CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE F.G. JACOBS

presentate il 17 febbraio 1993 *

Signor Presidente,
Signori Giudici,

1. Nel presente procedimento il Finanzgericht di Monaco di Baviera chiede se disposizioni nazionali che consentono la remissione del debito d'imposta, per motivi di equità fondati sulla situazione personale dell'interessato, possano applicarsi anche quando il debito in questione derivi dalla normativa comunitaria in materia di quote del latte.

2. Ricorderò che l'art. 5 quater del regolamento (CEE) del Consiglio n. 804/68, inserito in questo testo con regolamento (CEE) del Consiglio 31 marzo 1984, n. 856 (GU 1984, L 90, pag. 10), ha istituito un prelievo supplementare sulla produzione di latte, riscosso sui quantitativi che superano un determinato quantitativo di riferimento o «quota». Il prelievo dev'essere pagato dai produttori di latte o, a discrezione dello Stato membro interessato, dagli acquirenti ai quali il prodotto viene consegnato dal produttore. L'art. 1 del regolamento (CEE) del Consiglio 31 marzo 1984, n. 857 (GU 1984, L 90, pag. 13) fissa l'importo del prelievo, e l'art. 2 stabilisce l'entità delle quote da assegnare a ciascun produttore od acquirente interessato. Le quote sono fissate in funzione del quantitativo di latte consegnato o acquistato durante un determinato anno. La normativa sulle quote del latte contiene anche disposizioni speciali per particolari categorie di casi. Ad esempio, secondo l'art. 3 del regolamento n. 857/84, i produttori che hanno sottoscritto un piano di sviluppo della produzione lattiera ai sensi della direttiva 72/159/CEE del 17 aprile 1972 (GU 1972, L 96, pag. 1) possono, in certi casi, ottenere specifiche quote; lo stesso vale per i giovani agricoltori che hanno iniziato la propria attività dopo il 31 dicembre 1980; inoltre, per i produttori la cui produzione lattiera ha risentito, durante l'anno di riferimento, di taluni eventi eccezionali, può essere preso in considerazione un altro anno di riferimento compreso nel periodo 1981-1983. L'art. 4 dello stesso regolamento consente di attribuire, in determinate circostanze, un quantitativo di riferimento supplementare e, secondo il nuovo art. 3 ter, aggiunto con regolamento (CEE) del Consiglio 11 dicembre 1989, n. 3880 (GU 1989, L 378, pag. 3), possono essere assegnati quantitativi di riferimento specifici o supplementari, in particolare, ai produttori di latte che abbiano iniziato da poco la loro attività ed ai produttori le cui quote individuali non superino i 60 000 kg.

3. Benché la disciplina delle quote del latte consenta, come abbiamo appena visto, che in certi casi vengano assegnati quantitativi specifici o supplementari, non necessariamente il produttore di latte otterrà l'intero quantitativo di riferimento di cui ha bisogno per esercitare in modo redditizio la propria attività. L'assegnazione di quote può quindi, in singoli casi, creare difficoltà e perfino costringere un produttore a cessare l'attività. Siffatte conseguenze possono, tuttavia, essere giustificate, com'è stato dichiarato dalla Corte, nell'interesse dell'efficacia del regime delle quote, a sua volta giustificato dalla necessità di stabilizzare il mercato del latte: v. sentenze Erpelding, causa 84/87, Racc. 1988, pag. 2647, punto 30 della motivazione; Hierl, causa C-311/90, Racc. 1992, pag. I-2061,

* Lingua originale: l'inglese.

punto 14 della motivazione, e 22 ottobre 1992, Dowling, causa C-85/90, Racc. pag. I-5305, punto 23 della motivazione. Vorrei ricordare che il libero esercizio di una determinata attività professionale o commerciale non è una prerogativa assoluta per il diritto comunitario: v. sentenza Hauer/Land Rheinland-Pfalz, causa 44/79, Racc. 1979, pag. 3727, punto 32 della motivazione.

4. Il signor Peter, attore nella causa principale, è titolare di un'impresa agricola specializzata nella produzione di latte. Per la campagna 1984/1985 gli veniva assegnato, in base alla normativa tedesca per l'attuazione del regime delle quote («Milchgarantiemengenverordnung»), un quantitativo di riferimento di 9 100 kg. A sua richiesta, ed a seguito di un'azione giudiziale, gli veniva attribuito un quantitativo di riferimento supplementare per le campagne successive; tuttavia, contrariamente alle sue aspettative, non veniva aumentata la quota fissata per la campagna 1984/1985. L'attore era quindi tenuto a versare un prelievo sui quantitativi di latte da lui consegnati nel 1984/1985 in eccedenza rispetto alla sua quota per tale anno; il prelievo accertato ammontava a 2 114,83 DM.

