

SENTENZA DELLA CORTE

2 luglio 2002 *

Nel procedimento C-115/00,

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

Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl

e

Finanzamt Borken,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 6 del regolamento (CEE) del Consiglio 25 ottobre 1993, n. 3118, che fissa le condizioni per l'ammissione di vettori non residenti ai trasporti nazionali di merci su strada in uno Stato membro (GU L 279, pag. 1), e dell'art. 5 della direttiva del Consiglio 25 ottobre 1993, 93/89/CEE, relativa all'applicazione da parte degli Stati membri delle tasse su taluni autoveicoli commerciali adibiti al trasporto di merci su strada, nonché dei pedaggi e diritti d'utenza riscossi per l'uso di alcune infrastrutture (GU L 279, pag. 32),

* Lingua processuale: il tedesco.

LA CORTE,

composta dal sig. G.C. Rodríguez Iglesias, presidente, dal sig. P. Jann, dalle sig.re F. Macken e N. Colneric, e dal sig. S. von Bahr, presidenti di sezione, dai sigg. C. Gulmann, D.A.O. Edward, A. La Pergola, J.-P. Puissochet, M. Wathelet (relatore), R. Schintgen, V. Skouris e J.N. Cunha Rodrigues, giudici,

avvocato generale: D. Ruiz-Jarabo Colomer
cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per l'Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl, dalla sig.ra B. Jansen-Weber e dal sig. A. Hoves;
- per il governo francese, dalla sig.ra K. Rispal-Bellanger e dal sig. S. Seam, in qualità di agenti;
- per la Commissione delle Comunità europee, dalla sig.ra M. Wolfcarius e dal sig. E. Traversa, in qualità di agenti, assistiti dall'avv. A. Böhlke, Rechtsanwalt,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del Finanzamt Borken, rappresentato dal sig. W. Busch, in qualità di agente, del governo del Regno Unito, rappresentato dalla sig.ra P. Whipple, barrister, e della Commissione, rappresentata dalla sig.ra M. Wolfcarius, assistita dall'avv. A. Böhlke, all'udienza del 16 ottobre 2001,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 27 novembre 2001,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 Con ordinanza 23 febbraio 2000, pervenuta alla Corte il 27 marzo seguente, il Finanzgericht Münster ha sottoposto alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 6 del regolamento (CEE) del Consiglio 25 ottobre 1993, n. 3118, che fissa le condizioni per l'ammissione di vettori non residenti ai trasporti nazionali di merci su strada in uno Stato membro (GU L 279, pag. 1), e dell'art. 5 della direttiva del Consiglio 25 ottobre 1993, 93/89/CEE, relativa all'applicazione da parte degli Stati membri delle tasse su taluni autoveicoli commerciali adibiti al trasporto di merci su strada, nonché dei pedaggi e diritti d'utenza riscossi per l'uso di alcune infrastrutture (GU L 279, pag. 32).
- 2 Tali questioni sono sorte nell'ambito di una controversia tra la società Andreas Hoves Internationaler Transport-Service Sàrl (in prosieguo: la «società Hoves»), ed il Finanzamt Borken in merito alla tassa sugli autoveicoli pretesa da quest'ultimo sulla base della normativa tedesca con riguardo agli autocarri immatricolati dalla società Hoves in Lussemburgo ed adibiti ad attività di cabotaggio in Germania.

Contesto normativo

Normativa comunitaria

3 Un primo regime transitorio di cabotaggio era stato istituito dal regolamento (CEE) del Consiglio 21 dicembre 1989, n. 4059, che fissa le condizioni per l'ammissione di vettori non residenti ai trasporti nazionali di merci su strada in uno Stato membro (GU L 390, pag. 3).

4 Tale regolamento prevedeva che, a decorrere dal 1° luglio 1990, ogni trasportatore di merci su strada per conto terzi stabilito in uno Stato membro (in prosieguo: lo «Stato membro di stabilimento»), conformemente alla normativa dello Stato medesimo, e che fosse ivi abilitato all'effettuazione di trasporti internazionali di merci su strada fosse autorizzato, sempreché disponesse di autorizzazione al cabotaggio, ad effettuare a titolo temporaneo trasporti nazionali in uno Stato membro (in prosieguo: lo «Stato membro ospitante»), senza ivi disporre di sede o di altro stabilimento.

5 Il regolamento fissava un contingente comunitario corrispondente ad un determinato numero di autorizzazioni di cabotaggio della durata di due mesi, aumentabile annualmente dalla Commissione, e determinava le modalità di ripartizione di tali autorizzazioni tra i singoli Stati membri. La Commissione provvedeva a trasmettere le autorizzazioni di cabotaggio agli Stati membri di stabilimento le cui autorità competenti le rilasciavano successivamente ai trasportatori che ne facevano richiesta.

6 Tale regime transitorio è rimasto in vigore sino al 31 dicembre 1992. L'art. 9 del regolamento n. 4059/89 prevedeva, infatti, che il Consiglio emanasse, anteriormente al 1° luglio 1992, un regolamento che stabilisse il regime definitivo del cabotaggio che sarebbe entrato in vigore il 1° gennaio 1993.

