

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

22 febbraio 2001 *

Nel procedimento C-393/98,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal Supremo Tribunal Administrativo (Portogallo) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Ministério Público,

António Gomes Valente

e

Fazenda Pública,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 90 CE),

* Lingua processuale: il portoghese.

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai sigg. A. La Pergola, presidente di sezione, M. Wathelet (relatore),
D.A.O. Edward, P. Jann e L. Sevón, giudici,

avvocato generale: N. Fennelly
cancelliere: H. von Holstein, cancelliere aggiunto

viste le osservazioni scritte presentate:

- per il sig. Gomes Valente, dall'avv. J. Sá Pereira, advogado;
- per il governo portoghese, dai sigg. L. Fernandes e Â. Seïça Neves, nonché dalla sig.ra H. Ventura, in qualità di agenti;
- per il governo olandese, dal sig. M.A. Fierstra, in qualità di agente;
- per il governo finlandese, dalla sig.ra T. Pynnä, in qualità di agente;
- per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. E. Traversa e dalla sig.ra A.M. Alves Vieira, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del governo portoghese, rappresentato dai sigg. L. Fernandes e V. Guimarães, in qualità di agenti, e della Commissione, rappresentata dalla sig.ra A.M. Alves Vieira, all'udienza dell'8 giugno 2000,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 21 settembre 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 Con ordinanza 7 ottobre 1998, pervenuta il 5 novembre successivo, il Supremo Tribunal Administrativo ha proposto a questa Corte, in applicazione dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), tre questioni pregiudiziali sull'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 90 CE).
- 2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra il sig. Gomes Valente e la Fazenda Pública (Amministrazione delle Finanze dello Stato), in cui il sig. Gomes Valente chiede il rimborso dell'imposta sulle autovetture da lui pagata all'importazione in Portogallo di un'autovettura usata proveniente da un altro Stato membro.

Sfondo normativo nazionale

- 3 Alla data dell'avviso di accertamento dell'imposta dovuta dal sig. Gomes Valente per l'importazione definitiva del suo autoveicolo, il regime giuridico dell'imposta sulle autovetture portoghese era fissato dal decreto legge 18 febbraio 1993, n. 40/93 (*Diário da República* I, serie A, n. 41, del 18 febbraio 1993), quale modificato dalla legge 23 marzo 1996, n. 10-B/96 (*Diário da República* I, serie A, del 23 marzo 1996; in prosieguo; il «decreto legge n. 40/93»). Tale provvedimento è stato più volte modificato in seguito.

- 4 L'imposta sulle autovetture portoghese è un'imposta una tantum, pagata al momento della prima immissione sul mercato portoghese, quindi all'atto della prima immatricolazione dell'autoveicolo in Portogallo. Ai sensi dell'art. 1, n. 1, del decreto legge n. 40/93:

«L'imposta sulle autovetture è un'imposizione interna, che grava sulle autovetture da turismo — comprese le autovetture per uso misto, le autovetture da competizione e quelle che sono destinate principalmente al trasporto di persone, ad esclusione delle automobili caravan — ammesse o importate come autovetture nuove o come autovetture usate, comprese quelle assemblate o fabbricate in Portogallo e destinate ad essere immatricolate».

- 5 Ai sensi dell'art. 1, n. 4, dello stesso decreto legge, l'imposta sulle autovetture varia in relazione alla cilindrata dell'autoveicolo ed essa è liquidata conformemente alle tabelle allegate al detto decreto legge, tabelle che formano parte integrante di quest'ultimo.

6 Ai sensi dell'art. 3, n. 1, del detto decreto legge:

«Nessuna autovettura da turismo, nuova o usata, può essere immatricolata se non è stata presentata alla direzione generale della circolazione stradale (Direcção-Geral de Viação) la prova del pagamento dell'imposta sulle autovetture mediante la nota ufficiale di riscossione, di garanzia o di esenzione dal pagamento».

