

|

61983J0042

SENTENZA DELLA CORTE DEL 10 LUGLIO 1984. - DANSK DENKAVIT APS CONTRO MINISTERIET FOR SKATTER OG AFGIFTER. - (DOMANDA DI PRONUNZIA PREGIUDIZIALE, PROPOSTA DALLO OESTRE LANDSRET). - IMPOSTA SULLA CIFRA D'AFFARI : (IVA) : REGIME INTERNO - REGIME ALL'IMPORTAZIONE. - CAUSA 42/83.

raccolta della giurisprudenza 1984 pagina 02649

edizione speciale spagnola pagina 00611

edizione speciale svedese pagina 00609

edizione speciale finlandese pagina 00591

Massima

Parti

Oggetto della causa

Motivazione della sentenza

Decisione relativa alle spese

Dispositivo

Parole chiave

DISPOSIZIONI FISCALI - ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI - IMPOSTE SULL ' ENTRATA - SISTEMA COMUNE D ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - FISSAZIONE DA PARTE DI UNO STATO MEMBRO DI PERIODI DI RIFERIMENTO E DI TERMINI DI PAGAMENTO DIVERSI PER L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE E PER L ' IVA NEL REGIME INTERNO - AMMISSIBILITA - COMPATIBILITA CON L ' ART . 95 DEL TRATTATO

(TRATTATO CEE , ART . 95 ; DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 77/388)

Massima

1 . LE DISPOSIZIONI DELLA SESTA DIRETTIVA 77/388 , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , NON VIETANO AD UNO STATO MEMBRO DI FISSARE PERIODI DI RIFERIMENTO E TERMINI DI PAGAMENTO PER L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE DIVERSI DAI TERMINI CORRISPONDENTI AL PAGAMENTO DEL DEBITO FISCALE NETTO NEL REGIME INTERNO .

2.LE DIFERENZE DI TERMINI CONTEMPLATE DA UN DIRITTO NAZIONALE IN FATTO DI TASSAZIONE ALL ' IMPORTAZIONE E IN REGIME INTERNO POSSONO , IN DETERMINATI CASI , COSTITUIRE TRASGRESSIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO . TUTTAVIA , I PERIODI FISCALI CHE SERVONO DI RIFERIMENTO PER IL CALCOLO DEL DEBITO FISCALE

NETTO DEL SINGOLO SOGGETTO PASSIVO IN REGIME INTERNO , NELLO STATO ATTUALE DEL DIRITTO COMUNITARIO , NON DEVONO ESSER PRESI IN CONSIDERAZIONE NEL RAFFRONTO FRA I TERMINI DI PAGAMENTO . COSI STANDO LE COSE , UNA DISCIPLINA COME QUELLA DESCRITTA DAL GIUDICE NAZIONALE NON METTE IN LUCE ALCUNA DISCRIMINAZIONE AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO .

Parti

NEL PROCEDIMENTO 42/83 ,

AVENTE AD OGGETTO LA DOMANDA DI PRONUNCIA PREGIUDIZIALE PROPOSTA ALLA CORTE , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DALLO OESTRE LANDSRET , CORTE D ' APPELLO DELLA DANIMARCA ORIENTALE , NELLA CAUSA DINANZI AD ESSO PENDENTE FRA

DANSK DENKAVIT APS

E

MINISTERIET FOR SKATTER OG AFGIFTER (MINISTERO DELLE IMPOSTE),

Oggetto della causa

DOMANDA VERTENTE SULL ' INTERPRETAZIONE DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 77/388/CEE , IN MATERIA D ' ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULLA CIFRA D ' AFFARI E DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO CEE ,

Motivazione della sentenza

1 CON ORDINANZA 2 MARZO 1983 , PERVENUTA ALLA CORTE IL 17 MARZO 1983 , L ' OESTRE LANDSRET HA SOLLEVATO , A NORMA DELL ' ART . 177 DEL TRATTATO CEE , DIVERSE QUESTIONI PREGIUDIZIALI RELATIVE ALL ' INTERPRETAZIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO CEE E DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 N . 77/388 , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA (GU L 145 , PAG . 1 , IN PROSIEGUO , LA SESTA DIRETTIVA) ONDE VALUTARE LA COMPATIBILITA CON DETTA NORMATIVA DELLA DISCIPLINA DANESE DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO .

2 DETTE QUESTIONI SONO INSORTE NELL ' AMBITO DI UNA CONTROVERSIA TRA IL MINISTERO DANESE DELLE IMPOSTE E ACCISE E LA DANSK DENKAVIT APS , CHE SI OCCUPA DI IMPORTAZIONI E CHE - PER DETTA ATTIVITA - VERSA L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE COME PREVISTO DALLA NORMATIVA NAZIONALE CHE DISCIPLINA L ' ATTIVITA DELLE IMPRESE D ' IMPORTAZIONE .