5. Il 6 settembre 1989, il signor Peter chiedeva all'ufficio doganale convenuto di essere esonerato dall'obbligo di pagare questa somma, in considerazione della sua precaria situazione finanziaria. Egli si basava su una norma di legge, il § 227 dell'Abgabenordnung (testo unico vigente in Germania dal 1977 in materia tributaria), secondo cui le autorità nazionali competenti possono rinunciare, per motivi di equità, alla riscossione di somme dovute al fisco. La domanda veniva però respinta per il motivo che, nel caso di specie, una siffatta remissione sarebbe stata in contrasto con il diritto comunitario. L'interessato impugnava tale decisione dinanzi al Finanzgericht, il quale ha sottoposto alla Corte la seguente questione:

«Se il diritto comunitario osti all'applicazione di una norma di diritto interno come il § 227 dell'Abgabenordnung, che attribuisce alle autorità nazionali la facoltà di non riscuotere, in determinati casi, per motivi d'equità riferiti alla persona, prelievi dovuti ai sensi dell'art. 5 quater del regolamento (CEE) n. 804/68».

6. Per comprendere meglio i problemi sollevati dalla questione formulata dal giudice di rinvio, sarà utile considerare brevemente qual è la portata del § 227 dell'Abgabenordnung, per passare poi ad esaminare se disposizioni nazionali di questo tipo possano esser fatte valere quando il debito in questione derivi da un regolamento comunitario, ed in particolare dalla normativa comunitaria sulle quote del latte.

Il § 227 dell'Abgabenordnung

7. Secondo il § 1, n. 1, dell'Abgabenordnung, le disposizioni di quest'ultima si applicano a tutti gli oneri fiscali («Steuern») imposti a norma del diritto federale tedesco o del diritto comunitario.

8. Il § 227 dell'Abgabenordnung stabilisce che le autorità fiscali possono rinunciare a riscuotere, in tutto o in parte, le somme dovute a titolo d'imposta, se la riscossione, nelle circostanze del caso specifico, appare iniqua («unbillig»); alle stesse condizioni,

esse possono restituire somme già versate o accreditare somme corrispondenti.

9. Per il diritto tedesco si configurano due ipotesi nelle quali può applicarsi il § 227, cioè, da un lato, quella della remissione equitativa basata su motivi «materiali» o «oggettivi» («sachliche Billigkeitsgründe») e, dall'altro, quella in cui i motivi di equità sono «personali» o «soggettivi» («persönliche Billigkeitsgründe»); v. Tipke/Kruse, *Abgabenordnung* (14ª edizione, Colonia 1991), § 227, nn. 19-40 e, rispettivamente, 41-54. Nella prima ipotesi il debitore è esonerato dall'obbligo di pagare perché la sua situazione rientra in una categoria di casi per i quali il legislatore avrebbe dovuto dettare norme, al fine di tener conto di diritti fondamentali o per realizzare il suo proprio intento legislativo, ma ha omesso di farlo. L'applicazione di questo principio d'equità «oggettiva» può quindi avere l'effetto di limitare la gamma dei casi in cui è dovuto il pagamento di un tributo e, pertanto, di modificare implicitamente la portata delle norme che impongono il tributo considerato.

10. Per contro, i motivi della remissione equitativa sono «personali» o «soggettivi» quando l'esonero dall'obbligo di pagare è concesso in ragione della situazione personale del debitore. Il criterio per l'applicazione del principio di equità «soggettiva» consiste non già nel fatto che il legislatore avrebbe potuto, o dovuto, dettare norme per una categoria di casi nella quale rientra la situazione del debitore, bensì nella constatazione che sarebbe ingiusto riscuotere la somma dovuta, tenuto conto della situazione finanziaria del debitore. Fra i motivi che giustificano una siffatta remissione può rientrare la minaccia che la riscossione della somma dovuta comprometta l'idoneità del debitore a continuare l'esercizio della propria attività: v. Tipke/Kruse, ibidem, n. 45. Nell'applicare il principio di equità «soggettiva», si può tuttavia tener conto, oltre che della situazione della persona che chiede la remissione del debito, anche del suo comportamento. Ad esempio, chi abbia sconsideratamente accumulato debiti per un certo numero di anni, o abbia altrimenti agito con negligenza, potrà incontrare difficoltà ad ottenere la remissione; chi, invece, sia stato vittima di una catastrofe naturale o di una malattia, e non della propria negligenza o prodigalità, sarà normalmente ritenuto meritevole di ottenerla: v. Tipke/Kruse, ibidem, nn. 49-51.

11. In Germania, il rifiuto, da parte delle autorità amministrative, della remissione ai sensi del § 227 è soggetto al controllo dei giudici nazionali. Secondo una delle interpretazioni del § 227, questo controllo è pieno, nel senso che la decisione definitiva circa l'esercizio del potere discrezionale spetta agli organi giurisdizionali e non a quelli amministrativi: v. Tipke/Kruse, n. 10. Detta norma può esser fatta valere sia per impugnare la decisione degli organi amministrativi di procedere al recupero della somma dovuta, sia per opporsi al loro rifiuto di concedere la remissione: ibidem, n. 74.

