



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

9 giugno 2016*

«Rinvio pregiudiziale — Imposizioni interne — Articolo 110 TFUE — Tassa riscossa da uno Stato membro sugli autoveicoli al momento della prima immatricolazione o della prima trascrizione del diritto di proprietà — Neutralità fiscale tra gli autoveicoli usati provenienti da altri Stati membri e gli autoveicoli simili disponibili sul mercato nazionale»

Nella causa C-586/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Curtea de Apel Cluj (corte d'appello di Cluj, Romania), con decisione del 24 novembre 2014, pervenuta in cancelleria il 18 dicembre 2014, nel procedimento

Vasile Budişan

contro

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da C. Lycourgos, presidente di sezione, E. Juhász e K. Jürimäe (relatore), giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per il governo rumeno, da R.-H. Radu, D. Bulancea e R. Mangu, in qualità di agenti;
- per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da A. De Stefano, avvocato dello Stato;
- per la Commissione europea, da M. Wasmeier e G.-D. Bălan, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il rumeno.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 110 TFUE.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia pendente tra il sig. Vasile Budișan e l'Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (amministrazione distrettuale delle Finanze pubbliche di Cluj, Romania) in merito al pagamento di una tassa imposta al sig. Budișan per l'immatricolazione in Romania di un autoveicolo usato proveniente da un altro Stato membro.

Il diritto rumeno

- 3 La Legea n. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (legge n. 343/2006 che modifica ed integra la legge n. 571/2003 sul codice tributario), del 17 luglio 2006 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n. 662 del 1° agosto 2006), aveva introdotto nel codice tributario una tassa speciale sugli autoveicoli, applicabile a partire dal 1° gennaio 2007, esigibile in occasione della prima immatricolazione del veicolo in Romania (in prosieguo: la «tassa speciale»).
- 4 L'Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (decreto legge del governo n. 50/2008, che istituisce la tassa sull'inquinamento degli autoveicoli), del 21 aprile 2008 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n. 327 del 25 aprile 2008; in prosieguo: l'«OUG n. 50/2008»), entrata in vigore il 1° luglio 2008, aveva istituito una tassa sull'inquinamento per i veicoli delle categorie da M1 a M3 e da N1 a N3 (in prosieguo: la «tassa sull'inquinamento»). L'obbligo di assolvere tale tassa sorgeva, segnatamente, in occasione della prima immatricolazione di un autoveicolo in Romania.
- 5 L'OUG n. 50/2008 è stata modificata a più riprese, prima di essere abrogata dalla Legea n. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (legge n. 9/2012 sulla tassa sulle emissioni inquinanti degli autoveicoli), del 6 gennaio 2012 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n. 17 del 10 gennaio 2012; in prosieguo: la «legge n. 9/2012»), entrata in vigore il 13 gennaio 2012. Tale legge ha sostituito la tassa sull'inquinamento con una nuova tassa, la tassa sulle emissioni inquinanti degli autoveicoli (in prosieguo: la «tassa sulle emissioni inquinanti»).
- 6 A norma dell'articolo 4 della legge n. 9/2012, l'obbligo di assolvere la tassa sulle emissioni inquinanti sorgeva non solo in occasione della prima immatricolazione di un veicolo in Romania, bensì anche, a talune condizioni, al momento della prima trascrizione, in Romania, del diritto di proprietà su un veicolo usato.
- 7 Tuttavia, per effetto dell'Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1/2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege (decreto legge del governo n. 1/2012 recante sospensione dell'applicazione di talune disposizioni della legge n. 9/2012 riguardante la tassa sulle emissioni inquinanti degli autoveicoli e la restituzione della tassa pagata ai sensi delle disposizioni dell'articolo 4, paragrafo 2, di tale legge), del 30 gennaio 2012 (*Monitorul Oficial al Români*, parte I, n. 79 del 31 gennaio 2012), entrata in vigore il 31 gennaio 2012, l'applicazione della tassa sulle emissioni inquinanti degli autoveicoli al momento della prima trascrizione, in Romania, del diritto di proprietà su un veicolo usato è stata sospesa fino al 1° gennaio 2013.
- 8 L'Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (decreto legge del governo n. 9/2013 relativo al bollo ambientale per gli autoveicoli), del 19 febbraio 2013 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n. 119 del 4 marzo 2013; in prosieguo: l'«OUG n. 9/2013»), che abroga la legge n. 9/2012, è entrato in vigore il 15 marzo 2013.

