RELAZIONE D'UDIENZA
presentata nel procedimento 127/86 *

I — Gli antefatti ed il procedimento

1. Come risulta dalla sentenza di rinvio e dal fascicolo di causa, il sig. Ledoux, imputato nella causa principale, tecnico di professione, residente nel Belgio e dipendente dal 1982 di un'impresa con sede in Francia, si serviva di un'automobile acquistata alle condizioni del mercato francese, immatricolata in nome di detta impresa in Francia e da questa messa a sua disposizione, per visitare la clientela e per effettuare il tragitto tra il luogo di lavoro in Francia e la sua residenza nel Belgio nonché nel tempo libero.

Non avendo versato l'IVA nel Belgio, il Ledoux veniva fermato il 22 febbraio 1983, mentre passava la frontiera con l'autoveicolo al di fuori del percorso per recarsi al lavoro; egli veniva poi tradotto davanti al tribunal correctionnel di Neufchâteau che, avendo accertato che la sua peculiare situazione non era specificamente disciplinata, lo assolveva. Avverso tale sentenza, il ministro delle finanze del regno del Belgio interponeva appello.

La cour d'appel di Liegi accertava che la lite sollevava un problema d'interpretazione del diritto comunitario.

Con sentenza 12 marzo 1986, registrata nella cancelleria della Corte il 26 maggio successivo, la cour d'appel di Liegi ha quindi sospeso il giudizio ed ha sottoposto, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

« Se la disciplina comunitaria in materia fiscale, e più particolarmente in fatto d'IVA, autorizzi lo Stato belga, nell'ambito della legge 3 luglio 1969, che disciplina l'imposta sul valore aggiunto, dei decreti d'applicazione e dell'interpretazione che ne è data dal Ministero delle finanze del regno del Belgio, come risulta dall'azione promossa a carico di Ledoux Yves, residente in Marcinelle, rue Leroy, 32, ad applicare l'imposta sul valore aggiunto ad un veicolo appartenente ad una società di diritto francese con sede in Francia, soggetto all'IVA in Francia, ove detta imposta è stata pagata, qualora detto veicolo venga usato da un dipendente di detta società, residente nel Belgio, nel contesto del contratto di lavoro e nel tempo libero, essendo precisato inoltre che il veicolo resta di proprietà del datore di lavoro francese e che l'importazione nel Belgio è solo temporanea e provvisoria ».

2. La fase scritta si è svolta secondo il rito. A norma dell'art. 20 del protocollo sullo statuto della Corte di giustizia della CEE, osservazioni scritte sono state svolte dal governo danese, rappresentato dal sig. L. Mikaelsen, consigliere giuridico, e dalla Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal sig. H. Étienne, consigliere giuridico principale, in qualità di agente.

* Lingua processuale: il francese.

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte (quarta sezione) ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria.

II — Osservazioni scritte presentate alla Corte

1. Il *governo danese* osserva che le norme comunitarie da applicare in materia sono contenute nella direttiva 83/182 del Consiglio, del 28 marzo 1983, relativa alle franchigie fiscali applicabili all'interno della Comunità in materia d'importazione temporanea di taluni mezzi di trasporto (GU L 105, pag. 59).

Secondo il governo danese, dall'art. 3, sub a), aa), e dall'art. 4, n. 1, sub a), aa), in relazione con l'art. 1 di detta direttiva si desume che la condizione perché un veicolo possa essere importato in uno Stato membro senza essere assoggettato al pagamento dell'IVA è che colui che importa il veicolo abbia la sua abituale residenza in uno Stato membro diverso da quello dell'importazione temporanea.

Quanto al criterio della residenza, il governo danese si richiama all'art. 7 della direttiva il quale al n. 1, 2° comma, dispone che una persona i cui legami professionali siano situati in un luogo diverso da quello dei suoi legami personali si presume che risieda nel luogo dei suoi legami personali.

Infine, il governo danese pone in rilievo che come risulta dagli artt. 3 e 4, lett. b), della direttiva, il veicolo non può essere ceduto, né noleggiato, né prestato nello Stato membro d'importazione temporanea.

Il governo danese ne deduce che nel caso in cui non ricorrano dette condizioni di importazione temporanea in franchigia lo Stato membro dell'importazione può esigere l'IVA sul veicolo di cui trattasi.