12. Qui di seguito, esaminerò dapprima la questione generale della possibilità o meno di applicare principi nazionali di equità nell'ipotesi della riscossione di prelievi comunitari. Prenderò poi in considerazione il caso particolare dei prelievi imposti dalla normativa comunitaria sulle quote del latte. Dirò subito che l'esigenza di un'efficace attuazione di questa normativa giustifica, a mio avviso,

un'applicazione estremamente rigorosa di qualsiasi norma nazionale che autorizzi la remissione.

Principi di equità e diritto comunitario

13. La Corte ha già avuto occasione di esaminare il problema relativo alla possibilità che norme nazionali riguardanti la remissione di debiti per motivi d'equità vengano applicate qualora si tratti di somme dovute ai sensi di norme comunitarie. Tuttavia, le cause finora decise dalla Corte vertevano sul principio di equità «oggettiva» e non su quello di equità «soggettiva».

14. La causa 118/76, Balkan-Import-Export/Haupzollamt Berlin-Packhof (Racc. 1977, pag. 1177), riguardava l'applicazione di una norma, a suo tempo contenuta nel § 131 della Reichsabgabenordnung, sostanzialmente identica al § 227 dell'Abgabenordnung. Si trattava di stabilire se una siffatta norma potesse essere applicata a somme dovute ai sensi della normativa comunitaria che imponeva importi compensativi monetari sull'importazione di determinati prodotti agricoli. L'attrice sosteneva che gli importi compensativi monetari avevano lo scopo di compensare le variazioni dei tassi di cambio, e in particolare la rivalutazione del marco tedesco, e perciò non dovevano esser riscossi nella fattispecie, in cui il negozio considerato era stato concluso in moneta tedesca. Nel punto 5 della motivazione della sentenza, la Corte enunciava i seguenti principi:

«Pur se tutte le questioni relative all'imponibile, alle condizioni d'imposizione ed all'importo del contributo di cui è causa sono state stabilite dalla normativa comunitaria, l'esazione del tributo stesso, con tutte le relative formalità, veniva affidata alle amministrazioni competenti degli Stati membri (...).

Benché detta ripartizione delle funzioni tra la Comunità e gli Stati membri possa eventualmente giustificare l'applicazione, da parte di un'amministrazione fiscale, d'una norma d'equità prevista dalla propria legislazione nazionale, sotto il profilo delle formalità relative alla percezione di un contributo istituito dal diritto comunitario, la possibilità di prendere in considerazione una siffatta norma è viceversa esclusa, se e in quanto ciò produca l'effetto di modificare la portata delle disposizioni del diritto comunitario relative all'imponibile, alle condizioni d'imposizione o all'importo [del tributo considerato]».

In questo passo, è chiaro che, con i termini «formalità relative alla percezione di un contributo», la Corte intendeva riferirsi alle norme che disciplinano la riscossione e il recupero del tributo considerato, distinguendole da quelle che ne disciplinano l'imposizione [1].

15. Come sottolineava l'avvocato generale Reischl nelle conclusioni da lui presentate

1 — La distinzione è forse più chiara nelle versioni tedesca e francese della sentenza che nella versione inglese. L'espressione inglese «manner of imposition» corrisponde al tedesco «Voraussetzungen der Veranlagung» e al francese «conditions d'imposition» [in italiano: «condizioni d'imposizione»], mentre l'espressione «formalities applicable to the imposition of a charge» corrisponde rispettivamente a «Formalitäten bei der Erhebung einer (...) Abgabe» ed a «formalités applicables à la perception d'une redevance» [in italiano: «formalità relative alla percezione di un contributo»]. Si deve anche osservare che, nel passo citato, l'espressione «natural justice» viene usata come equivalente del termine tedesco «Billigkeit» e del francese «équité» [in italiano: «equità»], che in sentenze più recenti è più esattamente tradotto in inglese con «equity» o «fairness»; v. sentenza Neumann/BALM, causa 299/84, punto 24 della motivazione, richiamata infra, paragrafo 15, e sentenza Hoche, causa C-174/89, punto 30 della motivazione, anch'essa richiamata nel paragrafo 15 delle presenti conclusioni.

nella causa Balkan-Import-Export, la questione da risolvere in quella fattispecie riguardava l'applicazione di un principio di equità «oggettiva», non già «soggettiva». Egli spiegava la differenza fra i due principi nel seguente modo (pag. 1191):

«Una simile remissione discrezionale di tributi è presa in considerazione dal diritto tedesco per diverse ragioni. Possono, da un lato, esser fatti valere motivi d'equità concernenti la persona ("persönliche Billigkeitsgründe") — ad esempio: condizioni personali di vita, ristrettezze economiche. Dall'altro, esistono i cosiddetti motivi obiettivi d'equità ("sogenannte sachbezogene Billigkeitsgründe"). Di essi si può parlare, sotto un certo aspetto, (...) quando, tenuto conto della volontà del legislatore, si può supporre che, se il problema da risolvere fosse stato espressamente regolato da norme di legge, la soluzione avrebbe corrisposto al provvedimento equitativo. In questo modo si intende provvedere alla giusta soluzione di un caso singolo in situazioni non prevedibili dal legislatore, quando la fattispecie appare atipica. D'altra parte, rientrano in tale categoria anche i casi nei quali, in seguito a irregolarità procedurali o per scadenza di termini d'opposizione, sorgono debiti d'imposta non giustificati a norma del diritto sostanziale».

