



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

26 aprile 2012\*

«Articoli 18 CE e 56 CE — Autoveicoli — Utilizzazione in uno Stato membro di un veicolo a motore privato preso in prestito che è immatricolato in un altro Stato membro — Tassazione di tale veicolo nel primo Stato membro in occasione della sua prima utilizzazione sulla rete stradale nazionale»

Nelle cause riunite da C-578/10 a C-580/10,

aventi ad oggetto domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi), con decisioni del 12 novembre 2010, pervenute in cancelleria rispettivamente il 6, l'8 e il 9 dicembre 2010, nel procedimento

**Staatssecretaris van Financiën**

contro

**L. A. C. van Putten** (C-578/10),

**P. Mook** (C-579/10),

**G. Frank** (C-580/10),

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta (relatore), dai sigg. E. Juhász, T. von Danwitz e D. Šváby, giudici.

avvocato generale: sig.ra J. Kokott

cancelliere: sig. A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per il governo dei Paesi Bassi, da C. M. Wissels e J. Langer, in qualità di agenti;
- per il governo finlandese, da J. Heliskoski, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da D. Maidani, L. Lozano Palacios e da R. Troosters, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 1° dicembre 2011,

\* Lingua processuale: l'olandese.

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sull'interpretazione degli articoli 18 CE e 56 CE.
- 2 Tali domande sono state presentate nell'ambito di tre controversie tra lo Staatssecretaris van Financiën (Segretario di Stato alle Finanze) e, rispettivamente, la sig.ra van Putten, il sig. Mook e la sig.ra Frank, in merito ad avvisi di rettifica emessi nei confronti di questi ultimi a causa del mancato pagamento dell'imposta sulle autovetture e i motoveicoli in occasione dell'utilizzazione di breve durata di tali veicoli, messi a loro disposizione a titolo gratuito da persone fisiche residenti in altri Stati membri.

### **Contesto normativo**

#### *Il diritto dell'Unione*

- 3 L'articolo 1, paragrafo 1, della direttiva 88/361/CEE del Consiglio, del 24 giugno 1988, per l'attuazione dell'articolo 67 del Trattato [articolo abrogato dal Trattato di Amsterdam] (GU L 178, pag. 5) così dispone:  
  
«Gli Stati membri sopprimono le restrizioni ai movimenti di capitali effettuati tra le persone residenti negli Stati membri, fatte salve le disposizioni che seguono. Per facilitare l'applicazione della presente direttiva i movimenti di capitali sono classificati in base alla nomenclatura riportata nell'allegato I».
- 4 Tra i movimenti di capitali elencati nell'allegato I della direttiva 88/361 figurano, alla rubrica XI di tale allegato, i movimenti di capitali a carattere personale, che comprendono, in particolare, i prestiti, le donazioni e le successioni.

#### *Il diritto nazionale*

- 5 L'articolo 1, paragrafo 1, della legge sull'imposta sulle autovetture e i motoveicoli del 1992 (Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, Stb. 1992, n. 709; in prosieguo: la «legge del 1992») dispone che detta imposta è prelevata su tali veicoli a motore privati.
- 6 Secondo l'articolo 1, paragrafi 2, e 5, della legge del 1992, l'imposta sulle autovetture e i motoveicoli è dovuta in occasione dell'iscrizione del veicolo nel registro delle immatricolazioni olandese. Tuttavia, quando un'autovettura o un motoveicolo, non immatricolato nei Paesi Bassi, è messo a disposizione di una persona fisica o giuridica, residente o stabilita in tale Stato membro, detta imposta è dovuta a partire dalla prima utilizzazione di tale veicolo a motore sulla rete stradale olandese ai sensi di tale legge.
- 7 L'articolo 5, paragrafo 2, della legge del 1992 prevede che per le autovetture o i motoveicoli non immatricolati, l'imposta di cui trattasi è dovuta da colui che dispone di fatto del veicolo a motore.
- 8 In forza dell'articolo 9, paragrafo 1, della legge del 1992, per un'autovettura, l'aliquota di detta imposta ammonta, salve le riduzioni e i supplementi previsti da tale disposizione, al 45,2% del prezzo netto di catalogo di tale veicolo. Tale prezzo corrisponde al prezzo di vendita consigliato dal fabbricante o dall'importatore al rivenditore, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.
- 9 Per quanto riguarda gli autoveicoli nuovi, il loro prezzo netto di catalogo è fissato con riferimento al giorno della loro immatricolazione nei Paesi Bassi. Per quanto attiene agli autoveicoli usati, il loro prezzo netto di catalogo è stabilito tenendo conto della data della loro prima utilizzazione, indipendentemente dal fatto che quest'ultima abbia avuto luogo o meno in territorio olandese.

