Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
MACIEJ SZPUNAR
presentate il 2 marzo 2017 [1]

Causa C-552/15

Commissione europea
contro

Irlanda

«Inadempimento di uno Stato – Libera prestazione dei servizi – Autovetture – Noleggio o leasing di un'autovettura da parte di un soggetto residente in uno Stato membro presso un fornitore stabilito in un altro Stato membro – Tassa di immatricolazione – Pagamento dell'integralità della tassa al momento dell'immatricolazione – Condizioni di rimborso della tassa – Proporzionalità»

Introduzione

1. Le tasse di immatricolazione sulle autovetture non sono armonizzate nel diritto dell'Unione. Pertanto, in linea di principio, gli Stati membri hanno il diritto di configurare liberamente nel proprio ordinamento nazionale questo tipo di tassazione. Tuttavia, non lo possono fare in modo contrario ai principi generali del diritto dell'Unione, comprese, in particolare, le libertà del mercato unico. Il caso in esame riguarda la questione della portata della libertà degli Stati membri in tale materia.

2. Dopo essere stata invitata dalla Commissione europea ad adeguare il proprio regime delle tasse di immatricolazione alle esigenze della libera prestazione dei servizi in riferimento ai servizi di noleggio e di leasing di autoveicoli, l'Irlanda ha introdotto nel proprio diritto nazionale le opportune modifiche. Tuttavia, la Commissione ritiene che, per quanto riguarda le autovetture importate in Irlanda da altri Stati membri destinate ad essere utilizzate per un periodo di tempo limitato, gli adattamenti apportati al diritto irlandese siano insufficienti e che tale diritto sia tuttora in contrasto con la libera prestazione dei servizi. Dal momento che l'Irlanda è di diverso avviso, la controversia deve essere risolta dalla Corte.

Contesto normativo del diritto irlandese

3. L'articolo 131, paragrafo 4, del Finance Act 1992 (legge finanziaria del 1992) introduce un divieto di utilizzo nel territorio irlandese degli autoveicoli non immatricolati in Irlanda, fatte salve alcune eccezioni previste da disposizioni speciali [2]. L'obbligo di immatricolazione deve essere assolto entro un mese dalla data della messa in circolazione dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda.

1 Lingua originale: il polacco.

2 Tali eccezioni riguardano principalmente le autovetture importate nel territorio dell'Irlanda temporaneamente da parte di persone non residenti in Irlanda o di persone che esercitano un'attività professionale in un altro Stato membro.

4. L'articolo 132, paragrafo 1, della citata legge, attualmente nella versione modificata dall'articolo 83, paragrafo 1, lettera d), del Finance Act 2012 (legge finanziaria del 2012), istituisce un'accisa sulle autovetture, denominata tassa di immatricolazione. L'onere fiscale a titolo della tassa di immatricolazione sorge al momento dell'immatricolazione dell'autoveicolo. L'ammontare della tassa è calcolato come una percentuale del valore di mercato dell'autovettura al momento dell'immatricolazione, tenendo conto del livello di emissioni di anidride carbonica. Per le autovetture che generano le emissioni più elevate, l'ammontare della tassa può arrivare fino al 36% del loro valore di mercato. L'immatricolazione è preceduta da una disamina dell'autovettura presso un centro di controllo dei veicoli. Detto controllo serve, tra l'altro, a determinare il valore di mercato dell'autovettura.

5. L'obbligo di immatricolazione e di pagamento della relativa tassa riguarda anche le autovetture noleggiate o quelle che costituiscono oggetto di leasing sulla base di un contratto concluso tra le persone residenti in Irlanda ed i prestatori di servizi stabiliti in altri Stati membri.

6. Nel caso di esportazione di un'autovettura dal territorio dell'Irlanda e della sua cancellazione dal registro automobilistico, l'articolo 135 D della legge finanziaria del 1992, introdotto dall'articolo 83, paragrafo 1, lettera j), della legge finanziaria del 2012, ed entrato in vigore l'8 aprile 2013, prevede il rimborso di una parte della tassa di immatricolazione. L'importo del rimborso è calcolato in base al valore di mercato dell'autovettura al momento dell'esportazione. La determinazione di tale valore richiede un controllo tecnico supplementare da effettuare non prima di un mese prima della data di esportazione. Dall'importo del rimborso vengono detratti i costi amministrativi il cui ammontare corrisponde ad una somma forfettaria pari ad EUR 500.

7. Dal 1º gennaio 2016, l'importo del rimborso è maggiorato di interessi calcolati ai sensi del regolamento di attuazione dell'articolo 135 D della legge finanziaria del 1992. Sempre dal 1º gennaio 2016, l'importo della detrazione operata a titolo di costi amministrativi è stato ridotto ad EUR 100, ai sensi dell'articolo 49 del Finance Act 2015 (legge finanziaria del 2015).

Svolgimento del procedimento, motivi e argomenti delle parti

Svolgimento del procedimento

8. Negli anni 2003 e 2006 la Commissione ha chiesto chiarimenti all'Irlanda in merito alla compatibilità con la libera prestazione dei servizi della tassa di immatricolazione applicabile in tale Stato membro, alla luce delle sentenze della Corte Cura Anlagen [3] e Commissione/Danimarca [4]. Dopo una riunione di consultazione e un'ulteriore richiesta di chiarimenti del 2010, la Commissione, il 27 gennaio 2011, ha inviato all'Irlanda una lettera di costituzione in mora nella quale ha sostenuto che l'Irlanda, imponendo alle persone residenti in Irlanda che importano temporaneamente autovetture nel territorio di tale Stato membro di pagare l'intera tassa di immatricolazione su tali autovetture, senza possibilità di ridurre la stessa o di ottenerne il rimborso, era venuta meno agli obblighi ad essa incombenti ai sensi degli articoli da 56 a 62 TFUE. Avendo ritenuto insoddisfacente la risposta dell'Irlanda, la Commissione, in data 28 ottobre 2011, ha inviato all'Irlanda un parere motivato, contenente, in sostanza, le stesse contestazioni.

9. A seguito di tali misure, l'Irlanda ha introdotto la possibilità di rimborso di una parte della tassa di immatricolazione in caso di esportazione dell'autovettura dal territorio irlandese. Il sistema del rimborso è entrato in vigore l'8 aprile 2013.