Il governo danese rileva che questa soluzione risultava già dalle sentenze pronunziate in varie cause analoghe (causa 823/79, Carciati, Racc. 1980, pag. 2773, e causa 134/83, Abbink, Racc. 1984, pag. 4097) in cui la Corte ha affermato che il diritto comunitario non osta a che disposizioni nazionali impongano il divieto, sanzionato penalmente, a persone residenti all'interno dello Stato membro di usare siffatti veicoli a motore provvisoriamente importati. Secondo il governo danese, dal momento che uno Stato membro può, in tal caso, promuovere azioni penali, esso può, a maggior ragione, esigere il pagamento dell'IVA.

Il governo danese propone quindi di risolvere la questione pregiudiziale sottoposta alla Corte nel senso che il diritto comunitario non osta a che, nel caso di specie, lo Stato belga esiga il pagamento dell'IVA sul veicolo di cui trattasi.

2. La *Commissione* ritiene, comunque, che gli usi temporanei obbligatoriamente consentiti e le condizioni d'esercizio del diritto all'uso temporaneo come contemplato dalla direttiva 83/182 non rispondano alle esigenze di un mercato unico ed annuncia nuove proposte in materia cui avrebbe proceduto di lì a poco.

Essa sostiene che gli usi temporanei tenuti presenti dal legislatore comunitario nella direttiva 83/182, che non autorizza l'uso del veicolo da parte dei residenti del paese d'im-

portazione temporanea, costituiscono cionondimeno un minimo di cui i cittadini possano pretendere di poter fruire e non impediscono agli Stati membri di andare oltre, a norma dell'art. 9, n. 1, della direttiva che dispone « gli Stati membri hanno facoltà di mantenere in vigore e/o di prevedere regimi più favorevoli di quelli contemplati dalla presente direttiva ». In proposito, essa osserva che il Belgio ha mantenuto un regime temporaneo per i frontalieri che usano per il tragitto tra il domicilio e il lavoro un'automobile messa a loro disposizione dal datore di lavoro stabilito in un altro Stato membro (circolare 1° maggio 1984).

La Commissione osserva che l'applicazione da parte degli Stati membri dei loro regimi nazionali d'ammissione temporanea, a norma dell'art. 14 della direttiva del Consiglio 77/388 (sesta direttiva in fatto d'IVA), al fine di garantire la corretta e semplice applicazione dell'ammissione temporanea e prevenire le frodi, le evasioni e gli enventuali abusi, deve, in primo luogo, tener conto del diritto comunitario vigente e del grado di liberalizzazione effettivamente raggiunto e, in secondo luogo, consistere in provvedimenti che rispettino il principio di proporzionalità quanto a dette finalità da raggiungere.

Quanto anzitutto al rispetto del diritto comunitario ed in particolare al diritto di libera circolazione, la Commissione pone in rilievo che l'uso di un'automobile di servizio per il tragitto tra il lavoro e la residenza e per il tempo libero del dipendente di un'impresa costituisce una parte della retribuzione data a tale lavoratore. Di conseguenza, il divieto di un siffatto uso dell'autoveicolo, a norma della normativa del paese di residenza, annullerebbe, nel paese di residenza, questa quota della retribuzione infrangendo la parità di retribuzione esistente nei confronti del paese dell'occupazione fra residenti e non residenti, come prescritto dall'art. 48 del trattato CEE e dall'art. 7 del regolamento n. 1612/68, relativo alla libera circolazione dei lavoratori nella Comunità (GU L 257 del 17.10.1968). La Commissione ritiene inoltre che gli Stati membri, applicando la loro normativa riguardante l'ammissione temporanea allo scopo legittimo di lottare contro l'evasione, la frode fiscale e gli eventuali abusi, debbano a norma dell'art. 5 del trattato garantire l'esecuzione degli obblighi che ne derivano, astenersi da provvedimenti atti a mettere in pericolo la realizzazione delle finalità del trattato come l'esercizio del diritto alla libera circolazione e, infine, non privare dei loro effetti le azioni della Comunità in fatto di occupazione nelle regioni caratterizzate da una strutturale disoccupazione, nel caso in cui, come nella fattispecie, l'esercizio del diritto dei lavoratori alla libera circolazione, con la stipulazione dei contratti di lavoro tra zone di confine, contribuisca alla diminuzione della disoccupazione.

