CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
F. G. JACOBS
presentate il 21 novembre 1991 *

Signor Presidente,
Signori Giudici,

1. La presente causa investe il problema della legittimità di taluni tributi riscossi sull'entrata di merci nella Réunion, dipartimento francese d'oltremare. Giudice di rinvio, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CEE, è la cour d'appel di Saint-Denis (Réunion), la quale ha proposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

« 1) Se gli artt. 3, 9 e 13 e, in subordine, 95, secondo comma, del Trattato di Roma vanno interpretati nel senso che vietano ad uno Stato membro od agli enti pubblici territoriali di detto Stato di riscuotere un'imposta proporzionale al valore dei beni, distinta dall'IVA, applicata in ragione dell'introduzione dei beni in una parte soltanto del territorio di detto Stato e gravante in ugual misura sulle merci straniere e sulle merci nazionali diverse da quelle originarie della parte del territorio considerata.

2) Più in particolare:

a) se gli artt. 9 e 13 del Trattato di Roma vadano interpretati nel senso che può essere considerato una tassa di effetto equivalente a dazi doganali un tributo riscosso in base al valore delle merci straniere e nazionali all'atto della loro immissione in consumo, senza tener conto, direttamente o indirettamente, dell'attraversamento di una frontiera nazionale, oppure sia norma delle suddette disposizioni l'attraversamento di una frontiera nazionale sia, de jure o de facto, il fatto o uno dei fatti generatori d'imposta.

b) se, a norma dell'art. 95, secondo comma, del Trattato di Roma:

— l'origine regionale delle merci o di categorie di merci, necessariamente preclusiva dell'applicazione ai produttori stranieri di disposizioni più favorevoli, possa costituire legittimo criterio per una diversità di regime fiscale stabilita da uno Stato membro, ovvero se questa diversità vada fondata anche od esclusivamente sulla natura dei prodotti di cui trattasi;

— le agevolazioni fiscali concesse ai prodotti dei Dipartimenti francesi d'oltremare, segnatamente a quelli della Réunion, risultanti dall'esenzione dei

* Lingua originale: l'inglese.

" dazi di mare ", possano considerarsi intese a perseguire finalità di politica economica compatibili con gli imperativi del Trattato e del diritto derivato.

3) Se l'accordo di libero scambio in vigore fra la Comunità e la Svezia vada interpretato nel senso che vieta ad uno Stato membro od agli enti pubblici territoriali di detto Stato di riscuotere un tributo proporzionale al valore delle merci, distinto dall'IVA, applicato all'atto dell'immissione in libera pratica delle merci importate dalla Svezia in ragione della loro introduzione in una parte del territorio dello Stato e gravante in pari misura sulle merci comunitarie diverse da quelle originarie della parte del territorio considerata ».

Antefatti

2. Le sopraesposte questioni sono sorte nell'ambito di una controversia tra l'administration des douanes et droits indirects e quattro privati cittadini i quali chiedono il rimborso di taluni tributi che dovettero pagare al momento dell'importazione nella Réunion di autovetture nuove provenienti dalla Francia metropolitana. Questioni simili erano state sottoposte alla Corte di giustizia dal tribunal d'instance in una precedente fase del procedimento, ma le domande di pronuncia pregiudiziale allora proposte erano state cancellate dal ruolo a seguito di sentenza della cour d'appel in annullamento del rinvio effettuato dal primo giudice (v. ordinanza 13 giugno 1990, cause riunite C-222/89 e C-225/89, Alidor e a., GU C 178 del 18.7.1990, pag. 15).

3. Tre delle autovetture di cui trattasi nella causa in via principale sono state costruite in Germania, la quarta in Svezia. Il giudice di rinvio spiega che « le autovetture di cui trattasi godevano, all'atto dell'introduzione in territorio francese, di un regime di sospensione dei dazi, il quale ha perdurato fino all'arrivo nella Réunion, ove si sono svolte le operazioni di sdoganamento; le autovetture suddette, per tutto tale lasso di tempo, sono venute a trovarsi in una situazione che il diritto francese qualifica di transito temporaneo, il quale, ai sensi delle disposizioni del diritto comunitario, è da considerarsi transito comunitario interno relativamente alle tre autovetture tedesche, e transito comunitario esterno per quanto riguarda l'autovettura svedese » (sentenza di rinvio, pag. 6). Pertanto, l'importazione delle autovetture in causa nella Réunion non può essere considerata alla stregua di uno scambio commerciale interno alla Francia, in quanto le formalità doganali sono state espletate solamente a partire dal momento testé indicato.

4. Per quanto riguarda le autovetture tedesche, la risposta da dare ai quesiti posti alla Corte è strettamente connessa con la portata delle norme del Trattato in materia di dazi doganali e di tasse di effetto equivalente, nonché in materia di divieto di imposizioni interne discriminatorie di cui all'art. 95 del Trattato. Si tenga però anche conto del fatto che l'autoveicolo svedese è entrato in libera circolazione nella Comunità solamente dopo aver raggiunto la Réunion. Perciò, al momento dell'importazione nella Réunion, esso non era soggetto alle norme del Trattato in materia di libera circolazione delle merci, né all'art. 95.

