



( TRATTATO CEE , ART . 95 )

## **Massima**

1 . L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO PER L ' IMPORTAZIONE DI PRODOTTI , DA UN ALTRO STATO MEMBRO , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA UN ' IMPOSTA SIFFATTA NON VENGA RISCOSSA IN CASO DI CESSIONE DI MERCI ANALOGHE , DA PARTE DI UN PRIVATO , ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , NON COSTITUISCE UN TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE AD UN DAZIO DOGANALE ALL ' IMPORTAZIONE AI SENSI DEGLI ARTT . 12 E 13 N . 2 DEL TRATTATO , MA VA CONSIDERATA PARTE INTEGRANTE DI UN REGIME GENERALE DI TRIBUTI INTERNI E LA SUA COMPATIBILITA CON IL TRATTATO DEVE ESSERE QUINDI VALUTATA NELL ' AMBITO DELL ' ART . 95 . DETTA IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO COSTITUISCE UN TRIBUTO INTERNO SUPERIORE A QUELLO CHE COLPISCE I PRODOTTI NAZIONALI ANALOGHI , AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO , QUALORA NON SIA PRESA IN CONSIDERAZIONE LA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INCORPORATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE . ALL ' IMPORTATORE INCOMBE L ' ONERE DI PROVARE CHE L ' IMPOSTA VA PRESA IN CONSIDERAZIONE .

2 . L ' ART . 2 , PUNTO 2 DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 77/388 AI SENSI DEL QUALE ' LE IMPORTAZIONI DI BENI ' SONO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , E COMPATIBILE COL TRATTATO E PERCIO VALIDO , FERMO RESTANDO CHE ESSO VA INTERPRETATO NEL SENSO CHE ESSO NON OSTA ALL ' OBBLIGO , DERIVANTE DALL ' ART . 95 DEL TRATTATO , DI TENER CONTO - AI FINI DELL ' APPLICAZIONE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ALL ' IMPORTAZIONE DA UN ALTRO STATO MEMBRO DI MERCI CEDUTE DA PRIVATI , QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON VENGA RISCOSSA SULLA CESSIONE , ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , DI MERCE ANALOGA DA PARTE DI UN PRIVATO - DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INCORPORATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

3 . L ' ART . 95 DEL TRATTATO VIETA AGLI STATI MEMBRI DI ASSOGGETTARE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO LE IMPORTAZIONI , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON SIA RISCOSSA SULLA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , QUALORA NON VENGA TENUTO CONTO DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INCORPORATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

## **Parti**

NEL PROCEDIMENTO 15/81 ,

*AVENTE AD OGGETTO LA DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE PROPOSTA ALLA CORTE , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DAL GERECHTSHOF DI ' S-HERTOGENBOSCH , NELLA CAUSA DINANZI AD ESSO PENDENTE FRA*

*GASTON SCHUL DOUANE EXPEDITEUR BV*

*E*

*ISPETTORE DEI TRIBUTI D ' IMPORTAZIONE E DELLE IMPOSTE DI CONSUMO DI ROOSENDAAL ,*

## **Oggetto della causa**

*DOMANDA VERTENTE SULL ' INTERPRETAZIONE DEGLI ARTT . 13 E 95 DEL TRATTATO CEE NONCHE DELL ' ART . 2 , N . 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA DI AFFARI - SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO : BASE IMPONIBILE UNIFORME ( GU N . L 145 , PAG . 1 ),*

## **Motivazione della sentenza**

*1 CON SENTENZA 19 DICEMBRE 1980 , PERVENUTA ALLA CORTE IL 30 GENNAIO 1981 , IL GERECHTSHOF DI ' S-HERTOGENBOSCH HA SOLLEVATO , AI SENSI DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , QUATTRO QUESTIONI PREGIUDIZIALI RELATIVE ALL ' INTERPRETAZIONE DEGLI ARTT . 13 E 95 DEL TRATTATO CEE , NONCHE ALLA VALIDITA DELL ' ART . 2 , N . 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI - SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO : BASE IMPONIBILE UNIFORME ( GU N . L 145 , PAG . 1 ).*

*2 IL 16 FEBBRAIO 1979 , LA SOCIETA A RESPONSABILITA LIMITATA GASTON SCHUL DOUANE EXPEDITEUR BV , SPEDIZIONIERE DOGANALE , IMPORTAVA NEI PAESI BASSI , COME OGGETTO USATO , UN ' IMBARCAZIONE DA DIPORTO PER ORDINE E PER CONTO DI UN PRIVATO RESIDENTE NEI PAESI BASSI CHE L ' AVEVA ACQUISTATA IN FRANCIA DA UN ALTRO PRIVATO . L ' AMMINISTRAZIONE TRIBUTARIA OLANDESE ASSOGGETTAVA TALE IMPORTAZIONE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO NELLA MISURA DEL 18 % DEL PREZZO DI VENDITA , ALIQUOTA NORMALMENTE APPLICATA ALL ' INTERNO DEL PAESE PER LE CESSIONI DI BENI A TITOLO ONEROSO . L ' OGGETTO DELLA CONTROVERSIA NELLA CAUSA PRINCIPALE E COSTITUITO DALLA RISCOSSIONE DI TALE TRIBUTO .*

*3 L ' AMMINISTRAZIONE OLANDESE SI RICHIAMAVA ALLA LEGGE OLANDESE DEL 1968 RELATIVA ALL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA ED IN PARTICOLARE ALL ' ART . 1 DELLA STESSA . IN FORZA DI TALE NORMA , L ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA COLPISCE , IN PRIMO LUOGO , LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI EFFETTUATE ALL ' INTERNO DEL PAESE DA OPERATORI COMMERCIALI NELLO SVOLGIMENTO DELLE PROPRIE ATTIVITA E , IN SECONDO LUOGO , LE IMPORTAZIONI DI MERCI . LA NORMA STESSA E ATTUATIVA DELL ' ART . 2 DELLA SECONDA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 11 APRILE 1967 , N . 67/228 , IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI - STRUTTURA E MODALITA DI APPLICAZIONE DEL SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ( GU PAG .*

1303 ), DISPOSIZIONE SOSTANZIALMENTE RIPRODOTTA DALL ' ART . 2 DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , SUMMENZIONATA .

