

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE

F.G. JACOBS

presentate il 20 gennaio 2005<sup>1</sup>

1. Nella presente causa la Commissione ha proposto contro la Danimarca un ricorso ai sensi dell'art. 226 CE avente ad oggetto la normativa e la prassi disciplinanti l'utilizzo in tale Stato, da parte dei suoi residenti, di autoveicoli immatricolati in un altro Stato membro.

**Antefatti della controversia**

3. La Danimarca impone una tassa d'immatricolazione per l'acquisto di un autoveicolo nuovo calcolata in base al valore di quest'ultimo. L'aliquota della tassa corrisponde al 105 % del prezzo d'acquisto (inclusa l'IVA e altre tasse ammontanti al 34 %) sino ad una soglia determinata ogni anno e al 180 % del valore residuo<sup>2</sup>. Sebbene taluni altri Stati membri prevedano una tassa analoga — quantunque di importo sensibilmente meno elevato — la Svezia e la Germania, gli Stati membri con collegamenti stradali diretti con la Danimarca, non hanno una tale tassa.

2. Tale situazione si verifica più frequentemente quando il residente in Danimarca viene assunto da un'impresa stabilita in un altro Stato membro e il datore di lavoro intende mettere a disposizione del dipendente, sia per uso esclusivamente professionale sia per uso anche privato, un'automobile immatricolata a nome del datore di lavoro nello Stato di stabilimento di quest'ultimo.

4. Ai sensi della normativa di portata generale applicabile in Danimarca prima del 1° luglio 1999<sup>3</sup> e tuttora applicabile in taluni casi (in prosieguo: la «normativa originaria»)

2 — Per ulteriori dettagli relativi alla tassa, v. le conclusioni da me presentate il 27 febbraio 2003, nella causa C-383/01, *De Danske Bilmportører* (Racc. pag. I-6065, paragrafo 11).

3 — In particolare gli artt. 105 bis e 106 del decreto del Ministero della Giustizia 10 gennaio 1992, n. 18, sostituito dal decreto del Ministero dei Trasporti 24 giugno 1996, n. 592.

1 — Lingua originale: l'inglese.

un residente in Danimarca non può usare un autoveicolo immatricolato in un altro Stato membro senza autorizzazione, la quale potrà essere concessa solo qualora l'automobile sia utilizzata principalmente fuori dalla Danimarca e vi siano particolari motivi per non richiedere l'immatricolazione in Danimarca. È pacifico che l'autorizzazione viene concessa essenzialmente solo per i viaggi diretti effettuati il fine settimana o durante le ferie tra il confine tedesco o svedese e la residenza del conducente; essa non consente che l'autoveicolo venga usato diversamente per scopi privati. Le violazioni sono sanzionabili con un'ammenda. Qualora un residente in Danimarca intenda utilizzare un'automobile aziendale fornita da un datore di lavoro stabilito in un altro Stato membro in circostanze in cui l'uso proposto non soddisfi i requisiti per l'autorizzazione egli, ai sensi della normativa originaria, può solo reimmatricolare l'automobile in Danimarca e pagare l'intera tassa d'immatricolazione.

5. Nel 1999 la normativa originaria è stata modificata<sup>4</sup> in modo da consentire ad un residente in Danimarca di utilizzare in Danimarca un autoveicolo immatricolato in un altro Stato membro a nome del suo datore di lavoro ammesso che il residente ottenga un permesso e che svolga il suo «impiego principale» presso tale datore di lavoro. La condizione viene soddisfatta ove

l'impiegato lavori a tempo pieno per tale datore di lavoro oppure da tale impiego gli derivi almeno la metà delle sue entrate. Secondo la Danimarca, il requisito dell'«impiego principale» era stato scelto al fine di ridurre quanto più possibile il rischio di abuso delle disposizioni.

6. Il permesso, che deve essere tenuto nell'autoveicolo e presentato su richiesta alla polizia, viene rilasciato solo contro pagamento di una tassa che rappresenta una percentuale della tassa d'immatricolazione danese. Tale tassa può essere calcolata in due modi.