5. Peraltro, da ciò non consegue automaticamente che l'automobile svedese debba subire diverso trattamento da quelle prodotte in Germania. Infatti, gli artt. 3 e 6 dell'ac-

cordo concluso nel 1972 tra la Comunità e la Svezia [v. regolamento (CEE) n. 3828/72, GU L 300, pag. 96] vietano l'introduzione di dazi doganali o di tasse di effetto equivalente negli scambi tra la Comunità e la Svezia. Inoltre, l'art. 18 dell'accordo medesimo esige dalle parti contraenti l'astensione da ogni misura o pratica di carattere fiscale che stabilisca una discriminazione.

6. È vero che le norme dell'accordo del 1972 non vanno necessariamente interpretate nello stesso modo delle corrispondenti norme del Trattato (v. a tal proposito causa 270/80, Polydor, Racc. 1982, pag. 329, e causa 104/81, Kupferberg, Racc. 1982, pag. 3641). Tuttavia, per le ragioni che esporrò al successivo punto 28, ritengo che, nel contesto della presente causa, tali due differenti tipi di norme vengano ad avere, sostanzialmente, la medesima portata. Inoltre, la citata causa Kupferberg dimostra chiaramente che le norme dell'accordo del 1972 sono tali da attribuire ai privati cittadini diritti che i giudici debbono tutelare. Né nel contesto del presente procedimento è mai stato affermato che un'inosservanza delle relative norme dell'accordo non possa essere fatta valere dinanzi al giudice di rinvio. Nell'analisi che seguirà, il richiamo delle norme del Trattato in materia di dazi doganali, di tasse di effetto equivalente e di imposizioni interne dovrà intendersi, per quanto possibile, inclusivo anche delle corrispondenti disposizioni dell'accordo del 1972.

7. L'elemento attorno a cui ruota l'intera controversia fiscale in oggetto è un tributo denominato *octroi de mer*, o dazio di mare. Dazi di tale natura venivano imposti nelle ex colonie francesi fin dal diciannovesimo secolo. La loro attuale giustificazione giuridica riposa nella legge 2 agosto 1984, n. 747, ai sensi del cui art. 38 le merci importate nelle regioni della Guadalupa, Guyana, Martinica e Réunion sono soggette ad un dazio di consumo meglio conosciuto come *octroi de mer*, il quale è calcolato sul valore in dogana delle merci all'atto dell'importazione. L'aliquota di siffatto tributo viene stabilita dai consigli regionali dei territori di cui trattasi. Alla Réunion, secondo quanto affermato dal giudice di rinvio, sussistono quattro differenti aliquote di dazio di mare, che vanno da un minimo del 2 ad un massimo del 22%, con un'aliquota straordinaria del 77%. Gli importi da versare a titolo di dazi di mare sono riscossi dalle competenti autorità doganali nello stesso modo che i dazi doganali in senso stretto, e concernono ogni tipo di merce introdotta alla Réunion, con esclusione di taluni prodotti di prima necessità.

8. Oltre al dazio di mare, il cui gettito va ai comuni, le regioni autorizzate a riscuoterlo possono anche, ai sensi dell'art. 39, della legge n. 747/84, istituire a loro vantaggio, e alle stesse condizioni del dazio di mare, un dazio aggiuntivo nella misura massima dell'1%. Gli organi pubblici della Réunion hanno fatto uso di tale facoltà, e imposto tale sovrattassa all'aliquota massima possibile. Di fronte al giudice di rinvio, è proprio l'imposizione del dazio di mare, unitamente al dazio aggiuntivo di cui sopra, che costituisce oggetto di contestazione. Nell'esposizione che segue, considererò il dazio di mare come inclusivo di tale ulteriore tributo.

9. È opportuno osservare che il dazio di mare grava, in linea di principio, ogni sorta di merce estranea alla regione che lo impone, provenga essa da altri dipartimenti

d'oltremare, dalla Francia metropolitana, da altri Stati membri o da paesi terzi. Esso viene a rappresentare una quota considerevole delle entrate delle regioni in cui è in vigore, tutte in stato di notevole arretratezza rispetto al resto della Comunità. Costituisce anche un'efficace fonte di introiti, in quanto è semplice da calcolare e difficile da evadere.

Il Trattato CEE e i dipartimenti francesi d'oltremare

10. Per meglio poter analizzare i quesiti sollevati dal giudice di rinvio, è opportuno, prima di ogni altra cosa, valutare in che misura le norme contenute nel Trattato si applichino nei dipartimenti francesi d'oltremare. Essi, che agli occhi della legge francese sono regioni, costituiscono parte integrante della Repubblica francese e del territorio doganale della Comunità [v. regolamento (CEE) del Consiglio 23 luglio 1984, n. 2151, relativo al territorio doganale della Comunità, GU L 197, pag. 1]. Nondimeno, l'applicazione del Trattato CEE è oggetto delle norme particolari contenute all'art. 227, n. 2, così formulate:

« Per quanto riguarda l'Algeria e i dipartimenti francesi d'oltremare, le disposizioni e particolari e generali del presente Trattato, riguardanti:

— la libera circolazione delle merci;

— l'agricoltura, escluso l'art. 40, n. 4;

— la liberalizzazione dei servizi;

— le regole di concorrenza;

— le misure di salvaguardia contemplate dagli artt. 108, 109 e 226;

— le istituzioni

sono applicabili fin dall'entrata in vigore del presente Trattato.

Le condizioni di applicazione delle altre disposizioni del presente Trattato saranno definite al più tardi entro due anni dall'entrata in vigore di esso, mediante decisioni del Consiglio, che delibera all'unanimità su proposta della Commissione.

