CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
C. STIX-HACKL
presentate il 3 ottobre 2006 [1]

1. Con il presente ricorso, proposto in forza dell'art. 226, secondo comma, CE, la Commissione delle Comunità europee contesta al Regno del Belgio di non essersi conformato agli obblighi ad esso incombenti in forza degli artt. 18, 39, 43, 49 e 56 del Trattato CE e degli artt. 28, 31, 36 e 40 dell'Accordo SEE, nonché degli artt. 4 e 11, n. 2 della direttiva 10 novembre 1992, 92/96/CEE [2] — conformemente alla formulazione riveduta degli artt. 5, n. 1 e 53, n. 2 della direttiva 5 novembre 2002, 2002/83/CE [3].

2. La presunta violazione delle suddette disposizioni deriverebbe dal fatto che la normativa nazionale controversa, ossia il code des impôts sur les revenus (codice delle imposte sul reddito) del 1992 (in prosieguo: il «CIR'92») e il code des taxes assimiliées au timbre (codice delle tasse assimilate al bollo) (in prosieguo: il «CTAT»)

— assoggetterebbe la deducibilità dei contributi, a carico del datore di lavoro, di assicurazione integrativa sulla vecchiaia e la morte prematura al requisito, di cui all'art. 59 del CIR'92, che tali contributi siano versati ad un'impresa di assicurazioni o ad un fondo previdenziale avente sede in Belgio;

— assoggetterebbe la riduzione d'imposta per risparmio a lungo termine, concessa ai sensi degli artt. 145/1 e 145/3 del CIR'92 per i contributi personali di assicurazione integrativa sulla vecchiaia e la morte prematura trattenuti dal datore di lavoro sulla retribuzione, alla condizione che i detti contributi siano versati ad un'impresa di assicurazioni o ad un fondo di previdenza avente sede in Belgio;

— prevederebbe, all'art. 364 bis del CIR'92, che, quando i capitali, i valori di riscatto e il risparmio di cui all'art. 34 del CIR'92 vengono versati o attribuiti ad un contribuente che abbia precedentemente trasferito il proprio domicilio

1 — Lingua originale: il francese.

2 — Direttiva del Consiglio 10 novembre 1992, 92/96/CEE, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative riguardanti l'assicurazione diretta diversa dall'assicurazione sulla vita e che modifica le direttive 79/267/CEE e 90/619/CEE (terza direttiva assicurazione vita) (GU L 360 del 9.12.1992, pag. 1).

3 — Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 5 novembre 2002, 2002/83/CE, relativa all'assicurazione sulla vita (GU L 345 del 19.12.2002, pag. 1).

ovvero la sede del proprio patrimonio all'estero, si presume che il versamento o l'attribuzione si verifichino il giorno che precede il detto trasferimento, e nell'assimilare ad un'attribuzione, ai sensi del comma 2 del detto articolo, ogni trasferimento di cui all'art. 34, n. 2, terzo comma, cosicché ogni assicuratore è obbligato, ai sensi dell'art. 270 del CIR'92, a trattenere una ritenuta sui capitali e valori di riscatto corrisposti ad un non residente che sia stato, in un qualsiasi momento, fiscalmente residente in Belgio e sempreché questi siano stati costituiti, in tutto o in parte, nel corso del periodo di residenza fiscale in Belgio dell'interessato, anche qualora le convenzioni fiscali bilaterali concluse dal Belgio concedano all'altro Stato contraente il diritto di assoggettare ad imposta tali redditi.

— assoggetterebbe ad imposta, ai sensi dell'art. 364 ter del CIR'92, i trasferimenti di capitali o di valori di riscatto, costituiti mediante contributi a carico del datore di lavoro o contributi personali di assicurazione integrativa, da parte delle casse pensionistiche o enti previdenziali, presso i quali tali capitali o valori di riscatto siano stati costituiti, a favore del beneficiario o dei suoi aventi causa, ad un'altra cassa pensionistica od ente previdenziale con sede al di fuori del territorio belga, laddove tali trasferimenti non costituiscono operazioni imponibili qualora i capitali o i valori di riscatto vengano trasferiti ad altra cassa pensionistica o ad altro organo previdenziale con sede in Belgio;

— esigerebbe, a termini dell'art. 224/2 bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo, dagli assicuratori stranieri che non possiedano in Belgio alcuna sede operativa, che questi, prima di poter offrire i loro servizi in Belgio, provvedano a nominare un loro rappresentante responsabile residente in Belgio, il quale deve impegnarsi personalmente, per iscritto, nei confronti dello Stato, a provvedere al versamento dell'imposta annuale sui contratti assicurativi, oltre che degli interessi legali e di mora eventualmente dovuti con riguardo a contratti relativi a rischi situati in Belgio.

I — Ambito normativo

A — *Il diritto comunitario*

1) Il diritto primario

3. L'art. 18 CE prevede quanto segue:

«1. Ogni cittadino ha il diritto di circolare e di soggiornare liberamente nel territorio

degli Stati membri, fatte salve le limitazioni e le condizioni previste dal presente trattato e dalle disposizioni adottate in applicazione dello stesso.

(...)».

4. L'art. 39 CE così recita:

«1. La libera circolazione dei lavoratori all'interno della Comunità è assicurata.

2. Essa implica l'abolizione di qualsiasi discriminazione, fondata sulla nazionalità, tra i lavoratori degli Stati membri, per quanto riguarda l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro.

3. Fatte salve le limitazioni giustificate da motivi di ordine pubblico, pubblica sicurezza e sanità pubblica, essa importa il diritto:

a) di rispondere a offerte di lavoro effettive;

b) di spostarsi liberamente a tal fine nel territorio degli Stati membri;

c) di prendere dimora in uno degli Stati membri al fine di svolgervi un'attività di lavoro, conformemente alle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative che disciplinano l'occupazione dei lavoratori nazionali;

d) di rimanere, a condizioni che costituiranno l'oggetto di regolamenti di applicazione stabiliti dalla Commissione, sul territorio di uno Stato membro, dopo aver occupato un impiego.

(...)».

5. L'art. 43 CE dispone quanto segue:

«Nel quadro delle disposizioni che seguono, le restrizioni alla libertà di stabilimento dei cittadini di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro vengono vietate. Tale divieto si estende altresì alle restrizioni relative all'apertura di agenzie, succursali o filiali, da parte dei cittadini di uno Stato membro stabiliti sul territorio di un altro Stato membro.