3 Sentenza del 21 marzo 2002, C-451/99, EU:C:2002:195.

4 Sentenza del 15 settembre 2005, C-464/02, EU:C:2005:546.

10. Il 10 luglio 2014 la Commissione ha inviato all'Irlanda una lettera di costituzione in mora complementare ed il 26 febbraio 2015 un parere motivato complementare. Nelle suddette lettere, la Commissione ha dichiarato di ritenere che il regime di riscossione della tassa di immatricolazione applicabile in Irlanda fosse ancora in contrasto con la libera prestazione dei servizi per il fatto che lo stesso imponeva a coloro che importano autovetture nel territorio dell'Irlanda per un lasso di tempo prestabilito di pagare l'intero ammontare della tassa, consentendo loro di ottenere un rimborso soltanto a posteriori di una parte dell'importo versato. Secondo la Commissione, siffatte modalità sono inammissibili alla luce dell'ordinanza della Corte VAV-Autovermietung [5]. Inoltre, la Commissione ha rilevato che le disposizioni irlandesi non prevedono il pagamento di interessi sulla parte della tassa di immatricolazione che viene rimborsata, mentre prevedono la detrazione di un notevole importo dalla somma soggetta a rimborso a titolo dei costi amministrativi. La Commissione ha invitato l'Irlanda ad adottare le misure necessarie per conformarsi al parere motivato complementare entro un termine di due mesi a decorrere dalla sua ricezione.

11. L'Irlanda ha risposto al parere motivato con lettera del 27 aprile 2015. Nella risposta la stessa ha rilevato che il regime di riscossione della tassa di immatricolazione era ora, in linea di principio, conforme al diritto dell'Unione. La stessa ha annunciato, tuttavia, che il rimborso di una parte di tale tassa previsto nel caso di esportazione dell'autovettura sarebbe stato maggiorato degli interessi e che la detrazione per i costi amministrativi sarebbe stata ridotta ad EUR 100.

12. Avendo ritenuto che l'Irlanda non si fosse conformata al parere motivato entro il termine prescritto [6], la Commissione, in data 26 ottobre 2015, ha proposto il ricorso nella presente causa. L'Irlanda ha depositato il controricorso l'8 gennaio 2016. Le parti hanno presentato una replica e una controreplica, rispettivamente, il 18 febbraio 2016 e il 31 marzo 2016. Con lettera del 14 aprile 2016 l'Irlanda ha chiesto alla Corte di riunirsi in grande sezione. L'udienza si è tenuta il 22 novembre 2016.

Censure e argomenti della Commissione

13. La Commissione addebita all'Irlanda il fatto che quest'ultima, imponendo alle persone residenti in Irlanda di pagare l'intero importo della tassa di immatricolazione quando importano in tale Stato membro autovetture noleggiate o prese in leasing in un altro Stato membro, senza tenere conto della durata prevista di utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda, in una situazione in cui dette autovetture non sono destinate ad essere utilizzate in Irlanda in modo permanente, né di fatto costituiscono oggetto di un siffatto utilizzo, nonché prevedendo per il rimborso di tale tassa condizioni che vanno al di là di quanto strettamente necessario e proporzionato, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti ai sensi dell'articolo 56 TFUE.

14. Secondo la Commissione il regime di riscossione della tassa di immatricolazione in vigore in Irlanda implica che il noleggio o il leasing di un'autovettura in un altro Stato membro ai fini di un suo utilizzo temporaneo in Irlanda è molto meno vantaggioso rispetto al noleggio o al leasing di un'autovettura in Irlanda. Di conseguenza, la normativa irlandese costituisce una restrizione alla libera prestazione dei servizi nel settore di noleggio e di leasing di autovetture, e quindi viola l'articolo 56 TFUE.

15. Per quanto riguarda la questione relativa alla riscossione dell'intero importo della tassa di immatricolazione, indipendentemente dal fatto se l'autovettura sia immatricolata in Irlanda in modo permanente, o per un utilizzo temporaneo, la Commissione sostiene che, alla luce della giurisprudenza della Corte [7], tale normativa risulta inammissibile. Se è vero che il regime di rimborso parziale della

5 Ordinanza del 29 settembre 2010, C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558.

6 Si ricorda che le disposizioni relative al rimborso della tassa di immatricolazione con gli interessi e alla riduzione dei costi amministrativi sono entrate in vigore solo il 1º gennaio 2016.

7 Ordinanza del 29 settembre 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558, dispositivo).

tassa in caso di esportazione dell'autovettura può risultare sufficiente in riferimento agli autoveicoli il cui periodo di utilizzo nel territorio irlandese non sia noto al momento dell'importazione, la Commissione ritiene che in una situazione in cui l'importazione avvenga per un lasso di tempo prestabilito, in particolare, sulla base di un contratto di noleggio o di leasing, è sproporzionato imporre il pagamento dell'intero importo della tassa, senza tener conto di un siffatto elemento. Tale sistema assoggetta, infatti, l'importazione temporanea di un'autovettura allo stesso carico fiscale dell'importazione a tempo indeterminato.

16. Inoltre, le persone che importano temporaneamente autovetture nel territorio dell'Irlanda non ricevono compensazione sotto forma di interessi per il periodo in cui sono state illegittimamente private dell'importo della tassa di immatricolazione indebitamente riscosso, in quanto la normativa irlandese non prevede il suo rimborso con gli interessi. In più, dall'importo del rimborso vengono detratti i costi amministrativi pari ad EUR 500, il che costituisce un importo notevole e sproporzionato.

Argomenti dell'Irlanda

17. L'Irlanda sostiene, in primo luogo, che la Commissione ha modificato la sua posizione nel corso del procedimento precontenzioso. Mentre inizialmente sembrava aver accettato il sistema del rimborso di una parte della tassa in caso di esportazione dell'autovettura dall'Irlanda e della sua cancellazione dal registro automobilistico, successivamente ha cambiato idea e attualmente non consente più la riscossione dell'intera tassa di immatricolazione in relazione alle autovetture importate per un periodo di tempo prestabilito. La Commissione si richiama a tal riguardo all'ordinanza della Corte VAV-Autovermietung, ma, come rileva l'Irlanda, tale ordinanza era stata emessa prima ancora che la Commissione inviasse la prima lettera di costituzione in mora nel gennaio 2011. Siffatto cambiamento della posizione della Commissione rappresenta, secondo l'Irlanda, una violazione del principio di leale cooperazione sancito dall'articolo 4, paragrafo 3, TUE, del principio di buona amministrazione e dei diritti della difesa dell'Irlanda.