Le istituzioni della Comunità vigileranno, nel quadro delle procedure contemplate dal presente Trattato e in particolare dall'art. 226, a che sia consentito lo sviluppo economico e sociale di tali regioni ».

11. L'art. 227, n. 2, è stato discusso nella causa 148/77, Hansen (Racc. 1978, pag. 1787), in cui l'attrice in via principale considerava di applicazione alle merci originarie di un dipartimento francese d'oltremare e importate in uno Stato membro della Comunità il divieto di discriminazioni di cui all'art. 95. Il motivo essenziale per cui la Corte era colà chiamata ad una chiarificazione della reale portata dell'art. 227, n. 2, secondo comma, era che, a quell'epoca, il

Consiglio non si era ancora avvalso della facoltà, attribuitagli, di determinare le condizioni di applicazione ai dipartimenti francesi d'oltremare delle disposizioni del Trattato diverse da quelle elencate al primo comma. La Corte (punti 9 e 10 della motivazione) ha affermato che:

« per adeguare il diritto alla particolare situazione geografica, economica e sociale di tali dipartimenti, l'art. 227, n. 2, ha stabilito che nel loro caso l'applicazione del Trattato sarebbe avvenuta gradualmente, lasciando inoltre le più ampie possibilità di emanare disposizioni particolari, adeguate alle esigenze specifiche di dette parti del territorio francese;

a tal fine, l'art. 227 ha indicato in modo preciso taluni capitoli ed articoli che avrebbero dovuto essere applicati fin dall'entrata in vigore del Trattato, fissando invece un termine di due anni entro il quale il Consiglio avrebbe potuto determinare le particolari condizioni d'applicazione per quanto riguarda altri complessi di norme;

dopo la scadenza del suddetto termine, le disposizioni del Trattato e del diritto derivato si applicano quindi ipso jure ai DOM, in quanto parte integrante della Repubblica francese, restando sempre possibile, beninteso, la successiva emanazione di provvedimenti specifici rispondenti alle esigenze di detti territori ».

La Corte ha poi concluso che, pur non essendo le disposizioni fiscali del Trattato espressamente richiamate dall'art. 227, n. 2, primo comma, esse, e in particolare l'art. 95, si applicavano alle merci originarie dei dipartimenti francesi d'oltremare una volta decorso il termine di due anni di cui al secondo comma del suddetto articolo.

12. La prassi del Consiglio e della Commissione indica chiaramente che tali istituzioni interpretano la sentenza Hansen nel senso, a mio parere corretto, che l'intero corpus del diritto comunitario è ora in linea di principio di applicazione per i dipartimenti francesi d'oltremare, ma che il Consiglio può, nonostante la scadenza del periodo biennale di cui al n. 2, secondo comma, dell'art. 227, adottare provvedimenti in deroga a norme, poste dal Trattato o sulla base di esso, diverse da quelle contenute nel primo comma della disposizione suddetta, onde promuovere lo sviluppo economico e sociale di tali territori. Successivamente, di tale facoltà è stato fatto ampio uso.

13. Il 26 marzo 1980, il Consiglio ha emanato la direttiva 80/368/CEE (GU L 90, pag. 41), che esclude i dipartimenti francesi d'oltremare dal campo di applicazione della direttiva 77/388/CEE (GU L 145, pag. 1), relativa al regime comune d'imposta sul valore aggiunto. Esso ha successivamente adottato la decisione del 19 aprile 1988, 88/245/CEE, che autorizza la Repubblica francese ad applicare, nei suoi dipartimenti d'oltremare e nella Francia metropolitana, in deroga all'art. 95 del Trattato, un'aliquota ridotta del dazio fiscale sul consumo del rhum denominato « tradizionale », prodotto in tali dipartimenti (GU L 106, pag. 33).

14. Più tardi ancora, il Consiglio ha adottato la decisione del 22 dicembre 1989, 89/687/CEE, che istituisce un programma di soluzioni specifiche per ovviare alla lontananza e alla insularità dei dipartimenti francesi d'oltremare (Poséidom, GU L 399, pag. 39). Il secondo 'considerando' della decisione suddetta sottolinea che i dipartimenti francesi d'oltremare « sono soggetti ad un notevole ritardo strutturale, aggravato da fenomeni numerosi (grande lontananza, insularità, superficie esigua, condizioni orografiche e climatiche difficili, dipendenza dell'economia da pochi prodotti), la cui persistenza e il cui effetto cumulativo compromettono seriamente lo sviluppo economico e sociale ». Nel medesimo 'considerando' si spiega anche che « questi fenomeni rendono il contesto socio-economico dei DOM molto diverso da quello delle altre regioni della Comunità, in particolare sul piano del tasso di disoccupazione, che è uno dei più alti della Comunità (...) ». Ai sensi del punto 1 dell'allegato alla decisione di cui trattasi, « il Poséidom si fonda sul duplice principio dell'appartenenza dei dipartimenti d'oltremare (DOM) alla Comunità e del riconoscimento della realtà regionale, caratterizzata dalla situazione specifica e dai condizionamenti particolari delle regioni interessate, rispetto all'intera Comunità ».

