a Metock, passando per Jia: il cambio di rotta della giurisprudenza della Corte di giustizia

Nella sentenza *Consiglio Nazionale degli Ingegneri* è stata analizzata l'ipotesi in cui la scelta del privato di recarsi in un altro Stato membro per acquisire una nuova veste è determinata dalla disciplina maggiormente favorevole dello stesso, cosicché si configura un caso di *system shopping*. *Akrich*, invece, rappresenta il caso paradigmatico in cui il privato si porta in un qualsiasi altro ordinamento, la cui normativa gli è indifferente, al solo scopo di creare quella situazione intracomunitaria che gli permette di beneficiare dei diritti UE.

Come già si osservava nel capitolo III, il Giudice dell'Unione ha escluso l'applicabilità del regolamento n. 1612/68 al caso sottoposto al suo esame, in quanto il signor Akrich, cittadino di paese terzo, il Marocco, coniugato con una cittadina dell'Unione, non poteva vantare un previo "soggiorno legale" in uno Stato membro nel momento in cui avveniva il suo trasferimento in un altro Stato membro. In particolare, anche in tal caso la Corte ha ritenuto che un'interpretazione siffatta fosse "conforme

⁶⁷² In particolare, si ricorda qui la sentenza del 27 settembre 1989, causa 130/88, *van de Bijl*, in cui la Corte, di fronte alla contestazione dell'autorità nazionale circa la validità dell'attestato rilasciato dal Regno Unito, ha affermato che, in linea di principio, lo Stato ospitante è "di regola vincolato dalle dichiarazioni contenute nell'attestato rilasciato dallo Stato membro di provenienza" e "non può rimettere in discussione l'esattezza dell'indicazione delle attività ivi esercitate dall'interessato o dalla loro durata" (punti 22-23), ad eccezione del caso in cui l'attestato prodotto contenga *un'inesattezza manifesta*. Sul punto l'avvocato generale Darmon nelle conclusioni presentate il 19 aprile 1989, si era riferito alla massima *fraus omnia corrumpit* come principio generale comune agli Stati membri, affermando che, poiché la frode vizia ogni cosa, "uno Stato ospitante che disponga, senza averli ricercati, di un certo numero di elementi comprovanti che l'autorità competente dello Stato di provenienza è stata ingannata al momento del rilascio dell'attestato possa opporre tale frode" (punto 17).

all'economia delle disposizioni comunitarie dirette a garantire la libertà di circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità, il cui esercizio non può penalizzare il lavoratore migrante e la sua famiglia". Ciò sulla base dell'assunto per cui "quando un cittadino dell'Unione stabilito in uno Stato membro e coniugato con un cittadino di un paese terzo che non gode del diritto di soggiornare in tale Stato membro si trasferisce in un altro Stato membro per svolgere un'attività lavorativa subordinata, il fatto che il suo coniuge non abbia il diritto, derivante dall'art. 10 del regolamento n. 1612/68, di stabilirsi con lui in tale altro Stato membro, non può costituire un trattamento meno favorevole di quello di cui beneficiavano prima che il detto cittadino dell'Unione fruisse delle possibilità offerte dal Trattato in materia di circolazione delle persone"⁶⁷³. In altri termini, l'assenza di un tale diritto, in questa ipotesi, non sarebbe idonea a dissuadere il cittadino dell'Unione dall'esercitare i diritti di circolazione riconosciuti dall'art. 45 TFUE.

Siffatte conclusioni presentano indubbiamente delle affinità con quelle appena analizzate nel caso *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*: l'interpretazione teleologica portata avanti dalla Corte confligge con l'interpretazione letterale, giacché il previo soggiorno legale non era richiesto dal regolamento tra i requisiti tassativi del soggiorno; la prospettiva che la Corte fa propria è quella dello Stato d'origine, la cui competenza nell'attribuire o meno il permesso di soggiorno ai cittadini extracomunitari sarebbe altrimenti scalfita; infine, risulta evidente come siffatta tecnica sia stata impiegata per contrastare quello che era percepito come un contegno abusivo.

Quest'ultimo aspetto trova conferma – se mai ve ne fosse bisogno – in alcuni passaggi della pronuncia *Jia*⁶⁷⁴. La Corte, infatti, nel rispondere al quesito del giudice del rinvio in merito alla possibilità di trasporre nella causa sottoposta al suo esame quanto statuito in *Akrich*, rileva preliminarmente come il contesto di fatto della controversia che aveva dato luogo alla sentenza *Akrich* fosse diverso, giacché, nella causa *Jia*, "non viene addebitato al membro della famiglia di cui trattasi di soggiornare illegalmente in uno Stato membro né di cercare di sottrarsi *abusivamente*

⁶⁷³ Cfr. punti 50-53.

⁶⁷⁴ Sentenza del 9 gennaio 2007, causa C-1/05. Per qualche commento alla sentenza, si rimanda a F. KAUFF-GAZIN, *Droit de séjour de l'ascendant à charge, membre de la famille du ressortissant communautaire*, in *Europe*, 2007, Comm. n. 86, pp.14-15; J. H. REESTMAN, *No legal residence requirements for the admission of family members with a third-country nationality of migrated Union citizens*, in *European Constitutional Law Review*, 2007, p. 463 ss.; A. TRYFONIDOU, *Jia or "Carpenter II": the edge of reason*, in *European Law Review*, 2007 p. 908 ss.

all'applicazione di una normativa nazionale in materia di immigrazione [corsivo aggiunto]"⁶⁷⁵. Esattamente a partire da siffatte considerazioni, viene escluso che la condizione del soggiorno legale precedente in un altro Stato membro, come formulata nella sentenza *Akrich*, possa essere trasposta *sic et simpliciter* nella causa *Jia*, risultando per l'appunto assente l'elemento dell'abuso.

La sentenza *Jia*, oltre a comprovare come sia stato il timore di comportamenti abusivi ad aver spinto la Corte ad adottare un'interpretazione estremamente restrittiva e poco in linea sia con il tenore letterale delle norme, sia con i precedenti *Carpenter* e *MRAX*⁶⁷⁶, dimostra altresì la volontà della Corte di delimitare il più possibile l'applicazione della pronuncia *Akrich*, "cucendola addosso" a quei casi in cui è possibile verificare, in concreto, un abuso. Ebbene, questo pare anche essere il maggior limite cui può portare l'adozione di un'interpretazione restrittiva: quest'ultima, per la verità, mal si attaglia al caso concreto, essendo, invece, generalizzata; come tale può essere presa

⁶⁷⁵ Punto 31. La Corte ricorda al punto 30 che nella causa *Akrich* con riferimento ad una situazione di una coppia aveva intenzione di ritornare nel Regno Unito avvalendosi del diritto comunitario, in modo che il sig. *Akrich* potesse entrare in tale paese in quanto coniuge di una cittadina dell'Unione che aveva usufruito della sua libertà di circolazione, "il giudice del rinvio dinanzi al quale pendeva la controversia aveva chiesto alla Corte quali fossero i provvedimenti che gli Stati membri potevano adottare per lottare contro il comportamento dei membri della famiglia di un cittadino comunitario che non soddisfacevano le condizioni stabilite dal diritto nazionale per entrare e soggiornare in uno Stato membro.

⁶⁷⁶ Sentenze della Corte di giustizia del 25 luglio 2002, *MRAX*, causa C-459/99 e dell'11 luglio 2002, *Carpenter*, causa C-60/00. Nella sentenza *MRAX* la Corte aveva affermato, tra l'altro, che "gli artt. 4 della direttiva 68/360 e 6 della direttiva 73/148 devono essere interpretati nel senso che essi non autorizzano uno Stato membro a negare il rilascio di un permesso di soggiorno e ad adottare una misura di espulsione nei confronti del cittadino di un paese terzo che può fornire la prova della sua identità e del suo matrimonio con un cittadino di uno Stato membro, *per il solo motivo che egli è entrato illegalmente nel territorio dello Stato membro interessato* [corsivo aggiunto]" (punto 80). Cfr. E. SPAVENTA, *Akrich*, in *Common Market Law Review*, p. 231 ss.; S. ACIERNO, *The Carpenter judgement: fundamental rights and the limits of the Community legal order*, in *European Law Review*, 2003, p. 398 ss. E. SPAVENTA, p. 235 rileva, con riguardo a *Carpenter*, che, se le circostanze specifiche relative ai due casi potrebbero ben spiegare i diversi ragionamenti seguiti dalla Corte, è difficile trarre una regola generale in relazione ai diritti e allo *status* di familiari di cittadini dell'Unione che sono illegalmente presenti nel territorio dell'Unione. Come giustamente affermato dall'A. la questione resta quella di comprendere se i migranti irregolari rientrino o meno nell'ambito di applicazione del diritto UE. L'art. 49 CE, letto alla luce del diritto fondamentale al rispetto della vita familiare, dev'essere interpretato nel senso che osta a che lo Stato membro di origine di un prestatore di servizi stabilito in tale Stato, il quale fornisce servizi a destinatari stabiliti in altri Stati membri, neghi il diritto di soggiorno nel suo territorio al coniuge del detto prestatore, cittadino di un paese terzo, anche se lo stesso non abbia il permesso di soggiorno in alcuno Stato membro (cfr. punto 46).

V. anche C. SCHILTZ, *Akrich* cit., p. 246, che rileva come anche l'avvocato generale Geelhoed nelle sue conclusioni in *Akrich*, avesse proposto una soluzione basata su *MRAX* e *Carpenter*, suggerendo che i cittadini di Paesi terzi entrati nel territorio di uno Stato membro illegalmente dovrebbe rientrare nel campo di applicazione del regolamento n. 1612/68, anche se il loro stato era illegale e che quindi il rifiuto dello Stato membro avrebbe dovuto valere come eccezione invocando ragioni di interesse pubblico.

alla lettera dalle autorità nazionali, senza che le stesse incorrano in una violazione del diritto UE.

Questa potrebbe del pari costituire la ragione più plausibile per cui, in meno di cinque anni, la Corte si è trovata costretta a rovesciare in via esplicita la precedente giurisprudenza in senso espansivo della libera circolazione dei lavoratori con la sentenza *Metock*⁶⁷⁷, che ha giudicato incompatibile con la direttiva 2004/38 una normativa nazionale che chiedeva al familiare di aver previamente soggiornato legalmente in un altro Stato membro prima del suo arrivo nello Stato membro ospitante⁶⁷⁸. La Corte, a giustificazione dell'assunto, rileva come nessuna disposizione della direttiva 2004/38 subordini l'applicazione di quest'ultima al presupposto che i familiari abbiano soggiornato previamente in uno Stato membro. Ammette poi di aver dichiarato "nei punti 50 e 51 della citata sentenza *Akrich*, che, per poter godere dei diritti di cui all'art. 10 del regolamento n. 1612/68, il cittadino di un paese terzo, coniuge di un cittadino dell'Unione, deve soggiornare legalmente in uno Stato membro quando il suo spostamento avviene verso un altro Stato membro, in cui il cittadino dell'Unione emigri o sia emigrato", per poi affermare, a chiare lettere, che "questa conclusione dev'essere ripensata". Ciò in quanto "il godimento di diritti di tal genere non può dipendere da un previo soggiorno legale di un siffatto coniuge in un altro Stato membro"⁶⁷⁹. Interpretazione che, *a fortiori*, si impone in relazione alla nuova direttiva 2004/38, che ha lo scopo di rafforzare i diritti di libera circolazione e soggiorno di tutti i cittadini dell'Unione.

Si giunge, quindi, ad una conclusione antitetica rispetto ad *Akrich*, per cui il diniego, da parte dello Stato membro ospitante, di riconoscere i diritti di ingresso e soggiorno ai familiari di un cittadino dell'Unione, è sì tale da dissuadere quest'ultimo dal trasferirsi o dal risiedere nel detto Stato membro, anche qualora i suoi familiari non soggiornino già legalmente nel territorio di un altro Stato membro.

⁶⁷⁷ Sentenza della Corte di giustizia del 25 luglio 2008, *Metock*, causa C-127/08. Il giudice del rinvio sottolineava che nessuno dei matrimoni di cui trattasi nella causa principale era un matrimonio fittizio.

⁶⁷⁸ Sentenza *Metock* cit., punto 80. Vedi C. COSTELLO, *Metock: Free movement and "normal family life" in the Union*, in *Common Market Law Review*, 2009, p. 587; J. FAULL, *Prohibition of Abuse of Law: A New General Principle of EU Law*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, pp. 291-293 B. NASCIMBENE, F. ROSSI DAL POZZO, *Diritti di cittadinanza e libertà di circolazione* cit., p. 206 ss. Evidenzia il superamento della tesi restrittiva da parte di *Metock*, A. ADINOLFI, *Il diritto alla vita familiare* cit., p. 18 ss., anche in correlazione a *Carpenter* e *MRAX*.

⁶⁷⁹ Punto 58. Si noti, tra l'altro, che la Corte, in questo passaggio, torna a citare la sentenza *MRAX*, punto 59.

Così, la Corte conclude nel senso che “dal momento che il cittadino di un paese terzo, familiare di un cittadino dell’Unione, ricava dalla direttiva 2004/38 diritti di ingresso e di soggiorno nello Stato membro ospitante, quest’ultimo può limitare tali diritti solo nel rispetto degli artt. 27 e 35 della detta direttiva”⁶⁸⁰, con ciò riagganciandosi a quella giurisprudenza secondo cui, laddove si sia in presenza di una disciplina di diritto derivato, gli strumenti contro l’abuso devono essere ricercati all’interno della medesima disciplina, e non essere affidati ad iniziative restrittive degli Stati membri. In questo modo, la nozione di abuso in tale ambito sembra essere stata ricondotta principalmente all’abuso del diritto di famiglia, con l’ausilio di un matrimonio fittizio.

2.2. Un confronto: il test dell’effettività del collegamento con il Paese ospitante nel caso del “turismo sociale”

Nel paragrafo precedente sono stati analizzati i principali limiti che la giurisprudenza incontra nell’impiego dell’interpretazione restrittiva della normativa di diritto derivato per combattere le operazioni ad “U”, laddove talora perviene a soluzioni non del tutto coerenti con i principi che informano il sistema giuridico dell’Unione. Occorre ora verificare se questi stessi limiti si rinverano anche con riguardo all’utilizzo dell’interpretazione restrittiva a contrasto del c.d. turismo sociale.

Come già si rilevava nel capitolo III⁶⁸¹, la Corte di giustizia si è pronunciata a più riprese su controversie accomunate, in fatto, dalle pretese di individui, cittadini di uno Stato membro, di accedere a determinati benefici sociali nello Stato ospitante, pretese fondate sull’assunto di rientrare in una data categoria sociale, come quella di lavoratore, o di studente, o ancora, con l’evolversi del diritto comunitario su questo fronte, di cittadino dell’Unione, con la possibilità di far valere il principio di parità di trattamento discendente dal diritto comunitario.

Si tratta di quei casi, lo si ricorda, in cui l’ipotizzato abuso interessa solo due ordinamenti, quello “comunitario” e quello dello Stato ospitante, mentre in alcun modo risulta coinvolto lo Stato d’origine: il privato, cioè, punta ad ottenere un beneficio concesso dallo Stato membro, invocando indebitamente una posizione soggettiva

⁶⁸⁰ Punto 95.

⁶⁸¹ Si rinvia al par. 2.3.

attribuita dall'ordinamento UE, che dà diritto alla parità di trattamento con i cittadini nazionali.

Inizialmente, quando ancora l'individuo era considerato “fattore produttivo”, in un'ottica prettamente economica, si trattava di comprendere se il singolo potesse vantare lo *status* di lavoratore, unica categoria che poteva usufruire della libera circolazione e alla quale, in virtù del principio di non discriminazione, spettavano determinati benefici dallo Stato ospitante, come ad esempio sussidi o borse di studio.

Come è noto, il requisito dello svolgimento di un'attività economicamente rilevante è poi venuto meno con l'introduzione della cittadinanza dell'Unione, che ha portato il divieto di discriminazione in base alla nazionalità ad assumere un ruolo centrale nel quadro delle norme sulla libera circolazione delle persone. Permangono tuttavia delle differenze di notevole importanza quanto al diritto di soggiorno e alla stessa parità di trattamento, a seconda che si tratti di un semplice cittadino o di un soggetto economicamente attivo. Anche ad oggi, pertanto, assume rilievo la questione se un determinato soggetto possa invocare le disposizioni riguardanti la libera circolazione dei soggetti economicamente attivi, ovvero solo quelle riguardanti i cittadini⁶⁸².

Invero, proprio la presenza di significative differenze nel diritto dell'Unione europea, con riferimento all'attribuzione del diritto di soggiorno e di pari trattamento, tra cittadini attivi e non, ha creato nel passato, e crea tutt'oggi, un incentivo per certi individui a tentare di farsi riconoscere come cittadini attivi, in particolare lavoratori subordinati, in modo da ottenere l'accesso ad una più ampia gamma di benefici sociali nello Stato ospitante⁶⁸³.

Questo tipo di comportamenti ha richiesto all'ordinamento “comunitario” di definire e, di conseguenza, alle autorità nazionali di mettere in pratica, un chiaro e coerente confine tra le diverse categorie di cittadini. La Corte, in merito, ha applicato il test

⁶⁸² L. DANIELE, *op. cit.*, p. 112. In questa prospettiva, è ancora rilevante la giurisprudenza sviluppata dalla Corte negli anni immediatamente successivi all'entrata in vigore del TCE in merito alla nozione di lavoratore.

⁶⁸³ Lo stesso è accaduto con riferimento alle libertà attribuite ai lavoratori autonomi. Come è noto, infatti, al lavoratore stabilito è richiesta l'osservanza delle disposizioni nazionali, a differenza che al prestatore di servizi, che, invece, in linea di principio, è soggetto alla legge dello Stato d'origine e non a quella dello Stato di destinazione del servizio. Dovendo distinguere le due libertà, la Corte ha utilizzato la tecnica interpretativa. Cfr., in particolare, la sentenza del 30 novembre 1995, *Gebhard*, causa C-55/94, in cui la Corte ha stabilito il carattere temporaneo della prestazione di servizi si deve valutare tenendo conto della durata, della frequenza, della periodicità e della continuità della prestazione stessa.

dell'effettività dell'attività svolta per attribuire lo *status* di lavoratore⁶⁸⁴, risolvendo in radice la questione di un eventuale abuso di una determinata condizione sociale al fine di ottenere benefici sociali, altrimenti non dovuti.

Del pari, è stato richiesto alla giurisprudenza di stabilire quando il cittadino dell'Unione, a prescindere dal ruolo attivo che svolge, possa accedere alle prestazioni assistenziali dello Stato ospitante⁶⁸⁵. In risposta al timore degli Stati membri in merito ad un ampliamento del "turismo sociale"⁶⁸⁶, la Corte ha adottato il criterio dell'integrazione effettiva, che impone la verifica dell'esistenza di collegamenti reali tra il cittadino migrante e la società che lo accoglie⁶⁸⁷. È stato osservato come siffatto concetto di collegamento reale serva, da un lato, a fondare le rivendicazioni dei cittadini dell'Unione che non siano lavoratori alla parità di trattamento e, dall'altro lato, a garanzia contro il turismo sociale⁶⁸⁸, essendo legittimo che gli Stati membri richiedano

⁶⁸⁴ Così, ad esempio, nella sentenza del 31 maggio 1989, *Bettray*, causa 344/87, la Corte ha escluso che possano considerarsi come reali ed effettive, quelle attività che rappresentano solo uno strumento per la rieducazione o il reinserimento degli interessati (punto 17); ancora, nella sentenza del 21 giugno 1988, *Brown*, causa 197/86, ha escluso che un cittadino di uno Stato membro ottenga in un altro Stato membro il diritto a una borsa di studio in qualità di lavoratore, quando sia pacifico che lo è divenuto esclusivamente come conseguenza della sua ammissione all'università onde intraprendervi gli studi di cui trattasi (punti 27-28).

⁶⁸⁵ Si ricordano, tra le *landmark decisions* rese dalla Corte in quest'ambito, in particolare, le sentenze del 20 settembre 2001, *Grzelczyk*, causa C-184/99, e del 7 settembre 2004, *Trojani*, causa C-456/02.

Nella sentenza *Grzelczyk* la Corte, superando il precedente *Brown* ha ammesso che "Il fatto che un cittadino dell'Unione compia studi universitari in uno Stato membro diverso da quello di cui è cittadino non può, di per sé, privarlo della possibilità di avvalersi del divieto di qualsiasi discriminazione fondata sulla cittadinanza" (punto 36), dopo aver rilevato come "lo *status* di cittadino dell'Unione è destinato ad essere lo *status* fondamentale dei cittadini degli Stati membri che consente a chi tra di loro si trovi nella medesima situazione di ottenere, indipendentemente dalla cittadinanza e fatte salve le eccezioni espressamente previste a tale riguardo, il medesimo trattamento giuridico" (punto 31).

Nella sentenza *Trojani*, poi, la Corte è giunta alla conclusione che "un cittadino dell'Unione europea che non fruisce nello Stato membro ospitante di un diritto di soggiorno in forza degli artt. 39 CE, 43 CE o 49 CE [ora artt. 45, 49 e 56 TFUE] può, in virtù esclusivamente della sua qualità di cittadino dell'Unione, fruirvi di un diritto di soggiorno per applicazione diretta dell'art. 18, n. 1, CE" (punto 46), dopo aver ribadito che "lo Stato membro ospitante può constatare che un cittadino di un altro Stato membro che si è avvalso dell'assistenza sociale non soddisfa più i requisiti cui è subordinato il suo diritto di soggiorno. In tal caso, lo Stato membro ospitante può adottare, nel rispetto dei limiti imposti dal diritto comunitario, una misura di allontanamento. Tuttavia, *il ricorso al sistema dell'assistenza sociale da parte di un cittadino dell'Unione non può comportare automaticamente tale misura* (v., in tal senso, sentenza *Grzelczyk*, cit., punti 42 e 43)" (punto 45).

⁶⁸⁶ Per la cui definizione, si rinvia al cap. III, nota 485.

⁶⁸⁷ Cfr., ad esempio, la sentenza del 15 marzo 2005, *Bidar*, causa C-209/03, laddove si legge, ai punti 57 e 59: "Per quanto riguarda un aiuto a copertura delle spese di mantenimento degli studenti, è altresì legittimo che uno Stato membro conceda un siffatto aiuto solo agli studenti che abbiano dato prova di un certo grado di integrazione [corsivo aggiunto] nella società di tale Stato [...] l'esistenza di un certo grado di integrazione può essere considerata provata in seguito all'accertamento che lo studente di cui trattasi ha soggiornato per un certo periodo nello Stato membro ospitante".

⁶⁸⁸ O. GOLYNKER, *Jobseekers' rights in the European Union: challenges of changing the paradigm of social solidarity*, in *European Law Review*, 2005, p. 117. V. anche C. O'BRIEN, *Real links, abstract rights*

un collegamento reale ed effettivo con il territorio o con la società dello Stato in cui l'accesso alle prestazioni sociali è richiesto⁶⁸⁹. In questo modo, l'esigenza di un'integrazione autentica viene utilizzata per risolvere la tensione tra il diritto dei cittadini migranti alla solidarietà transnazionale ed il potere degli Stati membri di plasmare il loro sistema di sicurezza sociale e di evitare abusi del diritto dello Stato ospitante, sotto forma del turismo sociale⁶⁹⁰.

Il filone che si è occupato dei complessi problemi generati dall'interazione tra la libertà di circolazione e le restrizioni operate dagli Stati membri con riferimento al loro sistema sociale, risolvendoli attraverso la definizione di cosa debba intendersi per attività reali ed effettive o ancora con il sufficiente grado di integrazione, è estremamente consistente⁶⁹¹. Basti qui ricordare alcuni casi che assumono particolare interesse ai nostri fini, venendo in considerazione il problema dell'abuso.

Quanto alle cause già analizzate nel capitolo III, giova ricordare innanzitutto la sentenza *Levin* del 1982⁶⁹². In questa pronuncia la Corte ha avuto modo di affermare che, mentre il lavoro ad orario ridotto non è escluso dalla sfera d'applicazione delle norme relative alla libera circolazione dei lavoratori⁶⁹³, dette norme si applicano solo all'esercizio di attività *reali ed effettive*, restando escluse da questa sfera le attività talmente ridotte da potersi definire *puramente marginali ed accessorie*⁶⁹⁴. Si tratta di

and false alarms: the relationship between the ECJ's real link case law and national solidarity, in *European Law Review*, 2008, p. 643.

⁶⁸⁹ R. WHITE, *Free Movement, Equal Treatment, and Citizenship of the Union*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2005, p. 905, rileva come il test del collegamento reale ed effettivo sia un modo equo ed efficace per riconoscere le legittime preoccupazioni degli Stati membri; al contrario, O'BRIEN, *op. cit.*, p. 646, ha osservato come questo test sia in realtà un modo per consentire agli Stati membri di fare affidamento su una precondizione potenzialmente indirettamente discriminatoria, limitando l'accesso dei cittadini dell'UE all'assistenza sociale. P. J. NEUVONEN, *In search of (even) more substance for the "real link" test: comment on Prinz and Seeberger*, in *European Law Review*, 2014, p. 133, ritiene che questa diversità di approccio sia in parte dovuta al fatto che il test del collegamento reale può giustificare esiti diversi, a seconda di come viene definita la sostanza del collegamento.

⁶⁹⁰ A. SAYDÉ, *One Law, two Competitions: An Enquiry into the Contradictions of Free Movement Law*, in *Cambridge Yearbook of European Legal Studies*, 2010-2011, p. 395.

⁶⁹¹ Per un'analisi di queste pronunce, v. A. ADINOLFI, *La libertà di circolazione delle persone*, in G. STROZZI (a cura di), *op. cit.*, p. 72 ss.

⁶⁹² Si ricorda qui che la Corte era stata chiamata, *inter alia*, a stabilire se il diritto di accesso e di soggiorno nel territorio di uno Stato membro potesse venir negato ad un lavoratore che perseguiva, con l'ingresso e il soggiorno in uno Stato membro, principalmente per finalità diverse dall'esercizio di un'attività subordinata.

⁶⁹³ Cfr. punto 16.

⁶⁹⁴ "Dal tenore dell'enunciazione del principio della libera circolazione dei lavoratori, nonché dalla collocazione delle norme in materia nell'ambito del trattato, si evince infatti che dette norme garantiscono solo la libera circolazione di coloro che esercitano o intendono esercitare un'attività economica" (punto

formule che non esprimono altro che l'esigenza, insita nello stesso principio della libera circolazione dei lavoratori, che i vantaggi conferiti dal diritto "comunitario" in base a detto principio possano esser pretesi solo da coloro che svolgono realmente o intendono effettivamente svolgere un'attività subordinata⁶⁹⁵.

Nella pronuncia *Lair* del 1988, poi, la Corte si è occupata della sottile linea di confine tra la figura del lavoratore che, in quanto tale, ha diritto a ricevere i benefici previsti nello Stato ospitante, e quella dello studente che abbia creato una situazione che lo faccia apparire quale lavoratore, al solo fine di accedere a quei vantaggi, come una borsa di studio. Anche qui la Corte adotta lo stesso *modus operandi*, delimitando *ex ante* il perimetro delle disposizioni dei trattati e riferendosi al "brevissimo periodo di attività lavorativa" per escludere l'applicazione del diritto dell'Unione⁶⁹⁶. Lo stesso concetto dell'esercizio dell'attività lavorativa solo per un breve periodo, come tale non idonea a inquadrare l'individuo nella categoria del lavoratore "comunitario", è stato ripreso, a distanza di molti anni, nella sentenza *Ninni-Orasche* del 2003⁶⁹⁷.