- 10 In occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale olandese di autovetture o di motoveicoli non immatricolati nei Paesi Bassi e messi a disposizione di una persona fisica o giuridica, residente o stabilita in tale Stato membro, la normativa nazionale di cui ai procedimenti principali prevede l'applicazione, ai fini del pagamento dell'imposta sulle autovetture e i motoveicoli, del prezzo netto di catalogo corrispondente ai veicoli usati.
- 11 Al fine di riscuotere detta imposta su tali veicoli usati, si tiene conto del periodo di utilizzazione già decorso, e l'importo dell'imposta è di conseguenza ridotto di una determinata percentuale. Fino al 1° febbraio 2007, tale imposta era dovuta una sola volta e definitivamente senza possibilità di restituzione, anche se dopo un certo periodo il veicolo in questione non veniva più usato sulla rete stradale olandese.

### **Procedimenti principali e questioni pregiudiziali**

- 12 La sig.ra van Putten e il sig. Mook sono cittadini olandesi. La sig.ra Frank è una cittadina tedesca. Al momento dei fatti di cui ai procedimenti principali erano tutti domiciliati nei Paesi Bassi.
- 13 In occasione di un controllo, funzionari del Belastingdienst (Ufficio tributario) hanno constatato che i convenuti nei procedimenti principali utilizzavano, sulla rete stradale olandese, autovetture immatricolate in altri Stati membri senza aver provveduto al pagamento dell'imposta sulle autovetture e i motoveicoli. Di conseguenza, è stato loro comunicato che, nel caso di un controllo successivo, nei loro confronti si sarebbe potuto emettere un avviso di rettifica relativo al pagamento di tale imposta.
- 14 In seguito, i convenuti nei procedimenti principali sono stati nuovamente oggetto di un controllo nelle medesime circostanze.
- 15 Per tale motivo, sono stati emessi avvisi di rettifica pari a EUR 5 955 nei confronti della sig.ra van Putten, a EUR 1 859 nei confronti del sig. Mook e a EUR 6 709 nei confronti della sig.ra Frank. Il Belastingdienst ha respinto il reclamo proposto dagli interessati. Esso ha infatti ritenuto che i convenuti nei procedimenti principali avessero utilizzato il loro autoveicolo ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 5, della legge del 1992, cosicché, in occasione di tale prima utilizzazione, l'imposta sulle autovetture e i motoveicoli era dovuta con l'aliquota e secondo la base imponibile integrale di cui all'articolo 9 di tale legge. Peraltro, poiché gli avvisi erano precedenti al 1° febbraio 2007, l'imposta è stata riscossa presso i convenuti nei procedimenti principali senza tenere conto della durata dell'utilizzazione di tali veicoli.
- 16 Poiché i ricorsi proposti da ognuno dei convenuti nei procedimenti principali sono stati dichiarati infondati, questi ultimi hanno proposto appello dinanzi al Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Corte d'appello di 's-Hertogenbosch). Quest'ultimo ha accolto le loro pretese e ha pertanto annullato le decisioni del Belastingdienst nonché gli avvisi di rettifica. Secondo tale giudice, detti avvisi costituivano un ostacolo ingiustificato al diritto, sancito dall'articolo 18 CE, di circolare e soggiornare liberamente sul territorio di uno Stato membro.
- 17 Lo Staatssecretaris van Financiën ha proposto ricorso per cassazione dinanzi al giudice del rinvio avverso la decisione del Gerechtshof te 's-Hertogenbosch in ciascun procedimento. In sostanza, esso considera che gli aspetti rilevanti delle situazioni di cui ai procedimenti principali sono circoscritti in un unico Stato membro, ossia i Paesi Bassi, cosicché tali situazioni non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 18 CE.
- 18 Il giudice del rinvio osserva che la Corte ha già avuto occasione di pronunciarsi in ordine alla compatibilità con il diritto dell'Unione dell'imposta sulle autovetture e i motoveicoli, ma in casi concernenti la libera circolazione dei lavoratori, la libertà di stabilimento o ancora la libera prestazione dei servizi.

