zionale confrontare di volta in volta le situazioni che possono determinarsi.

4. L'art. 95 del trattato si applica anche se l'ostacolo creato dall'imposta nazionale appare di scarsa rilevanza e secondario, ed anche se in pratica, per evitarlo, sarebbe stato necessario sopprimere l'imposta.

Nel procedimento 20/76,

avente ad oggetto la domanda di pronunzia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, dal Finanzgericht del Baden-Württemberg, sezione distaccata di Stoccarda, nella causa dinanzi ad esso pendente tra:

SCHÖTTLE & SÖHNE OHG, Oberkollwangen

e

FINANZAMT FREUDENSTADT,

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

LA CORTE,

composta dai signori: H. Kutscher, presidente; P. Pescatore, presidente di sezione; J. Mertens de Wilmars, M. Sørensen, Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe e A. Touffait, giudici;

avvocato generale: F. Capotorti;
cancelliere: A. Van Houtte,

ha pronunziato la seguente

SENTENZA

In fatto

L'ordinanza di rinvio e le osservazioni scritte presentate in forza dell'art. 20 dello statuto della Corte CEE si possono riassumere come segue:

I — Gli antefatti e il procedimento

1. Il governo della Repubblica federale di Germania adottava, nel novembre 1967, un «programma di politica dei trasporti per gli anni 1968-1972».

Detto programma comprendeva, fra l'altro, una tassazione temporanea di certi trasporti di merci su strada al fine di indirizzare i trasporti a lunga distanza verso l'utilizzazione della rete ferroviaria. Il progetto di legge relativo a tale tassazione veniva comunicato alla Commissione che, in una sua raccomandazione (GU

1968, n. 35, pag. 14), faceva rilevare al governo tedesco che «secondo il progetto di legge, i trasporti internazionali a breve distanza sono, per il percorso in territorio tedesco, soggetti all'imposta, mentre i trasporti nazionali a breve distanza ne sono esenti. Di conseguenza, può accadere che delle merci importate in Germania siano indirettamente assoggettate ad imposte maggiori di quelle gravanti sui prodotti tedeschi . . .».

La legge di cui sopra, «Gesetz über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs (Str.GüVStG)» (BGBl I 1968, pag. 1461), rimaneva in vigore dal 1° gennaio 1969 al 2 dicembre 1971. In forza del suo primo paragrafo, erano soggetti all'imposta i trasporti di merci su lunghe distanze, nonché tutti i trasporti internazionali. L'imposta era calcolata per «tonnellata/chilometro». Ne erano esenti i trasporti nazionali su brevi distanze (Güternahverkehr) ed i trasporti internazionali che si concludevano, nella Repubblica Federale, all'interno della zona limitrofa del comune in cui era avvenuto il passaggio della frontiera, nonchè i trasporti diretti all'estero che partivano da tale zona.

Il «Güterkraftverkehrsgesetz» (in prosieguo: GüKG, BGBl 1952 L, pag. 697) precisa che cosa si debba intendere per trasporto di merci su brevi distanze. Esso dispone, nel suo primo paragrafo, quanto segue:

«1. Costituisce trasporto di merci su brevi distanze ogni trasporto di merci effettuato su strada per conto terzi all'interno d'un settore comunale (Gemeindebezirk) o della zona limitrofa.
2. La zona limitrofa è il territorio compreso entro un raggio di 50 km in linea d'aria a partire dal centro della località di residenza del veicolo (centro locale). Fanno parte della zona limitrofa, tutti i comuni il cui centro si trova all'interno di tale zona. La zona limitrofa è fissata e pubblicata, per ogni comune, dall'amministrazione inferiore dei trasporti.
3. L'amministrazione suprema dei trasporti di [ciascun] Land può dividere i comuni con più di 100 000 abitanti in "Bezirke" (settori). Per ogni "Bezirk" (settore) essa può stabilire un centro locale. Ogni centro di settore viene considerato come centro locale per l'insieme del territorio comunale.
4. Per le regioni di frontiera, il ministro federale dei trasporti può autorizzare, mediante regolamento, deroghe all'art. 2.»

Il paragrafo 6 della legge dispone quanto segue:

«1. Per ogni veicolo da utilizzare nel trasporto di merci su lunga distanza o su breve distanza va fissato un luogo di residenza. L'imprenditore deve avere in tale luogo la sede della sua impresa o uno stabilimento commerciale permanente.»

In forza del § 3, quinto comma, del StrGüVStG (legge concernente l'imposta sui trasporti stradali di merci), l'imposta non era dovuta se il luogo di scarico o carico delle merci trasportate su strada era situato all'interno della zona limitrofa del comune in cui il veicolo carico era entrato per la prima volta nel territorio d'applicazione della legge o l'aveva definitivamente lasciato (in altre parole il luogo di attraversamento della frontiera). L'insieme delle zone limitrofe della fascia di frontiera formava una striscia comunemente detta «zona franca» (Freizone).