La libertà di stabilimento importa l'accesso alle attività non salariate e al loro esercizio, nonché la costituzione e la gestione di imprese e in particolare di società ai sensi dell'articolo 48, secondo comma, alle condizioni definite dalla legislazione del paese di stabilimento nei confronti dei propri cittadini, fatte salve le disposizioni del capo relativo ai capitali».

6. L'art. 49 CE prevede quanto segue:

«Nel quadro delle disposizioni seguenti, le restrizioni alla libera prestazione dei servizi all'interno della Comunità sono vietate nei confronti dei cittadini degli Stati membri stabiliti in un paese della Comunità che non sia quello del destinatario della prestazione.

Il Consiglio, deliberando a maggioranza qualificata su proposta della Commissione, può estendere il beneficio delle disposizioni del presente capo ai prestatori di servizi, cittadini di un paese terzo e stabiliti all'interno della Comunità».

7. L'art. 56 CE dispone quanto segue:

«1. Nell'ambito delle disposizioni previste dal presente capo sono vietate tutte le restrizioni ai movimenti di capitali tra Stati membri, nonché tra Stati membri e paesi terzi.

2. Nell'ambito delle disposizioni previste dal presente capo sono vietate tutte le restrizioni sui pagamenti tra Stati membri, nonché tra Stati membri e paesi terzi».

8. L'art. 28 dell'Accordo sullo Spazio economico europeo (in prosieguo: l'«Accordo SEE») riprende in sostanza le disposizioni dell'art. 39 CE, l'art. 31 dell'Accordo SEE quelle dell'art. 43 CE, l'art. 36 dell'Accordo SEE quelle dell'art. 49 CE e l'art. 40 dell'Accordo SEE sancisce, nei limiti ivi previsti, la libera circolazione dei capitali.

2) La legislazione derivata

9. L'art. 5, n. 1, della direttiva 2002/83/CE, relativo al campo di applicazione dell'autorizzazione necessaria per l'accesso all'attività di assicurazione sulla vita, dispone quanto segue:

«L'autorizzazione è valida per l'intera Comunità. Essa permette all'impresa di assicura-

zione di esercitarvi attività in regime di stabilimento o in regime di libera prestazione di servizi».

10. L'art. 53, secondo comma, della medesima direttiva prevede quanto segue:

«Alle condizioni previste dal diritto nazionale, ogni Stato membro autorizza le agenzie e succursali stabilite nel suo territorio e contemplate nel presente titolo a trasferire tutto o parte del loro portafoglio di contratti ad un cessionario stabilito nello stesso Stato membro, se le autorità competenti di tale Stato membro o, se del caso, quelle dello Stato membro di cui all'articolo 56, attestano che il cessionario possiede, tenuto conto del trasferimento, il necessario margine di solvibilità».

B — *Il diritto belga*

1) Imposte dirette — CIR'92

11. L'art. 59, n. 1, del CIR'92 prevede quanto segue:

«i contributi e i premi a carico del datore di lavoro di cui all'articolo 52, 3°, lettera b), sono deducibili a titolo di spese professionali solo alle condizioni e nei limiti seguenti:

1° essi devono essere versati a titolo definitivo a un'impresa di assicurazione o a un istituto di previdenza con sede in Belgio; (...)».

12. L'art. 145/1 del CIR'92, quale in vigore al 1° gennaio 2004, prevedeva che:

«nei limiti e alle condizioni di cui agli articoli da 145/2 a 145/16, viene concessa una riduzione d'imposta calcolata sulle spese qui di seguito indicate, che siano state effettivamente sostenute durante il periodo imponibile:

1° a titolo di contributi e premi personali di cui all'articolo 34, S 1°, 2°, primo comma, lettere a)-c), pagati mediante trattenute del datore di lavoro sulla retribuzione del lavoratore, o mediante trattenuta dell'impresa sulla retribuzione del dirigente d'impresa non vincolato da un contratto di lavoro;

2° a titolo di contributi di un'assicurazione integrativa sulla vecchiaia e la morte prema-

tura che il contribuente abbia versato a titolo definitivo in Belgio per costituire una rendita o un capitale per il caso di vita o per il caso di morte in esecuzione di un contratto di assicurazione sulla vita da egli concluso individualmente e sempreché tale capitale non sia diretto a ricostituire o a garantire un prestito ipotecario per l'abitazione di cui all'articolo 104, 9°».

13. L'art. 145/3, primo comma, del CIR'92 prevede quanto segue:

«i contributi e i premi personali di cui all'articolo 145/1, 1°, sono presi in considerazione ai fini della riduzione a condizione che siano versati a titolo definitivo a un'impresa di assicurazione o a un istituto di previdenza con sede in Belgio e che le prestazioni pensionistiche, legali e non, espresse in rendite annuali, non eccedano l'80 % dell'ultima retribuzione annua lorda normale e tengano conto di una durata normale dell'attività professionale. È consentita l'indicizzazione delle rendite».

14. L'art. 364 bis del CIR'92 è del seguente tenore:

«Quando i capitali, i valori di riscatto e il risparmio di cui all'art. 34 vengono versati o attribuiti ad un contribuente che abbia precedentemente trasferito il proprio domicilio ovvero la sede del proprio patrimonio all'estero, si presume che il versamento o l'attribuzione si verifichino il giorno precedente il detto trasferimento.

Ai fini dell'applicazione del primo comma, qualsiasi trasferimento di cui all'articolo 34, S 2, 3°, è assimilato a un'attribuzione».

15. L'art. 364 ter del CIR'92 dispone quanto segue:

«Quando i capitali o i valori di riscatto costituiti mediante contributi personali di cui all'articolo 52 bis o all'articolo 145/1, 1°, contributi a carico del datore di lavoro o contributi a carico dell'impresa, vengono trasferiti, dall'ente previdenziale o dall'impresa di assicurazione presso la quale sono stati costituiti, a vantaggio del beneficiario o dei suoi aventi causa, in attuazione di un impegno pensionistico o di un'analoga convenzione pensionistica, tale operazione non si considera un pagamento o un'attribuzione, neanche qualora il trasferimento venga effettuato su richiesta del beneficiario, fatto salvo il diritto di riscuotere l'imposta all'atto del successivo pagamento o della successiva attribuzione al beneficiario da parte degli enti o delle imprese.