18. L'Irlanda sostiene poi che il ricorso della Commissione è prematuro, in quanto, al momento della sua proposizione, la Commissione era a conoscenza del fatto che la riforma legislativa che autorizza il pagamento degli interessi sugli importi rimborsabili delle tasse e che riduce ad EUR 100 l'ammontare dell'importo trattenuto a titolo di costi amministrativi sarebbe entrata in vigore con effetto dal 1° gennaio 2016. A parere dell'Irlanda, siffatte modifiche non potevano essere introdotte in un momento anteriore, in quanto la normativa fiscale viene modificata una volta all'anno, sempre il 1° gennaio.

19. L'Irlanda sostiene, infine, che la posizione della Commissione è poco chiara, dal momento che non si comprende se le sue conclusioni siano basate su un'unica censura globale o su due o tre censure distinte, e se le singole norme irlandesi contestate dalla Commissione integrino congiuntamente una restrizione alla libera prestazione dei servizi o se ciascuna di esse considerata separatamente costituisca una siffatta restrizione.

20. In sostanza, l'Irlanda sostiene che la sua normativa relativa alla tassa di immatricolazione è ora pienamente conforme al diritto dell'Unione. In particolare, il sistema di riscossione dell'integralità di tale tassa al momento dell'immatricolazione dell'autovettura e l'eventuale rimborso di una parte di essa in caso di esportazione dell'autovettura e di cancellazione della stessa dal registro automobilistico, è, a parere dell'Irlanda, ammissibile alla luce della giurisprudenza della Corte e non costituisce una restrizione alla libera prestazione dei servizi di noleggio e di leasing di autovetture.

21. Secondo l'Irlanda, l'ordinanza VAV-Autovermietung è stata emessa con riferimento ad un particolare contesto giuridico esistente nei Paesi Bassi, in base al quale l'ammontare della tassa dipendeva dal periodo di utilizzo dell'autovettura nel territorio di detto Stato membro. Nel sistema irlandese, invece, l'ammontare della tassa di immatricolazione è calcolato in base al valore dell'autovettura al momento della sua immatricolazione, e lo stesso metodo viene utilizzato per calcolare l'importo del rimborso al momento dell'esportazione. Orbene, il valore dell'autovettura dipende non solo dalla sua vetustà, ma anche da altri fattori, in particolare, dal chilometraggio, e quindi non può essere determinato in anticipo. Il regime irlandese permette dunque di stabilire l'importo della tassazione in funzione dell'effettiva intensità di utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda, il che non è possibile in un sistema in base al quale l'ammontare della tassa dipende unicamente dalla durata di utilizzo dell'autovettura nel territorio dello Stato.

22. La riforma del sistema di riscossione delle tasse di immatricolazione nel senso raccomandato dalla Commissione causerebbe notevoli difficoltà amministrative e comporterebbe, inevitabilmente, la necessità di intervenire sul metodo di calcolo dell'importo del rimborso, richiedendo, quindi, in sostanza, la modifica della base imponibile. Ciò, a sua volta, implicherebbe un'ingerenza ingiustificata nella libertà degli Stati membri di definire i loro sistemi di tassazione degli autoveicoli.

23. Inoltre, la durata dell'utilizzo di un'autovettura nel territorio dell'Irlanda non è mai conosciuta in anticipo con certezza, in quanto il contratto di noleggio può essere risolto, prorogato o in altro modo modificato, con la conseguenza che l'autovettura continui ad essere immatricolata e utilizzata nel territorio irlandese anche dopo il periodo durante il quale costituiva oggetto della tassazione. Orbene, gli eventuali sistemi di pagamenti supplementari comporterebbero esattamente gli stessi oneri del sistema di rimborso attualmente applicabile in caso di esportazione delle autovetture.

24. Per quanto riguarda le censure relative al mancato pagamento degli interessi sull'importo della tassa che viene rimborsato e all'eccessivo ammontare della detrazione operata a titolo dei costi amministrativi, l'Irlanda rileva che siffatti problemi sono stati risolti con l'introduzione delle modifiche legislative che sono entrate in vigore il 1° gennaio 2016.

Analisi

25. La Commissione solleva nel ricorso sostanzialmente tre problemi: il problema della riscossione dell'integralità della tassa di immatricolazione al momento dell'immatricolazione delle autovetture destinate ad essere utilizzate nel territorio dell'Irlanda per un periodo di tempo prestabilito, il problema del mancato pagamento degli interessi sull'importo del rimborso di una parte della tassa di immatricolazione in caso di esportazione e di cancellazione dell'autovettura dal registro automobilistico nonché il problema della detrazione, in tale occasione, dell'importo di EUR 500 a titolo dei costi amministrativi. Siffatti problemi, tra i quali il più importante è, ovviamente, il primo, devono essere esaminati nel suesposto ordine. Prima di procedervi, occorre tuttavia esaminare le eccezioni di natura formale sollevate dall'Irlanda.

Eccezioni di natura formale sollevate dall'Irlanda

26. L'Irlanda addebita alla Commissione di aver modificato la propria posizione nel corso del procedimento, di aver presentato censure di carattere vago e di aver proposto prematuramente il ricorso alla Corte.

27. Anche se l'Irlanda non ha formulato direttamente l'eccezione di irricevibilità del ricorso, in primo luogo si deve rilevare che non è possibile, a mio avviso, imputare alla Commissione alcun errore atto a giustificare una siffatta eccezione. Le censure contenute nel ricorso corrispondono a quelli che la Commissione aveva sollevato nella lettera di costituzione in mora complementare del luglio 2014 e nel parere motivato complementare del febbraio 2015. La Commissione, nel suo ricorso, non ha quindi, né ampliato, né modificato le censure rispetto a quelle che aveva proposto nel corso del procedimento precontenzioso.

28. Il fatto che la Commissione, da un punto di vista formale, abbia formulato le suddette censure nell'ambito di un procedimento per inadempimento avviato in precedenza, nel quale aveva sollevato addebiti di carattere più generale, non modifica tale valutazione. Il procedimento iniziale è stato avviato quando il regime irlandese della tassa di immatricolazione non prevedeva alcuna forma di limitazione dell'ammontare della suddetta tassa in relazione alle autovetture utilizzate in Irlanda temporaneamente, né mediante un rimborso, né in alcun altro modo. È quindi logico che le censure della Commissione in quella fase riguardavano, in generale, il mancato adeguamento della normativa irlandese alle esigenze della libera prestazione dei servizi, alla luce della giurisprudenza della Corte.

