

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

## Corte Ue, sì ad accisa su auto usata ma a una precisa condizione

8 Giugno 2010

È la conclusione a cui è pervenuto il supremo organo giudicante comunitario con la sentenza del 3 giugno



Il caso di specie è relativo ad una controversia insorta tra un contribuente e la Regionalna Mitnicheska Direktsia - Plovdiv (direzione doganale regionale bulgara di Plovdiv) a seguito del rifiuto da parte dell'Amministrazione di accordare una riduzione dell'importo dell'accisa a carico del contribuente all'atto dell'importazione del veicolo. L'intervento della Corte riguarda tre questioni pregiudiziali di cui due riguardano direttamente la normativa comunitaria. In particolare:

- a) l'interpretazione dell'articolo 3, n. 3, primo comma, della direttiva del Consiglio del 25 febbraio 1992, 92/12/CEE, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione e ai controlli di prodotti soggetti ad accisa;
- b) l'interpretazione dell'articolo 110, primo comma, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

### Il contesto normativo

La questione pregiudiziale verte sulla corretta interpretazione dell'articolo 3, n. 3, primo comma, della direttiva del Consiglio 25 febbraio 1992, 92/12/CEE. Tale direttiva, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, stabilisce innanzitutto che la stessa è applicabile, a livello comunitario, agli oli minerali, all'alcol, alle bevande alcoliche e ai tabacchi lavorati (comma 1, articolo 3). Gli Stati membri hanno, poi, la facoltà di introdurre o mantenere imposizioni che colpiscono prodotti diversi da quelli in precedenza indicati, nonché di applicare tasse sulle prestazioni di servizi che non abbiano il

carattere di tasse sulla cifra d'affari, comprese quelle connesse con prodotti soggetti ad accisa. Tali facoltà possono essere esercitate esclusivamente a condizione che le predette imposte non diano luogo, negli scambi fra Stati membri, a formalità connesse al passaggio di una frontiera.

### **La normativa nazionale**

In merito, la normativa nazionale bulgara prevede che sono assoggettati ad accisa nel territorio bulgaro l'alcol e le bevande alcoliche, i tabacchi lavorati, i prodotti energetici e l'elettricità, nonché gli autoveicoli (art. 2 della legge sulle accise e sui depositi fiscali). Tali merci, secondo l'articolo 19 della stessa legge sono soggette ad accisa se prodotte o importate nel territorio nazionale o ancora se introdotte nel territorio nazionale a partire dal territorio di un altro Stato membro, salvo quando sono sottoposte ad un regime di sospensione dell'accisa stessa. Nel caso in cui qualcuno introduca nel territorio nazionale, a partire dal territorio di un altro Stato membro, merci soggette ad accisa (articolo 2, n. 5) è tenuto a effettuare un'apposita dichiarazione, in base alla quale l'autorità doganale competente determina l'importo dell'accisa dovuta, comunicandolo alla persona interessata. Per quanto attiene gli autoveicoli, poi, la definizione di veicolo nuovo è enunciata dall'articolo 4, punto 16, che lega tale individuazione al rispetto di alcuni requisiti collegati al periodo trascorso dall'immatricolazione e ai chilometri percorsi.

### **Causa principale e questioni pregiudiziali**

Nel caso di specie, il ricorrente dopo aver acquistato un'autovettura in Francia che, in base ai chilometri fatti e alla data di immatricolazione, veniva considerato un "veicolo usato" dalla legge bulgara, provvedeva a importarla nel territorio bulgaro e presentava una dichiarazione di introduzione nel territorio nazionale, a partire dal territorio di un altro Stato membro, di merci soggette ad accisa. All'atto della presentazione di tale dichiarazione era quindi calcolato l'importo dovuto. Tale importo era successivamente contestato dal contribuente, il quale lo riteneva discriminatorio e, in violazione dell'articolo 90 Ce, chiedeva quindi la riduzione. Con decisione del direttore dell'ufficio doganale di Plovdiv, confermata dal direttore della Regionalna Mitnicheska Direktsia - Plovdiv, l'istanza del contribuente veniva respinta.

