Sentenza della Corte del 4 aprile 1968 [1]

Massime

1. *Politica della C.E.E. — Norme comuni — Disposizioni fiscali — Tributi facenti parte di un'imposta generale che colpisce indistintamente prodotti nazionali e prodotti importati — Sono imposizioni interne*

   (Trattato C.E.E., art. 95)

2. *Politica della C.E.E. — Norme comuni — Disposizioni fiscali — Imposizioni interne riscosse da uno Stato membro su prodotti provenienti da altri Stati membri — Assenza di prodotti nazionali similari o di altri prodotti da proteggere — Ammissibilità — Limiti del potere d'imposizione dello Stato membro*

   (Trattato C.E.E., art. 95)

1. I tributi riscossi nell'ambito della legislazione relativa all'imposta sull'entrata, che colpisce indistintamente tutte le categorie di prodotti, sia nazionali che importati, non sono tasse specifiche sui prodotti importati, nemmeno se vengono applicati all'atto dell'importazione.

   Vedi la massima n. 4 della sentenza 25-67.

2. L'articolo 95 del trattato C.E.E. non vieta agli Stati membri di colpire le merci importate da altri Stati membri con un tributo interno, qualora non vi siano un prodotto nazionale similare né altri prodotti nazionali da proteggere. Gli Stati membri non possono tuttavia colpire dette merci con tributi talmente elevati da compromettere la libera circolazione delle merci all'interno del mercato comune. Un siffatto pregiudizio per la libera circolazione delle merci non si può cionondimeno presumere se l'aliquota resta entro i limiti generali del complesso di tributi nazionale del quale fa parte la tassa di cui trattasi.

   Vedi la massima n. 1 della sentenza 27-67.

Nel procedimento 31-67

avente ad oggetto la domanda di pronunzia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'articolo 177 del trattato

1 — Lingua processuale : il tedesco.

C.E.E., dal Finanzgericht di Amburgo nella causa dinanzi ad esso pendente tra la

DITTA AUGUST STIER, DI AMBURGO

e

HAUPTZOLLAMT HAMBURG-ERICUS

domanda vertente sull'interpretazione del trattato C.E.E., ed in particolare dell'articolo 95,

LA CORTE,

composta dai signori :

R. Lecourt, presidente,
A. M. Donner e W. Strauß (relatore), presidenti di Sezione,
A. Trabucchi, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars e P. Pescatore, giudici,
avvocato generale : J. Gand,
cancelliere : A. Van Houtte,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

IN FATTO

I — Gli antefatti

1. *Premessa*

La ditta Stier, tra l'11 luglio ed il 1º agosto 1966, importava a più riprese dall'Italia limoni freschi. L'ufficio doganale competente applicava a queste importazioni la tassa di conguaglio vigente in Germania, in ragione del 2,5 %.

L'importatrice adiva il Finanzgericht allegando in via principale che i tributi applicati nei suoi confronti violano l'articolo 95 del trattato C.E.E., a norma del quale la tassa di conguaglio è ammessa solo per le importazioni di merci che fanno concorrenza ai prodotti nazionali comparabili. La Germania non produce limoni né agrumi analoghi che il consumatore potrebbe impiegare in assenza di limoni o qualora essi fossero troppo cari.

2. *Oggetto dell'ordinanza di rinvio e considerazioni del giudice proponente*

A — Con ordinanza 11 agosto 1967, il Finanzgericht di Amburgo ha sottoposto a questa Corte le seguenti questioni pregiudiziali :

« *a*) Se uno Stato membro possa tassare dei prodotti provenienti da un altro Stato membro che non sono in concorrenza con prodotti nazionali similari (articolo 95, 1° comma), né con prodotti nazionali sostituibili (articolo 95, 2° comma).

b) Qualora la soluzione della questione *a*) desse origine ad un principio di diritto comunitario contrastante con norme fiscali nazionali, se tale principio abbia effetti immediati a favore dei singoli.

c) Se uno Stato membro — qualora il principio della tassazione (questione a) venga ammesso dalla Corte — debba, in forza del trattato C.E.E., rimanere entro determinati limiti e, in caso affermativo, quali siano tali limiti. »

B — Il Finanzgericht rileva in particolare quanto segue : Il tenore dell'articolo 95 vieta semplicemente agli Stati membri di applicare ai prodotti importati dei tributi interni superiori a quelli gravanti, direttamente o indirettamente, sui prodotti nazionali comparabili o sostituibili. Per contro, nulla è previsto per i limoni importati dalla Stier, giacché essi non fanno concorrenza ad alcun prodotto interno similare o sostituibile.