7. In primo luogo, qualora l'autoveicolo sia usato solo per scopi di lavoro, è dovuta una tassa giornaliera di DKK 60 (circa EUR 8), nel caso di automobili e motociclette, o di DKK 30 (circa EUR 4) nel caso di automezzi, da versare per ciascun giorno in cui l'automobile viene utilizzata in Danimarca.

8. In secondo luogo, qualora e per il periodo in cui l'autoveicolo venga utilizzato sia per scopi privati sia per scopi di lavoro è dovuta l'intera tassa che verrebbe imposta sulla reimmatricolazione in Danimarca, da versare

4 — Con legge 2 giugno 1999, n. 385, e decreto del Ministero dei Trasporti 21 giugno 1999, n. 502.

in rate trimestrali, ognuna ammontante al 3 % di tale somma, oltre ad una sovrattassa che rappresenta l'1,5 % del saldo del debito complessivo restante; in aggiunta deve essere versato un deposito unico rappresentante una rata trimestrale della tassa e la sovrattassa. Una circolare<sup>5</sup> specifica che il tragitto giornaliero del dipendente tra la sua residenza danese e il suo luogo di lavoro in un altro Stato membro è considerato uso privato; qualsiasi uso inteso in tal modo comporta, di conseguenza, l'inapplicabilità della tassa giornaliera.

9. In entrambi i casi la tassa deve essere corrisposta dal datore di lavoro.

10. Il procedimento per ottenere l'autorizzazione ai sensi della normativa modificata è il seguente. La richiesta va effettuata per iscritto alle autorità doganali e fiscali locali specificando se essa faccia riferimento alla tassa giornaliera o trimestrale. Va allegato un certificato del datore di lavoro, in cui siano specificate le condizioni di lavoro e in cui venga, in particolare, attestato che si tratta dell'«impiego principale» del dipendente.

11. Ove sia dovuta la tassa trimestrale - stabilita con riferimento al valore dell'autoveicolo - le autorità doganali effettuano una valutazione provvisoria per la quale non è necessaria generalmente la presentazione dell'autoveicolo; l'autorizzazione viene rilasciata subito dopo. Successivamente viene fatta una valutazione definitiva da parte dell'autorità competente per la valutazione dei veicoli, che è indipendente dall'autorità doganale.

12. Se la richiesta è corretta, il permesso viene rilasciato automaticamente. Inoltre, vengono forniti adesivi per il parabrezza recanti il numero di immatricolazione dell'autoveicolo. Nel caso in cui sia dovuta la tassa giornaliera, il datore di lavoro o il dipendente sono tenuti a scrivere la data di utilizzo su un adesivo affinché l'autoveicolo possa essere utilizzato legalmente in Danimarca in tale data. Nel caso in cui sia dovuta la tassa trimestrale, viene fornito un adesivo per ciascun periodo di utilizzo autorizzato (sino ad un massimo di due anni).

13. Qualora un residente in Danimarca che guida un autoveicolo immatricolato all'estero non possa produrre il permesso e gli adesivi per parabrezza egli è passibile di ammenda; inoltre, l'autoveicolo può essere sequestrato.

5 — Circolare 28 giugno 1999, n. 102, sostituita dalla guida sulle accise e dalla circolare 20 settembre 2001, n. 172.

14. La normativa originaria continua ad essere applicabile nel caso in cui non venga soddisfatto il requisito dell'«impiego principale» previsto dalla legislazione modificata.

15. La Commissione chiede che venga dichiarato che la Danimarca ha violato gli obblighi ad essa incombenti in virtù del combinato disposto degli artt. 10 CE e 39 CE in quanto la sua normativa e prassi amministrativa 1) non consentono ai residenti in Danimarca impiegati in uno Stato membro limitrofo di utilizzare per scopi commerciali o privati un'automobile aziendale immatricolata nello Stato membro limitrofo in cui è stabilito il loro datore di lavoro e 2) consente ai residenti in Danimarca impiegati in un altro Stato membro di utilizzare, per scopi commerciali e/o privati, un autoveicolo, in particolare un'automobile aziendale, immatricolato in un altro Stato membro in cui sia stabilito il loro datore di lavoro solo a condizione che i) tale impiego sia il loro impiego principale e ii) che venga pagata l'imposta su tale autoveicolo.