- 7 Con sentenza 16 luglio 1992, causa C-65/90, Parlamento/Consiglio (Racc. pag. I-4593), la Corte ha annullato il regolamento n. 4059/89 per vizi di forma sostanziali, mantenendo peraltro gli effetti del regolamento medesimo sino alla regolare emanazione di una nuova normativa in materia.
- 8 Il 25 ottobre 1993 il Consiglio emanava il regolamento n. 3118/93, applicabile a decorrere dal 1° gennaio 1994, il quale prevedeva l'accesso ai trasporti nazionali di qualsiasi trasportatore di merci titolare di licenza comunitaria ai sensi del regolamento (CEE) del Consiglio 26 marzo 1992, n. 881, relativo all'accesso al mercato dei trasporti di merci su strada nella Comunità effettuati in partenza dal territorio di uno Stato membro o a destinazione di questo, o in transito sul territorio di uno o più Stati membri (GU L 95, pag. 1).
- 9 Il regolamento n. 3118/93 istituiva un nuovo regime transitorio comunitario di autorizzazione e di contingentamento dei trasporti di cabotaggio, fissando un contingente comunitario corrispondente ad un determinato numero di autorizzazioni di cabotaggio della durata di due mesi e determinando le modalità di ripartizione di tali autorizzazioni tra i singoli Stati membri. Il detto regolamento prevedeva l'aumento annuale del contingente secondo una proporzione fissa.
- 10 L'art. 12, n. 2, del regolamento n. 3118/93 prevedeva che il regime di autorizzazione e di contingentamento comunitari cessasse di essere applicabile il 1° luglio 1998. Il successivo n. 3, primo comma, precisava che, a decorrere da tale data, qualsiasi vettore non residente rispondente ai requisiti stabiliti dal regolamento medesimo fosse ammesso ad effettuare, a titolo temporaneo e senza restrizioni quantitative, trasporti nazionali di merci su strada in uno Stato membro, senza ivi disporre di sede o di altro stabilimento.

11 L'art. 1, n. 1, del regolamento n. 3118/93 così recita:

«Qualsiasi vettore di merci su strada per conto terzi il quale sia titolare della licenza comunitaria prevista dal regolamento (CEE) n. 881/92 è autorizzato, alle condizioni stabilite dal presente regolamento, ad effettuare, a titolo temporaneo, trasporti nazionali di merci su strada per conto terzi in un altro Stato membro, in appresso denominati, rispettivamente, “trasporti di cabotaggio” e “Stato membro ospitante”, senza disporvi di una sede o di un altro stabilimento».

12 L'art. 3, n. 3, primo e secondo comma, del regolamento medesimo così dispone:

«L'autorizzazione di cabotaggio è rilasciata a nome del vettore. (...) [Essa] può essere utilizzata solo per un veicolo alla volta.

Per “veicolo” si intende un veicolo a motore immatricolato nello Stato membro di stabilimento o un complesso di veicoli accoppiati, adibiti esclusivamente al trasporto di merci, di cui almeno la motrice sia immatricolata nello Stato membro di stabilimento».

13 A mente dell'art. 6, nn. 1 e 3, del regolamento n. 3118/93, disposizione redatta in termini pressoché identici a quelli dell'art. 5, nn. 1 e 2, del regolamento n. 4059/89:

«1. L'esecuzione dei trasporti di cabotaggio è soggetta, fatta salva l'applicazione della normativa comunitaria, alle disposizioni legislative, regolamentari ed

amministrative in vigore nello Stato membro ospitante, nei seguenti settori:

- a) prezzi e condizioni che disciplinano il contratto di trasporto;
- b) pesi e dimensioni dei veicoli stradali (...);
- c) disposizioni relative al trasporto di talune categorie di merci, in particolare merci pericolose, derrate deperibili, animali vivi;
- d) durata della guida e del riposo;
- e) IVA (imposta sul valore aggiunto) sui servizi di trasporto.

(...)

3. Le disposizioni di cui al paragrafo 1 devono essere applicate ai vettori non residenti alle medesime condizioni che detto Stato membro impone ai propri cittadini, al fine di evitare qualsiasi discriminazione manifesta o dissimulata basata sulla nazionalità o sul luogo di stabilimento».

- 14 In data 25 ottobre 1993, il Consiglio emanava parimenti la direttiva 93/89, che mira all'eliminazione delle distorsioni della concorrenza tra le imprese di trasporto degli Stati membri mediante l'armonizzazione dei sistemi di prelievo e l'istituzione di equi meccanismi di imputazione ai trasportatori dei costi delle infrastrutture. A mente del suo art. 13, n. 1, primo comma, tale direttiva doveva essere trasposta entro il 1° gennaio 1995.
- 15 L'art. 1, primo comma, della direttiva medesima dispone, in tal senso, che gli Stati membri procedano, se necessario, all'adeguamento dei rispettivi sistemi di tasse sugli autoveicoli.
- 16 A termini del successivo art. 2, si intende per «autoveicolo», ai sensi della detta direttiva, «un veicolo a motore o un insieme di autoarticolati, adibiti esclusivamente al trasporto di merci su strada e che abbiano un peso totale a pieno carico autorizzato pari o superiore a 12 tonnellate».
- 17 Le tasse sugli autoveicoli di cui alla direttiva 93/89 sono elencate all'art. 3, n. 1, della medesima, in cui figurano:

«— Germania: Kraftfahrzeugsteuer,

(...)

— Lussemburgo: taxe sur les véhicules automoteurs,

(...).

18 L'art. 5 della direttiva 93/89 così recita:

«Per quanto riguarda gli autoveicoli immatricolati negli Stati membri, le tasse di cui all'art. 3 sono riscosse unicamente dallo Stato membro d'immatricolazione».

19 Con sentenza 5 luglio 1995, causa C-21/94, Parlamento/Consiglio (Racc. pag. I-1827), la Corte annullava la direttiva 93/89, mantenendone tuttavia gli effetti sino all'emanazione di una nuova normativa in materia. La nuova normativa è costituita dalla direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 17 giugno 1999, 1999/62/CE, relativa alla tassazione a carico di autoveicoli pesanti adibiti al trasporto di merci su strada per l'uso di alcune infrastrutture (GU L 187, pag. 42), entrata in vigore il 20 luglio 1999.

Normativa nazionale

20 La normativa nazionale pertinente, indicata dal giudice nazionale nell'ordinanza di rinvio, è la seguente.

21 In primo luogo, si tratta del Kraftfahrzeugsteuergesetz (legge tedesca sul regime fiscale degli autoveicoli; in prosieguo: il «KraftStG»), il cui art. 1, intitolato «Oggetto della tassa», dispone, nel testo vigente sino al 31 dicembre 1994, quanto segue:

«1) È soggetto alla tassa sulla circolazione degli autoveicoli:

(...)