29. Il procedimento per inadempimento non si esaurisce, tuttavia, nel momento in cui lo Stato membro adotta una qualsiasi misura per conformarsi al diritto dell'Unione. La Commissione deve anche accertarsi che tali misure condurranno, effettivamente ed efficacemente, a rendere le disposizioni nazionali conformi al diritto dell'Unione. Nei casi in cui la Commissione ritenga che le misure adottate da uno Stato membro non garantiscono la piena conformità al diritto dell'Unione, essa ha il diritto di formulare censure più specifiche, concernenti le questioni ancora irrisolte. A tal proposito, è irrilevante, a mio avviso, che una concreta pronuncia della Corte, in questo caso l'ordinanza VAV-Autovermietung, fosse già nota al momento della prima lettera di costituzione in mora. La giurisprudenza della Corte è infatti ben nota sia alla Commissione sia agli Stati membri, i quali sono tenuti a conformarsi ad essa, a prescindere da una richiesta loro fatta in tal senso da parte della Commissione. La giurisprudenza della Corte costituisce, del resto, soltanto un'interpretazione delle disposizioni del diritto dell'Unione, in questo caso, delle disposizioni del Trattato; di conseguenza la Commissione non è affatto tenuta ad indicare le pronunce concrete alle quali lo Stato membro dovrebbe conformarsi. È sufficiente che la Commissione indichi la pertinente norma del diritto dell'Unione e lo Stato membro, qualora concordi con le censure dedotte dalla Commissione, è tenuto ad adeguare la propria legislazione alla norma in questione, tenendo conto di tutta la giurisprudenza della Corte che può essere applicata nella fattispecie.

30. Ritengo, pertanto, che il procedimento precontenzioso nella presente causa sia stato condotto in modo corretto e che il ricorso non sia gravato da alcun vizio che potrebbe renderlo irricevibile. Per le stesse ragioni, non ritengo che la Commissione abbia violato l'obbligo di leale cooperazione, né il principio di buona amministrazione, né i diritti di difesa dell'Irlanda.

31. Per quanto riguarda la censura secondo la quale la posizione della Commissione contenuta nel ricorso non sarebbe comprensibile, è sufficiente rilevare che dal ricorso risulta chiaramente che la censura principale verte sull'obbligo di pagare in anticipo l'integralità della tassa di immatricolazione, mentre la mancata corresponsione degli interessi nonché l'elevato importo della detrazione in caso di rimborso della parte non dovuta della tassa costituiscono, secondo la Commissione, gli elementi che aggravano gli effetti negativi che un siffatto obbligo possa esplicare sulla libera prestazione dei servizi di noleggio e di leasing di autovetture. Tuttavia, per le ragioni che verranno esposte in seguito, ritengo che, anche qualora il sistema del rimborso della tassa dovesse essere considerato, in linea di principio, compatibile con la libera prestazione dei servizi, questi altri due elementi possano costituire, considerati separatamente, un inadempimento degli obblighi derivanti dalla libertà di cui trattasi. Essi meritano pertanto di essere esaminati singolarmente.

32. Infine, per quanto riguarda la censura della prematura proposizione del ricorso, è necessario innanzitutto rilevare che, dal punto di vista formale, la Commissione ha il diritto di presentare ricorso dopo che sia inutilmente decorso il termine stabilito nel parere motivato. La situazione sussistente alla scadenza di tale termine costituisce anche il punto di riferimento per la valutazione relativa all'inadempimento di uno Stato membro degli obblighi ad esso incombenti [8]. In caso contrario, gli Stati membri potrebbero far posticipare all'infinito la presentazione del ricorso da parte della Commissione, annunciando sempre nuovi termini per conformarsi al parere motivato.

33. Per quanto concerne il caso di specie, occorre altresì aggiungere che l'obbligo di rimborsare, con gli interessi, le tasse indebitamente riscosse nonché il divieto di stabilire le modalità di tale rimborso in contrasto con il principio di effettività, erano noti all'Irlanda ben prima della proposizione del ricorso nella presente causa. Dal momento che l'Irlanda ha definitivamente riconosciuto la legittimità delle censure in esame, nulla quindi ostava all'introduzione delle opportune norme contemporaneamente all'introduzione di un sistema di rimborso parziale della tassa di immatricolazione, che ha avuto luogo nel 2013.

34. Si deve inoltre richiamare l'attenzione sul fatto che lo scopo principale di un procedimento per inadempimento non è certamente quello di sanzionare uno Stato membro, ma di fare in modo che esso adotti le misure necessarie per conformarsi al diritto dell'Unione. Tuttavia, secondo una giurisprudenza costante, i tributi riscossi in violazione del diritto dell'Unione devono essere rimborsati con gli interessi [9]. Il fondamento della domanda di tale rimborso può essere costituito da una sentenza della Corte che accerta l'inadempimento in questione. Esiste quindi un interesse pubblico alla presentazione del ricorso da parte della Commissione e alla prosecuzione del giudizio fino alla pronuncia da parte della Corte di una sentenza, anche nelle ipotesi in cui l'inadempienza dovesse essere sanata prima dell'emissione di tale sentenza [10].

35. Per le ragioni suesposte, le eccezioni e gli argomenti formulati dall'Irlanda relativi alla sleale o irregolare condotta della Commissione devono essere, a mio avviso, considerati infondati.

Censura relativa alla riscossione dell'integralità della tassa di immatricolazione

36. Si ricorda che la Commissione addebita all'Irlanda la limitazione della libera prestazione dei servizi di noleggio e di leasing di autovetture, per il fatto che quest'ultima riscuote su tali autovetture, al momento della loro immatricolazione, che è obbligatoria in caso di utilizzo per un periodo superiore ad un mese, l'intero importo della tassa di immatricolazione (fatta salva la possibilità di un successivo rimborso parziale), anche nelle situazioni in cui la durata prevista di utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda sia prestabilita. Siffatta disciplina, che non opera un'adeguata distinzione tra l'importazione di un'autovettura per un periodo di tempo limitato e l'importazione permanente, ha come conseguenza che il ricorso ai servizi di noleggio o di leasing di autovetture offerti dai prestatori stabiliti in altri Stati membri risulta meno attrattivo rispetto alla fruizione dei servizi prestati da operatori nazionali. Esso infatti implica un notevole impegno finanziario - vale a dire, l'obbligo di versare in anticipo l'intera tassa di immatricolazione, anche qualora l'importo effettivamente dovuto possa risultare decisamente inferiore - nonché un impegno amministrativo, sotto forma dell'obbligo di effettuare un controllo tecnico dell'autovettura prima della sua esportazione al fine di determinare il valore di mercato della stessa e l'importo del rimborso della tassa che ne deriva.