- 19 Per contro, nel contesto delle controversie nei procedimenti principali sono interessate persone fisiche residenti nei Paesi Bassi che utilizzano in tale Stato membro, a fini privati, un autoveicolo immatricolato in un altro Stato membro, messo a loro disposizione senza corrispettivo da persone fisiche residenti in tale ultimo Stato aventi con esse legami familiari o di amicizia.
- 20 In tali circostanze, lo Hoge Raad der Nederlanden ha deciso, in tutti e tre i procedimenti, di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali.

*Nella causa C-578/10:*

«Se, in virtù dell'articolo [18 CE], si configuri una situazione disciplinata dal diritto comunitario qualora uno Stato membro assoggetti ad imposta l'inizio dell'utilizzazione con un'automobile della rete stradale sul suo territorio, nel caso in cui tale veicolo sia immatricolato in un altro Stato membro, sia stato prestato da una persona residente in detto altro Stato membro e un cittadino del primo Stato membro guidi tale veicolo sul territorio di quest'ultimo Stato membro».

*Nella causa C-579/10:*

«Se, in virtù dell'articolo [18 CE], si configuri una situazione disciplinata dal diritto comunitario qualora uno Stato membro assoggetti ad imposta l'inizio dell'utilizzazione con un'automobile della rete stradale sul suo territorio, nel caso in cui tale veicolo sia immatricolato in un altro Stato membro, sia stato prestato da una persona residente in detto altro Stato membro e con esso una persona residente nel primo Stato membro abbia [percorso tragitti] a fini privati tra tale Stato membro e il secondo Stato membro».

*Nella causa C-580/10:*

«Se, in virtù dell'articolo [18 CE], si configuri una situazione disciplinata dal diritto comunitario qualora uno Stato membro assoggetti ad imposta l'inizio dell'utilizzazione con un'automobile della rete stradale sul suo territorio, nel caso in cui tale veicolo sia immatricolato in un altro Stato membro, sia stato prestato da una persona residente in detto altro Stato membro e venga usato a fini privati sul territorio del primo Stato membro da una persona che risiede in detto Stato membro, ma ha la cittadinanza dell'altro Stato membro».

- 21 Con ordinanza del Presidente della Corte del 1° febbraio 2011, le cause da C-578/10 a C-580/10 sono state riunite ai fini delle fasi scritta ed orale del procedimento nonché della sentenza.

### **Sulle questioni pregiudiziali**

*Osservazioni preliminari*

- 22 Con le sue questioni, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se, alla luce dell'articolo 18 CE, rientri nel diritto dell'Unione la situazione per cui uno Stato membro assoggetta a un'imposta la prima utilizzazione di un autoveicolo sulla rete stradale nazionale da parte di uno dei suoi residenti, che circola vuoi soltanto nel territorio nazionale vuoi in tale territorio e in quello di un altro Stato membro, qualora tale veicolo, immatricolato in un altro Stato membro, sia prestato da un residente di tale ultimo Stato.
- 23 A tale proposito, si deve rilevare che, benché formalmente il giudice del rinvio abbia limitato le sue questioni all'interpretazione dell'articolo 18 CE, ciò non osta a che la Corte gli fornisca tutti gli elementi interpretativi di diritto dell'Unione che possono essergli utili per dirimere la controversia

sottopostagli, a prescindere dal fatto che il giudice del rinvio vi abbia fatto o meno riferimento nel formulare le sue questioni (v., in tal senso, sentenza dell'8 novembre 2007, ING. AUER, C-251/06, Racc. pag. I-9689, punto 38 e giurisprudenza ivi citata).