9 Ai sensi dell'articolo 4 dell'OUG n. 9/2013:

«Il pagamento del bollo [ambientale per gli autoveicoli] è dovuto soltanto una volta, con le seguenti modalità:

- a) in occasione dell'iscrizione presso l'autorità competente dell'acquisto del diritto di proprietà su un autoveicolo da parte del primo proprietario in Romania e dell'assegnazione di un certificato di immatricolazione, nonché di un numero di immatricolazione;
- b) in occasione della reintroduzione di un autoveicolo nel parco auto nazionale, nel caso in cui, al momento del suo ritiro dal parco auto nazionale, al proprietario sia stato restituito il valore residuo del bollo [ambientale per gli autoveicoli] (...);
- c) in occasione della trascrizione del diritto di proprietà su un autoveicolo usato, per cui non siano state pagate la tassa speciale sulle automobili private e sugli autoveicoli, la [tassa sull'inquinamento] e la tassa sulle emissioni inquinanti degli autoveicoli, in conformità alle disposizioni vigenti al momento della sua immatricolazione;
- d) in occasione della trascrizione del diritto di proprietà su un autoveicolo usato per cui un giudice ha disposto la restituzione [della tassa] o di cui ha disposto l'immatricolazione senza il pagamento della tassa speciale sulle automobili private e sugli autoveicoli, della tassa sull'inquinamento (...) o della tassa sulle emissioni inquinanti degli autoveicoli».

10 L'articolo 7, paragrafo 2, dell'OUG n. 9/2013 così dispone:

«Il valore residuo del bollo [ambientale per gli autoveicoli] rappresenta l'importo che si sarebbe dovuto versare per il rispettivo autoveicolo se questo fosse immatricolato al momento dell'uscita dal parco auto nazionale, calcolato in base alla legislazione conformemente alla quale è stato stabilito l'importo della tassa da versare al momento dell'immatricolazione, calcolata in [lei rumeni (RON)] al tasso di cambio applicabile al momento dell'immatricolazione o della trascrizione del diritto di proprietà su un autoveicolo usato, tenendo conto della vetustà dell'autoveicolo al momento dell'uscita dal parco auto nazionale».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 11 Il 5 giugno 2013 il sig. Budişan ha acquistato un'autovettura usata, prodotta nel 2006 e inizialmente immatricolata in Germania.
- 12 Per l'immatricolazione dell'autoveicolo in Romania, il sig. Budişan ha versato, alle autorità rumene, RON 5 300 (circa EUR 1 193) a titolo di bollo ambientale per gli autoveicoli (in prosieguo: il «bollo ambientale»), come previsto dall'OUG n. 9/2013.
- 13 Ritenendo che l'OUG n. 9/2013 fosse incompatibile con l'articolo 110 TFUE, il sig. Budişan ha proposto ricorso al Tribunalul Cluj (giudice di primo grado di Cluj) affinché l'amministrazione distrettuale delle Finanze pubbliche di Cluj fosse condannata a restituirgli la somma percepita a titolo di bollo ambientale.
- 14 Con sentenza del 3 aprile 2014, il Tribunalul Cluj (giudice di primo grado di Cluj) ha respinto tale ricorso. Secondo tale giudice, l'OUG n. 9/2013 sarebbe conforme diritto dell'Unione, giacché non discrimina i prodotti importati rispetto a quelli nazionali, siano essi nuovi o usati. Il ricorrente nel procedimento principale ha quindi proposto impugnazione dinanzi al giudice del rinvio.