2. La società Schöttle & Söhne OHG esercita il commercio all'ingrosso di ghiaia e di sabbia nel Baden-Württemberg, a nord della Foresta Nera. Essa distribuiva, all'epoca dei fatti, nella regione di Stoccarda materiale proveniente in prevalenza da una cava di ghiaia situata a Lauterbourg in Alsazia.

In seguito all'introduzione dell'imposta sui trasporti stradali di merci, essa doveva pagare 4 pfennig la tonnellata per chilometro sul trasporto di ghiaia dall'Alsazia a Stoccarda, e perdeva quindi l'interesse economico al suddetto traffico. Essa decideva perciò di rifornirsi presso cave

situate nella parte badense della piana renana, dove i suoi autocarri potevano recarsi senza dover pagare l'imposta sui trasporti stradali di merci, dato che il percorso era interamente compreso nella «zona limitrofa» dell'impresa.

Nell'agosto 1969 l'attrice veniva costretta a pagare l'imposta su un unico trasporto di ghiaia da Lauterbourg (Alsazia) a Stoccarda. Essa proponeva allora ricorso per essere esentata dall'imposta. Dinanzi al Finanzgericht del Baden-Württemberg, essa argomentava che l'imposta in questione era incompatibile con l'art. 95 del trattato CEE.

3. Il giudice nazionale ha sospeso il procedimento e sottoposto alla Corte di giustizia, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, quattro questioni pregiudiziali.

L'ordinanza di rinvio è pervenuta alla Corte il 23 febbraio 1976. In conformità all'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte di giustizia della CEE hanno depositato osservazioni scritte l'attrice nella causa principale e la Commissione delle Comunità europee.

II — Questioni pregiudiziali, motivazione delle questioni e osservazioni scritte

Prima questione

«Se un'imposta che viene applicata al trasporto internazionale delle merci su strada, sulla base del percorso effettuato all'interno del Paese, costituisca un tributo sulle merci ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE».

Secondo il Finanzgericht l'oggetto imponibile non è già la merce o il valore da essa rappresentato, bensì una prestazione di trasporto determinata in base al peso della merce ed alla distanza percorsa. Una simile imposta non è perciò riscossa *direttamente* sulla merce, come non lo è ad esempio la tassa d'utilizzazione delle strade, cui, da un punto di vista economico, la si può paragonare. Non è però da escludere che essa vada considerata come una imposizione gravante, in modo indiretto, sulla merce. Nel caso di un'imposta motivata esclusivamente da considerazioni di politica dei trasporti, è lecito domandarsi se il rapporto indiretto che essa ha con la merce su cui grava non sia così vago da non potere venir preso in considerazione.

La società Schöttle & Söhne OHG osserva che il termine «indirettamente», figurante all'art. 95, va interpretato in senso estensivo. Esso deve comprendere tutte le imposte riscosse in qualunque stadio della fabbricazione o dello smercio d'un prodotto. L'imposta sui trasporti stradali di merci grava sullo smercio del prodotto importato e rende quest'ultimo più costoso dei prodotti nazionali similari trasportati con mezzi analoghi.

L'art. 95 intende proteggere i prodotti importati da qualsiasi disparità di trattamento. Un'imposta che, pur avendo uno scopo eventualmente ineccepibile dal punto di vista del diritto comunitario, rappresenti tuttavia un onere più gravoso per i prodotti importati ed abbia perciò un effetto protezionistico a favore dei prodotti nazionali, genera una disparità di trattamento fondata sul criterio distintivo della provenienza estera. La prima questione — conclude l'attrice — va perciò risolta in senso affermativo.

La *Commissione* osserva che, tenuto conto del suo scopo, il divieto va interpretato in senso lato, non potendosi altrimenti garantire una tutela completa dalle discriminazioni palesi o dissimulate. Detta interpretazione si ricava d'altronde immediatamente dal testo, che contiene due volte l'espressione «direttamente o indirettamente», la prima volta con riferimento alle imposizioni interne gravanti sui prodotti importati, la seconda con riferimento alle imposizioni interne gravanti sui prodotti nazionali similari, Cfr. *Molkerei Westfalen Lippe GmbH/Hauptzollamt Paderborn* (Racc. 1968, pag. 191).

Un tributo del tipo dell'imposta tedesca sui trasporti stradali di merci, che, nel caso di importazione effettuata a mezzo di autocarri, viene riscossa in funzione della distanza percorsa sul territorio nazionale, costituisce quindi un'imposizione che colpisce delle merci.

Lo scopo che il legislatore si proponeva di conseguire mediante tale imposta non va dunque preso in considerazione nel caso di specie, anche se esso atteneva unicamente alla politica dei trasporti senza che si fosse inteso procurare allo Stato un gettito fiscale.