Il primo comma non si applica al trasferimento del capitale o del valore di riscatto a un ente previdenziale o a un'impresa di assicurazione avente sede all'estero».

2) Imposte indirette — CTAT

16. L'art. 173 del CTAT dispone quanto segue:

«I contratti di assicurazione sono assoggettati a un'imposta annuale quando sussiste una delle tre condizioni seguenti:

1° l'assicuratore è un professionista del settore assicurativo, che ha in Belgio la sede principale, un'agenzia, una succursale, una rappresentanza o una sede operativa;

2° l'assicurato ha la residenza o una dimora abituale in Belgio;

3° il contratto ha per oggetto beni mobili o immobili situati in Belgio».

17. L'art. 176/1, 1° comma, del CTAT prevede quanto segue:

«L'imposta dovuta viene calcolata sull'importo totale dei premi, dei contributi o delle contribuzioni, aumentati degli oneri, dovuti o sostenuti nell'anno fiscale dagli assicurati o dai beneficiari e dai loro datori di lavoro».

18. L'art. 177 del CTAT dispone quanto segue:

«L'imposta annuale sui contratti di assicurazione viene versata:

1° dalle associazioni, casse, società o imprese di assicurazione, dagli enti pensionistici e dalle persone giuridiche incaricate di assolvere l'impegno di solidarietà nell'ambito dei regimi pensionistici di cui alla legge 28 aprile 2003, relativa alle pensioni integrative e al regime fiscale di queste ultime, e di alcuni vantaggi complementari in materia di sicurezza sociale, nonché da tutti gli altri assicurati che abbiano in Belgio la loro sede principale, un'agenzia, una succursale, una rappresentanza o una sede operativa;

2° dai mediatori e da tutti gli altri intermediari residenti in Belgio, per i contratti relativi al loro intervento sottoscritti con assicuratori stranieri che non abbiano in Belgio il rappresentante responsabile di cui all'articolo 178;

3° dagli assicurati, in tutti gli altri casi».

19. L'art. 224/2 bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo prevede quanto segue:

«Nei casi di cui all'articolo 177, 3°, del [CTAT], l'impresa di assicurazione straniera versa l'imposta e, se del caso, gli interessi legali e di mora, per conto dell'assicurato. A tal fine, tutte le imprese di assicurazione straniere che non abbiano in Belgio una succursale, un'agenzia o una sede operativa e intendano offrire contratti relativi a rischi situati in Belgio devono far autorizzare dal Ministro delle Finanze, prima di realizzare tali operazioni, un rappresentante responsabile residente in Belgio, il quale si impegna personalmente per iscritto nei confronti dello Stato a pagare l'imposta annuale sui contratti di assicurazione, nonché gli interessi legali e di mora eventualmente dovuti per i suddetti contratti».

II — Fase precontenziosa del procedimento

20. Con lettera di diffida 6 febbraio 2003, la Commissione comunicava al Regno del Belgio i motivi per cui riteneva che tale Stato fosse venuto meno agli obblighi che ad esso incombevano in forza degli artt. 18 CE, 39 CE, 43 CE, 49 CE e 56 CE, degli artt. 28, 31, 36 e 40 dell'Accordo SEE, nonché degli artt. 4 e 11, n. 2, della direttiva 92/96/CEE.

21. Nella loro risposta, inviata il 9 maggio 2003, le autorità belghe facevano valere che, a causa dello scioglimento delle Camere in vista delle elezioni politiche (svoltesi il 18 maggio 2003), il governo non disponeva di poteri sufficienti per adottare le iniziative legislative necessarie per modificare la normativa belga nel senso indicato nella lettera di diffida della Commissione europea.

22. Tuttavia, esse facevano valere che le disposizioni nazionali erano state introdotte ai fini della lotta contro l'evasione fiscale (art. 364 bis del CIR'92) e che la nomina di un rappresentante responsabile per l'imposta annuale sui contratti di assicurazione era confermata da una dichiarazione contenuta nel verbale del Consiglio che approvava la terza direttiva «assicurazione vita» ed era conforme alla comunicazione interpretativa della Commissione concernente la libera prestazione dei servizi e l'interesse generale nel settore delle assicurazioni [4]. Tali obblighi sarebbero stati imposti sia alle società straniere che offrono i loro servizi in Belgio in regime di libera prestazione di servizi sia alle società straniere che dispongono di una sede in Belgio. Tale nomina sarebbe neces-

4 — GU 16 febbraio 2000, C 43, pag. 5.

saria e proporzionata al fine di garantire il prelievo dell'imposta annuale sui contratti di assicurazione (art. 177, 3°, del CTAT e art. 224/2 ter, n. 2, del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo).

23. Constatando che la risposta delle autorità belghe riguardava solo le due misure suddette e che il governo belga, durante la presentazione di un progetto di legge relativo alle pensioni integrative, il 13 gennaio 2003, aveva ammesso che la sua legislazione nazionale non era del tutto conforme al diritto comunitario, la Commissione notificava al Regno del Belgio, in data 19 dicembre 2003, un parere motivato relativo a violazioni della libertà di circolazione dei lavoratori, della libertà di stabilimento, della libertà di prestazione dei servizi, della libertà di circolazione dei capitali e delle direttive in materia di assicurazione vita, determinate da disposizioni fiscali in materia di imposta sui redditi e dall'imposta annuale sui contratti di assicurazione.

24. Per quanto riguarda la nomina di un rappresentante per garantire il pagamento dell'imposta annuale sui contratti di assicurazione, la Commissione ritiene che tale obbligo costituisca una violazione della libertà di prestazione dei servizi delle compagnie e degli enti di assicurazione aventi sede in altri Stati membri. Infatti, il pagamento di un'imposta potrebbe essere garantito con mezzi meno restrittivi, quali richieste di informazioni e controlli presso l'assicurato residente in Belgio, nonché con accordi per lo scambio di informazioni con gli altri Stati membri. Inoltre, la Commissione ricorda che l'art. 1 della direttiva 15 giugno 2001, 2001/44/CE, ha modificato la direttiva 76/308/CEE, relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da operazioni che fanno parte del sistema di finanziamento del Fondo europeo agricolo di orientamento e di garanzia, nonché dei prelievi agricoli e dei dazi doganali, dell'imposta sul valore aggiunto e di talune accise [5]. La Commissione sottolinea che l'assistenza reciproca in materia di recupero è stata estesa alle imposte sui premi assicurativi e che gli Stati membri erano tenuti a conformare la loro legislazione nazionale a tale direttiva al più tardi il 30 giugno 2002. Considerando che l'imposta annuale sui contratti di assicurazione viene calcolata sull'importo totale dei premi, dei contributi o delle contribuzioni, aumentati degli oneri, la suddetta imposta rientra nell'ambito di applicazione della direttiva 2001/44/CE. La Commissione aggiunge che, qualora il Regno del Belgio ribadisse i propri argomenti, una direttiva e tanto meno una comunicazione interpretativa non possono essere interpretate o applicate in modo non conforme al Trattato CEE e all'Accordo SEE.