2. il possesso di veicoli stranieri adibiti alla circolazione su strade pubbliche, qualora si trovino nel territorio dello Stato;

3. l'utilizzazione illecita di veicoli; (...)».

22 Nel testo vigente a decorrere nel 1° gennaio 1995, la detta disposizione del KraftStG così recita:

«1) È soggetto alla tassa sulla circolazione degli autoveicoli:

(...)

2. il possesso di veicoli stranieri adibiti alla circolazione su strade pubbliche, qualora si trovino nel territorio dello Stato. Sono esenti dalla tassa i veicoli a motore e gli autoarticolati adibiti esclusivamente al trasporto di merci su strada di peso totale a pieno carico autorizzato pari o superiore a 12.000 kg ed immatricolati in un altro Stato membro della Comunità europea ai sensi dell'art. 5 della direttiva del Consiglio 25 ottobre 1993, 93/89/CEE (GUCE L 279, pag. 32); tale esenzione non si applica nei casi indicati al punto 3;

3. l'utilizzazione illecita di veicoli; (...)».

23 L'art. 2 del KraftStG, intitolato «Definizioni, collaborazione tra le autorità competenti in materia di circolazione», così recita:

«(...)

4) Un veicolo si considera straniero quando è stato immatricolato in un altro Stato.

5) Vi è utilizzazione illecita ai sensi della presente legge quando un veicolo viene utilizzato sulla rete viaria pubblica dello Stato senza essere stato immatricolato conformemente alla normativa nazionale in materia di trasporti. Non si procede alla tassazione per utilizzazione illecita quando il possesso del veicolo sia esente dalla tassa o quando vi sia già stata tassazione ai sensi dell'art. 1, n. 1, punto 1 o 2».

24 In secondo luogo, si tratta della Strassenverkehrs-Zulassungsordnung (disciplina relativa all'immatricolazione degli autoveicoli; in prosieguo: la «StVZO»), il cui art. 18, intitolato «Obbligo d'immatricolazione», così dispone:

«Gli autoveicoli con velocità massima di oltre 6 km/h risultante dalla struttura costruttiva e i loro rimorchi (veicoli trasportati dietro autoveicoli, eccettuati i veicoli non funzionanti che vengono trainati e gli assi per il traino) possono essere usati sulla rete stradale pubblica solamente dopo che l'Amministrazione (autorità

competente in materia d'immatricolazione degli autoveicoli) ne abbia autorizzato la circolazione concedendo l'omologazione nazionale o comunitaria e assegnando una targa amministrativa per veicoli o rimorchi».

- 25 L'art. 23, n. 1, della StVZO, intitolato «Assegnazione del numero di targa», così recita:

«La persona autorizzata a disporre di un autoveicolo o di un rimorchio deve chiedere l'assegnazione della relativa targa all'Amministrazione (autorità competente in materia di immatricolazione degli autoveicoli) nella cui circoscrizione si trovi il luogo abituale di stazionamento del veicolo. (...)».

- 26 In terzo luogo, l'art. 1, n. 1, della Verordnung über internationalen Kraftfahrzeugverkehr (regolamento sul traffico automobilistico nazionale, abbreviato «IntKfzVO») del 12 novembre 1934 (RGBl. 1934 I, pag. 1137), nel testo vigente nel periodo oggetto della causa principale, prevede quanto segue:

«Gli autoveicoli ed i rimorchi stranieri sono autorizzati a circolare temporaneamente nella sfera di applicazione territoriale del presente regolamento quando l'organo competente:

(...)

- b) abbia loro rilasciato un libretto di circolazione straniero valido e purché nella sfera di applicazione territoriale del presente regolamento non sia stato costituito un luogo abituale di stazionamento di tali veicoli. (...)»:

Causa principale e questioni pregiudiziali

- 27 Dall'ordinanza di rinvio risulta che la società Hoves, costituita a Lussemburgo con atto 6 giugno 1989, è una società di diritto lussemburghese con sede nel Granducato di Lussemburgo. Dal 13 settembre 1993 il sig. Hoves è socio unico di tale società. In un primo tempo ne era anche unico amministratore; successivamente, con atto notarile 24 marzo 1998, la sig.ra Bettina Jansen-Weber veniva parimenti nominata amministratrice. I due amministratori hanno potere di rappresentanza congiunta. Il sig. Hoves è anche amministratore della società di diritto tedesco Hoves Speditionsgesellschaft mbH, con sede in Rhede (Germania) (in prosieguo: la «GmbH»).
- 28 Oggetto della società Hoves è il trasporto nazionale e internazionale di merci. Sino alla fine del 1995, la detta società operava esclusivamente come vettore per conto della GmbH. L'esercizio di tale attività era disciplinato con contratto del 27 gennaio 1993, ai sensi del quale la pianificazione dell'impiego dei veicoli e dei conducenti era affidata alla GmbH. La regolazione dei conti con la società Hoves aveva luogo successivamente all'esecuzione degli ordini di trasporto sulla base di accrediti.
- 29 Quindici autocarri erano immatricolati a nome della società Hoves a Lussemburgo. Per tali veicoli la detta società provvedeva al pagamento della tassa sulla

circolazione degli autoveicoli lussemburghese. Le autorità lussemburghesi le rilasciavano autorizzazioni di cabotaggio ai sensi dell'art. 5 del regolamento n. 4059/89. La società impiegava otto conducenti, tutti residenti in Germania.