3 SI DESUME DALL ' ORDINANZA DI RINVIO CHE L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE , A NORMA DELL ' ART . 29 DELLA LEGGE DANESE SULL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , IL CUI TESTO UNICO E STATO PUBBLICATO IL 1* LUGLIO 1982 , CON IL N . 369 , VIENE CORRISPOSTA AL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE DELLE MERCI ; ESSA VIENE CALCOLATA SECONDO LE NORME DEL CAP . 8 DELLA LEGGE DOGANALE (ARTT . 69-95). DETTA LEGGE DOGANALE , IL CUI TESTO UNICO E STATO PUBBLICATO IL 15 DICEMBRE

1982 , CON IL N . 659 , ALL ' ART . 85 STABILISCE CHE IL PERIODO DI RIFERIMENTO PER LE IMPOSTE DI CONSUMO GRAVANTI SULLE MERCI IMPORTATE A SCOPO DI LUCRO DA OPERATORI ISCRITTI NEL REGISTRO PROFESSIONALE A NORMA DELL ' ART . 82 DELLA LEGGE E DI UN MESE . L ' IMPOSTA DI CONSUMO SULLE MERCI SDOGANATE NEL PERIODO DI RIFERIMENTO VA VERSATA ALL ' AMMINISTRAZIONE DOGANALE ENTRO IL MESE SUCCESSIVO ALLA SCADENZA DEL PERIODO STESSO .

4 PER QUEL CHE RIGUARDA IL REGIME DELL ' IVA NEL COMMERCIO INTERNO , A NORMA DELL ' ART . 20 , N . 1 DELLA STESSA LEGGE RELATIVA ALL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO , LE IMPRESE SOGGETTE ALL ' IVA DEVONO DENUNCIARE ALLE AUTORITA L ' IMPORTO DELLE IMPOSTE A MONTE E A VALLE DELL ' IMPRESA DURANTE OGNI PERIODO FISCALE CHE , A NORMA DELL ' ART . 20 N . 2 , E IN GENERE DI UN TRIMESTRE . L ' ART . 22 DELLA LEGGE STABILISCE CHE IL DEBITO FISCALE RISULTANTE DALLA DIFFERENZA TRA IMPOSTE A VALLE E IMPOSTE A MONTE NEL PERIODO FISCALE (SALDO) DIVENTA ESIGIBILE UN MESE DOPO LA SCADENZA DEL PERIODO FISCALE E DEVE VENIRE CORRISPOSTO ENTRO I VENTI GIORNI SUCCESSIVI .

5 SECONDO L ' ORDINANZA DI RINVIO , EMERGEREBBE DALLE DISPOSIZIONI SUMMENZIONATE CHE , PER L ' IVA DOVUTA SU OPERAZIONI DEL MERCATO NAZIONALE , LE IMPRESE FRUISCONO DI UN PERIODO DI CREDITO MEDIO DI DUE MESI E MEZZO , CUI SI AGGIUNGONO VENTI GIORNI A DECORRERE DALLA CONSEGNA O DALLA FATTURAZIONE DELLA MERCE VENDUTA NEL PAESE ; PER L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE , IL PERIODO DI CREDITO MEDIO E DI UN MESE E MEZZO A DECORRERE DALLO SDOGANAMENTO DELLA MERCE .

6 RESASI CONTO DI QUESTA DIFFERENZA , LA DANSK DANKAVIT CHIEDEVA AL MINISTERO CONVENUTO NELLA CAUSA PRINCIPALE DI POTER VERSARE L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE SECONDO LO STESSO PERIODO DI RIFERIMENTO E FRUENDO DELLO STESSO PERIODO DI CREDITO DI CUI GODONO GLI OPERATORI CHE VERSANO L ' IVA PER LE OPERAZIONI SUL MERCATO INTERNO . CON PROVVEDIMENTO 21 LUGLIO 1981 , LA DOMANDA VENIVA RESPINTA , POICHE IRRICEVIBILE SECONDO IL DIRITTO DANESE ; DI QUI NASCEVA LA CONTROVERSIA PRINCIPALE .

7 NELLA CONTROVERSIA DI MERITO , LA DANSK DANKAVIT ECCEPIVA L ' INCOMPATIBILITA DELLA DISCIPLINA DANESE CON IL DIRITTO COMUNITARIO , OSSERVANDO CHE LA FISSAZIONE DI PERIODI DI RIFERIMENTO E DI TERMINI DI PAGAMENTO DIVERSI PER L ' IVA SUL PIANO NAZIONALE E L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE ERA IN CONTRASTO CON LA SOPRA MENZIONATA SESTA DIRETTIVA , IN QUANTO LE DISPOSIZIONI DI QUESTA NON POSSONO INTERPRETARSI NEL SENSO CHE PRESCRIVANO O CONSENTANO DIFFERENZE NEI TERMINI STESSI .

