quindi opportuno interpretare con sufficiente elasticità la nozione di «prodotti similari». Vanno perciò considerati «similari» i prodotti che abbiano, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe o rispondano alle medesime esigenze. La sfera d'applicazione dell'art. 95, 1° comma va quindi determinata in base, non già al criterio dell'assoluta identità dei prodotti, bensì a quello dell'analogia e della comparabilità sotto il profilo dell'impiego.

3. Per il caso in cui la condizione della «similarità» posta dall'art. 95, 1° comma del Trattato non sia pienamente soddisfatta, il 2° comma di detto articolo ha lo scopo di impedire qualsiasi forma di protezionismo fiscale indiretto nel caso di prodotti i quali, senza essere «similari» ai sensi del 1° comma, si trovino tuttavia in rapporto di concorrenza, sia pure parziale, indiretta o potenziale.

Per quanto riguarda le bevande alcoliche, le acquaviti di cereali, in quanto prodotti della distillazione, hanno, con le acquaviti di vino, proprietà comuni sufficienti per costituire, almeno in talune circostanze, un'alternativa nella scelta del consumatore. Basta questa costatazione per ammettere che detti prodotti sono in concorrenza fra loro e che la loro rispettiva tassazione può avere un effetto protezionistico a favore della produzione nazionale. In proposito è necessario, lasciando eventualmente da parte il raffronto dei dati relativi al consumo e all'importazione, prendere in considerazione quale sarebbe il mercato potenziale del prodotto di cui trattasi in assenza di misure protezionistiche. L'art. 95 osta quindi ad un sistema nazionale di tassazione che colpisca in modo diverso il whisky importato e le acquaviti di vino di produzione nazionale.

Nel procedimento 216/81,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dalla prima sezione civile del Tribunale di Milano nella causa dinanzi ad essa pendente fra

COGIS (COMPAGNIA GENERALE INTERSCAMBI)

e

AMMINISTRAZIONE DELLE FINANZE DELLO STATO,

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

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dai signori A. Touffait, presidente di Sezione, Mackenzie Stuart e U. Everling, giudici,

avvocato generale: G. Reischl
cancelliere: H. A. Rühl, amministratore principale

ha pronunziato la seguente

SENTENZA

In fatto

I — Gli antefatti e la fase scritta del procedimento

L'attrice nella causa principale — la società per azioni COGIS (Compagnia Generale Interscambi) — importava, tra il 1965 e il 1974, whisky proveniente dal Regno Unito e versava alla dogana di Milano la sovraimposta di confine ed il diritto erariale, in relazione alla quantità di alcool puro contenuto in detta acquavite.

Per quanto attiene alle importazioni di whisky successive all'adesione della Gran Bretagna alla CEE, essa riteneva che le imposte versate fossero incompatibili col Trattato CEE e pertanto conveniva nel 1976, davanti al Tribunale di Milano, l'Amministrazione delle Finanze dello Stato per ottenere la restituzione dei suddetti tributi.

A sostegno della domanda, essa si richiamava all'art. 95 del Trattato CEE. Il divieto di discriminazione fiscale ivi sancito sarebbe stato violato, in quanto l'acquavite di vino e il whisky sarebbero prodotti concorrenti fra loro e dovrebbero essere considerati similari sotto il profilo dell'obbligo della parità fiscale.

L'attrice sottolineava che, applicando tale principio, la Corte di giustizia, nella sentenza 27 febbraio 1980 (causa 169/78, Commissione c/ Italia, Racc. pag. 385) ha dichiarato l'incompatibilità con l'art. 95 del «contrassegno di Stato» applicato dall'Italia sull'acquavite di vino nazionale contro il pagamento di un'imposta di gran lunga inferiore a quella che colpiva il whisky importato.

L'applicazione dei principi stabiliti in questa sentenza porterebbe, secondo il Tribunale di Milano, a riconoscere che nella fattispecie le partite di whisky importate dalla Gran Bretagna hanno ricevuto un trattamento discriminatorio sfavorevole rispetto a quello riservato all'acquavite di vino nazionale.

In effetti, su questo whisky sono stati riscossi la sovraimposta di confine con aliquota piena — mentre l'acquavite di vino nazionale, pur scontando la corrispon-

dente imposta di fabbricazione, beneficia di notevoli riduzioni — ed il diritto erariale, da cui l'acquavite di vino nazionale è esente.