- 15 La Curtea de Apel Cluj (corte d'appello di Cluj) ritiene che il problema della compatibilità con l'articolo 110 TFUE del bollo ambientale istituito dall'OUG n. 9/2013 sorga sotto due profili. In primo luogo, tale giudice si chiede se sia conforme a tale articolo il fatto che l'OUG n. 9/2013 preveda che i veicoli per i quali, in seguito all'immatricolazione in Romania, è già stata pagata la tassa speciale, la tassa sull'inquinamento o la tassa sulle emissioni inquinanti siano esonerati dal pagamento del bollo ambientale, dato che l'importo residuo di una delle tasse anteriori, incorporato nel valore di detti veicoli, è inferiore all'importo del bollo ambientale. Poiché tale esenzione ha, infatti, la conseguenza di rendere il prezzo dei veicoli, in occasione della loro alienazione, inferiore a quello dei veicoli provenienti da uno Stato membro per il quale è dovuta la nuova tassa, sarebbe incoraggiata la vendita di veicoli usati nazionali a scapito dell'importazione di veicoli provenienti da altri Stati membri.
- 16 In secondo luogo, detto giudice dubita della compatibilità con l'articolo 110 TFUE delle modalità di riscossione del bollo ambientale. Infatti, i proprietari di un veicolo già presente nel mercato nazionale e per il quale non è stata pagata alcuna tassa, o perché tale veicolo è stato immatricolato prima del 1° gennaio 2007, o perché al suo proprietario è stato restituito l'importo della tassa precedentemente versata, potrebbero utilizzare detto veicolo, in forza dell'OUG n. 9/2013, senza pagare il bollo ambientale fino alla vendita del veicolo, vale a dire fino ad un evento futuro e incerto, mentre il proprietario di un veicolo simile importato da un altro Stato membro potrebbe utilizzare il veicolo solo per 90 giorni prima di doverlo immatricolare e, pertanto, di pagare detto bollo ambientale.
- 17 Date tali circostanze, la Curtea de Apel Cluj (corte d'appello di Cluj) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se, alla luce delle disposizioni dell'OUG n. 9/2013 e dell'oggetto [del bollo ambientale], sia necessario considerare che l'articolo 110 TFUE debba essere interpretato nel senso che osta a che uno Stato membro dell'Unione europea istituisca una tassa sulle emissioni inquinanti, applicabile al momento dell'immatricolazione degli autoveicoli provenienti da un altro Stato dell'Unione europea, tassa che non si applica all'immatricolazione in occasione del trasferimento del diritto di proprietà sugli autoveicoli nazionali per i quali sia stata già pagata una tale tassa o una tassa simile, qualora l'importo di tale tassa residuale incorporato nel valore degli autoveicoli sul mercato nazionale sia inferiore alla nuova tassa.
- 2) Se, alla luce delle disposizioni dell'OUG n. 9/2013 e dell'oggetto [del bollo ambiente], sia necessario considerare che l'articolo 110 TFUE debba essere interpretato nel senso che osta a che uno Stato membro dell'Unione europea istituisca una tassa sulle emissioni inquinanti, applicabile al momento dell'immatricolazione degli autoveicoli provenienti da un altro Stato dell'Unione europea, tassa che per gli autoveicoli nazionali è pagata soltanto in occasione del trasferimento del diritto di proprietà su un tale autoveicolo, con la conseguenza che un autoveicolo straniero non può essere utilizzato se non viene pagata la tassa, mentre un autoveicolo nazionale può essere utilizzato illimitatamente nel tempo senza il pagamento della tassa fino al momento in cui avvenga l'eventuale trasferimento del diritto di proprietà sul suddetto autoveicolo, seguito dall'immatricolazione al nuovo proprietario».

Sulle questioni pregiudiziali

- 18 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 110 TFUE debba essere interpretato nel senso che osta, da un lato, a che uno Stato membro istituisca una tassa sugli autoveicoli alla quale sono assoggettati i veicoli usati importati in occasione della loro prima immatricolazione in tale Stato membro e i veicoli già immatricolati nel suddetto Stato membro in occasione della prima trascrizione, in tale Stato, del diritto di proprietà sugli stessi e, dall'altro, a che tale Stato membro esenti da tale tassa i veicoli già immatricolati per i

quali è stata pagata una tassa anteriormente vigente e che non è stata rimborsata, allorché l'importo residuo di quest'ultima tassa incorporato nel valore di tali veicoli è inferiore all'importo della nuova tassa.