25. Nella risposta del 24 febbraio 2004, il Regno del Belgio confermava la volontà di conformarsi al parere motivato chiedendo «un po' di pazienza e di comprensione

5 — GU L 175, pag. 17.

quanto al periodo occorrente affinché la legislazione belga risulti del tutto conforme alla legislazione europea». Poiché il termine indicato nel parere motivato era scaduto il 23 febbraio 2004, la Commissione ha proposto il presente ricorso.

26. Con lettera 5 maggio 2006, la Corte ha chiesto al governo belga di precisare se il Regno del Belgio confermasse le osservazioni formulate in risposta alla lettera di diffida. Dalla risposta del governo belga, pervenuta alla Corte il 2 giugno 2006, emerge che il Regno del Belgio manteneva sostanzialmente la sua posizione, pur menzionando future modifiche legislative, in relazione agli artt. 59, 145, 364 bis e 364 ter del CIR'92, e modifiche già entrate in vigore, in relazione all'art. 224/2 bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo.

III — Analisi delle censure

27. Le presunte infrazioni derivano dalle legislazione belga sia in materia di imposte dirette (disposizioni citate del CIR'92) che in materia di imposte indirette (art. 177, 3° del CTAT e art. 224/2bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo).

28. Per quanto riguarda le imposte dirette, la Commissione critica in sostanza due serie di disposizioni: da un lato, quelle che riservano determinati vantaggi fiscali, nella fattispecie la deducibilità dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 59 del CIR'92) e personali (artt. 145/1 e 145/3 del CIR'92) ai regimi di previdenza — assicurazione sulla vecchiaia e sulla morte — professionale, ai contributi versati alle imprese di assicurazione o ai fondi previdenziali con sede in Belgio; dall'altro, quelle che assoggettano il pagamento o l'attribuzione di capitali, valori di riscatto o risparmio a un contribuente che abbia cessato di essere residente ai fini fiscali (art. 364 bis del CIR'92), nonché il trasferimento di capitali o valori di riscatto costituiti nell'ambito di regimi di previdenza professionale a un'impresa di assicurazione o a un fondo pensionistico con sede al di fuori del Belgio (art. 364 ter del CIR'92), a un regime fiscale diverso da quello riservato a tali operazioni quando non comportano l'attraversamento di una frontiera.

29. Per quanto riguarda le imposte indirette, la Commissione critica l'obbligo imposto agli assicuratori stranieri che operano in regime di libera prestazione di servizi, vale a dire senza disporre di una sede operativa in Belgio, di provvedere a nominare preliminarmente un rappresentante fiscale residente, personalmente responsabile nei confronti dello Stato per il pagamento dell'imposta annuale sui contratti di assicurazione, nonché degli interessi legali e di mora

eventualmente dovuti per i contratti relativi a rischi situati in Belgio (art. 224/2 bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo).

A — *Restrizione alla libera circolazione dei servizi e discriminazione delle compagnie di assicurazione straniere*

1) Condizioni di deducibilità dei contributi a carico dei datori di lavoro e personali ai regimi pensionistici professionali

30. Alla luce della giurisprudenza della Corte, e in particolare della sentenza 3 ottobre 2002 nella sentenza Danner [6], le censure formulate dalla Commissione nei confronti delle disposizioni citate in materia di imposte dirette sembrano atte, a prima vista, a dimostrare le asserite violazioni delle libertà fondamentali garantite dal Trattato CE e dall'Accordo CEE e attuate in particolare dalla direttiva 92/96, o quanto meno di alcune di esse. D'altro canto, il governo belga non contesta assolutamente l'esistenza delle presunte infrazioni, ma ne minimizza la portata, riferendosi in particolare alle convenzioni per prevenire la doppia imposizione stipulate dal Belgio. Per contro, la censura relativa all'obbligo di nomina — e di autorizzazione — di un rappresentante fiscale presenta un carattere inedito e merita quindi un'attenzione particolare. Nonostante la successiva modifica della legislazione controversa [7], il governo belga ha contestato l'esistenza di questa presunta infrazione.

a) Principali argomenti delle parti

31. La *Commissione* considera incompatibile con la libera prestazione dei servizi (art. 49 CE, artt. 36 e 37 dell'Accordo SEE, art. 4 della direttiva 92/96/CEE, divenuto art. 5 della direttiva 2002/83/CE) le disposizioni fiscali che limitano la deducibilità dei contributi ai regimi pensionistici professionali a carico del datore di lavoro (art. 59 del CIR'92) e personali (artt. 145/1 e 145/3 del CIR'92) ai contributi versati agli enti stabiliti in Belgio, con esclusione dei contributi versati ad enti stabiliti al di fuori del suo territorio.

32. Il *governo belga* non contesta direttamente l'analisi della Commissione, ma precisa che la deduzione dei contributi a carico dei datori di lavoro e la riduzione d'imposta per i contributi personali versati a enti

6 — Causa C-136/00 (Racc. pag. I-8147).

7 — In risposta a un quesito della Corte, il governo belga ha precisato che l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale era stato limitato dalla legge-programma del 27 dicembre 2005, a decorrere dal 1° gennaio 2006, alle imprese di assicurazione non stabilite in Belgio e la cui sede principale è situata al di fuori del territorio del SEE.

stabiliti all'estero erano possibili, in particolare sulla base di talune circolari amministrative. Inoltre, nella sua risposta alla Corte del 30 maggio 2006, il governo belga fa riferimento a una bozza di disegno di legge che modifica gli artt. 59, 145, 364 bis e 364 ter del CIR'92 nel senso auspicato dalla Commissione.

b) Valutazione

33. Non vi è alcun dubbio che sussista una restrizione alla libera prestazione dei servizi, derivante dalle condizioni di deducibilità dei contributi a carico del datore di lavoro e personali ai regimi pensionistici professionali di cui agli artt. 59 e 145 del CIR'92.

