Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

17 dicembre 2015*

«Rinvio pregiudiziale — Libera circolazione delle merci — Disposizioni tributarie — Imposizioni interne — Dazi doganali di carattere fiscale — Tasse d'effetto equivalente — Formalità connesse all'attraversamento delle frontiere — Articolo 30 TFUE — Articolo 110 TFUE — Direttiva 92/12/CEE — Articolo 3, paragrafo 3 — Direttiva 2008/118/CE — Articolo 1, paragrafo 3 — Omessa trasposizione nel diritto nazionale — Effetto diretto — Riscossione di una tassa sugli autoveicoli al momento della loro importazione nel territorio di uno Stato membro — Tassa connessa all'immatricolazione e all'eventuale messa in circolazione del veicolo — Diniego di rimborso della tassa in caso di mancata immatricolazione del veicolo»

Nella causa C-402/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Dioikitiko Efeteio Athinon (Corte amministrativa d'appello di Atene, Grecia), con decisione del 26 marzo 2014, pervenuta in cancelleria il 22 agosto 2014, nel procedimento

Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE

contro

Elliniko Dimosio,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta da M. Ilešič, presidente della Seconda Sezione, facente funzione di presidente della Terza Sezione, C. Toader, E. Jarašiūnas (relatore), C.G. Fernlund e K. Jürimäe, giudici,

avvocato generale: M. Wathelet

cancelliere: L. Hewlett, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 16 settembre 2015,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE, da D. Christodoulou, S. Panagopoulou e K. Christodoulou, dikigoroi;

— per il governo ellenico, da G. Skiani, V. Stroumpouli e A. Spyropoulos, in qualità di agenti;

— per la Commissione europea, da D. Triantafyllou e M. Wasmeier, in qualità di agenti,

* Lingua processuale: il greco.

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

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 30 TFUE e 110 TFUE, nonché dell'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (GU L 9, pag. 12).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE (in prosieguo: la «Viamar») e l'Elliniko Dimosio (Stato ellenico), rappresentato dal direttore dell'ufficio doganale di Atene (Telonio Athinon; in prosieguo: l'«ufficio doganale»), in merito al diniego opposto alla Viamar di rimborsarle le tasse d'immatricolazione da essa versate in seguito all'importazione, nel territorio greco, di autoveicoli adibiti al trasporto di passeggeri.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 Ai sensi dell'articolo 3 della direttiva 92/12/CEE del Consiglio, del 25 febbraio 1992, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa (GU L 76, pag. 1):

«1. La presente direttiva è applicabile, a livello comunitario, ai prodotti seguenti, come definiti nelle direttive ad essi relative:

— gli oli minerali,

— l'alcole e le bevande alcoliche,

— i tabacchi lavorati.

(...)

3. Gli Stati membri conservano la facoltà di introdurre o mantenere imposizioni che colpiscono prodotti diversi da quelli di cui al paragrafo 1, a condizione tuttavia che dette imposte non diano luogo, negli scambi fra Stati membri, a formalità connesse al passaggio di una frontiera.

(...)».

4 La direttiva 92/12 è stata abrogata dalla direttiva 2008/118 con effetto dal 1º aprile 2010.

5 Il considerando 5 della direttiva 2008/118 così recita:

«Al fine di garantire la libera circolazione, occorre che la tassazione di prodotti diversi dai prodotti sottoposti ad accisa non dia luogo a formalità connesse all'attraversamento delle frontiere».

6 A norma dell'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118:

«Gli Stati membri possono applicare imposte:

a) su prodotti diversi dai prodotti sottoposti ad accisa;

b) sulle prestazioni di servizi, compresi i servizi relativi a prodotti sottoposti ad accisa, che non abbiano il carattere di imposte sul volume d'affari.

Tuttavia, l'applicazione di tali imposte non può comportare, negli scambi tra Stati membri, formalità connesse all'attraversamento delle frontiere».

Diritto greco

7 L'articolo 32, paragrafo 1, della legge n. 2960/2001 relativa al codice doganale nazionale (FEK A' 265; in prosieguo: il «codice doganale»), che, a norma dell'articolo 131 del medesimo codice, è applicabile per analogia agli oneri gravanti sugli autoveicoli dell'Unione, così dispone:

«Gli importi indebitamente riscossi dagli uffici doganali vengono rimborsati senza interessi al beneficiario a condizione che, entro un termine di tre anni dalla data del loro accertamento, il beneficiario presenti una richiesta in tal senso all'autorità doganale competente, allegandovi i documenti giustificativi richiesti».