- 19 Occorre ricordare che l'articolo 110 TFUE è inteso a garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in normali condizioni di concorrenza. Esso mira all'eliminazione di ogni forma di protezione che possa risultare dall'applicazione di imposizioni interne discriminatorie nei confronti delle merci originarie di altri Stati membri (sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 28 e giurisprudenza ivi citata).
- 20 A tal fine l'articolo 110 TFUE, primo comma, vieta a ciascuno Stato membro di applicare ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne superiori a quelle applicate ai prodotti nazionali similari.
- 21 Nel caso di specie e per quanto concerne unicamente la vendita di veicoli usati, oggetto delle presenti questioni pregiudiziali, si evince dalla decisione di rinvio che l'OUG n. 9/2013 istituisce una tassa, il bollo ambientale, prelevata da un lato sui veicoli usati importati in occasione della loro prima immatricolazione in Romania e, dall'altro, sui veicoli già immatricolati in tale Stato membro in occasione della prima trascrizione del diritto di proprietà su tali veicoli nel medesimo Stato membro.
- 22 Inoltre, l'articolo 4, lettera c), dell'OUG n. 9/2013 esenta da detto bollo ambientale la trascrizione del diritto di proprietà sui veicoli usati nazionali la cui immatricolazione in Romania ha già dato luogo al pagamento della tassa speciale, della tassa sull'inquinamento o della tassa sulle emissioni inquinanti, eccettuati i casi, elencati alla lettera d) di tale articolo, in cui un giudice ha disposto il rimborso della tassa interessata.
- 23 Per sapere se un regime fiscale, quale quello istituito dall'OUG n. 9/2013, crei una discriminazione contraria all'articolo 110 TFUE, primo comma, occorre esaminare, da un lato, l'effetto di tale tassa sulla concorrenza tra gli autoveicoli usati provenienti da Stati membri diversi dalla Romania e quelli nazionali soggetti a detta tassa. Dall'altro lato, occorre esaminare la neutralità di detto regime sulla concorrenza tra i primi veicoli e i veicoli similari nazionali che beneficiano dell'esenzione descritta al punto precedente.
- 24 A tale proposito, secondo costante giurisprudenza, gli autoveicoli usati provenienti da altri Stati membri, che costituiscono i «prodotti degli altri Stati membri», ai sensi dell'articolo 110 TFUE, sono i veicoli messi in vendita negli Stati membri diversi dallo Stato membro interessato e che, se acquistati da un residente di quest'ultimo Stato membro, possono essere ivi importati e immessi in circolazione, mentre i veicoli similari nazionali, che costituiscono i «prodotti nazionali», ai sensi dell'articolo 110 TFUE, sono gli autoveicoli usati dello stesso tipo, aventi le stesse caratteristiche e la stessa usura, che sono messi in vendita in tale Stato membro (sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 31 e giurisprudenza ivi citata).
- 25 Di conseguenza, non occorre esaminare la neutralità richiesta dall'articolo 110 TFUE tenendo conto degli autoveicoli in circolazione in Romania che non sono messi in vendita. Infatti, proprio perché non sono disponibili sul mercato, tali veicoli non si trovano in rapporto di concorrenza con altri veicoli, siano essi quelli disponibili sul mercato nazionale o quelli disponibili sul mercato di altri Stati membri (sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 32).