7 L'art. 1, n. 7, del decreto legge n. 40/93, nella sua versione risultante dalle leggi 20 dicembre 1993, n. 75/93, e 27 dicembre 1994, n. 39-B/94, prevede che gli autoveicoli usati importati in Portogallo e originari degli Stati membri o ivi circolanti in libera pratica beneficiano di riduzioni dell'imposta sulle autovetture secondo la seguente tabella:

— dopo 1-2 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 18%;

— dopo 2-3 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 24%;

— dopo 3-4 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 32%;

— dopo 4-5 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 41%;

— dopo 5-6 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 49%;

- dopo 6-7 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 55%;

 - dopo 7-8 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 61%;

 - dopo 8 anni di utilizzazione, la riduzione è pari al 67%.
- 8 Queste diverse percentuali di riduzione dell'imposta sulle autovetture si applicano all'imposta che graverebbe, alla data dell'importazione dell'autoveicolo usato, su un autoveicolo nuovo equivalente. Ai sensi del preambolo del decreto legge n. 40/93 tali riduzioni sono dirette a compensare la perdita di valore derivante dall'usura.

Controversia nella causa principale e questioni pregiudiziali

- 9 Il sig. Gomes Valente acquistava in Francia un'autovettura da turismo usata, di marca BMW (modello 325 turbo diesel), di 2497 cm³ di cilindrata, immatricolata per la prima volta, in Francia, il 2 dicembre 1991.
- 10 Il 16 settembre 1996 il sig. Gomes Valente dichiarava all'ufficio doganale di Aveiro che tale autovettura era destinata all'importazione definitiva e che il suo valore era di PTE 2 500 000. Alla stessa data il detto ufficio redigeva un avviso di accertamento dell'imposta sulle autovetture («imposto automóvel») per un importo di PTE 1 856 994, che il ricorrente pagava.

- 11 Dopo il rigetto, avvenuto con sentenza del Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto (Portogallo) 16 ottobre 1997, del ricorso proposto dal sig. Gomes Valente contro il detto avviso di accertamento, il sig. Gomes Valente e il procuratore della Repubblica presso il Tribunal Fiscal Aduaneiro interponevano appello avverso tale sentenza dinanzi al Supremo Tribunal Administrativo.
- 12 Il sig. Gomes Valente sostiene che la detta sentenza tiene in non cale la giurisprudenza della Corte relativa all'interpretazione dell'art. 95 del Trattato che, a causa dell'effetto diretto di tale norma, comporterebbe la non applicazione al caso di specie della normativa nazionale in contrasto col diritto comunitario. Egli fa valere che, ai punti 14 e 15 della sentenza 9 marzo 1995, causa C-345/93, Nunes Tadeu (Racc. pag. I-479), che aveva come contesto normativo il regime dell'imposta sulle autovetture anteriore a quello in vigore al momento dell'importazione del suo autoveicolo in Portogallo, la Corte ha dichiarato che una disposizione che limiti la riduzione dell'imposta per le autovetture usate importate ad una determinata percentuale dell'imposta gravante sulle autovetture nuove dello stesso tipo, senza che sia tenuto conto del reale deprezzamento dell'autoveicolo, determina un'imposizione discriminatoria degli autoveicoli usati importati. A suo parere, malgrado le modifiche apportate al regime dell'imposta sulle autovetture a seguito della citata sentenza Nunes Tadeu, l'imposta sulle autovetture portoghese resterebbe in contrasto con l'art. 95 del Trattato perché non sarebbe calcolata sulla base del valore commerciale reale degli autoveicoli usati.
- 13 Il sig. Gomes Valente ha chiesto al Supremo Tribunal Administrativo di sottoporre alla Corte una domanda di pronuncia pregiudiziale, suggerendogli le seguenti questioni:

«1. Se garantisca la perfetta neutralità delle imposizioni interne per quanto riguarda la concorrenza tra prodotti nazionali e prodotti importati (nella fattispecie, autovetture) e sia compatibile con l'art. 95, primo comma, del Trattato una normativa, come quella portoghese, che assoggetta ad imposta fissa gli autoveicoli leggeri usati importati, destinati al trasporto passeggeri, prendendo in considerazione soltanto la cilindrata dell'autoveicolo, con una detrazione dall'imposta di una percentuale del 18%, del 24%, del 32%, del 41%, del 49%, del 55%, del 61% e del 67% (a seconda che l'autoveicolo importato abbia da uno a due, da due a tre, da tre a quattro, da quattro a cinque, da cinque a sei, da

sei a sette, da sette a otto anni di utilizzo) di quanto pagherebbe un autoveicolo nuovo (importato o acquistato sul mercato nazionale), mentre un autoveicolo con più di otto anni di utilizzo deve pagare il 33% dell'imposta sulle autovetture che pagherebbe un autoveicolo nuovo (importato o acquistato sul mercato nazionale), senza che vengano presi in considerazione, in nessuno dei riferiti tipi di situazioni, tutti gli altri fattori che incidono sul valore di un'automobile, quali, tra l'altro, il chilometraggio, lo stato di conservazione e il modello.