La Commissione propone che la prima questione sia risolta come segue:

«Per imposta "applicata indirettamente ai prodotti" nel senso dell'art. 95 del trattato CEE si deve intendere anche l'imposta riscossa sui trasporti stradali internazionali di merci in funzione della distanza percorsa sul territorio nazionale».

Seconda questione

«In caso di soluzione affermativa della prima questione:

Se la tassazione dei trasporti internazionali, nell'ambito della cosiddetta zona limitrofa — la quale comprende tutti i comuni il cui capoluogo si trovi entro un raggio di 50 km dal centro della località in cui ha sede l'impresa di trasporto — costituisca un'imposizione indiretta di tributi interni più elevati ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE, in quanto ai trasporti nazionali nella stessa zona non viene applicata alcuna imposta, mentre il diverso trattamento si limita alle merci straniere che vengono consegnate in una striscia di territorio parallela alla frontiera, compresa fra circa 50 e circa 100 km dalla frontiera stessa».

Il *Finanzgericht* rileva che, essendo stati esentati dall'imposta i trasporti destinati o partenti dalle «zone franche» e dipendendo la localizzazione delle «zone franche» dal punto in cui s'attraversava la frontiera, l'imposta poteva in generale essere evitata scegliendo con cura la località in cui attraversare la frontiera. Affiancando, ipoteticamente, l'una all'altra tutte le possibili «zone franche», situate lungo le frontiere della Repubblica federale di Germania con un altro Stato membro, si otterrebbe una striscia continua, parallela alla frontiera e profonda circa 50 km, all'interno della quale i prodotti esteri sarebbero esenti dall'imposta.

Nelle zone situate all'interno del paese e raggiungibili dai prodotti esteri solo grazie a trasporti su lunga distanza, cioè — detto alla buona — in tutti i comuni distanti più di 100 km dalla frontiera, era del pari impossibile una discriminazione delle merci provenienti dall'estero. Di conseguenza, era soltanto in una fascia di territorio ben determinata, situata ad una distanza fra i 50 ed i 100 km dalla frontiera, che la legge relativa all'imposta sui trasporti stradali avrebbe potuto portare ad una maggiore tassazione dei prodotti esteri rispetto ai prodotti nazionali.

Nella misura in cui l'art. 95 del trattato CEE, utilizzando il termine generico «prodotto», impone di confrontare globalmente la situazione generale d'una certa categoria di prodotti provenienti da un altro Stato membro con quella della stessa categoria di prodotti nazionali, gli effetti della tassazione risulterebbero forse così insignificanti da escludere l'esistenza d'una discriminazione ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE.

La *ditta Schöttle & Söhne OHG* osserva che già la sola alterazione teorica della parità di condizioni concorrenziali implica l'esistenza d'una discriminazione vietata [dal diritto comunitario]. In realtà, il pregiudizio arrecato dall'imposta ai prodotti, provenienti da ciascuno degli Stati limitrofi ed importati nel già menzionato corridoio di 50 km, non può venir considerato minimo. È, d'altronde, ugualmente importante il fatto che anche l'incidenza dell'onere fiscale supplementare su ciascuna delle imprese di trasporti a breve distanza, che distano dalla frontiera più o

meno quanto ne dista l'attrice, va considerata notevole. Tali imprese, la cui licenza è valida solo per il traffico locale, sono costrette ad effettuare la maggior parte dei loro trasporti nella fascia di territorio in cui si applica l'imposta e perdono quindi la loro competitività quando trasportano merci straniere.

La *Commissione* osserva che l'art. 95 del trattato CEE non si limita a sopprimere gli ostacoli che gli scambi commerciali incontrano alle frontiere. Esso esige, al contrario, il livellamento delle imposte in qualsiasi punto del paese. A ciò non si può obiettare che una certa categoria di prodotti viene, di norma, tassata in modo differente. Il divieto di riscuotere direttamente o indirettamente imposte interne superiori obbliga invece ad un confronto delle imposte che tenga conto dei dati del caso particolare — per esempio dell'imposta che grava sul trasporto compiuto con un determinato mezzo di trasporto.

Una maggiore imposizione dei prodotti importati costituisce una violazione dell'art. 95 del trattato CEE, anche se la discriminazione si verifica solo in un numero limitato di casi.

La Commissione suggerisce che la seconda questione sia risolta come segue:

«L'art. 95, 1° comma, del trattato CEE va interpretato nel senso che ci si trova di fronte alla riscossione per via indiretta di imposte interne superiori, secondo quanto s'è detto al punto 1, quando i prodotti importati sotto il regime dei trasporti internazionali sono assoggettati, in una determinata zona, ad un'imposta che invece, in quella stessa zona, non viene mai riscossa sui trasporti nazionali di merci».