Le questioni deferite non vertono sull'interpretazione del trattato, ma riguardano piuttosto l'eliminazione di una possibile lacuna del diritto comunitario. A norma dell'articolo 177, questa Corte è certo competente in materia.

Il giudice proponente espone nei particolari le ragioni per cui ritiene di dover rivolgersi a questa Corte e rileva in ispecie che il rinvio deve ritenersi giustificato qualora l'interessato abbia dedotto argomenti plausibili a sostegno dell'interpretazione del trattato C.E.E. a lui favorevole.

È questo il caso nostro. La tesi della Stier, secondo cui non è lecito applicare tributi interni all'importazione di prodotti che non fanno concorrenza ad alcun prodotto nazionale comparabile o sostituibile, non si può respingere a priori. È vero che essa trova scarso fondamento nell'argomento a contrario che la Stier tenta di trarre dall'articolo 95 : poiché la norma limita con alcuni divieti la potestà fiscale nazionale, un simile ragionamento porterebbe piuttosto a concludere che il trattato lascia per il resto impregiudicata detta potestà. L'assunto della Stier trova altrettanto debole sostegno nell'articolo 12 del trattato, poiché la tassa di conguaglio — secondo la pronuncia di questa Corte nella causa 57-65 (Raccolta XII-1966, pag. 219 e segg.) cui aderisce il giudice proponente — dato il suo scopo è un tributo interno, indipendentemente dal fatto che abbia effetto compensativo o meno.

Il giudice a quo ritiene tuttavia che si debba almeno prendere in considerazione se la tesi sostenuta dalla Stier non si possa desumere per analogia dagli scopi del trattato, dai compiti della Comunità e specialmente dalle norme del trattato che garantiscono il libero scambio di merci nell'ambito del mercato comune europeo e vietano di ostacolare gli scambi tra gli Stati membri (in particolare dagli articoli 9, 12 e segg., 30 e segg., 36 e segg., 95 e segg.).

II — Il procedimento

L'ordinanza di rinvio è pervenuta nella cancelleria di questa Corte il 18 agosto 1967.

Hanno presentato osservazioni scritte, a norma dell'articolo 20 del protocollo sullo statuto della Corte di giustizia della C.E.E., il governo della Repubblica federale di Germania, la Commissione delle Comunità europee e la ditta Stier, i quali hanno pure svolto osservazioni orali alle udienze del 5, 6 e 7 dicembre 1967.

L'avvocato generale ha presentato le sue conclusioni all'udienza del 25 gennaio 1968.

La ditta Stier è rappresentata dagli avvocati Wendt e Dräger, ambedue del Foro di Amburgo. Il governo della Repubblica federale di Germania è rappresentato dai consiglieri ministeriali Everling e Hahnfeld e dal consigliere d'appello Bülow. La Commissione delle Comunità europee è rappresentata dal suo consulente giuridico, dott. Wägenbaur.

III — Compendio delle osservazioni presentate in corso di causa

Sulla questione *a*)

La *Stier* sostiene in particolare che :

a) L'articolo 95, 1° comma, prevede principalmente l'ipotesi — normale — che il prodotto importato faccia concorrenza a quelli similari nazionali. Quando esso stabilisce che i primi non possono essere tassati più dei secondi, ciò non costituisce solo un divieto, ma anche un'autorizzazione. Questa è però chiaramente limitata a un'ipotesi determinata, con la conseguenza che, nell'ipotesi contraria, il divieto di tassazione deriva direttamente dall'articolo 95.

Lo stesso risultato si ottiene raffrontando le disposizioni analoghe del G.A.T.T. e della carta dell'Avana. Da tali disposizioni si deduce che le imposizioni interne vanno considerate

come dazi doganali, qualora il prodotto importato gravato d'imposta non faccia concorrenza ai prodotti nazionali.

Gli scopi del trattato C.E.E. sono però ancor più ambiziosi di quelli delle summenzionate convenzioni, poiché aspirano non solo a facilitare genericamente gli scambi, ma intendono instaurare la « *libera* circolazione delle merci ».

La risoluzione in senso negativo della questione *a*) consentirebbe al legislatore nazionale di fissare a suo piacimento l'entità delle tasse di conguaglio.

Per i prodotti che non sono fabbricati nello Stato importatore la tassa *compensativa* dell'imposta sull'entrata non ha alcun senso in quanto non vi è nulla da compensare.