2. Se sia compatibile con l'art. 95, primo comma, del Trattato una disposizione di legge nazionale ai sensi della quale l'imposta gravante sul prodotto importato e quella gravante sul prodotto nazionale similare sono calcolate in maniera diversa e secondo modalità diverse: l'imposta sulle autovetture sull'autoveicolo usato importato è calcolata sulla base della sua cilindrata, con una detrazione in relazione ai soli anni di utilizzo, mentre nelle transazioni su un autoveicolo usato analogo operate sul mercato nazionale non viene pagata l'imposta sulle autovetture (poiché, essendo l'imposta una tantum, essa viene pagata una sola volta, all'immissione in consumo dell'autoveicolo, allo stato di nuovo), fermo restando che il suo prezzo può incorporare ancora una quota residuale di tale imposta, se non abbia più di circa quattro-cinque anni di utilizzo, quota questa sempre di ammontare incerto, che non è scorporata — né è scorporabile — dal prezzo di acquisto perché, in particolare, l'acquisto, nel territorio nazionale, di un autoveicolo usato non è gravato dall'imposta sulle autovetture.

3. Se, alla luce dell'art. 95, primo comma, del Trattato, possa ritenersi che un siffatto regime non possa portare, anche solo in alcuni casi, ad un'imposizione superiore del prodotto importato e che esso sia congegnato in maniera tale che resti sempre esclusa la possibilità che un'automobile importata sia gravata da imposta in misura più elevata rispetto ad un'automobile nazionale similare.

4. Se, alla luce del diritto comunitario, possa considerarsi trasparente, nei limiti del necessario, un regime del genere, così da permettere di stabilire obiettivamente se l'onere fiscale gravante su un'automobile importata sia superiore a quello gravante su un'automobile nazionale similare.

5. Se, alla luce del diritto comunitario, un siffatto regime possa essere applicato in maniera equa ai prodotti del mercato interno e ai prodotti importati».

14 In considerazione di quanto sopra il Supremo Tribunal Administrativo ha deciso di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte di giustizia le tre questioni pregiudiziali seguenti:

«1) Se siano pertinenti le questioni poste dal ricorrente nel presente giudizio e in precedenza illustrate. Quale sia la soluzione di diritto comunitario per tali questioni.

2) Se la diminuzione del valore reale degli autoveicoli usati, a cui si riferisce la sentenza della Corte 9 marzo 1995 nella causa C-345/95, Nunes Tadeu, comporti necessariamente che si debba operare una stima o una perizia delle singole autovetture, o se essa possa essere calcolata in termini generali ed astratti attraverso un criterio legale.

3) Ove la Commissione rinunci ad un determinato ricorso per inadempimento contro uno Stato membro avendo ritenuto che la nuova normativa nazionale fosse divenuta conforme al diritto comunitario, se un supremo organo giurisdizionale nazionale, basandosi sull'interpretazione del diritto comunitario e del diritto nazionale operata dalla Commissione, possa essere esonerato dall'obbligo, ad esso imposto dall'art. 177 del Trattato, di sottoporre una domanda di pronuncia pregiudiziale alla Corte di giustizia delle Comunità europee e decidere la controversia secondo l'interpretazione data dalla Commissione».