4 ESSENDO STATA RESPINTA L ' OPPOSIZIONE PROPOSTA AVVERSO IL SUDDETTO PROVVEDIMENTO IN QUANTO L ' IMPOSIZIONE FISCALE ERA STATA EFFETTUATA IN CONFORMITA ALLA LEGGE OLANDESE , LA DITTA GASTON SCHUL INTERPONEVA APPELLO DINANZI AL GERECHTSHOF DI ' S-HERTOGENBOSCH . ESSA SOSTIENE CHE L ' IMPOSIZIONE FISCALE CONTRASTA CON LE NORME DEL TRATTATO CEE , IN PRIMO LUOGO PARTICOLARMENTE CON GLI ARTT . 12 E 13 , E , IN SECONDO LUOGO , CON L ' ART . 95 .

5 AL FINE DI ESSERE POSTO IN GRADO DI VALUTARE TALE MEZZO , IL GERECHTSHOF HA SOLLEVATO LE SEGUENTI QUESTIONI PREGIUDIZIALI :

' 1 . SE DEBBA CONSIDERARSI COME TASSA D ' EFFETTO EQUIVALENTE A UN DAZIO DOGANALE , AI SENSI DELL ' ART . 13 , N . 2 , DEL TRATTATO , L ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO ALL ' IMPORTAZIONE , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI BENI CEDUTI DA UN PRIVATO , QUALORA LA RISCOSSIONE DI TALE IMPOSTA NON VENGA EFFETTUATA IN CASO DI CESSIONE , DA PARTE DI UN PRIVATO , DI BENI CHE GIA SI TROVANO NELLO STATO MEMBRO CONSIDERATO .

2.NELL ' IPOTESI CHE LA QUESTIONE SUB 1 . VENGA RISOLTA NEGATIVAMENTE , SE L ' IMPOSTA SULLA CIFRA D ' AFFARI RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO ALL ' IMPORTAZIONE , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI BENI CEDUTI DA UN PRIVATO DEBBA CONSIDERARSI COME UN TRIBUTO INTERNO PIU ONEROSO DI QUELLO GRAVANTE SUI PRODOTTI NAZIONALI SIMILARI , AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO , QUALORA LA RISCOSSIONE DI TALE IMPOSTA NON VENGA EFFETTUATA SULLA CESSIONE DI BENI CHE GIA SI TROVANO NELLO STATO MEMBRO CONSIDERATO , SE LA CESSIONE AVVIENE DA PARTE DI UN PRIVATO .

3.NELL ' IPOTESI CHE UNA DELLE DUE PRECEDENTI QUESTIONI VENGA RISOLTA AFFERMATIVAMENTE , SE DEBBA RITENERSI CHE L ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA CONCERNENTE L ' ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI IN MATERIA DI IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI E INCOMPATIBILE COL TRATTATO E PERCIO INVALIDO , IN QUANTO DETTA NORMA IMPONE AGLI STATI MEMBRI DI ASSOGGETTARE L ' IMPORTAZIONE DI MERCI DA ALTRI STATI MEMBRI ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , SENZA STABILIRE ALCUNA DEROGA PER I BENI CEDUTI DA PRIVATI E CHE , IN CASO DI CESSIONE ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO CONSIDERATO , NON SAREBBERO SOGGETTI ALLA SUDDETTA IMPOSTA .

4.SE LA SOLUZIONE AFFERMATIVA DELLA QUESTIONE SUB 3 . IMPLICHI CHE AD UNO STATO MEMBRO E VIETATO ASSOGGETTARE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO L ' IMPORTAZIONE , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI BENI CEDUTI DA UN PRIVATO , QUALORA LA CESSIONE DI TALI BENI DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO CONSIDERATO NON SIA SOGGETTA ALLA SUDDETTA IMPOSTA ' .

6 LE QUESTIONI SOLLEVATE DAL GIUDICE NAZIONALE MIRANO IN SOSTANZA A STABILIRE SE LE NORME DEL TRATTATO ( IN PRIMO LUOGO , PARTICOLARMENTE , GLI ARTT . 12 E 13 E , IN SECONDO LUOGO , L ' ART . 95 ) LEGITTIMINO LA RISCOSSIONE , DA PARTE DI UNO STATO MEMBRO , IN CONFORMITA A DIRETTIVE COMUNITARIE , DELL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA , NELLA FORMA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ( IVA ) ALL ' IMPORTAZIONE , DA UN ALTRO STATO MEMBRO , DI BENI CEDUTI DA CHI NON SIA SOGGETTO PASSIVO D ' IMPOSTA ( IN SEGUITO : PRIVATO ) .

7 L ' APPELLANTE NELLA CAUSA PRINCIPALE CONTESTA LA COMPATIBILITA DI TALE IMPOSIZIONE COL TRATTATO DEDUCENDO CHE LE CESSIONI ANALOGHE EFFETTUATE ALL ' INTERNO DI UNO STATO MEMBRO DA UN PRIVATO NON SONO SOGGETTE ALL ' IVA . ESSA SOSTIENE INOLTRE CHE LA RISCOSSIONE DELL ' IVA ALL ' ATTO DELL ' IMPORTAZIONE , DA UN ALTRO STATO MEMBRO , DI BENI CEDUTI DA UN PRIVATO PROVOCA UNA DOPPIA IMPOSIZIONE , DATO CHE IN TAL CASO , A DIFFERENZA DELLE CESSIONI EFFETTUATE DA SOGGETTI PASSIVI , NON SI DAREBBE LUOGO A SGRAVIO DELL ' IVA RISCOSSA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE . DI CONSEGUENZA , L ' IVA RISCOSSA ALL ' IMPORTAZIONE DI TALI MERCI DOVREBBE ESSERE CONSIDERATA COME UNA TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE AD UN DAZIO DOGANALE OVVERO COME UN TRIBUTATO INTERNO DI CARATTERE DISCRIMINATORIO .

SUL SISTEMA COMUNE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

8 AL FINE DI VALUTARE LA PORTATA DI QUESTI ARGOMENTI E DI ADDURRE GLI ELEMENTI NECESSARI PER LA RISOLUZIONE DELLE QUESTIONI SOLLEVATE , E OPPORTUNA RICHIAMARE IN BREVE LE CARATTERISTICHE , INERENTI AL CASO DI SPECIE , DEL SISTEMA DELL ' IMPOSTA SULL ' ENTRATA NELLA FORMA DEL SISTEMA COMUNE DELL ' IVA .