15. Nell'ambito del programma Poséidom, il Consiglio adottava nello stesso giorno la decisione 89/688/CEE, relativa al regime dei dazi di mare dei dipartimenti francesi d'oltremare (GU L 399, pag. 46). Il quarto " considerando " di quest'ultima decisione espone che i dazi di mare sono « uno strumento essenziale di autonomia e di democrazia locale, i cui proventi devono costituire un mezzo di sviluppo economico e sociale dei DOM ». Ai sensi del nono 'considerando', tuttavia, i dazi di mare devono risultare, entro un termine decennale, « pienamente conformi ai principi enunciati all'art. 95 del Trattato ».

16. Di conseguenza, l'art. 1 della decisione 89/688 dispone che « entro il 31 dicembre 1992 le autorità francesi adottano le misure necessarie affinché il regime di " dazi di mare " attualmente in vigore nei dipartimenti d'oltremare sia applicabile indistintamente (...) ai prodotti introdotti e a quelli ottenuti in queste regioni ». L'art. 4 dispone che, a certe condizioni, « (...) la Repubblica francese è autorizzata a mantenere in vigore, al massimo fino al 31 dicembre 1992, l'attuale regime dei dazi di mare (...) ». Ai sensi, inoltre, dell'art. 2, n. 3, la Francia può, per un periodo che non superi i dieci anni, autorizzare a favore delle produzioni locali esenzioni dall'imposta, parziali o totali a seconda delle necessità economiche dei dipartimenti francesi d'oltremare. Si noti che la decisione 89/688 ha preso vigore solo successivamente agli accadimenti all'origine della presente controversia.

17. I provvedimenti di cui sopra evidenziano chiaramente la « fragilità delle strutture economiche » dei dipartimenti francesi d'oltremare, come essa è definita dal quinto 'considerando' del preambolo della decisione 89/688, nonché gli sforzi che le istituzioni politiche sono pronte a compiere per preservarli dai rigori del Trattato. Nondimeno, si noterà che se la Corte dovesse pronunciarsi nel senso che tributi come i dazi di mare sono in contrasto con l'art. 95 del Trattato, una tale sentenza spiegherebbe i suoi effetti unicamente nel periodo intercorrente tra la scadenza dei due anni di cui al n. 2, secondo comma, dell'art. 227, e l'entrata in vigore della decisione 89/688. Se in-

vece la Corte dovesse decidere che tali tributi sono in contrasto con le norme del Trattato relative ai dazi doganali e alle tasse di effetto equivalente, una tale sentenza troverebbe in linea di principio applicazione a far data dal momento in cui le norme medesime vennero poste in essere. Per di più, come ammette la Commissione, il Consiglio non vi potrebbe più derogare in un tempo successivo.

La legittimità di un tributo quale il dazio di mare

a) *Le norme del Trattato in materia di dazi doganali e tasse di effetto equivalente*

18. La Réunion e il governo francese sottolineano che i dazi di mare gravano tutti i beni introdotti nei territori in oggetto, ivi compresi quelli provenienti da altri dipartimenti d'oltremare e dalla Francia metropolitana. Inoltre, essi rilevano che il fatto generatore dell'imposizione del dazio di mare non è l'attraversamento di una frontiera nazionale, ma il passaggio da una regione ad un'altra. Queste circostanze, affermano, pongono i dazi di mare al di fuori dell'ambito di applicazione delle norme del Trattato relative ai dazi doganali e alle tasse di effetto equivalente.

19. La Commissione ci informa di aver ricevuto, a partire dal 1980, un certo numero di reclami di commercianti circa l'imposizione dei dazi di mare. Tali reclami la indussero a dare inizio, nel 1984, ad un procedimento ex art. 169 del Trattato contro la Francia. Sulla base delle osservazioni presentate dal governo francese, la Commissione decise poi di sospendere tale procedimento e di cercare una soluzione politica della vertenza. Ciò detto, la Commissione continua però a sostenere che i dazi di mare, in quanto gravanti le merci in ragione del loro attraversare la frontiera dei territori in oggetto, e non applicantisi alla produzione locale, equivalgono a tasse di effetto equivalente a dazi doganali. Visto poi che i dazi di mare esistono fin dal secolo scorso, la Commissione sostiene che essi rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 13 del Trattato. In quanto poi a) essi sono stati applicati, a decorrere dall'entrata in vigore del Trattato, a merci che precedentemente non vi erano soggette, o ancora b) la loro aliquota impositiva da allora è stata aumentata, la Commissione ritiene che i dazi di mare rientrino nell'ambito del disposto dell'art. 12 del Trattato.

20. Nonostante il dazio di mare possegga molti degli elementi di un vero e proprio dazio doganale, la Commissione non esclude che il concetto di dazio doganale *stricto sensu*, così come visto dal Trattato, possa riguardare unicamente dazi imposti su scala nazionale o comunitaria. È per questa ragione che, nella lettera ingiuntiva rivolta al governo francese nel 1984, la Commissione ha definito il dazio di mare una tassa di effetto equivalente. La Commissione riconosce che la distinzione fra le due categorie in oggetto non rileva sotto il profilo delle importazioni da altri Stati membri, in quanto entrambi questi tributi sono soggetti alle medesime norme. Essa sottolinea però che la distinzione assume importanza quando si tratti di importazioni da paesi terzi, in quanto, come è il caso dell'accordo intercorso tra la Comunità e la Svezia (v., in particolare, artt. 3 e 6), dazi doganali e tasse di effetto equivalente non sono colà disciplinati nello stesso modo.

