



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

21 novembre 2013\*

«Rinvio pregiudiziale — Articolo 43 CE — Autoveicoli — Uso in uno Stato membro di un autoveicolo privato immatricolato in un altro Stato membro — Tassazione di detto veicolo nel primo Stato membro in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale nazionale nonché nel secondo Stato membro in occasione della sua immatricolazione — Veicolo utilizzato dal cittadino interessato tanto a fini privati quanto per recarsi, dallo Stato membro di origine, sul luogo di lavoro situato nel primo Stato membro»

Nella causa C-302/12,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi), con decisione del 6 aprile 2012, pervenuta in cancelleria il 20 giugno 2012, nel procedimento

**X**

contro

**Minister van Financiën,**

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta da R. Silva de Lapuerta (relatore), presidente di sezione, J.L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.-C. Bonichot e A. Arabadjiev, giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

considerate le osservazioni presentate:

- per X, da B. Schuver, advocaat;
- per il governo dei Paesi Bassi, da B. Koopman e C. Wissels, in qualità di agenti;
- per il governo ellenico, da M. Tassopoulou e G. Papagianni, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da C. Barslev e W. Roels, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 5 settembre 2013,

ha pronunciato la seguente

\* Lingua processuale: il neerlandese.

## Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 43 CE.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone X al Minister van Financiën (Ministero delle Finanze) in merito ad un avviso di rettifica indirizzato all'interessata a causa del mancato pagamento della tassa sulle autovetture e sui motoveicoli (in prosieguo: la «tassa VM»), in occasione della prima utilizzazione di un autoveicolo privato sulla rete stradale olandese.

### Contesto normativo

- 3 L'articolo 1, paragrafo 1, della legge del 1992 relativa alla tassa sugli autoveicoli e sui motoveicoli (Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, Stb. 1992, n. 709; in prosieguo: la «legge del 1992») dispone che questi autoveicoli privati sono soggetti a detta tassa.
- 4 In forza dell'articolo 1, paragrafi 2 e 5, della legge del 1992, la tassa VM 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 tassa è dovuta a partire dalla prima utilizzazione di tale veicolo a motore sulla rete stradale olandese.
- 5 L'articolo 5, paragrafo 2, della legge in esame prevede che per le autovetture o i motoveicoli non immatricolati la tassa VM sia dovuta da colui che dispone di fatto del veicolo a motore.
- 6 In forza dell'articolo 9, paragrafo 1, della stessa legge, per un'autovettura l'aliquota di detta imposta ammonta, salvo 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 al rivenditore dal fabbricante o dall'importatore, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.
- 7 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.
- 8 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 al procedimento principale prevede l'applicazione, ai fini del pagamento della tassa VM, del prezzo netto di catalogo corrispondente ai veicoli usati.
- 9 Al fine di riscuotere detta tassa 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.

### Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 10 X è cittadina belga. Dispone, dall'anno 1998, di un gabinetto di ortodonzia nei Paesi Bassi e possiede in tale Stato membro una casa che occupa con il suo compagno durante i periodi di lavoro di tale gabinetto. A parte detti periodi, la coppia occupa un appartamento che affitta in Belgio.

- 11 X possiede un'autovettura che ha acquistato in Belgio nell'anno 2004 e che utilizza tanto in tale Stato membro quanto nei Paesi Bassi, a fini sia privati che professionali. Dal fascicolo risulta che, ogni anno, le distanze percorse da X mediante tale veicolo sono effettuate per metà in Belgio e per metà nei Paesi Bassi.
- 12 X ha immatricolato la sua autovettura in Belgio e ha pagato, per la tassa di immissione in circolazione belga, la somma di EUR 4 957.
- 13 Il 19 luglio 2006, il servizio tributario olandese ha constatato che X utilizzava la sua autovettura sulla rete stradale olandese senza aver pagato la tassa VM. Un avviso di rettifica avente ad oggetto un importo di EUR 17 315 è stato inviato per tale motivo.
- 14 X ha presentato reclamo contro detto avviso di rettifica, che tuttavia è stato confermato dal Belastinginspecteur (Ispettore tributario), in quanto l'interessata risiedeva nei Paesi Bassi e usava la sua autovettura sulla rete pubblica olandese.
- 15 Mentre il ricorso di X diretto contro la decisione del Belastinginspecteur è stato accolto dal Rechtbank te Leeuwarden, il Gerechtshof te Leeuwarden ha accolto l'appello del Minister van Financiën e ha annullato la sentenza del Rechtbank te Leeuwarden.
- 16 Secondo il Gerechtshof te Leeuwarden, X non può invocare il principio di proporzionalità, in quanto l'automobile viene utilizzata in via permanente ed essenzialmente nei Paesi Bassi e la tassa VM non costituisce affatto un ostacolo all'esercizio delle libertà garantite dal diritto dell'Unione. Al riguardo, il fatto di avere versato la tassa di immissione in circolazione belga non osterebbe a che X sia debitrice della tassa VM a causa di detto veicolo, nella sua qualità di residente nei Paesi Bassi, ai sensi della normativa olandese.
- 17 X è ricorsa in cassazione contro la sentenza del Gerechtshof te Leeuwarden dinanzi al giudice del rinvio. Secondo quest'ultimo organo giurisdizionale, è pacifico che X risiede nei Paesi Bassi ai sensi della normativa olandese, benché non possa essere escluso che la stessa possa essere del pari considerata residente in Belgio ai sensi della normativa belga. A questo riguardo, nella misura in cui quest'ultimo punto non è contestato, il giudice del rinvio parte dalla premessa secondo cui X risiede del pari in Belgio e la sua autovettura è del pari destinata ad essere usata in via permanente in tale Stato membro.
- 18 Ciò premesso, lo Hoge Raad der Nederlanden decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
  - «1) Se sia illimitato l'esercizio delle potestà tributarie ad opera di due Stati membri, segnatamente l'imposizione di una tassa di immatricolazione su un autoveicolo, in una situazione in cui un cittadino dell'Unione, in forza delle normative nazionali, risiede in due Stati membri ed utilizza di fatto in via permanente un veicolo a lui appartenente in entrambi gli Stati membri.
  - 2) In caso di risposta negativa alla prima questione, se il principio di proporzionalità, nell'ambito dell'imposizione di una tassa di immatricolazione in una fattispecie come quella in esame, abbia un effetto correttivo e, in tal caso, se detto principio comporti che uno o entrambi gli Stati membri debbano limitarsi nell'esercizio delle loro potestà tributarie, e in che modo siffatta limitazione debba essere applicata».