L'atto amministrativo dell'Amministrazione doganale era impugnato dinanzi all'Administrativen sad - Plovdiv (tribunale amministrativo di Plovdiv), che, invece, accoglieva l'istanza del contribuente affermandone il carattere discriminatorio dell'importo. Secondo il Tribunale amministrativo di Plovdiv, quindi, l'accisa fissata per l'introduzione di un'autovettura usata in territorio bulgaro è discriminatoria per la parte corrispondente all'importo che eccede quello dell'accisa che sarebbe calcolata per l'introduzione in territorio bulgaro di un'autovettura nuova.

La Regionalna Mitnicheska Direktsia proponeva ricorso per cassazione dinanzi al Varhoven administrativen sad, che è giudice di ultimo grado. In tali circostanze, il Varhoven administrativen

sad decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- con la prima questione pregiudiziale, si richiede se l'articolo 3, n. 3, della direttiva 92/12 consenta agli Stati membri di istituire un regime di riscossione mediante accise su autoveicoli usati al momento della loro introduzione nel territorio di uno Stato membro, imposta che non è dovuta direttamente in caso di rivendita di veicoli che si trovano già nel territorio di tale Stato membro e per i quali siffatta accisa è stata già versata all'atto della prima introduzione nel territorio dello Stato membro;
- con la seconda questione pregiudiziale, se l'espressione "prodotti nazionali simili" deve essere intesa nel senso che sono tali quelli originari dello Stato membro che ha fissato determinati tributi nazionali o sono tali quelli che si trovano già nel territorio di tale Stato membro, a prescindere dalla loro origine;
- con la terza questione pregiudiziale, infine, è rimesso all'interpretazione dei giudici Ue se gli articoli 25 CE e 90, primo comma, CE debbano intendersi nel senso che essi vietano un regime differenziato di riscossione dell'accisa, come quello istituito dalla Repubblica di Bulgaria con gli articoli 30 e 40 della legge sulle accise e sui depositi fiscali applicato agli autoveicoli in funzione dell'anno di fabbricazione e del chilometraggio del veicolo.

## **Decisione della Corte**

### ***Sulla prima questione***

La Corte, per risolvere la prima questione pregiudiziale, sottolinea innanzitutto che i prodotti soggetti ad accisa (articolo 3, n. 1, della direttiva 92/12) costituiscono un elenco tassativo e corrispondono alle merci considerate quali prodotti soggetti ad accisa "in tutti gli Stati membri". Tale elenco, quindi, non ricomprende gli autoveicoli, che ne risultano di conseguenza esclusi dall'ambito di applicazione di tale direttiva. Per i prodotti invece non elencati all'articolo 3, gli Stati membri hanno comunque la facoltà di introdurre o mantenere tributi, a condizione che gli stessi tributi non diano luogo, negli scambi fra Stati membri, a formalità connesse al passaggio di una frontiera. Occorre quindi verificare se, nel caso di specie, siano previsti delle formalità connesse al passaggio di una frontiera. Nel merito, si rileva che l'unica formalità connessa a tali veicoli è relativa alla dichiarazione in base alla quale l'autorità doganale determina l'importo dell'accisa dovuta. Secondo il governo bulgaro, quindi, tale formalità non è connessa al passaggio della frontiera, ma piuttosto alla successiva fissazione dell'importo dell'accisa al momento in cui sorge l'obbligo di versarla.

In merito, rilevano i magistrati comunitari, spetta al giudice del rinvio verificare se l'insieme di

norme relative alla causa principale effettivamente rispetti l'interpretazione data dal governo bulgaro. Infatti, qualora l'obiettivo della dichiarazione è quello di garantire il pagamento del debito corrispondente all'accisa, allora la formalità è connessa al fatto generatore dell'accisa stessa.