Sulla neutralità fiscale del bollo ambientale rispetto alla concorrenza tra gli autoveicoli usati provenienti da altri Stati membri e gli autoveicoli similari rumeni già immatricolati in tale Stato membro e che non beneficiano dell'esenzione prevista dall'OUG n. 9/2013

- 26 Ai fini dell'applicazione dell'articolo 110 TFUE, in particolare per poter raffrontare la tassazione dei veicoli usati importati e la tassazione dei veicoli usati già presenti nel territorio nazionale, si devono prendere in considerazione non solo l'aliquota della tassa, ma anche la base imponibile e le modalità di riscossione della tassa stessa (sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 33 e giurisprudenza ivi citata).
- 27 In particolare, uno Stato membro non può riscuotere una tassa sugli autoveicoli usati importati in base ad un valore superiore al valore effettivo del veicolo, con la conseguenza che essi siano tassati più onerosamente degli autoveicoli similari disponibili sul mercato nazionale. Pertanto, al fine di evitare una tassazione discriminatoria, occorre prendere in considerazione il deprezzamento reale degli autoveicoli (sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).
- 28 Tale presa in considerazione non deve necessariamente dar luogo a una valutazione o a una perizia di ciascun veicolo. Infatti, per evitare la gravosità inerente a un tale sistema uno Stato membro può 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 (v. sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).
- 29 Nella fattispecie in esame, si evince dal fascicolo sottoposto alla Corte e, in particolare, dalle osservazioni del governo rumeno, la cui veridicità deve essere verificata dal giudice del rinvio, che l'importo del bollo ambientale è determinato in base a un parametro contenente criteri oggettivi, quali la cilindrata, la classe di inquinamento Euro o le emissioni di CO₂ del veicolo interessato, la vetustà e il chilometraggio di tale veicolo. Inoltre, il soggetto passivo, qualora ritenga che tale parametro non rifletta il deprezzamento reale del veicolo, può chiedere che esso sia determinato mediante una perizia le cui spese, a carico del soggetto passivo, non possono eccedere il costo delle operazioni relative alla perizia stessa.
- 30 Fatte salve le verifiche del giudice del rinvio, risulta dunque che l'OUG n. 9/2013 garantisce che l'importo del bollo ambientale sia ridotto in base a una ragionevole approssimazione del valore reale del veicolo (v., per analogia, sentenze del 7 aprile 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punto 44, e del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 38).
- 31 Inoltre, al contrario della tassa speciale, della tassa sull'inquinamento e della tassa sulle emissioni inquinanti nella versione in vigore durante il periodo dal 13 gennaio 2012 al 1° gennaio 2013, il bollo ambientale grava secondo lo stesso metodo di calcolo, da un lato, sugli autoveicoli usati provenienti da altri Stati membri in occasione della loro prima immatricolazione in Romania e, dall'altro, sugli autoveicoli già immatricolati in Romania al momento della prima trascrizione in tale Stato membro del diritto di proprietà su tali veicoli usati, i quali non beneficiano dell'esenzione di cui al punto 22 della presente sentenza.
- 32 Di conseguenza, e fatta salva la verifica da parte del giudice del rinvio, l'onere fiscale derivante dall'OUG n. 9/2013 è lo stesso per i soggetti passivi che hanno comprato un autoveicolo usato proveniente da uno Stato membro diverso dalla Romania e che lo fanno immatricolare in quest'ultimo Stato membro e per i soggetti passivi che hanno comprato in Romania un autoveicolo usato già immatricolato in tale Stato membro, per il quale è stato necessario effettuare la prima trascrizione del

diritto di proprietà senza beneficiare dell'esenzione di cui al punto 22 della presente sentenza, poiché quest'ultimo veicolo, al momento della riscossione del bollo ambientale, era dello stesso tipo, presentava le stesse caratteristiche e la stessa usura del veicolo proveniente da un altro Stato membro.

- 33 Dalle considerazioni sin qui svolte risulta che un regime di tassazione, come quello attuato dall'OUG n. 9/2013, è neutro sotto il profilo della concorrenza tra gli autoveicoli usati provenienti da Stati membri diversi dalla Romania e i veicoli simili nazionali già immatricolati nello Stato membro interessato e che non sono esentati dalla tassa istituita con tale decreto.