21. Ritengo che il suggerimento della Commissione, volto a limitare la nozione di dazi doganali unicamente ai tributi imposti esclusivamente su scala nazionale o comunitaria, sia sensato. Sarebbe forse una forzatura linguistica considerare come dazi doganali i tributi imposti, ad un confine regionale di uno Stato membro, su merci introdottevi da altri territori dello Stato medesimo. Perciò, dedicherò particolare attenzione alla questione se tributi come i dazi di mare possano definirsi come tasse di effetto equivalente a dazi doganali.

22. Si osservi che nel caso in cui, come nella fattispecie, i dazi di mare colpiscano beni importati, relativamente ai quali le formalità doganali terminino unicamente all'arrivo degli stessi nella Réunion, la frontiera regionale coinciderà con quella nazionale. Lo stesso accade allorquando vengano imposti dazi doganali su beni importati direttamente nella Réunion da altri Stati membri. A mio modo di vedere, ciò induce seriamente a pensare che l'imposizione di dazi doganali in siffatte circostanze contrasti con le norme del Trattato in materia di tasse di effetto equivalente, in quanto tali norme inequivocamente vietano dazi d'importazione alle frontiere degli Stati membri.

23. Il governo francese assume tuttavia che i dazi doganali sono parte integrante di un sistema di imposte interne, e in quanto tali soggetti non alle norme del Trattato in materia di effetto equivalente, bensì all'art. 95 del Trattato stesso. Esaminerò l'art. 95 più in dettaglio nel prosieguo; mi corre però l'obbligo di chiarire subito che la prospettiva in cui si colloca il governo francese è, a mio parere, fuorviante. Nella sentenza Capolongo, causa 77/72 (Racc. 1973, pag. 611), la Corte ha statuito che l'art. 95 concerne gli oneri pecuniari che rientrano in un regime generale di tributi interni, gravanti tanto sui prodotti nazionali quanto su quelli importati, secondo gli stessi criteri. Come sottolineato dalla Commissione, i dazi doganali non soddisfano tale condizione, in quanto non colpiscono merci prodotte nella Réunion. Ne consegue che siffatti dazi non possono essere visti come un'imposizione interna nel senso di cui all'art. 95.

24. Per cercare di risolvere quanto più esaurientemente possibile le questioni sollevate dal giudice di rinvio, tuttavia, esaminerò la questione se le norme del Trattato in materia di tasse di effetto equivalente trovino applicazione nei confronti di dazi imposti nel momento in cui le merci varcano un confine regionale che non coincida con la frontiera dello Stato.

25. Ai sensi dell'art. 9 del Trattato, l'unione doganale su cui si basa la Comunità implica « il divieto, fra gli Stati membri, dei dazi doganali all'importazione e all'esportazione e di qualsiasi tassa di effetto equivalente (...) ». Allo stesso modo, l'art. 13 del Trattato contempla l'abolizione di dazi doganali all'importazione e di tasse di effetto equivalente « in vigore tra gli Stati membri ». Come riconosciuto dalla Commissione, tali norme hanno chiaramente ad oggetto in via prioritaria l'eliminazione di dazi doganali e di tasse di effetto equivalente esistenti tra Stati membri. Ed in effetti, è in questo senso che esse hanno ricevuto, fino ad oggi, applicazione da parte della Corte (v., in particolare, causa 24/68, Commissione/Italia, Racc. 1969, pag. 193; cause riunite 2/69 e 3/69, Sociaal Fonds Diamantarbeiders, Racc. 1969, pag. 211, nonché causa 87/75,

Bresciani, Racc. 1976, pag. 129). Non c'è da stupirsene, in quanto, come sottolinea la Commissione, il Trattato fu redatto con l'intento di realizzare un'unione di territori doganali.

26. Da ciò, a mio parere, non consegue però necessariamente che le disposizioni del Trattato in materia di tasse di effetto equivalente non trovino applicazione nei riguardi di dazi imposti da una regione di uno Stato membro su merci importate da altri Stati membri. La Corte ha infatti chiaramente precisato, nella sentenza Sociaal Fonds Diamantarbeiders, che il Trattato ha inteso « dare alla norma dell'abolizione dei dazi doganali e delle tasse di effetto equivalente portata ed effetto generali, onde garantire la libera circolazione delle merci ». Io ritengo che l'unione doganale contemplata all'art. 9 prefiguri un territorio all'interno del quale non sussistano in nessun luogo siffatti dazi o tasse equivalenti. Sarebbe a mio parere in contrasto con le finalità del Trattato considerare il divieto di tasse di effetto equivalente limitato ai tributi aventi come fatto generatore l'attraversamento di una frontiera nazionale, con esclusione dei tributi a carattere regionale. Se si desse alle autorità regionali facoltà di imporre siffatti tributi, la libera circolazione delle merci all'interno della Comunità ne risulterebbe del tutto compromessa. Come infatti sottolinea la Commissione, i tributi a carattere regionale possono pregiudicare ancora più la libera circolazione delle merci di quelli nazionali, e ciò a causa degli innumerevoli confini fra regione e regione esistenti all'interno della Comunità. Difficilmente si può credere che gli autori del Trattato abbiano voluto avvallare un tale stato di cose, il quale sarebbe massimamente irregolare proprio alla vigilia della creazione del mercato unico.