Merita qui un cenno anche la sentenza *Collins*⁶⁹⁸, con cui, secondo una parte dei commentatori, la Corte, invocando la necessità di verificare l'effettività e la realtà del collegamento, avrebbe voluto chiaramente arginare il turismo sociale⁶⁹⁹. Rileverebbero

17). Diversamente, come già osservato, la Corte ha escluso la rilevanza dei motivi che spingono l'individuo a spostarsi da un Paese all'altro.

⁶⁹⁵ Punto 21. Quanto statuito in *Levin* è stata poi ripreso nella sentenza del 3 luglio 1986 *Lawrie-Blum*, causa 66/85, laddove, la Corte, nel fornire la nozione di lavoratore, afferma che "neppure la circostanza che il tirocinante svolga solo un numero ridotto di ore di lezione settimanali e percepisca solo una retribuzione inferiore al minimo dello stipendio di un insegnante di ruolo all'inizio della carriera osta alla sua qualificazione come lavoratore. Nella suddetta sentenza *Levin*, la Corte ha infatti dichiarato che le nozioni di "lavoratore" e di "attività subordinata" devono essere intese in modo da includervi anche coloro che, non svolgendo un'attività a tempo pieno, percepiscono solo una retribuzione inferiore a quella contemplata per l'attività a tempo pieno, purché si tratti dell'esercizio di attività reali ed effettive. Quest'ultima condizione non viene messa in dubbio nella fattispecie" (punto 21).

⁶⁹⁶ Punto 43.

⁶⁹⁷ Cfr. cap. III, par. 2.3.1.2.

⁶⁹⁸ Sentenza della Corte di giustizia del 23 marzo 2004, causa C-138/02. Il signor Collins, cittadino statunitense e irlandese, dopo aver lavorato a tempo parziale e saltuariamente nel Regno Unito tra il 1980 e il 1981, vi tornava nel 1998 per trovarvi lavoro nel settore dei servizi sociali, chiedendo un'indennità per persone in cerca di lavoro, che gli veniva rifiutata in quanto non risiedeva abitualmente in tale Stato membro. Per un commento, v. F. DEL CONTE, *Lavoratore versus cittadino: i giudici comunitari inseguono la chimera dell'integrazione sociale europea*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, 2004, p.1281 ss.; O. GOLYNKER, *op. cit.*, p. 111 ss.; E. MUIR, *Statut et droits du demandeur d'emploi-travailleur-citoyen: confusion ou rationalisation?*, in *Revue du droit de l'Union européenne*, 2004, p. 249 ss. e G. RICCI, *Il Foro italiano*, 2006, IV, Col.1-3.

⁶⁹⁹ Così C. COSTELLO, *Citizenship of the Union: above abuse?*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 348. V. anche O. GOLYNKER, *op. cit.*, p. 117, G. DAVIES, *The High Water Point of Free Movement of Persons: Ending Benefit Tourism and Rescuing Welfare*, in *Journal of Social Welfare and Family Law*, pp. 211-222. *Contra* M. DOUGAN, *Some Comments on the Idea of a General Principle of*

in questo senso i riferimenti alla necessità di evitare gli abusi da parte sia della Commissione, che dell'avvocato generale Colomer⁷⁰⁰. In particolare, la Corte ha ritenuto ammissibile che l'indennità di disoccupazione prevista per i cittadini nazionali sia concessa al cittadino di un altro Stato membro in cerca di prima occupazione solo dopo che è stato possibile accertare l'esistenza di un *nesso reale fra chi cerca lavoro e il mercato del lavoro di tale Stato*⁷⁰¹. In questi termini, è stato messo in luce come la pronuncia abbia optato per una lettura riduttiva del diritto alle prestazioni sociali, "salvando" la normativa nazionale che introduceva una discriminazione indiretta⁷⁰².

Alcune delle discriminazioni indirette ammesse in via pretoria sono state poi riprese nella direttiva 2004/38/CE e trasformate in vere e proprie eccezioni normative al

Union Law Prohibiting Abuses of Law in the Field of Free Movement for Union Citizens, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, p. 359 rileva come Collins sia stato citato come esempio di condotta di un individuo che configurerebbe un abuso del diritto di circolazione sulla base del fatto che un cittadino economicamente inattivo aveva fatto richieste ingiustificate per un sussidio finanziario dalle risorse di welfare dello Stato ospitante. Tuttavia *Collins* è solo uno dei giudizi che inseriscono in una nutrita giurisprudenza (cfr. sentenze *Grzelczyk*, *Trojani*, *Bidar*, *Förster*, *D'Hoop*) che si occupa di siffatte problematiche.

⁷⁰⁰ La Commissione osservava infatti che la condizione della residenza abituale potesse costituire una discriminazione indiretta, giustificabile in quanto volta ad evitare il «turismo sociale» e dunque a prevenire eventuali abusi da parte di persone falsamente in cerca di lavoro, da escludersi però nel caso di specie, in quanto l'autenticità della ricerca di un'occupazione del signor Collins non era contestata. Anche l'avvocato generale Colomer, al punto 75 delle conclusioni presentate il 10 luglio 2003, rilevava che l'imposizione di una condizione relativa alla residenza potesse essere giustificata in base all'esigenza di evitare il fenomeno del cosiddetto «turismo sociale», praticato da quelle persone che si spostano da uno Stato all'altro allo scopo di usufruire di prestazioni non contributive e, quindi, al fine di prevenire gli abusi, concludendo che «Nei limiti in cui l'applicazione di tale condizione si accompagni all'esame della situazione particolare del richiedente in ciascun caso specifico, non mi pare che una tale misura ecceda quanto necessario al fine di conseguire l'obiettivo perseguito».

⁷⁰¹ Cfr. punto 69. La Corte riprende la sentenza *D'Hoop*, punto 38, in cui aveva già statuito che è legittimo che il legislatore nazionale voglia essere sicuro dell'esistenza di un nesso reale tra chi richiede indennità che hanno il carattere di un vantaggio sociale ai sensi dell'art. 7, n. 2, del regolamento n. 1612/68 ed il mercato geografico del lavoro interessato. Specifica qui che l'esistenza di un nesso del genere potrebbe essere verificata, in particolare, accertando che la persona di cui trattasi ha realmente cercato un'occupazione nello Stato membro in questione per un periodo di una durata ragionevole.

⁷⁰² V. M. DOUGAN, *The Bubble that Burst*, in M. ADAMS (a cura di), *Judging Europe's Judges*, Oxford, 2013, p. 127. J. HUNT, C. J. WALLACE, *The High Water Point of Free Movement of Persons: Ending Benefit Tourism and Rescuing Welfare*, in *Journal of Social Welfare and Family Law*, 2004, p. 211. Secondo gli A., con *Collins* si può dire che la libera circolazione delle persone sia entrata in una fase matura (come è avvenuto, per la libera circolazione delle merci, con la sentenza *Keck e Mithouard*). Siffatte affermazioni si rinvergono anche nella sentenza del 4 giugno 2009, causa C-22/08, *Vatsouras e Koupatantze*. La Corte ha ivi affermato che, sebbene, tenuto conto dell'istituzione della cittadinanza europea, non si può più escludere dall'ambito di applicazione dell'art. 39, n. 2, CE una prestazione di natura finanziaria destinata a facilitare l'accesso all'occupazione sul mercato del lavoro di uno Stato membro, è comunque "legittimo che uno Stato membro attribuisca una siffatta prestazione soltanto previo accertamento dell'esistenza di un legame reale tra chi è alla ricerca di un lavoro ed il mercato del lavoro del medesimo Stato", specificando come "l'esistenza di un legame del genere potrebbe essere verificata, in particolare, accertando che la persona di cui trattasi ha *effettivamente e concretamente cercato un lavoro nello Stato membro in questione per un periodo di una durata ragionevole* [corsivo aggiunto]" (punti 38-39).

principio della parità di trattamento. Si fa qui riferimento, in particolare, alle ipotesi contemplate nell'art. 24, par. 2, in deroga al par. 1, riguardo alle persone in cerca di occupazione e agli studenti, oggetto di attenzione già nella pronuncia *Förster*⁷⁰³, sebbene non la direttiva non fosse applicabile al caso di specie. La Corte ricorda infatti che, ai sensi dell'art. 24, n. 2, della direttiva 2004/38, uno Stato membro ospitante non è tenuto a concedere aiuti per il mantenimento agli studi, anche per la formazione professionale, sotto forma di borse di studio o di prestiti agli studenti che non abbiano acquisito un diritto di soggiorno permanente. Anche questo rilievo potrebbe aver determinato l'atteggiamento più restrittivo seguito in *Förster* rispetto al precedente *Bidar*, dove invece la condizione della residenza era stata considerata una discriminazione indiretta⁷⁰⁴. La Corte, in altri termini, sembra aver rimodulato la propria giurisprudenza per adattarsi alla direttiva.

La tendenza restrittiva della Corte, che fa riferimento alla normativa di diritto derivato per porre dei limiti ai diritti spettanti ai cittadini non attivi, ha raggiunto il suo apice nella pronuncia *Dano*. La Corte, in questo caso, ha infatti reinterpretato la normativa comunitaria, attribuendo centralità alle condizioni di "autosufficienza

⁷⁰³ Sentenza del 18 novembre 2008, causa C-158/07. La Corte, dovendo giudicare della normativa nazionale che prevedeva una condizione di residenza agli studenti per poter beneficiare di una serie di sussidi, ha rilevato come fosse legittimo per uno Stato membro concedere un aiuto a copertura delle spese di mantenimento di studenti solo a coloro che abbiano dato prova di un *certo grado di integrazione* nella società di tale Stato, ammettendo la compatibilità della condizione relativa alla residenza di cinque anni. Per un commento, v. S. DE LA ROSA, *La citoyenneté européenne à la mesure des intérêts nationaux. A propos de l'arrêt Förster (aff. C-158/07 du 18 novembre 2008)*, in *Cahiers de droit européen*, 2009, p. 549 ss.; D. MARTIN, *Comments on Förster (Case C-158/07 of 18 November 2008)*, *Metock (Case C-127/08 of 25 July 2008) and Huber (Case C-524/06 of 16 December 2008)*, in *European Journal of Migration and Law*, 2009, Vol. 11, p. 95 ss.

⁷⁰⁴ Nelle conclusioni presentate il 10 luglio 2008, l'avvocato generale Mazák ha osservato che "l'elemento decisivo è se detta persona abbia effettivamente svolto una concreta attività lavorativa, ossia un'attività di lavoro effettiva e reale e non semplicemente marginale o accessoria nel senso della nozione di «lavoratore». Se è dimostrato che una persona soddisfa oggettivamente tali condizioni, il fatto che essa debba essere contemporaneamente considerata anche come uno studente non la priva dello status di lavoratore e dei diritti che ne derivano" (punto 81). aggiunge poi che "nel caso di specie non risulta comprovato alcun abuso. In particolare, visto che la sig.ra Förster aveva svolto un'attività lavorativa retribuita per oltre tre anni prima di cessarla, non si può affermare che essa è entrata in un altro Stato membro al solo scopo di fruirvi del sistema di sussidi agli studenti. Inoltre, in udienza è emerso che la sig.ra Förster si è recata e ha iniziato a lavorare e a studiare nei Paesi Bassi in ragione della sua relazione personale con un cittadino olandese. Tale circostanza potrebbe valere come indizio del fatto che essa non è entrata in detto Stato al solo scopo di fruirvi del sistema di sussidi agli studenti" (punti 86-87).

Anche se la Corte non segue l'avvocato né con riguardo all'effetto continuato dello status di lavoratore né con riguardo alla sproporzione dei cinque anni, lo segue nell'escludere la rilevanza dei motivi e quindi l'abuso (punto 44: A tal fine, è irrilevante la circostanza che la sig.ra Förster sia venuta nei Paesi Bassi principalmente per motivi di studio).

economica” previste nell’art. 7 della direttiva 2004/38/CE, cui è subordinato il diritto di soggiorno del cittadino europeo inattivo.

Più nel dettaglio, la Corte innanzitutto legge il principio di non discriminazione *ex* art. 18 TFUE alla luce dell’art. 24 della direttiva 2004/38 e dall’art. 4 del regolamento n. 883/2004, entrambi rilevanti nel caso di specie. In tal modo, giunge ad affermare che, come si evince dall’art. 24, par. 1, un cittadino dell’Unione, per quanto riguarda l’accesso a prestazioni sociali come quelle oggetto del procedimento principale, “può richiedere la parità di trattamento rispetto ai cittadini dello Stato membro ospitante *solo se il suo soggiorno sul territorio dello Stato membro ospitante rispetta i requisiti di cui alla direttiva 2004/38* [corsivo aggiunto]”⁷⁰⁵.

Orbene, il soggiorno della durata di oltre tre mesi ma inferiore a cinque anni, è subordinato alle condizioni di cui all’art. 7, par. 1. Tra queste, figura l’obbligo, per il cittadino dell’Unione economicamente non attivo, di disporre, per se stesso e per i propri familiari, di risorse economiche sufficienti. Da qui si desume che “riconoscere che persone che non beneficiano di un diritto di soggiorno in forza della direttiva 2004/38 possano rivendicare il diritto a prestazioni sociali alle stesse condizioni applicabili ai cittadini nazionali *si porrebbe in contrasto con un obiettivo di tale direttiva*, enunciato al suo considerando 10, che è quello di evitare che i cittadini di altri Stati membri diventino un *onere eccessivo* [corsivi aggiunti] per il sistema di assistenza sociale dello Stato membro ospitante”⁷⁰⁶.

È proprio l’art. 7, quindi, secondo la Corte, a fondare la possibilità per lo Stato membro di negare la concessione di prestazioni sociali a cittadini dell’Unione economicamente inattivi che esercitino la libertà di circolazione con l’unico fine di ottenere il beneficio dell’aiuto sociale di un altro Stato membro, pur non disponendo delle risorse sufficienti per poter rivendicare il beneficio del diritto di soggiorno⁷⁰⁷. Altrimenti, si arriverebbe alla conseguenza paradossale, rilevata dalla Corte, così come dall’avvocato generale, per cui persone che non abbiano, al momento del loro ingresso nel territorio di un altro Stato membro, le risorse sufficienti per far fronte ai propri bisogni, verrebbero automaticamente a disporne, grazie alla concessione di una

⁷⁰⁵ Punto 69.

⁷⁰⁶ Punto 74. “76 Occorre pertanto rilevare che l’articolo 7, par. 1, lett. b), della direttiva 2004/38 mira ad evitare che i cittadini dell’Unione economicamente inattivi utilizzino il sistema di protezione sociale dello Stato membro ospitante per finanziare il proprio sostentamento”.

⁷⁰⁷ Cfr. punto 78.

prestazione speciale in denaro di carattere non contributivo, il cui obiettivo consiste nel provvedere alla sussistenza del beneficiario⁷⁰⁸.

Da questi passaggi si coglie molto bene il ruolo che può giocare l'interpretazione restrittiva nell'escludere in radice qualsiasi tipo di abuso: un'interpretazione della direttiva come quella descritta, infatti, porta necessariamente ad escludere la possibilità di un qualsiasi sussidio per i cittadini non nazionali che potrebbero averne astrattamente diritto. D'altra parte, la risposta data al giudice nazionale non lascia dubbi sul fatto che la motivazione della persona coinvolta sia irrilevante per l'attribuzione del diritto di residenza e di pari trattamento. In buona sostanza, i benefici discendenti dalla direttiva, secondo la Corte, non risultavano invocabili dalla signora Dano in quanto quest'ultima non possedeva le risorse sufficienti, non a causa delle sue intenzioni abusive: la signora Dano non poteva richiedere benefici sociali, indipendentemente dal fatto che il suo comportamento potesse (o meno) essere qualificato abusivo⁷⁰⁹.

È chiaro quindi che con questa pronuncia vengano reintrodotti due diversi statuti di cittadinanza, profondamente differenti tra loro: da un lato, quello dei soggetti economicamente attivi, cui si riconosce a pieno titolo l'accesso ai sistemi di protezione sociale degli Stati membri, sul presupposto del loro contributo allo sviluppo economico del paese ospitante; dall'altro lato, quello dei cittadini che, non esercitando una libertà economica, sono per contro esclusi, in via di principio, dalla possibilità di accesso *cross-border* ai circuiti di solidarietà sociale nazionale⁷¹⁰.

Volendo trarre le fila di quanto detto, può rilevarsi come la giurisprudenza che guarda all'attività reale ed effettiva, come alla sufficiente integrazione nel Paese ospitante, per determinare il diritto alle prestazioni sociali ivi assicurate, a prima vista, possa preferirsi rispetto all'utilizzo della nozione di abuso, il cui test offre poche indicazioni in questo contesto. Collegando l'integrazione e la solidarietà, invece, la Corte coglie bene la natura del rapporto sottostante allo stato sociale, così da prevenire efficacemente il turismo sociale. Invero, a differenza che nell'ipotesi di cui al paragrafo 2.1, concernente le operazioni ad U, qui non si tratta di favorire uno Stato (quello di nazionalità) rispetto ad un altro, essendo tutta la costruzione incentrata sul determinare un legame con lo Stato ospitante, della cui normativa si vuole approfittare. Il livello di

⁷⁰⁸ Punto 79.

⁷⁰⁹ D. THYM, *When Union citizens turn into illegal migrants* cit., 2015, p. 259.

⁷¹⁰ M. E. BARTOLONI, p. 476.

integrazione nello Stato pare un buon parametro. Diverso è il caso in cui la Corte, come in *Dano*, a prescindere dall'integrazione nel Paese ospitante – di cui per vero non si rinviene traccia nel ragionamento seguito – interpreti il diritto primario ed in particolare del principio di parità di trattamento alla luce alle disposizioni della direttiva, precisamente escludendo che chi non benefici di un diritto di soggiorno in forza della stessa, possa rivendicare il diritto a prestazioni sociali alle stesse condizioni applicabili ai cittadini nazionali. Ed invero non può non rilevarsi come il ragionamento portato avanti, per quanto giustificato sulla base di un'interpretazione asseritamente teleologica della direttiva, anche se certamente efficace nel salvaguardare il sistema di assistenza sociale dello Stato membro ospitante, si dimostri sotto alcuni profili eccessivamente restrittivo: chi richiede prestazioni sociali come quelle di cui si discute in *Dano*, infatti, per forza di cose non dispone di risorse economiche sufficienti al proprio sostentamento e, di conseguenza, non può essere considerato legalmente soggiornante, almeno prima dei cinque anni richiesti per far scattare il diritto di soggiorno permanente. In questo modo, si accoglie un'interpretazione necessariamente rigida di integrazione reale, facendola di fatto coincidere con il suddetto termine.

2.3. Considerazioni conclusive: l'interpretazione restrittiva costituisce una tecnica effettiva? Un confronto con la sentenza *Agip Petroli*

Nei casi appena analizzati la Corte di giustizia ha scongiurato il pericolo di un abuso optando per lo strumento interpretativo, che permette di rinvenire all'interno della norma i limiti al di là dei quali si configura l'abuso. Più precisamente, la Corte fa qui riferimento all'obiettivo perseguito dalla disposizione comunitaria per escludere dal suo campo di applicazione le operazioni costruite in maniera artificiale, le quali, anche se rispettano la lettera della norma, si prefiggono come unico scopo quello di beneficiare dei vantaggi attribuiti dalla norma stessa.

Giova qui evidenziare ancora una volta che fuor di dubbio si è trattato di una scelta consapevole: invero, la Corte ha preso in considerazione esplicitamente, come in *Akrich*, o implicitamente, come in *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*, la possibilità di invocare il divieto di abuso, scartandola e propendendo invece per un'interpretazione restrittiva.

Non può non rilevarsi a tal proposito come l'opzione accolta dal Giudice dell'Unione sia esattamente speculare a quella prescelta nell'ipotesi di frode al diritto dell'Unione analizzata nel capitolo II, dove, invece, la Corte, in seguito ad alcune pronunce che si erano basate sull'interpretazione restrittiva, ha propeso infine per l'utilizzo del divieto. Basti qui ricordare che, proprio nella causa *Halifax* (*leading case* in materia di abuso del diritto) il giudice nazionale stesso prospettava, con le questioni sottoposte, l'alternativa tra interpretazione restrittiva del campo di applicazione della sesta direttiva e utilizzo del divieto di abuso del diritto. Lo stesso era accaduto nella celebre pronuncia *Kofoed*.

Si tratta evidentemente di due piani distinti⁷¹¹. Invero, le conseguenze discendenti dall'impiego dell'una o dell'altra tecnica⁷¹² non sono di poco conto: sanzionare l'abuso attraverso lo strumento interpretativo ignora la consolidata presenza dell'elemento soggettivo nell'*abuse test*, secondo cui, oltre a stabilire che l'applicazione di una determinata regola al caso di specie sarebbe contraria al suo scopo, bisogna anche dimostrare l'*animus fraudandi*. Sebbene da dimostrare sulla base di "elementi oggettivi", la necessità dell'elemento soggettivo è costante nella giurisprudenza della Corte e comporta la conseguenza, non indifferente, che la decisione di non applicare una regola in base al divieto di abuso del diritto richiede accertamenti più rigorosi rispetto a quelli insiti nel processo di interpretazione della regola stessa⁷¹³.

Se certamente questa tecnica permette alla Corte, come già si accennava, di mantenere il monopolio nella definizione delle situazioni abusive, senza rischiare di lasciare alle autorità nazionali uno spazio di manovra eccessivamente ampio⁷¹⁴, non

⁷¹¹ Come evidenziato nelle conclusioni dell'avvocato generale Poiares Maduro presentate il 7 aprile 2005 nella causa *Halifax* cit., rispetto alla soluzione dell'interpretazione restrittiva, il divieto di abuso del diritto rappresenta una soluzione meno drastica, oltre che più consona allo spirito e alla natura del sistema comune dell'IVA (cfr. punto 53).

⁷¹² Cfr. le conclusioni presentate il 30 settembre 2010 dall'avvocato generale Mazak nella causa *RBS Deutschland*, laddove si afferma che l'interpretazione della sesta direttiva e la rilevanza, nella fattispecie, del divieto di abuso del diritto sono temi "*concettualmente distinti* e dovrebbero, perciò, essere affrontati l'uno dopo l'altro anziché congiuntamente" e che "solo qualora siano soddisfatte, almeno formalmente, le condizioni previste dalle pertinenti disposizioni della sesta direttiva per l'ottenimento della detrazione in questione, sarà necessario considerare, come seconda cosa, se il soggetto passivo interessato intenda, nelle circostanze del caso, avvalersi delle suddette disposizioni a fini fraudolenti o abusivi, cioè se le attività di cui trattasi siano, alla luce dei criteri soggettivi e oggettivi che la Corte ha formulato al riguardo nella sua giurisprudenza, da ritenere equivalenti a comportamenti abusivi" (punti 29 e 31).

⁷¹³ S. VOGENAUER, *op. cit.*, p. 559

⁷¹⁴ Sembrano queste, in ultimo, le motivazioni che portano l'avvocato generale Tesauro nella causa *Kefalas* ad avanzare delle riserve in merito alla possibile esistenza del divieto di abuso come principio autonomo nell'ordinamento comunitario. L'avvocato generale, infatti, dopo aver scartato la possibilità di una definizione generale della categoria dell'abuso, a causa, tra l'altro, di una difficile concettualizzazione anche a livello nazionale, non esita ad affermare che la questione dell'abuso si risolve

sempre l'impiego di un mero strumento interpretativo si dimostra un inquadramento del tutto condivisibile, giacché, dal punto di vista pratico, la tecnica dell'interpretazione può comportare diversi problemi, già emersi nella specifica trattazione delle cause. Infatti, oltre a limitare maggiormente gli spazi di autonomia privata⁷¹⁵, proprio l'assenza di verifica quanto all'elemento soggettivo, determina uno scollamento tra interpretazione e lotta all'abuso: ciò in quanto, da un lato, l'interpretazione guarda alla norma astrattamente considerata; dall'altro lato, invece, l'abuso deve essere necessariamente ricostruito in concreto. In altri termini, di fronte a queste situazioni, il tallone d'Achille dell'interpretazione restrittiva si rinviene proprio nella sua "rigidità" ed immutabilità di fronte alle singole situazioni.

Si consegna, così, alle autorità nazionali, un'arma che permette loro di negare la tutela attribuita dal diritto UE senza doversi preoccupare di vagliare il singolo caso, con tutti i problemi che ne discendono anche in termini di riparto di competenze tra gli Stati membri⁷¹⁶.

Se questo è uno degli effetti collaterali discendenti da un utilizzo incauto dell'interpretazione restrittiva, si potrebbero addirittura ipotizzare casi in cui non sia

nella sola definizione, da parte della Corte, dei limiti intrinseci delle posizioni giuridiche soggettive attribuite dal diritto comunitario e che "la possibilità di negarne l'invocabilità è pertanto ammessa solo quando sia dimostrato che quei limiti sono stati superati". Poiché la Corte, in buona sostanza, "riconosce al giudice nazionale la possibilità di sanzionare un uso distorto o eccessivo del diritto comunitario unicamente allorché non ne risultino pregiudicate le finalità perseguite [...], la questione dell'abuso di diritto eventualmente eccepita in base a norme dell'ordinamento nazionale finisce col risolversi, allorché è in gioco una situazione giuridica attribuita dal diritto comunitario, in una questione di interpretazione della norma comunitaria di cui si tratta" (punto 25).

⁷¹⁵ Lo rileva M. GESTRI, *op. cit.* p. 206.

⁷¹⁶ Sotto questo profilo, come si è visto, è istruttiva la saga *Akrich*. Cfr. anche l'interpretazione restrittiva adottata nella sentenza *O e B*, già analizzata nel capitolo III, par. 2.2.2., cui si rimanda per ulteriori approfondimenti. Si ricorda qui come la Corte adotti un'interpretazione della direttiva tale da escludere che i soggiorni di breve durata, pur cumulati, possano rientrare nel suo art. 7 e così attribuire un diritto di soggiorno derivato. Si richiede, in altri termini, un'effettività sufficiente a consentire al cittadino comunitario di sviluppare o consolidare una vita familiare nello Stato ospitante. E. SPAVENTA, *Family rights for circular migrants and frontier workers: O and B, and S and G*, in *Common Market Law Review*, 2015, p. 763 e 776, rileva come il Giudice dell'Unione, così statuendo, abbia tentato di limitare i benefici della migrazione circolare (costruzione ad U) e che, sebbene questa possa costituire un'intenzione ragionevole, sussistono dei problemi quanto al modo in cui la Corte la realizza. L'A. rileva tuttavia delle criticità in siffatto approccio: in particolare, a pp. 769-770, osserva come la Corte, insistendo sul fatto che, al fine di beneficiare dei diritti in questione, non sia sufficiente aver risieduto legalmente nello Stato ospitante, forse anche per un notevole lasso di tempo, ma che piuttosto, il cittadino dell'Unione deve avere soddisfatto per tutto il suo soggiorno le condizioni stabilite dalla direttiva 2004/38, anche quando lo Stato ospitante avesse concesso condizioni più generose al cittadino migrante, metta in discussione anche i diritti dei lavoratori in cerca di occupazione, come i ricorrenti, che possiedono uno *status* ibrido nel diritto dell'Unione, nel senso che, sebbene possano rimanere oltre i primi tre mesi se mostrano buone possibilità di trovare un lavoro, non sono tuttavia residenti a norma dell'art. 7, par. 1, ma piuttosto "presenti" ai sensi dell'art. 14 (4) (b).

immaginabile un'utilizzazione dell'interpretazione restrittiva, giacché, per come risulta strutturata la normativa di diritto derivato, si giungerebbe nella sostanza a un'*interpretatio abrogans* della stessa.