Sulla neutralità fiscale del bollo ambientale rispetto alla concorrenza tra gli autoveicoli usati provenienti da altri Stati membri e gli autoveicoli simili rumeni già immatricolati in tale Stato membro e che beneficiano dell'esenzione prevista dall'OUG n. 9/2013

- 34 Come indicato al punto 22 della presente sentenza, l'articolo 4, lettera c), dell'OUG n. 9/2013 esenta dal pagamento del bollo ambientale la trascrizione del diritto di proprietà sui veicoli usati nazionali la cui immatricolazione in Romania ha già dato luogo al pagamento della tassa speciale, della tassa sull'inquinamento o della tassa sulle emissioni inquinanti, eccettuati i casi, elencati alla lettera d) di tale articolo, in cui un giudice rumeno ha disposto, per un determinato veicolo, il rimborso della tassa interessata.

- 35 A tale proposito, discende inequivocabilmente dalla giurisprudenza della Corte nelle cause relative alla tassa sull'inquinamento riscossa in forza dell'OUG n. 50/2008 e alla tassa sulle emissioni inquinanti riscossa in forza della legge n. 9/2012, come parzialmente sospesa dall'OUG n. 1/2012 (immatricolazione degli autoveicoli per il periodo dal 13 gennaio 2012 al 1° gennaio 2013), che tali tasse erano incompatibili con l'articolo 110 TFUE (sentenze del 7 aprile 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, e del 7 luglio 2011, Nisipeanu, C-263/10, non pubblicata, EU:C:2011:466; ordinanza del 3 febbraio 2014, Câmpean e Ciocoiu, C-97/13 e C-214/13, non pubblicata, EU:C:2014:229).

- 36 Analogamente, la tassa speciale deve essere considerata incompatibile con l'articolo 110 TFUE giacché presentava caratteristiche identiche a quelle dell'OUG n. 50/2008, incompatibili con tale articolo (v., in tal senso, sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 45). Anche la tassa sulle emissioni inquinanti percepita in forza della legge n. 9/2012, come in vigore dal 1° gennaio 2013 al 15 marzo 2013, è incompatibile con l'articolo 110 TFUE a causa delle sue modalità di riscossione, e segnatamente del fatto che era percepita soltanto per i veicoli usati nazionali per i quali non era stata pagata nessuna delle tasse sull'immatricolazione dei veicoli anteriormente vigenti in Romania (v., in tal senso, sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punti da 47 a 50).

- 37 La Corte ha già dichiarato che un regime impositivo ai sensi del quale gli autoveicoli usati, essendo stati assoggettati a simili tasse incompatibili con il diritto dell'Unione, saranno esentati da una nuova imposta, nel caso di specie il bollo ambientale, è incompatibile con l'articolo 110 TFUE (v., in tal senso, sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punti da 47 a 51).

- 38 Infatti, secondo costante giurisprudenza della Corte, l'importo della tassa riscossa al momento dell'immatricolazione di un autoveicolo si incorpora nel valore di tale veicolo. Quando un veicolo immatricolato con pagamento di una tassa in uno Stato membro viene in seguito venduto come veicolo usato nello stesso Stato membro, il suo valore commerciale comprende l'importo residuo di tale tassa. Qualora l'importo della tassa d'immatricolazione che grava su un veicolo usato importato dello stesso tipo, avente le stesse caratteristiche e la stessa usura ecceda il suddetto importo residuo, si configura una violazione dell'articolo 110 TFUE (sentenze del 19 dicembre 2013, X, C-437/12, EU:C:2013:857, punti 30 e 31 nonché giurisprudenza ivi citata).