Sulla terza questione

- 15 Con la sua terza questione, che occorre esaminare per prima, il giudice a quo chiede in sostanza se il fatto che la Commissione rinunci a proseguire nei confronti di uno Stato membro un procedimento per inadempimento riguardante una determinata normativa abbia un'influenza sull'obbligo, per un giudice di ultimo grado di tale Stato membro, di sottoporre alla Corte, in applicazione dell'art. 177, terzo comma, del Trattato, una questione di diritto comunitario relativa alla normativa considerata.
- 16 A questo proposito va, da una parte, ricordato che, ai sensi dell'art. 177, terzo comma, del Trattato, quando una questione pregiudiziale è sollevata in un giudizio pendente davanti ad una giurisdizione nazionale avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, tale giurisdizione è tenuta a rivolgersi alla Corte di giustizia (sentenza 4 novembre 1997, causa C-337/95, Parfums Christian Dior, Racc. pag. I-6013, punto 24).
- 17 Secondo una giurisprudenza ormai consolidata, tale obbligo di adire la Corte rientra nell'ambito della cooperazione istituita al fine di garantire la corretta applicazione e l'interpretazione uniforme del diritto comunitario nell'insieme degli Stati membri, fra i giudici nazionali, in quanto incaricati dell'applicazione delle norme comunitarie, e la Corte di giustizia (v., in particolare, sentenze 6 ottobre 1982, causa 283/81, Cilfit e a., Racc. pag. 3415, punto 7, e Parfums Christian Dior, citata, punto 25), ed esso mira, più in particolare, ad evitare che in uno Stato membro si consolidi una giurisprudenza nazionale in contrasto con le norme comunitarie (v., in particolare, sentenze 24 maggio 1977, causa 107/76, Hoffmann-La Roche, Racc. pag. 957, punto 5, e 27 ottobre 1982, cause riunite 35/82 e 36/82, Morson e Jhanjan, Racc. pag. 3723, punto 8).
- 18 D'altra parte, come ha precisato il governo finlandese nelle sue osservazioni scritte, si deve rilevare che, nella sentenza 27 maggio 1981, cause riunite 142/80 e

143/80, *Essevi e Salengo* (Racc. pag. 1413, punto 16), la Corte ha dichiarato che la Commissione non ha il potere di stabilire in modo definitivo, con i pareri formulati ai sensi dell'art. 169 del Trattato CE (divenuto art. 226 CE) o mediante altre prese di posizione nell'ambito del relativo procedimento, i diritti e gli obblighi dello Stato membro interessato, o di dare a questo garanzie relative alla compatibilità col Trattato di un determinato comportamento, e che, ai sensi degli artt. 169 del Trattato, nonché 170 e 171 del Trattato CE (divenuti artt. 227 CE e 228 CE), la determinazione dei diritti e degli obblighi degli Stati membri e il giudizio sul loro comportamento possono risultare unicamente da una sentenza della Corte.

- 19 Di conseguenza, occorre risolvere la terza questione nel senso che il fatto che la Commissione rinunci a proseguire nei confronti di uno Stato membro un procedimento per inadempimento riguardante una determinata normativa non ha alcuna influenza sull'obbligo, per un giudice di ultimo grado di tale Stato membro, di sottoporre alla Corte, in applicazione dell'art. 177, terzo comma, del Trattato, una questione di diritto comunitario relativa alla normativa considerata.

Sulle questioni prima e seconda

- 20 Con le sue questioni prima e seconda, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice a quo chiede sostanzialmente, in primo luogo, se l'art. 95, primo comma, del Trattato consenta ad uno Stato membro di applicare agli autoveicoli usati importati da altri Stati membri un sistema di imposizione in cui il deprezzamento del valore reale dei detti autoveicoli sia calcolato in maniera generale ed astratta, sulla base di criteri o di tariffe forfettari determinati da disposizioni legislative, regolamentari o amministrative, senza esigere che le autorità nazionali procedano ad una valutazione specifica del valore di ciascun autoveicolo usato importato. In caso di soluzione in senso affermativo, il giudice a quo chiede, in secondo luogo, se un sistema di imposizione come quello controverso nella causa principale sia conforme alle prescrizioni dell'art. 95, primo comma, del Trattato.