- 24 Invero, le questioni sollevate devono essere risolte alla luce di tutte le disposizioni del Trattato e del diritto derivato che possono essere pertinenti rispetto al problema (v. sentenza dell'11 luglio 1985, Mutsch, 137/84, Racc. pag. 2681, punto 10).
- 25 Va inoltre rilevato che, secondo il giudice del rinvio, l'importo integrale dell'imposta di cui ai procedimenti principali è stato chiesto ai convenuti in tali procedimenti senza tener conto della durata dell'utilizzazione effettiva degli autoveicoli sulla rete stradale olandese, e senza alcuna possibilità per tali convenuti di far valere un diritto all'esenzione o alla restituzione di detta imposta.
- 26 Pertanto, le questioni sollevate devono essere intese come dirette a sapere se il diritto dell'Unione debba essere interpretato nel senso che osta a una normativa di uno Stato membro che impone ai suoi residenti che hanno preso in prestito un veicolo immatricolato in un altro Stato membro da un residente di quest'ultimo Stato, in occasione della prima utilizzazione di tale veicolo sulla rete stradale nazionale, il pagamento della totalità di un'imposta normalmente dovuta all'atto dell'immatricolazione di un veicolo nel primo Stato membro, senza tenere conto della durata dell'utilizzazione di detto veicolo su tale rete stradale e senza che tali persone possano far valere un diritto all'esenzione o alla restituzione.

#### *Sulla libera circolazione dei capitali*

- 27 Per quanto attiene alle disposizioni di diritto dell'Unione passibili di applicazione ai fatti dei procedimenti principali, occorre notare che, in tali procedimenti, l'imposizione è non dovuta al fatto che i convenuti nei procedimenti principali hanno esercitato il diritto alla libera circolazione, ma al fatto che hanno utilizzato sulla rete stradale olandese, in quanto residenti, un'autovettura immatricolata in un altro Stato membro che era stata loro prestata.
- 28 Trattandosi di un prestito consentito tra cittadini residenti in Stati membri diversi, occorre esaminare, in via preliminare, l'ambito di applicazione dell'articolo 56 CE. A tal fine, secondo costante giurisprudenza, in assenza della definizione, nel Trattato, della nozione di «movimenti di capitali» ai sensi del paragrafo 1 di tale articolo, la nomenclatura che costituisce l'allegato I della direttiva 88/361 conserva un valore indicativo, anche se tale direttiva è stata adottata sul fondamento degli articoli 69 e 70, paragrafo 1, del Trattato CEE (gli articoli 67-73 del Trattato CEE sono stati sostituiti dagli articoli 73 B-73 G del Trattato CE, a loro volta divenuti articoli 56 CE-60 CE), fermo restando che, conformemente al terzo comma dell'introduzione di tale allegato, la nomenclatura che essa contiene non è limitativa della nozione di movimenti di capitali (v., in particolare, sentenze del 27 gennaio 2009, Persche, C-318/07, Racc. pag. I-359, punto 24 e giurisprudenza ivi citata; del 17 settembre 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Racc. pag. I-8591, punto 39; del 15 ottobre 2009, Busley e Cibrian Fernandez, C-35/08, Racc. pag. I-9807, punto 17, nonché del 10 febbraio 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, Racc. pag. I-497, punto 15).
- 29 La Corte ha infatti già dichiarato che le successioni e le donazioni, che rientrano nell'ambito di applicazione della sezione XI dell'allegato I della direttiva 88/361, intitolato «Movimenti di capitali a carattere personale», costituiscono movimenti di capitali ai sensi dell'articolo 56 CE, ad eccezione dei casi in cui gli elementi che le costituiscono si trovino all'interno di un solo Stato membro (v. sentenza del 31 marzo 2011, Schröder, C-450/09, Racc. pag. I-2497, punto 26 e giurisprudenza ivi citata). Lo stesso dicasi per i «Prestiti» che rientrano nella medesima rubrica dell'allegato I della richiamata direttiva.
- 30 In situazioni come quelle di cui ai procedimenti principali, è pacifico che gli elementi costitutivi del rapporto giuridico esistente tra il proprietario dell'autoveicolo e l'utilizzatore di quest'ultimo non si trovano all'interno di un solo Stato membro, e ciò benché la disposizione nazionale oggetto dei procedimenti