## Sulle questioni pregiudiziali

- 19 In limine, si deve rilevare che, nelle sue questioni, il giudice del rinvio non fornisce alcuna indicazione sulla disposizione o sulle disposizioni di diritto dell'Unione nei cui confronti la Corte dovrebbe esporre il suo giudizio.
- 20 A questo proposito, in circostanze analoghe, la Corte ha precisato che è suo compito estrarre da tutti gli elementi forniti dal giudice nazionale e, in particolare, dalla motivazione della decisione di rinvio gli elementi del diritto dell'Unione pertinenti, tenuto conto dell'oggetto del procedimento principale (sentenza del 5 maggio 2011, *Bartlett e a.*, C-537/09, Racc. pag. I-3417, punto 36).
- 21 Nella fattispecie, tenuto del fatto che X è una cittadina belga che esercita un'attività autonoma di ortodontista nei Paesi Bassi e che l'avviso di rettifica di cui trattasi nel procedimento principale le è stato inviato nel luglio 2006, la Corte deve valutare le questioni sollevate dal giudice del rinvio sotto il profilo della libertà di stabilimento di cui all'articolo 43 CE.
- 22 Pertanto, le questioni sollevate dal giudice del rinvio, che occorre esaminare congiuntamente, devono essere intese nel senso che esse riguardano la questione se, in sostanza, l'articolo 43 CE debba essere interpretato nel senso che esso osta ad una normativa di uno Stato membro che assoggetti ad una tassa in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale nazionale un autoveicolo immatricolato e che ha già costituito oggetto di una tassazione a causa di una sua immatricolazione in un altro Stato membro, qualora tale veicolo sia destinato ad essere essenzialmente utilizzato effettivamente ed in via permanente in detti due Stati membri e sia, di fatto, utilizzato in tal modo.
- 23 A tale proposito occorre ricordare che, salvo talune eccezioni non rilevanti nel procedimento principale, la tassazione degli autoveicoli non è stata armonizzata a livello dell'Unione europea. Gli Stati membri sono quindi liberi di esercitare la loro competenza fiscale in tale materia, a condizione di esercitarla nel rispetto del diritto dell'Unione (v. sentenza del 26 aprile 2012, *van Putten e a.*, da C-578/10 a C-580/10, punto 37 e giurisprudenza ivi citata, nonché ordinanza del 27 aprile 2012, *Notermans-Boddenberg*, C-114/11, punto 21).
- 24 Per quanto riguarda le tasse di immatricolazione degli autoveicoli, è giurisprudenza costante che uno Stato membro può assoggettare ad una tassa di immatricolazione un autoveicolo immatricolato in un altro Stato membro quando detto veicolo sia destinato ad essere essenzialmente utilizzato sul territorio del primo Stato membro in via permanente oppure venga, di fatto, utilizzato in tal modo (v. sentenza *van Putten e a.*, cit., punto 46, nonché ordinanza *Notermans-Boddenberg*, cit., punto 26).
- 25 Per quanto attiene, in particolare, alla tassa VM, la Corte ha avuto occasione di dichiarare che, qualora veicoli non immatricolati nei Paesi Bassi siano destinati ad essere essenzialmente utilizzati sul territorio olandese in via permanente o siano di fatto utilizzati in tal modo, la differenza di trattamento fra la persona che risiede nei Paesi Bassi e che utilizza tale veicolo e la persona che utilizza, alle stesse condizioni, un veicolo immatricolato in tale Stato membro non sussiste, dato che quest'ultimo veicolo, anch'esso destinato ad essere essenzialmente utilizzato sul territorio olandese in via permanente, è già stato assoggettato alla tassa VM in occasione della sua immatricolazione nei Paesi Bassi (v. sentenza *Putten e a.*, cit., punto 50, nonché ordinanza *Notermans-Boddenberg*, cit., punto 27).
- 26 Del pari, si è giudicato che, in tali circostanze, il fatto di esigere il pagamento della tassa VM, in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale olandese di autoveicoli non immatricolati nei Paesi Bassi, è giustificato allo stesso modo del pagamento della tassa dovuta in occasione dell'immatricolazione di un autoveicolo nei Paesi Bassi, purché detta tassa tenga conto, come sembra risultare dalla legge del 1992, del deprezzamento del veicolo al momento di tale prima utilizzazione (v. sentenza *van Putten e a.*, cit., punto 51, nonché ordinanza *Notermans-Boddenberg*, cit., punto 28).