- 21 Quanto alla questione se la presa in considerazione del deprezzamento reale di un autoveicolo usato, alla quale si fa riferimento nella citata sentenza Nunes Tadeu, imponga una perizia di ciascun autoveicolo, escludendo che esso possa essere calcolato in maniera generale ed astratta attraverso un criterio determinato dalla legge, occorre ricordare in via preliminare che, secondo una giurisprudenza costante, sussiste violazione dell'art. 95, primo comma, del Trattato quando il tributo gravante sul prodotto importato e quello gravante sull'analogo prodotto nazionale sono calcolati secondo criteri e modalità differenti, con la conseguenza che il prodotto importato viene assoggettato, almeno in determinati casi, ad un onere più gravoso (v. sentenze 23 ottobre 1997, causa C-375/95, Commissione/Grecia, Racc. pag. I-5981, punto 20, e giurisprudenza citata, nonché 2 aprile 1998, causa C-213/96, Outokumpu, Racc. pag. I-1777, punto 34).
- 22 Nella sentenza 11 dicembre 1990, causa C-47/88, Commissione/Danimarca (Racc. pag. I-4509, punto 21), la Corte ha dichiarato che l'art. 95 del Trattato osta a che uno Stato membro applichi agli autoveicoli usati importati una tassa di immatricolazione calcolata sulla base di un valore imponibile forfettario che non possa mai essere inferiore al 90% del valore imponibile dell'autovettura allo stato di autovettura nuova, limitando così il deprezzamento di tali autoveicoli al 10%, indipendentemente dalla loro vetustà o dal loro stato di utilizzazione. Infatti, secondo la Corte, la riscossione di una tassa di immatricolazione la cui base imponibile è del 90% almeno del valore dell'automobile nuova costituisce in genere un'evidente tassazione più gravosa di detti veicoli rispetto al valore residuo della tassa di immatricolazione per le automobili usate precedentemente immatricolate, acquistate sul mercato nazionale, indipendentemente dal loro grado di vetustà o dalle condizioni di utilizzazione delle stesse (citata sentenza Commissione/Danimarca, punto 20).
- 23 Al punto 15 della citata sentenza Nunes Tadeu, la Corte ha considerato che una disposizione che limita al 10% la riduzione dell'imposta gravante sulle autovetture nuove, senza tener conto del deprezzamento reale dell'autoveicolo, determina un'imposizione discriminatoria delle autovetture usate importate. Di conseguenza, essa ha dichiarato in contrasto con l'art. 95 del Trattato la riscossione da parte di uno Stato membro di un'imposta che colpisce le autovetture usate provenienti da un altro Stato membro qualora l'ammontare dell'imposta, calcolato senza tener conto del deprezzamento reale dell'autovettura, sia superiore al valore residuale dell'imposta incorporato nel valore delle

autovetture usate equivalenti già immatricolate sul territorio nazionale (sentenza Nunes Tadeu, citata, punto 20).

- 24 Non risulta però dalla giurisprudenza citata ai punti 21-23 della presente sentenza che il deprezzamento reale degli autoveicoli possa essere preso in considerazione solo attraverso una valutazione o una perizia di ciascuno di questi ultimi. Infatti, evitando la gravosità inerente a tale sistema, uno Stato membro potrebbe fissare, per mezzo di tariffe forfettarie determinate da disposizioni legislative, regolamentari o amministrative e calcolate sulla base di criteri quali la vetustà, il chilometraggio, lo stato generale, il modo di propulsione, la marca o il modello dell'autoveicolo, un valore degli autoveicoli usati che, in linea di massima, sia molto vicino al loro valore reale.
- 25 Nell'elaborazione di tali tariffe le autorità di uno Stato membro potrebbero fare riferimento ad un bollettino in cui figurino i prezzi medi degli autoveicoli usati sul mercato nazionale o ad un listino dei prezzi correnti medi utilizzati come riferimento nel settore.
- 26 Occorre tuttavia aggiungere che, perché un sistema di imposizione degli autoveicoli usati importati che prenda in considerazione il deprezzamento reale degli autoveicoli sulla base di criteri generali sia compatibile con l'art. 95 del Trattato, è però necessario che esso sia conformato in modo da escludere, tenuto conto delle ragionevoli approssimazioni inerenti ad ogni sistema di questo tipo, ogni effetto discriminatorio.
- 27 A questo proposito il procedimento dinanzi alla Corte si è essenzialmente concentrato su due punti, ossia, da una parte, la maniera più o meno precisa in cui la tariffa forfettaria rispecchia il deprezzamento reale dell'autoveicolo e, dall'altra, la possibilità, per il proprietario di un autoveicolo usato importato, di proporre un ricorso per contestare l'applicazione al suo autoveicolo di una tariffa fondata su criteri generali.