principali sia rivolta soltanto ai residenti nei Paesi Bassi. Infatti, l'imposta sulle autovetture e i motoveicoli dev'essere versata dai residenti di tale Stato membro che utilizzano un autoveicolo sulla rete stradale nazionale, seppure per un utilizzo di breve durata, nell'ambito di un prestito a titolo gratuito tra detti residenti e i residenti di altri Stati membri, di veicoli immatricolati a loro volta in altri Stati membri.

- 31 Si deve inoltre verificare se il rapporto giuridico di cui trattasi in ognuno dei procedimenti principali, vale a dire il prestito transfrontaliero a titolo gratuito di un autoveicolo, possa essere qualificato come movimento di capitali ai sensi dell'articolo 56 CE e, in particolare, come prestito rientrante nella rubrica XI dell'allegato I della direttiva 88/361.
- 32 A tale proposito occorre anzitutto constatare che i «Prestiti» rientrano in detta rubrica, senza ulteriori precisazioni riguardo al carattere oneroso o gratuito degli stessi o al loro particolare oggetto.
- 33 Inoltre, per quanto riguarda le donazioni, la Corte ha già avuto modo di dichiarare che, al fine di determinare se il trattamento fiscale riservato da uno Stato membro a talune operazioni rientri tra le disposizioni relative alla libera circolazione dei capitali, non c'è ragione di effettuare una distinzione tra transazioni in contanti e transazioni in natura (v. sentenza Persche, cit., punto 26).
- 34 Infine, dalla previsione nella rubrica XI dell'allegato I della direttiva 88/361 delle successioni e dei legati, emerge che il carattere gratuito di un'operazione non impedisce, di per sé, la sua qualificazione come movimento di capitali ai sensi dell'articolo 56 CE.
- 35 Inoltre, il fatto di mettere a disposizione a titolo gratuito un autoveicolo ai fini del suo utilizzo costituisce un vantaggio che rappresenta un valore economico determinato, corrispondente al costo di utilizzo di un autoveicolo da noleggio dello stesso tipo e per la stessa durata.
- 36 Ne consegue che, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 31 delle sue conclusioni, il prestito transfrontaliero a titolo gratuito di un autoveicolo costituisce un movimento di capitali ai sensi dell'articolo 56 CE.

*Sull'esistenza di una restrizione alla libera circolazione dei capitali e sulla sua eventuale giustificazione*