- 30 Nell'ambito di una controversia tributaria relativa agli esercizi 1993 e 1994, distinta dalla presente causa principale e pendente dinanzi al Finanzgericht Köln (Germania), il Bundesamt für Finanzen chiedeva alle autorità lussemburghesi assistenza giuridica ed amministrativa al fine di poter determinare la sede dell'amministrazione della società Hoves. Con comunicazione 12 luglio 1996, la direzione lussemburghese delle imposte dirette forniva una serie di informazioni, conformemente alla 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).
- 31 Secondo tali informazioni, come riportate dal giudice di rinvio, la società Hoves non disporrebbe a Lussemburgo né di un'officina propria né di aree di parcheggio dei propri autocarri. Considerato che l'attività della società a Lussemburgo si limiterebbe sostanzialmente alla gestione dei contratti di trasporto e che le decisioni di maggiore rilevanza per la società verrebbero prese esclusivamente dal sig. Hoves, residente in Germania, luogo di sua residenza e di soggiorno abituale, la sede dell'amministrazione della società Hoves, ai sensi dell'art. 3, sesto comma, della convenzione diretta ad evitare le doppie imposizioni ed a stabilire norme di assistenza amministrativa reciproca in materia di imposte sui redditi e sul patrimonio, nonché in materia di imposta commerciale e di imposta fondiaria, conclusa tra il Granducato di Lussemburgo e la Repubblica federale di Germania il 23 agosto 1958 (BGBl. 1959 II, pag. 1270), nel testo modificato il 15 luglio [leggi: giugno] 1973 (BGBl. 1978 II, pag. 111), si troverebbe non in Lussemburgo, bensì in Germania. Tuttavia, resterebbe dubbio se gli uffici di Remich e di Esch-sur-Alzette (Lussemburgo) costituiscono uno stabilimento ai sensi della detta convenzione. Uno stabilimento potrebbe esistere a Bertrange (Lussemburgo) dal 9 febbraio 1996.
- 32 L'amministrazione finanziaria tedesca aderiva all'analisi delle autorità lussemburghesi. Essa riteneva che la sede dell'amministrazione della società Hoves si trovasse a Rhede e procedeva, conseguentemente, alla determinazione della base

imponibile ai fini dell'imposta sulle società e dell'imposta sulla cifra d'affari con riguardo agli esercizi 1989-1995, dell'imposta sul patrimonio relativamente all'esercizio 1992 nonché delle imposte sulle retribuzioni con riguardo agli esercizi 1989-1994. Alla data di pronuncia dell'ordinanza di rinvio le opposizioni proposte avverso tali decisioni erano ancora pendenti.

- 33 Il Finanzamt Borken procedeva inoltre alla determinazione della base imponibile ai fini del calcolo della tassa sui veicoli immatricolati a nome della società Hoves, fissando i relativi importi con riguardo agli esercizi compresi tra 1991 ed il 1996. Il ricorso proposto dinanzi al Finanzgericht Münster è diretto avverso le decisioni e gli avvisi di accertamento relativi alla tassa sugli autoveicoli.
- 34 Il giudice di rinvio rammenta che il luogo di stazionamento abituale ai sensi dell'art. 23, primo comma, della StVZO, nell'interpretazione accolta dalla giurisprudenza, sarebbe costituito dal luogo dal quale il veicolo viene direttamente messo in circolazione sulla rete viaria pubblica ed in cui viene posteggiato al termine del tragitto; nel trasporto interregionale, come nella fattispecie oggetto nella causa principale, è il luogo in cui vengono prese le decisioni relative all'impiego del veicolo, ivi compresi i periodi di riposo dei conducenti. Nella specie, il luogo di stazionamento abituale dei veicoli sarebbe situato a Rhede.
- 35 Disponendo di un luogo di stazionamento in Germania, i veicoli dovrebbero essere ivi immatricolati, ai sensi dell'art. 18 della StVZO. L'assoggettamento alla tassa tedesca sugli autoveicoli risulterebbe dall'art. 1, primo comma, punto 2, del KraftStG, con riguardo al periodo sino al 31 dicembre 1994, e dal combinato disposto dell'art. 1, n. 1, punto 2, secondo periodo, seconda parte, del KraftStG, e del successivo punto 3, a decorrere dal 1° gennaio 1995. I veicoli sarebbero stati infatti illegittimamente utilizzati ai sensi dell'art. 2, quinto comma, primo periodo, del KraftStG.

- 36 Secondo il giudice di rinvio, l'esenzione dalla tassa sugli autoveicoli non risulterebbe né dalla legge nazionale né dalla convenzione contro le doppie imposizioni del 23 agosto 1958. Il detto giudice ha esaminato, in successione, una serie di disposizioni nazionali precisando che la convenzione bilaterale relativa al regime fiscale degli autoveicoli, conclusa con il Granducato di Lussemburgo (v. il decreto del Reichsminister der Finanzen 1° luglio 1930, RStBl. 1930, pag. 454), presuppone parimenti il soggiorno puramente temporaneo dei veicoli in Germania.
- 37 Il giudice di rinvio dubita, tuttavia, della conformità di tale disciplina con il diritto comunitario, in particolare con gli artt. 6 del regolamento n. 3118/93 e 5 della direttiva 93/89.
- 38 Il Finanzgericht Münster osserva che, conformemente alla sentenza 9 marzo 1999, causa C-212/97, Centros (Racc. pag. I-1459), la sede di una società dovrebbe essere determinata sulla base del suo statuto. La Hoves avrebbe sede sociale nonché uno stabilimento in Lussemburgo e la questione se la sede della sua direzione sia collocata in altra località sarebbe irrilevante. Nel corso del periodo oggetto della causa principale la detta società non avrebbe posseduto in Germania né filiali né agenzie, nemmeno una succursale né altro stabilimento secondario inteso nel senso di impianto fisso a durata indeterminata, vale a dire uno stabilimento fisso ai sensi del diritto tributario. Né la gestione da parte della GmbH dei veicoli della società Hoves né la circostanza che l'amministratore di quest'ultima risieda nel detto Stato membro consentirebbero di affermare l'esistenza di uno stabilimento di tal genere. Inoltre, il Granducato di Lussemburgo avrebbe rilasciato le autorizzazioni per il trasporto su strada.
- 39 Quanto all'obiettivo di impedire l'evasione fiscale e gli abusi, il giudice nazionale ricorda che la società Hoves non ha fatto altro che avvalersi di possibilità legittime esistenti all'interno della Comunità europea, ancorché al fine di un risparmio d'imposta, versando la tassa sugli autoveicoli in uno Stato membro avente un regime fiscale più favorevole.