16. Suppongo che la prima parte della pronuncia richiesta riguardi la normativa originaria e che la seconda riguardi la normativa modificata.

#### **Ambito di applicazione dell'art. 39 CE**

17. L'argomento principale della Commissione è che sia la normativa originaria sia quella modificata contrastano con la libera circolazione dei lavoratori sancita dall'art. 39 CE, in quanto restringono sia il diritto dei dipendenti di cercare lavoro in un altro Stato membro sia la libertà dei datori di lavoro in altri Stati membri di assumere dipendenti residenti in Danimarca.

18. La Danimarca, sostenuta dalla Finlandia, che è intervenuta nel procedimento, sostiene in primo luogo che la normativa — originaria e modificata - esula dall'ambito di applicazione dell'art. 39 CE in quanto non incide sull'accesso al mercato del lavoro. In particolare, la Danimarca asserisce che la normativa non impedisce l'accesso di un residente in Danimarca a mercati di lavoro di altri Stati membri né limita le imprese stabilite in altri Stati membri nell'assunzione di residenti in Danimarca: essa disciplina semplicemente le condizioni di utilizzo in Danimarca, da parte dei residenti in tale paese, di automobili aziendali immatricolate in un altro Stato membro.

19. Successivamente alla presentazione da parte della Commissione e della Danimarca delle loro memorie nel presente procedimento, la Corte ha pronunciato la sentenza Van Lent<sup>6</sup>. In tale causa, che riguardava l'utilizzo da parte di un residente in Belgio di un'automobile messa a disposizione dal suo datore di lavoro lussemburghese, la Corte ha affermato che l'art. 39 CE osta ad una normativa nazionale che vieti ad un lavoratore residente in uno Stato membro di utilizzare, sul territorio del detto Stato, un veicolo immatricolato in uno Stato membro limitrofo, appartenente ad una società di leasing stabilita nel secondo Stato membro e messo a disposizione del lavoratore dal suo datore di lavoro, del pari stabilito nel detto secondo Stato.

20. Nell'udienza del presente procedimento la Danimarca ha cercato di differenziare dalla fattispecie la causa Van Lent essenzialmente in quanto l'utilizzatore dell'automobile in questione, secondo le norme belghe allora in vigore, non poteva immatricolare a suo nome l'automobile in Belgio; la richiesta d'immatricolazione poteva essere effettuata solo dal proprietario che doveva avere un numero di partita IVA belga o un ufficio con sede in Belgio. Secondo la normativa danese modificata, invece, l'utilizzatore di un'automobile aziendale può immatricolare un'automobile di proprietà del suo datore di lavoro.

21. Non ritengo tuttavia che si tratti di una distinzione rilevante. È vero che la Corte nella causa Van Lent ha affermato che dalla normativa belga derivava che il lavoratore non poteva ottenere l'immatricolazione del veicolo in Belgio dato che non ne era il proprietario e che neppure quest'ultimo, ovvero la società di leasing, poteva ottenerla, dato che essa non aveva sede in Belgio e non disponeva di un numero di partita IVA belga<sup>7</sup>. Tuttavia la Corte ha poi aggiunto che «una normativa di questo tipo può indurre un datore di lavoro stabilito in uno Stato membro a rinunciare ad assumere un lavoratore residente in un altro Stato membro a motivo dei costi più elevati e delle difficoltà amministrative connesse a tale assunzione»<sup>8</sup>.

22. Tale analisi può essere applicata anche al caso di specie in cui un lavoratore stabilito in un altro Stato membro può fornire ad un dipendente residente in Danimarca un'automobile aziendale — anche a scopi unicamente professionali — solo qualora il datore di lavoro sia disposto i) a reimmatricolare l'automobile in Danimarca e a pagare la tassa d'immatricolazione proibitiva oppure ii) a seguire la procedura per l'ottenimento di un permesso e a pagare la tassa giornaliera o l'equivalente potenzialmente dell'intera tassa d'immatricolazione in rate trimestrali, assieme ad un supplemento di interessi e ad un deposito.