Per meglio rendere siffatta affermazione, può essere citata la sentenza *Agip Petroli* resa nel 2006⁷¹⁷. Il caso, che riguardava l'interpretazione dell'art. 3 del regolamento sul cabotaggio marittimo⁷¹⁸, vedeva contrapposte la società Agip Petroli alla Capitaneria di porto di Siracusa in merito ad una decisione con cui la capitaneria aveva rifiutato ad una nave, battente bandiera greca, l'autorizzazione ad effettuare una tratta di cabotaggio insulare, senza carico, tra Magnisi e Gela⁷¹⁹. L'Agip Petroli ricorreva avverso siffatta decisione, invocando l'art. 3, n. 3, del regolamento, che prevede l'applicazione del diritto dello Stato di bandiera; l'autorità nazionale, invece, interpretando restrittivamente l'art. 3, n. 3, faceva valere che detta norma non avrebbe potuto essere invocata nel caso di specie, in quanto la nave aveva compiuto antecedentemente al viaggio di cabotaggio insulare un viaggio in zavorra, che quindi non avrebbe potuto essere ricompreso nel «viaggio che segue o precede un viaggio in provenienza da o diretto verso un altro Stato», di cui al n. 3. Ciò portava il giudice del rinvio, che faceva valere la necessità di evitare che, attraverso cabotaggi consecutivi fasulli, fossero eluse le disposizioni dell'art. 3, n. 2, a chiedere delle chiarificazioni in merito alla nozione di «viaggio che segue o precede» il viaggio di cabotaggio di cui all'art 3, n. 3; se cioè la stessa comprendesse solo il viaggio con carico a bordo o se potesse essere estesa all'ipotesi di un viaggio in zavorra.

La Corte di giustizia risponde che, poiché il regolamento non contiene alcuna definizione della nozione di «viaggio», né alcun elemento che faccia supporre che il

⁷¹⁷ Sentenza del 6 aprile 2006, causa C-456/04.

⁷¹⁸ Regolamento (CEE) del Consiglio 7 dicembre 1992, n. 3577, concernente l'applicazione del principio della libera prestazione dei servizi ai trasporti marittimi fra Stati membri (cabotaggio marittimo), in *GUCE*, L 364, p. 7. L'art. 3 del regolamento così dispone: 1. Per le navi che effettuano cabotaggio continentale e per le navi da crociera, tutte le questioni relative all'equipaggio sono di competenza dello Stato in cui la nave è registrata (Stato di bandiera) (...). 2. Per le navi che effettuano il cabotaggio con le isole, tutte le questioni relative all'equipaggio sono di competenza dello Stato in cui la nave effettua un servizio di trasporto marittimo (Stato ospitante). 3. Tuttavia, a decorrere dal 1° gennaio 1999, per le navi da carico di oltre 650 tonnellate lorde che effettuano il cabotaggio con le isole, *quando il viaggio in questione segue o precede un viaggio in provenienza da o diretto verso un altro Stato* (corsivo aggiunto), tutte le questioni relative all'equipaggio sono di competenza dello Stato in cui la nave è registrata (Stato di bandiera).

⁷¹⁹ L'autorizzazione le era stata rifiutata perché facevano parte dell'equipaggio dei marittimi di nazionalità filippina e ciò era vietato dal diritto italiano, che secondo l'autorità nazionale avrebbe dovuto trovare applicazione in forza dell'art. 3 n. 2.

legislatore comunitario abbia inteso consentire che si tenga conto di criteri supplementari, quali la necessità di un carico a bordo o l'esistenza di un'autonomia funzionale e commerciale del viaggio internazionale, occorre intendere tale nozione come comprendente, in linea di principio, qualsiasi viaggio, a prescindere dalla presenza di un carico a bordo, interpretazione peraltro confortata anche dalla pratica nel trasporto marittimo, in cui risulta usuale che talvolta vengano effettuati viaggi in zavorra⁷²⁰.

La Corte aggiunge però che “nonostante tale constatazione, non possono essere ammessi viaggi in zavorra intrapresi abusivamente allo *scopo di aggirare le norme previste dall'art. 3 del regolamento* [corsivo aggiunto] e l'obiettivo del regolamento medesimo”⁷²¹. Da qui la Corte ammette che i giudici nazionali possano tener conto del comportamento abusivo dell'interessato per negargli eventualmente la possibilità di fruire delle disposizioni di diritto comunitario invocate.

La sentenza è certamente singolare nella sua specificità. L'applicazione del divieto di abuso non deve quindi sorprendere, come dimostra il punto 20 della sentenza, laddove si citano come precedenti le sentenze *Cremer*, *General Milk Products* e *Halifax*, per affermare che non è ammesso l'aggiramento delle norme previste dal diritto comunitario. Alla base del ragionamento della Corte, ben evidenziato laddove si tratta di applicare l'*abuse test*⁷²², che considera l'obiettivo dell'art. 3 del regolamento, nonché la volontà di applicare una disposizione del regolamento al posto di un'altra, la Corte sembra fare riferimento non all'elusione della normativa nazionale, ma alla frode al

⁷²⁰ Cfr. punti 15 e 17.

⁷²¹ Punto 18.

⁷²² La Corte ricorda al punto 23 che l'accertamento di una pratica abusiva del genere richiede, da un lato, che il viaggio internazionale in zavorra, nonostante l'applicazione formale delle condizioni di cui all'art. 3, n. 3, del regolamento, abbia come risultato che l'armatore fruisca, per tutte le questioni relative all'equipaggio, dell'applicazione delle norme dello Stato di bandiera in spregio dell'obiettivo dell'art. 3, n. 2, del regolamento, il quale consiste nel consentire l'applicazione delle norme dello Stato ospitante a tutte le questioni relative all'equipaggio nel caso del cabotaggio insulare (elemento oggettivo). D'altro lato, deve altresì risultare da un insieme di elementi oggettivi che lo scopo essenziale di tale viaggio internazionale in zavorra è quello di evitare l'applicazione dell'art. 3, n. 2, del regolamento, a vantaggio di quella del n. 3 del medesimo articolo (v., in tal senso, sentenza *Halifax* e a., cit., punto 86) (elemento soggettivo).

Il TAR Sicilia - Catania, con sentenza 99/07, ha di conseguenza annullato gli atti della capitaneria: ha statuito, infatti, che “poiché il presupposto su cui si poggia il provvedimento impugnato (mancata presenza di carico a bordo) è stato ritenuto dalla Corte di giustizia del tutto influente al fine del rilascio della richiesta autorizzazione, e in mancanza di concreti rilievi in ordine al pericolo di abuso della normativa in questione, non resta che dichiarare la illegittimità degli atti impugnati perché contrastanti con le norme comunitarie, di immediata applicazione nel nostro ordinamento, di cui, alla luce della richiamata sentenza della Corte europea, l'Amministrazione intimata ha fatto errato uso”.

diritto UE, che si sostanzia in questo caso in una costruzione artificiale, al fine di vedersi applicare una data norma di conflitto al posto di un'altra, che permette l'applicazione della legge nazionale più favorevole. In altri termini, la Corte, in presenza di un regolamento che indica i presupposti applicativi di una determinata legge nazionale, rispettivamente quella dello Stato ospitante o di bandiera, ritiene di poter applicare il divieto di abuso, tarandolo interamente sulla norma comunitaria di conflitto, la cui elusione comporta necessariamente l'elusione del diritto nazionale.

Ciò che qui interessa evidenziare, al di là della specificità delle sentenze, è come la Corte, in questo caso, non avrebbe potuto fare uso della tecnica dell'interpretazione restrittiva, per il semplice fatto che siffatta scelta avrebbe determinato un'abrogazione di fatto della disposizione del regolamento oggetto di attenzione. Come ben evidenziato dalle conclusioni dell'avvocato generale Kokott, infatti, esigere che nel viaggio internazionale sia trasportato un carico avrebbe limitato considerevolmente le possibilità di cabotaggio, fino quasi *ad escluderla* con riferimento ad alcuni settori, quale ad esempio quello del petrolio⁷²³.

Non sempre, quindi, la tecnica dell'interpretazione restrittiva risulta attuabile; al contrario, laddove vi sia un testo di diritto derivato che preveda delle norme di conflitto ben determinate, così da indicare esso stesso la normativa nazionale che si applica ad un caso piuttosto che ad un altro, il divieto di abuso pare una strada percorribile, in quanto il disegno elusivo è ben visibile anche a livello dell'ordinamento UE.

⁷²³ Anche il giudice del rinvio chiariva per vero che ciò avrebbe reso impossibile in buona parte il cabotaggio insulare proprio nel settore del trasporto di petrolio nelle isole italiane.

CONCLUSIONI

1) Rinviando alle conclusioni delle singole sezioni per un'analisi più approfondita delle caratteristiche e dei limiti delle tecniche di protezione dell'ordinamento prese in considerazione in questo capitolo, può affermarsi qui, in sintesi, come i casi oggetto di attenzione abbiano confermato che la giurisprudenza "comunitaria", in presenza di una triangolazione tra ordinamenti, ha in buona parte risolto il problema delle manifestazioni abusive dei singoli impiegando tecniche diverse dal divieto di abuso.

A fronte di operazioni "ad U" poste in essere utilizzando le libertà di circolazione per eludere la normativa nazionale e portarsi in un sistema nazionale più favorevole, la Corte, in assenza di una qualsiasi forma di armonizzazione, ha acconsentito, in presenza di condizioni ben definite, all'invocazione da parte dello Stato membro della lotta all'abuso come motivo imperativo di interesse generale.

In presenza, invece, di costruzioni "ad U" che mirano a vedersi applicare il diritto dell'Unione in luogo del diritto nazionale, la giurisprudenza si è mostrata propensa ad interpretare la portata dei diritti attribuiti dal diritto UE in modo da escludere in radice le situazioni che esulavano dagli obiettivi della normativa.

2) È stato invero rilevato come in tutti i settori, la nozione, pur diversa, presenti una caratteristica costante: il criterio teleologico, che consiste nel mancato rispetto degli obiettivi perseguiti dalla disposizione di diritto UE interessata⁷²⁴.

Se questo elemento accomuna le tre tecniche, ciò non può portare ad affermare che le stesse possano essere ricomprese sotto l'ombrello del divieto di abuso inteso come nozione autonoma.

Come già evidenziato, infatti, la prima tecnica si differenzia dall'abuso del diritto in quanto si incentra sull'idoneità e proporzionalità della normativa nazionale anti-abuso e non sul comportamento abusivo in sé considerato, il che si traduce nel richiedere alla normativa considerata di limitarsi a considerare costruzioni di puro artificio già in astratto.

Quanto alla tecnica dell'interpretazione restrittiva, deve ribadirsi come i piani del divieto di abuso e dell'interpretazione non siano perfettamente coincidenti: perché possa applicarsi il divieto in questione, infatti, non solo la fattispecie non deve rientrare nella

⁷²⁴ R. IONESCU, *Abus de droit en droit de l'Union européenne: nouvelles applications, notamment en matière de transport*, in *Journal de droit européen*, 2015, p. 100.

finalità della norma, ma deve anche essere presente una creazione priva di giustificazione economica, indice della volontà di ottenere un vantaggio abusivo.

Più in generale, si è osservato come la Corte, in buona sostanza, per combattere le manifestazioni più evidenti di abuso, pretenda di utilizzare delle tecniche che si concentrano sulla normativa, necessariamente generale e astratta, quando le stesse mal si attagliano al caso concreto. Ciò vale per i motivi imperativi, così come per l'interpretazione restrittiva. Nel primo caso, infatti, attraverso un test di proporzionalità molto rigoroso, si finisce per permettere all'autorità nazionale di applicare la normativa solo se volta a contrastare specifiche costruzioni delineate *ex ante* con estrema precisione. Tra l'altro, la giurisprudenza più nutrita con riferimento alla lotta all'abuso si rinviene in materia di elusione fiscale, che presenta delle particolarità innegabili rispetto ad altre ipotesi di elusione che sono state analizzate: in questi casi, infatti, non è tanto l'elemento di collegamento con un altro ordinamento nazionale ad essere creato fittiziamente, ma l'operazione in sé. Ci si potrebbe chiedere, quindi, se i medesimi principi possano valere negli altri casi di elusione, tra cui *in primis* quello delle *pseudo-foreign corporations*, in cui l'elemento dell'artificiosità è ben difficile da tracciare secondo i parametri fissati dalla giurisprudenza, senza prendere in considerazione la nazionalità del privato. Anche l'interpretazione teleologica, d'altra parte, risulta inevitabilmente poco flessibile, in quanto attinente alla lettera della legge.

3) Quest'ultimo tratto, che accomuna interpretazione restrittiva e motivi imperativi, insieme ad altri aspetti problematici già messi in luce nel corso della trattazione in questo capitolo, primo tra tutti il rischio di incidere eccessivamente sul riparto di competenze tra Stato d'origine e Stato di destinazione, porta a ritenere che la Corte sia "mal equipaggiata" nel difficile compito di rispondere ai quesiti che le vengono sottoposti, laddove si tratti di verificare un abuso o comunque di fornire al giudice nazionale le coordinate per farlo, considerando la relativa mancanza di esperienza in materia, al di fuori del regno della legge⁷²⁵.

4) La descritta attitudine della Corte è all'origine di una serie di problematiche, che investono anche i rapporti tra armonizzazione negativa e positiva. Non può trascurarsi, al riguardo, come l'abuso che coinvolge più ordinamenti trovi la sua ragion d'essere nella concorrenza regolamentare. Se, infatti, l'introduzione del principio del mutuo

⁷²⁵ R. KARIMERI, *A Critical Review* cit., pp. 314-315, con riferimento all'abuso in materia fiscale.

riconoscimento ha permesso alle risorse, alle imprese e agli individui di recarsi negli Stati che offrono loro condizioni più vantaggiose, specularmente gli Stati membri hanno avuto la possibilità di offrire agli attori economici una regolamentazione vantaggiosa al fine di attirare gli investimenti⁷²⁶. Laddove gli Stati membri siano liberi di definire il contenuto delle loro disposizioni nazionali che non hanno influenza sulla circolazione, si crea infatti un'opportunità di arbitraggio per i privati⁷²⁷.

Prescindendo dalle considerazioni attinenti al rischio di un livellamento verso il basso degli standard di tutela nazionali, ciò che qui preme evidenziare è come lo scarto tra unità territoriale e diversità regolamentare favorisca strutturalmente l'emergenza di pratiche abusive volte alla scelta dell'ordinamento più favorevole, che si distinguono dal semplice arbitraggio in ragione dell'elevata componente di artificiosità che caratterizza queste ultime.

Al contrario, l'armonizzazione elimina la possibilità di comparazione tra le legislazioni nazionali e *ipso facto* di abuso che coinvolge più ordinamenti, in quanto evidentemente nessuna scelta in merito al diritto applicabile può essere compiuta in presenza di un regime giuridico unico.

5) Ecco allora che le istituzioni legislative potrebbero risultare meglio attrezzate nella lotta agli abusi su larga scala, tenuto anche conto che proprio gli Stati membri – che sono i primi a richiedere l'applicazione del divieto di abuso – sarebbero responsabili da ultimo delle conseguenze, desiderabili o meno, discendenti delle scelte legislative. A tal proposito, non deve essere sottovalutato il legame che può sussistere tra le difficoltà che la Corte riscontra nel sanzionare l'abuso e l'armonizzazione in via riflessa da parte dei legislatori degli Stati membri. Presentano, del pari, un certo interesse le disposizioni anti-abuso introdotte dal legislatore “comunitario” in svariati testi di diritto derivato, definite clausole anti-abuso, e i loro meccanismi di funzionamento, nonché il ruolo che può essere chiamata a svolgere la Commissione in presenza di un testo di diritto derivato che imponga determinate regole al fine di limitare il *law shopping*. Si tratta di questioni che meritano un approfondimento, oggetto del successivo e conclusivo capitolo.

⁷²⁶ A. SAYDÉ, *op. cit.*, pp. 264-265.

⁷²⁷ N. BERNARD, *Flexibility in the European Single Market*, in C. BARNARD, J. SCOTT, *The law of the single European market* cit., p. 101 ss.

CAPITOLO V
ALCUNE CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE
Riflessi delle difficoltà della Corte e prospettive future

SOMMARIO: 1. Il ruolo della Corte di giustizia nella lotta all'abuso: considerazioni conclusive sulla portata del divieto di abuso e sulla sua operatività nell'ordinamento UE – 2. Le altre vie a disposizione degli ordinamenti per limitare l'abuso del diritto: l'intervento del legislatore – 2.1. Il ruolo del legislatore nazionale: l'armonizzazione “riflessa” o “forzata”, innescata dalla concorrenza regolamentare – 2.2. Il ruolo del legislatore UE: cenni sull'armonizzazione positiva – 2.3 (*segue*): le c.d. clausole antiabuso – 2.4. (*segue*): un ruolo innovativo della Commissione europea nella lotta all'abuso del diritto?

1. Il ruolo della Corte di giustizia nella lotta all'abuso: considerazioni conclusive sulla portata del divieto di abuso e sulla sua operatività nell'ordinamento UE

La ricerca si è posta come principale obiettivo quello di comprendere il significato normativo e l'operatività del divieto di abuso di diritto nell'ordinamento dell'Unione europea, quale tecnica giuridica per escludere l'applicazione del diritto UE o negare il diritto attribuito dall'ordinamento UE laddove sia riscontrato un comportamento abusivo da parte del privato.

1.1. Al riguardo, si è partiti dalla considerazione che, sebbene la giurisprudenza “comunitaria” abbia elaborato una definizione compiuta delle circostanze necessarie per poter accertare l'abuso del diritto, le applicazioni concrete del divieto in questione, di natura pretoria, si presentano assai limitate e oltremodo differenziate. Fin da principio è stato messo in luce come, a fronte della (apparente) incoerenza della giurisprudenza in proposito, della varietà di situazioni in cui l'abuso è richiamato e dei molteplici significati che lo stesso di volta in volta assume, la questione che si dimostra maggiormente problematica, allo stato attuale, è quella di comprendere non tanto se sia rinvenibile nell'ordinamento UE un principio generale di abuso del diritto, ma, a monte, in quali circostanze sussista un abuso nella prospettiva del diritto dell'Unione europea e se, in tali ipotesi, possa operare il correlato divieto.

Infatti, nonostante in via di principio la Corte di giustizia abbia invocato a più riprese il divieto di abuso, elaborando altresì, a partire dalla pronuncia *Emsland-Stärke*, un test di portata generale che può agevolare il giudice nazionale nel verificare la sussistenza di un abuso del diritto, sono tutt'altro che numerosi i casi in cui il divieto in questione è stato poi concretamente applicato – o la cui applicazione è stata demandata al giudice nazionale – pur in presenza di situazioni manifestamente abusive, almeno secondo la prospettiva degli Stati membri. In altri termini, l'abuso del diritto è stato definito dalla

giurisprudenza comunitaria principalmente in termini negativi: la Corte, infatti, solitamente giunge a ritenere che le situazioni di fatto sottoposte al suo giudizio non possano considerarsi abusive dal punto di vista del diritto dell'Unione⁷²⁸.

Così, se “il principio secondo cui gli interessati non possono avvalersi abusivamente o fraudolentemente del diritto comunitario è costante nella giurisprudenza [...] precisarne gli esatti contorni è, però, tutt'altro che agevole”⁷²⁹.

1.2. Con l'obiettivo di sistematizzare la materia, si è partiti allora da un'analisi approfondita di quella giurisprudenza della Corte di giustizia in cui si è affrontata la questione dell'abuso, optando per una classificazione bipartita, solo in parte coincidente con quella utilizzata dalla dottrina tradizionale.

Partendo dalla considerazione che la nozione di abuso si configura come “polimorfa” in relazione ai diversi ambiti (nazionali e sovranazionali) in cui viene in rilievo, cosicché è pressoché impossibile darne una definizione unitaria, si è constatato come l'abuso abbia assunto nel contesto del diritto “comunitario” una connotazione originale, giacché, inteso come sinonimo di aggiramento e di elusione, investe le complesse relazioni tra il diritto dell'Unione e i diritti nazionali, con particolare riferimento alle tecniche di collegamento che consentono di risalire alla disciplina normativa applicabile alle situazioni giuridiche soggettive dei soggetti privati.

Si è ritenuto pertanto che uno schema interpretativo volto a chiarire l'attitudine della Corte riguardo alle manifestazioni abusive dovesse tenere conto dell'elemento di spiccata originalità del contesto in cui si inserisce il divieto di abuso del diritto UE. Così, la classificazione prescelta distingue il caso in cui la manifestazione abusiva coinvolga solo l'ordinamento UE (c.d. *internal abuse of law*), qualora quest'ultimo contenga due o più norme alternative che regolamentano la stessa fattispecie, e il caso in cui coinvolga più ordinamenti, UE e nazionali (c.d. *cross-border abuse of law*). Al riguardo, occorre tenere a mente che, da un lato, la situazione di vantaggio che si ha l'obiettivo di ottenere attraverso il comportamento abusivo può discendere

⁷²⁸ N. N. SHUIBHNE, *The Coherence of EU Free Movement Law, Constitutional Responsibility and the Court of Justice*, Oxford, 2013, p. 85. Come già evidenziato nel cap. I, anche A. KJELGREN, *op. cit.*, ha evidenziato un “stunningly low practical application value”; del pari, B. HOFSTOFFER, *A cascade of rights, or who shall care for little Catherine?* cit., p. 548, ha definito l'abuso come “a frequently tested but ineffective argument”.

⁷²⁹ Conclusioni dell'avvocato generale La Pergola nella causa *Centros*, punto 20, già citato al cap. I, par. 4.

dall'applicazione tanto di una norma dell'Unione, sia essa contenuta nel Trattato o in disposizioni di diritto derivato, quanto di una normativa di uno Stato membro diverso da quello d'origine, invocabile per effetto del diritto dell'Unione; dall'altro lato, anche il mezzo utilizzato per ottenere siffatto vantaggio – vale a dire la norma abusata – può identificarsi in una norma nazionale o dell'Unione.

Nell'ipotesi di *internal abuse*, il comportamento abusivo, al pari di quanto avviene per l'abuso a livello nazionale, consiste nel creare una situazione artificiosa al solo scopo di soddisfare formalmente le condizioni previste dalla normativa dell'Unione europea e, in tal modo, beneficiare dei vantaggi connessi. In questo caso viene in rilievo un'unica normativa: si abusa di quest'ultima per ottenere il vantaggio previsto dalla stessa. Nel caso di *cross border abuse*, invece, la costruzione abusiva coinvolge, o per meglio dire trova fondamento in, più ordinamenti giuridici distinti, quelli nazionali e quello UE, laddove sussistano “canali di collegamento” tra questi, cosicché il titolare del diritto si trova nella condizione di utilizzare le norme di un ordinamento diverso al posto di quelle dell'ordinamento di appartenenza.

1.3. Con l'ausilio di questa classificazione, è stata innanzitutto analizzata la casistica relativa all'ipotesi in cui l'operazione abusiva coinvolge unicamente l'ordinamento sovranazionale (cap. II).

La disamina della giurisprudenza della Corte di giustizia sull'abuso del diritto in settori armonizzati, quali quello della politica agricola comune, dell'IVA e delle ristrutturazioni societarie, ha dimostrato che, laddove l'abuso si realizzi creando una situazione artificiosa al solo scopo di soddisfare formalmente le condizioni previste dalla normativa dell'Unione europea e, in tal modo, beneficiare dei vantaggi connessi, coinvolgendo solo l'ordinamento sovranazionale, il divieto di abuso non solo trova un'applicazione generalizzata, ma è anche stato elaborato nelle sue caratteristiche attuali. È con riferimento al c.d. *internal abuse of law*, infatti, che la giurisprudenza ha precisato le condizioni in presenza delle quali può essere constatata la presenza di un comportamento abusivo, coniando l'*abuse test* nella sentenza *Emsland-Stärke* a più riprese applicato (o a volte solo richiamato) negli altri settori.

Nello specifico, si è osservato come la Corte di giustizia abbia definito nel tempo, seppur con le esitazioni e le oscillazioni fisiologiche nel diritto pretorio, condizioni uniformi in presenza delle quali può constatarsi un comportamento abusivo nel settore

della politica agricola comune. Ciò che deve essere sottolineato al riguardo è che in questi casi la Corte di giustizia non solo ha fatto menzione in via di principio del divieto in questione, ma al contempo ha attribuito al giudice del rinvio il potere di applicarlo direttamente al caso sottoposto al suo esame, in presenza di circostanze ben precise e molto spesso predeterminate dalla Corte stessa.

Il medesimo orientamento è stato riscontrato anche nel settore fiscale, con la giurisprudenza *Halifax* e *Kofoed*, pronuncia, quest'ultima, nella quale è stata del pari riconosciuta la portata generale del principio. La materia fiscale rappresenta dunque un punto di svolta definitivo nell'affermazione del divieto di abuso di diritto, dimostrandosi tutt'oggi ricca di spunti. In particolare, giova qui ricordare che in questo settore, a fronte di costruzioni abusive da parte dei privati, si era posta l'alternativa tra impiego del divieto dell'abuso e adozione di un'interpretazione restrittiva della disciplina oggetto di abuso, tecniche, queste, che permettono (entrambe) di sanzionare l'abuso; tale alternativa era stata risolta dalla Corte nel senso di preferire l'applicazione del divieto di abuso, che opera in un momento successivo all'ammissione dell'applicabilità della normativa⁷³⁰.

Il divieto di abuso, per essere applicato, richiede al giudice nazionale una doppia verifica: occorre infatti appurare che l'obiettivo della norma non sia stato raggiunto e che il privato abbia voluto ottenere un vantaggio derivante dalla normativa comunitaria, mediante la creazione artificiosa delle condizioni necessarie per conseguire tale vantaggio.

Si è rilevato, sul punto, come l'elemento soggettivo assurge ad elemento cardine del divieto in questione, sebbene, nell'evoluzione giurisprudenziale, sia stato progressivamente "oggettivizzato", valorizzando, più che la volontà soggettiva di ottenere un vantaggio, la "creazione artificiosa", intesa come assenza di una giustificazione economica e commerciale. Così in *Eichsfelder* è stata esclusa la sussistenza di un abuso, giacché risultava assente l'artificialità, in considerazione della trasformazione sostanziale e non reversibile subita dai prodotti in precedenza esportati; del pari, in *SICES* è stato valorizzato l'interesse reale degli importatori a non essere

⁷³⁰ Come ben si vede, i piani sono diversi: la non perfetta coincidenza della scelta tra interpretazione restrittiva e applicazione del divieto dell'abuso è ben evidenziata nelle conclusioni dell'avvocato generale Poireres Maduro, presentate il 7 aprile 2005, nella causa *Halifax* cit., punto 53.

sanzionati, che dimostrava la presenza di una giustificazione economica e commerciale⁷³¹.