40 Alla luce di tali considerazioni, il Finanzgericht Münster decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se l'art. 6 del regolamento (CEE) del Consiglio 25 ottobre 1993, n. 3118 (GU L 279, pag. 1), osti a disposizioni nazionali che prevedano l'applicazione di una tassa sulla circolazione degli autoveicoli adibiti al trasporto di merci su strada immatricolati in un altro Stato membro dell'Unione europea, nel quale abbiano ottenuto un'autorizzazione di cabotaggio, e che effettuino trasporti di cabotaggio nella Repubblica federale di Germania, paese in cui abbiano il loro luogo abituale di stazionamento.
- 2) Se in una fattispecie come quella descritta sub 1), l'art. 5 della direttiva del Consiglio 25 ottobre 1993, 93/89/CEE (GU L 279, pag. 32), osti ad una normativa nazionale come quella risultante dal combinato disposto dell'art. 1, n. 1, punto 2, secondo periodo, seconda parte, e dell'art. 1, n. 1, punto 3, del Kraftfahrzeugsteuergesetz».

Sulla prima questione

41 Con la prima questione il giudice di rinvio chiede, sostanzialmente, se l'art. 6 del regolamento n. 3118/93 osti a disposizioni nazionali di uno Stato membro ospitante che prevedano l'applicazione di una tassa sulla circolazione degli autoveicoli adibiti al trasporto di merci per il fatto che tali veicoli abbiano il loro luogo di stazionamento abituale sul territorio di tale Stato membro, laddove siano immatricolati nello Stato membro di stabilimento e siano utilizzati nello

Stato membro ospitante ai fini dell'effettuazione di cabotaggio stradale, sulla base di autorizzazioni regolarmente rilasciate dallo Stato membro di stabilimento.

Osservazioni presentate dalla Corte

- 42 La società Hoves, che si è espressa sulle due questioni congiuntamente, suggerisce di risolverle in senso affermativo, facendo valere che il Ministero dei Trasporti lussemburghese ha rilasciato per tutti i veicoli licenze o autorizzazioni di cabotaggio comunitarie e che esso procede annualmente alla verifica del rispetto dei vari requisiti ai quali il loro rilascio è subordinato, tra i quali l'individuazione della sede sociale e del luogo di stazionamento dei veicoli nonché il controllo del rispetto delle norme tecniche ed economiche. Affermare che il rilascio delle autorizzazioni di trasporto a Lussemburgo sarebbe del tutto irrilevante equivarrebbe a sostenere che l'operato del Ministero dei Trasporti lussemburghese non sarebbe conforme al diritto comunitario, atteso che il rilascio di autorizzazioni e l'accesso al mercato delle imprese di trasporti sono disciplinati in modo armonizzato a livello comunitario.
- 43 La società Hoves non contesta di non aver mai avuto a Lussemburgo una propria officina né aree di stazionamento per mezzi pesanti. Essa ritiene, tuttavia, che tale elemento non fosse obbligatorio. A suo parere, se a tali requisiti fosse subordinata la gestione di un'impresa di trasporti, il Ministero dei Trasporti lussemburghese non avrebbe rilasciato le relative autorizzazioni.
- 44 Per quanto attiene al «luogo abituale di stazionamento» di un veicolo che consente di stabilire se la tassa sia dovuta, la società Hoves contesta che esso possa essere definito quale «luogo in cui vengono prese le decisioni in ordine all'uso del veicolo». In tal caso, infatti, qualsiasi società di trasporti di maggiori

dimensioni potrebbe sfuggire all'applicazione della tassa sugli autoveicoli, trasferendo il centro operativo in un altro Stato membro in cui la tassa sia minore. L'applicazione nella specie del criterio di stazionamento previsto dalla legge tedesca colpirebbe molte società in Europa, atteso che la GmbH gestirebbe l'utilizzazione di veicoli non solamente della società Hoves, ma parimenti di società di trasporti stabilite in Italia, in Spagna ed in Portogallo, al cui capitale sociale non parteciperebbe in alcuna misura.

45 Secondo la società Hoves, il centro operativo deve essere definito sulla base di criteri oggettivi. Essa rileva a tal riguardo che:

— i veicoli erano destinati ad essere utilizzati, in larga parte, all'estero;

— i tempi di sosta dei mezzi pesanti a Lussemburgo erano di durata quanto meno pari a quelli vigenti in Germania;

— l'immatricolazione e la tassazione dei veicoli aveva luogo a Lussemburgo;

— i controlli tecnici erano effettuati a Lussemburgo;

- il rifornimento di carburante veniva effettuato, prevalentemente, a Lussemburgo;

- i mezzi pesanti erano assicurati a Lussemburgo, i conducenti erano dichiarati ed assicurati in tale Stato membro;

- le autorizzazioni di trasporto lussemburghesi, oggetto annualmente di nuova richiesta, venivano utilizzate;

- la normativa ed i requisiti di accesso all'attività, vigenti in Lussemburgo, erano rispettati;

- la società Hoves è stata regolarmente controllata e assoggettata ad imposta.

⁴⁶ Il governo francese, nelle proprie osservazioni scritte, ed il Finanzamt Borken, nelle proprie osservazioni orali svolte all'udienza, sostengono che l'art. 6 del regolamento n. 3118/93 non osterebbe a disposizioni nazionali riguardanti la tassa sugli autoveicoli, ancorché prevedano l'applicazione della tassa sugli autoveicoli adibiti al trasporto di merci su strada immatricolati in un altro Stato membro nel quale sia stata rilasciata la relativa autorizzazione di cabotaggio. La tassa sugli autoveicoli non sarebbe espressamente menzionata nella detta disposizione la quale sarebbe peraltro applicabile «fatta salva l'applicazione

della normativa comunitaria». La materia delle tasse su taluni veicoli utilizzati ai fini del trasporto di merci su strada sarebbe stato oggetto della direttiva 93/89, ma il termine previsto ai fini della trasposizione della direttiva medesima negli ordinamenti giuridici degli Stati membri è scaduto solamente il 1° gennaio 1995. Sino a tale data, il regolamento n. 3118/93 non impediva, di per sé, l'applicazione della normativa nazionale degli Stati membri relativa alla tassazione degli autoveicoli.

