SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

15 luglio 2004 *

Nel procedimento C-365/02,

avente ad oggetto una domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dal Korkein hallinto-oikeus (Finlandia) nel procedimento promosso da

Marie Lindfors,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 1 della direttiva del Consiglio 28 marzo 1983, 83/183/CEE, relativa alle franchigie fiscali applicabili alle importazioni definitive di beni personali di privati provenienti da uno Stato membro (GU L 105, pag. 64),

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dal sig. P. Jann, presidente di sezione, dai sigg. A. Rosas e S. von Bahr, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta, e dal sig. K. Lenaerts (relatore), giudici,

avvocato generale: sig.ra C. Stix-Hackl
cancelliere: sig. H. von Holstein, cancelliere aggiunto

* Lingua processuale: il finlandese.

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la sig.ra Lindfors, dal sig. P. Snell, oikeustieteen kandidaatti;

— per il governo finlandese, dalla sig.ra T. Pynnä, in qualità di agente;

— per il governo danese, dal sig. J. Bering Liisberg, in qualità di agente;

— per il governo ellenico, dai sigg. P. Panagiotounakos, D. Kalogiros e P. Mynopoulos, in qualità di agenti;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. R. Lyal e I. Koskinen, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della sig.ra Lindfors, rappresentata dal sig. P. Snell, del governo finlandese, rappresentato dalla sig.ra T. Pynnä, del governo danese, rappresentato dal sig. J. Molde, in qualità di agente, del governo ellenico, rappresentato dal sig. M. Apessos, in qualità di agente, e della Commissione, rappresentata dai sigg. R. Lyal e I. Koskinen, all'udienza del 15 gennaio 2004,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 4 marzo 2004,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 10 ottobre 2002, pervenuta alla Corte il 14 ottobre seguente, il Korkein hallinto-oikeus (Corte amministrativa suprema) ha sottoposto alla Corte, in forza dell'art. 234 CE, una questione pregiudiziale relativa all'interpretazione dell'art. 1 della direttiva del Consiglio 28 marzo 1983, 83/183/CEE, relativa alle franchigie fiscali applicabili alle importazioni definitive di beni personali di privati provenienti da uno Stato membro (GU L 105, pag. 64).

2 Tale questione è stata sollevata nell'ambito di una controversia tra la sig.ra Lindfors e le autorità finlandesi in merito all'imposta sulle autovetture, prevista dalla normativa finlandese, che le è stata applicata in seguito al trasferimento della sua residenza in Finlandia.

Contesto giuridico

Le disposizioni rilevanti della direttiva 83/183

3 L'art. 1 della direttiva 83/183 così dispone:

«1. Gli Stati membri concedono, alle condizioni e nei casi indicati in seguito, una franchigia dalle imposte sulla cifra d'affari, dalle accise e dalle altre imposte sul consum[o] normalmente esigibili all'atto dell'importazione definitiva, da parte di privati, di beni personali provenienti da un altro Stato membro.

2. Non sono presi in considerazione dalla presente direttiva i diritti e le imposte specifici e/o periodici concernenti l'utilizzazione di questi beni all'interno del paese, quali ad esempio diritti riscossi all'atto dell'immatricolazione di autovetture, tasse di circolazione stradale, canoni televisivi».

La normativa finlandese

4 Le disposizioni nazionali pertinenti risultano dall'autoverolaki (1482/1994) (legge relativa all'imposta sui veicoli a motore) del 29 dicembre 1994, nella versione applicabile nel 1999 (in prosieguo: la «legge relativa all'imposta sui veicoli a motore»).

5 L'art. 1, n. 1, della legge relativa all'imposta sui veicoli a motore prevede che tale imposta (in prosieguo chiamata anche: «autovero») è «dovuta allo Stato (...) prima che un autoveicolo sia immatricolato o messo in circolazione in Finlandia».

6 Ai sensi dell'art. 2 di tale legge, «per messa in circolazione in Finlandia si intende la messa in circolazione del veicolo nel territorio finlandese, anche qualora il veicolo non sia stato immatricolato in Finlandia». Tale articolo dispone inoltre che «non è considerata operazione imponibile, l'utilizzazione di un veicolo immatricolato in uno Stato diverso dalla Finlandia, importato temporaneamente nel paese da un privato, residente permanentemente in uno Stato membro diverso dalla Finlandia, per propria necessità e destinato esclusivamente all'uso personale per un periodo non superiore a sei mesi (...)».