Quanto alle conseguenze discendenti dall'applicazione del divieto, si è rilevato, invece, che in quest'ambito la Corte non ha optato fermamente per la qualificazione del divieto come regola che consenta di delimitare l'ambito di applicazione del diritto dell'Unione o di limitare l'esercizio di un diritto conferito dall'ordinamento dell'Unione⁷³². Al riguardo, se da un punto di vista teorico appare più corretto classificare il divieto in questione come limite all'esercizio del diritto, anche in considerazione della funzione che lo stesso assume, non sembra tuttavia che la questione, nella pratica, abbia incidenza sulla sanzione, consistente nella restituzione o nella non attribuzione del vantaggio.

1.4. Il quadro muta sensibilmente nel caso in cui la costruzione abusiva coinvolga più sistemi giuridici, realizzando quella che nel corso del lavoro è stata definita una "triangolazione" tra ordinamenti: si tratta delle ipotesi più problematiche, in quanto estranee all'abuso del diritto come conosciuto a livello nazionale. Per tale ragione si ritiene opportuno, a conclusione del lavoro, soffermarsi in modo più approfondito sui risultati dell'analisi della giurisprudenza relativa a questa seconda ipotesi, che, da un lato, caratterizza maggiormente il sistema giuridico dell'Unione europea, in quanto ordinamento sovranazionale intrinsecamente connesso agli ordinamenti nazionali degli Stati membri e, dall'altro lato, affronta aspetti nodali del funzionamento del mercato interno e delle politiche volte a favorirne lo sviluppo.

1.4.1. Se si tiene conto della provenienza, rispettivamente, della norma abusata e della norma da cui discende il vantaggio, nel capitolo III sono stati studiati, innanzitutto, i casi in cui il singolo, attraverso l'esercizio del diritto di circolazione, che rappresenta il "veicolo" per spostarsi da un ordinamento all'altro, precostituisce le condizioni per

⁷³¹ Il ruolo trainante dell'elemento soggettivo nella costruzione del divieto non deve tuttavia essere portato alle estreme conseguenze: vale la pena di ricordare a tal proposito come lo stesso non risulti sufficiente di per sé solo a comprovare la sussistenza di un abuso del diritto. In questo senso le pronunce *RBS Deutschland Holdings GmbH* e *Weald Leasing Ltd* citate, in cui la Corte ricorda che non costituisce abuso la predisposizione di artifici finalizzati all'ottenimento dei vantaggi derivanti da un'applicazione di norme dell'Unione conforme agli obiettivi delle stesse, così dimostrando come occorra sempre, perché il divieto di abuso sia applicabile, un'applicazione congiunta di entrambi i criteri.

⁷³² Ad esempio nella sentenza *Cremer* si legge che "l'applicazione del regolamento di cui trattasi, unitamente al regolamento della commissione n. 171/64, non potrebbe in alcun caso estendersi fino a farvi rientrare pratiche abusive di operatori economici"; al contrario, nella sentenza *Halifax* si specifica come, laddove sia comprovato un abuso, la norma di legge dev'essere interpretata, nonostante la sua lettera, nel senso che non conferisce in realtà il diritto.

eludere la normativa dello Stato membro di appartenenza e vedersi applicare *un'altra normativa nazionale a sé più favorevole*.

Lo studio della giurisprudenza ha messo in evidenza il divario sussistente tra statuizioni di principio e applicazione dei principi stessi, dimostrando come la medesima *manifestazione*, considerata abusiva sotto la “lente” dello Stato membro d’origine, non sia qualificabile come tale dall’ordinamento dell’Unione europea. E ciò per ragioni principalmente strutturali.

Più nel dettaglio, l’analisi dei casi relativi alle *pseudo-foreign corporations* e alle società estere controllate ha comprovato che la ragione per cui la Corte di giustizia esclude la possibilità di impiegare il divieto di abuso anche a fronte di costruzioni chiaramente elusive risiede nel fatto che, nell’interpretare le norme del Trattato concernenti le libertà di circolazione, incontra delle difficoltà ad individuare quegli elementi che sono stati menzionati nel capitolo II come costitutivi del c.d. *abuse test*.

Spesso, infatti, il Giudice di Lussemburgo ha interpretato con un approccio formale le norme che concernono la costituzione di una società e la possibilità per la stessa di svolgere un’attività mediante un centro secondario; da ciò discende che la finalità della norma è inevitabilmente rispettata nel momento in cui quest’ultima si applica. D’altra parte, quando una società con la sede centrale in uno Stato membro attraversa la frontiera per la prima e unica volta, creando una succursale in un altro Stato membro, come è avvenuto nei casi *Segers*, *Centros* e *Inspire Art*, oppure una controllata, come nel filone *Cadbury Schweppes*, mancano gli elementi atti a determinare la sussistenza di un’operazione “ad U”⁷³³ nella prospettiva del diritto UE, vale a dire il tipo di operazione che più facilmente può considerarsi abusiva. Lo spostamento della persona giuridica, per il diritto dell’Unione, è uno solo: quando la società costituita in uno Stato membro B, ancorché con il precipuo obiettivo di operare nello Stato membro A, attraversa la frontiera, esercitando per la prima volta la libertà di stabilimento – quella che per lo Stato membro A è una situazione “puramente interna” resa artificialmente intra-statuale, diventa invece il caso di una società straniera che domanda la registrazione della propria succursale nello Stato membro ospitante⁷³⁴.

⁷³³ Per la cui definizione, si rinvia a p. 122.

⁷³⁴ Con riguardo al filone *Cadbury*, poi, la situazione è ancora più semplice, in quanto in questi casi non viene dedotta la mancanza di attività della sede principale, ma semplicemente ragioni elusive. Ebbene, come già evidenziato, nel momento in cui il diritto di stabilimento è stato correttamente esercitato almeno sul piano formale, le ragioni non rilevano.

Diversamente, l'analisi della giurisprudenza più significativa in materia di libera prestazione dei servizi mostra come la Corte di giustizia abbia riscontrato una manifestazione abusiva nel comportamento del privato che, di fatto stabilito nel Paese di destinazione dei servizi, agisce come prestatario di servizi. Risulta evidente il cambiamento di prospettiva rispetto alla giurisprudenza *Centros*: se, infatti, in entrambi i casi, la Corte riconosce in via di principio il divieto di abuso, solo con riferimento alla libera prestazione di servizi ne fa scaturire la possibilità per lo Stato membro di sanzionarlo, con ciò dimostrando di riconoscere l'operazione artificiosa.

Al riguardo, l'esame della casistica ha dimostrato come in questo frangente l'ordinamento dell'Unione europea, guardando all'attività svolta, abbia gli strumenti per verificare che una libertà è stata utilizzata impropriamente al posto di un'altra, a partire dal raffronto strutturale tra gli elementi costitutivi delle due fattispecie.

1.4.2. In secondo luogo è stata analizzata la giurisprudenza relativa ai casi in cui veniva invocato il diritto di circolazione da parte di un privato allo scopo di eludere la normativa nazionale altrimenti applicabile e *contestualmente ricercare l'applicazione del diritto derivato dell'Unione europea*. Al riguardo, sono state analizzate le pronunce che si sono occupate di *qualification shopping* e dell'elusione nel contesto della libera circolazione delle persone, in particolare con riguardo al diritto di soggiorno del coniuge extra-UE.

L'esame della casistica ha dimostrato come, anche in queste ipotesi, la prospettiva, rispettivamente, dello Stato membro di nazionalità del richiedente e dell'ordinamento UE sia differente. In presenza di un testo di diritto derivato che regoli le condizioni di attribuzione del diritto al riconoscimento o al soggiorno, la Corte di giustizia, al di là di una mera affermazione di principio, nega in radice l'impiego della tecnica del divieto di abuso, senza soffermarsi, anche quando richiesto espressamente, sulle possibili ipotesi di abuso, né sulle misure eventualmente adottabili per contrastare il fenomeno. Come per le *pseudo-foreign corporations*, quanto al piano fattuale della *manifestazione* dell'abuso, nella maggior parte dei casi che sono stati analizzati, la Corte esclude, spesso basandosi sui parametri oggettivo e soggettivo propri del divieto, la presenza di una situazione abusiva; solo nella causa *Consiglio degli ingegneri* pare riscontrare un'elusione del sistema nazionale, per contrastare la quale, tuttavia, utilizza la diversa tecnica dell'interpretazione restrittiva della disciplina. Con riferimento alle *tecniche di*

tutela, infatti, la partita si gioca in ogni caso sull'applicazione o meno del diritto derivato: la Corte esamina sempre in primo luogo questo profilo e, se risultano soddisfatte le condizioni richieste, non si spinge oltre.

Lo stesso orientamento è stata riscontrato quando, a ipotizzarsi abusato, fosse il diritto di circolazione del lavoratore o del cittadino, invocato per beneficiare delle disposizioni della direttiva 2004/38 o, ancora, delle disposizioni nazionali attributive di particolari benefici al migrante, in forza del principio di non discriminazione: anche in questi casi, la Corte di giustizia, al di là di una mera affermazione di principio, non ha applicato il divieto di abuso⁷³⁵. Nei casi esaminati è emersa, in particolare, la difficoltà della Corte ad indagare le motivazioni che avrebbero potuto condurre l'individuo a esercitare i suoi diritti, motivazioni di cui è stata dichiarata ripetutamente e costantemente l'irrelevanza.

In definitiva, dall'esame della giurisprudenza "comunitaria" si evincono le consistenti difficoltà cui va incontro la Corte nel rilevare la *manifestazione* abusiva sulla base dei criteri dell'*abuse test*. Come si è già rilevato, il sistematico *favor* per la mobilità intracomunitaria può aver giocato un ruolo nel determinare un'applicazione estremamente restrittiva del divieto di abuso.

L'ostacolo principale all'applicazione del divieto di abuso pare però un altro: la non coincidenza dei criteri utilizzati dallo Stato membro, da un lato, e dall'UE, dall'altro, per verificare l'abuso. Così, quelle costruzioni che, allo Stato membro, appaiono abusive, spesso non lo sono per l'ordinamento UE. Sotto questo profilo, si è osservato come la nazionalità dell'interessato difficilmente possa operare come *marker* dell'artificiosità dell'operazione. Il che, per le operazioni c.d. "ad U", porta quasi in automatico ad escludere la soddisfazione del *test*, in quanto le costruzioni abusive finora descritte sono accomunate da una circolazione effettiva, né le motivazioni, una volta che l'elemento oggettivo sia soddisfatto, possono rilevare. Del resto, non può non ricordarsi come il primo presupposto dell'abuso, atto a differenziarlo dalla frode⁷³⁶, sia esattamente il rispetto formale della norma, che spesso (però) è sufficiente all'ordinamento UE per attribuire le libertà di circolazione. In altri termini, il fatto di

⁷³⁵ Deve essere ricordato come, nel noto caso *Chen*, le motivazioni apparivano piuttosto chiare, ma ad essere abusata era la normativa nazionale e non quella comunitaria, motivo per cui l'ordinamento UE non poteva che disinteressarsene.

⁷³⁶ Cfr. cap. I, par. 6.

rientrare nel campo di applicazione del diritto UE, è sufficiente ad escludere l'abuso. Da qui l'esclusione della necessità di verificare la presenza dell'elemento soggettivo.

D'altra parte, anche nel caso in cui fosse integrato l'elemento oggettivo, quello soggettivo non sempre si dimostra un buon parametro. Ciò accade in particolare con riferimento alle ipotesi che coinvolgono la circolazione degli individui. Sarebbe illogico, infatti, prendere qui in considerazione le motivazioni, in quanto ci sono infinite variabili che possono influenzare le scelte individuali, da quelle economiche a quelle individuali⁷³⁷.

Si è altresì osservato come, ammettere in siffatti contesti la rilevanza dell'abuso, per come congegnato, porterebbe nella pratica a riconoscere la sussistenza di una "situazione puramente interna": il privato, infatti, attraverso la costruzione abusiva, muta la localizzazione della fattispecie, così da giungere all'applicazione di un diritto diverso da quello altrimenti applicabile, al fine di sottrarsi alle norme imperative dello Stato membro di appartenenza⁷³⁸. In questa prospettiva, riconoscere l'abuso, significherebbe del pari escludere la rilevanza dell'elemento di estraneità creato dal privato, dato che l'artificiosità si percepisce esattamente in relazione all'utilizzo improprio delle libertà di circolazione.

In definitiva, dall'analisi svolta sono emersi vari nodi problematici del divieto di abuso, inteso come tecnica di protezione dell'ordinamento dai contegni abusivi, che influiscono inevitabilmente sull'effettività del rimedio. Non solo quindi non sembra utile, allo stato attuale, interrogarsi sulla portata di principio generale del divieto⁷³⁹, ma

⁷³⁷ È stato rilevato altresì come non risultino chiare le modalità con cui opererebbe in ipotesi il divieto di abuso: se lo stesso cioè comporti la non applicazione del diritto UE in via interpretativa, come sembra emergere da alcune pronunce, oppure la negazione del diritto, una volta che si affermata la rilevanza del diritto dell'Unione. Si ricorda sul punto come, ad esempio, la Corte in *Centros* ha distinto chiaramente la questione dell'applicabilità del Trattato rispetto alla questione delle misure che uno Stato membro può adottare per impedire l'abuso, mentre in *Cadbury Schweppes* ha trattato del quesito in via preliminare, come vorrebbero gli Stati membri, che invocano l'abuso esattamente per escludere la situazione concreta dal campo di applicazione del diritto UE. Laddove, invece, sia presente una direttiva, la questione non pone particolari problemi, giacché, come si è visto, la verifica dell'abuso viene sempre compiuta in via sussidiaria, una volta interpretata la direttiva. Quanto alla sanzione discendente dall'applicazione dell'abuso, la stessa, come si è visto, si rinviene nel negare la scelta del diritto tentata, che risulta indesiderabile. Il divieto di abuso, quindi, non mette in discussione la validità della transazione economica posta in essere, ma solo la scelta del diritto applicabile compiuta dal privato.

⁷³⁸ S. BARIATTI, *Spunti di riflessione sul forum shopping* cit., p. 270. È quindi l'esistenza stessa in effetti di una pluralità di ordinamenti, portatori di norme e regole diverse, a costituire una tentazione permanente di abuso o frode.

⁷³⁹ La risposta sarebbe infatti inevitabilmente negativa. Cfr., al riguardo, di recente, F. MUNARI, *Il divieto dell'abuso* cit., p. 527, che osserva "ad onta di qualche enfatica qualificazione svolta talora anche dalla Corte, il principio del divieto dell'abuso del diritto non sembra affatto assurgere, in realtà, a principio

si può altresì dubitare della sua qualificazione come tecnica autonoma a protezione dell'ordinamento UE nella giurisprudenza.

1.5. Ciò non significa, tuttavia, che l'ordinamento UE non disponga di altre tecniche di tutela per contrastare situazioni-limite di elusione della normativa nazionale da parte del privato. In effetti, i casi analizzati hanno confermato l'impressione che, allo stato attuale, la giurisprudenza, in realtà, in presenza di una triangolazione tra ordinamenti, miri a utilizzare varie tecniche giuridiche, diverse rispetto a quella del divieto di abuso.

1.5.1. Più nel dettaglio, si è osservato che, in molti casi, a fronte di operazioni “ad U” poste in essere utilizzando le libertà di circolazione per eludere la normativa nazionale e portarsi in un sistema nazionale più favorevole, in assenza di una qualsiasi forma di armonizzazione, la Corte, accogliendo la tesi dello Stato membro, ha giudicato la lotta all'abuso come *motivo imperativo di interesse generale*, purché ricorressero alcune condizioni ben definite.

Dall'esame della casistica è emerso che, spesso, la Corte di giustizia, per verificare la *proporzionalità* della misura statale ha applicato un test che presenta le medesime caratteristiche di quello coniato per verificare la presenza di un abuso: la normativa nazionale, infatti, deve riguardare specificamente le costruzioni di puro artificio, prive di effettività economica, il cui unico fine sia quello di ottenere un beneficio. I due ragionamenti – sulla norma e sulla manifestazione abusiva –, però, sono portati avanti in modo disgiunto: il Giudice dell'Unione, infatti, non si occupa della costruzione in sé, né domanda al giudice nazionale di farlo, ma solo a come la normativa, necessariamente generale e astratta, è stata *costruita*, a prescindere dal fatto che ci si trovi (o non) in presenza di una manifestazione abusiva nel caso di specie.

1.5.2. In presenza, invece, di costruzioni “ad U” che mirano ad ottenere l'applicazione del diritto dell'Unione in luogo del diritto nazionale, così come nei casi in cui venga invocato dal privato un vantaggio discendente da uno *status* attribuito dal diritto dell'Unione europea in forza dell'esercizio delle libertà di circolazione, il Giudice di Lussemburgo ha mostrato una certa propensione *all'interpretazione restrittiva* delle norme dell'Unione.

generale del diritto dell'Unione europea nel senso proprio di questa fonte [...] Esso, infatti, manca di un elemento fondamentale per qualificarsi come tale, e cioè la sua capacità di fungere da parametro di legalità di atti di diritto derivato: se si osserva attentamente la giurisprudenza della Corte, non esistono casi nei quali la legittimità di regolamenti, direttive e tanto meno l'ambito di operatività delle libertà fondamentali, vengono misurate o vagliate alla luce del principio in esame”.

Così operando, la Corte può evitare di giungere a dichiarare l'esistenza di un abuso del diritto dell'Unione; basta, infatti, fornire una data definizione dell'ambito di applicazione delle norme "comunitarie" per escludere il caso del privato che cerchi di rientrare abusivamente nell'ambito del diritto UE. Più precisamente, la Corte ha fatto qui riferimento all'obiettivo perseguito dalla disposizione comunitaria, per escludere dal suo campo di applicazione le operazioni costruite in maniera artificiale, le quali, anche se rispettano la lettera della norma, si prefiggono come unico scopo quello di beneficiare dei vantaggi attribuiti dalla norma stessa. Non può non rilevarsi a tal proposito come l'opzione accolta dal Giudice dell'Unione sia esattamente speculare a quella prescelta nell'ipotesi di abuso del diritto dell'Unione *sub* 1.3.⁷⁴⁰, dove, invece, dopo alcune pronunce che si erano basate sull'interpretazione restrittiva della normativa applicabile, la Corte ha propeso in definitiva per l'impiego del divieto⁷⁴¹.

Nel comparare le tre tecniche di protezione, si è rilevato come le stesse siano accomunate dall'utilizzo del criterio oggettivo-teleologico, che consiste nella verifica del mancato rispetto degli obiettivi perseguiti dalla disposizione di diritto dell'Unione interessata. Elemento, questo, che di per sé solo non può portare a ricomprendere tali strumenti sotto l'ombrello di una nozione più ampia e autonoma di divieto di abuso. Si è evidenziato, infatti, che i motivi imperativi si differenziano dal divieto di abuso in quanto la verifica si incentra sull'idoneità e proporzionalità della normativa nazionale anti-abuso e non sul comportamento abusivo in sé considerato, il che si traduce nel richiedere alla normativa considerata di limitarsi a considerare costruzioni di puro artificio già in astratto. Quanto alla tecnica dell'interpretazione restrittiva, si è osservato come i piani del divieto di abuso e dell'interpretazione non siano perfettamente coincidenti: perché possa applicarsi il divieto in questione, infatti, non solo la fattispecie non deve rientrare nella finalità della norma, ma deve anche essere presente una creazione priva di giustificazione economica, indice della volontà di ottenere un vantaggio abusivo.

Più in generale, si è rilevato come l'impiego, per combattere le manifestazioni più evidenti di abuso, di tecniche che si concentrano sulla normativa, necessariamente

⁷⁴⁰ Giova qui evidenziare ancora una volta che si è trattato indiscutibilmente di una scelta consapevole: invero, la Corte ha preso in considerazione esplicitamente, come in *Akrich*, o implicitamente, come in *Consiglio Nazionale degli Ingegneri*, la possibilità di invocare il divieto di abuso, scartandola e propendendo invece per un'interpretazione restrittiva.

⁷⁴¹ Cfr. in questo senso le sentenze *Halifax* e *Kofoed*, già citate.

generale e astratta, e che quindi mal si attagliano al caso concreto, non sempre si sia rivelata una scelta conveniente. Nel caso dei motivi imperativi di interesse generale, infatti, attraverso un test di proporzionalità molto rigoroso, si finisce per permettere all'autorità nazionale di applicare la normativa solo se volta a contrastare specifiche costruzioni delineate *ex ante* con estrema precisione⁷⁴²; d'altro canto, il privato che abusi del diritto dell'Unione in uno Stato in cui non esiste una legislazione anti-abuso, beneficia di un'applicazione più ampia del diritto UE rispetto ad un privato che opera in uno Stato in cui siffatte disposizioni siano state adottate.

Anche l'interpretazione teleologica, d'altra parte, oltre a limitare maggiormente gli spazi di autonomia privata rispetto al divieto in quanto meno selettiva, risulta inevitabilmente poco flessibile, in quanto attinente alla lettera della legge. Come effetto collaterale, può accadere che si consegna alle autorità nazionali un'arma che permette loro di negare la tutela attribuita dal diritto UE, senza doversi preoccupare di vagliare il singolo caso, con tutti i problemi che ne discendono anche in termini di riparto di competenze tra gli Stati membri. Si potrebbero, poi, addirittura ipotizzare casi in cui non sia immaginabile un'utilizzazione dell'interpretazione restrittiva, giacché, per come risulta strutturata la normativa di diritto derivato, si giungerebbe nella sostanza a un'*interpretatio abrogans* della stessa⁷⁴³. In sostanza, quindi, il principale limite che accomuna i motivi imperativi di interesse generale e l'interpretazione restrittiva, è proprio quello di non avere la capacità di portarsi dal piano per cui sono congeniati, quello dell'astratto, al piano del concreto, in cui si colloca l'abuso, il che può determinare una serie di ripercussioni poco coerenti con il sistema nel suo complesso.

1.6. Proprio a partire da queste ultime considerazioni si può, in definitiva, affermare che la Corte si è dimostrata finora mal equipaggiata nella lotta all'abuso, anche per ragioni strutturali. Nell'interpretare le norme del Trattato concernenti le libertà di circolazione, infatti, il Giudice dell'Unione incontra delle difficoltà ad individuare gli elementi costitutivi del c.d. *abuse test* per le ragioni già illustrate. Così, quelle

⁷⁴² Tra l'altro, come già constatato, la giurisprudenza più nutrita con riferimento alla lotta all'abuso si rinviene in materia di elusione fiscale, che presenta delle particolarità innegabili rispetto ad altre ipotesi di elusione che sono state analizzate: in questi casi, infatti, non è tanto l'elemento di collegamento con un altro ordinamento nazionale ad essere creato fittiziamente, ma l'operazione in sé. Ci si potrebbe chiedere, quindi, se i medesimi principi possano valere negli altri casi di elusione, tra cui *in primis* quello delle *pseudo-foreign corporations*, in cui l'elemento dell'artificiosità è ben difficile da tracciare secondo i parametri fissati dalla giurisprudenza, senza prendere in considerazione la nazionalità del privato.

⁷⁴³ Cfr., al riguardo, le considerazioni svolte con riguardo alla sentenza *Agip Petroli*, cap. IV, par. 2.3.

costruzioni che, per lo Stato membro, appaiono abusive, spesso non lo sono per l'ordinamento UE, in ragione della necessaria differenziazione dei criteri utilizzati dallo Stato membro, da un lato, e dall'UE, dall'altro lato, nel compiere la verifica.

D'altro canto, anche l'impiego di "palliativi" non sempre porta a risultati soddisfacenti, oltre che coerenti con l'ordinamento nel suo complesso. La Corte si è basata spesso, infatti, su tecniche che mal si attagliano al caso concreto, concentrandosi sulla normativa, generale e astratta.

2. Le altre vie a disposizione degli ordinamenti per limitare l'abuso del diritto: l'intervento del legislatore

La descritta difficoltà della Corte è all'origine di una serie di problematiche, che investono anche i rapporti tra armonizzazione negativa e positiva. A tal proposito, occorre premettere come l'abuso che coinvolge più ordinamenti trova la propria ragion d'essere nella concorrenza regolamentare. Se, infatti, l'introduzione del principio del mutuo riconoscimento ha permesso alle risorse, alle imprese e agli individui di spostarsi negli Stati che concedono loro condizioni più vantaggiose, specularmente gli Stati membri hanno avuto la possibilità di offrire, agli attori economici, benefici regolamentari al fine di attirare gli investimenti⁷⁴⁴. Laddove gli Stati membri siano liberi di definire il contenuto delle loro disposizioni nazionali che non hanno influenza sulla circolazione, si crea infatti un'opportunità di arbitraggio per i privati⁷⁴⁵.

Prescindendo dalle considerazioni attinenti al rischio di un livellamento verso il basso degli standard di tutela nazionali⁷⁴⁶, ciò che qui preme sottolineare è come lo

⁷⁴⁴ A. SAYDÉ, *op. cit.*, pp. 264-265.

⁷⁴⁵ N. BERNARD, *Flexibility in the European Single Market*, in C. BARNARD, *The law of the single European market* cit., p. 101.

⁷⁴⁶ Non pertinenti con riferimento al nostro esame. Invero non si rinviene necessariamente una correlazione tra contegni abusivi e livellamento verso il basso. L'arbitraggio regolamentare è al centro di un acceso dibattito sui benefici e i costi della concorrenza regolamentare, a partire dall'esperienza degli Stati Uniti, che sono stati interessati dal c.d. effetto "Delaware", lemma con cui si fa riferimento al rischio di una corsa al ribasso rispetto agli standard nazionali, al fine di attrarre gli investimenti. Per alcune riflessioni sulla questione, si rinvia a: D. CHARNY, *Competition among jurisdictions in formulating corporate law rules: an american perspective on the "race to the bottom" in the European Communities*, in *Harvard International Law Journal*, 1991, p. 422 ss.; S. DEAKIN, *Legal Diversity and Regulatory Competition, Which Model for Europe?*, in *European Law Journal*, 2006, p. 440 ss.; M. SIEMS, *Convergence, competition, Centros and conflicts of law: European company law in the 21st century*, in *European Law Review*, 2002, p. 47 ss.; J. CARRUTHERS, C. VILLIERS, *Company Law in Europe, Condoning the Continental Drift?*, in *European Business Law Review*, 2000, p. 91 ss.; J.-M. SUN, J. PELKMANS, *Regulatory Competition in the Single Market*, in *Journal of Common Market Studies*, 1995,

scarto tra unità territoriale entro l'Unione e diversità regolamentare, favorisca strutturalmente l'emergere di pratiche abusive volte alla scelta dell'ordinamento più favorevole, che si distinguono dal semplice arbitraggio in ragione della componente elevata di artificiosità che le caratterizza.

Al contrario, l'armonizzazione elimina la possibilità di comparazione tra le legislazioni e *ipso facto* di abuso, in quanto evidentemente nessuna scelta in merito al diritto applicabile può essere compiuta in presenza di un regime giuridico unico.

Ecco, allora, che le istituzioni legislative, nazionali e dell'Unione, potrebbero risultare meglio attrezzate nella lotta agli abusi su larga scala, tenuto anche conto che proprio gli Stati membri – che sono i primi a richiedere l'applicazione del divieto di abuso – sarebbero responsabili da ultimo delle conseguenze, desiderabili o meno, discendenti dalle proprie scelte legislative.

A tal proposito, non deve essere sottovalutato il legame che può sussistere tra le difficoltà che la Corte riscontra nel sanzionare l'abuso e quella che può definirsi, in senso atecnico, un'armonizzazione in via riflessa, o meglio forzata, da parte dei legislatori degli Stati membri, che, con riforme adottate a livello nazionale, adeguano la loro legislazione a quella degli Stati più competitivi, con l'obiettivo di limitare l'arbitraggio.