Tuttavia, in base alle leggi succedutesi nel tempo, il whisky, per l'ordinamento italiano, è da annoverare non solo tra le acquaviti, ma anche tra gli alcool etilici di 1ª categoria. Per questo motivo è assoggettato ai due tributi suddetti.

Il giudice di rinvio ne deduce che la discriminazione non sussisterebbe più, se il rapporto di similarità ai sensi dell'art. 95 potesse essere stabilito — come pure ritenuto dalla Corte di giustizia nella sentenza 15 aprile 1970 (causa 28/69, Commissione c/ Italia, Racc. pag. 187) — «in base al criterio dell'identità di classificazione fiscale del prodotto importato e di quello nazionale».

Il Tribunale di Milano, ritenendo che «l'applicazione dei principi desunti, rispettivamente dalla sentenza 27 febbraio 1980 in causa 169/79 [già citata] e dalla sentenza 15 aprile 1970 in causa n. 28/69 [già citata]» condurrebbe a risultati differenti, ha deciso di sospendere il procedimento e, con ordinanza 2 aprile 1981, ha sottoposto alla Corte la questione seguente:

«Se lo Stato italiano, applicando sulle importazioni di whisky dall'Inghilterra un sistema di tassazione comprendente il diritto erariale non previsto sull'acquavite di vino nazionale, e la sovraimposta di confine con aliquota piena, mentre sull'acquavite di vino nazionale l'imposta di fabbricazione viene applicata con aliquota ridotta, ha violato o no l'art. 95 del Trattato».

L'ordinanza di rinvio è stata registrata nella cancelleria della Corte il 20 luglio 1981.

In conformità all'art. 20 del protocollo sullo Statuto (CEE) della Corte di giustizia, hanno presentato osservazioni scritte la COGIS, attrice nella causa principale, rappresentata dall'avv. Mario Scalzo, del foro di Milano, il Governo della Repubblica italiana, rappresentato dal sig. Marcello Conti, avvocato dello Stato, il Governo del Regno Unito, rappresentato dal sig. J. D. Howes, Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente e la Commissione, rappresentata dal suo consigliere giuridico, sig. Antonino Abate, in qualità di agente.

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso, con ordinanza 20 gennaio 1982, di attribuire la causa alla Terza Sezione, a norma dell'art. 95 del regolamento di procedura, e di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria.

II — Le osservazioni presentate in conformità all'art. 20 del Protocollo sullo Statuto (CEE) della Corte di giustizia

L'*attrice nella causa principale* fa presente che durante il periodo in cui sono state effettuate le importazioni di cui trattasi, le acquaviti di cereali — considerate dalle leggi italiane alcool di prima categoria — sia nazionali che importate erano soggette alla sovraimposta di confine (o imposta di fabbricazione nel caso dei prodotti nazionali) nella misura di 90 000 lire l'ettanidro, al diritto erariale, nella misura di 60 000 lire l'ettanidro, ed al contrassegno di Stato, in misura variabile a seconda della capacità del recipiente.

Ora, secondo l'attrice, essendo la produzione di acquavite di cereali quasi inesistente in Italia durante detto periodo, la verifica della parità di trattamento fiscale di cui all'art. 95 del Trattato CEE deve consistere nel raffrontare l'acquavite di cereali importata non con l'acquavite di cereali nazionale, bensì con l'acquavite di vino che è da considerarsi «prodotto similare».

La COGIS sostiene che la Corte ha già affrontato questo problema nella causa 169/78 (già citata).

La Corte inoltre ha dichiarato nella sentenza 10 ottobre 1978 (causa 148/77, Hansen c/ Hauptzollamt Flensburg, Racc. pag. 1787) che la nozione di «prodotti similari» di cui all'art. 95 del Trattato CEE va interpretata «in base non già al criterio dell'assoluta indentità, ma a quello dell'analogia e della comparabilità sotto il profilo dell'impiego».

In base a questo criterio, il whisky e l'acquavite di vino vanno considerati «prodotti similari», poiché, dal punto di vista del consumatore, hanno proprietà analoghe e si trovano in una situazione di concorrenza, quanto meno potenziale e indiretta; deve quindi trovare applicazione l'art. 95, 2° comma.