Terza questione

«Se vada esclusa la discriminazione ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE, qualora, oltre al trasporto delle merci straniere nel territorio nazionale, sia soggetto a tale imposta il trasporto di merci nazionali destinate all'estero».

A parere del *Finanzgericht,* la circostanza che vengano tassati sul territorio nazionale non soltanto i prodotti provenienti da altri Stati membri, ma anche i prodotti nazionali che compiono il percorso opposto, testimonia chiaramente l'insussistenza d'una intenzione del legislatore di discriminare i prodotti esteri.

Secondo la *ditta Schöttle & Söhne OHG,* l'art. 95 non consente che le distorsioni della concorrenza, contrarie al diritto comunitario, accertate su di un mercato nazionale siano compensate mediante la tassazione di prodotti nazionali destinati all'esportazione. A questo punto, è irrilevante osservare che la legge tedesca non è volutamente discriminatoria. Il divieto di discriminazione colpisce soltanto il risultato del comportamento illecito, disinteressandosi completamente delle ragioni di tale comportamento e perciò anche del suo carattere colposo o meno. La terza questione va perciò risolta in senso affermativo.

La *Commissione* osserva che, per accertare l'eventuale violazione dell'art. 95, occorre procedere ad un confronto degli oneri. Sotto questo aspetto, il confronto va effettuato unicamente fra l'onere gravante sul prodotto importato e quello gravante sui prodotti nazionali similari. L'art. 95 non accenna invece affatto alla situazione del prodotto esportato.

Inoltre — osserva la Commissione — ciò che va preso in considerazione non è già l'intenzione del legislatore, bensì la situazione obiettivamente risultante dalla legge. Essa propone perciò la seguente soluzione:

«L'esistenza d'una discriminazione vietata dall'art. 95, primo comma, del trattato CEE non è esclusa dal fatto che l'imposta in esame colpisca non soltanto i trasporti di prodotti importati sul territorio nazionale, ma altresì i trasporti di prodotti nazionali destinati all'esportazione».

Quarta questione

«Se la discriminazione ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE vada esclusa per il fatto che lo scopo del tributo, conforme del resto al diritto comunitario, ha rilevante importanza nazionale nell'ambito della politica dei trasporti e l'effetto secondario discriminante era di scarsa rilevanza, poteva essere evitato solo con un notevole aumento delle spese amministrative, ed era limitato agli anni 1969-1971».

Il *Finanzgericht* spiega come, per evitare che imprenditori, la cui zona limitrofa toccava o superava il confine d'un altro Stato, potessero effettuare trasporti di merci su lunghe distanze senza pagare imposta, venisse inserito nella legge relativa all'imposta sui trasporti stradali il paragrafo 1, 1° comma, n. 2. Posto che l'art. 45 imponeva alla Repubblica federale di Germania di operare la medesima distinzione vigente per i trasporti interni fra trasporti a breve raggio e trasporti a lungo raggio, sarebbe stato necessario determinare il centro di ogni comune straniero che potesse ricadere nell'ambito d'una zona tedesca di traffico locale. Il lavoro amministrativo supplementare necessario per compiere un simile accertamento sarebbe stato assolutamente sproporzionato all'importanza dei risultati.

La *ditta Schöttle* osserva che gli artt. 7 e 95 del trattato CEE contengono un divieto assoluto e ben definito, cui non si può passar oltre discrezionalmente — danneggiando gli operatori comunitari da esso tutelati — ogniqualvolta l'inosservanza del divieto sembri opportuna all'amministrazione nazionale per ragioni di comodità amministrativa.

Sarebbe bastato, per evitare la discriminazione, ampliare la zona franca di cui al paragrafo 3, quinto comma, della legge concernente l'imposta sui trasporti stradali di merci, fino a comprendervi la fascia di territorio distante fra i 50 ed i 100 km dalla frontiera, in modo che, quando il luogo di carico o di scarico fosse situato in tale corridoio, le imprese di trasporti su brevi distanze continuassero ugualmente ad essere esonerate dal pagamento dell'imposta nel caso di trasporti internazionali.

La *Commissione* rileva che, se l'effetto discriminatorio dell'imposta era minimo da un punto di vista economico generale, è però piuttosto dubbio che esso fosse tale per le singole imprese.

Essa dubita inoltre che l'effetto discriminatorio secondario potesse venire evitato solo a prezzo di un notevole aumento del lavoro amministrativo. Ma, anche se così fosse, il carattere diretto del divieto sancito dall'art. 95 non ne sarebbe per nulla pregiudicato, posto che gli Stati membri devono conformare la loro legislazione a tale norma anche a costo d'affrontare talune difficoltà.

Essa suggerisce perciò che la questione sia risolta come segue:

«L'importanza attribuita all'imposta in questione con riferimento al suo obiettivo politico, l'ampiezza della discriminazione, la sua durata ed il maggiore impegno amministrativo necessario per evitarla sono irrilevanti per quanto riguarda l'art. 95, 1° comma, del trattato CEE».