8 INOLTRE , LA DANSK DANKAVIT SOSTENEVA CHE , SE UNA SIFFATTA DIFFERENZIAZIONE FOSSE CONSENTITA DALLE DISPOSIZIONI DELLA DIRETTIVA , QUESTE DOVREBBERO CONSIDERARSI INVALIDE , DATA LA LORO INCOMPATIBILITA CON L ' ART . 95 DEL TRATTATO CEE , IN QUANTO LA DISPARITA TRA I TERMINI IN QUESTIONE IMPLICHEREBBE UNA DIFFERENZA DELL ' ONERE EFFETTIVO CHE QUESTE IMPOSTE COMPORTANO PER I BENI GRAVATI , DATE LO LORO CONSEGUENZE ECONOMICHE PER QUEL CHE RIGUARDA GLI INTERESSI .

9 L'AMMINISTRAZIONE DANESE RIBATTEVA, DINANZI AL GIUDICE NAZIONALE, CHE LA VIGENTE DISCIPLINA DANESE E INCOMPATIBILE CON LA DIRETTIVA E CON L'ART. 95 DEL TRATTATO. ESSA DEDUCEVA CHE LA DIRETTIVA ISTITUISCE IMPOSTE DIVERSE TANTO PER NATURA, QUANTO PER LA FASE DISTRIBUTIVA DELLE MERCI CHE NE VENGONO COLPITE E - PER QUESTO MOTIVO - AUTORIZZA TERMINI DIVERSI PER L'IVA SUL PIANO INTERNO RISPETTO ALL'IVA ALL'IMPORTAZIONE.

10 PER RISOLVERE IL CONFLITTO TRA LE DIVERGENTI INTERPRETAZIONI DELLE DISPOSIZIONI DI DIRITTO COMUNITARIO DI CUI TRATTASI, L'OESTRE LANDSRET HA SOTTOPOSTO ALLA CORTE LE SEGUENTI QUESTIONI:

1. SE LA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL'ENTRATA (77/388/CEE), CON PARTICOLARE RIGUARDO AI SUOI ARTT. 10, 22 E 23, VADA INTERPRETATA NEL SENSO CHE ESSA VIETA AD UNO STATO MEMBRO DI FISSARE, PER L'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO ALL'IMPORTAZIONE DI MERCI DA UN ALTO STATO MEMBRO (IVA ALL'IMPORTAZIONE), PERIODI DI RIFERIMENTO E DI PAGAMENTO COMPRESI ENTRO I LIMITI DI TEMPO INDICATI NELL'ART. 22, N. 4, DELLA DIRETTIVA, MA CHE, IN MEDIA, SI RISOLVONO IN UN PERIODO DI CREDITO PIU BREVE, PER IL PAGAMENTO ALL'ERARIO DELLA SUDDETTA IMPOSTA DA PARTE DELLE IMPRESE IMPORTATRICI AD ESSA SOGGETTE, DEL PERIODO MEDIO DI CREDITO CONCESSO, IN GENERALE, ALLE IMPRESE DELLO STESSO STATO MEMBRO - COMPRESSE QUELLE IMPORTATRICI - SOGGETTE AD IMPOSTA, PER IL PAGAMENTO ALL'ERARIO DELL'IMPORTO NETTO DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RELATIVA AL FATTURATO COMPLESSIVO (DEBITO FISCALE NETTO).

2. QUALE INCIDENZA POSSA AVERE SULLA SOLUZIONE DELLA QUESTIONE N. 1 LA PRESUNZIONE CHE LE NORME NAZIONALI DI CUI TRATTASI, RELATIVE AL RIFERIMENTO E AL PAGAMENTO DELL'IVA SULLE IMPORTAZIONI, IMPLICHI, PER GLI IMPORTATORI, UN PERIODO DI CREDITO MEDIO SOSTANZIALMENTE CORRISPONDENTE A QUELLO CHE, NELLO STESSO SETTORE, GLI ACQUIRENTI POSSONO OTTENERE IN MEDIA DAI LORO FORNITORI, PER IL PAGAMENTO DEL PREZZO D'ACQUISTO, COMPRESA L'IVA, IN CASO DI ACQUISTO DI MERCI PRODOTTE NELLO STATO MEMBRO DI CUI TRATTASI.

3. SE L'ART. 95 DEL TRATTATO CEE VADA INTERPRETATO NEL SENSO CHE ESSO VIETA AD UNO STATO MEMBRO DI FISSARE, PER L'IVA ALL'IMPORTAZIONE, PERIODI DI RIFERIMENTO E TERMINI DI PAGAMENTO COME QUELLI DESCRITTI NELLE QUESTIONI NN. 1 E 2.