9 QUESTO SISTEMA E STATO ISTITUITO , IN FORZA DEGLI ARTT . 99 E 100 DEL TRATTATO , DALLA PRIMA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 11 APRILE 1967 , N . 67/227 IN MATERIA DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI ( GU PAG . 1301 ) ED E STATO COMPLETATO , IN PARI DATA , DALLA SECONDA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO N . 67/228 SOSTITUITA DALLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , SUMMENZIONATA .

10 IL PRINCIPIO DEL SISTEMA COMUNE CONSISTE , A NORMA DELL ' ART . 2 DELLA PRIMA DIRETTIVA , NELL ' APPLICARE AI BENI ED AI SERVIZI , FINO ALLO STADIO DEL COMMERCIO AL DETTAGLIO COMPRESO , UN ' IMPOSTA GENERALE SUL CONSUMO ESATTAMENTE PROPORZIONALE AL PREZZO DEI BENI E DEI SERVIZI , INDIPENDENTEMENTE DAL NUMERO DEI PASSAGGI AVVENUTI NEL PROCESSO DI PRODUZIONE E DI DISTRIBUZIONE ANTECEDENTE ALLA FASE DELL ' IMPOSIZIONE . TUTTAVIA , AD OGNI PASSAGGIO , L ' IVA E DOVUTA SOLO PREVIA DETRAZIONE DELL ' AMMONTARE DELL ' IMPOSTA CHE HA GRAVATO DIRETTAMENTE SUL COSTO DEI VARI ELEMENTI COSTITUTIVI DEL PREZZO . IL SISTEMA DELLE DETRAZIONI E CONGEGNATO , DALL ' ART . 17 , N . 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA , IN MANIERA TALE CHE SOLO I SOGGETTI PASSIVI SONO AUTORIZZATI A DETRARRE DALL ' IVA DI CUI SONO DEBITORI L ' IMPOSTA CUI LE MERCI SONO GIA STATE ASSOGGETTATE A MONTE .

11 TALE E L ' AMBITO GENERALE IN CUI SI INSERISCE L ' ART . 2 DELLA SESTA DIRETTIVA , IN FORZA DEL QUALE SONO SOGGETTE ALL ' IVA , IN PRIMO LUOGO , AL N . 1 , ' LE CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI , EFFETTUATE A TITOLO ONEROSO ALL ' INTERNO DEL PAESE DA UN SOGGETTO PASSIVO CHE AGISCE IN QUANTO TALE ' , E , IN SECONDO LUOGO , AL N . 2 , ' LE IMPORTAZIONI DI BENI ' . L ' ART . 4 DELLA STESSA DIRETTIVA DEFINISCE ' SOGGETTO PASSIVO ' CHIUNQUE ESERCITA IN MODO INDIPENDENTE E IN QUALSIASI LUOGO , ATTIVITA ECONOMICHE QUALI LE ATTIVITA DI PRODUTTORE , DI COMMERCIANTE O DI PRESTATORE DI SERVIZI , COMPRESSE LE ATTIVITA ESTRATTIVE AGRICOLE NONCHE QUELLE DELLE PROFESSIONI LIBERALI O ASSIMILATE . LA ' CESSIONE DI BENI ' VIENE DEFINITA , ALL ' ART . 5 , COME ' IL TRASFERIMENTO DEL POTERE DI DISPORRE DI UN BENE MATERIALE COME PROPRIETARIO ' MENTRE ' L ' IMPORTAZIONE DI UN BENE ' VIENE DEFINITA , ALL ' ART . 7 , COME ' L ' INTRODUZIONE DI DETTO BENE NELL ' INTERNO DEL PAESE ' .

12 LA SESTA DIRETTIVA ARMONIZZA ANCHE LE NOZIONI DI FATTO GENERATORE E DI ESIGIBILITA DELL ' IMPOSTA ( ART . 10 ) , E UNIFORMA LA BASE IMPONIBILE ( ART . 11 ) . ESENZIONI SONO CONTEMPLATE SIA PER LE OPERAZIONI EFFETTUATE ALL ' INTERNO DEL PAESE , SIA PER LE IMPORTAZIONI ( ARTT . 13 E 14 ) . LE OPERAZIONI ALL ' ESPORTAZIONE E LE OPERAZIONI ASSIMILATE SONO ESENTATE DALL ' IMPOSTA ( ART . 15 ) .

13 VA SOTTOLINEATO CHE LE DIRETTIVE SUMMENZIONATE OPERANO SOLTANTO UNA ARMONIZZAZIONE PARZIALE DEL SISTEMA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO . NELLO STATO ATTUALE DEL DIRITTO COMUNITARIO , GLI STATI MEMBRI POSSONO FISSARE LIBERAMENTE L ' ALIQUOTA DELL ' IVA , FERMO RESTANDO PERO CHE L ' ALIQUOTA GRAVANTE SULL ' IMPORTAZIONE DI UNA MERCE DEVE CORRISPONDERE A QUELLA APPLICATA ALLA CESSIONE DELLA STESSA MERCE ALL ' INTERNO DEL PAESE ( ART . 12 DELLA SESTA DIRETTIVA ) .

14 L ' ESAME DELLE CARATTERISTICHE DEL SISTEMA COMUNE DELL ' IVA , PRECEDENTEMENTE RICHIAMATE , CONSENTE DI DESUMERE , IN PRIMO LUOGO , CHE , PER QUANTO RIGUARDA LE OPERAZIONI ALL ' INTERNO DI UNO STATO MEMBRO , IL FATTO GENERATORE DELL ' IMPOSTA E COSTITUITO DALLA CESSIONE A TITOLO ONEROSO DI UN BENE DA PARTE DI UN SOGGETTO PASSIVO CHE AGISCA IN QUANTO TALE , MENTRE , PER QUANTO RIGUARDA LE OPERAZIONI ALL ' IMPORTAZIONE , IL FATTO GENERATORE E COSTITUITO DAL SEMPLICE INGRESSO DI UN BENE ALL ' INTERNO DI UNO STATO MEMBRO , INDIPENDENTEMENTE DAL FATTO CHE ABBA LUOGO O MENO UN NEGOZIO , CHE L ' OPERAZIONE VENGA EFFETTUATA A TITOLO ONEROSO O GRATUITO , DA UN SOGGETTO PASSIVO O DA UN PRIVATO .