34. In via preliminare, occorre ricordare che, se è pur vero che la materia delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri, questi ultimi devono tuttavia esercitare tale competenza nel rispetto del diritto comunitario [8].

35. La Corte ha dichiarato a più riprese che, «[n]ell'ottica di un mercato unico, e onde consentire la realizzazione degli obiettivi di quest'ultimo, l'art. 59 del Trattato osta all'applicazione di qualsiasi normativa nazionale che abbia l'effetto di rendere la prestazione di servizi tra Stati membri più difficile di quella puramente interna a uno Stato membro [9]».

36. Segnatamente nella sentenza Danner, la Corte ha riconosciuto l'importanza che presentava, «al momento della stipulazione di un contratto di assicurazione per la vecchiaia, la possibilità di ottenere sgravi fiscali a questo titolo, simili norme sono atte a dissuadere gli interessati dallo stipulare assicurazioni volontarie contro la vecchiaia con compagnie stabilite in uno Stato membro diverso [dallo Stato membro in questione] e a dissuadere queste ultime dall'offrire i loro servizi sul mercato [di cui trattasi]» [10].

37. Poiché gli artt. 59, 145/1 e 145/3 del CIR'92 riservano la deducibilità dei contributi di assicurazione integrativa sulla vecchiaia e la morte prematura a carico del datore di lavoro, da un lato, e personali, dall'altro, ai versamenti effettuati a imprese di assicurazione o a fondi previdenziali aventi

8 — Sentenze 11 agosto 1995, causa C-80/94, Wielockx (Racc. pag. I-2493, punto 16), 16 luglio 1998, causa C-264/96, ICI (Racc. pag. I-4695, punto 19), 29 aprile 1999, causa C-311/97, Royal Bank of Scotland (Racc. pag. I-2651, punto 19), 6 giugno 2000, causa C-35/98, Verkooijen (Racc. pag. I-4071, punto 32) e Danner, cit. alla nota 6, punto 28.

9 — V., in particolare, sentenze 5 ottobre 1994, causa C-381/93, Commissione/Francia (Racc. pag. I-5145, punto 17), e Danner, cit. alla nota 6, punto 29.

10 — Cit. alla nota 6, punto 31. V. anche sentenza 28 aprile 1998, causa C-118/96, Safir (Racc. pag. I-1897, punto 30).

sede in Belgio, tali disposizioni costituiscono una restrizione alla libera prestazione dei servizi, in quanto sono atte a ostacolare le conclusioni di contratti con operatori stabiliti in un altro Stato membro e l'offerta di tali contratti in Belgio, quando l'operatore non dispone di una sede in tale Stato.

38. La censura della Commissione su questo punto sembra quindi fondata.

2) Assoggettamento ad imposta del trasferimento di capitali o dei valori di riscatto

a) Principali argomenti delle parti

39. La *Commissione* considera discriminatoria la norma di cui all'art. 364 ter del CIR'92, secondo cui il trasferimento di capitali o di valori di riscatto costituiti mediante contributi a carico del datore di lavoro o contributi personali di assicurazione integrativa è soggetto ad imposta quando viene effettuato verso un fondo pensionistico o un ente previdenziale stabilito all'estero, mentre tale trasferimento non costituisce un'operazione imponibile quando i capitali o i valori di riscatto vengono trasferiti a un fondo pensionistico o a un ente previdenziale con sede in Belgio.

40. Le suddette disposizioni nazionali sarebbero inoltre in contrasto con l'art. 5 della direttiva 2002/83/CE, secondo cui l'autorizzazione ottenuta nello Stato membro è valida per l'intera Comunità e permette all'impresa di esercitarvi attività in regime di stabilimento o in regime di libera prestazione di servizi, nonché con l'art. 53, n 2, della medesima direttiva, secondo cui ogni Stato membro autorizza le imprese di assicurazione aventi la sede sociale nel suo territorio a trasferire tutto o parte del loro portafoglio a un cessionario con sede nella Comunità.

41. Nel controricorso, il *governo belga* non contesta le censure formulate dalla Commissione. Nella risposta alla Corte del 30 maggio 2006, esso fa riferimento alla propria lettera del 9 maggio 2003 e afferma che l'art. 364 ter del CIR'92 è stato riformulato nella bozza di disegno di legge citata [11] nel senso auspicato dalla Commissione.

b) Valutazione

42. Dal tenore letterale dell'art. 364 ter del CIR'92 emerge che il trasferimento di capitali

11 — V. punto 32.

o di valori di riscatto costituiti mediante contributi a carico del datore di lavoro o personali di pensione integrativa tra casse pensionistiche o enti previdenziali è assimilato a un pagamento o a un'attribuzione — soggetti ad imposta — solo quando la cassa pensionistica o l'ente previdenziale cessionario ha sede all'estero. Si deve quindi constatare che tale trasferimento è soggetto a un trattamento fiscale particolare quando è destinato a un operatore stabilito all'estero.

43. Si tratta quindi di una tassazione connessa al passaggio di una frontiera che, in quanto tale, può costituire un ostacolo alla libera prestazione di servizi delle compagnie o degli enti di assicurazione stabiliti in altri Stati membri. Inoltre, la norma controversa è atta a dissuadere un assicurato dall'effettuare un trasferimento di capitali o di valori di riscatto a un operatore straniero. A tale riguardo, le precisazioni fornite dal governo belga, nella risposta del 30 maggio 2006, relativamente alla portata pratica delle disposizioni controverse del CIR'92, riguardano solo l'art. 364 bis del CIR'92.

44. Pertanto, la censura della Commissione sembra fondata anche su questo punto.

3) Obbligo di nominare un rappresentante fiscale

a) Principali argomenti delle parti

45. L'obbligo generale e tassativo, imposto alle imprese di assicurazione straniere, di nominare un rappresentante residente in Belgio, che deve impegnarsi personalmente a pagare l'imposta annuale sui contratti di assicurazione, dovrebbe essere considerato, secondo la *Commissione*, una misura non proporzionata, che integra una violazione della libertà di prestazione dei servizi delle imprese stabilite in altri Stati membri. Infatti, lo scopo di tale misura, che consiste nel garantire il pagamento dell'imposta, potrebbe essere assicurato con mezzi meno restrittivi.

