# SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)
9 marzo 1995 *

Nel procedimento C-345/93,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dal Supremo Tribunal Administrativo, Sezione del contenzioso tributario, nella causa dinanzi ad esso pendente tra

**Fazenda Pública,**

**Ministério Público**

e

**Américo João Nunes Tadeu,**

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 9, 12 e 15 del Trattato CEE,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai signori J. C. Moitinho de Almeida, giudice, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, D. A. O. Edward e J.-P. Puissochet (relatore), giudici,

* Lingua processuale: il portoghese.

avvocato generale: signor F. G. Jacobs
cancelliere: signora L. Hewlett, amministratore

viste le osservazioni scritte presentate:

— dal signor Américo João Nunes Tadeu, avvocato;

— per il governo portoghese, dal signor Luís Fernandes, direttore del servizio giuridico della direzione generale Comunità europee del ministero degli Affari esteri, e dalla signora Maria Luisa Duarte, consigliere giuridico presso la medesima direzione, in qualità di agenti;

— per il governo ellenico, dai signori Nikolaos Mavrikas, consigliere giuridico aggiunto presso l'avvocatura dello Stato, e Dimitrios Anastassopoulos, procuratore presso l'avvocatura dello Stato, in qualità di agenti;

— per il governo olandese, dal signor A. Bos, consigliere giuridico presso il ministero degli Affari esteri, in qualità di agente;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai signori Enrico Traversa e Francisco de Sousa Fialho, membri del servizio giuridico, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali del governo portoghese, del governo ellenico, rappresentato dal signor Panagiotis Kamarineas, consigliere giuridico aggiunto presso l'avvocatura dello Stato, in qualità di agente, e della Commissione, all'udienza del 17 novembre 1994,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 13 dicembre 1994,

ha pronunciato la seguente

## Sentenza

1 Con ordinanza 26 maggio 1993, pervenuta in cancelleria il 6 luglio seguente, il Supremo Tribunal Administrativo ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CEE, due questioni pregiudiziali relative all'interpretazione degli artt. 9, 12 e 15 del Trattato CEE.

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia sorta tra l'amministrazione finanziaria portoghese (la Fazenda Pública) ed il signor Nunes Tadeu, il quale chiede il rimborso dell'imposta sulle autovetture da lui versata all'atto dell'importazione in Portogallo di un'autovettura usata proveniente da un altro Stato membro.

3 Il 10 agosto 1990 il signor Nunes Tadeu acquistava in Belgio un'autovettura usata di marca Peugeot, modello 205 XS, al prezzo di 200 000 BFR. La prima immatricolazione della vettura era stata effettuata in Belgio l'11 febbraio 1987. Il 20 agosto 1990 il signor Nunes Tadeu faceva ingresso in Portogallo alla guida del suddetto autoveicolo recante una targa di transito doganale ed espletava le varie formalità richieste per la sua importazione definitiva.

4 Nel maggio 1991 l'ufficio doganale di Oporto ingiungeva al signor Nunes Tadeu il pagamento di 271 665 ESC, relativi all'imposta sulle autovetture calcolata in conformità all'art. 1 del decreto legge 10 maggio 1989, n. 152 (*Diário da República*,

série I, 10 maggio 1989, n. 107, pag. 1858, in prosieguo: il «decreto legge»), il cui testo modificato così disponeva all'epoca dei fatti in esame:

«1) L'imposta sulle autovetture (IA) è un'imposizione interna che grava sulle autovetture leggere destinate al trasporto passeggeri, sia importate, nuove o usate, sia assemblate o fabbricate in Portogallo, e regolarmente immatricolate.

2) (...)

3) L'imposta è di natura specifica, monofase e variabile in funzione della cilindrata, conformemente alla tabella allegata al presente testo che forma parte integrante del medesimo.

4) L'ammontare dell'imposta liquidata sulle autovetture usate importate, per le quali siano decorsi più di due anni dalla prima immatricolazione, è ridotto del 10% sui valori risultanti dall'applicazione della tabella menzionata nel numero precedente».

5 Il signor Nunes Tadeu pagava l'imposta suddetta, ricorrendo successivamente dinanzi al Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto per ottenerne la restituzione. Egli faceva valere l'incompatibilità dell'imposta con gli artt. 5, 85 e 95 del Trattato CEE, nei limiti in cui essa gravava sulle autovetture usate importate. Il Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto accoglieva, con sentenza 3 aprile 1992, la domanda del signor Nunes Tadeu e l'amministrazione finanziaria portoghese (la Fazenda Pública), sostenuta dal pubblico ministero portoghese, interponeva appello contro tale sentenza dinanzi al Supremo Tribunal Administrativo, il quale decideva di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se un'imposta gravante sulle autovetture, avente le caratteristiche sopra descritte e riscossa in caso di importazione in Portogallo di autovetture usate provenienti dal Belgio, sia contraria all'art. 95, nn. 1 e 2, del Trattato CEE,

avuto riguardo al fatto che le altre autovetture usate, siano esse state importate nuove oppure assemblate o fabbricate in Portogallo, non soggiacciono alla detta imposta.

2) Se nel suddetto tributo possano ravvisarsi gli estremi di una tassa di effetto equivalente a un dazio doganale all'importazione, vietata dagli artt. 9 e 12 del medesimo Trattato».

6 Va ricordato, in via preliminare, che l'imposta di cui trattasi, già presa in esame dalla Corte nella sentenza 16 luglio 1992, causa C-343/90, Lourenço Dias (Racc. pag. I-4673, punti 53 e 54), si applica senza distinzione sia alle autovetture assemblate o fabbricate in Portogallo sia a quelle importate, nuove o usate, e rientra in un sistema generale di tributi interni che gravano su categorie di prodotti in base ad un criterio obiettivo, nel caso di specie la cilindrata. Un tributo siffatto rientra nella nozione di imposizione interna ai sensi dell'art. 95 del Trattato CEE.

7 La seconda questione va quindi immediatamente risolta nel senso che un'imposta sulle autovetture che si applichi senza distinzione ai veicoli assemblati o fabbricati nello Stato membro nel quale viene riscossa ed ai veicoli importati, nuovi o usati, non costituisce un dazio doganale o una tassa di effetto equivalente ai sensi degli artt. 9 e 12 del Trattato.

8 Con la prima questione il giudice a quo intende sostanzialmente accertare se sia compatibile con l'art. 95 del Trattato la riscossione da parte di uno Stato membro di un'imposta sulle autovetture usate provenienti da un altro Stato membro, mentre la stessa imposta non è dovuta per le vetture usate acquistate nel territorio nazionale.

9 Il ricorrente nella causa principale ritiene che siffatta diversità di trattamento sia in contrasto con l'art. 95 del Trattato, per il fatto che il tributo controverso determi-

nerebbe un rincaro delle vetture usate importate, avvantaggiando di conseguenza il mercato nazionale delle autovetture usate.

10 Com'è stato precedentemente rilevato, l'imposta controversa colpisce sistematicamente, senza distinzioni e secondo criteri obiettivi, sia le vetture assemblate e fabbricate in Portogallo sia quelle importate, nuove o usate. L'imposta sulle autovetture non grava sulle operazioni interne di compravendita di vetture usate poiché viene riscossa una volta sola, all'atto della prima immatricolazione della vettura nel territorio nazionale e parte di questa imposta rimane incorporata nel valore delle vetture usate già immatricolate e acquistate sul mercato portoghese.

11 Si deve inoltre osservare che, allo stato, non vi è alcuna norma di diritto comunitario che impedisca ad uno Stato membro di stabilire un regime generale di imposizione interna che colpisca secondo criteri obiettivi una determinata categoria di merci, quale quella considerata nel caso di specie.

12 Tuttavia, ai fini dell'applicazione dell'art. 95 e, in particolare, per poter raffrontare il regime fiscale delle vetture usate importate a quello delle vetture usate acquistate in loco, che costituiscono prodotti analoghi o concorrenti, si deve prendere in considerazione, come ha dichiarato la Corte nella sentenza 11 dicembre 1990, causa C-47/88, Commissione/Danimarca (Racc. pag. I-4509, punto 18), non solo l'aliquota del tributo interno gravante direttamente o indirettamente sui prodotti nazionali e su quelli importati, ma anche la base imponibile e le modalità di riscossione del tributo stesso.

13 Al riguardo è pacifico che l'ammontare dell'imposta gravante in forza del decreto legge sui veicoli usati importati, indipendentemente dal loro grado di vetustà o dalle loro condizioni, non sarà mai inferiore al 90% dell'ammontare dell'imposta gravante su una vettura nuova, mentre il valore residuo dell'imposta incorporata

nel valore di una vettura usata acquistata nel territorio nazionale può essere inferiore all'ammontare suddetto, poiché il valore residuale dell'imposta diminuisce in proporzione al deprezzamento del veicolo.

14 Ne consegue che la riscossione di un'imposta sulle autovetture usate importate, il cui ammontare sia pari ad almeno il 90% dell'imposta gravante sulle vetture nuove, costituisce di regola una manifesta soprattassazione di queste vetture in considerazione del valore residuale dell'imposta sulle vetture usate già immatricolate acquistate sul mercato portoghese.

15 Si deve pertanto constatare che una disposizione, quale quella contenuta nell'art. 1, n. 4, del decreto-legge, che limita al 10% la riduzione dell'imposta gravante sulle autovetture nuove, senza tener conto del reale deprezzamento del veicolo, determina un'imposizione discriminatoria delle vetture usate importate.

16 Tale conclusione non è infirmata dal fatto che, come ha rilevato il governo olandese, l'imposta sugli autoveicoli viene calcolata non già in base ad un valore imponibile forfettario, bensì in funzione della cilindrata della vettura. Infatti, il valore residuale dell'imposta incorporata nel valore della vettura usata, acquistata in Portogallo, diminuisce comunque automaticamente con il deprezzamento dell'autovettura, diversamente dall'ammontare dell'imposta gravante sulle vetture usate importate, il quale, come già rilevato, non può mai essere inferiore al 90% dell'imposta riscossa sulle autovetture nuove.

17 Il governo portoghese fa valere che questo regime fiscale mira esclusivamente a garantire una parità di principio tra il valore commerciale delle autovetture usate nazionali e quello delle autovetture usate importate. Esso non può avere, secondo il governo portoghese, effetti discriminatori o protezionistici dal momento che il prezzo di una vettura usata importata, anche maggiorato dell'ammontare dell'imposta sulle autovetture, rimane inferiore al prezzo di una vettura usata nazionale con caratteristiche equivalenti.

18 Questa tesi non può essere accolta. Un regime fiscale nazionale che tende ad eliminare un vantaggio concorrenziale dei prodotti importati rispetto ai prodotti nazionali è manifestamente in contrasto con l'art. 95, il cui obiettivo è di garantire l'assoluta neutralità dei tributi interni riguardo alla concorrenza fra merci nazionali e merci importate (v. sentenza Commissione/Danimarca, citata, punto 9).

19 Infine, il governo portoghese ha richiamato alcune difficoltà di ordine pratico connesse alla stima del valore effettivo di mercato delle autovetture usate ai fini del calcolo dell'imposta controversa. Anche qualora l'esistenza di simili difficoltà fosse dimostrata, esse non sarebbero in ogni caso tali da giustificare l'applicazione di tributi interni di natura discriminatoria, incompatibili con l'art. 95 del Trattato, ai prodotti provenienti da altri Stati membri.

20 Alla luce del complesso delle considerazioni che precedono, la prima questione va risolta dichiarando che la riscossione da parte di uno Stato membro di un'imposta che colpisce le autovetture usate provenienti da un altro Stato membro è in contrasto con l'art. 95 del Trattato CEE qualora l'ammontare dell'imposta, calcolato senza tener conto del deprezzamento reale della vettura, sia superiore al valore residuale dell'imposta incorporata nel valore delle vetture usate equivalenti già immatricolate sul territorio nazionale.

## Sulle spese

21 Le spese sostenute dai governi portoghese, ellenico e olandese e dalla Commissione delle Comunità europee, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale, il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Supremo Tribunal Administrativo, Sezione del contenzioso tributario, con decisione 26 maggio 1993, dichiara:

1) **Un'imposta sulle autovetture che colpisce senza distinzione le autovetture assemblate o fabbricate nello Stato membro in cui viene riscossa e le autovetture importate, nuove o usate, non costituisce un dazio doganale o una tassa di effetto equivalente ai sensi degli artt. 9 e 12 del Trattato CEE.**

2) **La riscossione da parte di uno Stato membro di un'imposta che colpisce le autovetture usate provenienti da un altro Stato membro è incompatibile con l'art. 95 del Trattato CEE qualora l'ammontare dell'imposta, calcolato senza tener conto del deprezzamento reale dell'autovettura, superi il valore residuale dell'imposta incorporata nel valore delle autovetture usate, con caratteristiche analoghe, già immatricolate nel territorio nazionale.**

Moitinho de Almeida Edward Puissochet

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 9 marzo 1995.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Quinta Sezione

J. C. Moitinho de Almeida