L'avvocato generale Reischl osservava poi:

«L'attrice ha fatto valere nella sua domanda unicamente motivi obiettivi d'equità.

(...).

Occorre (...) restringere la fattispecie illustrata nella questione nel senso che si deve soltanto considerare la remissione per motivi d'equità obiettivi, e più precisamente la remissione in quei casi nei quali la riscossione del tributo contrasta apparentemente con lo scopo della legge ed avviene al di fuori delle previsioni del legislatore. Nel presente procedimento si può dunque trascurare di discutere se la remissione possa aver luogo per motivi personali oppure in considerazione degli effetti di norme concernenti la forma o la procedura» (pagg. 1192 e 1193).

Nella sentenza, la Corte riteneva che l'attrice non poteva essere esonerata dall'obbligo di pagare gli importi compensativi monetari per motivi riguardanti la giustificazione economica del tributo in questione: v. punto 5 della motivazione, ultima frase. Manifestamente, infatti, ammettere la remissione per motivi del genere equivarrebbe a modificare le condizioni d'imposizione del tributo e sarebbe quindi incompatibile con le norme stabilite dal regolamento comunitario. Così pure, la Corte ha ritenuto che una norma interna d'equità non può esser applicata in modo da pregiudicare l'applicazione di un regolamento che imponga un prelievo comunitario all'importazione: v. sentenza Granaria, causa 18/72, Racc. 1972, pag. 1163, in particolare pag. 1171. Essa ha dichiarato, inoltre, che fra i principi generali del diritto comunitario non esiste un principio generale di equità obiettiva: v. sentenze Neumann/BALM, causa 299/84, Racc. 1985, pag. 3663, punti 23-25 e 33 della motivazione, e Hoche, causa C-174/89, Racc. 1990, pag. I-2681, punto 31 della motivazione. D'altra parte, qualora la domanda di remissione si riferisca a somme pagate in eccesso rispetto all'importo dovuto ai sensi del diritto comunitario, e non esistano norme comunitarie che disciplinino in tale ipotesi la remissione del debito, possono essere applicate le norme interne che prevedano la remissione per motivi d'equità: v.

sentenza Reichelt/Hauptzollamt Berlin-Süd, causa 113/81, Racc. 1982, pag. 1957, punti 7-10 della motivazione.

16. È chiaro, perciò, che norme nazionali le quali contemplino la remissione del debito d'imposta per motivi di equità non possono essere applicate, se la loro applicazione ha l'effetto di modificare il contenuto o la portata di un'obbligo derivante dal diritto comunitario. Per contro, non è escluso che i casi in cui una siffatta remissione può essere concessa siano stabiliti dallo stesso diritto comunitario. Ad esempio, il regolamento (CEE) della Commissione 15 aprile 1980, n. 926 (GU 1980, L 99, pag. 15), abrogato con regolamento (CEE) della Commissione 18 aprile 1984, n. 1084 (GU 1984, L 106, pag. 26), prevedeva taluni casi di esenzione dal pagamento di importi compensativi monetari. Tale esenzione era intesa a tutelare la situazione degli operatori che avessero concluso un contratto prima che venisse annunciato un provvedimento monetario tale da portare all'istituzione dell'importo compensativo in questione, ed è qualificata, nel terzo punto del preambolo del regolamento n. 926/80, come «clausola d'equità». Analogamente, il regolamento (CEE) del Consiglio 2 luglio 1979, n. 1430 (GU 1979, L 175, pag. 1) definisce i casi in cui le autorità nazionali sono tenute al rimborso o allo sgravio di diritti all'importazione. Fra tali casi è compreso, ad esempio, quello di diritti riscossi sulle merci che per errore siano state messe in libera pratica invece di esser state sottoposte ad un altro regime doganale: v. art. 3, n. 1, del suddetto regolamento. Ora, nella presente fattispecie non è stata richiamata alcuna disposizione comunitaria del genere, benché, come abbiamo già visto, le norme vigenti per le quote del latte consentano l'esercizio di un certo potere discrezionale per quanto riguarda l'assegnazione di quantitativi specifici o supplementari, affinché si possa tenere equamente conto, in particolare, della situazione delle piccole imprese agricole.

17. Ricorderò che, nella sentenza Balkan-Import-Export, la Corte ha fatto una distinzione tra le «questioni relative all'imponibile, alle condizioni d'imposizione ed all'importo [di un tributo]», da un lato, e quelle che si riferiscono, dall'altro, all'«esazione del tributo stesso, con tutte le relative formalità» (v. supra, paragrafo 14). Come si è visto, l'applicazione di un principio di equità oggettiva può incidere sulla gamma dei casi in cui è dovuto il pagamento di un tributo e, pertanto, essere in contrasto con le norme comunitarie che impongono il tributo considerato. Perciò, l'applicazione di un siffatto principio è esclusa. Lo stesso ragionamento non sembra tuttavia doversi estendere all'applicazione di un principio di equità «soggettiva» o «personale». Questo principio prende in considerazione non già le circostanze obiettive nelle quali sorge l'obbligo di pagamento, bensì la situazione personale dei soggetti dai quali si può pretendere il pagamento; esso può quindi essere inteso come riferentesi alla riscossione del tributo, e non all'imponibile, alle condizioni d'imposizione ed all'importo dello stesso.

