CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE ANTONIO LA PERGOLA
presentate il 28 marzo 1996 *

I — I fatti della causa

1. Con ricorso presentato in data 13 dicembre 1994, la Commissione chiede alla Corte di constatare che la Repubblica ellenica ha mancato di adempiere agli obblighi che le incombevano in forza del Trattato CE avendo adottato e mantenuto in vigore disposizioni legislative contrarie agli articoli 2, 9, n. 2, lett. b), e 26 della sesta direttiva IVA del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE [1] (in prosieguo: la «sesta direttiva IVA»).

La Commissione censura la convenuta per aver esonerato dall'IVA le seguenti prestazioni:

a) trasporti di persone per treno o per nave, allorché il luogo di destinazione o di partenza del viaggio è situato al di fuori del territorio greco;

b) crociere che utilizzano natanti battenti bandiera greca e che non fanno scalo in un porto straniero («crociere circolari»);

e, dall'altra parte, la censura di aver applicato l'IVA con riguardo a:

c) viaggi organizzati a destinazione di paesi non comunitari, senza esonerare la parte della prestazione delle agenzie di viaggio che si riferisce alle operazioni svolte fuori dalla Comunità.

2. La Repubblica ellenica ha, nel corso della procedura scritta, opposto di aver nel frattempo provveduto a conformare la propria legislazione agli obblighi imposti dagli articoli sopra citati della sesta direttiva IVA, per quanto concerne le censure sopra richiamate alle lettere a) e c) del punto 1. La Repubblica ellenica deduce pertanto che il ricorso della

* Lingua originale: l'italiano.

1 — GU L 145 del 13.6. 1977, pag. 1.

Commissione, relativamente alle due infrazioni prima menzionate, è divenuto senza oggetto.

La Commissione ha, in corso di udienza, ritirato il proprio ricorso con riferimento ai due citati addebiti [2]. La convenuta ha aderito a tale rinuncia. Di conseguenza la Corte è esonerata dall'occuparsi di tali profili della controversia.

II — Gli argomenti delle parti

3. Riguardo al rilievo mosso dalla Commissione in ordine alla mancata imposizione dell'IVA alle crociere circolari, il governo greco non contesta che la propria legislazione sia in contrasto con il disposto della sesta direttiva IVA.

Il governo greco fa tuttavia notare che l'applicazione dell'IVA alle crociere circolari ed il calcolo dell'imposta così dovuta comporta notevoli difficoltà obiettive, dovute alla circostanza che l'IVA imponibile su tali tragitti sarebbe comunque irrisoria. Infatti, argomenta la convenuta, le crociere circolari della specie si svolgono per la maggior parte in acque internazionali e solo in minima parte in acque territoriali greche. Sarebbe dunque sproporzionato tassare la parte del viaggio in acque nazionali, dato che i costi amministrativi supererebbero di gran lunga l'importo di IVA eventualmente riscosso. A ciò si aggiunge, afferma la convenuta, che il calcolo stesso dell'importo dell'IVA dovuta sarebbe praticamente impossibile *a priori*, tenuto conto del tragitto dei natanti che forniscono tale tipo di prestazioni. Il percorso della crociera è soggetto a variazioni imprevedibili in dipendenza di fattori esterni, quali le condizioni meteorologiche, che possono costringere i battelli a mutar rotta nel corso della navigazione.

4. Non va poi sottaciuto, argomenta il governo greco, che, in mancanza di armonizzazione a livello comunitario, applicare al trasporto marittimo le norme in materia di IVA solleva problemi di non facile soluzione. Proprio per questa ragione, dice la convenuta, la proposta di modifica della sesta direttiva IVA, formulata dalla Commissione, datata 30 settembre 1992, assoggetta i trasporti marittimi internazionali in genere (e, quindi, sia la parte intracomunitaria, sia quella interna) ad un tasso zero di IVA.