47 Nelle osservazioni presentate all'udienza il governo del Regno Unito ha sostenuto che spetterebbe ad ogni singolo Stato membro stabilire i presupposti in presenza dei quali può esigere l'immatricolazione e la tassazione di un veicolo. Il diritto comunitario prevedrebbe, tuttavia, una serie di deroghe a tale libertà tra le quali si annovererebbe il regolamento n. 3118/93. Esigere il versamento della tassa sulla circolazione di un veicolo che utilizzi temporaneamente la rete stradale dello Stato membro sulla base di un'autorizzazione di cabotaggio si porrebbe in contrasto con l'obiettivo del detto regolamento, consistente proprio nel consentire il trasporto temporaneo in un altro Stato membro.

48 La Commissione ritiene che l'art. 6 del regolamento n. 3118/93, atteso che le disposizioni ivi contenute sono esaustive e non includono la tassa sugli autoveicoli, sarebbe in contrasto con l'applicazione di tale tassa da parte dello Stato membro ospitante nel periodo di durata dell'autorizzazione di cabotaggio rilasciata dallo Stato membro di stabilimento, indipendentemente dal luogo abituale di stazionamento del veicolo utilizzato ai fini del trasporto di merci su strada nel periodo medesimo.

49 La Commissione rileva che la società Hoves ha ottenuto autorizzazioni di cabotaggio, della durata di due mesi, rilasciate in successione nel corso di vari anni, aggiungendo peraltro che la regolarità della concessione delle autorizzazioni di cabotaggio da parte delle autorità lussemburghesi nel corso di tali anni non costituisce l'oggetto della presente controversia. La Commissione osserva al

riguardo che la Repubblica federale di Germania, in quanto Stato membro ospitante, può verificare la regolarità dei trasporti di cabotaggio e, in casi di gravi irregolarità, irrogare sanzioni o richiedere l'intervento dello Stato membro di stabilimento. Non sembra tuttavia che azioni in tal senso siano state intraprese presso le autorità lussemburghesi.

La soluzione della Corte

- 50 A termini dell'art. 61 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 51 CE), la libera circolazione dei servizi, in materia di trasporti, è disciplinata dalle disposizioni del titolo relativo ai trasporti.
- 51 L'art. 75 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 71 CE stabilisce che, al fine di realizzare la politica comune dei trasporti ed in considerazione degli aspetti peculiari di tale settore, incombe al Consiglio stabilire, secondo una determinata procedura, segnatamente le condizioni per l'ammissione di vettori non residenti ai trasporti nazionali in uno Stato membro. Il Consiglio ha adempiuto tale obbligo emanando, in successione, i regolamenti nn. 4059/89 e 3118/93, entrambi fondati sull'art. 75 del Trattato.
- 52 Tale libertà di effettuare trasporti nazionali in un altro Stato membro è riconosciuta, ai sensi dell'art. 1 del regolamento n. 3118/93, a «[q]ualsiasi vettore di merci su strada per conto terzi il quale sia titolare della licenza comunitaria prevista dal regolamento (CEE) n. 881/92». Tale regolamento precisa, all'art. 3, n. 2, che la licenza comunitaria è rilasciata a «qualsiasi trasportatore di merci su strada per conto terzi (...) stabilito in uno Stato membro (...) in conformità della legislazione del medesimo» e che «sia abilitato in detto Stato membro, in conformità della normativa comunitaria e della legislazione di tale Stato in materia di accesso alla professione di trasportatore, ad effettuare trasporti internazionali di merci su strada».

- 53 Ne consegue che una società quale la Hoves, regolarmente costituita conformemente alla legge lussemburghese ed autorizzata, nel Granducato di Lussemburgo, ad effettuare trasporti internazionali di merci su strada, rientra tra i beneficiari della libertà di effettuare trasporti nazionali in un altro Stato membro, a condizione di ottenere le autorizzazioni di cabotaggio da parte delle competenti autorità dello Stato membro di stabilimento, vale a dire, con riguardo alla causa principale, da parte delle autorità lussemburghesi.
- 54 Come stabilito dall'art. 6 del regolamento n. 3118/93, l'esecuzione dei trasporti di cabotaggio è soggetta alle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative vigenti nello Stato membro ospitante in determinati settori. Dal tenore di tale disposizione emerge che i settori indicati al n. 1, lett. a) ed e), costituiscono un elenco esaustivo tra cui non figura né l'obbligo d'immatricolare il veicolo nello Stato membro ospitante né l'obbligo di ivi corrispondere la tassa sugli autoveicoli.
- 55 Si deve rilevare, a tal riguardo, che l'obbligo per il trasportatore d'immatricolare il veicolo nello Stato membro ospitante costituirebbe la negazione stessa della libertà di prestazione di servizi di cabotaggio stradale, il cui esercizio presuppone, come prevede l'art. 3, n. 3, secondo comma, del regolamento n. 3118/93, che il veicolo a motore sia immatricolato nello Stato membro di stabilimento.
- 56 Parimenti, costringere un trasportatore a versare una tassa sugli autoveicoli nello Stato membro ospitante, quando abbia già corrisposto tale tassa nello Stato membro di stabilimento, si porrebbe in contrasto con l'obiettivo del regolamento

n. 3118/93 che, come affermato nel suo secondo 'considerando', è diretto all'eliminazione di qualsiasi restrizione nei confronti del prestatore di servizi motivata dalla sua nazionalità o dal fatto che sia stabilito in uno Stato membro diverso da quello in cui la prestazione deve essere fornita.