- 39 Ciò detto, una tassa incompatibile con il diritto dell'Unione, quale quella di cui al punto 35 della presente sentenza, deve essere rimborsata con gli interessi (v., in tal senso, sentenze del 18 aprile 2013, *Irimie*, C-565/11, EU:C:2013:250, punti 20 e 21, nonché del 15 ottobre 2014, *Nicula*, C-331/13, EU:C:2014:2285, punti 27 e 28) e il suo importo deve, di conseguenza, essere considerato non più incorporato nel valore commerciale dei veicoli gravati da tale tassa. L'importo residuo di detta tassa nel valore di tali veicoli, essendo pari a zero, è pertanto necessariamente inferiore alla nuova imposta, nel caso di specie il bollo ambientale, che grava su un veicolo usato importato dello stesso tipo, avente le stesse caratteristiche e la stessa usura (v., in tal senso, sentenza del 14 aprile 2015, *Manea*, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 50).
- 40 Vero è che, nel procedimento principale, l'articolo 4, lettera d), dell'OUG n. 9/2013 riguarda la situazione nella quale, per un determinato veicolo, la tassa sull'immatricolazione che grava su di esso è stata effettivamente rimborsata e prevede che, in tal caso, la trascrizione del diritto di proprietà su detto veicolo dia luogo al pagamento del bollo ambientale.
- 41 Tuttavia, occorre considerare che l'importo residuo di una tassa incompatibile con il diritto dell'Unione cessa di essere incorporato nel valore commerciale di un veicolo allorché il proprietario di tale veicolo ha la possibilità, in forza di tale diritto, di ottenere il rimborso di tale tassa, a prescindere dal fatto che essa sia stata o non sia stata effettivamente rimborsata alla data della vendita di detto veicolo.
- 42 Infatti, questa semplice possibilità induce i proprietari dei veicoli usati rumeni interessati a proporre per tali veicoli, anche se la tassa di cui trattasi non è stata ancora rimborsata, un prezzo di vendita che non tiene conto di detta tassa. Orbene, nel caso in cui la tassa non sia stata ancora rimborsata, gli acquirenti di detti veicoli saranno esentati dal bollo ambientale, in forza dell'articolo 4, lettera c), dell'OUG n. 9/2013. I veicoli usati importati da un altro Stato membro saranno invece invariabilmente soggetti al bollo ambientale previsto dall'OUG n. 9/2013 al momento dell'iscrizione, in Romania, del diritto di proprietà su tali veicoli. Un'esenzione quale quella risultante da tale disposizione è quindi idonea a procurare un vantaggio concorrenziale per i veicoli usati già presenti nel mercato rumeno e, pertanto, a scoraggiare l'importazione di veicoli simili da altri Stati membri.
- 43 Alla luce dell'insieme delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alle questioni sollevate dichiarando che l'articolo 110 TFUE deve essere interpretato nel senso che:
- non osta a che uno Stato membro istituisca una tassa sugli autoveicoli applicata ai veicoli usati importati in occasione della loro prima immatricolazione in tale Stato membro e ai veicoli già immatricolati nel suddetto Stato membro in occasione della prima trascrizione nel medesimo Stato del diritto di proprietà su questi ultimi,
 - osta a che detto Stato membro esenti da tale tassa i veicoli già immatricolati per i quali è stata pagata e non rimborsata una tassa anteriormente vigente, giudicata incompatibile con il diritto dell'Unione.

Sugli effetti temporali della sentenza della Corte

- 44 Per il caso in cui l'emananda sentenza dovesse dichiarare incompatibile con l'articolo 110 TFUE un regime di tassazione, come quello istituito dall'OUG n. 9/2013, il governo rumeno ha chiesto alla Corte di limitare nel tempo gli effetti della sua sentenza. Tale governo sostiene, infatti, che la sentenza potrebbe ingenerare gravi difficoltà per l'economia rumena.
- 45 Conformemente a una giurisprudenza costante, l'interpretazione di una norma di diritto dell'Unione che la Corte fornisce nell'esercizio della competenza attribuitale dall'articolo 267 TFUE chiarisce e precisa il significato e la portata della norma stessa, come deve o avrebbe dovuto essere intesa ed applicata dalla data della sua entrata in vigore. Ne deriva che la norma così interpretata può e deve

essere applicata a rapporti giuridici sorti e costituiti prima della sentenza che statuisce sulla domanda d'interpretazione, sempreché, d'altro canto, sussistano i presupposti per sottoporre ai giudici competenti una controversia relativa all'applicazione della suddetta norma (v. sentenze del 2 febbraio 1988, Blaizot e a., 24/86, EU:C:1988:43, punto 27; del 10 gennaio 2006, Skov e Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, punto 50, nonché del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 53).