8 L'articolo 121, paragrafo 1, del codice doganale è del seguente tenore:

«I veicoli adibiti al trasporto di passeggeri della voce doganale 87.03 della nomenclatura combinata (regolamento [(CEE) n. 2658/87] del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune [(GU L 256, pag. 1)]) sono soggetti ad una tassa d'immatricolazione sul loro valore imponibile, determinato in base alle disposizioni dell'articolo 126 del presente [codice] e dell'articolo 4 della legge n. 1573/1985 (FEK A' 201), quali in vigore».

9 Ai sensi dell'articolo 128 del codice in parola:

«1. La tassa d'immatricolazione è dovuta:

per i veicoli comunitari e per quelli provenienti da paesi terzi, al momento in cui entrano nel territorio nazionale;

per i veicoli prodotti sul territorio nazionale, al termine della loro fabbricazione;

(...)

2. La tassa d'immatricolazione diventa esigibile e viene versata prima della messa in circolazione dei veicoli e, per i veicoli di cui agli articoli 121, 122 (...) del presente codice, che sono trasportati o spediti dagli altri Stati membri dell'Unione europea (UE), entro e non oltre il quindicesimo giorno del mese successivo a quello in cui è sorto l'obbligo di pagamento della suddetta tassa (...)».

10 L'articolo 130 del suddetto codice così dispone:

«(...)

2. Ai fini dell'accertamento e della riscossione della tassa d'immatricolazione (...) deve essere presentata una specifica dichiarazione all'autorità doganale competente entro la data in cui la tassa diventa esigibile e, in ogni caso, prima del rilascio dell'autorizzazione alla circolazione.

(...)

5. Una volta riscossa la tassa d'immatricolazione e gli altri oneri (...) l'autorità doganale competente rilascia un documento comprovante la riscossione e un certificato di immatricolazione o di sdoganamento del veicolo.

(...)».

11 L'articolo 141, paragrafo 1, del medesimo codice prevede quanto segue:

«Ogni riferimento, nelle disposizioni applicabili e negli atti amministrativi emanati sul loro fondamento, alle accise su un autoveicolo o a una tassa speciale addizionale unica sarà ora inteso come riferimento alla tassa d'immatricolazione».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

12 Come emerge dalla decisione di rinvio, la Viamar ha importato in Grecia, nel periodo dal 2009 al 2012, 85 autoveicoli nuovi adibiti al trasporto di passeggeri, prodotti in Repubblica ceca.

13 All'arrivo di tali veicoli al porto del Pireo (Grecia) e durante il loro stoccaggio in un deposito fiscale fino al completamento del loro sdoganamento, la Viamar ha predisposto e presentato all'autorità doganale competente la dichiarazione prevista dall'articolo 130 del codice doganale e ha versato la tassa d'immatricolazione corrispondente a ciascuno di tali 85 veicoli, ossia un importo complessivo di EUR 141 498,89.

14 Tali veicoli non sono stati venduti in Grecia e sono stati riesportati in Belgio, dove sono stati venduti e messi in circolazione previo pagamento della tassa d'immatricolazione in quest'ultimo Stato membro. La Viamar ha poi presentato all'ufficio doganale una domanda diretta ad ottenere il rimborso della tassa d'immatricolazione versata in Grecia, con la motivazione che gli autoveicoli di cui trattasi non erano stati né immatricolati né muniti di targhe di immatricolazione in tale Stato.

15 Con decisione del 25 luglio 2012, l'ufficio doganale ha respinto tale domanda ritenendo che la tassa di cui trattassi fosse stata riscossa a giusto titolo e che conseguentemente non fosse possibile applicare l'articolo 32 del codice doganale al fine di ottenerne il rimborso. Il 26 ottobre 2012 la Viamar ha impugnato tale decisione dinanzi al Dioikitiko Efeteio Athinon (Corte amministrativa d'appello di Atene).