Del pari, deve tenersi in conto il ruolo di primo piano che può assumere il legislatore UE. Rilevano al riguardo non solo l'armonizzazione positiva, ma altresì le disposizioni introdotte dal legislatore "comunitario" in numerosi testi di diritto derivato per contrastare in vario modo i fenomeni abusivi (definite clausole anti-abuso), nonché il ruolo che può essere chiamata a svolgere la Commissione in presenza di un testo di diritto derivato che imponga determinate regole al fine di limitare il *law shopping*.

Occorre pertanto soffermarsi (in chiusura di questo lavoro) sul ruolo che l'armonizzazione può giocare nella lotta all'abuso del diritto, fornendo alcuni spunti al lettore su un tema, quale quello dell'armonizzazione, che, pur esulando dall'oggetto del nostro esame, inevitabilmente incrocia quello dell'abuso del diritto, e che merita perciò alcune brevi considerazioni.

p. 67 ss.; C. HOLST, *European company law after Centros: is the EU on the road to Delaware?*, in *The Columbia journal of European law*, 2002, p. 323 ss.

2.1. Il ruolo del legislatore nazionale: l'“armonizzazione riflessa” o forzata innescata dalla concorrenza regolamentare

L'invocazione del divieto di abuso da parte degli Stati membri le cui legislazioni, ritenute dal privato più restrittive, vengano aggirate, può essere considerato un parziale correttivo alla concorrenza tra ordinamenti, per lo meno con riferimento ai comportamenti artificiali. Sul punto, è opportuno qui ricordare quanto già segnalato a più riprese: ossia che la questione dell'abuso si lega imprescindibilmente ad una questione di competenza di un certo sistema giuridico piuttosto che di un altro nel regolamentare una determinata fattispecie. Nelle operazioni “ad U”, infatti, lo Stato d'origine, la cui normativa risulterebbe applicabile in assenza della costruzione abusiva, diventa Stato ospitante, senza poter pretendere l'applicazione delle proprie disposizioni. Ben si comprende, dunque, come, dal punto di vista del privato, se entrambi i sistemi giuridici introducono un'identica regolamentazione, non vi sarà alcun vantaggio a spostarsi da un ordinamento all'altro.

Ebbene, nel momento in cui la Corte non voglia⁷⁴⁷ o non possa⁷⁴⁸ riconoscere l'abuso, negando in radice la possibilità per la giurisprudenza nazionale di impiegare il correlato divieto, che permetterebbe di sanzionare i singoli abusi, gli Stati membri, in un'ottica di sistema, possono essere chiamati ad intervenire, attraverso la modifica della propria legislazione (c.d. armonizzazione in via riflessa). Pare allora interessante svolgere qualche considerazione in merito al legame che può sussistere tra esclusione dell'abuso da parte della Corte e armonizzazione spontanea o riflessa delle legislazioni degli Stati membri.

A tal proposito è opportuno segnalare preliminarmente che, in linea teorica, possono verificarsi due ipotesi: quella in cui lo Stato membro con la legislazione considerata più restrittiva si allinei allo Stato membro verso cui si dirige la scelta del privato, e quella in cui, specularmente, sia invece lo Stato meta dell'arbitraggio a modificare la propria legislazione.

⁷⁴⁷ Laddove si riscontra un'attitudine liberale della Corte, che mira a far prevalere la mobilità nell'Unione e l'obiettivo di eliminare gli ostacoli alla libera circolazione rispetto alla preoccupazione di ogni Stato membro di proteggere i suoi interessi.

⁷⁴⁸ Per le ragioni strutturali anzidette.

Come esempio del primo caso descritto possono essere citate le riforme intervenute nel diritto societario dei Paesi di *civil law* a seguito della vicenda *Centros*⁷⁴⁹. In effetti, si è assistito, a seguito della giurisprudenza sulle *pseudo-foreign corporations*, ad una crescita esponenziale delle società costituite in Inghilterra e, contemporaneamente, ad un moltiplicarsi di succursali nell'Europa continentale⁷⁵⁰. A tal riguardo, è stata evidenziata la stretta correlazione tra l'approccio liberale della Corte verso l'abuso, nonché la circostanza che, conseguentemente, quasi tutte le regolamentazioni nazionali antiabuso siano state dichiarate contrastanti con il diritto UE, da un lato, e il picco di migrazioni societarie soprattutto verso il Regno Unito, non solo in ragione delle differenze riguardanti il capitale minimo ma anche, ad esempio, dei costi di stabilimento limitati, delle procedure rapide, delle leggi di ristrutturazione e fallimentari più flessibili, dall'altro lato⁷⁵¹.

Quello che qui occorre sottolineare è però come gli Stati membri continentali, in risposta al descritto fenomeno migratorio, siano stati costretti a rivedere il proprio diritto societario, in modo tale da conservare una certa attrattiva nella concorrenza con altri ordinamenti⁷⁵².

Le statuizioni della Corte hanno quindi comportato nel tempo, come riflesso dell'aumento della concorrenza regolamentare nel diritto societario, un'armonizzazione "forzata"⁷⁵³ relativamente ad alcuni degli aspetti che avevano spinto maggiormente le

⁷⁴⁹ V. W. G. RINGE, *Corporate Mobility in the European Union - a Flash in the Pan? An empirical study of the success of lawmaking and regulatory competition*, in *European Company and Financial Law Review*, 2013, p. 230 ss. Cfr. anche Z. ADAMS, S. DEAKIN, *Freedom of establishment and regulatory competition*, in A. ARNULL, D. CHALMERS (a cura di), *The Oxford Handbook of European Union Law*, Oxford, 2015, p. 545 ss.; W. BRATTON, J. MCCAHERY, E. VERMEULEN, *How Does Corporate Mobility Affect Lawmaking? A Comparative Analysis*, in *American Journal of Comparative Law*, 2009, p. 347 ss.

⁷⁵⁰ Non è un caso che le società parti in giudizio nelle cause *Sergers*, *Centros* e *Inspire Art* fossero tutte costituite nel Regno Unito: la disciplina anglosassone delle Private Limited Company infatti non prevede né un capitale minimo né un obbligo di conferimenti iniziali. Per dare un'idea, il governo tedesco, nel rispondere ad un'interrogazione parlamentare, ha stimato che il numero di società inglesi stabilitesi tramite agenzie in Germania tra gennaio e agosto 2005 fosse pari a 3,200 (per un approfondimento, v. W. G. RINGE, *op. cit.*, p. 237).

⁷⁵¹ V. W. G. RINGE, *Sparking Regulatory Competition in European Company Law: The Impact of the Centros Line of Case Law and its Concept of "Abuse of Law"*, in R. DE LA FERIA, S. VOGENAUER (a cura di), *op. cit.*, pp. 116-117.

⁷⁵² Così, ad esempio, in Francia e Spagna sono state introdotte forme nuove e maggiormente deregolate di società a responsabilità limitata, con capitale minimo e formalità di costituzione estremamente ridotti. Anche nei Paesi Bassi sono state avviate delle riforme con l'obiettivo di garantire una maggiore libertà agli imprenditori, così come in Germania, che ha creato una nuova GmbH senza capitale minimo. V. W. G. RINGE, *op. cit.*, p. 239 ss.

⁷⁵³ Si utilizza questa espressione per meglio evidenziare come spesso gli Stati membri siano costretti a rivedere il proprio diritto, in modo tale da conservare una certa attrattiva nella concorrenza con altri ordinamenti.

società a trasferirsi nel Regno Unito. Invero, è stato osservato come, a partire dal biennio 2007-2008, la tendenza ad utilizzare società fittizie sembra essersi invertita⁷⁵⁴ e come la ragione principale di siffatta inversione debba essere ricercata non tanto nell'armonizzazione intrapresa a livello UE – per vero deludente in materia societaria –, quanto nelle riforme del diritto societario nazionale nei Paesi di *civil law*, che hanno portato ad una diminuzione dei costi di stabilimento e in particolare del requisito del capitale minimo⁷⁵⁵.

Questa prima forma di armonizzazione, vale a dire quella portata avanti dallo Stato la cui legislazione viene aggirata, il quale si adegua all'ordinamento reputato più vantaggioso, solleva alcune problematiche. È stato osservato, infatti, come il risultato di un'armonizzazione *ex post* a livello nazionale, compiuta solamente al fine di evitare abusi, probabilmente apporta più danni che benefici: se, infatti, gli attori del mercato sviluppano una tendenza a ricercare il Paese con la legislazione più permissiva, il timore è che gli Stati membri siano obbligati a eliminare quelle disposizioni che assicurano livelli più elevati di tutela. Così, le azioni unilaterali degli Stati membri nella regolamentazione sono suscettibili di comportare un "livellamento" verso il basso⁷⁵⁶.

Può però verificarsi la seconda delle ipotesi precedentemente accennate: può accadere, infatti, che sia lo Stato membro con la legislazione più vantaggiosa a modificarla in modo da uniformarla a quella degli altri Stati membri. Basti pensare al caso dell'Irlanda, che dopo il caso *Chen*⁷⁵⁷, ha modificato la propria legislazione in materia di cittadinanza con l'Irish Nationality and Citizenship Act del 2004, armonizzandola con quella del Regno Unito, o ancora quello della riforma spagnola in materia di accesso alla professione di avvocato.

Nel primo caso, la nuova legge ha sostituito l'originario criterio di attribuzione della cittadinanza irlandese, incentrato unicamente sullo *jus soli*, richiedendo la combinazione

⁷⁵⁴ V. K. SØRENSEN, *The fight against letterbox companies in the internal market*, in *Common Market Law Review*, 2015, p. 94, che cita M. BECHT, C. MAYERAND, H. WAGNER, *Where do firms incorporate? Deregulation and the cost of entry*, in *Journal of Corporate Finance*, 2008, p. 241 ss.

⁷⁵⁵ Per un approfondimento, v. R. BRAUN, H. EIDENMÜLLER, A. ENGERT, L. HORNUF, *Does Charter Competition Foster Entrepreneurship? A Difference-in-Difference Approach to European Company Law Reforms*, in *Journal of Common Market Studies*, 2013, p. 399 ss.

⁷⁵⁶ Così A. NOBLET, *La lutte contre le contournement des droits nationaux en droit communautaire. Contribution à l'étude de l'abus de droit communautaire*, thèse de doctorat, 2004, p. 286.

⁷⁵⁷ Lo stesso discorso può farsi con riferimento alla legislazione belga: dal momento in cui si sono verificati i fatti del caso *Zambrano*, la cittadinanza belga è stata soggetta a modifiche, per cui ad oggi non sarebbe più possibile, per una persona nella posizione del sig. Ruiz Zambrano, scegliere di non registrare i propri figli sotto la protezione diplomatica o consolare del proprio Paese.

di *jus soli* e *jus sanguinis*: in questo modo, affinché i bambini nati in Irlanda da genitori non cittadini possano ottenere la cittadinanza irlandese, d'ora in poi, dovrà essere dimostrato che almeno uno dei genitori abbia un legame sostanziale con l'Irlanda, risiedendo regolarmente sul territorio da un certo numero di anni⁷⁵⁸. Ad oggi, quindi, si richiede un collegamento effettivo del cittadino di Paesi terzo con lo Stato membro di cui si chiede per i figli la cittadinanza.

Nel secondo caso, invece, il legislatore spagnolo ha modificato la disciplina per ottenere il titolo di *abogado*, rendendo obbligatoria la previa frequenza di un master, al termine del quale il laureato in giurisprudenza dovrà sostenere una prova attitudinale. Le motivazioni che hanno spinto il legislatore spagnolo ad una maggiore selettività del processo di iscrizione all'albo, come illustrate nel preambolo della ley 34/2006⁷⁵⁹, entrata in vigore nel 2011, possono riassumersi in una presa di coscienza della opportunità che i laureati in giurisprudenza maturino una formazione pratica prima di poter esercitare la professione, oltreché nella necessità di uniformare il sistema spagnolo d'accesso alla professione di avvocato a quello degli altri Paesi europei⁷⁶⁰. Come si vede, quest'ultima modifica legislativa, in realtà, è antecedente alle pronunce della Corte sul tema, cosicché non dimostra necessariamente la correlazione tra mancata possibilità di invocare il divieto e riforme nazionali. È tuttavia utile per sottolineare la *fungibilità* degli strumenti giurisprudenziale e legislativo: tanto più le legislazioni degli Stati membri convergono, tanto minore sarà il pericolo di abusi secondo lo schema dell'operazione "ad U".

Alla luce di quanto affermato, è difficile pronunciarsi circa l'opportunità (o non) dell'armonizzazione in via riflessa, che ricomprende ipotesi troppo variegate perché sia possibile un giudizio unitario. Si tratta, comunque, di un fenomeno certamente poco organico, più o meno condizionato da situazioni contingenti, che spingono il singolo Stato ad interventi decisi di volta in volta. Semmai, così delineate le possibili

⁷⁵⁸ Per l'iter della riforma, si rinvia a A. TRYFONIDOU, *Further Cracks in the 'Great Wall' of the European Union?* cit., pp. 531-32. Si rilevi qui solamente che il disegno di legge per la modifica della Costituzione è stato approvato con un referendum in Irlanda tenutosi nel 2004.

⁷⁵⁹ Legge 30 ottobre 2006 n. 34, "sobre el acceso a las profesiones de Abogado y Procurador de los Tribunales", *BOE* 260, 31 ottobre 2006, p. 37743 ss., come modificata dalla legge del 6 luglio 2012 n. 5, "de mediación en asuntos civiles y mercantiles", *BOE* 162, 7 luglio 2012, p. 49224 ss., che ha introdotto, nello specifico, una proroga del regime transitorio fino al 30 ottobre 2013.

⁷⁶⁰ Del *qualification shopping* in Spagna del resto è parso essere al corrente lo stesso *Consejo General de la Abogacía Española* che, con circolare del 7 marzo 2013 n. 35, ha invitato i *Colegios de Abogados* ad adottare un criterio restrittivo in tema di iscrizione come avvocato per i cittadini dell'UE che avessero richiesto l'omologazione dopo il 30 ottobre 2011.

correlazioni indirette tra abuso del diritto e armonizzazione riflessa e rilevato che eventualmente anche l'armonizzazione riflessa potrebbe costituire un palliativo utilizzabile dagli Stati membri per reagire a fenomeni "massicci" di abuso, se ne può trarre un'ulteriore dimostrazione di come l'orientamento della Corte di non sanzionare l'abuso non dimostri affatto la volontà della Corte di giustizia di promuovere la concorrenza tra ordinamenti. L'impiego del divieto di abuso del diritto, infatti, atteggiandosi a strumento flessibile, permetterebbe di "selezionare" i comportamenti dei privati non meritevoli di tutela, al contempo preservando le differenze tra le legislazioni nazionali, livellate, al contrario, da una riforma strutturale posta in essere dallo Stato membro.

2.2. Il ruolo del legislatore UE: cenni sull'armonizzazione positiva

Il rapporto tra abuso del diritto e armonizzazione positiva "comunitaria" è ben più problematico, essendo dominato da tendenze contraddittorie, da forze centrifughe e centripete: da un lato, in via puramente teorica, l'armonizzazione negoziata *ex ante* è uno degli strumenti più efficaci a disposizione gli Stati membri per contrastare l'abuso del diritto inteso come elusione della normativa nazionale; dall'altro lato, laddove alcune condizioni minime siano state armonizzate dal legislatore dell'Unione, si rinviene un atteggiamento di netta chiusura del Giudice dell'Unione nell'ammettere la possibilità per gli Stati membri di contrastare l'abuso impiegando il relativo divieto. Non del tutto chiara è poi la portata delle clausole antiabuso codificate dal legislatore dell'Unione in vari testi di diritto derivato.

Con riguardo al primo profilo, deve constatarsi che l'armonizzazione positiva da parte del legislatore dell'Unione è, in effetti, il modo più intuitivo per risolvere a livello normativo il problema dell'abuso, in quanto consiste nel sostituire tutte le legislazioni nazionali con una legislazione unica, adottata a livello europeo⁷⁶¹: si cancella, infatti, la possibilità di comparazione tra legislazioni nazionali e *ipso facto* di abuso, in quanto evidentemente nessuna scelta quanto al diritto applicabile potrà essere compiuta in presenza di un regime giuridico unico. Del resto, la Corte e gli avvocati generali che l'hanno coadiuvata nella soluzione dei casi in cui veniva invocato l'abuso, hanno

⁷⁶¹ Illuminante, al riguardo, il passaggio già citato delle conclusioni dell'avvocato generale La Pergola nella causa *Centros* in cui si afferma che "in assenza di armonizzazione, insomma, è la concorrenza tra sistemi normativi («competition among rules») a dover avere libero gioco, anche in materia societaria" (punto 20).

riconosciuto a più riprese il ruolo che l'armonizzazione positiva può svolgere nel contrastare comportamenti "indesiderati" dei privati.

Così, nella sentenza *Knoors*, la Corte ha sottolineato che "in mancanza di un'armonizzazione delle condizioni nelle quali il titolare di un diploma universitario post laurea può avvalersene negli Stati membri diversi da quello in cui il titolo è stato rilasciato, gli Stati membri restano, in linea di principio, competenti a definire le modalità alle quali subordinano l'uso dello stesso nel loro territorio"⁷⁶²; del pari, nella pronuncia *Centros* la Corte, dopo aver evidenziato la circostanza che il diritto delle società non è completamente armonizzato nella Comunità, ha ricordato che "il Consiglio può sempre, in virtù dei poteri conferitigli dall'art. 54, n. 3, lett. g), del trattato CE, completare questa armonizzazione"⁷⁶³, sollecitando così gli Stati membri "ad uscire dalle secche del processo di armonizzazione"⁷⁶⁴ per eliminare i gravi inconvenienti risultanti dalla disparità tra le legislazioni nazionali in materia societaria.

Più di recente, l'avvocato generale Léger nelle conclusioni presentate nella causa *Cadbury Schweppes*, dopo aver rilevato che "in assenza di armonizzazione comunitaria, è giocoforza constatare che i regimi fiscali dei diversi Stati membri possono così risultare in concorrenza", aggiunge: "legittimamente rincrebbe che in tale settore la concorrenza interstatale non conosca limiti. Si tratta, tuttavia, di una questione di *natura politica* [corsivo aggiunto]"⁷⁶⁵.

Tanto premesso, come è noto, una strategia d'integrazione basata esclusivamente sull'armonizzazione legislativa del diritto degli Stati membri può risultare di difficile attuazione. Gli Stati membri, infatti, non sempre si dimostrano inclini ad apportare

⁷⁶² Punto 27.

⁷⁶³ Punto 28. Anche la dottrina ha sostenuto che, per aggirare le possibili conseguenze dannose di una così ampia liberalizzazione nel settore societario, si debba raggiungere una più completa armonizzazione del diritto delle società all'interno dell'Unione, cfr. sul punto, J. P. OMAR, *Centros, Überseering and beyond: a European recipe for corporate migration: Part 2*, in *International Company and Commercial Law Review*, 2005, p. 23. Il dibattito sull'opportunità di favorire l'armonizzazione o la competizione tra ordinamenti è invero alquanto risalete, cfr. C. D. EHLERMANN, *Harmonization versus Competition Between Rules*, in *European Law Review*, 1995, p. 333 ss. M. POIARES MADURO, *We the Court – The European Court of Justice and the European Economic Constitution*, Oxford-Portland-Oregon, 1997, pp. 103–149; N. REICH, *Competition Between Legal Orders*, in *Common Market Law Review*, 1992, p. 861 ss.

⁷⁶⁴ A. PERRONE, *Dalla libertà di stabilimento alla competizione fra gli ordinamenti? Riflessioni sul "caso Centros"*, in *Rivista delle società*, 2001, p. 1306.

⁷⁶⁵ Punto 55. V. anche il punto 60, in cui si legge: "Gli effetti dannosi di una mancanza assoluta di armonizzazione delle aliquote fiscali sugli utili societari si ascrivono, tuttavia, come dicevo prima, ad una soluzione di tipo politico e non mi pare giustifichino di rimettere in discussione la portata dei diritti conferiti dagli artt. 43 CE e 48 CE [ora artt. 49 e 54 TFUE] quale definita dalla giurisprudenza".

modifiche troppo radicali a settori considerati nevralgici nell'ottica della sovranità statale. Oltre alle difficoltà nel trovare un punto di mediazione, tra i costi dell'armonizzazione positiva si annoverano, poi, l'imposizione di costi di negoziazione rilevanti, nonché l'impossibilità per lo Stato membro di modificare il settore armonizzato unilateralmente.

Ciò che qui interessa sottolineare è, ad ogni modo, come la tecnica dell'armonizzazione, a differenza di quella del mutuo riconoscimento, permette di escludere in radice la possibilità di *system shopping*. Con la doverosa avvertenza che ciò non significa l'eliminazione, per ciò solo, di qualsiasi forma di abuso. Infatti, ove la legislazione armonizzata adottata a livello UE stabilisca diversi regimi giuridici, si potrebbe verificare un abuso del diritto dell'Unione europea, al pari di quanto avviene in materia tributaria o di politica agricola comune. Il privato, cioè, potrebbe essere portato a porre in essere costruzioni artificiali al fine di ottenere indebitamente dei vantaggi discendenti direttamente dalla normativa UE. In questi casi, tuttavia, come già si è detto, un intervento da parte della Corte di giustizia, sarebbe più facilmente prospettabile: laddove l'armonizzazione sia più avanzata, infatti, è possibile fare applicazione del principio generale del divieto di abuso.

2.3. (segue): le c.d. clausole antiabuso

Anche laddove la via dell'armonizzazione non sia percorribile, il manifestarsi di comportamenti apparentemente conformi alla disciplina UE, ma in realtà volti ad approfittare illegittimamente dei vantaggi accordati da siffatte disposizioni, ha portato il legislatore dell'Unione a prevedere in vari atti normativi strumenti preventivi o repressivi di eventuali atti abusivi (c.d. clausole anti-abuso).

Al riguardo, deve rilevarsi come tali clausole non sempre abbiano la stessa funzione ed operino con i medesimi meccanismi. Alcune, infatti, attribuiscono il potere agli Stati membri di adottare di volta in volta le misure più appropriate per contrastare l'abuso; altre, invece, richiedono allo Stato di adottare una specifica legislazione anti-abuso, oggetto di controllo da parte della Commissione. Certe clausole, poi, delimitano *ex ante* il concetto di abuso rilevante nello specifico settore e altre, più laconiche, non forniscono una definizione specifica del concetto di abuso.

Al fine di sgombrare ogni dubbio sul punto, è opportuno sottolineare in via preliminare che, se in ogni caso si fa evidentemente riferimento a diritti attribuiti dal diritto secondario, le clausole anti-abuso sono state introdotte per contrastare i comportamenti che si sostanziano tanto in un *internal abuse of law* quanto in un *cross border abuse of law*. In questa sede saranno analizzate solo queste ultime⁷⁶⁶, in coerenza con l'obiettivo del capitolo, quello di fornire qualche spunto circa il ruolo nella lotta all'abuso di strumenti alternativi a quelli pretori.

In questo senso viene innanzitutto alla mente la clausola anti-abuso contenuta già nel considerando n. 8 della c.d. seconda direttiva banche, 89/646/CEE⁷⁶⁷, rimasta invariata

⁷⁶⁶ Si ricordano qui alcune clausole volte a limitare l'abuso del diritto dell'Unione – che si realizza quindi in un unico ordinamento, ipotesi, come si è dimostrato, meno problematica –, senza pretesa di esaustività: paradossalmente, infatti, laddove la Corte mostra di non avere difficoltà ad applicare il divieto, il legislatore spesso si è preoccupato di inserire clausole anti-abuso, soprattutto in materia di PAC. Sembra quindi essere la Corte a svolgere un ruolo trainante in questo senso, demandando al legislatore più che altro la “codificazione” delle statuizioni pretorie.

Al riguardo, può anzitutto citarsi l'art. 11 della direttiva relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni e ad altre riorganizzazioni societarie (90/434 cit.), già analizzato, clausola poi trapposta nell'art. 15 della direttiva 2009/133/CE (in *GUUE* L 310 del 25.11.2009, p. 34 ss.); l'art. 1, par. 2, della c.d. direttiva madre-figlia (90/435, in *GUCE* L 225 del 20.8.1990, p. 6 ss.), che legittima gli Stati membri ad applicare disposizioni nazionali o convenzionali necessarie per evitare le frodi e gli abusi. Cfr., per un commento, F. AVELLA, *Antiabuso e direttive madre-figlia e interessi e royalties*, in G. MAISTO (a cura di), *Elusione e abuso del diritto tributario (Quaderni di diritto tributario)*, 2009, Milano, p. 339 ss.; D. WEBER, *A closer look at the general anti-abuse clause in the Parent-Subsidiary Directive and the Merger Directive*, in *EC Tax Review*, 1996, p. 63 ss.

Si richiama altresì il già citato art. 27, par. 1, della direttiva 77/388/CEE (c.d. sesta direttiva IVA), abrogata successivamente dalla direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (*GUUE* L 347, 11.12.2006, p. 1 ss.), che contiene una sezione 4 rubricata “misure di prevenzione delle distorsioni della concorrenza e dell'evasione fiscale” (art. 342 ss). Le clausole contenute nella normativa comunitaria in materia fiscale sono suscettibili di coprire anche fenomeni riconducibili alla categoria concettuale dell'abuso del diritto, così P. WATTEL, *Circumvention of national law* cit., p. 1279-80. V. anche A. PAROLINI, *Commenti a margine sulla Dottrina dell'abuso del diritto applicata all'imposta sul valore aggiunto*, in G. MAISTO (a cura di), *op. cit.*, p. 407 ss.).

Cfr. poi l'art. 5 della direttiva 2003/49 concernente il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi (*GU* L 157 del 26.6.2003, p. 49 ss.), che permette agli Stati membri di applicare le disposizioni nazionali o convenzionali necessarie per impedire frodi o abusi, revocando i benefici attribuiti dalla direttiva.

In ultimo, l'art. 4 n. 3 del regolamento 2988/95 relativo alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità, già citato, contiene una clausola anti-abuso generale, prevedendo che “gli atti per i quali si stabilisce che hanno per scopo il conseguimento di un vantaggio contrario agli obiettivi del diritto comunitario applicabile nella fattispecie creando artificialmente le condizioni necessarie per ottenere detto vantaggio, comportano, a seconda dei casi, il mancato conseguimento oppure la revoca del vantaggio stesso” (cfr. D. TRIANTAFYLLOU, *L'interdiction des abus de droit* cit., pp. 629-630).