15 NE CONSEGUONO, IN SECONDO LUOGO, CHE, BENCHE LE CESSIONI DI BENI DESTINATI ALL' ESPORTAZIONE SIANO DI PER SE ESENTI DALL' IVA - INDIPENDENTEMENTE DAL FATTO CHE SIANO EFFETTUATE DA UN SOGGETTO PASSIVO O DA UN PRIVATO - SOLO I SOGGETTI PASSIVI SONO AUTORIZZATI AD ESERCITARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE. DI CONSEGUENZA, SOLO I BENI DESTINATI ALL' ESPORTAZIONE E CEDUTI DA SOGGETTI PASSIVI O PER LORO CONTO POSSONO VENIRE SGRAVATI DA QUALSIASI IMPOSIZIONE DI IVA DA PARTE DELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE, MENTRE I BENI DESTINATI ALL' ESPORTAZIONE E CEDUTI DA PRIVATI O PER LORO CONTO RESTANO ASSOGGETTATI A TALE IMPOSTA IN PROPORZIONE AL LORO VALORE AL MOMENTO DELL' ESPORTAZIONE. DATO CHE TUTTE LE IMPORTAZIONI SONO SOTTOPOSTE ALL' IVA DA PARTE DELLO STATO IMPORTATORE, SI VERIFICA IN TALE IPOTESI UNA DOPPIA IMPOSIZIONE, DA PARTE DELLO STATO ESPORTATORE E DA PARTE DELLO STATO IMPORTATORE.

16 LE QUESTIONI PREGIUDIZIALI VANNO ESAMINATE PARTENDO DA TALI ASPETTI DEL SISTEMA COMUNE.

SULLA PRIMA QUESTIONE: L' INTERPRETAZIONE DEGLI ARTT. 12 E 13 DEL TRATTATO

17 CON LA PRIMA QUESTIONE, IL GERECHTSHOF CHIEDE SOSTANZIALMENTE SE LA RISCOSSIONE DELL' IVA SULL' IMPORTAZIONE DA ALTRI STATI MEMBRI DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO, QUALORA UN' IMPOSTA DEL GENERE NON VENGA RISCOSSA SULLA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE EFFETTUATA DA UN PRIVATO ALL' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE, SIA COMPATIBILE CON GLI ARTT. 12 E 13 DEL TRATTATO.

18 EMERGE DALLA COSTANTE GIURISPRUDENZA DELLA CORTE CHE IL DIVIETO, NELLE RELAZIONI FRA STATI MEMBRI, DI TASSE DI EFFETTO EQUIVALENTE A DAZI DOGANALI RIGUARDA QUALSIASI TRIBUTO RISCOSSO ALL' IMPORTAZIONE O A SEGUITO DELLA STESSA E CHE, GRAVANDO SPECIFICAMENTE LA MERCE IMPORTATA - AD ESCLUSIONE DELLA MERCE NAZIONALE ANALOGA - ABBIAMO COME EFFETTO - IN QUANTO NE MODIFICA IL COSTO - D' INCIDERE RESTRITTIVAMENTE SULLA LIBERA CIRCOLAZIONE DELLE MERCI NELLO STESSO MODO DI UN DAZIO DOGANALE.

19 LA DIFFERENZA ESSENZIALE FRA UNA TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE A UN DAZIO DOGANALE E UN TRIBUTO INTERNO CONSISTE QUINDI NEL FATTO CHE LA PRIMA COLPISCE ESCLUSIVAMENTE IL PRODOTTO IMPORTATO IN QUANTO TALE, MENTRE IL SECONDO GRAVA AD UN TEMPO SULLE MERCI IMPORTATE E SU QUELLE NAZIONALI.

20 LA CORTE HA TUTTAVIA AMMESSO CHE L' ONERE PECUNIARIO CHE COLPISCE LA MERCE IMPORTATA DA ALTRO STATO MEMBRO, MA NON LA MERCE NAZIONALE IDENTICA O ANALOGA, NON COSTITUISCE UNA TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE, MA UN TRIBUTO INTERNO AI SENSI DELL' ART. 95 DEL TRATTATO, SE FA PARTE DI UN REGIME GENERALE DI TRIBUTI INTERNI CHE COLPISCE SISTEMATICAMENTE CATEGORIE DI MERCI SECONDO CRITERI OBIETTIVI, APPLICATI INDIPENDENTEMENTE DALLA PROVENIENZA DELLE MERCI.

21 QUESTE CONSIDERAZIONI DIMOSTRANO CHE UN TRIBUTO DEL TIPO DI QUELLO CONSIDERATO DAL GIUDICE NAZIONALE NON POSSIEDE LE CARATTERISTICHE DI UNA TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE A DAZI DOGANALI ALL' IMPORTAZIONE AI SENSI DEGLI ARTT. 12 E 13, N. 2, DEL TRATTATO. IN EFFETTI, UN TRIBUTO DEL GENERE FA PARTE DEL SISTEMA COMUNE DELL' IVA LA CUI STRUTTURA E LE CUI MODALITÀ PRINCIPALI SONO STATE STABILITE DA DIRETTIVE DI ARMONIZZAZIONE DEL CONSIGLIO. QUESTE HANNO INTRODOTTI UN SISTEMA FISCALE UNIFORME, CHE COLPISCE

SISTEMATICAMENTE E SECONDO CRITERI OBIETTIVI , SIA LE OPERAZIONI EFFETTUATE ALL ' INTERNO DEGLI STATI MEMBRI , SIA LE OPERAZIONI ALL ' IMPORTAZIONE . VA RILEVATO , AL RIGUARDO , IN PARTICOLARE , CHE IL SISTEMA COMUNE SOTTOPONE ALLA STESSA ALIQUOTA D ' IMPOSTA LE IMPORTAZIONI E LE CESSIONI DELLO STESSO BENE ALL ' INTERNO DI UNO STATO MEMBRO . DI CONSEGUENZA , IL TRIBUTO CONTROVERSO VA CONSIDERATO PARTE INTEGRANTE DI UN REGIME GENERALE DI TRIBUTI INTERNI AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO E LA SUA COMPATIBILITA COL DIRITTO COMUNITARIO DEVE ESSERE VALUTATA ALLA LUCE DI TALE NORMA E NON ALLA LUCE DEGLI ARTT . 12 E SEGG . DEL TRATTATO .