- 37 In via preliminare, occorre ricordare che, salve talune eccezioni non rilevanti nei procedimenti principali, la tassazione degli autoveicoli non è stata armonizzata a livello dell'Unione europea. Gli Stati membri sono dunque liberi di esercitare la loro competenza fiscale in tale ambito, purché la esercitino nel rispetto del diritto dell'Unione (v. sentenze del 21 marzo 2002, Cura Anlagen, C-451/99, Racc. pag. I-3193, punto 40; del 15 settembre 2005, Commissione/Danimarca, C-464/02, Racc. pag. I-7929, punto 74; del 15 dicembre 2005, Nadin e Nadin-Lux, C-151/04 e C-152/04, Racc. pag. I-11203, punto 40, e del 23 febbraio 2006, Commissione/Finlandia, C-232/03, punto 46, nonché ordinanze del 27 giugno 2006, van de Coevering, C-242/05, Racc. pag. I-5843, punto 23; del 22 maggio 2008, Ilhan, C-42/08, punto 17, e del 24 ottobre 2008, Vandermeir, C-364/08, Racc. pag. I-8087, punto 22).
- 38 Ai sensi della legge del 1992, per le autovetture o i motoveicoli non immatricolati nei Paesi Bassi che sono messi a disposizione di una persona residente in tale Stato membro, l'imposta sulle autovetture e i motoveicoli è dovuta a partire dalla loro prima utilizzazione sulla rete stradale olandese. Il debitore di tale imposta è la persona che dispone di fatto del veicolo in questione.
- 39 Orbene, poiché l'elemento essenziale di un prestito in uso consiste nella facoltà di utilizzare la cosa prestata, si deve constatare che la normativa nazionale di cui ai procedimenti principali, imponendo ai residenti nei Paesi Bassi il pagamento di un'imposta in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale olandese di un veicolo immatricolato in un altro Stato membro, anche nel caso in cui esso sia stato prestato a titolo gratuito da un residente di un altro Stato membro, finisce con l'assoggettare ad imposizione i prestiti in uso transfrontaliero a titolo gratuito dei veicoli a motore.

- 40 Per contro, i prestiti in uso a titolo gratuito di un veicolo a motore non sono soggetti a tale imposta qualora il veicolo a motore di cui trattasi sia immatricolato nei Paesi Bassi. Tale differenza di trattamento, per lo meno apparente, a seconda dello Stato in cui il veicolo prestato è immatricolato è, quindi, idonea a rendere meno attraenti tali movimenti di capitali transfrontalieri, poiché dissuade i residenti dei Paesi Bassi dall'accettare il prestito loro offerto da residenti di un altro Stato membro di un veicolo immatricolato in tale ultimo Stato. In effetti, costituiscono restrizioni ai movimenti di capitali, ai sensi di tale disposizione, misure imposte da uno Stato membro atte a dissuadere i suoi residenti dal contrarre prestiti o compiere investimenti in altri Stati membri (v. sentenza del 26 settembre 2000, Commissione/Belgio, C-478/98, Racc. pag. I-7587, punto 18 e giurisprudenza ivi citata).
- 41 Una normativa nazionale siffatta costituisce dunque una restrizione alla libera circolazione dei capitali, ai sensi dell'articolo 56, paragrafo 1, CE.