⁷⁶⁷ Seconda direttiva 89/646/CEE del Consiglio, del 15 dicembre 1989, relativa al coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative riguardanti l'accesso all'attività degli enti creditizi e il suo esercizio e recante modifica della direttiva 77/780/CEE, in *GUCE* L 386 del 30.12.1989, p. 1 ss. Per un commento, tra i tanti, v. R. LUZZATTO, *La libera prestazione dei servizi bancari nella CEE ed il principio del mutuo riconoscimento degli enti creditizi*, in *Il Foro it.*, 1990, p. 443 ss.; A. TIZZANO, *La seconda direttiva banche e il mercato unico dei servizi finanziari*, in *Il Foro it.*, 1990, p. 423 ss.

nelle modifiche successivamente apportate al testo⁷⁶⁸, che prevede, nel quadro del mutuo riconoscimento delle autorizzazioni e dei sistemi di vigilanza prudenziale e del controllo esercitato dallo Stato membro d'origine, che questi ultimi principi impongono alle autorità competenti di *non concedere o revocare l'autorizzazione* creditizia qualora una serie di elementi, tra cui *le attività effettivamente svolte*, indichino in modo evidente che l'ente creditizio ha optato per il sistema giuridico di detto Stato membro *al fine di sottrarsi alle norme più rigide* in vigore nello Stato membro nel cui territorio intende svolgere o svolge *la maggior parte delle sue attività*; si richiede altresì agli Stati membri di esigere che l'amministrazione centrale operi effettivamente nello Stato membro d'origine. Si tratta, per la verità, di uno tra i molti esempi della delega del legislatore UE agli Stati membri nel contrasto all'abuso della libertà di stabilimento e di libera prestazione dei servizi: clausole di identico tenore si rinvencono, infatti, in vari testi di diritto derivato che si sono occupati di aspetti che toccano incidentalmente il diritto di stabilimento e di libera prestazione dei servizi⁷⁶⁹.

Come si vede, il legislatore UE, nel descrivere in termini ampi la costruzione “ad U” – che la Corte si è trovata a più riprese a giudicare – della persona giuridica che si stabilisce in un dato Stato, senza ivi svolgere alcuna attività, per eludere le norme più severe del Paese nel cui territorio intende svolgere la maggior parte delle attività, legittima, o meglio impone, agli Stati membri di rifiutare l'attribuzione del diritto.

Se dunque i presupposti per l'individuazione di una manifestazione abusiva sono i medesimi che la Corte aveva già tracciato nelle pronunce, anche risalenti, in materia di

⁷⁶⁸ Cfr. il considerando 9 della direttiva 2000/12/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 marzo 2000; cons. 10 della direttiva 2006/48/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 14 giugno 2006, in *GUUE* L 177, 30.06.2006, p. 1 ss.; cons. 16 della direttiva 2013/36/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, in *GUUE* L 176 del 27.6.2013, p. 338 ss. Sebbene un tale monito agli Stati non sia riportato anche nella parte dispositiva della direttiva, l'ottica anti-abuso espressa nel preambolo della direttiva consente di meglio cogliere l'importanza delle previsioni che contemplano i meccanismi di vigilanza che gli Stati membri dovrebbero necessariamente adottare per prevenire e reprimere possibili fenomeni di aggiramento della norma nazionale attraverso il diritto UE (cfr. al riguardo la definizione di un sistema di consultazione preventiva tra le autorità nazionali al fine di individuare, *inter alia*, elementi concreti alla luce dei quali si decreti che l'ente creditizio si sia stabilito nell'altro Stato al fine di beneficiare delle disposizioni più vantaggiose garantite dal sistema giuridico nazionale di nuovo insediamento).

⁷⁶⁹ Una clausola sostanzialmente identica si rinviene, ad esempio, al cons. 22 della direttiva 2004/39/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 21 aprile 2004 relativa ai mercati di strumenti finanziari, in *GUUE* L 145, 30.4.2004, p. 1 ss.; nonché al considerando 12 della direttiva 2002/83/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 5 novembre 2002 relativa all'assicurazione sulla vita, in *GUCE* L 345, 19.12.2002, p. 1 ss.

libera prestazione di servizi⁷⁷⁰, la sanzione differisce sensibilmente, escludendosi qui la concessione dell'autorizzazione creditizia.

Come si ricorderà, invece, proprio nei c.d. *broadcasting cases*, era emersa la possibilità per lo Stato di destinazione dell'attività di applicare le proprie norme imperative all'impresa protagonista dell'abuso, attraverso una *fictio iuris* tale per cui la stessa poteva considerarsi stabilita in quello stesso Stato. Non a caso la medesima linea è stata poi seguita dalle clausole ad oggi contenute nella direttiva “televisione senza frontiere”, che, nel codificare la pregressa giurisprudenza della Corte⁷⁷¹, permettono allo Stato membro verso il quale è diretta in tutto o in parte l'attività dell'emittente di adottare misure “appropriate”, purché obiettivamente necessarie, applicate in modo non discriminatorio e proporzionate agli obiettivi perseguiti. Si tratta di uno dei casi in cui, presumibilmente a compensazione dell'ampio margine di azione attribuito agli Stati, che ricomprende misure non solo negative, quali la revoca di un beneficio, ma positive e all'apparenza indeterminate, in questi casi sia richiesta la previa notifica alla Commissione, che deve verificare la compatibilità delle misure con il diritto dell'Unione europea⁷⁷².

Sempre in materia di prestazione di servizi, che come si è visto, è quella tra le libertà di circolazione che, in combinazione con il diritto di stabilimento, permette di meglio sfruttare le differenze tra ordinamenti, il legislatore di recente è intervenuto con

⁷⁷⁰ Si rimanda al cap. III, par. 1.4.

⁷⁷¹ Il cons. 14 della direttiva 97/36 è chiaro al riguardo: “secondo la costante giurisprudenza della Corte di giustizia, uno Stato membro conserva la facoltà di prendere provvedimenti contro un ente televisivo che, pur avendo stabilito la propria sede in un altro Stato membro, dirige in tutto o in parte la propria attività verso il territorio del primo Stato membro, laddove la scelta di stabilirsi nel secondo Stato membro sia stata compiuta al fine di sottrarsi alla legislazione che sarebbe stata applicata ove esso si fosse stabilito sul territorio del primo Stato membro”.

⁷⁷² Così l'art. 3 della direttiva 2007/65. V. poi l'art. 4, par. 3 della direttiva 2010/13/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 10 marzo 2010 relativa al coordinamento di determinate disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri concernenti la fornitura di servizi di media audiovisivi (direttiva sui servizi di media audiovisivi), in *GUUE* L 95 del 15.4.2010, p. 1 ss. Il par. 3 prevede che “Il primo Stato membro può adottare misure appropriate nei confronti dell'emittente interessata qualora ritenga che: a) i risultati conseguiti attraverso l'applicazione del paragrafo 2 non siano soddisfacenti; e b) *l'emittente in questione si sia stabilita nello Stato membro che esercita la giurisdizione per aggirare, nei settori coordinati dalla presente direttiva, le norme più rigorose che le sarebbero applicabili se fosse stabilita nel primo Stato membro.* Siffatte misure sono obiettivamente necessarie, applicate in modo non discriminatorio e proporzionate agli obiettivi perseguiti”. Ai sensi del par. 4 “Uno Stato membro può adottare misure in applicazione del paragrafo 3 solo se sono rispettate le condizioni seguenti: a) esso ha *notificato alla Commissione* e allo Stato membro nel quale l'emittente televisiva è stabilita la propria intenzione di adottare tali misure, adducendo i motivi sui quali fonda la sua valutazione; e b) la Commissione ha deciso che dette misure sono compatibili con il diritto dell'Unione e, in particolare, che le valutazioni dello Stato membro che adotta tali misure ai sensi dei paragrafi 2 e 3 sono correttamente motivate”.

l'obiettivo di combattere la prassi delle imprese che si stabiliscono, tramite società di comodo, negli ordinamenti con la legislazione in materia di diritto del lavoro più vantaggiosa, per poi realizzare la propria attività di invio del personale sotto forma di prestazioni di servizi, in tal modo aggirando le leggi in materia di previdenza dello Stato membro di effettiva occupazione⁷⁷³. La direttiva 2014/67/UE⁷⁷⁴, che ha apportato rilevanti modifiche all'applicazione della direttiva 96/71/CE⁷⁷⁵, infatti, all'art. 4, rubricato "individuazione dell'autenticità del distacco e prevenzione degli abusi e dell'elusione", prevede la possibilità per le autorità nazionali di sanzionare l'impresa con la non applicazione della direttiva 96/71/CE, laddove venga riscontrato un abuso sulla base della valutazione di una serie di elementi fattuali, volti a determinare se un'impresa esercita effettivamente attività sostanziali diverse da quelle puramente interne di gestione e/o amministrazione⁷⁷⁶. Sebbene non si rinvenga una vera e propria definizione del concetto di abuso, il legislatore UE assiste le autorità competenti nelle verifiche e nei controlli, predeterminando alcuni criteri utili a perimetrare un comportamento abusivo da parte dell'impresa, che devono essere tenuti in conto nella valutazione compiuta.

Non si tratta di una tecnica isolata: una predeterminazione di criteri utili alle autorità nazionali per stabilire l'abuso si rinviene infatti anche all'art. 35 della direttiva 2004/38⁷⁷⁷, rubricato "Abuso di diritto", ai sensi del quale "gli Stati membri possono adottare le misure necessarie per rifiutare, estinguere o revocare un diritto conferito dalla presente direttiva, in caso di abuso di diritto o frode, quale ad esempio un matrimonio fittizio".

Con riferimento a questa clausola, deve rilevarsi che la stessa, sull'assunto della sua portata derogatoria⁷⁷⁸, viene interpretata in maniera restrittiva dalla Corte, nel senso di

⁷⁷³ Cfr. cap. III, nota 416.

⁷⁷⁴ Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio del 15 maggio 2014, in *GUUE* L 159, del 28.5.2014, p. 11 ss.

⁷⁷⁵ Direttiva 96/71/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 16 dicembre 1996 relativa al distacco dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi, in *GUCE* L 18 del 21.1.1997, p. 1 ss.

⁷⁷⁶ Il par. 2 menziona, ad esempio, il luogo in cui l'impresa esercita la propria attività economica principale e in cui è occupato il suo personale amministrativo; nonché il numero di contratti eseguiti e/o l'ammontare del fatturato realizzato nello Stato membro di stabilimento, tenendo conto della situazione specifica che caratterizza tra l'altro le imprese di nuovo insediamento e le PMI.

⁷⁷⁷ Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio del 29 aprile 2004 cit. Cfr. anche il considerando 28.

⁷⁷⁸ C. COSTELLO, *Citizenship of the Union: Above Abuse?* cit., p. 330. Questo può essere desunto dal fatto che il divieto è soggetto alla limitazione della proporzionalità.

poter essere invocata solo in casi specifici⁷⁷⁹, quali quelli della frode e dei matrimoni fittizi. Per quanto concerne questi ultimi, in particolare, una definizione si rinviene nella Risoluzione del Consiglio del 1997 sui matrimoni fittizi⁷⁸⁰, da cui si evince che il matrimonio può essere ritenuto tale, sulla base di una serie di indizi⁷⁸¹, laddove risulti assente un'effettiva comunione morale e materiale tra i coniugi (artificiosità), da cui traspaia lo scopo esclusivo di permettere all'interessato di entrare o soggiornare in uno Stato membro, cosicché si tratterebbe in realtà di un matrimonio di comodo.

Una terminologia non dissimile si rinviene all'art. 16, par. 2, della direttiva 2003/86/CE⁷⁸², inserito nel capo dedicato alle sanzioni e ai mezzi di ricorso, il quale prevede il potere per gli Stati membri di respingere la domanda d'ingresso e di soggiorno ai fini del ricongiungimento familiare, oppure ritirare o rifiutare il rinnovo del permesso di soggiorno dei familiari in caso di frode o di matrimoni fittizi⁷⁸³.

In queste ipotesi, l'ordinamento UE si spinge più in là rispetto alla sola indicazione dei parametri che le autorità nazionali sono invitate a seguire. Giunge infatti a

⁷⁷⁹ Così nella sentenza del 18 dicembre 2014, *MC Carthy Rodriguez*, causa C-202/13, la Corte ha specificato, riprendendo sul punto *Metock* che lo Stato membro può limitare il diritto di ingresso e di soggiorno nello Stato ospitante del familiare del cittadino UE *solo* nel rispetto degli artt. 27 e 35 della direttiva 2004/38 (punto 45). Ha aggiunto che “In mancanza di disposizioni specifiche nella direttiva 2004/38, il fatto che uno Stato membro si trovi di fronte, come afferma esserlo il Regno Unito, ad un elevato numero di episodi di abuso di diritto o di frode commessi da cittadini di Stati terzi, che ricorrono a *matrimoni fittizi o utilizzano carte di soggiorno false*, non può giustificare l'adozione di una misura, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, basata su considerazioni di prevenzione generale, e che lascia da parte qualsiasi valutazione specifica del comportamento della persona interessata” (punto 55).

⁷⁸⁰ Risoluzione del Consiglio del 4 dicembre 1997 sulle misure da adottare in materia di lotta contro i matrimoni fittizi (97/C 382/01), in *GUCE* C 382 del 16.12.1997, p. 1 ss.

⁷⁸¹ Tra cui il mancato mantenimento del rapporto di convivenza, il fatto che i coniugi non si siano mai incontrati prima del matrimonio o che commettano errori sui loro rispettivi dati personali, sulle circostanze in cui si sono conosciuti o su altre informazioni importanti di carattere personale che li riguardano, o ancora il fatto che i coniugi non parlino una lingua comprensibile per entrambi, o il fatto che venga corrisposta una somma di denaro affinché il matrimonio sia celebrato. A sua volta, la Commissione, nella propria comunicazione concernente gli orientamenti per un migliore recepimento e una migliore applicazione di tale direttiva, ha individuato, tra i criteri indicativi dai quali dedurre l'improponibilità dell'abuso, la stabilità del rapporto di coppia e l'esistenza da tempo del domicilio comune (per un approfondimento, v. E. NALIN, *La corretta interpretazione del concetto di beneficiari delle libertà di circolazione e di soggiorno*, in *Sud in Europa*, 2009, p. 7 ss.).

⁷⁸² Direttiva 2003/86/CE del Consiglio, del 22 settembre 2003, relativa al diritto al ricongiungimento familiare, in *GUUE* L 251 del 3.10.2003, p. 12 ss.

⁷⁸³ Anche la direttiva 2003/109/CE del Consiglio del 25 novembre 2003 relativa allo *status* dei cittadini di paesi terzi che siano soggiornanti di lungo periodo, in *GUUE* L 16 del 23.1.2004, p. 44, al cons. 11 recita che il permesso di soggiorno dovrebbe altresì rispondere a norme tecniche di alto livello, specie per quanto riguarda le garanzie contro la falsificazione e la contraffazione, per prevenire ogni abuso nello Stato membro che ha conferito lo status e negli Stati membri in cui viene esercitato il diritto di soggiorno. All'art. 9 prevede che “ I soggiornanti di lungo periodo non hanno più diritto allo status di soggiornante di lungo periodo nei casi seguenti: a) constatazione dell'acquisizione fraudolenta dello status di soggiornante di lungo periodo”.

delimitare il concetto di abuso, ricollegandolo alla nozione di matrimonio fittizio, e prevede la possibilità per lo Stato di non applicare il diritto UE unicamente nei casi predefiniti. Se, quindi, da un lato, le clausole anti-abuso legittimano inequivocabilmente lo Stato membro ad adottare delle misure anti-abuso, dall'altro lato restringono il campo di applicazione della nozione, lasciando da parte i casi in cui, pur in presenza di un matrimonio "reale", i coniugi, abbiano invocato il diritto di circolazione con il solo scopo di eludere la normativa nazionale. In ciò si coglie, come si diceva, il ruolo ambiguo delle clausole antiabuso, che si atteggiavano come strumento, da un lato, per combattere gli abusi e, dall'altro lato, per limitare la nozione di abuso.

Questa breve rassegna esemplificativa delle clausole anti-abuso volte a limitare le costruzioni finalizzate all'elusione della normativa nazionale, conferma la sussistenza di profonde difformità quanto alla descrizione dei concetti e al modo di operare di questi strumenti, cui si faceva menzione all'inizio della trattazione. Invero, la particolarità delle situazioni nelle quali un abuso del diritto può presentarsi rende non prospettabile una soluzione normativa di carattere generale⁷⁸⁴, che richiederebbe un intervento massiccio della giurisprudenza della Corte, al pari della tecnica del divieto di abuso, ma ciò non preclude, in relazione a quegli ambiti nei quali più frequente può essere il rischio di elusione delle normative nazionali, alle normative di carattere settoriale uno spazio di intervento efficace. Tanto è possibile non solo con riguardo al caso in cui un determinato settore sia regolato da norme specifiche di diritto dell'Unione, sicché permettere agli Stati di vietare l'abuso importa *in primis* vietare l'abuso della stessa normativa UE, ma anche con riguardo all'ipotesi in cui un dato settore sia regolato unicamente dalle normative nazionali e solo le libertà di circolazione fungano da collegamento. A tal proposito, in chiusura dell'analisi, è interessante menzionare la direttiva 2016/1164/UE⁷⁸⁵, che stabilisce una serie di misure contro la pianificazione fiscale aggressiva⁷⁸⁶, tra cui una regola anti-abuso generale, particolarmente rilevante ai nostri fini, in quanto specificamente congeniata per evitare che nuovi tentativi di

⁷⁸⁴ A. ADINOLFI, *op. cit.*, p. 351.

⁷⁸⁵ Direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio, del 12 luglio 2016, recante norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno, in *GUUE* L 193, 19.7.2016, p. 1 ss.

⁷⁸⁶ In particolare, oltre alla norma generale anti-abuso di cui al testo, la direttiva prevede regole comuni relative ai limiti alla deducibilità degli interessi passivi da parte delle imprese; al trattamento delle società estere controllate; alla tassazione in uscita dei beni di impresa; agli strumenti e entità ibride. Si noti che la direttiva si applica a tutti i contribuenti soggetti all'imposta sulle società nell'UE, comprese le filiali di società con sede al di fuori dell'UE.

aggirare le norme fiscali riescano a farsi strada solo perché non esiste ancora una regola specifica che vieti quello specifico comportamento⁷⁸⁷.

Più nel dettaglio, l'art. 6, par. 1, attribuisce agli Stati membri il potere di ignorare “una costruzione o una serie di costruzioni che, essendo stata posta in essere allo *scopo* principale o a uno degli scopi principali di *ottenere un vantaggio fiscale* che è *in contrasto con l'oggetto o la finalità del diritto fiscale applicabile, non è genuina* avendo riguardo a tutti i fatti e le circostanze pertinenti”, specificando, al paragrafo immediatamente successivo, che l'assenza di genuinità si riscontra nel caso in cui l'operazione “non sia stata posta in essere per valide ragioni commerciali che rispecchiano la realtà economica”. La sanzione, come spiega il par. 3, è quella di calcolare l'imposta dovuta in conformità del diritto nazionale.

Come si vede, la norma non fa altro che descrivere gli elementi oggettivo e soggettivo dell'*abuse test*, a più riprese descritti dalla Corte di giustizia sia nell'applicazione del divieto di abuso, sia nel valutare la proporzionalità delle misure a contrasto dell'elusione fiscale adottate dai singoli Stati membri. Con la trasposizione della direttiva negli ordinamenti nazionali si andranno però ad eliminare le criticità riscontrate nell'impiego della tecnica dei motivi imperativi.

Innanzitutto, attraverso l'armonizzazione, non sussisteranno più differenziazioni tra ordinamenti che si sono dotati di disposizioni anti-elusione e ordinamenti che invece non ne dispongono: il privato sarà sempre sanzionato. In secondo luogo, il legislatore “comunitario” in questo modo dà mandato alle autorità nazionali di valutare in concreto, in relazione al singolo caso, la sussistenza di un abuso, così eliminando in radice i problemi legati alla rigidità di una normativa predeterminata *ex ante*, a suo tempo riscontrati. La normativa appena descritta permette così di riflettere sull'importanza del ruolo che può assumere il legislatore UE nella lotta all'abuso.

⁷⁸⁷ Siffatta finalità ben si evince dal considerando 11, ove si legge “Norme generali antiabuso sono presenti nei sistemi fiscali per contrastare le pratiche fiscali abusive che non sono ancora state oggetto di disposizioni specifiche. Tali norme sono pertanto destinate a colmare lacune e non dovrebbero pregiudicare l'applicabilità di norme antiabuso specifiche. All'interno dell'Unione le norme generali antiabuso dovrebbero essere applicate alle costruzioni che non sono genuine; È inoltre importante garantire che le norme generali antiabuso si applichino in modo uniforme in situazioni nazionali, all'interno dell'Unione e nei confronti di paesi terzi, così che l'ambito di applicazione e i risultati dell'applicazione in contesti nazionali e transfrontalieri siano identici. Agli Stati membri non dovrebbe essere impedito di imporre sanzioni nei casi in cui è applicabile la norma generale antiabuso”.

2.4. (segue): un ruolo innovativo della Commissione europea nella lotta all'abuso del diritto?

Come già si accennava, il rapporto tra armonizzazione positiva e abuso del diritto si presenta ambivalente: sul punto si è già osservato che, laddove la clausola anti-abuso abbia un contenuto definitorio, la stessa svolge in definitiva anche la funzione di circoscrivere il concetto di abuso operante in un dato settore; quando poi si registri un'armonizzazione parziale, quanto a determinati aspetti ritenuti più "sensibili" dal legislatore UE, si assiste ad un atteggiamento più restrittivo del Giudice di Lussemburgo nell'ammettere la possibilità per gli Stati membri di invocare il divieto di abuso, anche solo in via di principio. Non si registra, cioè, quella discrasia evidenziata a più riprese tra affermazione in linea teorica e negazione a livello applicativo. Il mutato atteggiamento della Corte di giustizia nel confrontarsi con il divieto o con le misure imperative di interesse generale in presenza di un testo di diritto derivato, nel corso della trattazione è stato messo in luce a più riprese. In questo senso possono essere citate le sentenze *Knoors*⁷⁸⁸ e *Inspire Art*⁷⁸⁹, in cui la Corte ha fatto leva sul carattere di esaustività delle direttive che li venivano in rilievo, per negare agli Stati membri il diritto di aggiungere ulteriori obblighi ai privati. Il medesimo ragionamento è stato portato avanti dalla giurisprudenza relativa alla prestazione dei servizi delle emittenti televisive dopo l'avvento della direttiva 89/552/CEE⁷⁹⁰, nonché con riguardo alla prima direttiva societaria⁷⁹¹.

⁷⁸⁸ Si ricorda qui come, nella sentenza *Knoors*, la Corte abbia affermato che "le tassative condizioni formulate dall'art. 3 della direttiva n. 64/427, per quanto riguarda la durata dei periodi d'occupazione professionale, hanno l'effetto d'escludere, nei settori contemplati, il rischio di abusi segnalato dal governo olandese" (punto 26, già cit.)

⁷⁸⁹ Nella sentenza *Inspire Art*, invece, riferendosi all'undicesima direttiva sul diritto societario, ha rilevato che non potevano essere imposti dagli Stati membri ulteriori obblighi di comunicazione.

⁷⁹⁰ Cfr., oltre ai già esaminati casi *TV4*, *Commissione c. Belgio*, e *De Agostini*, la sentenza resa dalla Corte EFTA del 16 giugno 1995, cause riunite E-8 e 9/94, *Matell Scandinavia*, punto 49, in cui si legge "It follows from the transmitting State principle, the corollary to which is the limitation on the possibility of restricting reception of transmissions, combined with the agreed level of protection of minors set by the Directive, that transfrontier transmissions fulfilling the criteria of the Directive must not be impeded. [corsivi aggiunti] Action, based on different rules enacted by a receiving State, taken against an advertisement that fulfils the criteria of the transmitting State, and also those of the Directive, is therefore contrary to the regime established by the Directive".

In tutti questi casi è stato evidenziato come, in buona sostanza, la direttiva contenesse già un certo livello di protezione dei minori, cosicché gli Stati membri non potevano prendere misure contro pubblicità che già soddisfacevano i criteri dello Stato di trasmissione.

⁷⁹¹ Direttiva 68/151/CEE intesa a coordinare, per renderle equivalenti, le garanzie che sono richieste, negli Stati membri, alle società a mente dell'articolo 58, secondo comma, del trattato per proteggere gli interessi dei soci e dei terzi, in *GUCE* L 65, del 14.3.1968, p. 8 ss. Cfr. la sentenza del 13 novembre 1990,

Un'attitudine di tal sorta si spiega facendo riferimento alla funzione di *gap-filling* attribuita ad un divieto che, in quanto clausola aperta, ben si presta ad essere "flessibile"; pare infatti logico che, laddove un testo di legge istituisca un sistema alternativo che possa prevenire le pratiche abusive, attraverso l'armonizzazione dei profili più delicati della disciplina, o con l'introduzione di deroghe prefissate, o ancora, attraverso la previa individuazione, sulla base di parametri certi, come la residenza o la sede effettiva, dello Stato membro le cui norme trovano applicazione in relazione ad una determinata situazione⁷⁹², si cerchi di limitare l'invocabilità da parte degli Stati membri di un'ulteriore deroga al sistema⁷⁹³. Per concludere sul punto, si dovrebbe quindi escludere in radice l'operatività del divieto nel momento in cui il problema dell'abuso sia regolato nello stesso senso e in modo esaustivo da norme specifiche; anche implicitamente, come la Corte insegna.

Purtuttavia, anche in queste ipotesi, non è scontata l'equazione tra l'intervento del legislatore dell'Unione di cui sopra e l'assenza di abuso da parte del privato, come ben si evince dai rinvii pregiudiziali dei giudici nazionali che sono stati oggetto di esame. Inibita la via delle iniziative degli Stati membri, ecco allora che, in una prospettiva nuova, un ruolo più che determinante potrebbe assumerlo la Commissione europea, che ha il potere di sanzionare non tanto il comportamento dei privati, quanto quello degli Stati membri. In questo senso, la Commissione potrebbe avvalersi dello strumento della procedura di infrazione per perseguire quegli Stati membri che non abbiano trasportato correttamente le normative UE, laddove queste ultime predispongano, come si diceva, norme specifiche che, pur non richiamando l'abuso, hanno la funzione di delimitarlo.

Ne è un buon esempio il ricorso della Commissione contro la Repubblica ceca per non aver recepito correttamente la normativa europea sulla patente di guida⁷⁹⁴, con cui

Marleasing SA, causa C-106/89, con cui la Corte ha statuito l'incompatibilità con l'obiettivo della direttiva in questione di un'interpretazione nazionale che dichiarasse nulla una società costituita per compiere operazioni abusive volte a frodare i creditori, proprio in quanto le transazioni abusive non rientravano tra le giustificazioni elencate dall'art. 11 della direttiva. In altri termini, il divieto di abuso non può essere impiegato per dichiarare la nullità di una società cui si applica la prima direttiva in materia societaria, in quanto si andrebbe altrimenti a contraddire lo scopo della direttiva, ossia limitare i casi di nullità per garantire la certezza del diritto (v. punti 11-12).

⁷⁹² V., ad esempio, l'art. 2, par. 2, della direttiva televisione senza frontiere come modificata nel 2007, che stabilisce lo Stato esercente la propria giurisdizione sull'emittente televisiva, guardando al luogo di stabilimento della stessa. Si noti come i parr. 3 e 4 specificano in maniera dettagliata in quali casi specifici l'emittente si considera stabilita o comunque soggetta alla giurisdizione dello Stato membro.

⁷⁹³ K. SØRENSEN, *op. cit.*, p. 31.

⁷⁹⁴ Direttiva 2006/126/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 20 dicembre 2006 concernente la patente di guida, in *GUUE* L 403/18, 30.12.2006, p. 18 ss. Questioni attinenti l'utilizzo abusivo della

L'Istituzione ha contestato al suddetto Stato membro di essere venuto meno all'obbligo di assicurare che la patente di guida fosse rilasciata esclusivamente ai residenti nel territorio nazionale⁷⁹⁵, “*un requisito essenziale della lotta al cosiddetto “turismo della patente di guida”*”⁷⁹⁶.