46. Il *governo belga* ha contestato l'argomento della Commissione nella lettera 9 maggio 2003, il cui contenuto è ripreso nel controricorso. La nomina di un rappresentante fiscale continuerebbe ad essere necessaria per garantire il corretto prelievo dell'imposta e non avrebbe alcuna incidenza sull'autorizzazione dell'impresa di assicurazione e sul trasferimento del suo portafoglio. Nella lettera 30 maggio 2006, il rappresentante del governo belga conferma tale posizione, pur facendo riferimento a una modifica della normativa nazionale di cui è causa mediante la legge-programma del 27 dicembre 2005 [12]: secondo le nuove

12 — Artt. 140 e segg. , M.B. 30 dicembre 2005, pag. 57315.

disposizioni, entrate in vigore il 1° gennaio 2006, solo le imprese di assicurazione aventi la sede principale al di fuori del territorio dello Spazio economico europeo sarebbero ancora tenute a nominare un rappresentante fiscale responsabile.

b) Valutazione

47. L'ammissibilità, alla luce delle libertà fondamentali del Trattato CE, dell'obbligo di nominare un rappresentante fiscale per le imprese di assicurazione che operano in regime di libera prestazione di servizi costituisce una questione inedita la cui portata sembra degna di nota, dato che tale obbligo non è ignoto ad altri ordinamenti giuridici [13].

48. L'obbligo di nominare un rappresentante fiscale responsabile, per quanto riguarda le disposizioni di diritto belga in questione, del versamento dell'imposta annuale sui contratti di assicurazione è inteso a garantire il pagamento della suddetta imposta lottando contro le frodi. Si tratta di un obiettivo d'interesse generale [14].

49. L'obbligo di nominare un rappresentante fiscale costituisce un ostacolo alla libera prestazione di servizi, in quanto impone un onere finanziario supplementare agli enti assicurativi che non hanno sede in Belgio. A tale proposito, si deve sottolineare che siffatto obbligo costituisce un vincolo particolarmente pesante per gli enti interessati, dato che la decisione di operare in regime di libera prestazione di servizi può dipendere precisamente dalla mancanza di società appartenenti al medesimo gruppo nello Stato membro ospitante; orbene, è proprio in tali circostanze che può risultare difficile trovare un rappresentante fiscale disposto ad assumersi la responsabilità personale ad esso incombente in forza della normativa di cui è causa. In ogni caso, non vi è alcun dubbio che la remunerazione del rappresentante fiscale può ammontare a una cifra non trascurabile, il cui onere graverà sull'ente assicurativo operante in regime di libera prestazione di servizi.

50. Le disposizioni di diritto nazionale in questione possono essere considerate discriminatorie nel senso che l'obbligo di nomi-

13 — V., ad es., l'art. 990 I, punto III, del Codice generale delle imposte (CGI) nel diritto francese, in relazione al prelievo fiscale del 20 % sugli importi dovuti ai beneficiari di contratti di assicurazione sulla vita in occasione del decesso dell'assicurato: «Gli enti assicurativi e assimilati non aventi sede in Francia e ammessi ad operarvi in regime di libera prestazione di servizi devono nominare un rappresentante residente in Francia personalmente responsabile del pagamento del prelievo di cui al punto I».

14 — Sentenza 24 marzo 1994, causa C-275/92, Schindler (Racc. pag. I-1039, punto 63).V. anche comunicazione interpretativa della Commissione «Libera prestazione dei servizi e interesse generale nel settore delle assicurazioni», COM 2000/C 43/03, GU C 43, pag. 5 sub II, punto 2, lett. b). V. infine, in materia di libera circolazione dei capitali, art. 58, n. 1, lett. b), CE.

nare un rappresentante fiscale è limitato agli enti assicurativi non aventi sede in Belgio [15]. Occorre tuttavia considerare che una distinzione tra contribuenti residenti e contribuenti non residenti è stata considerata obiettivamente giustificata in materia di imposte dirette [16].

51. In ogni caso, la Commissione rileva giustamente che il prelievo dell'imposta annuale sui contratti di assicurazione [17] rientra nel campo di applicazione della direttiva 77/799/CE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità degli Stati membri nel settore delle imposte dirette [18], come modificata dalla direttiva del Consiglio 7 ottobre 2003, 2003/93/CE [19]. L'assistenza reciproca fra le autorità degli Stati membri, quale prevista dalle suddette direttive, costituisce quindi uno strumento di lotta contro le frodi, che fa venir meno l'esigenza di mantenere l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale [20].

52. Dalle considerazioni che precedono discende che l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale responsabile previsto dall'art. 224/2 bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo costituisce un ostacolo ingiustificato alla libera prestazione dei servizi. Di conseguenza occorre accogliere la domanda della Commissione anche su questo punto.

B — *Restrizione alla libera circolazione dei lavoratori e alla libertà di stabilimento*

1) Principali argomenti delle parti

53. La *Commissione* fa valere che le disposizioni che negano la deduzione dei contributi a carico del datore di lavoro o la riduzione d'imposta per i contributi personali versati a enti stabiliti in altri Stati

15 — V., in tal senso, la comunicazione interpretativa cit. alla nota 14, sub II, punto 2, lett. c): «Qualora la restrizione in causa sia di natura discriminatoria, se cioè uno Stato membro impone a un'impresa di assicurazione comunitaria misure non applicabili o applicate in maniera più vantaggiosa alle proprie imprese di assicurazione, tale restrizione potrà essere giustificata unicamente dai motivi elencati all'articolo 46 del trattato (ordine pubblico, pubblica sicurezza, sanità pubblica)».

16 — V., in particolare, sentenze 14 febbraio 1995, causa C-279/93, Schumacker (Racc. pag. I-225, punti 31 e 32), e 12 giugno 2003, causa C-234/01, Gerritse (Racc. pag. I-5933, punto 43).

17 — A differenza del prelievo di cui all'art. 990 I del CGI, citato alla nota 13.

18 — Direttiva del Consiglio 19 dicembre 1977, 77/799/CEE, relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette (GU L 336, pag. 15).

19 — Direttiva del Consiglio 7 ottobre 2003, che modifica la direttiva 77/799/CEE relativa alla reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette e indirette (GU L 264, pag. 23).