Dato che il divieto di discriminazione di cui all'art. 95 si applica ai prodotti considerati, «ne discende l'illegittimità dell'imposizione fiscale a cui è stato sottoposto il whisky importato in Italia».

In effetti, durante il periodo di cui trattasi, il whisky era assoggettato a tutte le imposte di cui sopra, mentre l'acquavite di vino era esonerata dal pagamento del diritto erariale e fruiva di vari abbuoni e riduzioni fino a 12 000 lire per quanto riguarda l'imposta di fabbricazione.

Da questo confronto risulta una discriminazione a danno del whisky importato, così come ne è risultata una nei confronti del cognac (ved. in tal senso la sentenza 27 maggio 1981, nelle cause 142 e 143/80, Essevi e Salengo, non ancora pubblicata).

Secondo l'attrice, i principi affermati dalla Corte nelle sentenze emesse nelle cause 169/78 e 142-143/80 consentono «di ritenere, relativamente al diritto erariale, il carattere protezionistico del regime discriminatorio riservato al whisky importato in Italia dalla Gran Bretagna».

Del resto, non possono, neanche nella fattispecie, essere accolte le giustificazioni nel regime differenziato in esame, già avanzate nelle cause sopra ricordate dal Governo italiano, secondo cui trattasi di uno strumento di perequazione nell'ambito della politica agricola dell'Italia, o di un «aiuto» ai sensi degli artt. 92 e 93 del Trattato CEE.

Di conseguenza, l'attrice nella causa principale è del parere che sia opportuno risolvere la questione sollevata nel modo seguente:

«La Repubblica italiana, applicando sulle acqueviti di cereali importate in Italia dalla Gran Bretagna il diritto erariale non previsto sulle acqueviti di vino e di vinaccia di produzione nazionale, e la sovraimposta di confine senza le riduzioni e gli abbuoni previsti sulla corrispondente imposta di fabbricazione che colpisce le acqueviti di vino e di vinaccia di produzione nazionale, è venuta meno agli obblighi derivanti dall'art. 95 del Trattato.»

Il *Governo italiano* osserva innanzitutto che la questione, nei termini in cui è po-

posta è irricevibile ed è opportuno rettificarla.

Esso descrive poi brevemente il sistema italiano di tassazione dell'alcool etilico che è caratterizzato, a suo parere, dal fatto di contemplare, accanto ad una categoria generale, talune categorie particolari che fruiscono di un regime differenziato in base alla materia prima impiegata.

Trattandosi, quindi, di un regime di tassazione differenziata di prodotti tutti rientranti in un'unica categoria generale e fra i quali, in ipotesi, potrebbero sussistere rapporti di similarità o di concorrenza ai sensi dell'art. 95 del Trattato CEE, il Governo italiano analizza la giurisprudenza della Corte in materia.

A suo parere, deriva da questa giurisprudenza, ed in particolare dalle sentenze in cause 148/77, 169/78, 142-143/80 (già citate), nonché dalle sentenze 14 gennaio 1981 (causa 140/79, Chemial, Racc. pag. 1, e 46/80, Vinal, Racc. pag. 77), 13 marzo 1979 (causa 91/78, Hansen, Racc. pag. 935) e 8 gennaio 1980 (causa 21/79, Commissione c/ Italia, Racc. pag. 1), che l'esistenza di un regime fiscale differenziato che si applica a taluni tipi di prodotti della stessa specie «non contrasta in alcun modo con l'art. 95 del Trattato». In effetti, in assenza di un'armonizzazione delle legislazioni nazionali, gli Stati membri sono liberi di scegliere il sistema di tassazione che sembra loro più opportuno. In vista di legittime finalità di politica economica, un regime fiscale differenziato può privilegiare determinati tipi di prodotti o determinate categorie di produttori.