- 42 È tuttavia necessario esaminare se tale differenza di trattamento esista realmente e, in caso affermativo, se nonostante ciò essa risulti compatibile con le disposizioni del Trattato relative alla libera circolazione dei capitali.
- 43 Secondo la giurisprudenza della Corte, il principio di non discriminazione, sia esso fondato sull'articolo 12 CE o sugli articoli 39 CE, 43 CE o 56 CE, impone di non trattare situazioni analoghe in maniera differente e situazioni diverse in maniera uguale (v., in tal senso, sentenza del 20 gennaio 2011, Commissione/Grecia, C-155/09, Racc. pag. I-65, punto 68 e giurisprudenza ivi citata).
- 44 Occorre quindi in primo luogo esaminare se, in circostanze come quelle delle controversie principali, la situazione di un residente nei Paesi Bassi che utilizza sulla rete stradale olandese un veicolo immatricolato in tale Stato membro, messo a sua disposizione a titolo gratuito, sia oggettivamente paragonabile a quella di un residente nei Paesi Bassi che utilizza, alle stesse condizioni, un veicolo immatricolato in un altro Stato membro. Ipotizzando che tale situazione sia paragonabile, si deve in secondo luogo esaminare se il trattamento sia o meno uguale o, in caso di differenza di trattamento, se tale differenza sia giustificata da una ragione imperativa d'interesse generale e, da ultimo, se la misura in discorso rispetti il principio di proporzionalità.
- 45 A tale proposito, se è vero che i proprietari dei veicoli immatricolati nei Paesi Bassi hanno già pagato l'imposta sulle autovetture e i motoveicoli in occasione dell'iscrizione del veicolo nel registro delle immatricolazioni olandese, resta il fatto che, in linea di principio, tali veicoli sono destinati a essere essenzialmente utilizzati nel territorio di detto Stato membro in via permanente o che essi sono, di fatto, utilizzati in tal modo.
- 46 Orbene, la Corte ha già dichiarato che uno Stato membro può assoggettare ad un'imposta di immatricolazione un autoveicolo immatricolato in un altro Stato membro qualora il suddetto veicolo sia destinato ad essere essenzialmente utilizzato nel territorio del primo Stato membro in via permanente oppure venga, di fatto, utilizzato in tal modo (v., in particolare, citate sentenze Cura Anlagen, punto 42; Commissione/Danimarca, punti 75-78; Nadin e Nadin-Lux, punto 41, e Commissione/Finlandia, punto 47, nonché citate ordinanze van de Coevering, punto 24, e Vandermeir, punto 32).
- 47 Per contro, se tali condizioni non sono soddisfatte, il collegamento ad uno Stato membro del veicolo immatricolato in un altro Stato membro risulta meno stretto, sicché si rende necessaria una diversa giustificazione della restrizione in questione (v. citate sentenze Commissione/Danimarca, punto 79, e Commissione/Finlandia, punto 48, nonché citate ordinanze van de Coevering, punto 26, e Vandermeir, punto 33).
- 48 Orbene, dalle decisioni di rinvio emerge che i convenuti nei procedimenti principali hanno dovuto corrispondere l'intero importo dell'imposta sulle autovetture e i motoveicoli, importo che è stato calcolato senza che sia stata presa in considerazione la durata dell'utilizzazione dei veicoli di cui