22 LA PRIMA QUESTIONE VA PERTANTO RISOLTA NEL SENSO CHE L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO PER L ' IMPORTAZIONE , DA UN ALTRO STATO MEMBRO , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA UN ' IMPOSTA SIFFATTA NON VENGA RISCOSSA IN CASO DI CESSIONE DI MERCI ANALOGHE , DA PARTE DI UN PRIVATO , ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , NON COSTITUISCE UNA TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE AD UN DAZIO DOGANALE ALL ' IMPORTAZIONE AI SENSI DEGLI ARTT . 12 E 13 , N . 2 , DEL TRATTATO .

SULLA SECONDA QUESTIONE : L ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO

23 CON LA SECONDA QUESTIONE , IL GERECHTSHOF CHIEDE IN SOSTANZA SE SIA COMPATIBILE CON L ' ART . 95 DEL TRATTATO LA RISCOSSIONE DELL ' IVA PER L ' IMPORTAZIONE DA UN ALTRO STATO MEMBRO DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON VENGA RISCOSSA PER LA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE .

24 L ' APPELLANTE NELLA CAUSA PRINCIPALE RITIENE TALE DISPARITA DI TRATTAMENTO CONTRARIA ALL ' ART . 95 DEL TRATTATO DATO CHE , IN PRIMO LUOGO , ESSA SVANTAGGIA LA CESSIONE DI BENI FRA PRIVATI RESIDENTI IN STATI MEMBRI DIVERSI NEI CONFRONTI DI QUELLA CHE AVVIENE FRA PRIVATI RESIDENTI NELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE E , IN SECONDO LUOGO , ESSA PROVOCA UNA DOPPIA IMPOSIZIONE IN ORDINE ALLE MERCI , CEDUTE DA PRIVATI OLTRE FRONTIERA , LE QUALI - CONTRARIAMENTE ALLE MERCI CEDUTE DA SOGGETTI PASSIVI - NON VENGONO SGRAVATE ALL ' ATTO DELL ' ESPORTAZIONE .

25 GLI STATI MEMBRI CHE HANNO PRESO PARTE AL PROCEDIMENTO , IL CONSIGLIO E LA COMMISSIONE SOSTENGONO CHE L ' ELIMINAZIONE DELLA DOPPIA IMPOSIZIONE ALL ' INTERNO DELLA COMUNITA , PER QUANTO AUSPICABILE , PUO REALIZZARSI SOLTANTO ATTRAVERSO L ' ARMONIZZAZIONE PROGRESSIVA DEI REGIMI TRIBUTARI NAZIONALI , IN CONFORMITA AGLI ARTT . 99 O 100 DEL TRATTATO E NON ATTRAVERSO L ' APPLICAZIONE DELL ' ART . 95 . PER SUFFRAGARE TALE TESI E STATO DEDOTTO CHE LA DOPPIA IMPOSIZIONE E UN COROLLARIO DEL FATTO CHE IL TRATTATO , RISERVANDO LA COMPETENZA IN MATERIA DI IMPOSIZIONI INTERNE AGLI STATI MEMBRI , HA MANTENUTO IN VITA LE FRONTIERE FISCALI .

26 NEL SISTEMA DEL TRATTATO , L ' ART . 95 , UNITAMENTE ALLE DISPOSIZIONI RELATIVE ALLA SOPPRESSIONE DEI DAZI DOGANALI E DELLE TASSE DI EFFETTO EQUIVALENTE , HA LO SCOPO DI GARANTIRE LA LIBERA CIRCOLAZIONE DELLE MERCI , NELL ' AMBITO DELLA COMUNITA , IN CONDIZIONI NORMALI DI CONCORRENZA , ATTRAVERSO L ' ELIMINAZIONE DI QUALSIASI FORMA DI PROTEZIONE EVENTUALMENTE RISULTANTE DALL ' APPLICAZIONE DI TRIBUTI INTERNI DI CARATTERE DISCRIMINATORIO NEI CONFRONTI DELLE MERCI IMPORTATE DA ALTRI STATI MEMBRI .

27 L'ART. 95 DEL TRATTATO SI BASA ESSENZIALMENTE SUL RAFFRONTO TRA LE IMPOSIZIONI INTERNE CHE GRAVANO SULLE MERCI IMPORTATE E QUELLE CHE GRAVANO, DIRETTAMENTE O INDIRETTAMENTE, SULLE MERCI NAZIONALI ANALOGHE. ONDE APPLICARE CORRETTAMENTE TALE NORMA, SI DEVONO CONFRONTARE TALI MERCI SOTTO IL PROFILO FISCALE, PRENDENDO IN CONSIDERAZIONE, AD OGNI FASE DI PRODUZIONE O DI DISTRIBUZIONE, TANTO L'ALIQUTA, QUANTO L'IMPONIBILE DELL'IMPOSTA NONCHE LE MODALITA DELLA SUA RISCOSSIONE.

28 L'ART. 95 DEL TRATTATO NON OSTA A CHE L'IMPORTAZIONE DI UNA MERCE SIA SOGGETTA ALL'IVA, PURCHE LA CESSIONE DI UNA MERCE ANALOGA ALL'INTERNO DEL PAESE VI SIA DEL PARI SOGGETTA. E QUINDI OPPORTUNO ACCERTARE SE L'IMPORTAZIONE DI UNA MERCE POSSA ESSERE SOGGETTA ALL'IVA NEL CASO IN CUI NON VI SIA SOGGETTA LA CESSIONE, ALL'INTERNO DEL PAESE, DI UNA MERCE ANALOGA, CIOE NELLA FATTISPECIE LA CESSIONE EFFETTUATA DA UN PRIVATO.