8 V. in particolare sentenze del 6 ottobre 2009, Commissione/Spagna (C-562/07, EU:C:2009:614, punti 23 e 24), e del 5 febbraio 2015, Commissione/Belgio (C-317/14, EU:C:2015:63, punto 34).

9 Sentenza del 30 giugno 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, punto 37).

10 V., in tal senso, in relazione alla responsabilità per violazioni del diritto dell'Unione, sentenze del 7 febbraio 1973, Commissione/Italia (39/72, EU:C:1973:13, punto 11) e del 19 marzo 1991, Commissione/Belgio (C-249/88, EU:C:1991:121, punto 41).

37. I tributi quali la tassa irlandese di immatricolazione non sono stati armonizzati nel diritto dell'Unione, cosicché gli Stati membri sono liberi di esercitare la loro competenza fiscale, a condizione di rispettare il diritto dell'Unione [11]. Alla luce del diritto dell'Unione una situazione in cui un'autovettura sia destinata ad essere utilizzata in modo permanente nel territorio di un determinato Stato membro, o, di fatto, costituisca oggetto di un tale utilizzo, richiede un trattamento diverso rispetto ad una situazione in cui siffatta condizione non sia soddisfatta e l'autovettura venga utilizzata nello Stato membro interessato solo temporaneamente. Nel primo caso, lo Stato membro è autorizzato, in linea di principio, a tassare l'utilizzo dell'autovettura mediante, ad esempio, una tassa di immatricolazione. Per contro, nel secondo caso, la tassazione dell'utilizzo delle autovetture, in quanto potenziale restrizione alle libertà del mercato unico, richiede una specifica giustificazione. La tassazione di cui trattasi deve essere concepita in modo proporzionato all'obiettivo perseguito [12].

38. La Corte ha già rilevato in più occasioni, in riferimento alle tasse come la tassa di immatricolazione irlandese, che il loro obiettivo può essere raggiunto, per quando riguarda le autovetture noleggiate o prese in leasing in uno Stato membro diverso dallo Stato di imposizione, mediante tasse il cui importo dipenderà dalla durata dell'utilizzo dell'autovettura nel loro territorio [13]. La riscossione della tassa a importo pieno, come nel caso delle autovetture utilizzate in via permanente nel territorio dello Stato membro dell'imposizione, non soddisfa quindi la condizione di proporzionalità ed è contraria al principio della libera prestazione dei servizi, sancito attualmente dall'articolo 56 TFUE [14].

39. La Corte ha altresì dichiarato che, nel caso in cui un contratto di noleggio o di leasing di un'autovettura sia stato concluso per un periodo di tempo limitato, la mera possibilità di ottenere il rimborso di una parte della tassa dopo l'esportazione dell'autovettura dal territorio dello Stato membro non è sufficiente a garantire il rispetto del principio della libera prestazione dei servizi, qualora la messa in circolazione dell'autovettura sul territorio dello Stato membro interessato faccia sorgere l'obbligo di pagamento della tassa per un importo che non tiene conto della durata prevista dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio di detto Stato [15].

40. È questa la pronuncia alla quale si richiama nella presente causa la Commissione, per dimostrare che, così come la normativa olandese esaminata nella causa VAV-Autovermietung, nemmeno la normativa irlandese soddisfa la condizione di proporzionalità, laddove impone il pagamento dell'integralità della tassa di immatricolazione in una situazione in cui il la durata dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda sia prestabilita.

41. L'ordinanza VAV-Autovermietung ha applicato ad una fattispecie concreta i principi stabiliti in precedenza. Nel procedimento principale in quella causa, il soggetto passivo era tenuto a pagare, a titolo di leasing per due mesi, una tassa corrispondente quasi alla metà del valore di catalogo dell'autovettura [16]. È alla luce di tali circostanze fattuali che la Corte ha ritenuto sproporzionate le modalità di riscossione della tassa sulle autovetture in vigore nei Paesi Bassi. Cionondimeno, non ritengo che le constatazioni operate dalla Corte nella causa VAV-Autovermietung non possano essere considerate come aventi una portata più generale.

11 Sentenza del 26 aprile 2012, van Putten (da C-578/10 a C-580/10, EU:C:2012:246, punto 37 e giurisprudenza ivi citata).

12 V., in tal senso, sentenza del 26 aprile 2012, van Putten (da C-578/10 a C-580/10, EU:C:2012:246, punti 46, 47 e 53 e giurisprudenza ivi citata).

13 Sentenza del 21 marzo 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, punto 69); ordinanze del 27 giugno 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, punto 30); del 22 maggio 2008, Ilhan (C-42/08, non pubblicata, EU:C:2008:305, punto 22), e del 29 settembre 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558, punto 26).

14 V. in particolare, sentenza del 21 marzo 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, ultimo trattino del dispositivo), e ordinanza del 29 settembre 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558, punto 21).

15 Ordinanza del 29 settembre 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558, punti da 26 a 28 e dispositivo).

16 Ordinanza del 29 settembre 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558, punti 5, 8 e 12).

42. A prescindere dal fatto stesso che la normativa irlandese possa condurre a situazioni simili [17], già la mera riscossione, nelle situazioni transfrontaliere, di una tassa in relazione alla quale si sappia in anticipo che il suo importo supera, potenzialmente in misura considerevole, l'importo dovuto, è sicuramente atta a dissuadere i destinatari di servizi dal ricorso ai servizi transfrontalieri ed i prestatori di servizi dalla fornitura dei medesimi. Si deve inoltre rilevare, come osservato anche dalla Commissione nelle sue memorie, che una soluzione del genere finisce coll'equiparare la tassazione per il noleggio o il leasing di un'autovettura alla tassazione per l'acquisto della sua proprietà. Di conseguenza ciò rende meno attrattiva la fruizione dei servizi di noleggio o di leasing, compreso quello transfrontaliero. Infine, una siffatta soluzione implica il congelamento delle risorse finanziarie, il che costituisce un ulteriore svantaggio, soprattutto per i soggetti che esercitano un'attività economica, per i quali le risorse finanziarie che non possono essere investite nell'attività in questione rappresentano una perdita.

43. A mio avviso, è indubbio quindi che non solo il mancato rimborso della tassa indebitamente riscossa, ma anche l'obbligo di pagare la tassa a importo pieno, in una situazione in cui un'autovettura non sia destinata ad essere utilizzata in modo permanente nello Stato dell'imposizione, né di fatto sia utilizzata in tale modo, integrano una restrizione alla libera prestazione di servizi di noleggio e di leasing delle autovetture, vietata, in linea di principio, ai sensi dell'articolo 56 TFUE. Una siffatta restrizione potrebbe essere giustificata solo da ragioni imperative d'interesse generale, a condizione che sia proporzionata all'obiettivo perseguito.