6 — Sentenza 2 ottobre 2003, causa C- 232/01 (Racc. pag. I-11525).

7 — Punto 18 della sentenza.

8 — Punto 20 della sentenza.

23. Come osserva la Commissione, disposizioni che impediscono o rendono più difficoltoso l'esercizio della professione da parte di un lavoratore, nella fattispecie imponendo un onere finanziario e amministrativo al suo potenziale datore di lavoro, pregiudicano l'accesso all'impiego. Più in generale, la Corte ha affermato che l'insieme delle norme del Trattato relative alla libera circolazione delle persone mira a facilitare ai cittadini comunitari l'esercizio di attività lavorative di qualsivoglia natura nel territorio della Comunità ed osta ai provvedimenti che potrebbero sfavorirli qualora intendano svolgere un'attività economica nel territorio di un altro Stato membro<sup>9</sup>.

24. Sebbene la Danimarca ammetta che la normativa, considerata isolatamente, possa apparire atta a scoraggiare un datore di lavoro in un altro Stato membro dall'assumere un dipendente residente in Danimarca, essa sostiene che quest'ultima non dovrebbe essere considerata isolatamente e che, vista nel contesto più ampio della remunerazione e altri benefici, non ha un tale effetto.

25. Non considero necessario tuttavia trattare tale argomento separatamente. Come ha affermato la Corte nella sentenza *Clean Car Autoservice*<sup>10</sup>, il diritto dei lavoratori di

essere assunti e occupati senza discriminazioni deve necessariamente essere affiancato dal diritto dei datori di lavoro di assumerli nel rispetto delle norme in materia di libera circolazione dei lavoratori; tali norme potrebbero facilmente essere eluse se fosse sufficiente agli Stati membri, per evitarle, imporre ai datori di lavoro, per l'assunzione di un lavoratore, condizioni che quest'ultimo deve rispettare e che, se gli fossero imposte direttamente, costituirebbero restrizioni all'esercizio del diritto del lavoratore alla libera circolazione ai sensi dell'art. 39 CE.

26. Tali principi si applicano, a mio avviso, anche ad un caso come quello della fattispecie, in cui la normativa di uno Stato membro impone, piuttosto che requisiti discriminatori da soddisfare, condizioni per un elemento di retribuzione o per i benefici idonee a trattenere il datore di lavoro di un altro Stato membro dall'assumere un residente nel primo Stato membro. Occorre aggiungere che un permesso e il pagamento della tassa giornaliera sono richiesti anche nel caso in cui l'automobile aziendale sia destinata a scopi solamente professionali; anche in tali casi, quindi — in cui la messa a disposizione dell'automobile non può essere considerata parte di un pacchetto generale comprensivo di retribuzione e benefici — appare quasi certo che, come sostiene la Commissione, un datore di lavoro in Germania (o Svezia) preferirà assumere residenti nel suo paese per un impiego per il quale il dipendente sia tenuto ad effettuare viaggi di lavoro verso o attraverso la Danimarca.

9 — V. sentenza 29 aprile 2004, causa C-387/01, *Weigel e Weigel*, punto 52 e giurisprudenza ivi citata.

10 — Sentenza 7 maggio 1998, causa C-350/96 (*Racc. pag. I-2521, punti 20 e 21*).

27. Pertanto, ritengo che la normativa di cui trattasi nella fattispecie rientri nell'ambito di applicazione dell'art. 39 CE e sia in linea di principio contraria a tale disposizione.

### Possibile giustificazione

30. La Danimarca sostiene, in ulteriore alternativa, che la normativa in questione è giustificata.

28. Poiché la normativa è contraria all'art. 39 CE dato il suo effetto restrittivo, non ritengo necessario trattare l'argomento proposto in alternativa dalla Danimarca secondo cui la normativa non è discriminatoria. Indipendentemente dalla fondatezza di tale argomento è chiaro che l'art. 39 CE proibisce non solo qualsiasi discriminazione, fondata sulla nazionalità, tra i lavoratori degli Stati membri, per quanto riguarda l'impiego, la retribuzione e le altre condizioni di lavoro ma anche disposizioni nazionali che, pur applicandosi indipendentemente dalla cittadinanza dei lavoratori interessati, costituiscono ostacoli al loro diritto di libera circolazione<sup>11</sup>. Quindi, anche se fosse corretta la tesi della Danimarca secondo cui la normativa non è discriminatoria, essa contrasterebbe comunque con l'art. 39 CE.