29 AL RIGUARDO, GLI STATI MEMBRI CHE HANNO PRESO PARTE AL PROCEDIMENTO, IL CONSIGLIO E LA COMMISSIONE SOSTENGONO CHE L'APPLICAZIONE DELL'IVA ALLE IMPORTAZIONI E LEGITTIMA, PURCHE TANTO L'ALIQUTA, QUANTO L'IMPONIBILE E LE MODALITA DI RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA CORRISPONDANO A QUELLE IN VIGORE, PER LA CESSIONE DI UNA MERCE ANALOGA, DA PARTE DI UN SOGGETTO PASSIVO, ALL'INTERNO DELLO STATO MEMBRO INTERESSATO. L'IMPOSIZIONE TRIBUTARIA SI LIMITEREBBE A PORRE I PRODOTTI IMPORTATI NELLA STESSA SITUAZIONE DEI PRODOTTI NAZIONALI ANALOGHI, PER QUANTO RIGUARDA GLI ONERI FISCALI GRAVANTI SULLE DUE CATEGORIE. INFATTI, LE MERCI NAZIONALI SAREBBERO GIA STATE COLPITE DALL'IVA ALL'INTERNO DELLO STATO MEMBRO IN OCCASIONE DELLA LORO CESSIONE ALLO STATO NUOVO. DATO CHE TALE IMPOSTA SI RIPERCUOTE SUL PREZZO DI MERCATO DEI BENI D'OCCASIONE, L'IVA APPLICATA ALL'IMPORTAZIONE AVREBBE IL SOLO EFFETTO DI COMPENSARE IL RESIDUO DI TALE IMPOSTA, REALIZZANDO COSI, ONDE PERVENIRE ALLA PERFETTA NEUTRALITA RIGUARDO AGLI SCAMBI INTRA COMUNITARI, LA PARITA DI TRATTAMENTO FRA MERCI NAZIONALI E MERCI ESTERE.

30 PER CONTRO, L'APPELLANTE NELLA CAUSA PRINCIPALE DEDUCE CHE IL PRINCIPIO DELLA PARITA DI TRATTAMENTO VIENE TRASGREDITO IN QUANTO I BENI IMPORTATI DAI PRIVATI SONO GIA GRAVATI DALL'IVA DELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE, NON ESSENDO STATI SGRAVATI ALL'ATTO DELL'ESPORTAZIONE.

31 VA OSSERVATO CHE, NELLO STATO ATTUALE DEL DIRITTO COMUNITARIO, GLI STATI MEMBRI - A NORMA DELL'ART. 95 - POSSONO LIBERAMENTE COMPENSARE, ALL'ATTO DELL'IMPORTAZIONE DI MERCI, L'IVA RISCOSSA SULLE MERCI NAZIONALI ANALOGHE. TUTTAVIA, SIFFATTA COMPENSAZIONE SI GIUSTIFICA SOLO QUALORA LE MERCI IMPORTATE NON SIANO GIA GRAVATE DALL'IVA NELLO STATO MEMBRO, ESPORTATORE, DATO CHE, IN CASO CONTRARIO, L'IMPOSIZIONE ALL'IMPORTAZIONE SI RIVELEREBBE, IN REALTA, UN ONERE SUPPLEMENTARE GRAVANTE SULLE MERCI IMPORTATE IN MISURA MAGGIORE CHE SULLE MERCI NAZIONALI ANALOGHE.

32 QUESTA DOTTRINA SI EVINCE ANZITUTTO DALLA LETTERA DELL'ART. 95 DEL TRATTATO, IL QUALE VIETA DI COLPIRE, NON SOLO DIRETTAMENTE, MA ANCHE INDIRETTAMENTE, LE MERCI DEGLI ALTRI STATI MEMBRI CON TRIBUTI INTERNI SUPERIORI A QUELLI CHE COLPISCONO LE MERCI NAZIONALI ANALOGHE. TALE DIVIETO NON VERREBBE OSSERVATO SE LE MERCI IMPORTATE POTESSERO ESSERE ASSOGGETTATE ALL'IVA NELLA STESSA MISURA DELLE MERCI NAZIONALI ANALOGHE, SENZA CONSIDERARE LA PARTE DI IMPOSTA GRAVANTE ANCORA SU DI ESSE AL

## *MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .*

*33 QUESTA INTERPRETAZIONE CORRISPONDE ALLA NECESSITA DI TENER CONTO DEGLI SCOPI DEL TRATTATO , ENUNCIATI NEGLI ARTT . 2 E 3 , FRA I QUALI FIGURA , IN PRIMO LUOGO , L ' INSTAURAZIONE DI UN MERCATO COMUNE . LA NOZIONE DI MERCATO COMUNE , ELABORATA DALLA CORTE NELLA SUA COSTANTE GIURISPRUDENZA , MIRA AD ELIMINARE OGNI INTRALCIO PER GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI AL FINE DI FONDERE I MERCATI NAZIONALI IN UN MERCATO UNICO IL PIU POSSIBILE SIMILE AD UN VERO E PROPRIO MERCATO INTERNO . E IMPORTANTE CHE I VANTAGGI DI TALE MERCATO SIANO GARANTITI , OLTRE CHE AI COMMERCianti DI PROFESSIONE , ANCHE AI PRIVATI CHE SI TROVINO A INTRAPRENDERE OPERAZIONI ECONOMICHE OLTRE LE FRONTIERE NAZIONALI .*

*34 DI CONSEGUENZA , AL FINE DI VALUTARE LA COMPATIBILITA , CON I DETTAMI DELL ' ART . 95 , DELL ' ASSOGGETTAMENTO ALL ' IVA DELLE MERCI IMPORTATE DA UN ALTRO STATO MEMBRO E CEDUTE DA PRIVATI - QUALORA LA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE EFFETTUATA DA PRIVATI ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE SIA ESENTE DA TRIBUTI - VA PRESA ALTRESI IN CONSIDERAZIONE L ' IVA RISCOSSA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE . PERTANTO , OVE UNA MERCE IMPORTATA E CEDUTA DA UN PRIVATO - LA QUALE NON POSSA LEGALMENTE ESSERE SGRAVATA ALL ' ATTO DELL ' ESPORTAZIONE - RIMANGA EFFETTIVAMENTE SOGGETTA , ALL ' ATTO DELL ' IMPORTAZIONE , AD UNA PARTE DELL ' IVA CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE , L ' IMPORTO DELL ' IVA DOVUTA AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE VA RIDOTTO DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IVA DELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INCLUSA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE . L ' IMPORTO IN TAL MODO DETRAIBILE NON PUO TUTTAVIA SUPERARE QUELLO DELL ' IVA EFFETTIVAMENTE CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE .*

*35 GLI STATI MEMBRI CHE HANNO PRESO PARTE AL PROCEDIMENTO HANNO OBIETTATO , AVVERSO TALE TESI , CHE L ' IVA CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE E DIFFICILMENTE RILEVABILE ESSENDO VARIABILI NEL TEMPO SIA L ' ALIQUOTA , SIA L ' IMPONIBILE DELL ' IVA .*