4. SE ED IN QUAL MISURA LA SOLUZIONE AFFERMATIVA DELLA QUESTIONE N. 3 IMPLICHI CHE LE NORME DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 (77/388/CEE) DEBBANO ESSERE CONSIDERATE INVALIDE AI FINI DELLA DECISIONE, DA PARTE DEI GIUDICI DANESI, DELLA CAUSA DINANZI AD ESSI PENDENTE'.

SUL SISTEMA COMUNE DELL'IVA

11 ONDE RISOLVERE LE QUESTIONI SOLLEVATE, E OPPORTUNO RICORDARE BREVEMENTE LE CARATTERISTICHE, PERTINENTI NELLA FATTISPECIE, DEL SISTEMA DELL'IMPOSTA SULL'ENTRATA SOTTO FORMA DI SISTEMA COMUNE DELL'IVA.

12 QUESTO SISTEMA COMUNE VENIVA INSTAURATO, IN BASE AGLI ARTT. 99 E 100 DEL TRATTATO, DALLA PRIMA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 11 APRILE 1967 N. 67/227 IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL'ENTRATA (GU PAG. 1301). ERA COMPLETATO DALLA SECONDA

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO (67/228) DI PARI DATA , LA QUALE VENIVA SOSTITUITA DALLA SESTA DIRETTIVA GIA RICORDATA .

13 IL PRINCIPIO DEL SISTEMA COMUNE CONSISTE , A NORMA DELL ' ART . 2 DELLA PRIMA DIRETTIVA , NELL ' APPLICAZIONE AI BENI E AI SERVIZI , SINO ALLA FASE DELLA VENDITA AL DETTAGLIO COMPRESA , DI UN ' IMPOSTA GENERALE SUL CONSUMO , ESATTAMENTE PROPORZIONALE AL PREZZO DEL BENE O DEL SERVIZIO , INDIPENDENTEMENTE DAL NUMERO DI PASSAGGI AVVENUTI NELLA FASE PRODUTTIVA E DISTRIBUTIVA ANTERIORE ALL ' APPLICAZIONE DELL ' IMPOSTA . TUTTAVIA , AD OGNI PASSAGGIO , L ' IVA E DOVUTA SOLO PREVIO DEFALCO DELL ' IMPORTO IVA CHE HA GRAVATO DIRETTAMENTE SUL COSTO DEI VARI ELEMENTI COSTITUTIVI DEL PREZZO . IL SISTEMA DELLE DETRAZIONI E DISCIPLINATO DALL ' ART . 17 M . 2 DELLA SESTA DIRETTIVA , IN MODO CHE I SOGGETTI PASSIVI SONO AUTORIZZATI A DETRARRE DALL ' IVA DA LORO DOVUTA L ' IVA GIA RISCOSSA SUI BENI A MONTE .

14 E QUESTO LO SCHEMA GENERALE NEL QUALE S ' INSERISCE L ' ART . 2 DELLA SESTA DIRETTIVA , IN FORZA DEL QUALE SONO SOGGETTE ALL ' IVA DA UN LATO ' 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 ' (N . 1) E , D ' ALTRA PARTE , ' LE IMPORTAZIONI DI BENI ' (N . 2) . LA ' CESSIONE DI UN BENE ' E DEFINITA NELL ' ART . 5 COME ' IL TRASFERIMENTO DEL POTERE DI DISPORRE DI UN BENE MATERIALE COME PROPRIETARIO ' , MENTRE ' L ' IMPORTAZIONE DI UN BENE ' E DEFINITA NELL ' ART . 7 COME ' L ' INTRODUZIONE DI DETTO BENE NELL ' INTERNO DEL PAESE ' .

15 LA SESTA DIRETTIVA ARMONIZZA PURE LE NOZIONI DI ' FATTO GENERATORE ' E DI ' ESIGIBILITA ' DELL ' IMPOSTA CHE , A NORMA DELL ' ART . 10 , N . 2 , PER IL REGIME DELL ' IVA SUL PIANO NAZIONALE SI COLLOCANO ' ALL ' ATTO DELLA CESSIONE DEI BENI O DELLA PRESTAZIONE DI SERVIZI ' , MENTRE , SECONDO IL N . 3 DELLO STESSO ARTICOLO , IN CASO DI IMPORTAZIONE , SI COLLOCANO ' ALL ' ATTO DELL ' INTRODUZIONE DEL BENE ALL ' INTERNO DEL PAESE ' .

16 QUANTO ALLE OBBLIGAZIONI DEI CONTRIBUENTI IN RAPPORTO AI PERIODI FISCALI ED AI TERMINI PER IL CONTEGGIO ED IL PAGAMENTO , IN FATTO DI IVA SUL PIANO NAZIONALE , I NN . 4 E 5 DELL ' ART . 22 DELLA SESTA DIRETTIVA RECITANO :

' OGNI SOGGETTO PASSIVO DEVE PRESENTARE UNA DICHIARAZIONE ENTRO UN TERMINE CHE DOVRA ESSERE STABILITO DAGLI STATI MEMBRI . TALE TERMINE NON DOVRA SUPERARE DI DUE MESI LA SCADENZA DI OGNI PERIODO FISCALE . IL PERIODO FISCALE PUO ESSERE FISSATO DAGLI STATI MEMBRI IN UN MESE , DUE MESI , OVVERO UN TRIMESTRE . TUTTAVIA , GLI STATI MEMBRI POSSONO STABILIRE PERIODI DIVERSI , NON COMUNQUE SUPERIORI AD UN ANNO '

...