Occorre, di conseguenza, assumere come punto di partenza e di riferimento il regime fiscale scelto dallo Stato membro per i prodotti di un certo tipo con tutte le differenziazioni e le classificazioni che in esso sono contemplate — il che si deduce dalla sentenza 22 giugno 1976 (causa 127/75, Bobie, Racc. pag. 1079) — e non far riferimento ad una nozione generale e astratta di similarità di prodotti diversamente classificati della legislazione nazionale. È pertanto necessario confrontare di volta in volta il prodotto nazionale con i prodotti importati, in maniera distinta per ciascuna categoria fiscale istituita nell'ambito del sistema stesso.

Ora, da quanto sopra risulta che l'art. 95 è osservato allorché il prodotto importato è sottoposto allo stesso tributo applicato al prodotto nazionale corrispondente.

Vanno però posti dei limiti alla libertà degli Stati membri di istituire sistemi impositivi differenziati; in particolare, essi non possono instaurare un sistema fiscale che, senza basarsi su differenze oggettive e neutrali, discrimini i prodotti in base alla loro provenienza.

Tuttavia, anche relativamente a quest'ultimo principio, è opportuno precisare che le differenziazioni di trattamento fiscale sono compatibili col diritto comunitario se perseguono scopi di politica economica a loro volta compatibili col diritto comunitario, e se le loro modalità d'applicazione sono tali da evitare ogni forma di discriminazione nei confronti dei prodotti importati o di protezione dei prodotti nazionali. Pertanto la differenziazione di aliquote fiscali in funzione della materia prima non è incompatibile

con l'art. 95 solo perché essa ha come conseguenza che la merce tassata in misura maggiore è essenzialmente quella importata, dato che non si è potuta sviluppare una produzione nazionale redditizia: a questo proposito il Governo italiano si richiama alle sentenze Chemial e Vinal (già citate).

Quindi, affinché un regime fiscale differenziato per prodotti della stessa specie sia, secondo il Governo italiano, incompatibile con l'art. 95, occorre che il trattamento riservato al prodotto nazionale non venga esteso anche al prodotto importato che possegga tutti i requisiti necessari, o che la determinazione delle categorie assoggettate a trattamenti fiscali differenziati venga effettuata in modo da operare surrettiziamente una discriminazione.

Pertanto, avuto riguardo ai principi tratti da tutta la giurisprudenza della Corte — e non solo da due sentenze — è possibile, secondo il Governo italiano, dissipare i dubbi del giudice di rinvio. Il Governo italiano sostiene che la conclusione sopra esposta non è contraddetta dalla sentenza in causa 169/78 e che, come risulta soprattutto dalle sentenze Chemial e Vinal, il carattere discriminatorio o protezionistico di una tassazione differenziata non si può inferire dal solo fatto che la merce più onerosamente tassata non sia fabbricata in quantità apprezzabili nello Stato membro interessato qualora ciò sia il risultato di una scelta di politica economica mirante a frenare la creazione di una produzione redditizia della stessa merce sul piano nazionale, e quindi conforme al diritto comunitario.

Il Governo italiano ritiene che ciò sia sufficiente per risolvere la questione proposta, ma che sia tuttavia opportuno esporre «qualche ulteriore considerazione in merito alla conformità della legislazione italiana ai principi di diritto comunitario desumibili dall'art. 95 del Trattato».

A suo parere, il punto in discussione è se sia legittima la limitazione di alcune agevolazioni fiscali agli alcool ottenuti dalle materie vinose o dalla frutta.

Innanzitutto, il Governo italiano fa notare che dette agevolazioni sono estese ai prodotti importati che hanno gli stessi requisiti. In secondo luogo, esso sottolinea che le stesse agevolazioni non rispondono ad intenti di natura protezionistica, ma mirano ad incentivare la distillazione del vino, cioè ad uno scopo compatibile col diritto comunitario; né le modalità di attuazione di questa legittima scelta possono considerarsi discriminatorie.

Infine, il Governo italiano sostiene che il caso presente è diverso da quello che era oggetto della causa 169/78. In quest'ultima, il contrassegno di Stato di cui trattavasi era contemplato da una normativa speciale; in questo caso, invece, le imposte da cui è gravato il whisky sono quelle contemplate dal regime generale che si applica a tutti gli alcool etilici, e solo talune acquaviti ne sono escluse.