*36 SOTTO TALE PROFILO VA OSSERVATO CHE SPETTA AL RICHIEDENTE PROVARE LA SUSSISTENZA DEI REQUISITI PER USUFRUIRE DELL ' ESONERO OVVERO DELLA RIDUZIONE DELL ' IVA NORMALMENTE RISCOSSA ALL ' IMPORTAZIONE . PERTANTO , IN UN CASO DEL GENERE , LO STATO MEMBRO IMPORTATORE PUO AGEVOLMENTE RICHIEDERE ALL ' IMPORTATORE DI DIMOSTRARE DOCUMENTALMENTE L ' IVA RISCOSSA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE E ANCORA GRAVANTE SULLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .*

*37 INOLTRE , A PARERE DEGLI STATI MEMBRI , L ' INSTAURAZIONE DI UN REGIME CHE GARANTISCA LA PIENA NEUTRALITA DEI TRIBUTI INTERNI NEI CONFRONTI DEGLI SCAMBI INTRACOMUNITARI PUO REALIZZARSI SOLO APPLICANDO RIGIDAMENTE IL PRINCIPIO DELL ' IMPOSIZIONE FISCALE NELLO STATO MEMBRO DESTINATARIO , IL CHE PRESUPPONE LO SGRAVIO INTEGRALE DI TUTTI I PRODOTTI ALL ' ESPORTAZIONE . ORBENE , L ' ADOZIONE DI TALE SOLUZIONE , CHE COMPORTA UNA SCELTA POLITICA , SPETTEREBBE AGLI ORGANI POLITICI DELLA COMUNITA .*

38 TUTTAVIA , BENCHE L ' INTRODUZIONE DI UN REGIME DI PIENA NEUTRALITA CONCORRENZIALE IMPLICANTE LO SGRAVIO INTEGRALE ALL ' ESPORTAZIONE SPETTI EFFETTIVAMENTE AL LEGISLATORE COMUNITARIO , L ' ART . 95 DEL TRATTATO OSTA , FINCHE UN SIFFATTO REGIME NON VENGA ISTITUITO , ALL ' APPLICAZIONE , DA PARTE DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , DEL PROPRIO REGIME IVA AI PRODOTTI IMPORTATI IN MODO CONTRARIO AI PRINCIPI DETTATI DA TALE NORMA .

39 INFINE , VANNO ALTRESI RESPINTE LE OBIEZIONI FONDATE SU EVENTUALI DIFFICOLTA DI ORDINE TECNICO E AMMINISTRATIVO , CHE DERIVEREBBERO DALLA PRESA IN CONSIDERAZIONE DELL ' IVA DELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE , NONCHE QUELLE FONDATE SULLA NECESSITA DI PREVENIRE MOVIMENTI FRAUDOLENTI DI BENI E DISTORSIONI DELLA CONCORRENZA NELL ' AMBITO DELLA COMUNITA . INFATTI , IL PRIMO ORDINE DI OBIEZIONI VA RIGETTATO IN QUANTO SPETTA AL PRIVATO , CHE INTENDE FRUIRE DELL ' ESENZIONE , OVVERO DELLA RIDUZIONE DELL ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE , PROVARE L ' ESISTENZA DEI REQUISITI PRESCRITTI . IL SECONDO ORDINE DI OBIEZIONI NON E PERTINENTE , IN QUANTO LA RISCOSSIONE DELL ' IVA RESIDUA ELIMINA L ' INCENTIVO AGLI SVIAMENTI DI TRAFFICO .

40 LA SECONDA QUESTIONE VA PERTANTO RISOLTA NEL SENSO CHE L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO ALL ' IMPORTAZIONE , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA LA RISCOSSIONE DI TALE IMPOSTA NON VENGA EFFETTUATA SULLA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , COSTITUISCE UN ' IMPOSIZIONE INTERNA SUPERIORE A QUELLA APPLICATA AI PRODOTTI NAZIONALI ANALOGHI , AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO , IN QUANTO NON SIA PRESA IN CONSIDERAZIONE LA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INGLOBATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE . ALL ' IMPORTATORE INCOMBE L ' ONERE DI PROVARE CHE L ' IMPOSTA VA PRESA IN CONSIDERAZIONE .

SULLA TERZA QUESTIONE : LA VALIDITA DELL ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA

41 LA TERZA QUESTIONE CONCERNE LA VALIDITA DELL ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA IN QUANTO ASSOGGETTA ALL ' IVA LE IMPORTAZIONI DA UN ALTRO STATO MEMBRO DI MERCI CEDUTE DA PRIVATI .

42 L ' ART . 95 DEL TRATTATO E UNA NORMA IMPERATIVA E NON AMMETTE DEROGHE IN FORZA DI QUALSIASI ATTO EMANATO DALLE ISTITUZIONI COMUNITARIE . DA QUANTO DETTO IN PRECEDENZA DISCENDE TUTTAVIA CHE TALE NORMA NON VIETA IN MANIERA GENERALE DI ASSOGGETTARE ALL ' IVA LE IMPORTAZIONI DI MERCI QUALORA LA CESSIONE DI MERCI NAZIONALI ANALOGHE ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE NON VI SIA SOGGETTA , MA CHE ESSA IMPONE SOLTANTO DI TENER CONTO DELLA QUOTA DI IVA DELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA GRAVANTE SULLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

43 DI CONSEGUENZA , NON VA CONSIDERATO ILLEGITTIMO L ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA A NORMA DEL QUALE ' LE IMPORTAZIONI DI BENI ' SONO SOGGETTE ALL ' IMPOSTA . E SOLTANTO OPPORTUNO DEFINIRE LA PORTATA DI TALE DISPOSIZIONE INTERPRETANDOLA NEL SENSO , CONFORME AI DETTAMI DEL TRATTATO , INDICATO SOPRA .