- 46 Pertanto, solo in via del tutto eccezionale la Corte, applicando il principio generale della certezza del diritto intrinseco all'ordinamento giuridico dell'Unione, può essere indotta a limitare la possibilità di far valere una disposizione da essa interpretata. Affinché una tale limitazione possa essere disposta, è necessario che siano soddisfatti due criteri essenziali, ossia la buona fede degli ambienti interessati e il rischio di gravi inconvenienti (sentenze del 10 gennaio 2006, Skov e Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, punto 51, nonché del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punto 54).
- 47 Inoltre, una limitazione del genere è consentita unicamente nella sentenza stessa che statuisce sull'interpretazione richiesta (sentenza del 6 marzo 2007, Meilicke e a., C-292/04, EU:C:2007:132, punto 36 nonché giurisprudenza ivi citata).
- 48 Nel procedimento principale, relativamente alle ripercussioni economiche che possono derivare da un'incompatibilità con l'articolo 110 TFUE del regime di tassazione istituito dall'OUG n. 9/2013, il governo rumeno ha presentato una stima secondo la quale il rimborso con interessi delle somme a titolo di tasse sull'immatricolazione dei veicoli ammonterebbe a RON 6 504 429 857,47 (circa EUR 1 448 341 039). La restituzione di simili somme avrebbe la conseguenza di aumentare dello 0,9% il deficit di bilancio dello Stato rumeno previsto per il 2015, che passerebbe dall'1,83% al 2,7% del PIL di tale Stato.
- 49 Occorre rilevare che le osservazioni del governo rumeno sono ambigue sulla questione se tale stima si rapporti al rimborso delle sole somme prelevate a titolo di bollo ambientale previsto dall'OUG n. 9/2013 o di quelle incassate dallo Stato rumeno per tutte quante le tasse sull'immatricolazione, ossia anche la tassa speciale, la tassa sull'inquinamento e la tassa sulle emissioni inquinanti.
- 50 Orbene, la Corte ha implicitamente o esplicitamente negato di poter limitare nel tempo l'effetto tanto delle sentenze che sottolineano l'incompatibilità di tali tasse con il diritto dell'Unione (per quanto riguarda la tassa sull'inquinamento prevista dall'OUG n. 50/2008, v. sentenze del 7 aprile 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, e del 7 luglio 2011, Nisipeanu, C-263/10, non pubblicata, EU:C:2011:466, punti da 34 a 38; per la tassa sulle emissioni inquinanti riscossa ai sensi della legge n. 9/2012, nelle varie versioni, v. ordinanza del 3 febbraio 2014, Câmpean e Ciocoiu, C-97/13 e C-214/13, non pubblicata, EU:C:2014:229, punti da 37 a 42, nonché sentenza del 14 aprile 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punti da 56 a 59) quanto di quelle che stabiliscono che simili tasse avrebbero dovuto essere rimborsate con gli interessi (v. sentenze del 18 aprile 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, e del 15 ottobre 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, punti da 40 a 42).
- 51 Ciò posto, il fatto che lo Stato rumeno abbia ritardato il rimborso delle somme prelevate a titolo della tassa speciale, della tassa sull'inquinamento e della tassa sulle emissioni inquinanti non può giustificare la limitazione nel tempo degli effetti della presente sentenza.
- 52 La condizione relativa all'esistenza di gravi inconvenienti non può, pertanto, essere considerata dimostrata. Di conseguenza, non occorre verificare se sia soddisfatto il criterio relativo alla buona fede degli ambienti interessati.
- 53 Dalle considerazioni che precedono discende che non è necessario limitare nel tempo gli effetti della presente sentenza.

Sulle spese

- 54 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Nona Sezione) dichiara:

L'articolo 110 TFUE dev'essere interpretato nel senso che:

- **non osta a che uno Stato membro istituisca una tassa sugli autoveicoli applicata ai veicoli usati importati in occasione della loro prima immatricolazione in tale Stato membro e ai veicoli già immatricolati nel suddetto Stato membro in occasione della prima trascrizione nel medesimo Stato del diritto di proprietà su questi ultimi,**
- **osta a che detto Stato membro esenti da tale tassa i veicoli già immatricolati per i quali è stata pagata e non rimborsata una tassa anteriormente vigente, giudicata incompatibile con il diritto dell'Unione.**

Firme