18. È indubbio che talune questioni relative alla riscossione di somme dovute alle autorità nazionali devono essere risolte in base al diritto interno, anche se l'obbligo di pagare

le somme di cui trattasi sorge in forza del diritto comunitario. Generalmente, si applicheranno le norme di procedura nazionali, comprese quelle relative ai termini, così come queste norme si applicano qualora il singolo faccia valere dinanzi ai giudici nazionali diritti spettantigli in forza delle norme comunitarie: v. sentenza Emmott, causa C-208/90, Racc. 1991, pag. I-4269, punto 16 della motivazione. Come indica la Commissione nelle sue osservazioni scritte, le norme nazionali si applicheranno anche a questioni quali la tutela del patrimonio del debitore insolvente nei procedimenti di esecuzione forzata. Si dovranno applicare inoltre le norme nazionali relative ai privilegi dei creditori nei procedimenti concorsuali, almeno in mancanza di disposizioni comunitarie in senso contrario: v., in materia di tributi direttamente riscossi dalla Comunità, sentenza CECA/Ferriere Sant'Anna, causa 168/82, Racc. 1983, pag. 1681, punto 15 della motivazione, e sentenza CECA/Busseni, causa C-221/88, Racc. 1990. pag. I-495. Va osservato che, per le decisioni del Consiglio o della Commissione che impongano un'obbligazione pecuniaria, l'art. 192 del Trattato CEE stabilisce che «l'esecuzione forzata è regolata dalle norme di procedura civile vigenti nello Stato sul cui territorio essa viene effettuata»; anche l'art. 92 del Trattato CECA contiene una norma analoga, per quanto riguarda le decisioni della Commissione. Si applicano altresì le norme nazionali in materia di sanzioni penali, ad esempio nel caso di fraudolenta evasione di prelievi comunitari; anche in questo caso, il principio è che la frode al bilancio comunitario dev'essere perseguita con la stessa diligenza usata nel caso di un'analoga evasione di tributi nazionali; va osservato che, in ogni caso, le sanzioni inflitte devono avere carattere di effettività, proporzionalità e capacità dissuasiva: v. sentenza Commissione/Grecia, causa 68/88, Racc. 1989, pag. 2965, punti 24 e 25 della motivazione.

19. Analogamente, a mio avviso, possono applicarsi, a determinate condizioni, le norme nazionali che disciplinano l'esercizio, da parte delle autorità nazionali, del potere discrezionale di rinunciare per motivi di equità alla riscossione della somma dovuta, anche qualora il debito sorga in forza del diritto comunitario. È vero che in questo caso non si tratta di norme di procedura vigenti per il recupero di un credito, bensì di norme relative alla decisione sostanziale di pretendere o meno il pagamento. Tuttavia, ai fini del presente procedimento, non mi sembra possibile fare una distinzione. Questa sarebbe particolarmente difficile nei casi in cui, come nella fattispecie, la decisione di rinunciare al pagamento o di pretenderlo sia sottoposta a controllo giurisdizionale, cosicché il principio di equità soggettiva possa esser invocato nell'impugnare la decisione di procedere al recupero del credito, e quindi, in pratica, come mezzo di difesa contro qualsiasi procedimento di esecuzione forzata.

20. Tuttavia, secondo la Commissione, vi è differenza tra l'applicazione del principio di equità soggettiva ed altri casi in cui la Corte ha ammesso l'applicazione di norme nazionali vigenti per il recupero di un credito. Nelle sue osservazioni scritte la Commissione si richiama fra l'altro alla sentenza Deutsche Milchkontor/Germania (cause riunite 205-215/82, Racc. 1983, pag. 2633), nella quale la Corte ha dichiarato che la ripetizione, da parte delle autorità nazionali, di somme indebitamente versate a titolo di aiuti ai sensi della normativa comunitaria avviene, in via di principio, secondo le norme e le modalità stabilite dalla normativa nazionale, e che si può tener conto, in particolare, di criteri come quello della tutela del legittimo affidamento, purché, in questo caso, l'interesse della Comunità sia pienamente preso in considerazione. Come viene sottolineato dalla Commissione, nel ragionamento della

Corte è stato posto l'accento sul fatto che certi principi, come quelli della tutela del legittimo affidamento e della certezza del diritto, sono comuni agli ordinamenti degli Stati membri: v. punto 30 della motivazione della sentenza. Inoltre, nello stesso passo la Corte ha osservato che questi principi rientrano anche nell'ordinamento giuridico comunitario. Viceversa, il principio di equità soggettiva non è comune agli ordinamenti degli Stati membri, né fa parte del diritto comunitario.