16 La Viamar fa valere dinanzi a detto giudice che la tassa d'immatricolazione di cui trattasi costituisce una tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale, contraria all'articolo 30 TFUE. A suo avviso, qualora la Corte dichiarasse che tale tassa costituisce un'imposizione interna ai sensi dell'articolo 110 TFUE, per essere conforme a tale articolo essa dovrebbe applicarsi tanto ai prodotti nazionali quanto ai prodotti importati, al medesimo stadio di commercializzazione e in base allo stesso fatto generatore. Tuttavia, a giudizio della Viamar, la riscossione di tale tassa, quale condizione per completare l'importazione di un autoveicolo, costituisce una formalità connessa all'attraversamento di una frontiera e quindi una restrizione illecita alla libera circolazione delle merci. L'obbligo di versare la suddetta tassa, che sorge alla data in cui un autoveicolo fa ingresso nello Stato membro, sarebbe pertanto contrario al diritto dell'Unione.

17 Il giudice del rinvio ritiene che la tassa d'immatricolazione di cui trattasi configuri una tassa di natura fiscale. Occorrerebbe quindi esaminarla o alla luce dell'articolo 30 TFUE come tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale, o alla luce dell'articolo 110 TFUE come imposizione interna.

18 Esso rileva tuttavia che l'articolo 30 TFUE si applica unicamente alle tasse che colpiscono le merci a motivo dell'attraversamento delle frontiere. Osserva al riguardo che il fatto generatore della tassa d'immatricolazione di cui trattasi nel procedimento principale non è dato dall'attraversamento della frontiera greca da parte degli autoveicoli, bensì dalla loro prima immatricolazione in Grecia ai fini del loro utilizzo sulla rete stradale, che detta tassa è riscossa in applicazione di criteri oggettivi e che essa rientra nel regime generale delle imposizioni interne. Di conseguenza, non si tratterebbe né di un dazio doganale all'importazione, né di una tassa d'effetto equivalente ai sensi dell'articolo 30 TFUE.

19 Il giudice del rinvio rileva che, secondo giurisprudenza costante della Corte, le tasse d'immatricolazione sono considerate imposizioni interne ai sensi dell'articolo 110 TFUE. Tuttavia, la tassa d'immatricolazione di cui trattasi, gravante sugli autoveicoli nuovi, non sarebbe soggetta ai divieti sanciti in quest'ultimo articolo in quanto non avrebbe un effetto discriminatorio o protezionistico, poiché, all'epoca dei fatti di cui al procedimento principale, in Grecia non sarebbe stato prodotto alcun autoveicolo.

20 Peraltro, tale giudice osserva che l'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118 non è stato recepito nel diritto greco. Esso si chiede, pertanto, se tale disposizione abbia un effetto diretto e se un singolo possa invocare direttamente l'obbligo, in essa imposto agli Stati membri, di vietare un tributo che comporti formalità connesse all'attraversamento delle frontiere.

21 Inoltre, il giudice del rinvio si chiede se le disposizioni del diritto nazionale, secondo cui il certificato di sdoganamento degli autoveicoli dell'Unione importati nel territorio greco viene rilasciato previa riscossione della tassa d'immatricolazione, il cui obbligo di versamento sorge al momento in cui tali veicoli entrano nel territorio nazionale, siano conformi alla libera circolazione delle merci.

22 In tale contesto, il Dioikitiko Efeteio Athinon (Corte amministrativa d'appello di Atene) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se la disposizione dell'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva [2008/118] sia giuridicamente sufficiente e perfetta/incondizionata e sufficientemente chiara sicché, nonostante il mancato recepimento di tale specifica disposizione [di detta] direttiva nell'ordinamento giuridico interno dello Stato membro/dello Stato ellenico, essa ha un effetto diretto e può essere invocata da un privato, che ne trae diritti, dinanzi ai giudici nazionali e questi ultimi devono tenerne conto.

2) In ogni caso, se le disposizioni dell'articolo 130, paragrafo 5, del [codice doganale], in combinato disposto con quelle dell'articolo 128, paragrafo 1, dello stesso codice, secondo cui il certificato di sdoganamento degli [auto]veicoli [dell'Unione] importati all'interno del territorio nazionale viene rilasciato dopo la riscossione della tassa d'immatricolazione, il cui obbligo di pagamento sorge quando tali veicoli entrano nel territorio nazionale, siano conformi alle disposizioni dell'articolo 3, lettera c), (...) CEE, che sanciscono l'eliminazione degli ostacoli, tra gli Stati membri, alla libera circolazione delle merci».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

23 Con la sua prima questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118 debba essere interpretato nel senso che esso soddisfa le condizioni per produrre un effetto diretto che consente ai singoli di invocarlo dinanzi a un giudice nazionale in una controversia che li vede contrapposti ad uno Stato membro.