44. In risposta alla censura della Commissione che riguarda l'ordinanza VAV-Autovermietung, l'Irlanda fa valere due argomenti. In primo luogo, essa sostiene che la normativa olandese in questione prevedeva il rimborso di una parte della tassa senza interessi. In secondo luogo, la normativa in parola prevedeva, per le autovetture utilizzate temporaneamente, una tassa calcolata in base alla durata del suddetto utilizzo, mentre la tassa irlandese è calcolata in base al valore del veicolo nonché al chilometraggio, in modo da riflettere l'effettiva intensità di utilizzo dell'autovettura sul territorio dell'Irlanda.

45. Per quanto riguarda la questione relativa agli interessi, si deve innanzitutto rilevare che nel periodo di riferimento ai fini della valutazione dell'inadempimento contestato all'Irlanda, vale a dire, alla data di scadenza del termine fissato nel parere motivato, neanche la legislazione irlandese prevedeva il pagamento degli interessi. In secondo luogo, cosa ancora più importante, nulla nell'ordinanza VAV-Autovermietung indica che fosse il mancato pagamento degli interessi a costituire la ragione per la quale la Corte abbia ritenuto la normativa olandese contraria al principio della libera prestazione dei servizi. Il problema principale in quella causa non era rappresentato dagli interessi, ma dall'obbligo di pagare una tassa il cui importo non teneva conto della durata prevista dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio dei Paesi Bassi. La questione relativa agli interessi non differenzia quindi la causa VAV-Autovermietung dalla causa in esame in modo da precludere l'applicazione alla seconda delle conclusioni raggiunte nella prima delle stesse. Occorre quindi esaminare il secondo argomento sollevato dall'Irlanda.

46. L'Irlanda sostiene che la giurisprudenza dalla Corte finora elaborata riguarda i regimi che non prevedevano alcun rimborso fiscale o, nel caso VAV-Autovermietung, un sistema in cui l'ammontare del rimborso era calcolato in funzione della durata dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio dei Paesi Bassi. Nel sistema irlandese, invece, il rimborso è calcolato in base all'attuale valore di mercato dell'autovettura al momento dell'esportazione, il quale dipende, tra l'altro, dal suo chilometraggio, di modo che, dopo aver confrontato il suddetto valore con quello stabilito al momento dell'immatricolazione, la tassazione è proporzionale all'effettiva intensità di utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda. Orbene, considerato che il valore di mercato dell'autovettura al momento

17 L'immatricolazione di un'autovettura, e il conseguente pagamento della tassa di immatricolazione, sono obbligatori nel caso di utilizzo di un'autovettura per un periodo superiore ad un mese, e l'aliquota massima di tale tassa può arrivare fino al 36% del valore dell'autovettura (v. paragrafi 3 e 4 delle presenti conclusioni)

dell'esportazione è sconosciuto, giacché dipende non solo dalla sua vetustà, ma anche dal chilometraggio, l'obiettivo del regime irlandese, consistente nella tassazione dell'effettiva intensità di utilizzo dell'autovettura, secondo l'Irlanda non può essere raggiunto mediante una tassa il cui importo è calcolato unicamente in funzione della durata prevista del suo utilizzo in Irlanda.

47. A mio avviso, tuttavia, tale argomento riposa su un equivoco che deriva dalla mancanza di distinzione tra gli obiettivi della tassa e le modalità della sua riscossione.

48. In risposta ad un quesito della Corte, l'agente dell'Irlanda ha indicato in udienza che l'obiettivo della tassa di immatricolazione è quello di compensare i costi pubblici di utilizzo degli autoveicoli, in particolare i costi ambientali, sociali e quelli relativi alla manutenzione delle infrastrutture stradali nonché i costi del sistema di controllo del traffico e della messa in circolazione dei veicoli. Lo stesso ha aggiunto che la tassa è concepita in modo da far pagare gli importi maggiori agli utilizzatori delle autovetture più costose e da promuovere l'acquisto delle autovetture meno dannose per l'ambiente.

49. Ad obiettivi analoghi mira, di solito, la tassazione di utilizzo delle autovetture in tutti gli Stati membri [18]. Le suddette finalità rappresentano, senza dubbio, le ragioni imperative d'interesse generale che giustificano quel tipo di tassazione. Tuttavia, conformemente alla succitata giurisprudenza, occorre ancora esaminare se gli obiettivi in questione non possano essere raggiunti mediante una tassa che, già al momento del suo versamento, tenga conto della durata prevista dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda.

50. Per quanto riguarda le tasse come la tassa di immatricolazione irlandese, versate una tantum, l'obiettivo consistente nella compensazione dei costi pubblici di utilizzo delle autovetture può essere realizzato soltanto a livello globale, il che significa che la somma delle tasse riscosse su tutte le autovetture immatricolate in uno Stato dovrebbe coprire l'ammontare dei costi derivanti dal loro utilizzo. Infatti, a differenza, ad esempio, della tassa inclusa nel prezzo del carburante, la tassa riscossa una tantum non tiene conto del chilometraggio, né, più in generale, dell'intensità di utilizzo dell'autovettura dopo la sua immatricolazione e dopo il pagamento della tassa. La tassa su un'autovettura utilizzata in modo molto intenso contribuirà in misura decisamente minore alla compensazione dei costi effettivamente generati dal suo utilizzo rispetto ad una tassa pagata su un'autovettura utilizzata occasionalmente. La diminuzione più rapida del valore di un'autovettura dovuta ad un suo utilizzo più assiduo non compensa tale squilibrio, in quanto detta diminuzione di valore non dipende esclusivamente dal chilometraggio, ma anche dalla vetustà del veicolo e da una serie di altri fattori.