E :

' OGNI SOGGETTO PASSIVO DEVE PAGARE L ' IMPORTO NETTO DELL ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO AL MOMENTO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE PERIODICA . GLI STATI MEMBRI POSSONO TUTTAVIA STABILIRE UN ' ALTRA SCADENZA PER IL PAGAMENTO DI QUESTO IMPORTO O PER LA RISCOSSIONE DI ACCONTI PROVVISORI ' .

17 QUANTO ALL ' IVA SULL ' IMPORTAZIONE , L ' ART . 23 DELLA SESTA DIRETTIVA DISPONE :

' PER QUANTO RIGUARDA LE IMPORTAZIONI DI MERCI , GLI STATI MEMBRI ADOTTANO LE MODALITA DELLA DICHIARAZIONE E DEL CONSEGUENTE PAGAMENTO .

IN PARTICOLARE GLI STATI MEMBRI POSSONO STABILIRE CHE L ' IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO DOVUTA PER L ' IMPORTAZIONE DI MERCI EFFETTUATA DAI SOGGETTI PASSIVI O DAI DEBITORI D ' IMPOSTA O DA TALUNE CATEGORIE DI ESSI NON SIA PAGATA ALL ' ATTO DELL ' IMPORTAZIONE , A CONDIZIONE CHE VENGA INDICATA COME TALE IN UNA DICHIARAZIONE REDATTA CONFORMEMENTE ALL ' ART . 22 , PAR 4 ' .

SULLA PRIMA QUESTIONE

18 CON LA PRIMA QUESTIONE , L ' OESTRE LANDSRET CHIEDE , IN SOSTANZA , SE LA SESTA DIRETTIVA CONSENTA , NEI LIMITI TRACCIATI DALLE SUE DISPOSIZIONI , ALLA NORMATIVA NAZIONALE DI STABILIRE TERMINI DIVERSI , CIRCA I PERIODI DI RIFERIMENTO DEL DEBITO FISCALE ED IL PAGAMENTO PER L ' IVA INTERNA E PER QUELLA ALL ' IMPORTAZIONE .

19 COME SI DESUME DALLE DISPOSIZIONI SUMMENZIONATE , CONTENUTE NEI NN . 4 E 5 DELL ' ART . 22 DI DETTA DIRETTIVA , NONCHE NELL ' ART . 23 , L ' AMBITO ENTRO IL QUALE GLI STATI MEMBRI POSSONO ESERCITARE IL LORO POTERE NORMATIVO PER DETERMINARE L ' INTERVALLO FRA IL FATTO GENERATORE E IL PAGAMENTO DELL ' IMPOSTA E STABILITO IN MODO DIVERSO PER L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE E PER QUELLA INTERNA . NON SI PUO PERCIO ARGUIRE , NE DA QUESTE NORME , NE DA ALTRE DELLA SESTA DIRETTIVA , CHE QUESTA PRESCRIVA ALLA NORMATIVA NAZIONALE VUOI L ' UNIFORMITA , VUOI LA DIFFERENZIAZIONE DEI TERMINI DI CUI TRATTASI ; ESSA LASCIA INVECE LIBERI GLI STATI MEMBRI DI FISSARE , ENTRO I LIMITI CHE ESSA HA TRACCIATO , LE MODALITA RELATIVE AI TERMINI STESSI .

20 NE CONSEGUE CHE LE DISPOSIZIONI DELLA DIRETTIVA NON VIETANO AD UNO STATO MEMBRO DI FISSARE PERIODI DI RIFERIMENTO E TERMINI DI PAGAMENTO PER L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE DIVERSI DAI TERMINI CORRISPONDENTI AL PAGAMENTO DEL DEBITO FISCALE NETTO NEL REGIME INTERNO .

SULLA SECONDA QUESTIONE

21 DATA LA SOLUZIONE DATA NELLA PRIMA QUESTIONE , DIVENTA SUPERFLUO RISOLVERE LA SECONDA QUESTIONE SOLLEVATA DALL ' OESTRE LANDRET .

SULLA TERZA QUESTIONE

22 CON DETTA QUESTIONE , IL GIUDICE NAZIONALE VUOL SAPERE SE , NONOSTANTE LE PRESCRIZIONI DELLA SESTA DIRETTIVA , L ' ART . 95 DEL TRATTATO CEE NON VIETI LA FISSAZIONE DI TERMINI DIVERSI PER I PERIODI DI RIFERIMENTO E PER IL PAGAMENTO DI CUI SOPRA .