27. Mi pare illogico operare delle distinzioni fra casi in cui le frontiere regionali coincidono con quelle nazionali, per i quali ritengo che le norme del Trattato in materia di tasse di effetto equivalente siano pacificamente applicabili, e casi in cui prodotti originari di altri Stati membri vengano sdoganati in Francia per poi solo in seguito essere importati nella Réunion. Anche in quest'ultimo caso, il divieto di tasse di effetto equivalente di cui al Trattato deve considerarsi pienamente valido. In circostanze quali quelle della fattispecie, non mi sembra rilevante il fatto che i dazi di mare siano percepiti anche su beni importati da altri dipartimenti d'oltremare e dalla Francia metropolitana, in quanto la violazione del divieto di cui trattasi prescinde dal carattere discriminatorio e protezionistico dei tributi controversi: v. la citata causa Sociaal Fonds Diamantarbeiders.

28. In conclusione, il divieto di tasse di effetto equivalente a dazi doganali, di cui al Trattato, nonché il corrispondente divieto di cui all'art. 6 dell'accordo tra la Comunità e la Svezia, non sono limitati ai tributi percepiti all'atto dell'attraversamento di una frontiera nazionale, ma si applicano anche a quelli generati dall'attraversamento di confini regionali interni ad uno Stato. Nel contesto della presente causa, entrambi i divieti sortiscono chiaramente lo stesso effetto, in quanto, come sottolinea la Commissione, la definizione di tasse di effetto equivalente a dazi doganali contenuta all'art. 6 dell'accordo, anche se più limitata della corrispondente definizione di cui al Trattato CEE, deve in ogni caso, per avere effetto, ricomprendere tributi come i dazi di mare, i quali così fortemente assomigliano ai dazi doganali veri e propri.

29. Un'ulteriore osservazione è opportuna. Sia il Trattato sia l'art. 6 dell'accordo distinguono tra tasse di effetto equivalente già esistenti (v. art. 13 del Trattato e art. 6, nn. 2 e 3 dell'accordo) e nuove (v. art. 12 del Trattato e art. 6, n. 1, dell'accordo). Spetterà perciò al giudice nazionale decidere, qualora lo ritenga necessario, quale tra le norme del Trattato che vietano tali tributi, o quali commi dell'art. 6 dell'accordo, siano di applicazione alle fattispecie in oggetto nella causa principale.

« Nessuno Stato membro applica 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.

Inoltre, nessuno Stato membro applica ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne intese a proteggere indirettamente altre produzioni ».

b) *L'art. 95 del Trattato*

30. Vista la conclusione a cui sono giunto circa la portata del divieto, previsto dal Trattato, di tasse di effetto equivalente a dazi doganali, non considero strettamente necessario esaminare la compatibilità dei dazi di mare con il divieto di imposizioni interne a carattere discriminatorio di cui all'art. 95, in quanto, per giurisprudenza costante, i due divieti si escludono vicendevolmente (v., ad esempio, causa 94/74, IGAV, Racc. 1975, pag. 699). Come ho già spiegato, mi sembra chiaro che tributi come i dazi di mare non rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 95. In ogni caso, se avessi considerato l'art. 95 di applicazione ad una fattispecie come quella presente, non l'avrei ritenuto trasgredito.

31. I primi due commi dell'art. 95 così dispongono:

32. La Réunion e il governo francese sostengono che, essendo le merci importate nella Réunion da altre parti di Francia soggette ai dazi doganali allo stesso modo di quelle importate da altri Stati membri e da paesi terzi, tali tributi non possono considerarsi come discriminatori. Inoltre, essi assumono che, ai sensi della giurisprudenza della Corte, gli Stati membri hanno il diritto di porre in essere un regime impositivo differenziato per taluni prodotti in base a criteri oggettivi. La Corte, essi rammentano, ha statuito che « siffatte differenziazioni sono compatibili con il diritto comunitario purché perseguano scopi di politica economica compatibili, anch'essi, con gli imperativi del Trattato e del diritto derivato e le loro modalità siano tali da evitare qualsiasi forma di discriminazione, diretta o indiretta, nei confronti dei prodotti importati dagli altri Stati membri, o di protezione a favore di prodotti nazionali concorrenti » (v., ad esempio, causa 106/84, Commissione/Danimarca, Racc. 1986, pag. 833, punto 20 della motivazione).

33. Il presupposto su cui si basa un siffatto argomento — che, cioè, i dazi di mare non hanno carattere discriminatorio in quanto

gravano del pari su merci provenienti da altre regioni di Francia — è, a mio modo di vedere, erroneo. Come giustamente la Commissione rileva, discriminazioni fondate sulla provenienza regionale costituiscono, parzialmente, delle discriminazioni fondate sulla nazionalità, in quanto la regione interessata è parte integrante del territorio nazionale di uno Stato membro. In altre parole, merci provenienti da altri Stati membri fatalmente subiscono un trattamento deteriore. Che ciò poi equivalga ad una discriminazione fondata sulla nazionalità, è poi pacifico nella giurisprudenza della Corte (v. causa C-21/88, Du Pont de Nemours Italiana, Racc. 1990, pag. I-889, punto 11 della motivazione, e sentenza 25 luglio 1991, cause riunite C-1/90 e C-176/90, Aragonesa de Publicidad Exterior, Racc. pag. I-4151, punto 24 della motivazione). La circostanza che tributi come i dazi di mare gravino anche beni provenienti da altre parti della Francia non significa perciò che il dazio di mare non possa considerarsi discriminatorio ai sensi dell'art. 95.