29. Poiché la domanda della Commissione è proposta ai sensi dell'art. 39 CE, non suggerisco di trattare separatamente la tesi della Commissione secondo cui la normativa danese è contraria all'art. 10 CE.

31. È vero che provvedimenti nazionali che altrimenti contrasterebbero con l'art. 39 CE potrebbero tuttavia essere leciti qualora perseguissero uno scopo legittimo compatibile con il Trattato e fossero giustificati da motivi imperativi d'interesse pubblico, ammesso che siano idonei a garantire il raggiungimento dello scopo perseguito e non eccedano quanto necessario per raggiungerlo<sup>12</sup>. La Danimarca sostiene in particolare che la normativa persegue legittimi interessi e che essa non è sproporzionata.

32. La Danimarca osserva innanzi tutto che dalla giurisprudenza della Corte emerge che la tassa danese d'immatricolazione delle automobili è compatibile con il diritto comunitario<sup>13</sup>, che l'immatricolazione è il naturale corollario dell'esercizio della competenza fiscale e che in una situazione in cui un veicolo preso in leasing presso una società avente sede in uno Stato membro sia in realtà utilizzato sulla rete stradale di un altro

12 — Sentenza 15 dicembre 1995, causa C-415/93, *Bosman* (Racc. pag. I-4921, punto 104, e giurisprudenza ivi citata).

13 — Sentenze 11 dicembre 1990, causa 47/88, *Commissione/Danimarca* (Racc. pag. I-4509), e *De Danske Bilimportører*, cit. alla nota 2.

11 — Weigel e Weigel, cit. alla nota 9, punti 50 e 51.

Stato membro, quest'ultimo può prevedere l'obbligo per tale veicolo di essere immatricolato nel suo territorio<sup>14</sup>. Secondo la Danimarca ne consegue che è legittima anche che gli Stati membri garantiscano la corretta applicazione della loro normativa in tale materia, e in particolare garantiscano il pagamento della tassa.

la tassa d'immatricolazione; essa deve anche dimostrare di aver esercitato correttamente tale potere.

33. Il fatto che la Corte nelle sentenze Commissione/Danimarca e De Danske Bilimportører abbia giudicato che la tassa danese d'immatricolazione delle automobili non è contraria agli artt. 28 CE o 90 CE non significa tuttavia necessariamente che essa non limiti la libera circolazione dei lavoratori contrariamente all'art. 39 CE o che ciascuna di tali restrizioni sia necessariamente giustificata e proporzionata. Va anche osservato che la presente fattispecie non riguarda il normale funzionamento della tassa, ma la sua applicazione a veicoli immatricolati in un altro Stato membro da un proprietario stabilito in tale Stato membro. È inoltre chiaro che gli Stati membri devono esercitare i loro poteri di tassazione nella materia non armonizzata della tassa sulle automobili in accordo con il diritto comunitario; infatti questo è stato espressamente affermato dalla Corte nella sentenza Cura Anlagen, pronunciata in una delle cause su cui si è basata la Danimarca<sup>15</sup>. Non è quindi sufficiente che la Danimarca invochi il suo potere di riscuotere

34. Il medesimo argomento vale per la tesi della Finlandia secondo cui la tassazione degli autoveicoli è una questione di competenza degli Stati membri.

35. La Danimarca sostiene, in secondo luogo, che qualsiasi effetto restrittivo della normativa è basato sull'esigenza di assicurare che non venga aggirato l'obbligo per i residenti in Danimarca di pagare la tassa d'immatricolazione. Senza tali regole i residenti in Danimarca potrebbero evitare di versare la tassa creando società o filiali in altri Stati membri attraverso cui acquistare e utilizzare in Danimarca automobili immatricolate nell'altro Stato.