- 57 È irrilevante a tal riguardo che, ai sensi della giurisprudenza tedesca, il luogo di stazionamento dei veicoli, in base al quale viene riscossa la tassa tedesca sugli autoveicoli, sia individuato in Germania per il fatto che in tale Stato membro si trovi il centro operativo in cui si decide in merito all'utilizzazione dei veicoli. Una società quale la Hoves può, infatti, legittimamente collaborare con una società situata in un altro Stato membro, affidando a quest'ultima talune decisioni in materia di organizzazione dei trasporti, senza tuttavia cessare di essere una società prestataria di servizi di cabotaggio stradale.
- 58 In ogni caso, l'art. 8, n. 1, del regolamento n. 3118/93 prevede che gli Stati membri prestino mutua assistenza per l'applicazione del regolamento medesimo. Le autorità tedesche, qualora avessero dubitato della regolarità delle autorizzazioni di cabotaggio rilasciate dalle autorità lussemburghesi, avrebbero dovuto rivolgersi al riguardo alle dette autorità affinché queste potessero eventualmente riesaminare la situazione. Le autorità tedesche, in quanto autorità dello Stato membro ospitante, non potevano tuttavia legittimamente omettere il rispetto delle licenze di cabotaggio rilasciate dallo Stato membro dello stabilimento o imporre un requisito per l'esercizio del cabotaggio stradale non previsto dal regolamento n. 3118/93 (v., in tal senso, per analogia, le sentenze 10 febbraio 2000, causa C-202/97, FTS, Racc. pag. I-883, punti 51-56, e 30 marzo 2000, causa C-178/97, Banks e a., Racc. pag. I-2005, punti 38-43).
- 59 Alla luce delle suesposte considerazioni, la prima questione deve essere risolta nel senso che l'art. 6 del regolamento n. 3118/93 osta a disposizioni nazionali di uno Stato membro ospitante che prevedano l'applicazione, da parte dello Stato medesimo, della tassa sulla circolazione degli autoveicoli agli automezzi adibiti al trasporto di merci su strada che abbiano il luogo abituale di stazionamento sul

territorio dello Stato ospitante stesso, laddove siano immatricolati nello Stato membro di stabilimento e siano utilizzati nello Stato membro ospitante ai fini dell'effettuazione di cabotaggio stradale, conformemente ad autorizzazioni regolarmente rilasciate dallo Stato membro di stabilimento.

Sulla seconda questione

- 60 Con la seconda questione il giudice nazionale chiede, sostanzialmente, se l'art. 5 della direttiva 93/89 osti a disposizioni nazionali di uno Stato membro ospitante, ai sensi dell'art. 1, n. 1, del regolamento n. 3118/93, che prevedano l'applicazione, da parte dello Stato stesso, della tassa sugli autoveicoli ai mezzi di trasporto di merci su strada che abbiano il loro luogo abituale di stazionamento sul territorio del detto Stato ospitante, laddove siano immatricolati nello Stato membro di stabilimento e sia ivi versata la tassa di cui all'art. 3, n. 1, della menzionata direttiva e laddove tali veicoli siano utilizzati nello Stato membro ospitante ai fini dell'effettuazione di cabotaggio stradale conformemente ad autorizzazioni regolarmente rilasciate dallo Stato membro di stabilimento.

Osservazioni presentate alla Corte

- 61 Il Finanzamt Borken sottolinea il nesso esistente tra il diritto di uno Stato membro di esigere l'immatricolazione di un veicolo ed il diritto di imporre il pagamento della relativa tassa di circolazione. In assenza di disposizioni comunitarie di armonizzazione in materia di immatricolazione, due Stati membri potrebbero ritenere necessaria l'immatricolazione in una determinata situazione e, conseguentemente, imporre entrambi la tassazione, senza che ciò contrasti con l'art. 5 della direttiva 93/89.

- 62 Il governo francese rammenta la finalità della direttiva 93/89 che, come emerge dal primo 'considerando', consiste «nell'armonizzazione dei sistemi di prelievo». A parere del governo medesimo, tale armonizzazione si configura quale attribuzione esclusiva del diritto di riscossione della tassa sugli autoveicoli a motore allo Stato membro d'immatricolazione e, correlativamente, quale esenzione da analoghe tasse applicabili negli altri Stati membri. Esso ritiene in proposito che sia ovvio che lo Stato d'immatricolazione sia costituito dallo Stato d'immatricolazione legale dei veicoli.
- 63 Il governo del Regno Unito ha manifestato all'udienza di condividere la tesi del governo francese e della Commissione, suggerendo di risolvere la seconda questione nel senso che l'art. 5 della direttiva 93/89 osta a norme nazionali che ricolleghino l'assoggettamento alla tassa prevista dall'art. 3, n. 1, della direttiva 93/89 all'utilizzazione illecita di un veicolo sulla rete stradale pubblica, quando tale utilizzazione illegale sia definita nel senso di omessa immatricolazione.
- 64 La Commissione rileva che la direttiva istituirebbe un nesso indissociabile tra il diritto alla tassazione e l'immatricolazione, senza tuttavia entrare nel merito dell'immatricolazione stessa. Non essendo ancora armonizzati i criteri relativi all'immatricolazione dei veicoli destinati al trasporto di merci su strada, i conflitti in materia d'immatricolazione sarebbero inevitabili e dovrebbero essere risolti. Essi non autorizzerebbero, tuttavia, a spezzare il nesso indissociabile esistente tra il diritto alla tassazione e l'immatricolazione, né potrebbero consentire l'individuazione contra legem di fatti generatori di una tassa sui veicoli a motore diversi da quello derivante dall'immatricolazione.
- 65 La Commissione ritiene quindi che, a termini della direttiva 93/89, la tassa sugli autoveicoli rappresenti la conseguenza dell'immatricolazione e non un suo sostituto. Essa suggerisce, conseguentemente, di risolvere la questione nel senso che l'art. 5 della direttiva osti, nel periodo di durata dell'immatricolazione in un altro Stato membro, ad una disposizione nazionale che ricolleghi l'applicazione

della tassa di cui all'art. 3 della direttiva all'utilizzazione illecita del veicolo, vale a dire alla sua utilizzazione sulla rete stradale pubblica in assenza di regolare immatricolazione conformemente alla normativa sulla circolazione stradale.