21. Sono d'accordo sul fatto che i principi vigenti per la ripetizione, da parte delle autorità nazionali, di somme indebitamente versate ai sensi della normativa comunitaria possano applicarsi anche alla riscossione, da parte delle autorità nazionali, dei prelievi comunitari. Non ritengo, però, che il ragionamento seguito dalla Corte nella sentenza Deutsche Milchkontor debba essere interpretato in senso così stretto, come sembra suggerire la Commissione. Si deve osservare che le considerazioni svolte nel punto 30 della suddetta sentenza riguardano specificamente la tutela del legittimo affidamento e la garanzia di certezza del diritto (v. punti 27-33 della motivazione). Nei punti 15-25, tuttavia, la Corte esamina più in generale la questione di stabilire quali siano le norme nazionali, procedurali e sostanziali, che possono applicarsi per il recupero di aiuti comunitari indebitamente versati. Nei punti 19-22 della motivazione, vengono enunciati i seguenti principi:

«(...) la Corte ha più volte affermato (...) che le controversie relative alla restituzione degli importi indebitamente concessi in forza del diritto comunitario vanno risolte, ove il diritto comunitario non abbia disposto in materia, dai giudici nazionali a norma del loro diritto interno, fatti salvi i limiti posti dal diritto comunitario nel senso che le formalità stabilite dal diritto nazionale non devono risolversi nel rendere praticamente impossibile l'attuazione della normativa comunitaria e che l'applicazione delle norme interne deve avvenire in modo non discriminatorio rispetto ai procedimenti intesi alla definizione di liti dello stesso tipo, ma puramente nazionali.

(...).

È vero che questo rinvio al diritto nazionale può far sì che le modalità della ripetizione degli aiuti indebitamente concessi siano, in parte, diverse da uno Stato membro all'altro. La portata di differenze del genere, peraltro inevitabili nell'attuale stadio di evoluzione del diritto comunitario, è tuttavia ridotta dai limiti che la Corte (...) ha posto all'applicazione del diritto nazionale.

Anzitutto l'applicazione del diritto nazionale non deve intaccare la portata e l'efficacia del diritto comunitario. Ciò avverrebbe in particolare se tale applicazione rendesse praticamente impossibile il ricupero delle somme irregolarmente versate. Inoltre, l'esercizio di un potere discrezionale circa l'opportunità di pretendere o meno la restituzione di fondi comunitari indebitamente o irregolarmente concessi sarebbe incompatibile con l'obbligo [imposto dal regolamento rilevante nella fattispecie] di ricuperare le somme indebitamente o irregolarmente versate».

22. Mi sembra che di questi orientamenti si debba tenere conto, in particolare, per quanto riguarda l'applicazione di un princi-

pio di equità soggettiva sancito in un ordinamento nazionale. Perciò, per poter applicare un siffatto principio nel caso di prelievi dovuti ai sensi della normativa comunitaria, devono essere soddisfatte tre condizioni: (1) detto principio dev'essere applicato in modo non discriminatorio rispetto alla remissione di analoghi tributi nazionali; (2) la sua applicazione non deve compromettere l'efficacia della normativa comunitaria, né pregiudicarne la portata; (3) infine, la rilevante normativa comunitaria non deve contenere essa stessa disposizioni tassative che definiscano i casi in cui si può rinunciare alla riscossione del tributo in ragione della situazione personale del debitore. Inoltre, la decisione di pretendere il pagamento non dev'essere basata sull'esercizio di alcun potere discrezionale circa l'opportunità o meno di tale pretesa: v. ultima frase del citato passo della sentenza Deutsche Milchkontor. Con questa riserva, la Corte ha evidentemente voluto escludere decisioni che le autorità nazionali adottino per motivi di convenienza, non già opporsi ad un legittimo esercizio del potere discrezionale. Ritengo che, qualora tali condizioni siano soddisfatte, una norma nazionale di equità soggettiva possa, in via di principio, essere applicata.

23. È vero che l'applicazione di norme nazionali di questo tipo possono portare a differenze nella riscossione dei tributi a seconda degli Stati membri. Tuttavia, com'è stato sottolineato dalla Corte nella sentenza Deutsche Milchkontor, differenze del genere sono inevitabili nell'attuale stadio di evoluzione del diritto comunitario e la loro portata è ridotta dai limiti posti all'applicazione delle norme nazionali. In ogni caso, l'applicazione delle norme nazionali non deve avere l'effetto di modificare sostanzialmente la portata, o di compromettere l'efficacia, dei regolamenti comunitari. Inoltre, benché il principio di equità soggettiva non sia riconosciuto come tale in tutti gli Stati membri, si può presumere che le autorità nazionali di molti degli Stati membri, e forse di tutti, godano di un certo potere discrezionale quanto alla remissione di un debito, in casi eccezionali che implichino gravi difficoltà personali.