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha posto alla Repubblica federale di Germania alcuni quesiti, cui l'interessata ha risposto come segue:

Osservazioni della Repubblica federale di Germania

Il paragrafo 3, quinto comma, dello StrGüVStG, cioè la disposizione relativa alla zona franca, intendeva tener conto delle riserve espresse dalla Commissione, senza peraltro accettare il punto di vista giuridico di questa ultima. Successivamente, la Commissione comunicò al governo federale che non avrebbe più sollevato obiezioni in merito alla suddetta disciplina. In particolare, la Commissione non toccò più questo punto nel corso delle ulteriori consultazioni.

Il governo della Repubblica federale è fermamente persuaso che l'imposta sui trasporti stradali di merci non rientra nella sfera d'applicazione dell'art. 95, giacché non si tratta di un'imposta che colpisce il prodotto in quanto tale: causa 45/64, *Commissione della CEE/Repubblica italiana* (Racc. 1965, pag. 885).

L'art. 95 riguarda soltanto i tributi gravanti specificatamente sul prodotto, e non già gli oneri che incidono altrimenti su di un'impresa, e sotto questo aspetto si potrà parlare di imposizione specifica solo nel caso in cui il prodotto stesso costituisce la base di calcolo dell'imponibile del tributo: causa 28/67 *Molkereizentrale Westfalen Lippe/Hauptzollamt Paderborn* (Racc. 1968, pag. 191).

L'imponibile dell'imposta sui trasporti stradali di merci non era costituito dal prodotto trasportato, bensì dal carico fisico espresso in tonnellate/chilometro, al quale l'attività colpita sottopone le strade: causa 9/70 *Grad/Finanzamt Traunstein* (Racc. 1970, pag. 825).

Se imposte di tal genere, legate non già al prodotto in sé, bensì al suo smercio, venissero fatte rientrare nell'ambito d'applicazione dell'art. 95, la portata di tale norma oltrepasserebbe di gran lunga lo scopo della medesima, che è semplicemente quello di garantire identiche possibilità di sbocco ai prodotti nazionali ed ai prodotti esteri.

Il paragrafo 3, quinto comma, della legge tedesca in questione va considerato alla luce del «programma di politica dei trasporti per gli anni 1968-1972». Il trasporto di merci, e più precisamente di merci pesanti, a mezzo camion avrebbe dovuto in larga misura essere indirizzato verso gli altri mezzi di trasporto grazie al tributo instaurato dal programma stesso.

Il trasporto stradale a breve distanza era stato esonerato dall'imposta in quanto non poteva essere sostituito da trasporti effettuati con altri mezzi. Per contro, i trasporti internazionali in partenza o a destinazione di zone limitrofe presso il confine erano stati assoggettati all'imposta. Non esistendo nei paesi confinanti una legge che contempli la suddivisione in zone, i trasportatori con sede nelle zone limitrofe di confine effettuano, in gran parte, trasporti stradali di merce su lunghe distanze. Nel territorio della Repubblica federale di Germania, i loro trasporti sono considerati come trasporti a breve distanza ai sensi del paragrafo 2, primo comma, della legge sui trasporti stradali di merci, anche quando si tratta di trasporti internazionali, purchè non vengano superati i limiti della zona di traffico locale all'interno della Repubblica federale. I trasporti in questione continuano ad essere considerati trasporti a breve raggio anche quando la distanza percorsa all'estero è superiore a 50 km. Dato che i trasporti di questi imprenditori di trasporti a breve raggio avrebbero potuto essere effettuati altrettanto bene con altri mezzi di trasporto, essi furono assoggettati all'imposta, e ciò indipendentemente dalla proporzione fra il percorso compiuto in Germania e il percorso totale.

La tassazione dei trasporti internazionali su strada si rendeva ancor più necessaria per il fatto che alcuni importanti centri industriali tedeschi sono situati in prossimità della frontiera. Considerati i loro stretti vincoli economici con le zone economicamente sviluppate degli altri Stati membri, questi centri rappresentano il luogo d'arrivo e di partenza d'una notevole massa di trasporti su lunghe distanze, i quali, considerata la vicinanza dei predetti centri alla frontiera, sono in gran parte effettuati con veicoli di imprese tedesche autorizzate all'esercizio del traffico locale.

Il legislatore tedesco non voleva tuttavia sottoporre ad imposta i veri trasporti internazionali a breve raggio. Per questo motivo egli creò, con il paragrafo 3, quinto comma, di cui ora si discute, delle zone franche lungo la frontiera; di conseguenza, grazie al gioco combinato della predetta norma e delle norme sulle zone

limitrofe contenute nella legge relativa ai trasporti stradali di merci, i trasporti internazionali effettuati in un raggio di 50 km intorno al comune nel quale era avvenuto il passaggio della frontiera erano esentati dall'imposta.