La cosa è ancora più chiara se si tiene conto del divieto, di cui al *secondo comma* dell'articolo 95, di imporre tributi « intesi a proteggere indirettamente altre produzioni ». Si veda la sentenza 34-62 (Raccolta IX-1963, pag. 267 e segg.) la quale dichiara che, ad esempio, tra arance, da una parte, e mele, ecc., dall'altra, vi è concorrenza sostitutiva.

In subordine, la Stier sostiene che il giudice a quo ha giustamente ravvisato nell'articolo 95 una lacuna che si deve colmare ricorrendo all'analogia.

b) Nel caso in cui la Corte disattendesse l'assunto esposto al punto *a*), si dovrebbe stabilire se la tassa di conguaglio non costituisca un dazio doganale o quanto meno una tassa d'effetto equivalente.

La sentenza di questa Corte nelle cause riunite 90 e 91-63 (Raccolta X-1964, pag. 1199 e segg.) fa apparire giustificata la prima delle due alternative (la Stier si sofferma su questo punto). La tassa di conguaglio, infatti, nelle ipotesi del genere della fattispecie, presenta tutte le caratteristiche di un dazio fiscale, giacché il suo unico scopo è quello di procurare un cespite allo Stato.

È altrettanto logico considerare la tassa di conguaglio come una tassa d'effetto equivalente, consentita solo in via eccezionale ove sussistano i presupposti contemplati dall'articolo 95. La giurisprudenza di questa Corte si è sempre riferita agli effetti dei tributi presi in esame.

La sentenza 57-65 (Raccolta XII-1966, pag. 219 e segg.) non si oppone alla tesi sostenuta dalla Stier, giacché afferma semplicemente che una tassa disciplinata dall'articolo 95 va apprezzata solo sotto il profilo di questa disposizione. Dal che si deve desumere che i tributi ai quali non è applicabile l'articolo 95 sono disciplinati in linea generale dagli articoli 9 e seguenti.

Il *governo federale* condivide il punto di vista del Finanzgericht secondo cui l'articolo 95 non disciplina la questione in esame, ma non ritiene che sussista una lacuna. Il trattato non istituisce un sistema completo, ma stabilisce solo limitazioni ai

poteri del legislatore nazionale nei casi espressamente previsti. Tali limitazioni non si prestano ad un'estensione analogica.

La sentenza 8-55 (Raccolta II-1956, pag. 285) non si oppone all'assunto, poiché l'articolo 95 non perde il suo significato se non è integrato da un divieto di tassazione che contempli i casi del genere della fattispecie. Del resto, questa Corte ha successivamente applicato solo con molta circospezione il principio sancito da detta sentenza (Raccolta VI-1960, pag. 639).

L'assunto della Stier, secondo cui solo l'articolo 95 consente di applicare tributi interni, è erroneo, in quanto gli Stati membri applicavano la tassa di conguaglio già molto prima della stipulazione del trattato.

Tutti gli Stati membri riscuotono i tributi sulle merci importate in base al principio del paese di destinazione. In proposito non ha importanza il fatto che al prodotto importato non facciano riscontro prodotti nazionali similari o sostituibili. Non si comprende perché il potere fiscale degli Stati membri debba venir limitato proprio in casi simili.

L'articolo 17, n. 3, del trattato conferma quanto detto fin qui. I dazi fiscali gravano normalmente su merci che non vengono prodotte nello Stato e se detta norma ammette la trasformazione di tali dazi in tributi interni, ciò significa che i tributi in questione non hanno « effetto equivalente ». Essa obbliga inoltre a ritenere che l'articolo 95 non vieta la tassazione dei prodotti importati che non fanno concorrenza a quelli nazionali, poiché altrimenti essa non avrebbe alcun senso, in quanto proprio l'assenza di una simile concorrenza caratterizza le merci colpite dai dazi fiscali.

A giudizio della *Commissione*, la potestà fiscale degli Stati membri nei casi come il presente dev'essere ammessa in linea di principio, salvo restando quanto si dirà a proposito della questione *c*).

L'articolo 95 limita tale potestà solo sotto il profilo della parità di concorrenza. La norma è applicabile unicamente se esistono sul mercato prodotti simili o sostituibili e per di più tali limitazioni non possono essere eccepite nei confronti degli Stati membri.

Una conclusione in senso contrario non è sostenibile nemmeno facendo ricorso all'analogia, poiché il trattato comprime solo moderatamente la potestà finanziaria e fiscale degli Stati membri, a differenza di quanto avviene in campo doganale. L'instaurazione di condizioni simili a quelle di un mercato interno non è possibile in campo fiscale col solo ausilio delle poche disposizioni contenute negli articoli 95 e segg.; sono invece necessari complessi lavori del Consiglio e della Commissione, intesi ad armonizzare i diritti fiscali nazionali, specie mediante l'istituzione di una tassa sul valore aggiunto di carattere uniforme. Esentando

dalle imposte indirette le merci non prodotte nel territorio nazionale, si violerebbe il principio della parità di trattamento fiscale.

L'articolo 17, n. 3, del trattato C.E.E. conferma tale concezione. In effetti, i dazi fiscali gravano prevalentemente sulle merci che non sono prodotte in loco e che spesso non fanno nemmeno concorrenza a merci locali. Il punto di vista della Stier svuoterebbe quindi completamente di contenuto detta norma.

Sulla questione *b*)

La *Stier* sostiene che la sentenza 57-65 risolve in senso affermativo la questione.

Se si considera la tassa di cui è causa come una tassa di effetto equivalente ai dazi doganali, si deve applicare l'articolo 13, n. 2, del trattato C.E.E. È vero che detta norma non ha efficacia immediata in quanto stabilisce le direttive secondo le quali la Commissione è tenuta a disciplinare il ritmo di soppressione, e con ciò conferisce alla Commissione stessa un potere discrezionale. Essa è però direttamente applicabile nel caso che la Commissione non adempia i propri obblighi.

Il *governo federale* e la *Commissione* ritengono che la questione sia priva di oggetto giacché la questione *a*) va risolta nel senso della prima alternativa (cfr. supra).

Sulla questione *c*)

La *Stier* ritiene che la questione, tenuto conto della risposta che sarà data al punto *a*), sia priva di contenuto.

Il *governo federale* sostiene che la soluzione possa desumersi da quanto esposto sopra circa la questione *a*). Si potrebbe al massimo considerare se non sia vietato applicare aliquote proibitive, che impediscano del tutto gli scambi. La questione ha però solo importanza teorica, poiché l'ipotesi non si è mai verificata e, tenuto conto dei legami economici tra gli Stati, si verificherà difficilmente. Del resto non è nemmeno necessario risolverla poiché l'ipotesi non rientra evidentemente nell'ordinanza di rinvio.

La *Commissione* è d'avviso che il divieto di tasse di effetto equivalente si debba applicare se uno Stato membro, nei casi indicati nell'ordinanza di rinvio, tassi un prodotto importato in modo esorbitante, cioè in misura superiore alla media delle imposte indirette. Infatti tale tassazione avrebbe gli effetti di un dazio che venga ad aggiungersi ad un'imposizione indiretta normale.

La questione è del resto irrilevante nella presente controversia, poiché la tassa di conguaglio tedesca sui limoni rientra nei limiti delle aliquote dell'imposta sull'entrata applicate alla frutta locale ed importata.

IN DIRITTO

Con ordinanza 11 agosto 1967, pervenuta nella cancelleria di questa Corte il 18 agosto successivo, il Finanzgericht di Amburgo ha deferito, in forza dell'articolo 177 del trattato C.E.E., diverse questioni relative all'interpretazione del trattato e, in particolare, dell'articolo 95.

1. La questione *a*) mira essenzialmente ad accertare se il trattato vada interpretato nel senso ch'esso vieta ad uno Stato membro di riscuotere imposte nazionali su prodotti, importati da un altro Stato membro, che non sono in concorrenza con prodotti nazionali similari, ai sensi dell'articolo 95, 1° comma, del trattato C.E.E., né con prodotti nazionali sostituibili, ai sensi dell'articolo 95, 2° comma, del trattato.

Con la questione *b*) il giudice proponente chiede se, qualora il trattato vieti la riscossione di imposte sui prodotti di cui al punto *a*), la norma relativa produca effetti giuridici immediati a favore del singolo.

Le questioni deferite, tenuto conto che il giudice a quo si riferisce alle disposizioni dell'articolo 95, vertono sulle imposizioni interne contemplate da detta disposizione.

I tributi del genere di quelli che costituiscono oggetto della causa di merito, riscossi nell'ambito della disciplina relativa all'imposta sull'entrata, non rappresentano una tassa specifica sui prodotti importati, ma rientrano nella tassa generale che grava indistintamente su tutte le categorie di prodotti, sia nazionali che importati, e ciò anche se vengono riscossi all'atto dell'importazione. Siffatti tributi rientrano, in linea di massima, nella nozione di imposizioni interne contenuta nell'articolo 95, e confermata, per quanto riguarda l'imposta sull'entrata, da vari articoli dello stesso capo, relativo alle disposizioni fiscali.

L'articolo 95 ha lo scopo di garantire che l'applicazione dei tributi interni in uno Stato membro non si risolva, per i prodotti importati dagli altri Stati membri, in un onere superiore a quello gravante sui prodotti nazionali similari, né in un onere mirante a proteggere altri prodotti nazionali contemplati dal 2° comma dello stesso articolo. Benché l'articolo 95 nel suo complesso, sia per la precisione del 1° comma che per la generalità dei termini del 2° comma, contribuisca all'instaurazione di un mercato comune che garantisce la libera circolazione delle merci, desumerne il divieto di gravare di tributi interni le merci importate che non fanno concorrenza ad un prodotto nazionale significherebbe estenderne la portata al di là del suo scopo.

Le imposizioni interne, e in particolare l'imposta sull'entrata, hanno uno scopo essenzialmente fiscale. Non vi è quindi ragione che taluni prodotti importati beneficino di un regime di privi-

legio per il fatto di non essere in concorrenza con prodotti nazionali. Detta imposta, infatti, se riscossa all'importazione, anche su prodotti che non fanno concorrenza a quelli nazionali, ha lo scopo di porre in una situazione fiscale comparabile tutte le categorie di prodotti, qualunque ne sia l'origine. Si deve quindi risolvere la prima questione rilevando che l'articolo 95 non vieta agli Stati membri di gravare le importazioni di un tributo interno, qualora non vi siano un prodotto nazionale similare, né altri prodotti nazionali da proteggere. Di conseguenza, la questione *b*) è priva d'oggetto.

2. La questione *c*) mira ad accertare se, nei casi di cui alla questione *a*), il trattato fissi dei limiti circa l'entità del tributo interno applicato ai prodotti importati; in caso affermativo, la Corte dovrebbe stabilire quali siano tali limiti.

Benché — come si è detto — l'articolo 95 non vieti agli Stati membri di tassare i prodotti importati, essi non possono tuttavia colpire i prodotti che, in assenza di prodotti nazionali comparabili, non sono soggetti ai divieti dell'articolo 95, con tributi talmente alti da compromettere la libera circolazione delle merci all'interno del mercato comune. Un siffatto pregiudizio per la libera circolazione delle merci non si può tuttavia presumere se l'aliquota resta entro i limiti generali del complesso nazionale di tributi del quale fa parte la tassa di cui trattasi.

Le spese sostenute dal governo della Repubblica federale di Germania e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato le loro osservazioni a questa Corte, non possono dar luogo a rifusione.

Nei confronti delle parti nella causa di merito, il presente procedimento costituisce un incidente sollevato nel corso di una controversia pendente dinanzi al Finanzgericht di Amburgo, al quale spetta quindi pronunciarsi sulle spese.

Per questi motivi,

letti gli atti di causa,

sentita la relazione del giudice relatore,

sentite le deduzioni orali del governo della Repubblica federale di Germania, della Commissione delle Comunità europee e della ricorrente nella causa di merito,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale,

visto il trattato istitutivo della C.E.E., in ispecie gli articoli 95 e 177,

visto il protocollo sullo statuto della Corte di giustizia della C.E.E., in ispecie l'articolo 20,

visto il regolamento di procedura della Corte di giustizia delle Comunità europee,

LA CORTE,

pronunciandosi sulle questioni deferitele dal Finanzgericht di Amburgo, con ordinanza 11 agosto 1967,

afferma per diritto :

1° L'articolo 95 del trattato C.E.E. non vieta agli Stati membri di colpire le importazioni da altri Stati membri con un tributo interno qualora non vi siano un prodotto nazionale similare né altri prodotti nazionali da proteggere.

2° Nei casi di cui sopra al punto 1, il trattato non limita la libertà degli Stati membri di fissare delle aliquote d'imposta che restino entro i limiti generali del complesso nazionale di tributi del quale fa parte la tassa di cui trattasi;

e statuisce :

spetta al giudice proponente pronunciarsi sulle spese del presente giudizio.

Così deciso a Lussemburgo, il 4 aprile 1968.

Lecourt Donner Strauß
Trabucchi Monaco Mertens de Wilmars Pescatore

Letto in pubblica udienza a Lussemburgo, il 4 aprile 1968.

Il cancelliere
A. Van Houtte

Il presidente
R. Lecourt

Conclusioni dell'avvocato generale Joseph Gand

Vedasi causa 28-67