24. La Commissione fa inoltre riferimento alla sentenza Zuckerfabrik Süderdithmarschen, cause riunite C-143/88 e C-92/89, Racc. 1991, pag. I-415, in cui la Corte si è pronunciata sulla questione della competenza dei giudici nazionali a sospendere l'esecuzione di un provvedimento nazionale fondato su un regolamento comunitario, qualora sia stata contestata la validità di tale regolamento. Nei punti 26 e 27 della motivazione, la Corte ha dichiarato che l'esigenza di uniforme applicazione del diritto comunitario implica che una siffatta sospensione possa essere concessa solo alle stesse condizioni cui è soggetto l'esercizio, da parte della Corte stessa, del proprio potere di sospendere l'esecuzione di un provvedimento impugnato, a norma dell'art. 185 del Trattato. A me sembra, tuttavia, che la questione che costituiva oggetto della sentenza Zuckerfabrik Süderdithmarschen sia diversa da quella ora in esame. Si trattava, allora, di stabilire a quali condizioni un giudice nazionale possa sospendere l'esecuzione di un provvedimento di attuazione di un atto comunitario che non sia stato ancora annullato, ma del quale sia contestata la validità. Nel presente caso, invece, non viene messa in dubbio la validità del regolamento comunitario, e quindi la sua efficacia nell'ordinamento giuridico dello Stato membro interessato. A mio avviso, la decisione di rinunciare alla riscos-

sione di un tributo in ragione della situazione personale del debitore non rappresenta la stessa minaccia, per l'uniforme applicazione del diritto comunitario, della decisione di sospendere, nell'ordinamento nazionale, gli effetti di un regolamento comunitario. Inoltre, la facoltà di non riscuotere un tributo per motivi di equità soggettiva non corrisponde ad alcun analogo potere spettante alla Corte stessa, dal quale si possano desumere adeguate condizioni uniformi. Il ragionamento seguito dalla Corte nella sentenza Zuckerfabrik Süderdithmarschen non può quindi essere esteso alla questione sollevata nell'attuale fattispecie.

25. Infine, si potrebbe sostenere che, qualora si tratti di un pagamento dovuto in base alla normativa comunitaria, il potere discrezionale delle autorità nazionali dovrebbe essere limitato alla facoltà di sospendere la riscossione, e non estendersi al definitivo esonero dall'obbligo di pagare. Una siffatta limitazione non mi sembra, tuttavia, opportuna. A mio avviso, qualora l'incapacità di pagare risulti non essere soltanto temporanea, le autorità nazionali devono poter decidere sia di pretendere il pagamento, sia di rinunciarvi, invece di essere tenute a controllare continuamente la situazione finanziaria del debitore. Ciò non significa che non si possano applicare norme di diritto interno che, in determinate circostanze, consentono alle autorità nazionali di sospendere provvisoriamente il recupero di crediti divenuti esigibili, come quelle che risultano essere contenute nel § 222 dell'Abgabenordnung. Quando esistono siffatte norme, la decisione circa l'opportunità di rinunciare alla riscossione o di ammettere semplicemente una dilazione di pagamento deve tener conto dei principi sopra indicati, relativi alla non discriminazione rispetto ad analoghi tributi nazionali ed alla non interferenza sulla portata e sull'efficacia dei provvedimenti comunitari.

26. Giungo quindi a concludere che una norma di diritto interno che consente la remissione di un tributo per motivi di equità soggettiva può essere applicata, in certi casi, anche qualora il debito in questione sorga in forza di un regolamento comunitario. Resta tuttavia da stabilire se un siffatto principio di equità soggettiva possa applicarsi qualora il tributo sia imposto dalla normativa comunitaria sulle quote del latte.

Il principio di equità soggettiva e il sistema delle quote del latte

27. La prima questione da esaminare è se la normativa sulle quote del latte contenga essa stessa disposizioni relative alla riscossione dei prelievi dovuti ai sensi dell'art. 5 quater del regolamento n. 804/68. Dettagliate disposizioni per l'applicazione del prelievo sono contenute nel regolamento (CEE) della Commissione 3 giugno 1988, n. 1546 (GU 1988, L 139, pag. 12). Gli artt. 15 e 16 di questo regolamento stabiliscono che il prelievo dev'essere pagato dai produttori e dagli acquirenti interessati entro i termini ivi indicati. Queste disposizioni determinano il momento in cui sorge l'obbligo di pagare il prelievo, ma non definiscono, mi sembra, le condizioni per la riscossione dello stesso. L'art. 19, n. 1, dispone che: «Gli Stati membri adottano le misure complementari necessarie: a) per garantire la riscossione del prelievo (...)». Nel regolamento non sono contenute altre norme sulla riscossione o sul recupero del prelievo.