23 L ' ATTRICE NELLA CAUSA PRINCIPALE SOSTIENE CHE QUESTA DISPARITA DI TRATTAMENTO E INCONCEPIBILE CON L ' ART . 95 DEL TRATTATO , IN QUANTO LA DIFFERENZA TRA I TERMINI IN QUESTIONE FAVORIREBBE I PRODOTTI NAZIONALI , SOPRATTUTTO IN QUANTO - DAL MOMENTO CHE I PERIODI DI CREDITO SONO PIU LUNGHI PER CHI VENDE SUL PIANO NAZIONALE - QUESTI POTREBBE DISPORRE , DURANTE TALE PERIODO , DELLA LIQUIDITA CORRISPONDENTE ALL ' AMMONTARE DELL ' IMPOSTA , IL CHE GLI DAREBBE UN VANTAGGIO , SOTTO IL PROFILO DEGLI INTERESSI ,

CONSENTENDOGLI DI RIDURRE IL PREZZO DI VENDITA DELLE MERCI .

24 INOLTRE , ESSA SOSTIENE CHE I PRODOTTI NAZIONALI SONO PURE AVVANTAGGIATI DAL FATTO CHE , SECONDO LO STESSO PRINCIPIO DELL ' IVA , LA MERCE NAZIONALE E EFFETTIVAMENTE GRAVATA SOLO NELL ' ULTIMO STADIO QUANDO VIENE FORNITA AL CONSUMATORE POICHE , FINO A QUEL MOMENTO , L ' IVA VERSATA ALL ' ERARIO DAI SUCCESSIVI VENDITORI VIENE SIMULTANEAMENTE COMPENSATA DALLA DETRAZIONE EFFETTUATA DALL ' ACQUIRENTE SOGGETTO ALL ' IMPOSTA , MENTRE L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE DEV ' ESSERE VERSATA IN MEDIA ENTRO 45 GIORNI ED INOLTRE LA DETRAZIONE VIENE EFFETTUATA SOLO QUANDO L ' IMPORTATORE SALDA IL DEBITO FISCALE NETTO , VERSAMENTO PER IL QUALE GLI E CONCESSO UN TERMINE MEDIO DI 95 GIORNI . ESSA NE CONCLUDE CHE LA MERCE IMPORTATA E GRAVATA DAGLI INTERESSI SULL ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE CORRISPONDENTI AD UN PERIODO MEDIO DI 50 GIORNI , MENTRE SUL PRODOTTO NAZIONALE NON GRAVA ALCUN ONERE ANALOGO .

25 IL GOVERNO DANESE ASSUME CHE IL CRITERIO DECISIVO AI FINI DELLA COMPATIBILITA CON L ' ART . 95 DEL TRATTATO E COSTITUITO DALL ' EFFETTIVA INCIDENZA DI CIASCUN TRIBUTO SULLE MERCI NAZIONALI ED IMPORTATE , ALLORCHE QUESTE DUE CATEGORIE DI MERCI SI TROVANO IN UNA SITUAZIONE ANALOGA QUANTO ALLE OPERAZIONI DI CUI TRATTASI . CIO ANDREBBE PERO ESCLUSO NEL CASO DEL SISTEMA DELL ' IVA INTERNA E DELL ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE , GIACCHE LA SECONDA , ESSENDO UN ONERE DI COMPENSAZIONE , NECESSARIO NELL ' ATTUALE STADIO DI SVILUPPO DEL DIRITTO COMUNITARIO , NON HA EQUIVALENTI NEL REGIME NAZIONALE , IN PARTICOLARE PROPRIO A CAUSA DELL ' OBBLIGO DI VERSARE L ' IVA DIRETTAMENTE ALL ' ERARIO INCOMBENTE SULL ' ACQUIRENTE E DEL CALCOLO DELL ' IMPOSTA SULL ' INTERO VALORE DI VENDITA DELLA MERCE . SECONDO IL GOVERNO DANESE , L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE RAPPRESENTA UN CASO PARTICOLARE IN QUANTO , PUR FACENDO PARTE DEL SISTEMA FISCALE NAZIONALE , E CIONONDIMENO IMPOSSIBILE REPERIRE UNA SITUAZIONE ANALOGA NELL ' AMBITO DI UN NEGOZIO COMMERCIALE DEL REGIME INTERNO , DATO CHE L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE E CONNESSA AL PASSAGGIO DEL CONFINE .