Secondo il governo federale, la soluzione da esso prescelta era perfettamente compatibile col divieto di discriminazione sancito dal trattato CEE. La disciplina adottata per i trasporti nazionali differiva invero sul piano tecnico da quella adottata per i trasporti internazionali, ma non portava tuttavia ad una discriminazione dei trasporti internazionali a breve raggio. Secondo il governo tedesco, non esistevano altre soluzioni che fossero in pari tempo compatibili tanto con l'obiettivo di politica dei trasporti perseguito dalla legge quanto con il trattato CEE. Se il legislatore avesse, per esempio esentato dall'imposta i trasporti internazionali effettuati da veicoli tedeschi destinati a trasporti su breve distanza all'interno d'una zona limitrofa intera, che toccasse appena la frontiera, vale a dire fino a circa 100 km dalla frontiera, ne sarebbero state svantaggiate le imprese straniere. Se invece il legislatore avesse esteso fino a 100 km dalla frontiera la zona esonerata dall'imposta per i trasporti effettuati da veicoli stranieri avrebbe danneggiato gli imprenditori tedeschi. Infatti, poichè per i trasporti stranieri si considera come luogo di residenza del veicolo (Standort) il luogo d'attraversamento della frontiera, ne sarebbe risultata una zona limitrofa di 100 km di raggio per i veicoli stranieri contro una zona di 50 km di raggio per i veicoli tedeschi. L'istituzione d'una zona libera dall'imposta su una profondità di 100 km a partire dalla frontiera per i trasporti effettuati sia dai veicoli nazionali sia dai veicoli stranieri avrebbe avuto come conseguenza che l'obbiettivo del programma di politica dei trasporti non avrebbe potuto essere realizzato nell'ambito di una zona larga 100 km, e bisogna ricordare che la Repubblica federale di Germania non ha, nel suo tratto più stretto, che una larghezza di circa 260 km.

Il governo federale ritiene che l'applicazione della disciplina nazionale ai trasporti internazionali avrebbe comportato rilevanti problemi tecnici sul piano amministrativo. Infatti, il legislatore tedesco avrebbe dovuto estendere a tutti gli Stati membri il sistema delle zone limitrofe creato dalla legge concernente i trasporti stradali di merci. L'esperienza acquisita con questo sistema dall'amministrazione tedesca sul territorio federale consente di affermare che la sua estensione all'estero sarebbe praticamente impossibile. La fissazione delle zone limitrofe è spesso legata a ricerche estese e complicate per individuare ciascun centro di comune. Essa richiede pertanto la consultazione delle autorità locali che conoscono la situazione del comune.

L'applicazione di tale disciplina ai trasporti internazionali urterebbe infine contro il fatto che le autorità nazionali non avrebbero la possibilità di controllare nei singoli casi la sussistenza delle condizioni di esonero dalla tassa.

Il governo federale non intendeva estendere ad altri mercati i provvedimenti di politica dei trasporti che esso considerava giustificati sul proprio territorio nazionale, né, di conseguenza, influenzare indirettamente la politica dei trasporti degli Stati vicini.

All'udienza del 30 novembre 1976 hanno svolto le proprie osservazioni orali l'attrice nella causa principale, con l'avv. Gerstenmaier, il governo della Repubblica federale di Germania, rappresentato dal suo agente, sig. Seidel, e la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal suo agente, sig. Wägenbaur.

L'avvocato generale ha presentato le proprie conclusioni all'udienza del 18 gennaio 1977.

In diritto

1 Con ordinanza 17 dicembre 1975, pervenuta in cancelleria il 23 febbraio 1976, il Finanzgericht del Baden-Württemberg ha sottoposto alla Corte, in forza dell'art. 177 del trattato CEE, diverse questioni pregiudiziali concernenti l'interpretazione dell'art. 95, n. 1, del trattato, articolo che vieta agli Stati membri di applicare «direttamente o indirettamente ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne ... superiori a quelle applicate ... ai prodotti nazionali similari».

2 Le questioni sono state sollevate nell'ambito d'una controversia che oppone un importatore tedesco di ghiaia proveniente dalla Francia al Finanzamt di Freudenstadt con riferimento al problema del se l'imposta tedesca sui trasporti stradali di merci sia compatibile con l'art. 95, n. 1, del trattato, quando l'importatore debba pagare l'imposta per il trasporto della merce proveniente dalla Francia, e ne sia invece esentato per un trasporto, analogo sotto tutti gli aspetti, ma concernente merce nazionale.

3 È opportuno ricordare i punti salienti della legge tedesca relativa all'imposta sui trasporti stradali di merci.