34. Onde poter accertare una violazione dell'art. 95, comunque sia, è necessario prendere come punto di riferimento un prodotto nazionale simile o in concorrenza con un prodotto importato tassato più pesantemente. Nella sentenza Commissione/Danimarca (causa C-47/88, Racc. 1990, pag. I-4509), relativa alla sintonia con l'art. 95 della normativa danese in materia di immatricolazione degli autoveicoli, la Corte ha inequivocabilmente dichiarato che tale articolo non trova applicazione in mancanza di produzione nazionale similare o concorrente. Nonostante taluni prodotti gravati da dazio di mare possono essere prodotti nella Réunion, tale non è il caso delle automobili, oggetto della causa principale dinanzi al giudice di rinvio, né si è sostenuto che la situazione in futuro muterà. Certamente, la Francia metropolitana produce automobili; esse però, all'atto della loro introduzione nelle Réunion, vengono colpite dai dazi di mare allo stesso modo che le automobili provenienti da altri Stati membri. Non si può quindi affermare che i dazi di mare colpiscano più pesantemente le merci in provenienza da altri Stati membri che non merci interne similari, né si può dire che essi tutelino, seppure indirettamente, la produzione nazionale. Ne consegue che, per quanto riguarda le automobili, tributi come i dazi di mare, se rientranti nell'ambito di applicazione dell'art. 95 del Trattato, vanno considerati in sintonia con tale norma. Nella presente causa, alla Corte non si chiede di analizzare la loro legittimità con riguardo a merci di diverso tipo, né essa è in condizione di farlo.

Gli effetti nel tempo di una sentenza di illegittimità

35. La Réunion e il governo francese hanno proposto, per il caso che la Corte dichiari illegittimi tributi quali i dazi di mare, di limitare l'efficacia nel tempo della sentenza. Poiché io considero i dazi di mare in contrasto col divieto, contemplato dal Trattato, di tasse di effetto equivalente a dazi doganali, mi corre l'obbligo di esaminare se la Corte debba o no accogliere un tale suggerimento, limitando l'effetto della propria sentenza alle richieste di rimborso di dazi versati anteriormente all'emanazione della medesima.

36. Nella sentenza Defrenne (causa 43/75, Racc. 1976, pag. 455), la Corte ha dichiarato di poter limitare, in ossequio al principio generale della certezza del diritto, gli effetti delle sue sentenze relativamente al passato, anche se in casi eccezionali. Nel decidere in tal senso, la Corte prende in considerazione essenzialmente due punti. Primo: quali conseguenze pratiche possono scaturire in assenza di limitazione degli effetti della sentenza nel tempo? Secondo: coloro che verosimilmente saranno interessati dalla sentenza hanno buone ragioni per pensare che la situazione di diritto si configuri in modo diverso da quanto dichiarato dalla Corte? V. sentenze Defrenne, già citata, causa 24/86, Blaizot (Racc. 1988, pag. 379), e causa C-262/88, Barber (Racc. 1990, pag. I-1889). Ciononostante, la Corte ha sottolineato che « non si può spingersi sino a sminuire l'obiettività del diritto e compromettere la sua applicazione futura a motivo delle ripercussioni che la pronunzia può avere per il passato » (sentenza Blaizot, già citata, punto 30 della motivazione).

37. Una sentenza della Corte dichiarativa di illegittimità dei dazi di mare avrebbe indubbiamente serie conseguenze, in quanto dovrebbero essere oggetto di restituzioni importi considerevoli, riscossi a titolo di dazio per il passato. La Réunion si vedrebbe chiaramente in grave difficoltà nel sobbarcarsi un tale onere. Nella sentenza Just (causa 68/79, Racc. 1980, pag. 501), la Corte ha certamente ammesso la possibilità, sotto il profilo del diritto comunitario, che un ordinamento giuridico interno non conceda la restituzione di tasse indebitamente percepite a condizioni tali da causare un arricchimento senza giusta causa degli aventi diritto, ad esempio qualora tasse indebitamente percepite siano state incorporate nei prezzi delle merci e trasferite agli acquirenti (v. del pari causa 199/82, San Giorgio, Racc. 1983, pag. 3595). Inoltre, al punto 35 della motivazione della sentenza Essevi e Salengo (cause riunite 142/80 e 143/80, Racc. 1981, pag. 1413), la Corte ha preso per base un siffatto orientamento onde respingere una domanda volta ad ottenere la limitazione nel tempo, relativamente a quella fattispecie, degli effetti della sua sentenza. Il principio enunciato nella citata sentenza Just non pregiudicherebbe però il buon esito di richieste di restituzione di dazi di mare presentate da privati che hanno acquistato i beni di cui trattasi per uso privato.

38. È del pari vero che le domande di rimborso di tributi illegittimamente riscossi sono, in linea di principio, soggette ai termini di prescrizione previsti dal diritto nazionale. Tuttavia, il rappresentante del governo francese ci ha dichiarato in udienza che il termine da applicarsi in tal caso sarebbe con ogni probabilità di 30 anni. Un periodo così lungo certo non è atto a tutelare la Réunion dalle gravi ripercussioni finanziarie che sicuramente scaturirebbero dalle domande di rimborso dei dazi di mare corrisposti nel passato.