Da ciò ne consegue che occorre risolvere la prima questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 3, n. 3, primo comma, della direttiva 92/12 non trova applicazione in una controversia come quella di cui alla causa principale e non può pertanto ostare all'istituzione, da parte di uno Stato membro, di un regime di riscossione mediante accisa sugli autoveicoli usati all'atto della loro introduzione nel territorio di uno Stato membro. Questa accisa non è direttamente dovuta in caso di rivendita di autoveicoli che si trovano già nel territorio di tale Stato membro e per i quali è stata già versata in occasione della loro iniziale introduzione nel territorio dello Stato membro, purché tale regime non dia luogo, negli scambi fra Stati membri, a formalità connesse al passaggio di una frontiera.

### ***Sulla seconda questione***

Con la seconda questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza se i veicoli usati importati in Bulgaria debbano essere considerati come prodotti simili ai veicoli usati che sono stati importati nel territorio di tale Stato come veicoli nuovi indipendentemente dalla loro origine, dal momento che nel suddetto Stato non esiste una produzione nazionale di automobili. In proposito, i giudici comunitari rilevano innanzitutto che gli Stati membri non possono gravare i prodotti di altri Stati membri con tributi interni superiori a quelli che gravano sui prodotti nazionali simili o con tributi interni atti a proteggere indirettamente altre produzioni.

La circostanza, poi, che nello Stato in questione non esista una produzione nazionale di automobili non è una condizione sufficiente per escludere l'esistenza di un mercato di autoveicoli usati in tale Stato membro, considerato che un prodotto diviene comunque nazionale quando è stato importato e posto sul mercato. Ne deriva che le autovetture usate importate e quelle acquistate in loco costituiscono prodotti simili o concorrenti e, di conseguenza, i veicoli usati importati in Bulgaria devono essere considerati come prodotti simili ai veicoli usati già immatricolati nel territorio di tale Stato e che sono stati importati nel territorio di detto Stato come veicoli nuovi, indipendentemente dalla loro origine.

### ***Sulla terza questione***

Con la terza questione pregiudiziale, il giudice di rinvio chiede se è possibile l'applicazione di un regime differenziato dell'accisa, applicato da uno Stato membro, ai veicoli usati importati da altri Stati membri e ai veicoli usati già immatricolati nel territorio di detto Stato che sono stati importati nel suo territorio come veicoli nuovi.

In merito i giudici comunitari rilevano che l'accisa istituita dalla normativa nazionale rientra

innanzitutto nel regime generale delle riscossioni interne sulle merci. Occorre, quindi, verificare che il tributo gravante sul prodotto importato non sia calcolato con criteri e modalità diverse rispetto a quello gravante sul prodotto nazionale simile.

In proposito, occorre constatare che una tariffa forfetaria basata sulla potenza del motore, qual è quella controversa nella causa principale, non tiene conto, ai fini del calcolo dell'accisa sui veicoli importati da altri Stati membri, né dell'anno di fabbricazione né del chilometraggio di tali veicoli alla data della loro importazione in territorio bulgaro. Infatti, secondo tale regime, tali elementi sono considerati solo al fine di distinguere un veicolo nuovo da uno usato.

Nel caso di specie, la base imponibile degli autoveicoli è calcolata secondo la potenza del motore sia per i veicoli usati che per i veicoli nuovi, ciò nonostante le modalità utilizzate risultano diverse, con la conseguenza che importare un veicolo usato da un altro Stato membro è relativamente più caro rispetto all'acquisto in territorio bulgaro di un veicolo dello stesso tipo, con la stessa potenza del motore e lo stesso chilometraggio, vale a dire lo stesso grado di usura.

Per tale ragione, la terza questione va risolta dichiarando che l'articolo 110, primo comma, Trattato sul funzionamento dell'UE osta ad un regime differenziato dell'accisa applicato da uno Stato membro agli autoveicoli in circostanze analoghe a quelle della fattispecie, laddove tale regime gravi in modo diverso sui veicoli usati importati da altri Stati membri e sui veicoli usati già immatricolati nel territorio di detto Stato che sono stati importati in tale territorio come veicoli nuovi.

di

**Maria Ingraffia**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/corte-ue-si-ad-accisa-auto-usata-ma-precisa-condizione>