28. Ne consegue, a mio avviso, che le modalità relative alla riscossione del prelievo devono essere stabilite dal diritto interno. Come abbiamo visto, gli Stati membri possono applicare le proprie norme interne che disciplinano la riscossione di somme dovute al fisco, purché tali norme vengano applicate in modo non discriminatorio e costituiscano uno strumento efficace per la riscossione del prelievo: v. le citazioni dalla sentenza Deutsche Milchkontor, supra, paragrafo 21. Perciò, ai fini della riscossione dei prelievi dovuti ai sensi dell'art. 5 quater del regolamento n. 804/68, le autorità nazionali devono applicare le proprie norme interne secondo modalità che (1) non siano meno rigorose di quelle vigenti nel caso di analoghi tributi imposti dal diritto interno e (2) non pregiudichino la portata o l'efficacia del regime delle quote del latte. Se queste condizioni sono soddisfatte, nulla osta all'applicazione di un principio di equità soggettiva come quello di cui al § 227 dell'Abgabenordnung.

29. Vorrei tuttavia insistere sul fatto che, qualora un principio del genere venga applicato nell'ambito della riscossione di un prelievo supplementare sul latte, si deve tenere pienamente conto degli obiettivi del sistema delle quote lattiere. Perciò, sarà forse necessario pretendere il pagamento di tale prelievo in situazioni nelle quali sarebbe possibile rinunciare al pagamento di altri tributi. Si ricorderà, infatti, che il sistema delle quote del latte è stato istituito dalla Comunità al preciso scopo di limitare la produzione di latte. Il principale obiettivo del prelievo supplementare non è perciò quello di aumentare il gettito fiscale, bensì quello di dissuadere gli agricoltori dal produrre latte senza tenere conto della quota loro assegnata.

30. Di conseguenza, un produttore cui sia stata assegnata una quota insufficiente per continuare a gestire in modo redditizio la sua impresa, e che perciò effettui consegne eccedenti la propria quota, non può essere liberato dall'obbligo di pagare il prelievo semplicemente in ragione delle sue difficoltà finanziarie. L'ammettere, in tali circostanze, la remissione del prelievo comprometterebbe l'intero fondamento del sistema delle quote, che è il vincolo imposto ai produttori di rispettare la propria quota.

31. Si potrebbe sostenere che la situazione è diversa qualora, come nella fattispecie, il produttore superi la sua quota in base alla ferma, anche se erronea, convinzione che per l'anno in questione avrebbe ottenuto una quota supplementare. È vero che, in tal caso, il produttore non ha operato senza tener conto della sua quota, bensì in base a un'errata presunzione circa l'entità della quota spettantegli. Come abbiamo visto (v. paragrafo 10), elementi del genere possono essere rilevanti, nel diritto tedesco, quanto all'applicazione del principio d'equità soggettiva. Mi sembra tuttavia che il tener conto di un siffatto elemento soggettivo creerebbe qualche incertezza, che pregiudicherebbe indebitamente la riscossione del prelievo. A mio avviso, perciò, un produttore potrà evitare il pagamento del prelievo soltanto qualora la sua convinzione sia basata su eventuali atti ufficiali delle autorità nazionali. In tal caso, però, egli si richiamerà al principio della tutela del legittimo affidamento, che è riconosciuto dal diritto comunitario, non già ad un principio di equità soggettiva.

32. Comunque, anche se il principio di equità soggettiva non può esser fatto valere per ottenere l'esonero da un obbligo di pagamento, le autorità nazionali potranno sempre applicare le norme interne che consentono loro di sospendere provvisoriamente l'esecuzione forzata: v. supra, paragrafo 25. Inoltre, in caso di reali difficoltà, esse potranno applicare norme interne che consentano il pagamento del debito a rate, purché tali norme siano applicate in modo da garantire che la riscossione del prelievo avvenga il più rapidamente ed efficacemente possibile. In siffatte circostanze, non mi sembra che un pagamento a rate possa compromettere gli obiettivi del regime delle quote del latte; esso può quindi, a mio avviso, costituire la soluzione in casi come quello di specie.

Conclusione

33. Ritengo perciò che la questione sottopostavi dal Finanzgericht debba essere risolta come segue:

«1) Allo stato attuale, il diritto comunitario non osta "a priori" all'applicazione di una norma di diritto interno che consenta alle autorità fiscali nazionali di rinunciare, in casi eccezionali e per motivi d'equità basati sulla situazione personale del debitore, alla riscossione di un prelievo dovuto ai sensi dell'art. 5 quater del regolamento del Consiglio n. 804/68.

2) Una siffatta norma deve tuttavia essere applicata secondo modalità che (a) non siano meno rigorose di quelle vigenti nel caso di remissione di analoghi tributi imposti dal diritto interno e (b) non compromettano gli obiettivi del regime delle quote del latte istituito dal suddetto regolamento. Ne consegue, in particolare, che le difficoltà finanziarie del debitore non sono, di per sé, un motivo sufficiente per rinunciare alla riscossione e che la remissione non può essere concessa per il motivo che il produttore credeva che gli sarebbe stato assegnato un quantitativo di riferimento supplementare.

3) In caso di reali difficoltà, si possono applicare norme di diritto interno che consentano il pagamento del debito a rate, purché esse siano applicate in modo da garantire che la riscossione del prelievo avvenga il più rapidamente ed efficacemente possibile».