24 In via preliminare, va ricordato che il periodo di importazione degli autoveicoli di cui trattasi nel procedimento principale riguarda gli anni dal 2009 al 2012. La direttiva 92/12 era quindi applicabile a una parte delle suddette importazioni, poiché essa è stata abrogata dalla direttiva 2008/118 solo con effetto dal 1º aprile 2010. Essendo il tenore letterale dell'articolo 3, paragrafo 3, della direttiva 92/12 sostanzialmente identico a quello dell'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118, le seguenti considerazioni valgono anche per la prima di tali disposizioni.

25 In forza di una giurisprudenza costante della Corte, in tutti i casi in cui le disposizioni di una direttiva appaiano, dal punto di vista sostanziale, incondizionate e sufficientemente precise, i singoli possono farle valere nei confronti dello Stato membro, sia che questo non abbia recepito tempestivamente la direttiva nel diritto nazionale sia che l'abbia recepita in modo non corretto (v. sentenza Stichting Natuur en Milieu e a., da C-165/09 a C-167/09, EU:C:2011:348, punto 93 e giurisprudenza ivi citata).

26 Nel caso di specie, da un lato, emerge dalla decisione di rinvio che l'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118 non è stato recepito nel diritto greco. Del pari, da nessun elemento del fascicolo sottoposto alla Corte emerge che l'articolo 3, paragrafo 3, della direttiva 92/12 sia stato oggetto di un siffatto recepimento.

27 Dall'altro, occorre constatare che l'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118 presenta un carattere incondizionato e sufficientemente preciso in quanto, senza prevedere condizioni né rendere necessaria l'adozione di misure supplementari, in termini inequivocabili impone agli Stati membri di garantire che, quando applicano tributi su prodotti diversi da quelli sottoposti ad accisa nonché sulle prestazioni di servizi, una siffatta applicazione non comporti, negli scambi tra gli Stati membri, formalità connesse all'attraversamento delle frontiere.

28 Alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118 deve essere interpretato nel senso che esso soddisfa le condizioni per produrre un effetto diretto che consente ai singoli di invocarlo dinanzi a un giudice nazionale in una controversia che li contrappone ad uno Stato membro.

Sulla seconda questione

29 In limine, va ricordato che, nell'ambito della procedura di cooperazione tra i giudici nazionali e la Corte istituita dall'articolo 267 TFUE, spetta a quest'ultima fornire al giudice nazionale una risposta utile che gli consenta di dirimere la controversia ad esso sottoposta. In tale prospettiva spetta alla Corte, se del caso, riformulare le questioni ad essa deferite (sentenza Brasserie Bouquet, C-285/14, EU:C:2015:353, punto 15 e giurisprudenza ivi citata).

30 Nel caso di specie, dalla motivazione della domanda di pronuncia pregiudiziale risulta che il giudice del rinvio s'interroga sull'interpretazione della direttiva 2008/118. Tuttavia, come già rilevato al punto 24 della presente sentenza, tenuto conto del fatto che le importazioni dei veicoli di cui trattasi nel procedimento principale hanno avuto luogo tra il 2009 e il 2012, vale a dire sia prima sia dopo l'entrata in vigore di tale direttiva il 1º aprile 2010, anche la direttiva 92/12 è applicabile alla controversia nel procedimento principale ratione temporis.

31 Emerge inoltre dalla suddetta domanda che la controversia nel procedimento principale riguarda il diniego delle autorità nazionali competenti di rimborsare la tassa d'immatricolazione versata dalla Viamar per gli autoveicoli da essa importati in Grecia, ma che, senza essere stati ivi immatricolati né messi in circolazione, sono stati riesportati in un altro Stato membro. Di conseguenza, la questione che si pone ai fini della soluzione di tale controversia è se il diritto dell'Unione osti a una siffatta prassi delle autorità nazionali.

32 Ciò premesso, occorre considerare che il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se gli articoli 30 TFUE e 110 TFUE nonché gli articoli 3, paragrafo 3, della direttiva 92/12 e 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118 debbano essere interpretati nel senso che ostano a una prassi di uno Stato membro, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, secondo la quale una tassa d'immatricolazione riscossa in occasione dell'importazione di autoveicoli provenienti da altri Stati membri non viene rimborsata sebbene i veicoli di cui trattasi, che non sono mai stati immatricolati in tale Stato membro, siano stati riesportati in un altro Stato membro.