- 27 Il giudice del rinvio chiede se il mero fatto che un veicolo sia destinato ad essere essenzialmente utilizzato effettivamente e in via permanente o che sia, di fatto, utilizzato in tal modo, non soltanto sul territorio olandese, ma anche sul territorio dello Stato membro della sua immatricolazione, dia luogo a limiti nell'esercizio delle competenze fiscali di questi due Stati membri.
- 28 A tale proposito si deve ricordare che, in mancanza di un'armonizzazione a livello dell'Unione, le conseguenze svantaggiose che possono derivare dall'esercizio parallelo delle competenze fiscali dei vari Stati membri, purché tale esercizio non sia discriminatorio, non costituiscono restrizioni alle libertà di circolazione (v. sentenza dell'8 dicembre 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, C-157/10, Racc. pag. I-13023, punto 38).
- 29 Peraltro, come ha rilevato l'avvocato generale al paragrafo 48 delle sue conclusioni, riferendosi alla sentenza Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, citata (punto 39), anche ammesso che il fatto generatore della tassa VM e della tassa di immissione in circolazione belga sia identico, si deve ricordare che gli Stati membri non sono tenuti ad adeguare il proprio sistema fiscale ai vari sistemi di tassazione degli altri Stati membri, al fine in particolare di eliminare doppie imposizioni.
- 30 Nella fattispecie, anche se l'autovettura di cui trattasi nel procedimento principale è utilizzata da X tanto per fini privati quanto per recarsi sul luogo di lavoro, situato in un altro Stato membro, la normativa nel procedimento principale non svantaggia l'interessata rispetto alle persone che svolgono un'attività autonoma che erano già assoggettate alla tassa VM, poiché qualsiasi residente nei Paesi Bassi, che eserciti o meno tale attività, è soggetto a detta tassa in occasione dell'iscrizione di un autoveicolo nel registro di immatricolazioni olandese o della prima utilizzazione di tale veicolo, immatricolato in un altro Stato membro, sulla rete stradale olandese (v., in tal senso, per quanto riguarda l'articolo 39 CE, ordinanza Notermans-Boddenberg, cit., punto 30).
- 31 Ne consegue che lo svantaggio fiscale subito da X, rispetto alla situazione in cui essa esercitava le sue attività prima dell'esercizio della sua libertà di stabilimento nei Paesi Bassi, che discende solamente dall'esercizio non discriminatorio, da parte dei due Stati membri interessati, delle loro competenze fiscali, non viola l'articolo 43 CE.
- 32 Alla luce di tutte le precedenti considerazioni, si deve rispondere alle questioni sollevate che l'articolo 43 CE dev'essere interpretato nel senso che esso non osta ad una normativa di uno Stato membro che assoggetti ad una tassa, in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale nazionale, un autoveicolo immatricolato e che ha già costituito oggetto di una tassazione a causa della sua immatricolazione in un altro Stato membro, qualora tale veicolo sia destinato ad essere essenzialmente utilizzato effettivamente e in via permanente in detti due Stati membri o sia, di fatto, utilizzato in tal modo, purché detta tassa non sia discriminatoria.

### **Sulle spese**

- 33 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 (Seconda Sezione) dichiara:

**L'articolo 43 CE dev'essere interpretato nel senso che esso non osta ad una normativa di uno Stato membro che assoggetti ad una tassa, in occasione della prima utilizzazione sulla rete stradale nazionale, un autoveicolo immatricolato e che ha già costituito oggetto di una tassazione a causa della sua immatricolazione in un altro Stato membro, qualora tale veicolo sia destinato ad essere essenzialmente utilizzato effettivamente e in via permanente in detti due Stati membri o sia, di fatto, utilizzato in tal modo, purché detta tassa non sia discriminatoria.**

Firme