51. Un ragionamento simile si può applicare alle autovetture destinate ad essere utilizzate sul territorio dello Stato membro interessato per un periodo di tempo limitato. Così come nel caso delle autovetture destinate ad essere utilizzate in un dato Stato in modo permanente, l'importo della tassa copre, potenzialmente, tutta la durata della «vita» dell'autovettura (salvo che la stessa venga esportata fuori dello Stato), allo stesso modo l'importo della tassa su un'autovettura immatricolata per un tempo determinato dovrebbe coprire la sola durata dell'utilizzo sul territorio dello Stato membro dell'immatricolazione. Tale importo rientra nell'insieme dei fondi stanziati, in modo generale, per coprire i costi di utilizzo di tutti gli autoveicoli immatricolati nello Stato. La tassa di cui trattasi non deve quindi necessariamente riflettere con precisione l'intensità di utilizzo di una specifica autovettura, così come l'importo della tassa su un'autovettura immatricolata in modo permanente non riflette l'intensità del suo futuro utilizzo. Ciò non pregiudica il conseguimento degli obiettivi della tassazione, in quanto siffatti obiettivi sono, per loro natura, realizzati a livello globale e non separatamente in relazione ad ogni singola autovettura.

18 V., ad esempio, sentenza del 21 marzo 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, punto 66), nella quale sono stati delineati gli obiettivi della normativa austriaca.

52. Ne consegue che, gli obiettivi della tassa di immatricolazione irlandese possono essere conseguiti mediante una tassa calcolata in funzione della durata prevista di utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda. Qualora tale durata sia nota in anticipo, la riscossione della suddetta tassa nella misura corrispondente a quella richiesta nel caso di immatricolazione di un'autovettura in modo permanente costituisce quindi una restrizione alla libera prestazione dei servizi di noleggio e di leasing delle autovetture, sproporzionata rispetto al summenzionato obiettivo, così come nel caso VAV-Autovermietung.

53. Tale soluzione non impedisce nemmeno che gli utilizzatori delle autovetture più costose paghino relativamente di più, né che venga promosso l'utilizzo delle autovetture meno inquinanti. La base imponibile continuerebbe, infatti, a essere costituita dal valore di mercato dell'autovettura e dal suo livello di emissioni e sarebbe inoltre, applicato un fattore corrispondente alla durata di utilizzo prevista sul territorio dell'Irlanda.

54. Inoltre, non ritengo che una siffatta soluzione esplichi effetti più restrittivi sulla competenza degli Stati membri di tassare l'utilizzo delle autovetture rispetto a quanto risulta dall'obbligo di rispettare il diritto dell'Unione, nel caso di specie, la libera prestazione dei servizi.

55. La suesposta soluzione non limita, infatti, la libertà degli Stati membri di definire gli obiettivi della tassa e le sue caratteristiche fondamentali, come l'ammontare o la base imponibile. Orbene, l'obbligo in forza del quale le autovetture destinate ad essere utilizzate nel territorio dello Stato membro interessato per un periodo di tempo determinato devono essere tassate in proporzione a detto periodo risulta dalle esigenze delle libertà del mercato unico, interpretate alla luce della succitata giurisprudenza della Corte. Di conseguenza gli Stati membri non possono stabilire le modalità per la definizione di detta proporzione così da ridurre, in misura significativa, i vantaggi derivanti dalla possibilità di pagare solo una parte della tassa in proporzione alla durata di utilizzo dell'autovettura, esigendo, ad esempio, il pagamento di un importo notevolmente superiore, talvolta anche diverse volte, rispetto all'importo effettivamente dovuto [19], anche qualora la differenza sia successivamente rimborsata e il suddetto rimborso ne comprenda gli interessi.

56. Non mi convince nemmeno l'argomento dell'Irlanda secondo cui la riscossione della tassa di immatricolazione nella misura proporzionale alla durata prevista dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio dell'Irlanda non assolverebbe la propria funzione per il fatto che tale durata potrebbe subire variazioni, in particolare un'estensione, a seguito, ad esempio, di una modifica del contratto di noleggio o di leasing. Infatti, dal momento che l'obbligo di pagare la tassa di immatricolazione è connesso all'obbligo di immatricolare l'autovettura, anche l'immatricolazione di un'autovettura destinata ad essere utilizzata temporaneamente può essere effettuata per un tempo limitato, ossia, per la durata prevista di utilizzo dell'autovettura nel territorio dello Stato. In questo modo, in caso di prolungamento di noleggio o di leasing, l'utilizzatore dovrà effettuare una nuova immatricolazione, e, di conseguenza, un ulteriore pagamento della tassa. Orbene, in caso di riduzione della durata di utilizzo, sarà nell'interesse dell'utilizzatore chiedere il rimborso della tassa corrisposta in eccesso. Non mi sembra che tale situazione possa implicare difficoltà insormontabili.

57. Si possono immaginare certamente le situazioni in cui, vuoi in ragione della lunga durata dell'utilizzo previsto dell'autovettura, vuoi in ragione del contenuto del contratto in base al quale lo stesso viene concesso, l'utilizzo di un'autovettura per un periodo determinato e che, da un punto di vista formale, sia prestabilito, diventi talmente affine all'utilizzo permanente della stessa, che detta somiglianza potrebbe giustificare la riscossione della tassa a importo pieno. Tuttavia, le disposizioni irlandesi, oggetto della presente causa, non operano una distinzione siffatta in funzione della durata o del contenuto del contratto che costituisce la base per l'utilizzo dell'autovettura nel territorio

19 La Commissione fornisce un esempio numerico nelle sue memorie. Anche se, come sostenuto dall'Irlanda nella sua controreplica, i calcoli della Commissione sono esagerati, essa stessa giunge al risultato secondo cui l'importo della tassa di immatricolazione riscosso inizialmente supera di due volte e mezzo l'importo effettivamente dovuto.

dell'Irlanda. Tale questione non è stata nemmeno oggetto di discussione tra le parti, dal momento che l'Irlanda, nel corso del procedimento, ha difeso la sua legislazione in toto. Di conseguenza, non vedo nemmeno la possibilità per la Corte di effettuare una siffatta analisi nella sentenza che verrà emessa nella presente causa.

58. Alla luce delle considerazioni che precedono, ritengo che, imponendo alle persone residenti in Irlanda di pagare l'intero importo della tassa di immatricolazione al momento dell'immatricolazione in tale Stato membro di un'autovettura da esse presa in noleggio o in leasing in un altro Stato membro, senza tenere conto della durata dell'utilizzo dell'autovettura nel territorio irlandese, in una situazione in cui tali autovetture non sono destinate ad essere utilizzate in modo permanente su detto territorio, né di fatto costituiscono oggetto di un tale utilizzo, l'Irlanda è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'articolo 56 TFUE.