Non si può, quindi, parlare di discriminazione, né sotto il profilo dell'asserito assoggettamento del whisky ad un trattamento di sfavore, poiché esso rientra nel regime generale, né sotto il profilo della pretesa concessione di un privilegio fiscale alla sola produzione nazionale, poiché le agevolazioni concesse agli alcool di vino o di frutta si applicano sia ai prodotti nazionali che a quelli importati.

Per di più non è importante il fatto che la produzione italiana di whisky sia limitata (cfr. sentenze Chemial e Vinal).

Stando così le cose, occorre che esista veramente un rapporto di similarità, o, quanto meno, che si tratti di prodotti tra loro in concorrenza, affinché la libertà degli Stati membri sia limitata. Ora, tale questione — di portata «pregiudiziale» secondo il Governo italiano — è già stata risolta dalla Corte nelle sentenze 27 febbraio 1980 (causa 169/80, già citata, nonché cause Commissione c/ Regno Unito, Commissione c/ Francia, Commissione c/ Danimarca). La Corte non si è pronunciata sulla questione del rapporto di similarità, avendo considerato che comunque i prodotti di cui trattasi erano in concorrenza fra loro. Nondimeno, pur inchinandosi alla decisione della Corte, il Governo italiano constata che nella fattispecie non si applica l'art. 95, 1° comma, ma l'art. 95, 2° comma; orbene; questa disposizione non esige la parità assoluta dell'onere fiscale gravante sui due prodotti, ma si limita a vietare imposizioni idonee ad attuare una forma di protezione della produzione nazionale.

Di conseguenza, il Governo italiano propone di risolvere nel modo seguente la questione sottoposta:

«a) Non contrasta con l'art. 95 del Trattato CEE un sistema fiscale che consista nel tassare i vari tipi di alcool etilico e di acquavite in misura diversa a seconda della materia prima utilizzata per la fabbricazione, purché tali trattamenti differenziati siano estesi anche ai prodotti provenienti da altri Stati membri che rispondano, simultaneamente, al requisito della similarità di cui all'art. 95, primo comma, ed alle condizioni alle quali la legislazione nazionale subordina l'applicabilità dei trattamenti stessi.

b) Le concrete modalità di applicazione di un siffatto sistema impositivo possono, peraltro, porsi in contrasto con i precetti dell'art. 95, primo comma, ove esse si basino su criteri di classificazione che discriminino, in pratica, prodotti identici o simili in funzione esclusiva della loro provenienza dall'interno e dall'estero. Non è sufficiente, peraltro, a realizzare, sotto questo aspetto, una violazione dell'art. 95 il solo fatto che, nell'ambito del sistema impositivo considerato, i prodotti tassati in misura maggiore risultino essere, per la maggior parte, importati da altri Stati membri.

c) La previsione di regimi fiscali differenziati per prodotti nazionali e importati tra i quali non sussista rapporto di identità o similarità, ma solo rapporto di concorrenza, può risultare in contrasto con il precetto dell'art. 95, secondo comma, nel solo caso in cui la diversità del rispettivo carico fiscale risulti in concreto idonea, tenuto conto di tutte le circostanze influenti sulla formazione dei prezzi e sulle scelte dei consumatori, a produrre un effetto protezionistico della produzione nazionale. In tal caso, l'art. 95, secondo comma, non esige l'eliminazione di ogni diversità di carico fiscale, ma soltanto il suo contenimento entro un limite al di sotto del quale possa escludersi la produzione

di qualunque conseguenza di carattere protezionistico».

Il *Governo del Regno Unito* si basa esclusivamente sulle sentenze emesse il 27 febbraio 1980. A suo parere, il fatto che i tributi di cui trattasi nella fattispecie favoriscano le acquaviti di vino italiane è sufficiente a dimostrarne l'incompatibilità col principio di non discriminazione di cui all'art. 95.

I problemi dei viticoltori, anche se gravi, non possono essere risolti «distorcendo il chiaro significato dell'art. 95».

Nelle sentenze 27 febbraio 1980, la Corte, che aveva dovuto trattare contemporaneamente un gruppo di cause, ha considerato il problema della «similarità» «in termini molto generali». Ora, dato che la presente causa riguarda solo l'importazione di whisky in Italia, è opportuno che «la Corte dichiari che il whisky e l'acquavite di vino sono prodotti 'similari'», basadosi sul punto 38 della sentenza in causa 168/78 (Commissione c/ Francia) e sul punto 10 della sentenza in causa 169/78, nonché sul principio enunciato nella sentenza Rewe (causa 45/75, Racc. 1976, pag. 181), secondo cui è necessario considerare prodotti similari quelli che hanno, «agli occhi del consumatore, proprietà analoghe e rispondono alle medesime esigenze».