26 LA COMMISSIONE SOSTIENE CHE L ' ART . 95 DEL TRATTATO NON PUO APPLICARSI NELLA FATTISPECIE , POICHE L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE E L ' IVA INTERNA NON RIGUARDANO LA STESSA FASE DISTRIBUTIVA , IN QUANTO LE OPERAZIONI IN QUESTIONE DEL REGIME INTERNO VERTONO SU VENDITE , MENTRE QUELLE D ' IMPORTAZIONE CONSISTONO IN ACQUISTI E , D ' ALTRO CANTO , PER MOTIVI ECONOMICI , I DUE TRIBUTI DIFFERISCONO SU VARI PUNTI , COSICCHE IL CONFRONTO TRA LE DUE SITUAZIONI SAREBBE ALEATORIO , SE NON IMPOSSIBILE , AI FINI DELLA CORRETTA APPLICAZIONE DELL ' ART . 95 .

27 E OPPORTUNO RILEVARE , IN PRIMO LUOGO , CHE L ' ARMONIZZAZIONE PARZIALE DEI DIRITTI TRIBUTARI NAZIONALI CONTEMPLATA DALLA SESTA DIRETTIVA NON ESCLUDE L ' APPLICAZIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO .

28 SI DEVE OSSERVARE CHE , NEL SISTEMA DEL TRATTATO , L ' ART . 95 DEL TRATTATO , UNITAMENTE ALLE DISPOSIZIONI IN FATTO DI SOPPRESSIONE DEI DAZI DOGANALI E DELLE TASSE D ' EFFETTO EQUIVALENTE , HANNO LO SCOPO DI GARANTIRE LA LIBERA CIRCOLAZIONE DELLE MERCI , NELL ' AMBITO DELLA COMUNITA , IN UNA SITUAZIONE NORMALE DI CONCORRENZA , ELIMINANDO QUALSIASI FORMA DI PROTEZIONISMO CHE POSSA CONSEGUIRE DALL ' APPLICAZIONE DI TRIBUTI NAZIONALI DISCRIMINATORI NEI CONFRONTI DELLE MERCI IMPORTATE DA ALTRI STATI MEMBRI .

29 SECONDO LA COSTANTE GIURISPRUDENZA DELLA CORTE , L ' APPLICAZIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO SI FONDA ESSENZIALMENTE SUL RAFFRONTO TRA LE IMPOSTE

NAZIONALI CHE COLPISCONO LE MERCI IMPORTATE E QUELLE CHE COLPISCONO DIRETTAMENTE O INDIRETTAMENTE LE MERCI NAZIONALI ANALOGHE E , PER APPLICARE CORRETTAMENTE DETTA DISPOSIZIONE , E OPPORTUNO RAFFRONTARE L ' ONERE FISCALE GRAVANTE SU QUESTI PRODOTTI TENENDO CONTO , PER CIASCUNA FASE PRODUTTIVA DISTRIBUTIVA , TANTO DELL ' ALIQUOTA DEL TRIBUTO , QUANTO DELL ' IMPONIBILE E DELLE MODALITA DI RISCOSSIONE .

30 SOTTO QUESTO PROFILO E PERCIO POSSIBILE CHE LE DIFFERENZE TRA I TERMINI CONTEMPLATE DA UN DIRITTO NAZIONALE IN FATTO DI TASSAZIONE ALL ' IMPORTAZIONE E DI TASSAZIONE IN REGIME INTERNO POSSONO , IN DETERMINATI CASI , COSTITUIRE TRASGRESSIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO , COME LA CORTE HA AFFERMATO NELLA SENTENZA 27 FEBBRAIO 1980 (COMMISSIONE/IRLANDA , 55/79 , RACC . PAG . 481).

31 QUANTO AI NEGOZI INTERNI , L ' ART . 22 N . 4 DELLA SESTA DIRETTIVA CONTEMPLA L ' ISTITUZIONE DI PERIODI COSIDDETTI FISCALI , DEI QUALI SI DEVE TENER CONTO PER CALCOLARE IL DEBITO FISCALE NETTO DEL SOGGETTO PASSIVO , IN CONSIDERAZIONE DELLE OPERAZIONI , SPESSO NUMEROSE , CAUSATE IN DETTO PERIODO DAL CONGEGNO DELL ' IVA . ALLA SCADENZA DI CIASCUN PERIODO FISCALE , I SOGGETTI PASSIVI GODONO DI UN ULTERIORE PERIODO PER REDIGERE LA DICHIARAZIONE E DI UN TERMINE PER IL PAGAMENTO VERO E PROPRIO . I PERIODI FISCALI NON POSSONO TUTTAVIA VENIR EQUIPARATI A DETTI TERMINI PER IL RICUPERO O PER IL PAGAMENTO DELL ' IMPOSTA , MA COSTITUISCONO UNICAMENTE UN PERIODO DI RIFERIMENTO PER CALCOLARE IL DEBITO FISCALE NETTO DEL SINGOLO SOGGETTO PASSIVO .