39. Questi elementi, in sé, non basterebbero a giustificare una limitazione nel tempo degli effetti della sentenza che propongo alla Corte di emanare. Indipendentemente dall'esito della presente causa, tuttavia, si poteva finora ragionevolmente confidare nella conformità al Trattato dei dazi di mare.

40. Nonostante che, come ho ricordato sopra (punto 19), la Commissione nel 1984 abbia ritenuto che il dazio di mare contrastasse con le norme del Trattato in materia di tasse di effetto equivalente a dazi doganali, e che tale punto di vista sia stato confermato in una risposta fornita nel 1987 per conto della Commissione a un'interrogazione scritta proposta da un membro del Parlamento europeo (v. GU C 351, pag. 27), il procedimento per inadempimento avviato dalla Commissione contro la Francia fu interrotto. Inoltre, il punto di vista della Commissione secondo cui i dazi di mare costituiscono tasse di effetto equivalente difficilmente può vedersi in sintonia con la proposta da essa fatta (GU 1989, C 39, pag. 6), che è alla base della decisione 89/688 [1]. Non diversamente dall'art. 4 della decisione 89/688, l'art. 4 della proposta della Commissione disponeva che, a talune condizioni, la Francia era « autorizzata a mantenere in vigore, al massimo fino al 31 dicembre 1992, l'attuale regime dei dazi di mare ».

41. Occorre sottolineare che, pur avendo sempre la Commissione ammesso che l'art. 227, n. 2, come interpretato dalla Corte nella sentenza Hansen, non consentiva alle istituzioni di derogare alle norme del Trattato in materia di libera circolazione delle merci per agevolare i dipartimenti francesi d'oltremare, è perlomeno curioso che essa abbia proposto l'adozione di un provvedimento che considerava *ultra vires*. La Commissione ha cercato di chiarire la sua posizione in udienza, affermando che il punto di vista fatto proprio, alla fine, dalla decisione 89/688 era l'unico che essa considerasse politicamente realistico. Anche ammettendo che possa essere stato così, rimane il fatto che la Commissione ha fatto proprio un punto di vista che considerava illegittimo. Il punto di vista della Commissione non può riguardarsi se non come pregiudizievole del principio di certezza del diritto, principio richiamato dalla Corte nella citata sentenza Defrenne, in particolare al fine di limitare gli effetti delle sue sentenze nel passato. Comunque stiano le cose, il fatto è che sia la proposta della Commissione, sia l'adozione da parte del Consiglio della decisione 89/688 hanno potuto ragionevolmente far pensare che il dazio di mare fosse, perlomeno provvisoriamente, legittimo.

42. Alla luce di tali circostanze, certamente di rilevanza almeno pari a quelle menzionate nella citata sentenza Blaizot, propongo alla Corte di statuire che l'incompatibilità con il Trattato di un tributo come il dazio di mare non potrà essere fatta valere per gli importi corrisposti anteriormente all'emanazione della sua sentenza, eccetto che per richiedenti i quali, prima di tale data, abbiano agito in giudizio o presentato un'impugnativa equivalente.

La validità della decisione 89/688

43. Infine, è chiaro da quanto è stato appena detto che io considero la decisione 89/688 invalida nella parte in cui è volta ad autorizzare la mantenimento in vigore dell'attuale regime dei dazi di mare. Nonostante tale punto non sia stato esplicitamente sollevato dal giudice di rinvio, ritengo auspicabile, nell'interesse della chiarezza, che la Corte prenda posizione in merito.

1 — In precedenza avevo rilevato che la proposta menzionata nel preambolo di tale decisione era in realtà quella che poi è sfociata nella decisione 89/687.

Conclusione

44. Propongo quindi alla Corte di risolvere nel modo seguente le questioni sollevate dal giudice di rinvio:

« 1) Le disposizioni del Trattato CEE in materia di tasse di effetto equivalente a dazi doganali alle importazioni vanno interpretate nel senso che vietano una tassa imposta da una regione facente parte di uno Stato membro su merci importate da un altro Stato membro per avere dette merci varcato la frontiera della regione medesima, nonostante il fatto che la tassa colpisca allo stesso modo le merci provenienti da altre regioni del primo Stato membro.

2) L'art. 6 dell'accordo stipulato tra la Comunità e la Svezia, firmato a Bruxelles il 22 luglio 1972, va interpretato nel senso che vieta l'imposizione, da parte di una regione di uno Stato membro, di una tassa su merci importate dalla Svezia allorquando esse varchino la frontiera della regione suddetta, nonostante il fatto che la tassa colpisca altresì le merci in entrata nella suddetta regione, provenienti da altre parti del territorio dello Stato membro considerato.

3) La decisione del Consiglio 22 dicembre 1989, 89/688/CEE vertente sui dazi di mare nei dipartimenti francesi d'oltremare, è invalida nella parte in cui è volta ad autorizzare il mantenimento in vigore dell'attuale regime dei dazi di mare.

4) Né le disposizioni del Trattato CEE relative alle tasse di effetto equivalente a dazi doganali alle importazioni, né l'art. 6 dell'accordo tra la Comunità e la Svezia, né l'invalidità della decisione del Consiglio, 89/688/CEE possono invocarsi a sostegno di domande volte ad ottenere il rimborso delle tasse suddette, corrisposte anteriormente all'emanazione della presente sentenza, fatto salvo il caso di richiedenti i quali, anteriormente a tale data, abbiano agito in giudizio contro di esse o presentato reclami di tipo equivalente ».