36. È vero che Stati membri potrebbero negare i benefici derivanti dalle disposizioni relative alla libera circolazione alle persone colpevoli di abuso o frode. Ciò può tuttavia avvenire solo in considerazione dei singoli casi e ove sia provato un tale comportamento. Il semplice rischio di abuso o frode non può giustificare una restrizione generale

14 — Sentenza 21 marzo 2002, causa C-451/99, Cura Anlagen (Racc. pag. I-3193, punti 41 e 42).

15 — Cit. alla nota 14, punto 40.

che potrebbe impedire l'esercizio in buona fede di diritti comunitari<sup>16</sup>. Restrizioni di tale tipo sono necessariamente sproporzionate in quanto rendono impossibile il legittimo esercizio di diritti comunitari.

37. In terzo luogo, la Danimarca sostiene che la normativa tutela dall'erosione del gettito fiscale, che essa stima in circa DKK 15 miliardi (dati del 1997). Secondo la giurisprudenza costante, tuttavia, la perdita di entrate fiscali non può mai costituire una giustificazione ad una restrizione all'esercizio di una libertà fondamentale<sup>17</sup>.

38. In quarto luogo, la Danimarca fa valere che il requisito dell'«impiego principale» che deve essere soddisfatto affinché possa essere applicata la normativa modificata, è proporzionato. Tale requisito mira a garantire che un impiegato che beneficia di un'automobile aziendale venga realmente assunto dal fornitore; non è sufficiente un rapporto di lavoro puramente formale. Il requisito è oggettivo e facilmente verificabile. La Danimarca aggiunge che, qualora la normativa modificata fosse applicabile a qualsiasi residente in Danimarca impiegato, a tempo pieno o parziale, in un altro Stato membro, sarebbe

molto più difficile evitare gli abusi. Essa considera che se ciò avvenisse la polizia dovrebbe controllare ogni automobile immatricolata all'estero guidata in Danimarca da residenti in tale Stato per verificare che tali conducenti siano realmente impiegati, a tempo pieno o parziale, in un altro Stato membro, e ciò non sarebbe praticabile.

39. Tale argomento non mi convince. Mi sembra che un'alternativa efficace e meno restrittiva consisterebbe in un sistema di permessi che consentisse di valutare l'effettività del rapporto di lavoro, senza alcuna tassa da versare ove tale rapporto risultasse essere reale.

40. Inoltre, qualora «l'impiego principale» non sia con il datore di lavoro che fornisce l'automobile aziendale, allora, per poter utilizzare tale automobile per scopi privati — inclusi i tragitti giornalieri — l'automobile deve essere re-immatricolata in Danimarca. È difficile trovare una giustificazione per tale impostazione. Secondo la giurisprudenza costante l'art. 39 CE protegge anche i lavoratori a tempo parziale e a basso reddito<sup>18</sup>; nella parte in cui la normativa in questione limita la libera circolazione di tali lavoratori essa contrasta con il Trattato

16 — V., ad esempio, sentenze 17 luglio 1997, causa C-28/95, Leur-Bloem (Racc. pag. I-4161, punti 39-44); 26 settembre 2000, causa C-478/98, Commissione/Belgio (Racc. pag. I-7587, punto 45), e 21 novembre 2002, causa C-436/00, X e Y (Racc. pag. I-10829, punto 62).

17 — Sentenza 12 dicembre 2002, causa C-385/00, De Groot (Racc. pag. I-11819, punto 103 e giurisprudenza ivi citata), e X e Y, cit. alla nota 16, punto 50.

18 — Sentenze 23 marzo 1982, causa 53/81 Levin (Racc. pag. 1035); 3 giugno 1986, causa 139/85, Kempf (Racc. pag. 1741), e 3 luglio 1986, causa 66/85, Lawrie-Blum (Racc. pag. 2121).

sebbene l'impiego da cui trae origine l'automobile aziendale non sia il loro «impiego principale» come definito dalla normativa nazionale.

zionato alla durata di tale immatricolazione. La Danimarca conclude da tali affermazioni che la sua normativa sulla tassa d'immatricolazione applicabile a veicoli immatricolati in un altro Stato membro non è incompatibile con le disposizioni del Trattato sulla libera circolazione.