2 — Rimando alle mie conclusioni rese, il 9 novembre 1995, in relazione alla causa C-17/95, Commissione/Francia, in particolare alla nota 4, per il profilo concernente l'ammissibilità di una rinuncia parziale agli atti. Il presente caso ha tuttavia una sua peculiarità nel senso che la rinuncia parziale agli atti è intervenuta in corso di udienza. Nella presente specie si tratterebbe, infatti, di una rinuncia parziale alla continuazione della lite, essendosi risolta, per due dei tre punti dedotti in giudizio, la controversia. Sarebbe quindi applicabile l'art. 77 del regolamento di procedura, diversamente dall'art. 78 invocato invece nel precedente caso. Peraltro l'art. 78 del regolamento di procedura prevede la comunicazione per iscritto da parte del ricorrente della rinuncia agli atti e non contempla l'accettazione della controparte, che è invece richiesta ai sensi dell'art. 77. Questo ultimo articolo, dal canto suo, non prescrive alcuna particolare formalità per quel che riguarda l'accordo delle parti sulla cessazione della lite e la relativa comunicazione alla Corte dell'accordo così raggiunto.

5. Va altresì tenuto presente, adduce il governo greco, che tutti gli Stati membri esonerano i trasporti marittimi internazionali. La Commissione sembra peraltro ammettere, dice la convenuta, che anche la porzione di percorso nazionale possa essere esentata da imposizione IVA nel caso di trasporti marittimi internazionali. Tale esonero andrebbe, quindi, applicato anche alle crociere circolari.

ellenica di provvedere all'imposizione fiscale per la parte qui considerata. Altrettanto deve dirsi, continua la Commissione, dell'allegata difficoltà di stabilire in anticipo l'importo dell'IVA, che sarebbe causata dalla variabilità del percorso della crociera.

6. Per ultimo la convenuta fa valere la sua particolare posizione geografica, la quale renderebbe particolarmente sensibile a distorsioni di mercato il settore delle crociere circolari, esponendola alla concorrenza di paesi terzi che non applicano l'IVA a tali trasporti. La proposta di modifica della sesta direttiva IVA esonererebbe interamente i trasporti aventi la loro meta all'esterno della Comunità proprio in ragione delle possibili distorsioni della concorrenza.

Del pari infondato sarebbe l'argomento invocato dalla convenuta col dedurre il rischio che l'imposizione fiscale richiesta dalla direttiva determini una situazione concorrenziale ad essa sfavorevole. La sesta direttiva consente esoneri, dice la Commissione, ed in ogni caso l'asserita distorsione della concorrenza non avrebbe rilievo pratico, dato che la convenuta può comunque esonerare dall'IVA il tragitto in acque internazionali. Il fatto, poi, che la proposta di modifica della sesta direttiva IVA prefiguri l'esonero dell'IVA anche per la frazione nazionale di trasporti internazionali di persone al fine di prevenire possibili distorsioni della concorrenza in questo specifico settore conferma, d'altra parte, ad avviso della Commissione, che l'obbligo di tassazione, sino a quando non è soppresso, è sicuramente prescritto dall'ordinamento vigente.

7. La Commissione replica agli assunti della convenuta con vari argomenti. Anzitutto la circostanza che la porzione di tragitto nazionale di un percorso internazionale è trascurabile non esimerebbe la Grecia dal tassare tale parte del percorso. Quanto poi alle modalità di calcolo dell'IVA su detti percorsi nazionali, la circostanza che l'ammontare dell'IVA sia irrisorio, e che pertanto il costo amministrativo dell'imposizione supererebbe di molto l'importo percetto, non modifica in alcuna maniera l'obbligo della Repubblica

Quanto al rilievo della convenuta secondo cui sarebbe prassi degli Stati membri esonerare la frazione di tragitto nazionale nei trasporti marittimi internazionali di persone,

esso risulterebbe egualmente inconferente: tale particolare situazione non potrebbe essere affatto trasposta alle crociere circolari.

facoltà di esonerare il tragitto che ha luogo nelle acque internazionali, previsto dalla sesta direttiva IVA, vale a rendere inconsistente nel presente caso l'asserita turbativa della concorrenza che discenderebbe dall'applicare la legislazione fiscale comunitaria in esame.

III — Esame della controversia

8. Gli argomenti addotti dalla convenuta corrispondono in sostanza a quelli sostenuti a suo tempo dalla Repubblica federale di Germania in occasione di un ricorso d'inadempimento che verteva, *inter alia*, sulla violazione dell'art. 26, n. 3, della sesta direttiva IVA [3].

La pronuncia resa su tale caso depone per l'infondatezza delle istanze avanzate dalla Repubblica ellenica nel presente giudizio: sia quelle che concernono le difficoltà di calcolo dell'importo dell'IVA dovuto sul tragitto nazionale a causa dei frequenti ed imprevisti mutamenti di rotta [4], sia le altre che fanno riferimento alla paventata distorsione della concorrenza [5].