- 28 Per quanto riguarda il primo di questi punti, se l'applicazione di una tariffa fiscale degli autoveicoli usati importati fondata su un criterio di deprezzamento unico — come nel caso della normativa controversa nella causa principale, per quanto riguarda, nella fattispecie, il numero di anni di utilizzazione dell'autoveicolo — non è di per sé stessa in contrasto con l'art. 95, primo comma, del Trattato, è chiaro tuttavia che la presa in considerazione di altri fattori di deprezzamento, quali la marca, il modello, il chilometraggio, il modo di propulsione, lo stato meccanico o lo stato di manutenzione dell'autoveicolo, è tale da garantire che la tariffa forfettaria rispecchi in maniera molto più precisa il deprezzamento reale degli autoveicoli e consente di raggiungere molto più facilmente l'obiettivo di una imposizione degli autoveicoli usati importati che non sia in nessun caso superiore all'ammontare del valore residuale dell'imposta incorporato nel valore degli autoveicoli usati equivalenti già immatricolati nel territorio nazionale.
- 29 Nella fattispecie il governo portoghese non ha potuto dimostrare che fattori di deprezzamento diversi dal numero di anni di utilizzazione degli autoveicoli fossero stati presi in considerazione per determinare le percentuali di riduzione dell'imposta e ha del resto riconosciuto all'udienza che la tabella di riduzione prevista dal decreto legge n. 40/93 non rispecchiava in maniera sufficientemente precisa il deprezzamento reale degli autoveicoli.
- 30 Inoltre, in risposta ai quesiti posti dalla Corte nel corso dall'udienza, esso non ha potuto precisare su quale base le autorità nazionali avessero potuto fissare una percentuale di deprezzamento pari appena al 18% per tutti gli autoveicoli aventi sino a due anni di utilizzazione e una riduzione praticamente lineare del valore degli autoveicoli usati aventi tra due e oltre otto anni di utilizzazione.
- 31 Per quanto riguarda il secondo punto, potrebbe sostenersi che una tariffa forfettaria che, pur rispecchiando l'andamento generale del deprezzamento degli

autoveicoli, lo faccia però in maniera solo imprecisa sarebbe nondimeno compatibile con l'art. 95 del Trattato se accompagnata da una possibilità, per il proprietario di un autoveicolo importato, di contestare dinanzi al giudice l'applicazione di tale tariffa al suo autoveicolo.

- 32 Vero è che la possibilità per il proprietario di un autoveicolo importato di contestare l'applicazione della tariffa forfettaria al suo autoveicolo dimostrando che essa conduce ad un'imposizione superiore rispetto all'ammontare del valore residuale dell'imposta incorporato nel valore degli autoveicoli usati equivalenti già immatricolati nel territorio nazionale è tale da impedire gli eventuali effetti discriminatori di un sistema di imposizione fondato su una tariffa del genere.
- 33 Infatti, l'efficacia diretta dell'art. 95, primo comma, del Trattato, riconosciuta dalla sentenza 16 giugno 1966, causa 57/65, Lütticke (Racc. pagg. 219, 228), comporta che un singolo deve poter contestare la compatibilità con tale disposizione della normativa nazionale che fissa i criteri o le tariffe legali applicate per calcolare l'imposta gravante sul suo autoveicolo usato importato.
- 34 Tale possibilità è comunque subordinata alla condizione che il criterio o i criteri sulla base dei quali è calcolata la tariffa siano portati a conoscenza del pubblico.
- 35 Ora, anche se il governo portoghese ha precisato, durante l'udienza, che un'imposizione poteva sempre essere contestata dinanzi ai giudici, esso non ha potuto dimostrare l'esistenza, nel sistema di imposizione controverso nella causa principale, di un diritto per il contribuente di fornire la prova dell'inadeguatezza della tariffa forfettaria per determinare il valore reale dell'autoveicolo usato da lui importato.

- 36 Per giunta, i fattori sulla base dei quali sono state determinate le percentuali di riduzione dell'imposta non sono indicati nel decreto legge n. 40/93.
- 37 Tenuto conto delle considerazioni che precedono e della giurisprudenza relativa all'art. 95 del Trattato quale ricordata ai punti 21-23 della presente sentenza, da cui risulta che l'ammontare massimo dell'imposta applicabile agli autoveicoli usati importati è determinato dal valore residuale dell'imposta incorporato nel valore degli autoveicoli usati analoghi già immatricolati sul territorio nazionale, un sistema di imposizione come quello controverso nella causa principale non è tale da garantire che l'ammontare dell'imposta dovuta all'importazione di un autoveicolo proveniente ad un altro Stato membro non superi, anche solo in qualche caso, il valore residuale dell'imposta gravante su un autoveicolo equivalente già immatricolato nel territorio nazionale. Un sistema siffatto non esclude quindi in ogni caso che i prodotti importati siano gravati in maniera più onerosa rispetto ai prodotti nazionali.
- 38 Per quanto riguarda la fattispecie all'origine della controversia nella causa principale, dalle cifre fornite dal governo portoghese in risposta ai quesiti scritti posti dalla Corte risulta che l'applicazione della tabella di riduzione fissata dal decreto legge n. 40/93 non escludeva ogni discriminazione a scapito degli autoveicoli usati importati.
- 39 Infatti, secondo il governo portoghese, il prezzo di un autoveicolo come quello del sig. Gomes Valente nel 1991, ossia allo stato di autoveicolo nuovo, poteva essere stimato in PTE 10 478 000 e, nel 1996, anno in cui quest'ultimo ha importato l'autoveicolo in Portogallo, il valore medio sul mercato dell'usato portoghese di un veicolo del genere era di PTE 4 600 000.
- 40 Queste cifre traducono un deprezzamento del 56% del valore dell'autoveicolo, mentre, conformemente alla tariffa istituita dalla legge in vigore, la riduzione dell'imposta dovuta era solo del 41% rispetto all'imposta sulle autovetture calcolata sul prezzo dell'autoveicolo nuovo.