41. Anche ove sia applicabile la normativa modificata è necessario l'ottenimento di un permesso per un'automobile immatricolata in un altro Stato membro prima che un residente in Danimarca possa usare l'automobile in Danimarca, anche se per breve tempo e persino se l'automobile viene regolarmente restituita al datore di lavoro. Il tragitto giornaliero tra la residenza del dipendente e il suo luogo di lavoro è apparentemente parimenti considerato uso privato per cui sarà dovuta la tassa trimestrale anche quando questo sia il solo uso dell'automobile aziendale. Di nuovo, tale requisito sembra eccedere quanto necessario per raggiungere gli obiettivi invocati dalla Danimarca. Considerazioni analoghe si applicano alla circostanza che la normativa non contiene disposizioni che tengano conto delle diverse percentuali di uso privato e professionale.

43. Non ritengo tuttavia che la pronuncia della Corte sulla legittimità dell'imposta sul consumo in questione nella sentenza *Cura Anlagen*, il cui versamento era un presupposto per l'immatricolazione, sia rilevante nella fattispecie. Un'imposta sul consumo è di natura diversa rispetto ad una tassa d'immatricolazione di un'automobile; lo scopo dell'imposta sul consumo in questione nella causa *Cura Anlagen* era di garantire un comportamento rispettoso dell'ambiente nell'ambito dell'acquisto o della presa in leasing di veicoli privati poiché l'aliquota dell'imposta è fissata in funzione del consumo del veicolo.

42. Infine, la Danimarca asserisce che nella sentenza *Cura Anlagen*<sup>19</sup> la Corte ha ammesso che un'imposta sul consumo il cui ammontare sia proporzionato alla durata dell'immatricolazione del veicolo nello Stato in cui esso è usato sarebbe proporzionata; la sua affermazione che l'imposta sul consumo in questione in quella causa era illegittima era determinata in particolar modo dal fatto che l'importo dell'imposta non era propor-

44. Quanto alla proporzionalità vorrei, in conclusione, effettuare la seguente considerazione. Va tenuto conto del fatto che la tassa d'immatricolazione — come ammesso dalla Danimarca — è di importo particolarmente elevato e può di conseguenza avere, per le ragioni sopra esposte, un effetto sostanzialmente deterrente sull'assunzione di residenti in Danimarca da parte di imprese stabilite in altri Stati membri. Perciò, anche se la normativa perseguisse uno scopo legittimo compatibile con il Trattato e fosse giustifi-

19 — Cit. alla nota 14, punto 69 e dispositivo.

cata da motivi imperativi di pubblico interesse che a mio avviso non sono stati dimostrati nel presente procedimento, mi sembra che sarebbe estremamente difficile sostenere che essa era idonea a garantire il raggiungimento dell'obiettivo che persegue e non ha ecceduto quanto necessario per raggiungerlo.

## Conclusione

45. Propongo quindi che la Corte:

- 1) Dichiarare che il Regno di Danimarca ha violato gli obblighi ad esso incombenti in virtù del combinato disposto degli artt. 10 CE e 39 CE in quanto la sua normativa e prassi amministrativa 1) non consentono ai residenti in Danimarca impiegati in uno Stato membro limitrofo di utilizzare in Danimarca, per scopi commerciali o privati, un'automobile aziendale immatricolata nello Stato membro limitrofo in cui è stabilito il loro datore di lavoro e 2) consentono ai residenti in Danimarca impiegati in un altro Stato membro di utilizzare in Danimarca, per scopi commerciali e/o privati, un autoveicolo, in particolare un'automobile aziendale, immatricolato in un altro Stato membro in cui sia stabilito il loro datore di lavoro solo a condizione che i) tale impiego sia il loro impiego principale e ii) che venga pagata l'imposta su tale veicolo.
- 2) Ordini al Regno di Danimarca di sopportare le spese della Commissione.
- 3) Ordini alla Repubblica di Finlandia, in quanto interveniente, di sopportare le proprie spese.