9. La convenuta deduce poi che gli oneri amministrativi eccedano il beneficio fiscale di cui essa può giovarsi. Un tale argomento non costituisce però una valida ragione per non mettere correttamente in opera le disposizioni dettate dalla sesta direttiva IVA. Le norme di cui si tratta non possono infatti formare oggetto di applicazione discrezionale da parte degli Stati membri. Sono disposizioni che, ai sensi dell'art. 189 del Trattato, comportano obbligo di trasposizione. Gli Stati membri devono per giurisprudenza costante di questa Corte interamente e puntualmente osservarle, incorporandone il disposto, dove occorra, nel proprio ordinamento.

Comincio da quest'ultimo punto. La convenuta afferma che il percorso dell'imbarcazione nelle acque territoriali è trascurabile rispetto al tragitto complessivo. Se così è, la

Quanto al rilievo dedotto dalla convenuta relativamente alla proposta modifica della sesta direttiva IVA, esso non può peraltro avere, nella presente situazione, rilevanza alcuna, trattandosi di considerazioni che valgono, se mai, solo *de iure condendo*. Né è possibile ipotizzare che eventuali svantaggi

3 — Sentenza 27 ottobre 1992, causa C-74/91, Commissione/Germania (Racc. pag. I-5437).

4 — Sentenza Commissione/Germania, citata, punto 12.

5 — Sentenza Commissione/Germania, citata, punto 25.

derivanti per alcuno Stato membro o soggetto privato dalle previsioni del diritto comunitario autorizzino la Commissione e gli Stati membri a *disapplicare* tali previsioni senza far ricorso alle procedure previste per rimuovere in sede normativa o censurare in sede giurisdizionale il disposto delle norme in vigore.

10. Nemmeno può ritenersi, come vorrebbe la convenuta, che il trattamento di cui fruirebbero, *praeter legem,* i trasporti marittimi internazionali di persone, per la frazione di tragitto in acque territoriali, possa essere esteso alle crociere circolari.

Poniamo pure che, nonostante quanto dicevo prima, l'esenzione di cui la convenuta chiede l'applicazione estensiva sia consentita dall'ordinamento comunitario. La situazione di fatto delle crociere circolari è, comunque, sostanzialmente differente da quella dei trasporti marittimi internazionali di persone. I battelli adibiti a questo tipo di trasporti solcano infatti le acque territoriali esclusivamente in quanto ciò occorre per poter poi traversare acque internazionali o straniere, approdando ai porti di altro Paese. Le crociere circolari sono invece dirette, come ultima destinazione, al ritorno nel porto di provenienza, eventualmente dopo altri scali nei porti dello stesso Stato membro. Nel primo caso le acque territoriali sono attraversate solo per prendere il largo e può, quindi, ben comprendersi come l'incidenza fiscale sul trasporto nelle acque interne sia minimizzata. Nel secondo caso l'attraversamento delle acque nazionali non è una necessità strumentale prima di prendere il largo e dirigersi a porti stranieri, ma è un connotato essenziale della crociera e serve evidentemente a fini turistici. Il regime fiscale che vale per l'una situazione non si giustifica nell'altra.

11. Disattese le istanze della Repubblica ellenica, va, di conseguenza, dichiarato fondato, relativamente al profilo concernente la crociere circolari, il ricorso d'inadempimento promosso dalla Commissione.

12. Ai sensi del regolamento di procedura le spese di giudizio seguono la soccombenza. Propongo quindi di addossarle alla convenuta relativamente alla censura che concerne le crociere circolari. Vanno altresì poste a carico della convenuta, in conformità all'art. 69, n. 5, del regolamento di procedura, le spese di giudizio relative ai due profili oggetto del presente ricorso di inadempimento riguardo ai quali la ricorrente ha rinunciato agli atti.

IV — Conclusioni

Concludo pertanto nel senso che la Corte accolga il ricorso per la parte che concerne la violazione della sesta direttiva IVA, limitatamente al mancato assoggettamento delle crociere circolari all'IVA, relativamente al tragitto percorso in acque nazionali, condannando altresì lo Stato convenuto alle spese, ai sensi dell'art. 69, nn. 2 e 5, del regolamento di procedura.