- 41 Ora, nell'ambito di una normativa nazionale come quella controversa nella causa principale, la riduzione dell'imposta dev'essere direttamente proporzionale alla perdita di valore dell'autoveicolo perché l'ammontare dell'imposta sugli autoveicoli usati importati non superi il valore residuale dell'imposta incorporato nel valore degli autoveicoli usati equivalenti già immatricolati nel territorio nazionale.
- 42 Il governo portoghese ha precisato, all'udienza, che il sistema di imposizione degli autoveicoli usati importati mirava, in realtà, a ripristinare una parità di trattamento di principio tra il valore commerciale delle autovetture usate sul mercato nazionale e quello delle autovetture usate importate.
- 43 Una tesi del genere non può essere accolta. Infatti, un regime fiscale nazionale che tenda ad eliminare un vantaggio concorrenziale dei prodotti importati rispetto ai prodotti nazionali sarebbe manifestamente in contrasto con l'art. 95 del Trattato, il cui obiettivo è di garantire l'assoluta neutralità dei tributi interni riguardo alla concorrenza fra merci nazionali e merci importate (v. sentenza Nunes Tedeu, citata, punto 18).
- 44 Occorre pertanto risolvere le questioni prima e seconda, come riformulate al punto 20 della presente sentenza, nel senso che l'art. 95, primo comma, del Trattato permette ad uno Stato membro di applicare agli autoveicoli usati importati da altri Stati membri un sistema di imposizione in cui il deprezzamento del valore reale dei detti autoveicoli sia calcolato in maniera generale ed astratta, sulla base di criteri o di tariffe forfettari determinati da disposizioni legislative, regolamentari o amministrative, alla sola condizione che detti criteri o tariffe

siano tali da garantire che l'ammontare dell'imposta dovuta non superi, anche solo in qualche caso, il valore residuale dell'imposta incorporato nel valore degli autoveicoli equivalenti già immatricolati nel territorio nazionale.

Sulle spese

- 45 Le spese sostenute dai governi portoghese, olandese e finlandese, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottoposte dal Supremo Tribunal Administrativo con ordinanza 7 ottobre 1998, dichiara:

- 1) Il fatto che la Commissione rinunci a proseguire nei confronti di uno Stato membro un procedimento per inadempimento riguardante una determinata

normativa non ha alcuna influenza sull'obbligo, per un giudice di ultimo grado di tale Stato membro, di sottoporre alla Corte, in applicazione dell'art. 177, terzo comma, del Trattato CE (divenuto art. 234, terzo comma, CE), una questione di diritto comunitario relativa alla normativa considerata.

- 2) L'art. 95, primo comma, del Trattato permette ad uno Stato membro di applicare agli autoveicoli usati importati da altri Stati membri un sistema di imposizione in cui il deprezzamento del valore reale dei detti autoveicoli sia calcolato in maniera generale ed astratta, sulla base di criteri o di tariffe forfettarie determinati da disposizioni legislative, regolamentari o amministrative, alla sola condizione che detti criteri o tariffe siano tali da garantire che l'ammontare dell'imposta dovuta non superi, anche solo in qualche caso, il valore residuale dell'imposta incorporato nel valore degli autoveicoli equivalenti già immatricolati nel territorio nazionale.

La Pergola

Wathelet

Edward

Jann

Sevón

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 22 febbraio 2001.

Il cancelliere

Il presidente della Quinta Sezione

R. Grass

A. La Pergola