La regolamentazione nazionale

4 L'imposta in questione faceva parte d'un complesso di provvedimenti adottati nel 1968 per garantire la coordinazione dei differenti mezzi di trasporto.

In tale ambito, l'imposta sui trasporti stradali di merci aveva lo scopo di orientare i trasporti su lunghe distanze verso l'utilizzazione delle ferrovie e della rete di navigazione interna.

Di conseguenza, era stato esentato dall'imposta il trasporto di merci a breve distanza, che non può ragionevolmente svolgersi se non su strada.

5 In proposito, la legge di cui si parla si richiama alle definizioni di «trasporto a lunga distanza» e di «trasporto a breve distanza» contenute nella legge tedesca relativa al trasporto stradale di merci o «Güterkraftverkehrsgesetz» (Bundesgesetzblatt 1952 I, pag. 697).

Il secondo paragrafo di tale legge definisce come trasporto a breve distanza ogni trasporto di merci effettuato per mezzo d'un veicolo a motore e per conto di terzi nell'ambito d'un settore comunale o della sua zona «limitrofa».

La zona limitrofa è il territorio compreso entro un raggio di 50 km in linea d'aria dal centro del comune di residenza del veicolo; essa ingloba il territorio di tutti i comuni il cui centro rientra nel cerchio così tracciato.

Se un settore comunale ha più centri, la zona limitrofa attrae il territorio compreso entro un raggio di 50 km a partire da ciascun centro, e, di conseguenza, si possono avere zone limitrofe di differenti dimensioni.

6 Per gli autoveicoli immatricolati all'estero si considera come località di residenza il comune di frontiera nel cui territorio essi attraversano la frontiera tedesca (paragrafo 6 b del «Güterkraftverkehrsgesetz» con le modifiche apportate dal «Viertes Gesetz zur Änderung des Güterkraftverkehrsgesetz», Bundesgesetzblatt I, pag. 1157).

7 Ogni trasporto di merci effettuato per mezzo d'un autoveicolo fuori della zona limitrofa od oltre i confini della zona limitrofa costituisce un trasporto di merci a lunga distanza.

8 Va osservato che l'imposta è calcolata in funzione del peso della merce e della distanza percorsa e che nel caso di trasporti effettuati per conto proprio l'imposta è progressiva.

9 In base alla legge in questione, sono tassati sia i trasporti di merci a lunga distanza, sia i trasporti internazionali a breve distanza. Sono invece esentati dall'imposta i trasporti internazionali che cominciano o terminano nella zona limitrofa d'un comune di frontiera. Il trattamento d'un trasporto internazionale è in tal caso identico a quello d'un trasporto nazionale effettuato da un veicolo con residenza nel comune di frontiera.

10 Risulta dal fascicolo processuale che la riscossione dell'imposta sui trasporti internazionali a breve distanza poteva, in casi ben determinati, ostacolare il commercio intracomunitario in quanto, se il trasporto era effettuato all'interno della zona limitrofa da un autoveicolo nazionale, l'imposta era dovuta soltanto se vi era stato attraversamento della frontiera.

Sulla prima questione

11 Con la prima questione si chiede se:

«un'imposta che viene applicata al trasporto delle merci su strada, sulla base del percorso effettuato all'interno del paese, costituisca un tributo sulle merci ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE».

12 L'art. 95, n. 1, vieta agli Stati membri di applicare direttamente o indirettamente ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne, di qualsivoglia natura, superiori a quelle applicate direttamente o indirettamente ai prodotti nazionali similari.

Detto articolo intende pertanto eliminare le restrizioni dissimulate alla libera circolazione delle merci che possono risultare dalle norme fiscali d'uno Stato membro.

13 Tenuto conto della struttura generale e degli obiettivi della suddetta disposizione, la nozione di tributo gravante su un prodotto va perciò interpretata in senso lato.

14 Restrizioni vietate possono risultare da un'imposta che compensi in realtà imposte gravanti sull'attività d'una impresa e non già sui prodotti in quanto tali.

15 Non è questo il caso quando il prodotto nazionale e quello importato sono tassati, nello stesso momento, in funzione d'una attività determinata, ad es. l'utilizzazione delle strade nazionali. Tuttavia, poiché un'imposta di questo genere si ripercuote immediatamente sul costo del prodotto nazionale e di quello importato, l'art. 95 esige che essa sia applicata in modo tale da non discriminare i prodotti importati.

16 Occorre allora rispondere al giudice nazionale che per imposta «gravante indirettamente sui prodotti», ai sensi dell'art. 95 del trattato CEE, si deve intendere anche un'imposta riscossa sui trasporti internazionali stradali di merci in funzione della distanza percorsa nel territorio nazionale e del peso della merce trasportata.