La soluzione della Corte

- ⁶⁶ La causa principale è sorta da un conflitto positivo di leggi in materia di immatricolazione di veicoli e, conseguentemente, in materia di tassazione dei medesimi. Da un lato, la normativa lussemburghese impone l'immatricolazione dei veicoli della società Hoves atteso che tale società ha la propria sede sociale a Lussemburgo, mentre, dall'altro, la normativa tedesca impone l'immatricolazione degli stessi veicoli in quanto il loro luogo abituale di stazionamento sarebbe in Germania. Per effetto della connessione esistente tra l'immatricolazione dei veicoli e la loro tassazione, l'applicazione della tassa sugli autoveicoli risulterebbe imposta in base ad ognuna delle dette normative.
- ⁶⁷ Si deve rilevare a tal riguardo che, al fine di eliminare le distorsioni di concorrenza tra le imprese di trasporti e gli Stati membri, la direttiva 93/89 ha proceduto all'armonizzazione dei sistemi nazionali di tassazione di taluni veicoli commerciali di tonnellaggio superiore a una determinata soglia.
- ⁶⁸ La detta direttiva stabilisce aliquote minime per le tasse sugli autoveicoli di cui trattasi e prevede che queste possano essere riscosse unicamente dallo Stato membro d'immatricolazione.

- 69 La direttiva 93/89, come risulta infatti dalla sua economia generale, presuppone l'esistenza di un solo ed unico Stato membro d'immatricolazione dei veicoli. In tal senso, l'art. 5 della direttiva stessa prevede che le tasse vengano riscosse «unicamente dallo Stato membro di immatricolazione».
- 70 La direttiva 93/89 non contiene tuttavia norme di rinvio in caso di conflitto di leggi che consentano di individuare lo Stato membro competente in materia d'immatricolazione.
- 71 Si deve peraltro rilevare che l'obiettivo del regolamento n. 3118/93, vale a dire favorire lo sviluppo della prestazione di servizi di cabotaggio stradale unitamente all'armonizzazione delle tasse su taluni veicoli commerciali attuata dalla direttiva 93/89, non potrebbe essere raggiunto se lo Stato membro ospitante potesse costringere un trasportatore, che utilizzi un veicolo per l'effettuazione di cabotaggio sulla base di autorizzazioni regolarmente concesse dallo Stato membro di stabilimento, a corrispondere per tale veicolo, per il fatto che esso rientri nella sfera di applicazione della normativa nazionale in materia di tassazione degli autoveicoli, una delle tasse di cui all'art. 3, n. 1, della direttiva medesima, laddove una tassa sia stata già versata nello Stato membro di stabilimento.
- 72 Ne consegue che la seconda questione deve essere risolta nel senso che l'art. 5 della direttiva 93/89 osta a disposizioni nazionali di uno Stato membro ospitante, ai sensi dell'art. 1, n. 1, del regolamento n. 3118/93, che prevedano l'applicazione, da parte dello Stato medesimo, della tassa sulla circolazione degli autoveicoli agli automezzi adibiti al trasporto di merci su strada per il fatto che il luogo abituale di stazionamento di tali automezzi sia situato sul territorio dello Stato ospitante medesimo, laddove siano immatricolati nello Stato membro di stabilimento e sia ivi corrisposta la tassa di cui all'art. 3, n. 1, della detta direttiva e laddove tali automezzi siano utilizzati nello Stato membro ospitante ai fini dell'effettuazione di cabotaggio stradale, sulla base di autorizzazioni regolarmente rilasciate dallo Stato membro di stabilimento.

Sulle spese

- 73 Le spese sostenute dai governi francese e del Regno Unito 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,

pronunciandosi sulle questioni sottoposte dal Finanzgericht Münster con ordinanza 23 febbraio 2000, dichiara:

- 1) L'art. 6 del regolamento (CEE) del Consiglio 25 ottobre 1993, n. 3118, che fissa le condizioni per l'ammissione di vettori non residenti ai trasporti nazionali di merci su strada in uno Stato membro, osta a disposizioni nazionali di uno Stato membro ospitante che prevedano l'applicazione, da parte dello Stato medesimo, della tassa sulla circolazione degli autoveicoli agli automezzi adibiti al trasporto di merci su strada che abbiano il luogo abituale di stazionamento sul territorio dello Stato ospitante stesso, laddove siano immatricolati nello Stato membro di stabilimento e siano utilizzati

nello Stato membro ospitante ai fini dell'effettuazione di cabotaggio stradale, conformemente ad autorizzazioni regolarmente rilasciate dallo Stato membro di stabilimento.

- 2) L'art. 5 della direttiva del Consiglio 25 ottobre 1993, 93/89/CEE, relativa all'applicazione da parte degli Stati membri delle tasse su taluni autoveicoli commerciali adibiti al trasporto di merci su strada, nonché dei pedaggi e diritti d'utenza riscossi per l'uso di alcune infrastrutture, osta a disposizioni nazionali di uno Stato membro ospitante, ai sensi dell'art. 1, n. 1, del regolamento n. 3118/93, che prevedano l'applicazione, da parte dello Stato medesimo, della tassa sulla circolazione degli autoveicoli agli automezzi adibiti al trasporto di merci su strada per il fatto che il luogo abituale di stazionamento di tali automezzi sia situato sul territorio dello Stato ospitante medesimo, laddove siano immatricolati nello Stato membro di stabilimento e sia ivi corrisposta la tassa di cui all'art. 3, n. 1, della detta direttiva e laddove tali automezzi siano utilizzati nello Stato membro ospitante ai fini dell'effettuazione di cabotaggio stradale, sulla base di autorizzazioni regolarmente rilasciate dallo Stato membro di stabilimento.

Rodríguez Iglesias	Jann	Macken
Colneric	von Bahr	Gulmann
Edward	La Pergola	Puissochet
Wathelet		Schintgen
Skouris		Cunha Rodrigues

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 2 luglio 2002.

Il cancelliere

Il presidente

R. Grass

G.C. Rodríguez Iglesias