Quanto poi alla proporzionalità che dovrebbe caratterizzare i provvedimenti adottati dagli Stati membri, a norma dell'art. 14 della direttiva 77/388, in relazione alle finalità che giustificano tali provvedimenti, la Commissione pone in rilievo che secondo la giurisprudenza della Corte (causa 823/79, Carciati, e 134/83, Abbink) gli usi temporanei vietati dalle normative nazionali possono essere penalmente ed amministrativamente puniti, a condizione che i provvedimenti nazionali di cui trattasi non siano eccessivi.

Secondo la Commissione, il margine di autonomia lasciato in materia agli Stati membri deve, infatti, essere messo in atto nel rispetto del principio della proporzionalità tenendo conto, nell'ambito della finalità generale del sistema comune dell'IVA e delle prescrizioni specifiche dell'art. 14 della

sesta direttiva, da una parte, della rilevanza degli interessi d'ordine pubblico da tutelare e, dall'altra, del grado di ostacolo che i provvedimenti adottati dagli Stati membri possono apportare a diritti derivanti dal trattato. Essa pone in rilievo nel caso di specie che la limitazione da parte della legislazione nazionale del diritto all'uso temporaneo di un autoveicolo al fine di favorire l'interesse d'ordine pubblico consistente nel pagamento dell'IVA all'importazione, dev'essere effettuato tenendo conto del divieto della doppia imposizione in materia, come la Corte ha detto nella sentenza Abbink. Di conseguenza, l'applicazione di detta norma che vieta la doppia imposizione in fatto d'IVA nel caso in cui, come nella lite principale, l'aliquota dell'IVA nel paese d'immatricolazione del veicolo è superiore all'aliquota vigente nel paese di residenza (33,33% in Francia contro 25% nel Belgio, con possibilità di detrazione del 50% in caso d'uso del veicolo a fini privati e professionali) dovrebbe, secondo la Commissione, indurre alla conclusione che nessuna IVA può essere richiesta nel paese di residenza. In tal caso, qualora nessun diritto sia stato quindi eluso, nessuna ammenda per il mancato pagamento, almeno dell'IVA, potrebbe, nemmeno, essere inflitta allo Stato membro dell'importazione temporanea.

Lo stesso deve dirsi per i provvedimenti sanzionatori, come la confisca dell'autoveicolo o il pagamento del suo controvalore, di cui il convenuto sarebbe passibile nell'ambito della lite principale, che la Commissione ritiene sproporzionati, in considerazione dell'inesistenza o della scarsa rilevanza dell'interesse d'ordine pubblico da tutelare, dato che non vi sono dazi il cui pagamento sarebbe stato eluso.

Secondo la Commissione, in situazioni caratterizzate da un conflitto di leggi riguardante il luogo dell'immatricolazione della macchina, come nella lite nella causa principale, siffatti provvedimenti non dovrebbero essere adottati dagli Stati membri se non dopo aver fatto ricorso alla procedura dei contatti tra le amministrazioni nazionali interessate al fine dell'adozione, di comune accordo, dei provvedimenti necessari per risolvere le difficoltà sollevate dall'applicazione pratica delle direttive comunitarie com'è contemplato dall'art. 10, n. 2, della direttiva 83/182.

In base alle considerazioni che precedono la Commissione propone di dare la seguente risposta alla questione sollevata dalla cour d'appel di Liegi:

« Se ed in quanto a norma del diritto comunitario vigente al momento dei fatti nessuna imposta sul valore aggiunto era dovuta in caso d'importazione definitiva dell'automobile, un uso temporaneo dell'automobile nelle circostanze date non ha avuto l'effetto di eludere un'imposizione dell'IVA e che giustifichi un'ammenda su questa base. Una sanzione come la confisca dell'automobile e, in mancanza, il pagamento del suo prezzo non adempirebbe l'obbligo di proporzionalità. Qualsiasi ammenda amministrativa intesa a garantire il rispetto delle norme nazionali in fatto di ricollegamento degli autoveicoli per la loro immatricolazione o che hanno ad oggetto la tutela di altri tributi dev'essere applicata tenendo conto delle circostanze proprie dei conflitti di leggi che hanno origine nell'esercizio di diritti derivanti dal trattato e che uno Stato membro ha l'obbligo di non ostacolare ».

C. Kakouris
giudice relatore