Anche la Commissione, quindi, in definitiva, laddove vengano in rilievo valori fondamentali per l'attuazione del mercato, potrebbe svolgere un ruolo nella lotta contro gli abusi, non solo nella fase ascendente, attraverso raccomandazioni e proposte di atti legislativi che contengano delle misure anti-abuso, ma anche nella fase attuativa, sia mediante atti di *soft law* che indirizzino le autorità competenti⁷⁹⁷, che in veste di controllore delle politiche degli Stati membri. In questo caso, la Commissione disporrebbe di strumenti più efficaci rispetto ai giudici nazionali chiamati a applicare il divieto di abuso, avendo come interlocutore lo Stato membro stesso, la cui legislazione non sia conforme agli *standard* di tutela del diritto UE.

È stato invero affermato “*This primacy of iurisdictio over the legislative power is due to the fact that statutory tools are inadequate to contrast abuse phenomenon*”⁷⁹⁸. Se tale affermazione è valida in via di principio con riferimento all'abuso del diritto negli ordinamenti interni, si può affermare l'esatto contrario con riguardo all'ordinamento dell'Unione, qualora lo stesso si ponga in correlazione con gli ordinamenti dei singoli

normativa sul mutuo riconoscimento delle patenti si erano già poste, tra gli altri, nel caso deciso dalla sentenza del 26 giugno 2008, *Wiedemann*, cause riunite C-329/06 e C-343/06, in cui la Corte, rilevato che “il requisito di residenza contribuisce, in particolare, a combattere il «turismo delle patenti di guida» in mancanza di un'armonizzazione completa delle normative degli Stati membri relative al rilascio delle patenti di guida” (punto 69), ha ammesso che lo Stato ospitante possa rifiutarsi di riconoscere il diritto di guidare risultante dalla patente di guida rilasciata successivamente da un altro Stato membro “nel caso in cui è possibile dimostrare, non in funzione di informazioni provenienti dallo Stato membro ospitante, ma sulla base delle annotazioni figuranti sulla patente di guida stessa o di altre informazioni incontestabili provenienti dallo Stato membro del rilascio, che il requisito di residenza imposto all'art. 7, n. 1, lett. b), della direttiva 91/439 non era soddisfatto al momento del rilascio di tale patente” (punto 72). Nello stesso senso anche sentenza del 20 novembre 2008, *Weber*, causa C-1/07. Cfr. COSTELLO, *op. cit.*, p. 351.

⁷⁹⁵ Ex art. 7 par. 1, Il rilascio della patente di guida è subordinata: (...) e) alla residenza normale.

⁷⁹⁶ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-6013_it.htm.

⁷⁹⁷ In questo senso, cfr., ad esempio, la raccomandazione della Commissione del 6 dicembre 2012 relativa alla pianificazione fiscale aggressiva del 6.12.2012, C (2012) 8806 final; nonché la comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio “Aiutare le autorità nazionali a combattere gli abusi del diritto di libera circolazione: Manuale sul modo di affrontare la questione dei presunti matrimoni fittizi tra cittadini dell'UE e cittadini di Paesi terzi nel quadro della normativa dell'Unione in materia di libera circolazione dei cittadini dell'UE” del 26.9.2014, COM(2014) 604 final.

V. anche la Comunicazione al Consiglio, al Parlamento europeo e al Comitato economico e sociale “L'applicazione di misure antiabuso nel settore dell'imposizione diretta all'interno dell'UE e nei confronti dei paesi terzi” del 10.12.2007, COM(2007)0785, con cui la Commissione ha invitato gli Stati membri a effettuare una revisione generale delle loro regole anti-abuso nel campo della fiscalità diretta, tenendo conto dei principi che discendono dalla giurisprudenza.

⁷⁹⁸ P. PIAVIGNA, *Tax Abuse in European Union Law* cit., p. 135

Stati membri. Emerge, concludendo, che, quando l'abuso del diritto coinvolge più sistemi giuridici, è *in primis* lo strumento giurisprudenziale a rivelarsi inadeguato e, dunque, l'ordinamento dell'Unione europea, nel contrastare l'abuso, deve saggiare strumenti alternativi, in cui un ruolo essenziale è svolto dal legislatore.

BIBLIOGRAFIA

ACIERNO S., *The Carpenter judgement: fundamental rights and the limits of the Community legal order*, in *European Law Review*, 2003, p. 398 ss.

ADAM R., *Da Colonia a Nizza: la Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea*, in *Il Diritto dell'Unione europea*, 2000, p. 882 ss.;

ADAMS Z., DEAKIN S., *Freedom of establishment and regulatory competition*, in A. ARNULL, D. CHALMERS (a cura di), *The Oxford Handbook of European Union Law*, Oxford, 2015, p. 545 ss.;

ADINOLFI A., *Il diritto alla vita familiare nella giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2011, p. 5 ss.

ADINOLFI A., *Diritto di soggiorno di cittadini di Stati terzi per rendere effettivo il diritto di soggiorno di cittadini dell'Unione nel loro Stato di cittadinanza*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2011, p. 467 ss.;

ADINOLFI A., *La nozione di "abuso di diritto" nell'ordinamento dell'unione europea*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2012, p. 329 ss.;

ADOBATI E., *La normativa lussemburghese che disciplina l'esercizio della professione forense è in contrasto con il diritto comunitario nella parte in cui subordina l'iscrizione all'albo degli avvocati alle conoscenze linguistiche*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2006, p. 543 ss.;

AMAND C., *Prohibition of Abusive Practices in European VAT: Court Aid to National Legislation Bugs?*, in *Intertax*, 2008, p. 189 ss.;

ANAGNOSTOPOULOU D., *Do Francovich and the principle of proportionality weaken Simmenthal (II) and confirm abuse of rights?*, in *Common Market Law Review*, 2001, p. 767 ss.;

ANDERSON D., *Abuse of Rights*, in *Judicial Review*, 2006, vol. 11, p. 348 ss.;

AVELLA F., *Antiabuso e direttive madre-figlia e interessi e royalties*, in G. MAISTO (a cura di), *Elusione e abuso del diritto tributario (Quaderni di diritto tributario)*, 2009, Milano, p. 339 ss.;

BALDASSARRE A., *Diritti inviolabili*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma 1988, p. 37 ss.

BARIATTI S., *Abuso del diritto, conflitti di leggi e diritto del commercio internazionale: spunti di riflessione sul forum shopping*, in S.M. CARBONE (a cura di), *L'Unione europea a vent'anni da Maastricht: verso nuove regole, 17. Convegno, Genova 31 maggio-1 giugno 2012*, Napoli, 2013, p. 269 ss.

BARTOLE S., DE SENA P., ZAGREBELSKY V. a cura di, *Commentario breve alla convenzione europea dei diritti dell'uomo*, Padova, 2012;

BARTOLONI M. E., *La libera circolazione dei cittadini europei economicamente inattivi tra principio di non discriminazione e tutela dei sistemi nazionali di welfare*, in *Diritti Umani e Diritto Internazionale*, 2015, p. 474 ss;

BARNARD C., SCOTT J., *The Law of the Single European Market: Unpacking the Premises*, Oxford- Portland, 2002;

BECHT M., MAYERAND C., WAGNER H., *Where do firms incorporate? Deregulation and the cost of entry*, in *Journal of Corporate Finance*, 2008, p. 241 ss.;

BENEDETTELLI V.M., *Libertà comunitarie di circolazione e diritto privato internazionale delle società*, in *Rivista di diritto internazionale e processuale*, 2001, p. 569 ss.;

BERGAMINI E., *Il difficile equilibrio fra riconoscimento del diritto alla libera circolazione, rispetto della vita familiare e abuso del diritto*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2006, p.347 ss;

BERNARD N., *La libre circulation des marchandises, des personnes et des services dans le Traité CE sous l'angle de la compétence*, in *Cahiers de droit européen*, 1998, p. 11 ss.;

BERTRAND B., *Que reste-t-il des exigences impératives d'intérêt général?*, in *Europe*, janvier 2012, n. 1, p. 6 ss.;

BIFULCO R., CARTABIA M., CELOTTO A., *L'Europa dei diritti: commento alla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea*, Bologna, 2001;

BIZIOLI G., *Il rapporto tra libertà di stabilimento e principio di non discriminazione in materia fiscale: una applicazione nel recente caso "Imperial Chemical Industries"*, in *Diritto e pratica tributaria*, 1999, p. 313 ss.;

BLUMANN C. (a cura di) *Politique agricole commune*, Paris, 1996;

BRATTON W., MCCAHERY J., VERMEULEN E., *How Does Corporate Mobility Affect Lawmaking? A Comparative Analysis*, in *American Journal of Comparative Law*, 2009, p. 347 ss.;

BRAUN R., EIDENMÜLLER H., ENGERT A., HORNUF L., *Does Charter Competition Foster Entrepreneurship? A Difference-in-Difference Approach to European Company Law Reforms*, in *Journal of Common Market Studies*, 2013, p. 399 ss.;

BRECCIA U., *L'abuso del diritto*, in AA.VV., *Diritto privato*, t. III: *L'abuso del diritto*, Padova, 1998;

BROBERG M., HOLST-CHRISTENSEN N., *Free movement in the European Union*, Copenhagen, 2007;

BURGIO M., *The Abuse of Law in the Framework of the European Tax Law*, in *Intertax*, 1991, p. 82 ss.;

CABRAL P., CUNHA P., “Presumed Innocent”: Companies and the Exercise of the Right of Establishment under Community law, in *European Law Review*, 2000, p. 157 ss.;

CAFARO S., *L’abuso del diritto nel sistema comunitario, dal caso van Binsbergen alla Carta dei diritti passando per gli ordinamenti nazionali*, in *Il Diritto dell’Unione Europea*, 2003, p. 291 ss.;

CANNIZZARO E., *Il principio di proporzionalità nell’ordinamento internazionale*, Milano, 2000;

CAPELLI F., *I malintesi derivanti dalla sentenza Cassis de Dijon*, in *Diritto del commercio e degli scambi internazionali*, 1981, p. 566 ss.

CARBONE S.M., *Brevi riflessioni sull’abuso del diritto comunitario: commercio internazionale e esercizio delle libertà individuali*, in *Diritto del commercio internazionale*, 2011, p. 67 ss.;

CARLI C., *Diritto tributario europeo e “paradisi fiscali”; abuso del diritto...di stabilimento o lacuna del sistema fiscale comunitario?*, in *Rivista di diritto europeo*, 1988, p. 128 ss.

CARLIER J. Y., *Case C-200/02, Kunqian Catherine Zhu, Man Lavette Chen v. Secretary of State for the Home Department, Judgement of the Court of Justice (Full Court) of 19 October 2004*, in *Common Market Law Review*, 2005, p. 1121 ss.;

CARRUTHERS J., VILLIERS C., *Company Law in Europe, Condoning the Continental Drift?*, in *European Business Law Review*, 2000, p. 91 ss.;

CARUSO M. A., *Le emissioni radiotelevisive nella direttiva comunitaria e nella sua applicazione in Italia*, Milano, 1991;

CAVALLINI J., *Reconnaissance sur reconnaissance ne vaut*, in *La Semaine Juridique Social*, 2009, n. 13, p. 1134 ss.

CAVALLINI V. J., *Homologation sur homologation peut valoir*, in *La Semaine Juridique*, 2011, n. 12, pp. 13-14;

CERIONI L., *The “Abuse of Rights” in EU Company Law and EU Tax Law: A Re-reading of the ECJ Case Law and the Quest for a Unitary Notion*, in *European Business Law Review*, 2010 p. 783 ss.;

CERIONI L., *The barriers to international mobility of companies within the EC: a re-reading of the case law*, in *Journal of Business Law*, 1999, p. 59 ss.;

CHARNY D., *Competition among jurisdictions in formulating corporate law rules: an American perspective on the “race to the bottom” in the European Communities*, in *Harvard International Law Journal*, 1991, p. 422 ss.;

CICIRIELLO M.C., *Il principio di proporzionalità nel diritto comunitario*, Napoli, 1999;

- CIPOLLINA S., *CFC legislation e abuso della libertà di stabilimento: il caso Cadbury Schweppes*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2007, p. 13 ss.;
- COCCONI M., *I confini della libertà di stabilimento dei professionisti*, in *Il Foro italiano*, 2009, IV, col. 347.;
- COLAVITTI G., *Accesso alla professione forense e libertà di concorrenza: gli abogados italiani tra abuso del diritto europeo e libertà di stabilimento*, in *La nuova giurisprudenza civile commentata*, p. 1047 ss.;
- CONDINANZI M., LANG A., NASCIMBENE B., *Cittadinanza dell'Unione e libera circolazione delle persone*, Milano, 2006;
- CONDINANZI M., NASCIMBENE B., *La libera prestazione dei servizi e delle professioni in generale*, in A. TIZZANO (a cura di), *Il diritto privato dell'Unione Europea*, t. I, 1° ed., Torino, 2000, p. 304 ss.;
- CORNELOUP S., *Citoyenneté européenne: la Cour de justice apporte une nouvelle pierre à son édifice*, in *Recueil Le Dalloz*, 2011, p.1325 ss.;
- COSTELLO C., *Metock: Free movement and "normal family life" in the Union*, in *Common Market Law Review*, 2009, p. 587 ss.;
- COZIAN M., *What is abuse of Law?*, in *Intertax*, 1991, p. 103 ss.;
- CRAIG P., DE BURCA G., *EU Law - Texts, Case and Materials*, Oxford, 2007;
- CRESPI S., *La mobilità della società nell'Unione europea*, Torino, 2016, spec. p. 85 ss.;
- CRUCIANI L., *Clausole generali e principi elastici in Europa: il caso della buona fede e dell'abuso del diritto*, in *Rivista critica del diritto privato*, 2011, p. 473 ss.;
- DANIELE L., *Circolazione delle merci nel diritto comunitario*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, III, Torino, 1988, p. 60 ss.;
- DANIELE L., *Non-discriminatory restrictions to the Free movement of persons*, in *European Law Review*, 1997, p.191 ss.
- DANIELE L., *Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e Trattato di Lisbona*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2008, p. 655 ss.;
- DANIELE L., *Diritto del mercato unico europeo*, 2^a ed., Milano, 2012;
- DANIELE L., *Diritto dell'Unione europea. Sistema istituzionale, ordinamento, tutela giurisdizionale, competenze*, 5^a ed., Milano, 2014;
- DAVIES G., *The High Water Point of Free Movement of Persons: Ending Benefit Tourism and Rescuing Welfare*, in *Journal of Social Welfare and Family Law*, p. 211 ss.;

- DE GRAAF A., EVERS M., *Limiting benefit shopping: use and abuse of EC law*, in *EC Tax Review* n. 18, 2009, p. 279 ss.;
- DE LA FERIA R., *'Game Over' for aggressive VAT planning?: RAL v. Commissioners of Customs & Excise*, in *British Tax Review*, 2005, p. 394 ss.;
- DE LA FERIA R., *Prohibition of Abuse of (Community law): The Creation of a new general principle of EC law through Tax*, in *Common Market Law Review*, 2008, p. 395 ss.
- DE LA FERIA R., VOGENAUER S., *Prohibition of abuse of law: a new general principle of EU law?*, Oxford, 2011;
- DE LA ROSA S., *La citoyenneté européenne à la mesure des intérêts nationaux. A propos de l'arrêt Förster (aff. C-158/07 du 18 novembre 2008)*, in *Cahiers de droit européen*, 2009, p. 549 ss.;
- DE LUCA P., *La libertà di stabilimento degli avvocati europei alla luce della sentenza Torresi*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2014, p. 867 ss.;
- DE PASQUALE P., *Articolo 5*, in A. TIZZANO (a cura di), *Trattati dell'Unione europea*, Milano, 2014, p. 45 ss.;
- DEAKIN S., *Legal Diversity and Regulatory Competition, Which Model for Europe?*, in *European Law Journal*, 2006, p. 440 ss.;
- DEAKIN S., *Regulatory Competition in European Company Law*, in D. C. ESTY, D. GERADIN (a cura di), *Regulatory competition and Economic integration*, Oxford, 2001, p. 198.
- DEL CONTE F., *Lavoratore versus cittadino: i giudici comunitari inseguono la chimera dell'integrazione sociale europea*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, 2004, p. 1281 ss.;
- DENYS C., *Affaire no C-19/92, Dieter Kraus et Land Baden- Württemberg*, in *Cahiers de Droit Européen*, 1994, p. 638 ss.;
- DEROUIN P., *Fiscalité des fusions de sociétés et échanges d'actions*, in *Droit Fiscal*, 1997, p. 1100 ss.;
- DI FEDERICO G., *La libera circolazione degli avvocati nell'Unione europea. Tra abuso del diritto e identità nazionale. Il caso degli abogados dinanzi alla Corte di giustizia*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2014, p. 553 ss.
- DITTERT D., *Les droits des citoyens de l'Union: vers un statut détaché de tout élément transfrontalier?*, in *Revue des affaires européennes*, 2011, p. 223 ss.;
- DOUGAN M., *The Bubble that Burst*, in M. ADAMS (a cura di), *Judging Europe's Judges*, Oxford, 2013, p. 127.

- DOUMA S., ENGELEN F., *Halifax Plc and Others v. Commissioners of Customs & Excise: The ECJ Applies the Abuse of Rights Doctrine in VAT Cases*, in *British Tax Review*, 2006, p. 429 ss.;
- DRIGUEZ L., *Reconnaissance des diplômes: réaction a minima contre une pratique abusive*, in *Europe*, n. 3, mars 2009, comm. n. 126, pp. 15-16;
- DRIJBER B. J., *The revised television without frontiers directive: is it fit for the next century?*, in *Common Market Law Review*, 1999, p. 87 ss.;
- DUMONT D., *Arrêt Dano: fin du tourisme social ou de la citoyenneté européenne?*, in *Journal de droit européen*, 2015, p. 196 ss.;
- EDELMAN B., *Note sur l'arrêt VT4*, Recueil Dalloz - Jurisprudence, 1999, p. 192 ss.;
- EDWARDS V., FARMER P., *The Concept of Abuse in the Freedom of Establishment of Companies: a Case of Double Standards?*, in F.G. JACOBS (a cura di), *Continuity and Change in EU Law: Essays in Honour of Sir Francis Jacobs*, Oxford, 2007, p. 205 ss.;
- EHLERMANN C. D., *Harmonization versus Competition Between Rules*, in *European Law Review*, 1995, p. 333 ss.
- FERRARI BRAVO L., DI MAJO F. M., RIZZO A. (a cura di), *Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea*, Milano, 2001;
- FERRARI G.F. (a cura di), *I diritti fondamentali dopo la Carta di Nizza*, Milano, 2001;
- FERRARIS S., *Evoluzione della giurisprudenza comunitaria in materia di diritto di stabilimento delle società*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2006, p. 717 ss.;
- FERRARO A., *Costituzione europea e diritti fondamentali dell'uomo*, in *Diritto del commercio e degli scambi internazionali*, 2004, p. 443 ss.;
- FICARI V., *Trasferimento della sede all'estero, continuità della destinazione imprenditoriale e contrarietà al trattato CE dell'"exit tax" sulle plusvalenze latenti*, in *Rassegna tributaria*, 2004 p. 2146 ss.;
- FORLATI PICCHIO M. L., *Tecniche giuridiche per il superamento degli ostacoli intracomunitari*, in STEFANI G. (a cura di) *Mercato comune e neo-protezionismo*, Padova, 1987, p. 131 ss.;
- FORTUNATO S., *La libertà di stabilimento delle società in una recente sentenza della Corte di giustizia: il caso Centros*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2000, p. 83 ss.;
- GALGANO F., *Qui suo iure abutitur neminem laedit?*, in *Contratto e Impresa*, 2011, p. 311 ss.;

GALMOT Y., BIANCARELLI J., *Les réglementations nationales en matière de prix au regard du droit communautaire*, in *Revue trimestrelle de droit européen*, 1985, p. 269 ss.;

GAMBARO A., *Abuso del diritto II) diritto comparato e straniero*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma 1988, p. 4 ss.;

GAMBARO A., *Note in tema di abuso del diritto ed ordine di mercato nel diritto italiano e comunitario*, in R. SACCO (a cura di), *Studi in ricordo di Pier Giusto Jaeger*, Milano, 2011, p. 93 ss.;

GARUFI S., *Controlled Foreign Companies Legislation: Analisi comparata negli Stati comunitari*, in *I Quaderni della Scuola di Alta Formazione*, Commissione Fiscalità Internazionale 2005/2007, p. 55 ss.;

GAUTIER M., *Cour de justice, 19 octobre 2004, Kunqian Catherine Zhu et Man Lavette Chen c/ Secretary of State for the Home Department*, in *Revue des affaires européennes*, 2004, p. 673;

GESTRI M., *Mutuo riconoscimento delle società comunitarie, norme di conflitto nazionali e frode alla legge: il caso Centros*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2000, p. 71 ss.;

GESTRI M., *Abuso del diritto e frode alla legge nell'ordinamento comunitario*, Milano, 2003;

GIUPPONI T.F., *In (simulato) medio stat virtus; l'abuso del diritto comunitario tra giudice nazionale e Corte di giustizia*, in *Diritto pubblico comparato e europeo*, 2000, p. 1297 ss.;

GNES M., *Il turismo forense e l'abuso del diritto dell'Unione europea*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2015, p. 355 ss.;

GOLYNKER O., *Jobseekers' rights in the European Union: challenges of changing the paradigm of social solidarity*, in *European Law Review*, 2005, p. 111 ss..

GRAF KERSSENBROCK O. F., *In the wake of Lankhorst-Hohorst*, in *Intertax*, 2004, p. 306 ss.;

GRANT W., *The Common Agricultural Policy*, London, 1997;

GRATANI A., ADOBATI E., *Mantenimento di un sistema radiotelevisivo pluralistico e non commerciale*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 1995, p. 334 ss.;

GULINO A. M., *Tassazione dei gruppi di società, riporto delle perdite incorse da controllate non residenti e diritto comunitario*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, 2006, p. 856 ss.;

GULLO N., *L'abuso del diritto nell'ordinamento comunitario: un (timido) limite alla scelta del diritto*, in *Ragion pratica*, n. 1, 2005, p. 181 ss.;

GUTMANN D., HINNEKENS L., *The Lankhorst-Hohorst case. The ECJ finds German thin capitalization rules incompatible with freedom of establishment*, in *EC Tax Review*, 2003, p. 90 ss.;

HAILBRONNER K., D. THYM, *Case C-34/09, Gerardo Ruiz Zambrano v. Office national de l'emploi (ONEm), Judgment of the Court of Justice (Grand Chamber) of 8 March 2011*, in *Common Market Law Review*, 2011, p. 1253 ss.;

HANSEN L. H., *The development of the circumvention principle in the area of broadcasting*, in *Legal Issues of Economic Integration*, 1998, p. 111 ss.;

HATZOPOULOS V., *Exigences essentielles, impératives ou impérieuses; une théorie, des théories ou pas de théorie du tout?*, in *Revue trimestrielle de droit européen*, 1998, p. 191 ss.;

HATZOPOULOS V., *Le principe communautaire d'équivalence et de reconnaissance mutuelle dans la libre prestation de services*, Atene-Bruxelles, 1999;

HELMINEM M., *Is There a Future for Cfc Regimes in EU?*, in *Intertax*, 2005, p. 117 ss.;

HINS W., *Case C-148/91, Vereniging Veronica Omroep Organisatie v. Commissariaat voor de Media, Judgment of 3 February 1993*, in *Common Market Law Review*, 1994, p. 901 ss.;

HOENJET F., *The Leur-Bloem judgement: the jurisdiction of the European Court of Justice and the interpretation of the anti-abuse clause in the Merger Directive*, in *EC Tax Review*, 1997, p. 206 ss.;

HOFSTÖTTER B., *A Cascade of Rights, or Who Shall Care for Little Catherine? Some Reflections on the Chen Case*, in *European Law Review*, 2005, p. 548 ss.;

HOLST C., *European company law after Centros: is the EU on the road to Delaware?*, in *The Columbia journal of European law*, 2002, p. 323 ss.;

HORNLE J., *Country of Origin regulation in Cross-border Media: one step beyond the freedom to provide services?*, in *International and Comparative law Quarterly*, 2005, p. 89 ss.;

HUGLO J.-G., *Liberté d'établissement et libre prestation des services*, in *Revue trimestrielle de droit européen*, 1996, p. 741 ss.

HUNT J., WALLACE C. J., *The High Water Point of Free Movement of Persons: Ending Benefit Tourism and Rescuing Welfare*, in *Journal of Social Welfare and Family Law*, 2004, p. 211 ss.;

IAIA M., *La circolazione degli avvocati e il riconoscimento dei titoli professionali alla luce della sentenza Torresi della Corte di giustizia europea*, in *Diritto del Commercio Internazionale*, 2015, p. 287 ss.;

IDOT L., *Libre prestation de services*, in *Europe*, décembre 1994, Comm. n. 464, pp. 12-13;

IDOT L., *Un régime différencié pour l'octroi du crédit d'impôt en matière d'impôt sur les sociétés est contraire à l'article 43 CE*, in *Europe*, février 2003, Comm. n. 55, p. 17;

ILIOPOULOU-PENOT A., *Liberté de circulation et abus de droit*, in E. DUBOUT e A. MAITROT DE LA MOTTE (a cura di), *L'unité des libertés de circulation: in varietate concordia?*, Bruxelles, 2013, p. 185 ss.;

IONESCU R., *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, Bruxelles, 2013;

IONESCU R., *L'abus de droit en droit de l'Union européenne*, in C. KESSEDIAN, *Autonomie en droit européen Stratégie des citoyens, des entreprises et des Etats*, Parigi, 2013, p. 208 ss.;

IONESCU R., *Abus de droit en droit de l'Union européenne: nouvelles applications, notamment en matière de transport*, in *Journal de droit européen*, 2015, p. 100 ss.;

JOHNSTON A., SYRPIS P., *Regulatory competition in European company law after Cartesio*, in *European Law Review*, 2009, p. 378 ss.;

JOSSERAND C., *Essais de téléologie juridique*, I, - *De l'esprit des droits et de leur relativité, Théorie dite de l'abus de droit*, Parigi, 1939;

KARAYANNIS V., *L'abus de droits découlant de l'ordre juridique communautaire. A' propos de l'arrêt C-367/96 Alexandros Kefalas e.a./Elliniko Dimosio (Etat hellénique)*, in *Cahiers de droit européen*, 1999, p. 521 ss.;

KARIMERI R., *A Critical Review of the Definition of Tax Avoidance in the Case Law of the European Court of Justice*, in *Intertax*, 2009, p. 296 ss.;

KATSIREA I., *The Transmission State principle: the end of the broadcasting sovereignty of the Member States?*, in *Cambridge yearbook of European legal studies*, 2003-2004, p. 105 ss.;

KATSIREA I., *The circumvention principle: an effective defence of national Broadcasting system against abuse?*, in *Communications Law*, 2005, p. 130 ss.;

KAUFF-GAZIN F., *Droit de séjour de l'ascendant à charge, membre de la famille du ressortissant communautaire*, in *Europe*, 2007, Comm. n. 86, pp.14-15;

KJELLGREN A., *On the border of Abuse: the Jurisprudence of the European Court of Justice on Circumvention, Fraud and Other Misuses of Community Law*, in *European Business Law Review*, 2000, p. 179;

KODANIS S., *French Exit Tax Incompatible with the Freedom of Establishment*, in *European Taxation*, 2004, p. 375 ss.;

KOWALCZYK W., *Dano: a Right to Freedom of Movement or Protection against an Unreasonable Burden Imposed upon Member State's Social Security Systems ?*, in *European Law Reporter*, 2014, p. 248 ss.;

KUNOY B., *A Union of National Citizens: The Origins of the Court's Lack of Avant-gardisme in the Chen Case*, in *Common Market Law Review*, 2006, p. 179 ss.;

KUYPER P. J., *Case 229/83, Association des Centres Distributeurs Edouard Leclerc, Paris and Thouars Distribution & Autres S.A., Sainte Verge, v. Au Blé Vert S.a.r.l.*, in *Common Market Law Review*, 1985, p. 787 ss.;

LAGONDET F., *L'abus de droit dans la jurisprudence communautaire*, in *Journal des tribunaux droit européen*, 2003, n. 95, p. 8 ss.;

LANG M., *The Marks & Spencer Case - The Open Issues Following the ECJ's Final Word*, in *European Taxation*, 2006, p. 54 ss.;

LATTY E. R., *Pseudo-Foreign Corporations*, in *Yale Law Journal*, 1955, p. 137 ss.;

LAUTERFELD M., *Centros and the EC Regulation on Insolvency Proceedings: The End of the Real Seat Approach towards Pseudo-foreign Companies in German International Company and Insolvency Law?*, in *European Business Law Review*, 2001, p. 79 ss.;

LENAERTS A., *The general principle of the prohibition of abuse of rights: a critical position on its role in a codified European contract law*, in *European Review of Private Law*, 2010, p. 1121 ss.;

LENAERTS K., *The Concept of 'Abuse of Law' in the Case Law of the European Court of Justice on Direct Taxation*, in *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, 2015, p. 329 ss.;

LETTIERI N., MARINI G., MERONE G., *L'abuso del diritto nel dialogo tra corti nazionali ed internazionali*, Napoli, 2014;

LONBAY J., *Picking over the bones: rights of establishment reviewed*, in *European Law Review*, 1991, p. 507 ss.;

LOOIJENSTIJN-CLEARIE A., *Centros Ltd, a Complete U-Turn in the Right of Establishment for Companies?*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2000, p. 636 ss.;

LOSURDO F., *Il divieto dell'abuso del diritto nell'ordinamento europeo: storia e giurisprudenza*, Torino, 2011;

LOUSSOUARN Y., *Le droit d'établissement des sociétés*, in *Revue trimestrelle de droit européen*, 1990, p. 229 ss.;

LOWE V., *The Politics of Law-making: Are the Method and Character of Norm Creation Changing?*, in M. BYERS (a cura di), *The Role of Law in International*

Politics: Essays in International Relations and International Law, Oxford, 2000, p. 207 ss.;

LOWRY J., *Eliminating obstacles to freedom of establishment: the competitive edge of UK company law*, in *Cambridge Law Journal*, 2004, p. 331 ss.;

LUZZATTO R., *Il principio del mutuo riconoscimento degli enti creditizi nel mercato interno della C.E.E.*, in *Diritto del commercio internazionale*, 1989, p. 183 ss.