Censure relative al mancato pagamento degli interessi nonché all'importo della detrazione

59. Come ho già accennato in precedenza, l'Irlanda si è conformata al parere motivato della Commissione nella parte relativa alla censura vertente sul mancato pagamento degli interessi e sull'importo eccessivo della detrazione applicabile a titolo dei costi amministrativi in occasione del rimborso di una parte della tassa di immatricolazione indebitamente riscossa, ma ciò è avvenuto solo il 1° gennaio 2016, e quindi dopo la scadenza del termine fissato nel parere motivato e anche dopo la presentazione del ricorso nella presente causa. Orbene, considerato che il momento rilevante per la valutazione dell'esistenza di un inadempimento dello Stato membro è rappresentato dalla data di scadenza del termine fissato nel parere motivato, risulta opportuno esaminare le censure relative a tali due questioni.

60. Peraltro, le censure di cui trattasi sono, a mio avviso, indipendenti dalla decisione in merito alla censura attinente alla riscossione dell'intero importo della tassa di immatricolazione sulle autovetture importate temporaneamente nel territorio dell'Irlanda.

61. Invero, indipendentemente dal fatto se la Corte riterrà che l'obbligo di pagare l'intero importo della tassa di immatricolazione sulle autovetture importate temporaneamente nel territorio dell'Irlanda sia contrario al diritto dell'Unione, o se concluderà che il sistema di rimborso parziale della suddetta tassa sia, dal punto di vista di tale diritto, sufficiente, resta il fatto che la parte eccedente l'importo dovuto per il periodo di effettivo utilizzo dell'autovettura in Irlanda costituirà una tassa riscossa in violazione del diritto dell'Unione. Ciò risulta direttamente dalla succitata giurisprudenza dalla Corte [20].

62. Orbene, secondo una giurisprudenza costante della Corte, gli Stati membri sono tenuti a rimborsare, con interessi, i tributi riscossi in violazione del diritto dell'Unione. Siffatto obbligo costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti ai singoli ai sensi di tale diritto [21]. Il mancato pagamento degli interessi sull'importo della tassa riscossa in violazione della libera prestazione dei servizi integra, pertanto, un inadempimento da parte dello Stato membro degli obblighi ad esso incombenti in forza della suddetta libertà.

20 V., in particolare, sentenza del 21 marzo 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, punto 69); ordinanza del 29 settembre 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, non pubblicata, EU:C:2010:558, punto 26).

21 Sentenza del 30 giugno 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, punto 37).

63. Ovviamente, qualora la Corte dovesse ritenere fondato la censura della Commissione vertente sull'obbligo di versare l'intero importo della tassa di immatricolazione sulle autovetture immatricolate temporaneamente, il sistema di rimborso non potrà in alcun modo essere applicato in relazione alle autovetture immatricolate per un periodo di tempo prestabilito, e quindi verrà meno anche il problema relativo agli interessi. Tuttavia, anche in quel caso, la pronuncia della Corte in merito alla suddetta questione sarà importante in termini dell'azionabilità dei diritti di coloro che hanno subito un pregiudizio a causa del mancato pagamento degli interessi.

64. La Commissione addebita all'Irlanda anche l'inadempimento degli obblighi derivanti dalla libera prestazione dei servizi consistente nel fatto che dalla parte della tassa indebitamente riscossa soggetta a rimborso, viene detratto l'importo di EUR 500 a titolo dei costi amministrativi. Secondo la Commissione, una siffatta detrazione è eccessiva ed ingiustificata e, in alcuni casi, può assorbire una parte significativa dell'importo rimborsato nonché disincentivare le persone residenti in Irlanda ad utilizzare i servizi di noleggio o di leasing delle autovetture offerti dai prestatori stabiliti in altri Stati membri. A sua volta, l'Irlanda sostiene che le risorse provenienti da tale detrazione sono state destinate a finanziare l'istituzione di un sistema di rimborso degli importi indebitamente riscossi della tassa di immatricolazione.

65. A mio avviso, in merito a tale questione deve essere condivisa l'argomentazione della Commissione. L'obbligo di rimborsare le imposte riscosse in violazione del diritto dell'Unione si applica, in linea di principio, all'intero importo della tassa non dovuta (compresi gli interessi), e la procedura per il suo rimborso è soggetta, tra l'altro, al principio di effettività, in base al quale il rimborso della tassa non può essere reso eccessivamente difficile o praticamente impossibile [22]. Pertanto, gli Stati membri non possono limitare arbitrariamente l'importo effettivo del rimborso, introducendo, ad esempio, sotto qualsiasi pretesto, una detrazione di un importo notevole, in quanto ciò renderebbe praticamente impossibile al soggetto passivo il recupero di una parte significativa della tassa pagata in eccesso.

66. Non considero convincente l'argomentazione dell'Irlanda a tal riguardo. L'obbligo di rimborsare le imposte riscosse in violazione del diritto dell'Unione grava sugli Stati membri in forza di tale diritto. Essi non possono subordinare il suo adempimento al pagamento da parte dei soggetti passivi, aventi diritto al rimborso, dei costi finanziari che lo Stato membro deve sostenere per ottemperare all'obbligo in questione. Ciò vale a maggior ragione in una situazione in cui uno Stato membro configuri il proprio sistema di riscossione della tassa in modo da rendere, in alcuni casi, inevitabile il rimborso di una parte di essa. Eventuali spese sostenute per l'organizzazione di un sistema del genere dovrebbero essere finanziate con i tributi riscossi in conformità al diritto, e non con le somme trattenute sugli importi dovuti agli aventi diritto al rimborso.

67. Gli Stati membri possono riscuotere diritti per le operazioni amministrative connesse all'attuazione dei loro obblighi derivanti dal diritto dell'Unione, ma tali diritti non devono superare i costi effettivi di una concreta operazione concernente una determinata persona e non possono essere utilizzati per coprire le spese di organizzazione del sistema amministrativo nel suo complesso. In ogni caso, i contributi in questione non possono essere di importo tale da limitare in modo significativo i vantaggi che i singoli traggono dai diritti conferiti loro dal diritto dell'Unione.

68. Pertanto, ritengo che, sia rifiutando di pagare gli interessi sugli importi rimborsabili della tassa di immatricolazione sia detraendo, in tale occasione, l'importo di EUR 500 a titolo dei costi amministrativi, l'Irlanda sia venuta meno agli obblighi che le incombono in forza dell'articolo 56 TFUE.

22 Sentenza del 30 giugno 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, punto 39).

Conclusione

69. Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, propongo alla Corte di accogliere il ricorso proposto dalla Commissione nella presente causa e di pronunciarsi in conformità alle sue richieste. Ai sensi dell'articolo 138, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte l'Irlanda deve essere condannata alle spese.