20 — Per contro, è innegabile che esistono settori armonizzati in cui il diritto comunitario consente agli Stati membri di imporre la nomina di un rappresentante fiscale, ad esempio in materia di accise (art. 10, n. 3, della direttiva del Consiglio 25 febbraio 1992, 92/12/CEE, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, GU L 76, pag. 1) e in materia di IVA (direttiva del Consiglio 17 ottobre 2000, 2000/65/CE, che modifica la direttiva 77/388/CEE quanto alla determinazione del debitore dell'imposta sul valore aggiunto, GU L 269, pag. 44).

membri sono incompatibili anche con la libera circolazione dei lavoratori dipendenti e autonomi, garantita dagli artt. 39 CE e 43 CE. Infatti, i lavoratori che hanno esercitato un'attività professionale in uno Stato membro e hanno ivi aderito a un regime pensionistico professionale, i quali si rechino a lavorare in Belgio, non potrebbero beneficiare di vantaggi fiscali per i contributi versati in tale altro Stato. I redditi derivanti da tali regimi sono invece tassabili in Belgio quando gli interessati sono residenti belgi nel momento in cui tali redditi vengono percepiti.

54. Costituirebbe quindi un ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori e alla libertà di stabilimento la disposizione secondo cui il trasferimento di capitali o di valori di riscatto costituiti mediante contributi di assicurazione integrativa a carico del datore di lavoro o personali è soggetto ad imposta quando viene effettuato verso un fondo pensionistico o un ente assicurativo stabilito all'estero. Tale disposizione svantaggerebbe i lavoratori dipendenti e autonomi che desiderino stabilirsi in un altro Stato membro e che, in tale situazione, vogliano trasferire i suddetti capitali o valori di riscatto.

55. La Commissione fa inoltre valere che l'art. 364 bis del CIR'92, che crea la finzione secondo cui il pagamento o l'attribuzione di capitali, di valori di riscatto e di risparmio di cui all'art. 34 del CIR'92 hanno luogo il giorno precedente il trasferimento del domicilio o della sede del patrimonio all'estero, costituisce una restrizione ingiustificata alla libertà di circolazione dei lavoratori e alla libertà di stabilimento.

56. Infine, gli artt. 59, 145/1, 145/3, 364 bis e 364 ter del CIR'92 lederebbero il diritto generale di libera circolazione delle persone, sancito dall'art. 18 CE.

57. Nel controricorso, il *governo belga* non ha espressamente contestato l'argomento svolto dalla Commissione. Per quanto riguarda l'art. 364 bis del CIR'92, esso ha tuttavia precisato nella risposta del 30 maggio 2006, facendo riferimento anche su questo punto alla sua risposta del 9 maggio 2003, che l'art. 364 bis del CIR'92 si applica solo qualora il Belgio non abbia firmato una convenzione per prevenire la doppia imposizione o nel caso in cui siffatta convenzione attribuisca al Belgio il diritto di tassare il reddito, cosicché non si verificherebbe una doppia imposizione. Inoltre, il capitale sarebbe tassabile solo a partire dal momento in cui viene effettivamente pagato o attribuito, al pari di quanto avviene nel caso dei contribuenti residenti. Il governo belga afferma infine che l'art. 364 bis del CIR'92 è stato riformulato nella bozza di disegno di legge citata [21] nel senso auspicato dalla Commissione.

2) Valutazione

58. Per quanto riguarda le restrizioni in materia di deducibilità dei contributi a carico

21 — V. punto 32.

del datore di lavoro o personali ai regimi di assicurazione professionali, quando l'ente assicurativo è stabilito al di fuori del Belgio, non vi è dubbio che sussiste violazione degli artt. 39 CE e 43 CE e delle disposizioni corrispondenti dell'Accordo SEE. Discende infatti dalla giurisprudenza della Corte [22] che tali restrizioni costituiscono un ostacolo alla possibilità che i lavoratori subordinati o autonomi stabiliti all'estero si rechino ad esercitare la loro professione nello Stato membro in questione, pur mantenendo il proprio regime di assicurazione professionale nello Stato d'origine.

59. Costituisce inoltre un ostacolo alla libera circolazione dei lavoratori subordinati e alla libertà di stabilimento dei lavoratori autonomi l'art. 364 bis del CIR'92, secondo cui, in caso di trasferimento del domicilio o della sede del patrimonio all'estero, si presume che il pagamento o l'attribuzione di capitali, di valori di riscatto e di risparmio abbia avuto luogo il giorno precedente al trasferimento di cui trattasi. Si tratta in effetti di una finzione giuridica intesa a consentire una tassazione in ragione dell'attraversamento di una frontiera da parte del lavoratore subordinato o autonomo in questione.

60. Le precisazioni fornite dal governo belga nella risposta del 30 maggio 2006 per quanto riguarda l'effetto pratico di tale regola non consentono di trarre una conclusione diversa, poiché dagli elementi comunicati risulta che l'applicazione dell'art. 364 bis del CIR'92 è all'origine di un contenzioso dinanzi ai giudici nazionali. Solo una modifica del testo dell'art. 364 bis del CIR'92 sembra atto, alla luce del principio della certezza del diritto, a tutelare i diritti conferiti a ogni amministrato dal diritto comunitario, e in particolare dagli artt. 39 CE e 43 CE.

61. L'art. 364 ter del CIR'92 lede inoltre le libertà garantite dagli artt. 39 CE e 43 CE — nonché dagli artt. 28 e 31 dell'Accordo SEE —, in quanto assoggetta a un trattamento fiscale sfavorevole il trasferimento di capitali o valori di riscatto che il contribuente potrebbe voler effettuare, nell'esercizio delle suddette libertà.

62. Per quanto riguarda sia l'art. 364 bis del CIR'92 che l'art. 364 ter del CIR'92, il ragionamento può essere trasposto, mutatis mutandis, alle situazioni rientranti nell'ambito di applicazione dell'art. 18 CE.

63. Sembrano quindi fondate le censure relative all'inosservanza degli artt. 18 CE, 39 CE e 43 CE, nonché degli artt. 28 e 31 dell'Accordo SEE.

22 — V. le mie conclusioni presentante il 1° giugno 2006 nella causa C-150/04, Commissione/Danimarca, ancora pendente, paragrafo 48 e giurisprudenza ivi cit..

C — *Libera circolazione dei capitali*

1) Principali argomenti delle parti

64. Secondo la *Commissione*, le disposizioni nazionali di cui è causa costituiscono anche un ostacolo alla libera circolazione dei capitali incompatibile con gli artt. 56 del Trattato CE e 40 dell'Accordo SEE.