LUZZATTO R., *La libera prestazione dei servizi bancari nella CEE ed il principio del mutuo riconoscimento degli enti creditizi*, in *Il Foro italiano*, 1990, p. 443 ss.;

MACCARONI L., *Insolvenza transfrontaliera dei gruppi, libertà di stabilimento delle società e abuso del diritto nell'ordinamento comunitario*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 2009, p. 1 ss.;

MARIATTE F., *Taxe sur la valeur ajoutée et abus de droit*, in *Europe*, avril 2006, Comm. n. 128, pp. 27-28;

MARTIN D., *Comments on Förster (Case C-158/07 of 18 November 2008), Metock (Case C-127/08 of 25 July 2008) and Huber (Case C-524/06 of 16 December 2008)*, in *European Journal of Migration and Law*, 2009, p. 95 ss.;

MASTROIANNI R., *Il diritto comunitario e le trasmissioni televisive*, in *Diritto comunitario e degli scambi internazionali*, 1996, p. 170 ss.;

MASTROIANNI R., *La direttiva sui servizi di media audiovisivi e la sua attuazione nell'ordinamento italiano*, Torino, 2011;

MAUBLANC J.P., *Liberté d'établissement - Incompatibilité avec les traités communautaires de la taxation à la sortie par l'article 167 bis du CGI CJCE 11 mars 2004 no 9/02 de Lasteyrie du Saillant*, in *Revue du marché commun et de l'Union européenne*, 2004, p. 684 ss.

MAURY J., *L'éviction de la loi normalement compétente : l'ordre public et la fraude à la loi*, Valladolid, 1952;

MAZZA R., *Diffusione televisiva e disciplina comunitaria della concorrenza*, 3° ed., Torino, 2006.

MEEUSEN J., *Concorrenza tra sistemi nel diritto internazionale privato europeo in materia di famiglia*, in S. BARIATTI, C. RICCI (a cura di), *Lo scioglimento del matrimonio nei regolamenti europei: da Bruxelles II a Roma III: atti del Convegno, Milano, 24 febbraio 2006*, Padova, 2007, p. 115 ss.;

MEISSE E., *Modalités d'inscription des avocats citoyens communautaires à un barreau d'un État membre*, in *Europe*, novembre 2006, Comm. n. 315, pp. 20-21;

MEJNARDI C., *Libertà di stabilimento e libera circolazione dei capitali nell'UE*, in *Il fisco*, 2004, p. 2353 ss.

- MENGOZZI P., *La seconda direttiva bancaria, il mutuo riconoscimento e la tutela dell'interesse generale degli Stati membri*, in *Rivista di diritto europeo*, 1993, p. 447 ss;
- MENGOZZI P., *La sentenza Zambrano: prodromi e conseguenze di una pronuncia inattesa*, in *Studi sull'integrazione europea*, 2011, p. 417 ss.;
- MENGOZZI P., *La giurisprudenza dell'Unione ed il rilievo attribuito alla Carta dei diritti fondamentali prima e dopo l'entrata in vigore del Trattato di Lisbona*, in AA.VV., *Scritti in onore di Giuseppe Tesaurò*, vol. I, Napoli, 2014, p. 487 ss.;
- MEUSSEN G.T.K., *Cadbury Schweppes: the ECG Significantly Limits the Application of CFC Rules in the Member States*, in *European Taxation*, 2007, p. 13 ss.;
- MEYER-HEINE A., *Les apports de la nouvelle directive Television sans frontières du 30 juin 1997 entrée en vigueur le 31 décembre 1998*, in *Revue trimestrelle du droit européen*, 1999, p. 95 ss.;
- MICHEL V., *Détermination du diplôme pertinent pour l'accès à la profession d'avocat*, in *Europe*, février 2011, Comm. n. 2, p. 25 ;
- MILANESI E., *La fiscalità diretta nelle sentenze della Corte di giustizia dell'Unione europea. Una riflessione sul principio di non restrizione delle libertà fondamentali*, in *Studi sull'integrazione europea*, 2011, p.133 ss.
- MONTANARI L., *Una nuova tappa nella definizione della portata della cittadinanza europea: alcune riflessioni sulle sentenze Ruiz Zambrano e McCarthy*, in *La Comunità internazionale*, 2011, p. 433 ss.;
- MORETTO A., *Libertà di stabilimento degli avvocati e accertamento preventivo delle conoscenze linguistiche dello Stato membro ospitante*, in *La nuova giurisprudenza civile commentata*, 2007, p. 623 ss.;
- MORRIS R., *European Citizenship and the right to move freely: internal situations, reverse discrimination and fundamental rights*, in *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, 2011, p. 179 ss.;
- MORSE G., *Direct Applicability of Main Treaty Provisions and Scope of Safeguard Clauses*, in *European Law Review*, 1975, p. 67 ss.;
- MUIR E., *Statut et droits du demandeur d'emploi-travailleur-citoyen: confusion ou rationalisation?*, in *Revue du droit de l'Union européenne*, 2004, p. 249 ss.
- MUNARI F., *Il divieto di abuso del diritto nell'Unione europea*, in *Diritto e Pratica Tributaria*, 2015, p. 519 ss.;
- MUNARI F., TERRILE P., *The Centros Case an the Rise of an EC Market for Corporate Law*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2001, p. 1 ss.;
- NALIN E., *La corretta interpretazione del concetto di beneficiari delle libertà di circolazione e di soggiorno*, in *Sud in Europa*, 2009, p. 7 ss.;

- NASCIMBENE B., *Il principio di attribuzione e l'applicabilità della Carta dei diritti fondamentali: l'orientamento della giurisprudenza*, in *Rivista di diritto internazionale*, 2015, p. 49 ss.;
- NASCIMBENE B., ROSSI DAL POZZO F., *Diritti di cittadinanza e libertà di circolazione nell'Unione Europea*, Padova, 2012;
- NATOLI U., *Note preliminari ad una teoria dell'abuso del diritto nell'ordinamento giuridico italiano*, in *Rivista trimestrale di diritto processuale civile*, 1958, p. 31 ss.;
- NEUVONEN P. J., *In search of (even) more substance for the "real link" test: comment on Prinz and Seeberger*, in *European Law Review*, 2014, p. 125 ss.;
- NEVILLE BROWN L., *Is there a General Principle of Abuse of Rights in European Community Law?*, in D. CURTIN e a. (a cura di), *Institutional Dynamics of European Integration: Essays in Honour of Henry G. Schermers*, Nijhoff, 1994, p. 511 ss.;
- NEVILLE M. H., *European Community Law: Nationality Discrimination*, in *The Journal of Business Law*, 1975, p. 168 ss.;
- NICOLIN S., *Il mutuo riconoscimento tra mercato interno e sussidiarietà*, Padova, 2005;
- NIZZO C., *L'abuso dei "diritti comunitari": un quesito non risolto*, in *Diritto del commercio internazionale*, 1997, p. 766 ss.;
- NOBLET A., *La lutte contre le contournement des droits nationaux en droit communautaire. contribution à l'étude de l'abus de droit communautaire*, thèse de doctorat, 2004;
- NUZZO E., *Libertà di stabilimento e perdite fiscali: il caso Imperial Chemical Industries plc (ICI)*, in *Rassegna tributaria*, 1999, p. 1814 ss.;
- O'BRIEN C., *Real links, abstract rights and false alarms: the relationship between the ECJ's real link case law and national solidarity*, in *European Law Review*, 2008, p. 643 ss.;
- O'SHEA T., *Marks and Spencer v Halsey (HM Inspector of Taxes): restriction, justification and proportionality*, in *EC Tax Review*, 2006, p. 66 ss.;
- O'SHEA T., *The UK's CFC rules and the freedom of establishment: Cadbury Schweppes plc and its IFSC subsidiaries - tax avoidance or tax mitigation?*, in *EC Tax Review*, 2007, p. 13 ss.;
- O'SHEA T., *CFC Reforms in the UK-Some EU Law Comments*, in *EC Tax Journal*, vol. 13, 2012-13, p. 65 ss.;
- OLIVER P. J., *Oliver on Free Movement of Goods in the European Union*, Oxford-Portland, 2010;

OLIVER P., ROTH W. H., *The Internal Market and the Four Freedoms*, in *Common Market Law Review*, 2004, p. 407 ss.;

OMAR J. P., *Centros, Überseering and beyond: a European recipe for corporate migration: Part 1*, in *International Company and Commercial Law Review* 2004, p. 404 ss.;

OMAR P., *Centros, Überseering and beyond: a European recipe for corporate migration: Part 2*, in *International Company and Commercial Law Review*, 2005, p. 18 ss.;

PALLADINO R., *Il diritto di soggiorno nel “proprio” Stato membro quale (nuovo) corollario della cittadinanza europea?*, in *Studi sull'integrazione europea*, 2011, p. 331 ss.;

PANDIMIGLIO M., *L'abuso del diritto nei Trattati di Nizza e Lisbona*, in *Contratto e Impresa*, 2011, p. 1076 ss.;

PANEBIANCO M. (a cura di) *Repertorio della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea*, Milano, 2001;

PAPADOPOULOU R. E., *Situations purement internes en droit communautaire: un instrument jurisprudentiel à double fonction ou une arme à double tranchant?*, in *Cahiers de droit européen*, 2002, p. 95 ss.;

PARISI N., *Funzione e ruolo della Carta dei diritti fondamentali nel sistema delle fonti alla luce del Trattato di Lisbona*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2009, p. 653 ss.;

PATTI S., *Abuso del diritto*, in *Digesto delle Discipline Privatistiche*, Torino, 1987;

PERRONE A., *Dalla libertà di stabilimento alla competizione fra gli ordinamenti? Riflessioni sul “caso Centros”*, in *Rivista delle società*, 2001, p. 1292 ss.;

PETEVA J., *Abuse under EC Tax Law and the Standard of Review of the European Court of Justice*, in M. LANG, P. MELZ E A. (a cura di), *Value Added Tax and Direct Taxation: Similarities and Differences*, Amsterdam, 2009, p. 485 ss.;

PETRO A., *Le libere professioni in Europa*, Milano, 2001;

PETTI G. B., *La Costituzione europea e la tutela civile dei diritti umani: commento con dottrina e giurisprudenza*, Rimini, 2006;

PIANTAVIGNA P., *Abuso del diritto fiscale nell'ordinamento europeo*, Torino, 2008;

PIANTAVIGNA P., *Divieto di abuso del diritto: un nuovo principio generale nell'ordinamento comunitario?*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2009, p. 122 ss.;

PIANTAVIGNA P., *Tax Abuse in European Union Law: A Theory*, in *EC Tax Review*, 2011, p. 134 ss.;

- PISTONE P., *L'abuso delle Convenzioni internazionali in materia fiscale*, in V. UCKMAR, *Corso di diritto tributario internazionale*, Padova, 1999, p. 501 ss.
- PLENDER R., *Quo vadis? Nouvelle orientation des règles sur la libre circulation des personnes suivant l'affaire Akrich*, in *Cahiers de droit européen*, 2004, no 1-2, p. 261 ss.;
- POIARES MADURO M., *We the Court – The European Court of Justice and the European Economic Constitution*, Oxford-Portland-Oregon, 1997;
- POIARES MADURO M., *Interpreting European Law: judicial adjudication in a context of constitutional pluralism*, in *European Journal of Legal Studies*, 2007, p. 1 ss.;
- POULSEN M., *Treaty/Directive Shopping and Abuse of EU Law*, in *Intertax*, 2013, p. 230 ss.
- REESTMAN J. H., *No legal residence requirements for the admission of family members with a third-country nationality of migrated Union citizens*, in *European Constitutional Law Review*, 2007, p. 463 ss.;
- REHBERG M., *Inspire Art –Freedom of establishment for companies in Europe between “abuse” and national regulatory concerns*, in *European Legal Forum*, 2004, p. 1 ss.;
- REICH N., *Competition Between Legal Orders*, in *Common Market Law Review*, 1992, p. 861 ss.;
- RESCIGNO P., *L'abuso del diritto*, Bologna, 1998;
- RESTIVO C., *Contributo ad una teoria dell'abuso del diritto*, Milano, 2007;
- RICCI C., *Exit taxes tra diritto di cittadinanza e libertà di stabilimento: il caso Hughes de Lasteurie du Saillant*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2004, p. 95 ss.
- RICCI C., *Il divieto di compensazione transfrontaliera delle perdite al test di proporzionalità. Nel caso Marks & Spencer rivalutate le cause che giustificano restrizioni alla libertà di stabilimento*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2006, II, p. 58 ss.;
- RINGE W. G., *Corporate Mobility in the European Union - a Flash in the Pan? An empirical study of the success of lawmaking and regulatory competition*, in *European Company and Financial Law Review*, 2013, p. 230 ss.;
- ROBERT P., *19 octobre 2004, Aff. N1 C-200/02, Chen et autres c/ Secretary of State for the Home department*, in *Revue du droit des étrangers*, 2004, n. 130, p. 645 ss.;
- ROMANO C., *La deduzione transfrontaliera delle perdite: Marks & Spencer e oltre*, in *Rivista di diritto tributario internazionale*, 2005, p.191 ss.;
- ROMANO S., *Abuso del diritto*, in *Enciclopedia del diritto*, I, Milano, 1958, p. 168;

RONFELDT T., WERLAUFF E., *CFC Rules Go Up in Smoke - With Retroactive Effect*, in *Intertax*, 2007, p. 45 ss.;

ROSSI L. S. (a cura di), *Carta dei diritti fondamentali e Costituzione europea*, Milano, 2002;

ROTH W.H., *Case C-19/92, Dieter Kraus v. Land Baden-Württemberg, Judgement of 31 March 1993*, in *Common Market Law Review*, 1993, p. 1251 ss.

ROTH W.H., *From Centros to Überseering: free movement of companies, private international law, and community law*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2003, p. 177 ss.;

ROUSSELLE O., LIEBMAN H.M., *The Doctrine of the Abuse of Community Law: The Sword of Damocles Hanging over the Head of EC Corporate Tax Law?*, in *European Taxation*, 2006, p. 559 ss.

ROTONDI M., *L'abuso del diritto*, in *Rivista di diritto civile*, 1923, p. 105 ss.;

SABATAKAKIS E., *L'abus de droit et l'artificialité: une clarification du débat entre montages artificiels et montages purement artificiels*, in *Revue de l'Union européenne*, p. 344 ss.;

SALVATORE V., *Quotas on TV programmes and EEC law*, in *Common Market Law Review*, 1992, p. 967 ss.;

SAYDÉ A., *Abuse of EU law and regulation of the internal market*, Oxford, 2014;

SAYDÉ A., *Defining the Concept of Abuse of Union Law*, in *Yearbook of European Law*, 2014, p. 138 ss.;

SAYDÉ A., *One Law, two Competitions: An Enquiry into the Contradictions of Free Movement Law*, in *Cambridge Yearbook of European Legal Studies*, 2010-2011, p. 365 ss.;

SCHAMMO P., *Arbitrage and abuse of rights in the EC legal system*, in *European Law Journal*, 2008, p. 351 ss.;

SCHILTZ C., *Akrich: a clear delimitation without limits*, in *Maastricht Journal of European and Comparative Law*, 2005, p. 241 ss.;

SCHÖN W., *CFC Legislations and European Community Law*, in *British Tax Review*, 2001, p. 250 ss.;

SCHÖN W., *Abuse of Rights and European Tax Law*, in J. A. JONES, P. HARRIS, D. OLIVER (a cura di) *Comparative Perspectives on Revenue Law - Essays in honour of John Tiley*, Cambridge, 2008, p. 75 ss.;

SHUIBHNE N. N., *Free movement of persons and the wholly internal rule; time to move on?*, in *Common Market Law Review*, 2002, p. 731 ss.;

SHUIBHNE N. N., *The Coherence of EU Free Movement Law, Constitutional Responsibility and the Court of Justice*, Oxford, 2013;

SIEMS M., *Convergence, competition, Centros and conflicts of law: European company law in the 21st century*, in *European Law Review*, 2002, p. 47 ss.;

SIMON D., *Le contrôle de proportionnalité*, in *Les Petites Affiches*, 2009, n. 46, p. 17.

SIMON D., RIGAUX A., *La technique de la consécration d'un nouveau principe général du droit communautaire: l'exemple de l'abus de droit*, in M. BLANQUET (a cura di), *Mélanges en hommage à Guy Isaac: 50 ans de droit communautaire*, Tolosa, 2004, p. 559 ss.;

SIMPSONS P., *Cadbury Schweppes Plc v. Commissioners of Ireland Revenue: the ECJ sets strict test for CFC legislation*, in *British Tax Review*, 2006, p. 678 ss.;

SMITH L. J., *Postgraduate degrees, vocational training and reverse discrimination: the narrow divide*, in *European Law Review*, 1994, p. 67 ss.;

SNELL J., *And then there were two: Products and citizens in Community law*, in T. TRIDIMAS, P. NEBBIA (a cura di), *European Union Law for the Twenty-First Century: Rethinking the New Legal Order*, vol. II, Oxford, 2004, p. 49 ss.;

SØRENSEN K., *Abuse of rights in community law: a principle of substance or merely rhetoric?*, in *Common Market Law Review*, 2006, p. 423 ss.;

SØRENSEN K., *The fight against letterbox companies in the internal market*, in *Common Market Law Review*, 2015, p. 94

SPAVENTA E., *Case C-109/01, Secretary of State for the Home Department v. H. Akrich, judgment of the Full Court of 23 September 2003, [2003] ECR I- 9607*, in *Common Market Law Review*, 2005, n. 42, p. 225 ss.

SPAVENTA E., *Family rights for circular migrants and frontier workers: O and B, and S and G*, in *Common Market Law Review*, 2015, p. 753 ss.;

SPITALERI F., *Accesso alla professione forense e discriminazioni alla rovescia nella sentenza Lussemburgo c. Parlamento europeo e Consiglio*, in *Il Diritto dell'Unione Europea*, 2001, p. 179 ss.;

STRAEMANS G., GOEMANS C., *TV10*, in *Columbia Journal of European Law*, 1995, p. 319 ss.;

STROZZI G. (a cura di), *Diritto dell'Unione Europea-Parte speciale*, Torino, 2015;

SUN J.-M., PELKMANS J., *Regulatory Competition in the Single Market*, in *Journal of Common Market Studies*, 1995, p. 67 ss.;

TARUFFO M. (a cura di), *Abuse of procedural rights: Comparative standards of procedural fairness*, Londra-Boston, 1999.

- TESAURO G., *Diritto dell'Unione europea*, Padova, 2012;
- THYM D., *When Union citizens turn into illegal migrants: the Dano case*, in *European Law Review*, 2015, p. 248 ss.;
- TIZZANO A., *La direttiva CEE sulla "televisione senza frontiere"*, in *Il Foro italiano*, 1990, IV, p. 92 ss.;
- TIZZANO A., *La seconda direttiva banche e il mercato unico dei servizi finanziari*, in *Il Foro italiano*, 1990, IV, p. 423 ss.
- TRAVERS N., *Residence restraints on the transferability of corporate trading losses and the right of establishment in Community law*, in *European Law Review*, 1999 p. 403 ss.;
- TRAVERS N., *The right of establishment of companies which are economically inactive in their member state of registration*, in *Commercial law practitioner*, 1999, p. 162 ss.;
- TRIANAFYLLOU D., *Abuse of rights versus primacy*, in *Common Market Law Review*, 1999, p. 157 ss.;
- TRIANAFYLLOU D., *L'interdiction des abus de droit en tant que principe général du droit communautaire*, in *Cahiers de droit européen*, 2002, p. 611 ss.;
- TRIDIMAS T., *General principles of EU Law*, 2^a ed., Oxford, 2006;
- TRIGGIANI E. (a cura di), *Le nuove frontiere della cittadinanza europea*, Bari, 2011;
- TRUCCO L., *Carta dei diritti fondamentali e costituzionalizzazione dell'Unione europea*, Torino, 2013;
- TRYFONIDOU A., *Case C-200/02, Kunqian Catherine Zhu, Man Lavette Chen v. Secretary of State for the Home Department: futher cracks in the 'great wall' of the European Union?*, in *European Public Law*, 2005, p. 527 ss.;
- TRYFONIDOU A., *Further steps on the road to convergence among the market freedoms*, in *European Law Review*, 2010, p. 36 ss.;
- TRYFONIDOU A., *Jia or "Carpenter II": the edge of reason*, in *European Law Review*, 2007 p. 908 ss.;
- VAN DEN HURK H., *The European Court of Justice knows its limits (A discussion inspired by the Gilly and ICI cases)*, in *EC Tax Review*, 1999, p. 211 ss.;
- VAN ELSUWEGE P., *Shifting the Boundaries? European Union Citizenship and the Scope of Application of EU Law - Case No. C-34/09, Gerardo Ruiz Zambrano v. Office national de l'emploi*, in *Legal Issues of Economic Integration*, 2011, p. 263 ss.;
- VANISTENDAEL F., *Halifax and Cadbury Schweppes: One Single European Theory of Abuse in Tax Law?*, in *EC Tax Review*, 2006, p. 193 e ss.;

VERSCHUEREN H., *Free Movement or Benefit Tourism: the Unreasonable Burden of Brey*, in *European Journal of Migration and Law*, 2014, p. 147 ss.;

VERSCHUEREN H., *Preventing "Benefit Tourism" in the EU: a narrow or broad interpretation of the possibilities offered by the ECJ in Dano?*, in *Common Market Law Review*, 2015, p. 363 ss.;

VILLANI U., *I diritti fondamentali tra Carta di Nizza, Convenzione europea dei diritti dell'uomo e progetto di costituzione europea*, in *Il diritto dell'Unione Europea*, 2004, p. 78 ss.;

VILLANI U., *Istituzioni di Diritto dell'Unione europea*, 3^a ed., Bari, 2013;

VINTHER N., WERLAUFF E., *Tax Motives Are Legal Motives - The Borderline between the Use and Abuse of the Freedom of Establishment with Reference to the Cadbury Schweppes Case*, in *European Taxation*, 2006, p. 383 ss.;

VINTHER N., WERLAUFF E., *The need for fresh thinking about tax rules on thin capitalization: the consequences of the judgment of the ECJ in Lankhorst- Hoorst*, in *EC Tax Review*, 2003, p. 97 ss.

VOTANO G., *TV europea senza frontiere, atto secondo*, in *Diritto dell'informazione e dell'informatica*, 1997, p. 985 ss.;

VRELLIS S., *Abus et fraude dans la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés Européennes*, in H. GAUDEMET-TALLON E J.P. LANCET (a cura di), *Vers de Nouveaux Equilibres entre Ordres Juridiques: Liber Amicorum H. Gaudemet-Tallon*, Parigi, 2008, p. 633 ss.;

WAELEBROECK D., *La notion d'abus de droit dans l'ordre juridique communautaire*, in J.-V. LOUIS E A. (a cura di) *Mélanges en hommages à J. – V. Louis*, Bruxelles, 2003, p. 595 ss.;

WARD D., *The Business Purpose Test and abuse of rights*, in *Diritto e Pratica tributaria*, 1985, p. 1253 ss.;

WATTEL P., *Case C-23/93, TV10 SA v. Commissariaat voor de Media, Judgement of 5 October 1994; Circumvention of national law; Abuse of Community law ?*, in *Common Market Law Review*, 1995, p. 1257 ss.;

WEBER D., *A closer look at the general anti-abuse clause in the Parent-Subsidiary Directive and the Merger Directive*, in *EC Tax Review*, 1996, p. 63 ss.;

WEBER D., *Abuse of Law, European Court of Justice, 14 December 2000, Case C-110/99, Emsland-Stärke*, in *Legal issues of economic integration*, 2004, p. 43 ss.;

WEBER D., *Abuse of Law in European Tax Law: An Overview and Some Recent Trends in the Direct and Indirect Tax Case Law of the ECJ - Part 2*, in *European Taxation*, 2013, p. 313 ss.;

WHITE R., *Free Movement, Equal Treatment, and Citizenship of the Union*, in *International and Comparative Law Quarterly*, 2005, p. 885 ss.;

ZALASINSKI A., *Case-Law-Based Anti-Avoidance Measures in Conflict with Proportionality Test- Comment on the ECJ Decision in Kofoed*, in *European Taxation*, 2007, p. 571 ss.;

ZALASINSKI A., *Proportionality of Anti-Avoidance and Anti-Abuse Measures in the ECJ's Direct Tax Case Law*, in *Intertax*, 2007, p. 310 ss.;

ZALASINSKI A., *Some Basic Aspects of the Concept of Abuse in the Tax Case Law of the European Court of Justice*, in *Intertax*, 2008, p. 156 ss.