33 A tal riguardo, giova ricordare che, secondo giurisprudenza costante della Corte, una tassa d'immatricolazione riscossa da uno Stato membro in occasione dell'immatricolazione di autoveicoli ai fini della loro messa in circolazione sul suo territorio non costituisce né un dazio doganale né una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale ai sensi degli articoli 28 TFUE e 30 TFUE. Infatti, una tassa del genere costituisce un'imposizione interna e deve dunque essere esaminata alla luce dell'articolo 110 TFUE (sentenza Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punto 32 e giurisprudenza ivi citata).

34 Nel caso di specie, il giudice del rinvio evidenzia che la tassa d'immatricolazione di cui trattasi nel procedimento principale, prevista dagli articoli 121, paragrafo 1, e 128 del codice doganale, è riscossa a motivo della prima immatricolazione degli autoveicoli in Grecia ai fini della loro messa in circolazione sul territorio nazionale e non a motivo dell'attraversamento della frontiera di tale Stato membro.

35 Ciò premesso, come rilevato a giusto titolo dal giudice del rinvio, un tributo come la tassa d'immatricolazione di cui trattasi nel procedimento principale deve considerarsi un'imposizione interna ai sensi dell'articolo 110 TFUE e, in quanto tale, non costituisce una tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale, ai sensi dell'articolo 30 TFUE. La mera circostanza che una siffatta tassa debba essere pagata anteriormente all'immatricolazione dei veicoli nello Stato membro interessato è priva di rilievo a tal riguardo (v., per analogia, sentenza Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punti 23 e 24).

36 Per quanto riguarda l'articolo 110 TFUE, la Corte ha già statuito che esso non può essere invocato nei confronti di imposizioni interne che colpiscono prodotti importati, in mancanza di produzione nazionale similare o concorrente. In particolare, esso non consente di censurare il carattere eccessivo del livello di tassazione che gli Stati membri potrebbero stabilire per determinati prodotti in mancanza di ogni effetto discriminatorio o protezionistico (sentenze Commissione/Danimarca, C-47/88, EU:C:1990:449, punto 10, e De Danske Bilimportører, C-383/01, EU:C:2003:352, punto 38).

37 Nella specie, il giudice del rinvio indica che in Grecia non esiste alcuna produzione nazionale di autoveicoli e che le disposizioni del codice doganale riguardanti la tassa d'immatricolazione non operano alcuna distinzione tra gli autoveicoli a seconda della loro provenienza o della cittadinanza dei loro proprietari. Inoltre, dal fascicolo sottoposto alla Corte non emerge che l'importo della tassa d'immatricolazione di cui trattasi nel procedimento principale sia tale da avere come conseguenza di ridurre il numero di autoveicoli nuovi importati ed immatricolati in Grecia e dunque di pregiudicare, a causa del suo effetto protezionistico, la libera circolazione di dette merci tra tale Stato membro e gli altri Stati membri.

38 Di conseguenza, nei limiti in cui una tassa, come la tassa d'immatricolazione di cui trattasi nel procedimento principale, venga riscossa a motivo della prima immatricolazione degli autoveicoli in Grecia ai fini della loro messa in circolazione sul territorio nazionale, l'articolo 110 TFUE deve essere interpretato nel senso che non osta a una siffatta tassa.

39 Per quanto riguarda le direttive 92/12 e 2008/118, va rilevato che gli autoveicoli non appartengono alle categorie di prodotti soggetti ad accisa in tutti gli Stati membri in forza degli articoli 3, paragrafo 1, della direttiva 92/12 e 1, paragrafo 1, della direttiva 2008/118 e, pertanto, non rientrano nel regime dell'accisa armonizzata. Sebbene gli Stati membri abbiano la facoltà di introdurre o di mantenere imposizioni che colpiscono siffatti prodotti, essi devono tuttavia esercitare la loro competenza in tale ambito nel rispetto del diritto dell'Unione (v., in tal senso, sentenza Fendt Italiana, C-145/06 e C-146/06, EU:C:2007:411, punti 41 e 43 e giurisprudenza ivi citata).