trattasi e senza che gli utilizzatori di detti veicoli abbiano potuto far valere un diritto all'esenzione o alla restituzione. Tuttavia, dai fascicoli presentati alla Corte non emerge che i medesimi veicoli siano destinati a essere essenzialmente utilizzati sul territorio dei Paesi Bassi in via permanente o che essi siano, di fatto, utilizzati in tal modo.

- 49 Spetta dunque al giudice del rinvio valutare la durata dei prestiti di cui ai procedimenti principali e la natura dell'utilizzazione effettiva dei veicoli presi in prestito (v., in tal senso, ordinanza van de Coevering, cit., punto 25).
- 50 Infatti, qualora i veicoli di cui ai procedimenti principali, non immatricolati nei Paesi Bassi, siano destinati a essere essenzialmente utilizzati sul territorio olandese in via permanente o se essi siano, di fatto, utilizzati in tal modo, la differenza di trattamento tra la persona che risiede nei Paesi Bassi e che utilizza a titolo gratuito tale veicolo e la persona che utilizza, alle stesse condizioni, un veicolo immatricolato in tale Stato membro in effetti non sussiste, dato che quest'ultimo veicolo, anch'esso destinato a essere essenzialmente utilizzato sul territorio olandese in via permanente, è già stato assoggettato all'imposta sulle autovetture e i motoveicoli in occasione della sua immatricolazione nei Paesi Bassi.
- 51 In tale contesto, l'obbligo di versare l'imposta sulle autovetture e i motoveicoli in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale olandese dei veicoli non immatricolati nei Paesi Bassi sarebbe giustificata allo stesso modo dell'imposta dovuta in occasione dell'immatricolazione del veicolo nei Paesi Bassi, ricordata al punto 46 della presente sentenza, purché detta imposta tenga conto, come sembra risultare dalla legge del 1992, del deprezzamento del veicolo al momento di tale prima utilizzazione.
- 52 Per converso, come emerge dal punto 47 della presente sentenza, ove i veicoli di cui ai procedimenti principali non siano destinati a essere essenzialmente utilizzati nel territorio olandese in via permanente o non siano, di fatto, utilizzati in tal modo, sussisterebbe un'effettiva differenza di trattamento tra le due categorie di persone menzionate al punto 50 della presente sentenza, e l'imposizione di cui trattasi non sarebbe giustificata. Infatti, in presenza di tali circostanze, il collegamento di detti veicoli al territorio olandese sarebbe insufficiente a giustificare l'obbligo di versare un'imposta di norma dovuta in occasione dell'immatricolazione di un veicolo nei Paesi Bassi.
- 53 Anche ammesso che tale differenza di trattamento possa essere eventualmente giustificata da una ragione imperativa d'interesse generale, sarà poi necessario che l'imposta rispetti il principio di proporzionalità (v., in tal senso, ordinanza van de Coevering, cit., punto 27 e giurisprudenza ivi citata).
- 54 Dato che, da un lato, dalle decisioni di rinvio non emerge che, nell'ambito delle controversie principali, sia stato accertato che i veicoli di cui trattasi sono destinati a essere essenzialmente utilizzati nel territorio olandese in via permanente o che essi sono, di fatto, utilizzati in tal modo e che, dall'altro, né il giudice del rinvio né il governo olandese hanno addotto altre ragioni imperative d'interesse generale atte a giustificare la restrizione in discorso, si deve dichiarare che l'articolo 56 CE dev'essere interpretato nel senso che osta alla normativa di uno Stato membro che impone ai suoi residenti che abbiano preso in prestito un veicolo immatricolato in un altro Stato membro da un residente di quest'ultimo Stato di pagare, all'atto della prima utilizzazione di tale veicolo sulla rete stradale nazionale, l'integralità di un'imposta, normalmente dovuta al momento dell'immatricolazione di un veicolo nel primo Stato membro, senza che si tenga conto della durata dell'utilizzazione di detto veicolo su tale rete stradale e senza che tale persona possa far valere un diritto all'esonero o alla restituzione qualora il medesimo veicolo non sia né destinato a essere essenzialmente utilizzato nel primo Stato membro in via permanente né sia, di fatto, utilizzato in tal modo.
- 55 Poiché i procedimenti principali rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 56 CE, non è necessario pronunciarsi sull'interpretazione dell'articolo 18 CE.



56 In considerazione di quanto precede, occorre rispondere alle questioni sollevate dichiarando che l'articolo 56 CE dev'essere interpretato nel senso che osta alla normativa di uno Stato membro che impone ai suoi residenti che abbiano preso in prestito un veicolo immatricolato in un altro Stato membro da un residente di quest'ultimo Stato di pagare, all'atto della prima utilizzazione di tale veicolo sulla rete stradale nazionale, l'integralità di un'imposta, normalmente dovuta al momento dell'immatricolazione di un veicolo nel primo Stato membro, senza che si tenga conto della durata dell'utilizzazione di detto veicolo sulla rete stradale di cui trattasi e senza che tale persona possa far valere un diritto all'esonero o alla restituzione qualora il medesimo veicolo non sia né destinato a essere essenzialmente utilizzato nel primo Stato membro in via permanente né sia, di fatto, utilizzato in tal modo.

### **Sulle spese**

57 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 (Terza Sezione) dichiara:

**L'articolo 56 CE dev'essere interpretato nel senso che osta alla normativa di uno Stato membro che impone ai suoi residenti che abbiano preso in prestito da un residente di un altro Stato un veicolo immatricolato in quest'ultimo Stato di pagare, all'atto della prima utilizzazione di tale veicolo sulla rete stradale nazionale, l'integralità di un'imposta, normalmente dovuta al momento dell'immatricolazione di un veicolo nel primo Stato membro, senza che si tenga conto della durata dell'utilizzazione di detto veicolo sulla rete stradale di cui trattasi e senza che tale persona possa far valere un diritto all'esonero o alla restituzione qualora il medesimo veicolo non sia né destinato a essere essenzialmente utilizzato nel primo Stato membro in via permanente né sia, di fatto, utilizzato in tal modo.**

Firme