65. Infatti, i trasferimenti effettuati in esecuzione di contratti di assicurazione potrebbero essere considerati movimenti di capitali conformemente all'allegato I, punto X, della direttiva del Consiglio 24 giugno 1988, 88/361/CEE [23] e la limitazione ai contributi versati a enti con sede in Belgio della deducibilità dei contributi a carico del datore di lavoro e della riduzione d'imposta per i contributi personali costituirebbe una restrizione discriminatoria a tale libera circolazione dei capitali.

66. Del pari, costituirebbero restrizioni discriminatorie alla libera circolazione dei capitali gli artt. 364 bis e 364 ter del CIR'92.

67. Il *governo belga* non ha contestato l'argomento della Commissione.

2) Valutazione

68. La Commissione fa giustamente riferimento alla nomenclatura della direttiva 88/361, sebbene quest'ultima non sia direttamente applicabile *ratione temporis* alla presente causa.

69. Ciò non toglie che la presunta violazione della libertà di circolazione dei capitali derivi solo indirettamente dalle restrizioni sopra descritte ad altre libertà fondamentali, dato che il trattamento fiscale dei contributi di assicurazione, dei diritti dei beneficiari o delle operazioni di trasferimento di capitali o di valori di riscatto, di per sé, non impedisce siffatte operazioni. Conformemente a quanto dichiarato dalla Corte nella sentenza Safir [24], ribadisco ciò che ho sostenuto nelle mie conclusioni del 1° giugno 2006 nella causa C-150/04, Commissione/Danimarca, ancora pendente [25]: l'esistenza di un ostacolo alla libera circolazione dei capitali può essere esclusa quando la presunta restrizione deriva indirettamente da restrizioni ad altre libertà fondamentali.

70. Pertanto, non occorre constatare un inadempimento degli obblighi derivanti dagli artt. 56 CE e 40 dell'Accordo SEE.

23 — Per l'attuazione dell'articolo 67 del Trattato (GU L 178, pag. 5).

24 — Cit. alla nota 10, paragrafo 17.

25 — V. in particolare paragrafi 49-53.

IV — Sulle spese

71. L'esame dei motivi di ricorso induce a condannare la convenuta alle spese, conformemente all'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, poiché la Commissione ne ha fatto domanda. Ritengo che l'insussistenza di un inadempimento degli obblighi derivanti dall'art. 56 CE e dall'art. 40 dell'Accordo SEE non cambi nulla, dal momento che la normativa nazionale nel suo complesso è all'origine degli inadempimenti che propongo di constatare e il governo belga, d'altro canto, non ha contestato l'applicabilità dell'art. 56 CE e/o dell'art. 40 dell'Accordo SEE.

V — Conclusione

72. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di:

1) dichiarare che:

— assoggettando la deducibilità dei contributi a carico del datore di lavoro di assicurazione integrativa sulla vecchiaia e la morte prematura al requisito, di cui all'art. 59 del CIR'92, che tali contributi siano versati ad un'impresa di assicurazioni o ad un fondo previdenziale avente sede in Belgio;

— assoggettando la riduzione d'imposta per risparmio a lungo termine, concessa ai sensi degli artt. 145/1 e 145/3 del CIR'92 per i contributi personali di assicurazione integrativa sulla vecchiaia e la morte prematura trattenuti dal datore di lavoro sulla retribuzione, alla condizione che i detti contributi siano versati ad un'impresa di assicurazioni o ad un fondo di previdenza avente sede in Belgio;

— prevedendo, all'art. 364 bis del CIR'92, che, quando i capitali, i valori di riscatto e il risparmio di cui all'art. 34 del CIR'92 vengono versati o attribuiti ad un contribuente che abbia precedentemente trasferito il proprio domicilio ovvero la sede del proprio patrimonio all'estero, si presume che il versamento o l'attribuzione si verifichino il giorno che precede il detto trasferimento, e assimilando ad un'attribuzione, ai sensi del comma 2 del detto articolo, ogni trasferimento di cui all'art. 34, § 2, 3°, cosicché ogni assicuratore è obbligato, ai sensi dell'art. 270 del CIR'92, a trattenere una ritenuta sui capitali e valori di riscatto corrisposti ad un non residente che sia stato, in un qualsiasi momento, fiscalmente residente in Belgio e sempreché questi siano stati costituiti, in tutto o in parte, nel corso del periodo di residenza fiscale in Belgio dell'interessato, anche qualora le convenzioni fiscali bilaterali concluse dal Belgio concedano all'altro Stato contraente il diritto di assoggettare ad imposta tali redditi.

— assoggettando ad imposta, ai sensi dell'art. 364 ter del CIR'92, i trasferimenti di capitali o di valori di riscatto, costituiti mediante contributi a carico del datore di lavoro o contributi personali di assicurazione integrativa, da parte delle casse pensionistiche o enti previdenziali, presso i quali tali capitali o valori di riscatto siano stati costituiti, a favore del beneficiario o dei suoi aventi causa, ad un'altra cassa pensionistica od ente previdenziale con sede al di fuori del territorio belga, laddove tali trasferimenti non costituiscono operazioni imponibili qualora i capitali o i valori di riscatto vengano trasferiti ad altra cassa pensionistica o ad altro organo previdenziale con sede in Belgio;

— esigendo, a termini dell'art. 224/2 bis del regolamento generale sulle tasse assimilate al bollo, dagli assicuratori stranieri che non possiedano in Belgio

alcuna sede operativa, che questi, prima di poter offrire i loro servizi in Belgio, provvedano a nominare un loro rappresentante responsabile residente in Belgio, il quale deve impegnarsi personalmente, per iscritto, nei confronti dello Stato, a provvedere al versamento dell'imposta annuale sui contratti assicurativi, oltre che degli interessi legali e di mora eventualmente dovuti con riguardo a contratti relativi a rischi situati in Belgio,

il Regno del Belgio è venuto meno agli obblighi che ad esso incombono in forza degli artt. 18 CE, 39 CE, 43 CE e 49 CE, degli artt. 28, 31 e 36 dell'Accordo SEE e degli artt. 4 e 11, n. 2, della direttiva 10 novembre 1992, 92/96/CEE — conformemente alla formulazione riveduta degli artt. 5, n. 1, e 53, n. 2 della direttiva 5 novembre 2002, 2002/83/CE;

2) condannare il Regno del Belgio alle spese.