44 LA TERZA QUESTIONE VA PERTANTO RISOLTA DICHIARANDO CHE L ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , E

COMPATIBILE COL TRATTATO E PERCIO VALIDO , FERMO RESTANDO CHE ESSO VA INTERPRETATO NEL SENSO CHE ESSO NON OSTA ALL ' OBBLIGO , DERIVANTE DALL ' ART . 95 DEL TRATTATO , DI TENER CONTO - AI FINI DELL ' APPLICAZIONE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ALLE IMPORTAZIONI DA UN ALTRO STATO MEMBRO DI MERCI CEDUTE DA PRIVATI , QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON VENGA RISCOSSA SULLA CESSIONE , ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO - DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INGLOBATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

SULLA QUARTA QUESTIONE : L ' EFFICACIA DIRETTA DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO

45 LA QUARTA QUESTIONE CONCERNE , STANDO ALLA SUA LETTERA , SOLTANTO LE CONSEGUENZE DI UN ' EVENTUALE INVALIDITA DELL ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA . EMERGE TUTTAVIA DAL SUO ESAME , IN PARTICOLARE ALLA LUCE DELLE SOLUZIONI FORNITE ALLE PRIME TRE QUESTIONI , CHE IL GIUDICE NAZIONALE HA DI MIRA SOSTANZIALMENTE L ' EFFICACIA DIRETTA DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO E LE CONSEGUENZE DI TALE EFFICACIA DIRETTA SULLE NORME NAZIONALI E SULLE LORO MODALITA APPLICATIVE .

46 SECONDO LA COSTANTE GIURISPRUDENZA DELLA CORTE , TALE NORMA CONTEMPLA UN DIVIETO DI DISCRIMINAZIONE CHE COSTITUISCE UN OBBLIGO CHIARO ED ASSOLUTO , NON SOTTOPOSTO A CONDIZIONI NE DIPENDENTE , PER L ' ADEMPIMENTO O PER LA SUA EFFICACIA , DALL ' INTERVENTO DI ATTI EMANATI DALLE ISTITUZIONI COMUNITARIE O DAGLI STATI MEMBRI . QUESTO DIVIETO PRODUCE QUINDI EFFETTI DIRETTI ATTRIBUENDO AI SINGOLI DIRITTI SOGGETTIVI CHE I GIUDICI NAZIONALI SONO TENUTI A TUTELARE .

47 DI CONSEGUENZA , IN QUANTO TALE NORMA , NELL ' INTERPRETAZIONE DATANE DALLA CORTE , LIMITA LE MODALITA DI IMPOSIZIONE DELL ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE DA UN ALTRO STATO MEMBRO DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , GLI STATI MEMBRI SONO TENUTI A CONFORMARVISI DISAPPLICANDO QUALSIASI NORMA NAZIONALE EVENTUALMENTE CONTRASTANTE .

48 LA QUARTA QUESTIONE VA PERTANTO RISOLTA NEL SENSO CHE L ' ART . 95 DEL TRATTATO VIETA AGLI STATI MEMBRI DI ASSOGGETTARE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO LE IMPORTAZIONI , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON SIA RISCOSSA SULLA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , OVE NON VENGA TENUTO CONTO DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE E ANCORA INGLOBATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

## **Decisione relativa alle spese**

SULLE SPESE

LE SPESE SOSTENUTE DAI GOVERNI OLANDESE , FRANCESE E ITALIANO , NONCHE DAL CONSIGLIO E DALLA COMMISSIONE , CHE HANNO PRESENTATO OSSERVAZIONI ALLA CORTE , NON POSSONO DAR LUOGO A RIFUSIONE . NEI CONFRONTI DELLE PARTI NELLA CAUSA PRINCIPALE , IL PRESENTE PROCEDIMENTO HA IL CARATTERE DI UN INCIDENTE SOLLEVATO DINANZI AL GIUDICE NAZIONALE , CUI SPETTA QUINDI STATUIRE

SULLE SPESE .

## Dispositivo

PER QUESTI MOTIVI ,

LA CORTE ,

PRONUNZIANDOSI SULLE QUESTIONI PREGIUDIZIALI SOTTOPOSTELE DAL  
GERECHTSHOF DI ' S-HERTOGENBOSCH , CON SENTENZA 19 DICEMBRE 1980 , DICHIARA  
:

1\* L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO PER L ' IMPORTAZIONE , DA UN ALTRO STATO MEMBRO , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA UN ' IMPOSTA SIFFATTA NON VENGA RISCOSSA IN CASO DI CESSIONE DI MERCI ANALOGHE , DA PARTE DI UN PRIVATO , ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , NON COSTITUISCE UNA TASSA DI EFFETTO EQUIVALENTE AD UN DAZIO DOGANALE ALL ' IMPORTAZIONE AI SENSI DEGLI ARTT . 12 E 13 , N . 2 , DEL TRATTATO .

2\* L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RISCOSSA DA UNO STATO MEMBRO ALL ' IMPORTAZIONE , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO , QUALORA LA RISCOSSIONE DI TALE IMPOSTA NON VENGA EFFETTUATA SULLA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , COSTITUISCE UN ' IMPOSIZIONE INTERNA SUPERIORE A QUELLA APPLICATA AI PRODOTTI NAZIONALI ANALOGHI , AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO , IN QUANTO NON SIA PRESA IN CONSIDERAZIONE LA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INGLOBATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE . ALL ' IMPORTATORE INCOMBE L ' ONERE DI PROVARE CHE L ' IMPOSTA VA PRESA IN CONSIDERAZIONE .

3\* L ' ART . 2 , PUNTO 2 , DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 , N . 77/388 , E COMPATIBILE COL TRATTATO E PERCIO VALIDO , FERMO RESTANDO CHE ESSO VA INTERPRETATO NEL SENSO CHE ESSO NON OSTA ALL ' OBBLIGO , DERIVANTE DALL ' ART . 95 DEL TRATTATO , DI TENER CONTO - AI FINI DELL ' APPLICAZIONE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ALLE IMPORTAZIONI DA ALTRO STATO MEMBRO DI MERCI CEDUTE DA PRIVATI , QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON VENGA RISCOSSA SULLA CESSIONE , ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO - DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE ANCORA INGLOBATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

4\* L ' ART . 95 DEL TRATTATO VIETA AGLI STATI MEMBRI DI ASSOGGETTARE ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO LE IMPORTAZIONI , DA ALTRI STATI MEMBRI , DI MERCI CEDUTE DA UN PRIVATO QUALORA UN ' IMPOSTA DEL GENERE NON SIA RISCOSSA SULLA CESSIONE DI MERCI ANALOGHE DA PARTE DI UN PRIVATO ALL ' INTERNO DELLO STATO MEMBRO IMPORTATORE , OVE NON VENGA TENUTO CONTO DELLA QUOTA RESIDUA DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO CORRISPOSTA NELLO STATO MEMBRO ESPORTATORE E ANCORA INGLOBATA NEL VALORE DELLA MERCE AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .