2. L'art. 95 del Trattato dev'essere interpretato nel senso che, per poter fruire di un'agevolazione fiscale garantita ai prodotti nazionali e lecita ai sensi del diritto comunitario poiché non discriminatoria in quanto le norme nazionali non ne sottopongono l'attribuzione ad una condizione che solo le merci nazionale possono soddisfare, l'alcool importato da altri Stati membri deve soddisfare il complesso delle condizioni poste dalla disposizione che contempla l'agevolazione fiscale di cui trattasi.

Nel procedimento 38/82,

avente ad oggetto la domanda di pronunzia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dal Bundesfinanzhof, VII Sezione, nella causa dinanzi ad esso pendente fra

HAUPTZOLLAMT FLENSBURG

e

FIRMA HANSEN GMBH & CO., di Flensburg,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CEE,

LA CORTE,

composta dai signori J. Mertens de Wilmars, presidente, P. Pescatore, A. O'Keeffe, U. Everling, presidenti di Sezione, Mackenzie Stuart, G. Bosco, T. Koopmans, O. Due e K. Bahlmann, giudici,

avvocato generale: G. Reischl
cancelliere: P. Heim

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

In fatto

Gli antefatti, lo svolgimento del procedimento, le conclusioni e i mezzi e gli argomenti delle parti si possono riassumere come segue:

I — Gli antefatti ed il procedimento scritto

La Ditta Hansen GmbH & Co. (in prosieguo «Hansen» con sede in Flensburg, produce alcolici destinati al consumo umano. Proprietaria di un deposito, ne prelevava nel 1974 del rum a bassa gradazione proveniente dai dipartimenti francesi d'oltremare e dal Surinam. In quell'occasione, lo Hauptzollamt di Flensburg riscuoteva la normale imposta di conguaglio di monopolio (Monopolausgleich) che a quell'epoca era di DM 1 500 per hl di alcool etilico. La Hansen si opponeva a tale imposizione fiscale sostenendo che, ai sensi dell'art. 95 del Trattato CEE, l'imposta di conguaglio di monopolio non doveva essere superiore al tributo più basso che colpisce l'alcool di frutta tedesco, il quale ammontava a quell'epoca a DM 1 210,60 per hl di alcool etilico.

Il Finanzgericht di Amburgo, dinanzi a cui pendeva la controversia, aveva sottoposto alla Corte cinque questioni pregiudiziali che erano state così risolte:

«1. L'art. 227, n. 2, del Trattato CEE, interpretato alla luce del n. 1 dello stesso articolo, va inteso nel senso che le disposizioni fiscali del Trattato, e in particolare il divieto di discriminazione di cui all'art. 95, si applicano alle merci originarie dei dipartimenti francesi d'oltremare.

2. Qualora un regime fiscale nazionale favorisca, mediante l'esenzione dai tributi o l'applicazione di aliquote ridotte, la produzione di taluni tipi di prodotti alcolici o talune categorie di produttori, e anche se tali agevolazioni riguardino soltanto una piccola percentuale della produzione interna o siano concesse per particolari motivi di carattere sociale, le agevolazioni stesse devono essere estese ai prodotti alcolici comunitari importati che, tenuto conto dei criteri posti alla base del 1° e del 2° comma dell'art. 95, soddisfano le stesse condizioni.

3. Il Trattato CEE non contiene alcuna disposizione la quale vieti eventuali discriminazioni nell'applicazione di tributi interni ai prodotti importati da paesi terzi, salve restando, tuttavia, le norme convenzionali eventualmente in vigore fra la Comunità ed il paese di origine d'una determinata merce».

In seguito a questa sentenza della Corte, il Finanzgericht di Amburgo decideva che il rum a bassa gradazione alcolica importato dai dipartimenti francesi e dal Surinam andava assoggettato all'aliquota di DM 1 210,16 per hl di alcool etilico.

Lo Hauptzollamt di Flensburg proponeva contro tale sentenza ricorso per cassazione (Revision) sostenendo anzitutto che, ai sensi dell'art. 95, 1° comma del Trattato, non è obbligatorio applicare alle importazioni l'aliquota nazio-

nale più favorevole, in quanto questa costituisce un'agevolazione a favore di determinate categorie di produttori nazionali che non può estendersi indiscriminatamente agli alcolici importati, questi devono quindi possedere i requisiti sostanziali che consentono di fruire dell'agevolazione fiscale. In secondo luogo, l'unico raffronto ammissibile è non già quello con l'alcool di frutta, bensì quello con il taglio di rum nazionale.

La legge tedesca sul monopolio degli alcolici (Branntweinmonopolgesetz) nella versione antecedente al 1978, stabiliva che l'alcool di frutta di produzione nazionale era soggetto alla sovrattassa sugli alcolici (Branntweinaufschlag), la cui aliquota normale corrisponde a quella dell'imposta di conguaglio di monopolio che colpisce le merci importate.

Tuttavia, ai sensi dell'art. 79, 2° comma, n. 1, della legge sul monopolio degli alcolici, sempre nella versione vigente all'epoca dei fatti, tale sovrimposta diminuisce per l'alcool prodotto nella distilleria di una cooperativa di frutticoltori (Obstgemeinschaftsbrennerei).

Ai sensi dell'art. 37, della legge sul monopolio degli alcolici, le suddette sono distillerie sigillate, gestite da una cooperativa, ove l'alcool viene ricavato esclusivamente dalla frutta prodotta dagli stessi soci della cooperativa.

Infine, la diminuzione della sovrattassa viene concessa solo se la produzione delle suddette distillerie non supera i 300 litri di alcool etilico all'anno, distillati a partire dalla frutta prodotta da un socio della cooperativa.

Pertanto, tale agevolazione fiscale va applicata solo all'alcool di frutta nazionale ed è subordinata in parte all'osservanza di modalità tecniche che sono proprie della normativa fiscale tedesca sugli alcolici.

Secondo il Bundesfinanzhof, dalla giurisprudenza della Corte si desume che, così com'è formulata, questa disposizione è in contrasto con l'art. 95 in quanto le condizioni poste non possono essere soddisfatte dai produttori di altri Stati membri il cui diritto non contempla disposizioni equivalenti.

Il Bundesfinanzhof ricorda tuttavia che, secondo la costante giurisprudenza della Corte, gli Stati membri possono concedere agevolazioni fiscali purché questo avvenga per giustificati motivi economici o sociali ed in quanto tali agevolazioni siano estese ai prodotti importati che soddisfino le stesse condizioni; si devono quindi applicare ai prodotti importati «le condizioni che, nel loro complesso, costituiscono un regime del tutto equivalente a quello in vigore per i produttori nazionali, cosicché i prodotti importati possano fruire effettivamente delle stesse agevolazioni».

Ora, sempre secondo il Bundesfinanzhof, nella presente fattispecie, applicare il complesso di questi principi all'estensione dell'agevolazione fiscale crea difficoltà quanto allo stabilirne le condizioni concrete.

Poiché la giurisprudenza della Corte non ha ancora fornito «alcuna soluzione univoca di tale questione», in quanto non la si può nemmeno ricavare dalla sentenza 7 maggio 1981 in causa 153/80 (Hansen, Racc. 1981, pag. 1165), il Bundesfinanzhof si vede costretto ad un nuovo rinvio onde sottoporre alla Corte due questioni:

«1. Se, ai sensi dell'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE, l'importatore di alcool di frutta o di alcool analogo originario di altri Stati membri possa in ogni caso pretendere di fruire di un'agevolazione fiscale nazionale riservata al caso in cui l'alcool è stato

prodotto da una distilleria condotta in comune da più persone allo scopo di lavorare le matiere prime agricole da esse ottenute, e che non produce, a partire dalle materie prime di ogni singolo socio, più di 300 l di alcool etilico all'anno. Oppure il diritto a tale agevolazione fiscale spetti solo nel caso in cui l'alcool importato provenga da una distilleria che possiede in tutto o in parte i requisiti per tale agevolazione. Nel caso in cui basti una parte dei requisiti: quali di tali requisiti possano essere posti come condizione per l'estensione dell'agevolazione all'alcool analogo importato da altri Stati membri, senza che ciò sia in contrasto con l'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE. Se l'estensione dell'agevolazione possa almeno essere subordinata al fatto che la distilleria da cui proviene l'alcool importato non abbia una produzione superiore a quella massima riscontrata durante lo stesso periodo per una distilleria in comune nazionale.

2. Nel caso che il rum a bassa gradazione alcolica importato da altri Stati membri sia analogo tanto all'alcool di frutta nazionale, quanto al taglio di rum nazionale o all'alcool di cereali nazionale, e qualora il diritto nazionale contempli legittimamente oneri fiscali diversi per i tre tipi di prodotti: se l'art. 95 del Trattato CEE imponga l'obbligo di applicare al rum importato il tributo sull'alcool più vantaggioso fra i tre che vengono in considerazione. Ovvero si debba aver riguardo con quale dei tre tipi di prodotti il rum abbia più caratteristiche in comune. Se il raffronto col tributo che colpisce il taglio di rum vada escluso, ad esempio, perché questo viene prodotto usando una merce (rum) importata.»

Nella motivazione dell'ordinanza, il Bundesfinanzhof, ricorda, per quanto riguarda la prima questione, che la disposizione nazionale di cui trattasi «serviva a proteggere la lavorazione della frutta da parte dei piccoli agricoltori». La diversità di trattamento fiscale è quindi dipesa da motivi economici e sociali, miranti soprattutto a salvaguardare la lavorazione della frutta da parte dei piccoli agricoltori, effettuata tradizionalmente in Germania. È in quest'ambito che, sempre secondo il Bundesfinanzhof, si deve stabilire se l'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE venga rispettato nel caso in cui prodotti alcolici analoghi importati possano fruire dell'agevolazione fiscale in questione solo se provengono da distillerie che soddisfino all'incirca le condizioni stabilite dalla legge sul monopolio degli alcolici. Per questi motivi, il giudice a quo chiede alla Corte di risolvere precisamente questa prima questione e solleva il problema della discriminazione cui andrebbero soggetti i grossi produttori tedeschi nel caso in cui qualsiasi importazione di prodotti alcolici analoghi fruisse dell'agevolazione riservata ai piccoli produttori tedeschi, aggiungendo che, per evitare tale discriminazione, il legislatore tedesco sarebbe costretto a sopprimere la suddetta agevolazione fiscale che è invece autorizzato ad accordare a norma del diritto comunitario.

La seconda questione, secondo il Bundesfinanzhof, attiene al problema del coordinamento tra i criteri di analogia di cui all'art. 95 del Trattato CEE e quelli della legittima differenziazione fiscale. Ora, poiché la Corte ha dichiarato che l'imposizione fiscale differenziata può ritenersi

lecita anche in caso di analogia tra due prodotti (vedere in proposito, soprattutto la sentenza 14 gennaio 1981, Chemial, n. 140/79, Racc. 1981, pag. 1), sarebbe opportuno basarsi sulla maggiore analogia nell'estendere ai prodotti importati l'agevolazione fiscale di cui trattasi.

L'ordinanza di rinvio è stata registrata nella cancelleria della Corte il 27 gennaio 1982.

Conformemente all'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte di giustizia CEE, hanno depositato osservazioni scritte la Hansen, con l'avv. Ehle, del foro di Colonia; il Governo della Repubblica federale di Germania, rappresentato dall'avv. Sedemund, del foro di Colonia; e la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal suo consigliere giuridico, sig. Zimmermann, in qualità di agente, assistito dall'avv. Krause-Ablass, del foro di Düsseldorf.

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria.

II — Osservazioni presentate in forza dell'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte di giustizia CEE

A — Sulla prima questione

Secondo l'*attrice*, la soluzione della prima questione deve basarsi non soltanto sulla formulazione della stessa, bensì anche sulla motivazione del giudice a quo, nonché sulla situazione giuridica sostanziale creata dalla legge sul monopolio degli alcolici.

Dalle sentenze della Corte 10 ottobre 1978, (n. 148/77, Hansen, sopramenzionata) e 7 maggio 1981 (n. 153/80, Hansen, sopramenzionata) si desume che le agevolazioni fiscali concesse alle distillerie cooperative di frutta, diversamente da quelle di cui fruiscono i «piccoli produttori», devono potersi estendere agli alcolici importati analoghi. Secondo l'attrice, dalla giurisprudenza summenzionata risulta che, sebbene sia indubbiamente ammessa una differenziazione, questa «raggiunge quanto meno i suoi limiti nel momento in cui fissa ("descrive") criteri così rigorosi da escludere automaticamente le situazioni negli altri Stati membri — in particolare quelli d'oltremare».

La Corte ha altresì affermato, nella sentenza 148/77, che «è irrilevante il rapporto quantitativo fra i prodotti nazionali che fruiscono dell'agevolazione fiscale, ed i prodotti importati cui questa deve essere estesa».

Dopo aver richiamato i suddetti principi che, a suo parere, si desumono dalla giurisprudenza della Corte, la Hansen sostiene in via principale che la disparità fiscale introdotta con la legge sul monopolio degli alcolici è illegittima. Infatti, il Bundesfinanzhof non ha indicato i veri scopi perseguiti dalla legge tedesca; questi non dipendono da considerazioni di carattere sociale — mentre questo tipo di motivi sussiste effettivamente per i produttori dei dipartimenti d'oltremare — ma riguardano ragioni attinenti alla capacità concorrenziale delle distillerie, obiettivo legittimo a norma dell'art. 37 del Trattato CEE, ma in contrasto con l'art. 95 dello stesso qualora se ne considerino le conseguenze fiscali discriminatorie. Ciò viene confermato dal fatto che

il legislatore tedesco ha abolito l'agevolazione fiscale in questione nel 1978.

Di conseguenza, l'attrice nella causa principale tratta dei problemi concreti sollevati dal giudice a quo nella prima questione solo in via subordinata.

Dopo aver ricordato che il Bundesfinanzhof ha «limitato notevolmente i criteri estensibili» nella domanda pregiudiziale rispetto a quelli che aveva elencato nella sentenza interlocutoria pronunziata il 9 luglio 1981 nella causa principale, la Hansen sostiene che dei tre criteri elencati dal Bundesfinanzhof nell'ordinanza di rinvio, solo quello quantitativo può essere esteso ai prodotti importati. Il requisito che la distilleria sia gestita sotto forma di cooperativa non può infatti estendersi ai prodotti importati in quanto, nel sistema della legge tedesca, il diritto di distillare spetta alla cooperativa, non già ai soci. Pertanto, la cooperativa non può più essere equiparata sotto il profilo fiscale ai piccoli distillatori.

Anche il criterio quantitativo può essere esteso ai prodotti importati solo a condizione che si tratti di un criterio obiettivo, vale a dire della capacità produttiva, non già di un criterio soggettivo, vale a dire della produzione effettiva.

Inoltre si deve considerare che, benché se ne sia fatto scarso uso, l'agevolazione è stata tuttavia istituita per qualsiasi alcool di frutta prodotto nella Repubblica federale di Germania.

Ora, secondo l'attrice nella causa principale, l'art. 95 si applica indipendentemente dal numero di persone che fruiscono di un'agevolazione fiscale nazionale.

Infine questo criterio — che andrebbe rivisto in funzione della situazione del paese esportatore — solleva un grosso problema di fatto di competenza dei giudici nazionali.

A proposito della questione del Bundesfinanzhof relativa all'eventuale discriminazione dei grandi produttori tedeschi, l'attrice ricorda anzitutto che l'agevolazione fiscale in questione non è destinata ai «piccoli produttori», bensì alle distillerie cooperative di frutta le quali com'è stato sopra precisato, non possono essere equiparate ai picccoli produttori. Inoltre, l'art. 95 del Trattato CEE non vieta agli Stati membri di assoggettare i prodotti importati ad imposte inferiori a quelle stabilite per i prodotti nazionali analoghi, e qualunque discriminazione vietata dall'art. 95 del Trattato dev'essere eliminata dal legislatore senza che occorra considerare la quantità di alcolici che fruiscono delle agevolazioni fiscali nazionali.

Ciò premesso, l'attrice nella causa principale propone alla Corte di risolvere la prima questione sollevata dal Bundesfinanzhof come segue:

«L'importatore di alcolici di frutta o di alcolici analoghi (rum) da altri Stati membri dispone del diritto assoluto ai sensi dell'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE di fruire dell'agevolazione fiscale riservata alle distillerie cooperative di frutta dall'art. 79, n. 2, della legge tedesca sul monopolio degli alcolici».

Il *Governo federale tedesco* ricorda in primo luogo che, a suo parere, lo scopo della legge sul monopolio degli alcolici consiste nell'incoraggiare i piccoli produttori ad usare la frutta e che l'agevolazione fiscale di cui trattasi riguarda mediamente solo lo 0,013% della produzione di alcool agricolo nella Repubblica

federale di Germania. Tale agevolazione costituisce inoltre un logico complemento del privilegio individuale concesso ai piccoli distillatori.

Per questi motivi, è impossibile imporre alla Repubblica federale di Germania di concedere la suddetta agevolazione fiscale agli alcolici importati, tanto più che, ai sensi dell'art. 3 della Legge fondamentale, si dovrebbe in questo caso abrogare tale agevolazione in quanto gli alcolici importati non possono essere favoriti rispetto agli alcolici nazionali, e si dovrebbe così rinunciare a facilitare i piccoli produttori anche se l'agevolazione è perfettamente legittima sotto il profilo del diritto comunitario. Di conseguenza, secondo il Governo tedesco, per i prodotti importati non può sussistere un diritto assoluto di fruire dell'agevolazione fiscale, in quanto è «aberrante considerare in contrasto con l'art. 95 del Trattato CEE l'agevolazione fiscale che riguardi solo una percentuale irrisoria della produzione nazionale e non abbia alcuna incidenza sull'imposizione fiscale di oltre il 99% della produzione nazionale».

Dalla giurisprudenza della Corte si desume del pari che possono essere estesi ai prodotti importati non solo i criteri quantitativi, bensì anche gli altri criteri, a condizione tuttavia che la loro natura non porti all'impossibilità effettiva di estendere l'agevolazione fiscale.

Il Governo tedesco esamina successivamente ognuna delle condizioni poste dall'art. 79, n. 2. 1° comma, della legge nazionale sul monopolo degli alcolici. Esso sostiene in proposito che «ciò rientra tipicamente nella competenza del giudice del fatto nazionale, non già in quella della Corte di giustizia», ma fa tuttavia le osservazioni seguenti.

Anzitutto, a proposito del primo criterio relativo all'organizzazione di queste distillerie sotto forma di cooperative, esso sostiene che un criterio del genere «può facilmente essere esteso agli altri Stati membri», considerato soprattutto che simili forme di organizzazione cooperativa o collettiva di piccoli produttori agricoli sono molto diffuse nella Comunità europea.

La stessa cosa vale per il criterio secondo cui le materie prime devono essere prodotte dagli stessi soci della cooperativa in quanto tale criterio completa quello precedente, circoscrive l'agevolazione fiscale ai piccoli produttori agricoli ed in quanto l'effettiva possibilità di estendere tale criterio complementare «appare evidente».

La terza condizione posta dalla legge nazionale sul monopolio degli alcolici, la quale costituisce un criterio quantitativo, deve potersi estendere senza difficoltà ai prodotti importati.

Infine, secondo il Governo federale il diritto all'agevolazione fiscale è ancora subordinato ad un'ultima condizione consistente nel fatto che l'alcool deve essere ricavato dalla frutta. In proposito il Governo federale osserva che già diverse volte la Corte di giustizia ha «dichiarato espressamente legittima una differenziazione fiscale basata sul tipo di materia prima usata». Ora, il rum a bassa gradazione alcolica, ricavato dalla melassa anziché dalla frutta, può quindi fruire dell'agevolazione fiscale solo «se negli altri Stati membri, per motivi di fatto o di diritto, sia effettivamente impossibile produrre autentici alcolici di frutta».

Di conseguenza, il Governo della Repubblica federale di Germania propone di risolvere la prima questione sottoposta alla Corte di giustizia come segue:

«L'art. 95 del Trattato va inteso nel senso che le agevolazioni fiscali che il diritto di uno Stato membro riserva ad al-

cuni prodotti alcolici vanno estese ai prodotti analoghi importati da altri Stati membri solo se possiedono i requisiti oggettivi cui le suddette agevolazioni sono subordinate ai sensi del diritto nazionale. Ciò non vale per le condizioni che in un altro Stato membro sia obiettivamente impossibile soddisfare in ragione della sua situazione geografica, o di disposizioni legislative regolamentari od amministrative in fatto di produzione di alcolici ivi in vigore.

Agevolazioni fiscali che favoriscono solo piccoli distillatori riuniti in cooperative e vincolati all'osservanza di criteri quantitativi nonché alla natura delle materie prime usate, sono in linea di massima consentite nello stato attuale dal diritto comunitario, qualora le condizioni cui l'agevolazione è subordinata possano essere del pari soddisfatte negli altri Stati membri».

La *Commissione* sostiene in linea di massima una tesi analoga a quella del Governo federale tedesco facendo osservare che la Corte, nella sentenza 30 ottobre 1980 (in causa 26/80, Schneider, Racc. 1980, pag. 3469) ha dichiarato legittima la concessione di agevolazioni fiscali ai piccoli produttori e che è pertanto logico attribuire le stesse agevolazioni ad un gruppo di piccoli produttori soprattutto se si tratta di distillerie agricole. Fatta salva quella che il Governo federale tedesco ha chiamato la quarta condizione, relativa all'uso di frutta per la distillazione, la Commissione ritiene altresì che le altre tre condizioni menzionate dal Bundesfinanzhof debbano estendersi ai prodotti importati. Essa aggiunge tuttavia che la prova che tali condizioni sono soddisfatte dev'essere resa possibile mediante modalità adeguate alle quali l'importatore possa in pratica attenersi.

Di conseguenza, la Commissione propone di risolvere la prima questione pregiudiziale come segue:

«L'agevolazione fiscale nazionale concessa per gli alcolici di frutta, alla condizione che essi siano prodotti in una distilleria condotta in comune da più persone allo scopo di lavorare le materie prime agricole da esse ottenute, e che non produce, a partire dalle materie prime di ciascun socio, più di 300 l di alcool etilico, deve, ai sensi dell'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE, essere estesa agli alcolici analoghi importati da altri Stati membri, sempreché questi provengano da una distilleria che possiede tutti i requisiti summenzionati. La prova del possesso di tali requisiti dev'essere resa possibile mediante modalità adeguate cui l'importatore possa in pratica attenersi».

B — Sulla seconda questione

L'attrice nella causa principale sostiene anzitutto che la formulazione della suddetta questione non è determinante nella fattispecie concreta che è oggetto della causa principale, in quanto solo gli alcolici di frutta nazionali fruiscono dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 79, n. 2, 1° comma, della legge nazionale sul monopolio degli alcolici. «La questione sollevata dal Bundesfinanzhof può semmai assumere rilevanza in un contesto diverso — ed in altre cause — e cioè ai fini dell'eccedenza dell'importo di conguaglio di monopolio (Monopolausgleichsspitze)». Ora, secondo l'attrice, non è «ammissibile sottoporre alla Corte, nell'ambito di

un procedimento pregiudiziale a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, questioni che non hanno importanza determinante per la soluzione della controversia principale».

Tuttavia per risolvere questa seconda questione, l'attrice nella causa principale osserva anzitutto che la nozione di analogia ai sensi dell'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE può essere solo una nozione uniforme in quanto riguarda il consumatore comunitario; si deve quindi applicare l'aliquota fiscale più favorevole nel caso in cui sussista analogia con diversi alcolici nazionali.

Di conseguenza, questa seconda questione va risolta come segue:

«Nel caso in cui gli alcolici importati siano analoghi a più prodotti nazionali soggetti ad un'imposizione fiscale differenziata, deve essere loro estesa l'aliquota fiscale più favorevole».

Per quanto riguarda unicamente la soluzione della seconda questione, il *Governo della Repubblica federale di Germania e la Commissione* condividono la tesi dell'attrice nella causa principale.

Il Governo federale propone alla Corte di risolvere la seconda questione come segue:

«Nel caso in cui il diritto tributario nazionale preveda aliquote fiscali diverse per vari prodotti analoghi, l'aliquota relativa al prodotto analogo importato da un altro Stato membro non va determinata con riguardo a quale sia il prodotto nazionale con cui il prodotto importato ha la maggiore analogia o più caratteristiche comuni. A norma dell'art. 95 del Trattato CEE, il prodotto importato va invece classificato nella categoria fiscale nazionale più favorevole di cui possiede i requisiti oggettivi».

La Commissione propone di risolvere la seconda questione pregiudiziale come segue:

«Nel caso in cui l'alcolico importato da altri Stati membri sia analogo a più prodotti nazionali ed in cui il diritto nazionale, nell'operare una legittima differenziazione, riservi l'agevolazione fiscale ad uno dei tipi di prodotti nazionali analoghi, l'estensione dell'agevolazione all'alcolico importato è subordinata alla sola condizione che questo possieda i requisiti fissati per la concessione dell'agevolazione fiscale, prescritti legittimamente nell'ambito dell'art. 95 del Trattato CEE; non è necessario accertare inoltre con quale dei prodotti nazionali similari l'alcool importato abbia più caratteristiche comuni».

III — La fase orale

All'udienza del 25 gennaio 1983, l'attrice nella causa principale, con l'avv. Ehle, del foro di Colonia, il Governo tedesco, rappresentato dall'avv. Sedemund, del foro di Colonia, e la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal suo consigliere giuridico, sig. Zimmermann, in qualità di agente, assistito dall'avv. Krause-Ablass, del foro di Düsseldorf, hanno svolto osservazioni nonché risposto ai quesiti della Corte.

L'avvocato generale ha presentato le sue conclusioni all'udienza dell'8 marzo 1983.

In diritto

1 Con ordinanza 17 dicembre 1981, pervenuta in cancelleria il 27 gennaio 1982, il Bundesfinanzhof ha sottoposto a questa Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, due questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CEE allo scopo di valutare la compatibilità col diritto comunitario della legge tedesca sul monopolio degli alcolici (Branntweinmonopolgesetz) nella versione anteriore al 1978.

2 Detta ordinanza è stata emanata nell'ambito di una controversia pendente dinanzi al Bundesfinanzhof tra lo Hauptzollamt di Flensburg e l'impresa Hansen GmbH & Co., in prosieguo Hansen. Questa controversia aveva già dato luogo ad una prima serie di questioni pregiudiziali sollevate dal Finanzgericht di Amburgo sull'interpretazione degli artt. 227 e 95 del Trattato CEE, che la Corte ha risolto con sentenza 10 ottobre 1978 (causa 148/77, Hansen & Balle / HZA Flensburg, Racc. 1978, pag. 1787).

3 Occorre ricordare che la causa principale riguarda l'aliquota dell'imposta di conguaglio di monopolio da applicarsi al rum a bassa gradazione alcolica proveniente dai dipartimenti francesi d'oltremare e dal Surinam. Nel 1974, la Hansen prelevava dal suo deposito una determinata quantità di rum a bassa gradazione alcolica per venderlo nella Repubblica federale di Germania. Poiché l'amministrazione aveva assogettato il suddetto alcool all'aliquota normale, mentre la Hansen sosteneva che, ai sensi dell'art. 95 del Trattato CEE, l'imposta di conguaglio di monopolio per gli alcolici importati non doveva essere superiore al tributo meno elevato che colpisce l'alcool di frutta prodotto in Germania, la controversia veniva sottoposta al Finanzgericht di Amburgo.

4 Risolvendo le questioni sottopostele da quest'ultimo, la Corte aveva in particolare dichiarato che:

Qualora un regime fiscale nazionale favorisca, mediante l'esenzione dai tributi o l'applicazione di aliquote ridotte, la produzione di taluni tipi di prodotti alcolici o talune categorie di produttori, e anche se tali agevolazioni riguardino soltanto una piccola percentuale della produzione interna o siano concesse per particolari motivi di carattere sociale, le agevolazioni stesse de-

vono essere estese ai prodotti alcolici comunitari importati che, tenuto conto dei criteri posti alla base del primo e del secondo comma dell'art. 95, soddisfano le stesse condizioni.

5 In seguito a questa sentenza della Corte, il Finanzgericht di Amburgo decideva che il rum in questione andava assoggettato all'aliquota ridotta.

6 Lo Hauptzollamt di Flensburg impugnava la suddetta sentenza sostenendo che quest'aliquota ridotta costituisce un'agevolazione concessa soltanto a determinate categorie di produttori nazionali che soddisfano determinate condizioni e che, di conseguenza, ne possono fruire solo i prodotti alcolici importati che possiedono gli stessi requisiti.

7 Secondo il Bundesfinanzhof, queste condizioni fissate dalla legge tedesca sul monopolio degli alcolici erano, oltre alle modalità tecniche proprie della legislazione tedesca relativa alla tassazione degli alcolici, le seguenti: doveva trattarsi di alcool di frutta, prodotto da una distilleria cooperativa di frutticoltori, ricavato dalle materie prime prodotte dagli stessi soci della cooperativa, e la produzione di siffatte distillerie non doveva superare i 300 litri di alcool etilico l'anno, distillati dalla frutta prodotta da un socio della cooperativa.

8 Il Bundesfinanzhof ritiene che si potrebbero favorire taluni prodotti nazionali assoggettandoli ad un'imposizione ridotta, purché ciò avvenga per legittimi scopi economici e sociali e l'aliquota ridotta sia estesa ai prodotti importati che soddisfino le stesse condizioni. Per quanto riguarda tali condizioni, nella sentenza 30 ottobre 1980 (causa 26/80, Schneider-Import, Racc. pag. 3469) la Corte ha dichiarato che, per stabilire se i prodotti importati possano fruire degli stessi vantaggi dei prodotti nazionali, occorre applicare ai prodotti importati condizioni che costituiscano un equivalente effettivo del regime vigente per i prodotti nazionali, ma essa non ha risolto univocamente la questione di quali condizioni concrete debbano sussistere affinché i prodotti importati possano fruire dell'agevolazione fiscale in questione.

9 Per questo motivo, il Bundesfinanzhof ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1. Se, ai sensi dell'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE, l'importatore di alcool di frutta o di alcool analogo originario di altri Stati membri possa in ogni caso pretendere di fruire di un'agevolazione fiscale nazionale riservata al caso in cui l'alcool è stato prodotto da una distilleria condotta in comune da più persone allo scopo di lavorare le materie prime agricole da esse ottenute, e che non produce, a partire dalle materie prime di ogni singolo socio, più di 300 litri di alcool etilico all'anno. Oppure il diritto a tale agevolazione fiscale spetti solo nel caso in cui l'alcool importato provenga da una distilleria che possiede in tutto o in parte i requisiti per tale agevolazione. Nel caso in cui basti una parte dei requisiti: quali di tali requisiti possano essere posti come condizione per l'estensione dell'agevolazione all'alcool analogo importato da altri Stati membri, senza che ciò sia in contrasto con l'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE. Se l'estensione dell'agevolazione possa almeno essere subordinata al fatto che la distilleria da cui proviene l'alcool importato non abbia una produzione superiore a quella massima riscontrata durante lo stesso periodo per una distilleria in comune nazionale.

2. Nel caso che il rum a bassa gradazione alcolica importato da altri Stati membri sia analogo tanto all'acool di frutta nazionale, quanto al taglio di rum nazionale o all'acool di cereali nazionale, e qualora il diritto nazionale contempli legittimamente oneri fiscali diversi per i tre tipi di prodotti: se l'art. 95 del Trattato CEE imponga l'obbligo di applicare al rum importato il tributo sull'alcool più vantaggioso fra i tre che vengono in considerazione. Ovvero si debba aver riguardo con quale dei tre tipi di prodotti il rum abbia più caratteristiche in comune. Se il raffronto col tributo che colpisce il taglio di rum vada escluso, ad esempio, perché questo viene prodotto usando una merce (rum) importata.»

10 Dette questioni mirano sostanzialmente a stabilire se l'art. 95 del Trattato CEE vada interpretato nel senso che l'acool di frutta o l'alcool analogo importato da altri Stati membri debba in ogni caso fruire del trattamento fiscale

più vantaggioso previsto per taluni prodotti alcolici nazionali, o se, per poterne fruire, siffatto alcool debba soddisfare vuoi il complesso delle condizioni poste, vuoi una o più di esse.

11 Per quanto riguarda il rum importato, bisogna osservare che questo tipo di alcool è stato assoggettato all'aliquota fiscale normale e che l'unico problema sollevato dal giudice a quo consiste nello stabilire se questo rum debba fruire del regime di favore riservato ad una limitata frazione della produzione nazionale, cioè a taluni alcool di frutta.

12 È opportuno ricordare che, nello stato attuale del diritto comunitario, non è vietato agli Stati membri concedere agevolazioni fiscali, sotto forma di esenzioni da tributi o riduzione di questi, a taluni tipi di prodotti alcolici o a talune categorie di produttori. Tuttavia, ai sensi dell'art. 95, siffatti regimi di favore debbono essere estesi senza discriminazione ai prodotti importati che soddisfano le stesse condizioni dei prodotti nazionali favoriti, e non devono essere intesi a proteggere indirettamente prodotti nazionali.

13 Quanto alle condizioni di carattere quantitativo, nella fattispecie la limitazione a 300 litri, il problema è stato risolto dalla sentenza 7 maggio 1981 (causa 153/80, Rumhaus Hansen, pag. 1165) in cui la Corte ha dichiarato che «qualora l'agevolazione fiscale concessa ai prodotti nazionali dipenda dai quantitativi prodotti in ciascuno stabilimento, la stessa agevolazione dev'essere concessa ai prodotti provenienti da unità di produzione situate in altri Stati membri, le quali rispondano agli stessi criteri quantitativi».

14 Ne consegue che i prodotti alcolici importati possono fruire della summenzionata aliquota ridotta solo se soddisfano le condizioni relative al limite di produzione fissato, al riguardo, dalla legislazione nazionale.

15 Per quanto riguarda la condizione che l'alcool sia distillato dalle cooperative costituite, come indica il Bundesfinanzhof, da piccoli agricoltori, non contrasta con l'art. 95 il fatto di pretendere che i prodotti importati dagli altri Stati

membri soddisfino siffatta condizione. Questa non è infatti una condizione strettamente nazionale, ma può essere soddisfatta dalla imprese di tutti gli Stati membri, purché venga intesa come riferentesi ad associazioni di tipo economico e sociale analogo a quelle contemplate dalla legge nazionale.

16 Per gli stessi motivi, risulta che la condizione secondo cui ciascun socio della cooperativa ha il diritto di produrre alcool soltanto con le proprie materie prime, costituisce del pari una condizione che può essere imposta affinché i prodotti alcolici importati dagli altri Stati membri possano fruire dell'agevolazione fiscale di cui trattasi.

17 Per quanto riguarda la condizione secondo cui l'alcool assoggettato all'aliquota ridotta dev'essere prodotto con materie prime contemplate dalla legislazione nazionale, vale a dire frutta, bacche, vino, feccia di vino, mosto, radici o relativi residui, si deve constatare che queste materie prime sono prodotte anche in altri Stati membri. Ne consegue che la legislazione nazionale non stabilisce una condizione che può essere soddisfatta solo dai prodotti nazionali, e che tale legislazione non è discriminatoria.

18 Le questioni sollevate dal Bundesfinanzhof vanno quindi risolte dichiarando che l'art. 95 del Trattato CEE dev'essere interpretato nel senso che, trattandosi di un'agevolazione fiscale nazionale lecita sotto il profilo del diritto comunitario poiché non discriminatoria, l'alcool importato da altri Stati membri, per poterne fruire, deve soddisfare il complesso delle condizioni poste dalla disposizione che contempla l'agevolazione fiscale in questione.

Sulle spese

19 Le spese sostenute dal Governo della Repubblica federale di Germania e dalla Commissione delle Comunità europee, 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.

Per questi motivi,

LA CORTE,

pronunziandosi sulle questioni sottopostele dal Bundesfinanzhof con ordinanza 17 dicembre 1981, dichiara:

L'art. 95 del Trattato CEE dev'essere interpretato nel senso che, trattandosi di un'agevolazione fiscale nazionale lecita sotto il profilo del diritto comunitario poiché non discriminatoria, l'alcool importato da altri Stati membri, per poterne fruire, deve soddisfare il complesso delle condizioni poste dalla disposizione che contempla l'agevolazione fiscale in questione.

Mertens de Wilmars Pescatore O'Keeffe Everling
Mackenzie Stuart Bosco Koopmans Due Bahlmann

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo, il 26 aprile 1983.

Il cancelliere
P. Heim

Il presidente
J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GERHARD REISCHL DELL'8 MARZO 1983 [1]

Signor Presidente,
signori Giudici,

col procedimento di cui mi occupo oggi, si tende a completare nonché a concretare la giurisprudenza della Corte di giustizia sulle situazioni in cui un'agevolazione fiscale nazionale ai sensi dell'art. 95 del Trattato CEE dev'essere estesa a prodotti importati analoghi o concorrenti. Poiché gli antefatti della causa principale sono già noti a questa Corte

1 — Traduzione dal tedesco.