40 In particolare, a tale riguardo gli Stati membri devono rispettare non solo le disposizioni del Trattato FUE, segnatamente gli articoli 30 e 110, ma anche quelle stabilite agli articoli 3, paragrafo 3, della direttiva 92/12 e 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118, ove queste ultime disposizioni vietano, come emerge dal punto 27 della presente sentenza, che l'applicazione di un tributo comporti, negli scambi tra gli Stati membri, formalità connesse all'attraversamento delle frontiere (v., in tal senso, sentenza Fendt Italiana, C-145/06 e C-146/06, EU:C:2007:411, punti 42 e 44).

41 Nel caso di specie, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale emerge che il giudice del rinvio si chiede se comportino siffatte formalità le disposizioni del codice doganale secondo cui il certificato di sdoganamento per veicoli importati nello Stato membro interessato viene rilasciato soltanto previa riscossione della tassa d'immatricolazione, il cui obbligo di pagamento sorge al momento in cui detti veicoli entrano nel territorio di tale Stato membro.

42 Sul punto, il governo ellenico sottolinea, nelle sue osservazioni scritte, che tutte le formalità relative all'imposizione e alla riscossione della tassa d'immatricolazione previste dal codice doganale sono connesse all'applicazione delle disposizioni che istituiscono tale tassa e mirano, mediante l'emissione di un certificato di sdoganamento, previa riscossione della tassa, ad accertarsi del pagamento della somma corrispondente a detta tassa, da un lato, e a facilitare, in caso di successivo controllo, la verifica dell'effettivo pagamento della medesima tassa, dall'altro. Lo stesso varrebbe per l'obbligo di presentare la dichiarazione speciale di cui all'articolo 130, paragrafo 2, del codice doganale, poiché quest'ultima è correlata segnatamente alla successiva determinazione dell'importo della tassa d'immatricolazione e mira ad informare le autorità doganali dell'entrata dei veicoli nel territorio nazionale.

43 Ciò premesso, la controversia nel procedimento principale riguarda una prassi di uno Stato membro secondo cui una tassa d'immatricolazione riscossa in occasione dell'importazione di autoveicoli provenienti da altri Stati membri non viene rimborsata sebbene i veicoli interessati, che non sono mai stati immatricolati in tale Stato membro, siano stati riesportati in un altro Stato membro.

44 Al riguardo va ricordata la giurisprudenza della Corte secondo cui qualsiasi onere pecuniario imposto unilateralmente, indipendentemente dalla sua denominazione e dalla sua struttura, che colpisce le merci per il fatto che esse attraversano la frontiera, quando non si tratti di un dazio doganale in senso proprio, costituisce una tassa d'effetto equivalente ai sensi degli articoli 28 TFUE e 30 TFUE (v. sentenze Nádasdi e Németh, C-290/05 e C-333/05, EU:C:2006:652, punti 38 e 39, nonché Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).

45 Orbene, se è vero che una tassa d'immatricolazione, come quella prevista dalla normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale, ha, in linea di principio, come fatto generatore l'immatricolazione degli autoveicoli in uno Stato membro e configura quindi un'imposizione interna ai sensi dell'articolo 110 TFUE, essa perderebbe tuttavia tale qualificazione se fosse riscossa e non rimborsata nel caso in cui i veicoli importati da altri Stati membri non fossero mai immatricolati in

detto Stato membro. In tale ipotesi, in realtà, essa sarebbe riscossa per il mero attraversamento della frontiera di uno Stato membro e costituirebbe quindi una tassa d'effetto equivalente vietata dall'articolo 30 TFUE.

46 In considerazione di quanto precede, occorre rispondere alla seconda questione dichiarando che l'articolo 30 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso osta a una prassi di uno Stato membro, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, secondo cui la tassa d'immatricolazione riscossa al momento dell'importazione di autoveicoli provenienti da altri Stati membri non viene rimborsata, sebbene i veicoli interessati, che non sono mai stati immatricolati in tale Stato membro, siano stati riesportati in un altro Stato membro.

Sulle spese

47 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:

1) **L'articolo 1, paragrafo 3, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE, deve essere interpretato nel senso che esso soddisfa le condizioni per produrre un effetto diretto che consente ai singoli di invocarlo dinanzi ad un giudice nazionale in una controversia che li contrappone ad uno Stato membro.**

2) **L'articolo 30 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso osta a una prassi di uno Stato membro, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, secondo cui la tassa d'immatricolazione riscossa al momento dell'importazione di autoveicoli provenienti da altri Stati membri non viene rimborsata, sebbene i veicoli interessati, che non sono mai stati immatricolati in tale Stato membro, siano stati riesportati in un altro Stato membro.**

Firme