32 STANDO COSI LE COSE , I PRODOTTI IMPORTATI SI TROVANO , PER QUEL CHE RIGUARDA DETTI PERIODI FISCALI , IN UNA SITUAZIONE CHE NON SI PUO PARAGONARE A QUELLA DEI PRODOTTI IN REGIME INTERNO , GIACCHE LA LORO POSIZIONE FISCALE E BEN DEFINITA SIN DAL MOMENTO DELL ' IMPORTAZIONE .

33 LA CORTE RITIENE PERCIO CHE QUESTI PERIODI FISCALI , NELL ' ATTUALE STADIO DEL DIRITTO COMUNITARIO , NON DEBBANO VENIR PRESI IN CONSIDERAZIONE PER IL RAFFRONTO TRA I TERMINI DI PAGAMENTO E DI RICUPERO CONCESSI PER LE IMPORTAZIONI E PER I NEGOZI INTERNI .

34 SI DEVE DUNQUE RISOLVERE LA QUESTIONE PREGIUDIZIALE DICHIARANDO CHE LE DIFFERENZE DI TERMINI CONTEMPLATE DA UN DIRITTO NAZIONALE IN FATTO DI TASSAZIONE ALL ' IMPORTAZIONE E IN REGIME INTERNO POSSONO , IN DETERMINATI CASI , COSTITUIRE TRASGRESSIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO . TUTTAVIA , I PERIODI FISCALI CHE SERVONO DI RIFERIMENTO PER IL CALCOLO DEL DEBITO FISCALE NETTO DEL SINGOLO SOGGETTO PASSIVO IN REGIME INTERNO , NELLO STATO ATTUALE DEL DIRITTO COMUNITARIO , NON DEVONO ESSER PRESI IN CONSIDERAZIONE NEL RAFFRONTO TRA I TERMINI DI PAGAMENTO . COSI STANDO LE COSE , UNA DISCIPLINA COME QUELLA DESCRITTA DAL GIUDICE NAZIONALE NON METTE IN LUCE ALCUNA DISCRIMINAZIONE AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO .

SULLA QUARTA QUESTIONE

35 DATA LA SOLUZIONE DATA ALLA TERZA QUESTIONE , E INUTILE RISOLVERE LA QUARTA QUESTIONE SOLLEVATA DALL ' OESTRE LANDSRET .

Decisione relativa alle spese

SULLE SPESE

36 LE SPESE SOSTENUTE DALLA COMMISSIONE DELLE COMUNITA EUROPEE , CHE HA PRESENTATO OSSERVAZIONI ALLA CORTE , NON SONO RIPETIBILI . NEI CONFRONTI DELLE PARTI NELLA CAUSA PRINCIPALE , IL PRESENTE PROCEDIMENTO COSTITUISCE UN INCIDENTE SOLLEVATO DINANZI AL GIUDICE DI MERITO , AL QUALE SPETTA PERCIO PRONUNCIARSI SULLE SPESE .

Dispositivo

PER QUESTI MOTIVI ,

LA CORTE ,

PRONUNCIANDOSI SULLE QUESTIONI AD ESSA SOTTOPOSTE DALL ' OESTRE LANDSRET CON ORDINANZA DEL 2 MARZO 1983 , DICHIARA :

1 LE DISPOSIZIONI DELLA SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977 N . 77/388 , IN FATTO DI ARMONIZZAZIONE DELLE LEGISLAZIONI DEGLI STATI MEMBRI RELATIVE ALLE IMPOSTE SULL ' ENTRATA , NON VIETANO AD UNO STATO MEMBRO DI FISSARE PERIODI DI RIFERIMENTO E TERMINI DI PAGAMENTO PER L ' IVA ALL ' IMPORTAZIONE DIVERSI DAI TERMINI CORRISPONDENTI AL PAGAMENTO DEL DEBITO FISCALE NETTO NEL REGIME INTERNO .*

*2*LE DIFFERENZE DI TERMINI CONTEMPLATE DA UN DIRITTO NAZIONALE IN FATTO DI TASSAZIONE ALL ' IMPORTAZIONE E IN REGIME INTERNO POSSONO , IN DETERMINATI CASI , COSTITUIRE TRASGRESSIONE DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO . TUTTAVIA , I PERIODI FISCALI CHE SERVONO DI RIFERIMENTO PER IL CALCOLO DEL DEBITO FISCALE NETTO DEL SINGOLO SOGGETTO PASSIVO IN REGIME INTERNO , NELLO STATO ATTUALE DEL DIRITTO COMUNITARIO , NON DEVONO ESSER PRESI IN CONSIDERAZIONE NEL RAFFRONTO TRA I TERMINI DI PAGAMENTO . COSI STANDO LE COSE , UNA DISCIPLINA COME QUELLA DESCRITTA DAL GIUDICE NAZIONALE NON METTE IN LUCE ALCUNA DISCRIMINAZIONE AI SENSI DELL ' ART . 95 DEL TRATTATO .*