7 Secondo l'art. 4, n. 1, della medesima legge, «l'imposta sui veicoli a motore deve essere pagata dall'importatore dell'autoveicolo o dal costruttore se l'autoveicolo è prodotto in Finlandia». Analogamente l'art. 5 di questa legge precisa che «il soggetto passivo dell'imposta sui veicoli a motore è tenuto ad assolvere anche l'imposta sul valore aggiunto basata sull'imposta sui veicoli a motore».

8 Al momento dei fatti che hanno fatto sorgere la controversia di cui alla causa principale l'art. 6, n. 1, della legge relativa all'imposta sui veicoli a motore stabiliva quanto segue:

«L'imposta da versare corrisponde al valore imponibile dell'autoveicolo ridotto di FIM 4 600. L'ammontare dell'imposta è tuttavia sempre pari ad almeno il 50 % del valore imponibile dell'autoveicolo».

9 Ai sensi dell'art. 7, n. 1, di tale legge, l'imposta per un veicolo importato usato viene riscossa come per un veicolo nuovo equivalente, ridotta però in misura proporzionale in modo da tener conto del periodo (calcolato in mesi) durante il quale il veicolo usato è stato utilizzato.

10 In conformità dell'art. 25, n. 1, della stessa legge «è concessa una riduzione d'imposta per un importo non superiore a FIM 80 000 per il veicolo imponibile appartenente a un nucleo familiare, importato in occasione del trasferimento di residenza in Finlandia», purché le condizioni stabilite in tale norma siano soddisfatte.

La causa principale e la questione pregiudiziale

11 Dopo aver risieduto in altri Stati membri, la sig.ra Lindfors si è stabilita permanentemente in Finlandia e, in occasione di tale trasferimento di residenza, ha ivi importato, il 4 agosto 1999, un'autovettura compresa tra i suoi beni personali, che aveva messo in circolazione nei Paesi Bassi nel 1995 dopo averla acquistata in Germania.

12 Lo Hangon tullikamari (ufficio doganale di Hanko) (Finlandia), con decisione 4 agosto 1999, ha concesso alla sig.ra Lindfors una riduzione d'imposta di FIM 80 000 e ha fissato l'autovero di cui essa era debitrice a FIM 16 556, a cui si aggiungeva un'imposta sul valore aggiunto di FIM 3 642, per un totale di FIM 20 198 (all'incirca EUR 3 400).

13 La sig.ra Lindfors ha proposto un ricorso contro tale decisione dinanzi allo Helsingin hallinto-oikeus (tribunale amministrativo di Helsinki) (Finlandia). Infatti essa reputa che l'autovero costituisca un'imposta di consumo la cui riscossione è vietata in forza dell'art. 1, n. 1, della direttiva 83/183.

14 Tale ricorso è stato respinto. Lo Helsingin hallinto-oikeus ha dichiarato che l'autovero, in quanto imposta collegata all'immatricolazione di un veicolo in Finlandia, doveva considerarsi come un'imposta specifica concernente l'utilizzazione di un bene all'interno del paese ai sensi dell'art. 1, n. 2, della direttiva 83/183, imposta esclusa dall'ambito di applicazione di tale direttiva.

15 La sig.ra Lindfors ha chiesto al Korkein hallinto-oikeus di essere autorizzata ad impugnare la decisione dello Helsingin hallinto-oikeus.

16 Il Korkein hallinto-oikeus ha deciso di sospendere la decisione e di sottoporre alla Corte la questione pregiudiziale seguente:

«Se occorra interpretare l'art. 1 della direttiva 83/183 (...) nel senso che l'imposta sulle autovetture (autovero), riscossa, ai sensi della legge relativa all'imposta sui veicoli a motore (autoverolaki), sugli autoveicoli importati in Finlandia da un altro Stato membro nell'ambito di un trasloco, è un'imposta di consumo ai sensi dell'art. 1, n. 1, della direttiva oppure nel senso che è un diritto o un'imposta specifica concernente l'utilizzazione del bene all'interno del paese, ai sensi dell'art. 1, n. 2, della direttiva».

Sulla questione pregiudiziale

Osservazioni preliminari

17 La Corte ha già dichiarato, nella sentenza 19 settembre 2002, causa C-101/00, Tulliasiamies e Siilin (Racc. pag. I-7487, punti 61 e 80), che l'autovero costituisce un'imposizione interna discriminatoria e vietata dall'art. 90 CE, qualora l'importo di tale imposta riscossa su un veicolo usato importato superi l'ammontare dell'imposta residuale incorporato nel valore di un autoveicolo usato equivalente già immatricolato nel territorio finlandese.

18 La questione pregiudiziale riguarda esclusivamente la legittimità della riscossione di un'imposta come l'autovero — indipendentemente dal metodo di calcolo di quest'ultima o dal suo ammontare — in occasione di un trasferimento di residenza da uno Stato membro ad un altro.

Osservazioni sottoposte alla Corte

19 La sig.ra Lindfors sostiene che l'autovero costituisce un'imposta di consumo che è riscossa in occasione dell'importazione di un veicolo nel territorio finlandese. Tale imposta dovrebbe beneficiare della franchigia prevista all'art. 1, n. 1, della direttiva 83/183.

20 La circostanza che l'autovero costituisca un'imposta di consumo ai sensi di tale disposizione risulta, secondo la sig.ra Lindfors, non solo dalle caratteristiche di tale imposta ma anche, indirettamente, dall'ambito di applicazione della direttiva del Consiglio 28 marzo 1983, 83/182/CEE, relativa alle franchigie fiscali applicabili all'interno della Comunità in materia d'importazione temporanea di taluni mezzi di trasporto (GU L 105, pag. 59), nonché dalla proposta di direttiva del Consiglio 98/C 108/12, relativa al trattamento fiscale delle autovetture trasferite a titolo permanente in un altro Stato membro nell'ambito di un cambio di residenza o utilizzate temporaneamente in uno Stato membro diverso da quello in cui sono immatricolate (GU 1998, C 108, pag. 75, e — proposta modificata — GU 1999, C 145, pag. 6).

21 I governi finlandese, danese e greco affermano che l'autovero non può essere assimilata a un'imposta normalmente esigibile al momento dell'importazione definitiva, da parte di un privato, di beni personali provenienti da un altro Stato membro ai sensi dell'art. 1, n. 1, della direttiva 83/183. Infatti, la circostanza determinante per la sua esigibilità sarebbe l'utilizzazione del veicolo sulla pubblica via in Finlandia, anche se, abitualmente, tale imposta viene percepita in occasione dell'immatricolazione. In ogni caso, l'autovero, in quanto imposta specifica relativa all'utilizzazione o all'immatricolazione, sarebbe espressamente esclusa dall'ambito di applicazione di tale direttiva in forza dell'art. 1, n. 2, della medesima.

22 La Commissione sottolinea che l'art. 1, n. 2, della direttiva 83/183 esclude dal suo ambito di applicazione i «diritti riscossi all'atto dell'immatricolazione delle autovetture». Contrariamente alle imposte che hanno lo scopo di contribuire al finanziamento delle amministrazioni pubbliche, i «diritti» costituirebbero la contropartita di servizi forniti dai pubblici poteri. Secondo la Commissione, l'autovero non è un «diritto» percepito al momento dell'immatricolazione, ma un'imposta di consumo la cui riscossione è esclusa dal n. 1 di tale articolo nell'ambito di un trasferimento di residenza. Tale divieto riguarderebbe le imposte il cui fatto generatore, che costituisce il fondamento dell'imposizione, sarebbe l'importazione di un bene nell'ambito di un trasferimento di residenza.

23 La Commissione sottolinea che l'imposta ha già colpito l'immatricolazione del veicolo e la sua messa in servizio nello Stato di origine. La libera circolazione sarebbe compromessa se lo Stato membro di destinazione potesse nuovamente imporre un'imposta su tale base. Infatti, le disposizioni della direttiva 83/183 dovrebbero essere interpretate alla luce del diritto fondamentale alla libera circolazione sancito dall'art. 18 CE a favore dei cittadini dell'Unione.

Risposta della Corte

24 In primo luogo, occorre esaminare se, come affermano la sig.ra Lindfors e la Commissione, l'autovero rientra nell'ambito di applicazione dell'art. 1, n. 1, della direttiva 83/183. A tale proposito, occorre sottolineare che la denominazione dell'imposta in diritto nazionale non è — di per sé — decisiva per valutare la questione se l'imposta in esame sia prevista da tale disposizione.

25 Dal combinato disposto degli artt. 1 e 2 della legge relativa all'imposta sui veicoli a motore emerge che l'autovero è esigibile prima dell'immatricolazione o della messa in circolazione di un'autovettura in Finlandia. Dal fascicolo e, in particolare, dall'art. 2 di tale legge nonché dalle osservazioni del governo finlandese e della sig.ra Lindfors risulta che, salvo in caso di importazione temporanea, l'utilizzazione di un veicolo sulla rete stradale finlandese comporta il prelievo di tale imposta. Così, tale governo indica che la circostanza determinante per il prelievo dell'autovero è il fatto che il veicolo sia utilizzato per circolare, anche se, abitualmente, l'imposta è percepita in occasione dell'immatricolazione. Analogamente, la sig.ra Lindfors conferma che la legge relativa all'imposta sui veicoli a motore si fonda sul principio che qualsiasi utilizzazione del veicolo, per quanto minima, comporta il prelievo dell'imposta.

26 In tali condizioni, un'imposta come l'autovero non può essere considerata come un'imposizione legata all'importazione che rientra nell'ambito di applicazione della franchigia prevista all'art. 1, n. 1, della direttiva 83/183. Infatti, il fatto generatore di tale imposta è l'utilizzazione di un veicolo sul territorio finlandese, che non è necessariamente connessa all'operazione di importazione (v., in tal senso, sentenza 29 aprile 2004, causa C-387/01, Weigel, Racc. pag. I-4981, punto 47).

27 Ne consegue che un'imposta che presenta le caratteristiche dell'autovero non rientra nell'ambito di applicazione della franchigia fiscale prevista dall'art. 1, n. 1, della direttiva 83/183.

28 Tale conclusione è confermata dall'art. 1, n. 2, della direttiva 83/183. Infatti, poiché l'autovero è esigibile a causa dell'utilizzazione di un veicolo in Finlandia, imposte del tipo di quella in esame nella causa principale costituiscono «imposte specifich[e] concernenti l'utilizzazione (...) di beni all'interno del paese» ai sensi di tale disposizione.

29 La sig.ra Lindfors non può neppure fondare la sua argomentazione sull'ambito di applicazione della direttiva 83/182, che riguarda le franchigie fiscali applicabili in materia di importazione temporanea di taluni mezzi di trasporto. Infatti, la circostanza che, in conformità dell'art. 1 di tale direttiva, un cittadino dell'Unione che importa temporaneamente un veicolo in Finlandia sia esentato dall'autovero non permette di concludere che tale imposta sia compresa nella franchigia fiscale istituita dalla direttiva 83/183, che riguarda l'importazione definitiva dei veicoli.

30 La proposta di direttiva 98/C 108/12 non consente di interpretare la direttiva 83/183 come fanno la sig.ra Lindfors e la Commissione. Al contrario, dal quarto, quinto e settimo 'considerando' di tale proposta risulta che l'adozione di una direttiva che proibisca agli Stati membri, come prevede l'art. 1 di tale proposta, di applicare «accise, tasse di immatricolazione e/o altre imposte di consumo, (...) alle autovetture immatricolate in altri Stati membri e trasferite a titolo permanente sul loro territorio nel quadro di un cambiamento della residenza normale di un privato» si è resa necessaria proprio a causa dell'insufficienza del regime previsto da tale direttiva, come ha rilevato l'avvocato generale Tizzano nelle conclusioni presentate nella causa Weigel (sentenza cit., paragrafo 52).

31 È vero che, come sottolinea la Commissione, l'autovero è suscettibile di influire negativamente sulla decisione dei cittadini dell'Unione di esercitare il loro diritto alla libera circolazione, come enunciato in particolare all'art. 18 CE.

32 Benché formalmente il giudice a quo abbia limitato la sua questione all'interpretazione dell'art. 1 della direttiva 83/183, ciò non osta a che la Corte fornisca al giudice nazionale tutti gli elementi interpretativi di diritto comunitario che possono consentirgli di dirimere la controversia sottopostagli a prescindere dal fatto che vi abbia fatto o no riferimento nel formulare le questioni (v. in particolare, in tal senso, sentenze 12 dicembre 1990, causa C-241/89, SARPP, Racc. pag. I-4695, punto 8; 2 febbraio 1994, causa C-315/92, Verband Sozialer Wettbewerb, cosiddetta «Clinique», Racc. pag. I-317, punto 7; 4 marzo 1999, causa C-87/97, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, Racc. pag. I-1301, punto 16, e Weigel, cit., punto 44).

33 Occorre quindi esaminare la rilevanza dell'art. 18 CE affinché il giudice a quo possa valutare la conformità dell'applicazione dell'autovero, in un caso

come quello di cui alla causa principale, agli obblighi risultanti da tale disposizione.

34 A tale riguardo, è già stato dichiarato che il Trattato CE non garantisce al cittadino dell'Unione che il trasferimento delle sue attività in uno Stato membro diverso da quello in cui risiedeva precedentemente sia neutrale sotto il profilo fiscale. Tenuto conto delle differenze tra le legislazioni degli Stati membri in materia, un simile trasferimento può, secondo i casi, essere più o meno favorevole o sfavorevole per i lavoratori sul piano delle imposte indirette. Ne risulta che, in linea di principio, un eventuale svantaggio rispetto alla situazione in cui il lavoratore esercitava le sue attività prima del trasferimento non è contrario alle disposizioni dell'art. 18 CE, se tale regime non crea condizioni di svantaggio per detto lavoratore rispetto a quelli che già in precedenza erano assoggettati a tale imposizione (v. sentenza Weigel, cit., punto 55).

35 Dal fascicolo risulta che la legge relativa all'imposta sui veicoli a motore prevede, all'art. 25, n. 1, una riduzione di imposta non superiore a FIM 80 000 (EUR 13 455) in particolare per i cittadini dell'Unione che esercitano il loro diritto alla libera circolazione nell'ambito di un trasferimento di residenza in Finlandia. Sarà compito del giudice a quo verificare che l'applicazione di tale disposizione e di eventuali altre disposizioni del diritto nazionale è tale da garantire che, per quanto riguarda tale imposta, la sig.ra Lindfors non sia posta in una situazione meno favorevole di quella in cui si trovano i cittadini che hanno risieduto permanentemente in Finlandia. Se il giudice a quo dovesse constatare che tale situazione meno favorevole sussiste, sarà suo compito esaminare se tale disparità di trattamento è giustificata da considerazioni oggettive, indipendenti dalla cittadinanza delle persone interessate, e adeguatamente commisurate allo scopo legittimamente perseguito dall'ordinamento nazionale (v. sentenza 11 luglio 2002, causa C-224/98, D'Hoop, Racc. pag. I-6191, punto 36).

36 Alla luce di tutto quanto precede occorre risolvere la questione proposta nel modo seguente:

L'art. 1 della direttiva 83/183 deve essere interpretato nel senso che non osta a che, nell'ambito di un trasferimento di residenza del proprietario di un autoveicolo da uno Stato membro verso un altro, un'imposta come quella prevista dalla legge finlandese relativa all'imposta sui veicoli a motore sia riscossa prima dell'immatricolazione o della messa in circolazione del veicolo nello Stato membro in cui la residenza è stata trasferita. Tuttavia, tenuto conto degli obblighi nascenti dall'art. 18 CE, sarà compito del giudice nazionale verificare che l'applicazione del diritto nazionale è tale da garantire che, con riguardo a tale imposta, il detto proprietario non sia posto in una situazione meno favorevole di quella in cui si trovano i cittadini che hanno risieduto permanentemente nello Stato membro in questione e, all'occorrenza, che tale disparità di trattamento è giustificata da considerazioni oggettive, indipendenti dalla cittadinanza delle persone interessate e adeguatamente commisurate allo scopo legittimamente perseguito dall'ordinamento nazionale.

Sulle spese

37 Le spese sostenute dai governi finlandese, danese e ellenico, nonché dalla Commissione, che hanno 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 (Prima Sezione),

pronunciandosi sulla questione sottopostale dal Korkein hallinto-oikeus con ordinanza 10 ottobre 2002, dichiara:

L'art. 1 della direttiva del Consiglio 28 marzo 1983, 83/183/CEE relativa alle franchigie fiscali applicabili alle importazioni definitive di beni personali di privati provenienti da uno Stato membro, deve essere interpretato nel senso che non osta a che, nell'ambito di un trasferimento di residenza del proprietario di un autoveicolo da uno Stato membro verso un altro, un'imposta come quella prevista dall'autoverolaki (1482/1994) (legge relativa all'imposta sui veicoli a motore) sia riscossa prima dell'immatricolazione o della messa in circolazione del veicolo nello Stato membro in cui la residenza è stata trasferita. Tuttavia, tenuto conto degli obblighi nascenti dall'art. 18 CE, sarà compito del giudice nazionale verificare che l'applicazione del diritto nazionale è tale da garantire che, con riferimento a tale imposta, il detto proprietario non sia posto in una situazione meno favorevole di quella in cui si trovano i cittadini che hanno risieduto permanentemente nello Stato membro in questione e, all'occorrenza, che tale disparità di trattamento è giustificata da considerazioni oggettive, indipendenti dalla cittadinanza delle persone interessate e adegua-

tamente commisurate allo scopo legittimamente perseguito dall'ordinamento nazionale.

Jann Rosas von Bahr

Silva de Lapuerta Lenaerts

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 15 luglio 2004.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Prima Sezione

P. Jann