Sulla seconda, terza e quarta questione

17 Con la seconda, terza e quarta questione si chiede alla Corte di interpretare il divieto di applicare ai prodotti stranieri importati imposte superiori a quelle gravanti sui prodotti nazionali, tenuto conto del fatto che:

1. una differenza di trattamento del prodotto importato potrebbe in ogni caso riscontrarsi soltanto se il prodotto viene consegnato in una fascia di territorio profonda circa 50 km, parallela alla frontiera e situata ad una distanza di 50 km da quest'ultima;

2. l'imposta in questione si applica indistintamente tanto ai trasporti di prodotti stranieri diretti verso il territorio nazionale quanto ai trasporti di prodotti nazionali diretti all'estero;

3. lo scopo dell'imposta attiene alla politica dei trasporti, mentre l'effetto discriminatorio avrebbe potuto essere evitato solo con un notevole sovraccarico di attività amministrativa e si è limitato agli anni 1969-1971.

18 Le tre questioni vanno risolte insieme.

19 L'art. 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.

È quindi irrilevante la circostanza che l'imposta venga riscossa indistintamente tanto sui prodotti nazionali destinati all'esportazione quanto sui prodotti importati.

20 Si ha una violazione dell'art. 95 n. 1, quando l'imposta applicata al prodotto importato e quella gravante sul prodotto nazionale similare sono calcolate secondo criteri e modalità differenti, con la conseguenza che il prodotto importato viene assoggettato — almeno in determinati casi — ad un onere più gravoso.

21 Il prodotto importato è sottoposto ad una tassazione più elevata quando le condizioni d'applicazione dell'imposta dovuta dal trasportatore sono differenti a seconda che si tratti di trasporti internazionali o di trasporti puramente

nazionali, con il risultato che, in situazioni analoghe, il prodotto trasportato all'interno dello Stato è esente dall'imposta mentre il prodotto importato non lo è.

In effetti, per comparare, ai fini dell'applicazione dell'art. 95, l'imposta applicata ai prodotti circolanti all'interno dello Stato e quella gravante sui prodotti importati, occorre prendere in considerazione non solo l'imponibile dell'una e dell'altra, ma anche i relativi vantaggi od esenzioni. Perché si abbia una tassazione più elevata dei prodotti importati, basta che, in certi casi, per uno stesso percorso compiuto sul territorio d'uno Stato membro, il prodotto nazionale non sia tassato, mentre il prodotto importato è colpito dall'imposta per il solo fatto d'aver attraversato la frontiera. Sotto questo punto di vista, spetta al giudice nazionale confrontare, in determinati casi, le situazioni che si possono verificare.

22 I dati forniti dal giudice nazionale dimostrano che la fissazione di condizioni d'applicazione dell'imposta differenti a seconda che si tratti di trasporti internazionali o di trasporti nazionali può talvolta costituire un effettivo ostacolo al commercio intracomunitario.

L'art. 95 del trattato entra in gioco anche se l'ostacolo creato dall'imposta nazionale appare di scarsa rilevanza e secondario, ed anche se in pratica, per evitarlo, sarebbe stato necessario sopprimere l'imposta.

Il titolo IV della seconda parte del trattato, relativo alla politica comune dei trasporti, offre agli Stati membri la possibilità di risolvere i problemi della concorrenza fra le varie forme di trasporto senza con ciò pregiudicare la libera circolazione delle merci.

La mancata realizzazione di tale politica non può tuttavia costituire un valido motivo di deroga all'art. 95 del trattato.

Sulle spese

23 Le spese sostenute dal governo della Repubblica federale di Germania e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno sottoposto 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 di pronunziarsi sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE,

pronunziandosi sulle questioni sottopostele dal Finanzgericht del Baden-Württemberg, con ordinanza 17 settembre 1975, afferma per diritto:

1° **Va considerata come un'imposta «applicata indirettamente ai prodotti» anche l'imposta riscossa sui trasporti internazionali stradali di merci in funzione della distanza percorsa nel territorio nazionale e del peso delle merci trasportate.**

2° **Poiché l'art. 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, è irrilevante la circostanza che l'imposta venga riscossa indistintamente tanto sui prodotti nazionali destinati all'esportazione quanto sui prodotti importati.**

3° **Per comparare, ai fini dell'applicazione dell'art. 95, l'imposta applicata ai prodotti circolanti all'interno dello Stato e quella gravante sui prodotti importati, occorre prendere in considerazione non solo l'imponibile dell'una e dell'altra ma anche i relativi vantaggi od esenzioni.**

4° **L'art. 95 del trattato si applica anche se l'ostacolo creato dall'imposta nazionale appare di scarsa rilevanza e secondario, ed anche se in pratica, per evitarlo, sarebbe stato necessario sopprimere l'imposta.**

Kutscher Pescatore Mertens de Wilmars

Sørensen Mackenzie Stuart O'Keeffe Touffait

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 16 febbraio 1977.

Il cancelliere

A. van Houtte

Il presidente

H. Kutscher