Tuttavia, anche se la Corte non ammettesse la similarità, sarebbe opportuno quanto meno applicare alla fattispecie quanto stabilito nella causa 169/78 e quindi dichiarare che i tributi di cui trattasi conferiscono una protezione indiretta alle acquaviti italiane.

Quanto al preteso contrasto rilevato dal Tribunale di Milano, esso non esiste poiché non risulta dalla sentenza nella causa 28/69 che solo i prodotti aventi la stessa classificazione fiscale possono essere considerati similari: questo argomento, del resto già sollevato dall'Italia nella causa 169/78, è stato respinto dalla Corte (ved. punto 31 della sentenza).

Di conseguenza, il Governo britannico sostiene

«che nulla, nella sentenza in causa 28/69 o in qualsiasi altra sentenza, autorizza a ritenere che la Corte non debba attenersi nella presente causa alla sua decisione nella causa 169/78 dichiarando che tributi come quelli descritti nella questione sollevata dal Tribunale di Milano violano l'art. 95 del Trattato CEE».

La *Commissione* ricorda innanzitutto i regimi fiscali italiani controversi al fine di sottolineare che, per i due tributi di cui trattasi, la discriminazione scaturisce dall'applicazione del criterio della materia prima impiegata nella fabbricazione dell'acquavite.

È vero che le agevolazioni fiscali italiane si applicano sia ai prodotti nazionali che ai prodotti importati, ma ciò è puramente teorico, perché, non esistendo in Italia una produzione nazionale di acquavite di cereali, solo le acquaviti di cereali importate sono colpite dagli oneri fiscali di cui si tratta.

Orbene, la Corte, nella sentenza in causa 169/78, ha dichiarato che le acquaviti di cereali e quelle di vino sono similari e/o

concorrenti. Anche nell'ipotesi in cui esse fossero solo concorrenti, i tributi di cui trattasi, la cui natura protezionistica è evidente, violerebbero l'art. 95 del Trattato.

Gli obblighi derivanti dall'art. 95 del Trattato non possono nemmeno essere resi inoperanti dagli Stati membri in base a considerazioni relative agli scopi perseguiti dai regimi fiscali. Nessuna importanza può essere data agli scopi di una legge qualora sia accertato l'effetto protezionistico del regime fiscale istituito dalla stessa legge.

Nondimeno, in subordine, la Commissione esamina gli argomenti svolti in proposito dal Governo italiano. Essa ne contesta la legittimità e sostiene che essi, per quanto riguardino sia il «sistema di aiuto», sia «lo strumento di perequazione», sia gli «orientamenti di politica economica tradizionale», sono già stati implicitamente respinti dalla Corte.

Di conseguenza, «considerata l'identità degli elementi strutturali del contrassegno di Stato e dei due regimi fiscali oggetto della presente causa, la Commissione suggerisce alla Corte di interpretare l'art. 95 ispirandosi alla sentenza 169/78, così da assicurare l'eguaglianza di trattamento fiscale tra le acquaviti di cereali importate e le acquaviti di vino nazionali».

III — La fase orale

All'udienza del 6 maggio 1982, la ricorrente nella causa principale, Cogis, rappresentata dall'avv. Scalzo, del foro di Milano, il Governo italiano, rappresentato dal sig. Conti, in qualità di agente, e la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal sig. Abate, in qualità di agente, hanno svolto osservazioni orali ed hanno risposto ai quesiti posti dalla Corte.

L'avvocato generale ha presentato le sue conclusioni all'udienza del 10 giugno 1982.

In diritto

1 Con ordinanza 2 aprile 1981, pervenuta in cancelleria il 20 luglio 1981, il Tribunale di Milano (Prima Sezione Civile) ha sottoposto a questa Corte, in forza dell'art. 177 del Trattato CEE, una questione pregiudiziale relativa all'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CEE, allo scopo di poter valutare la compatibilità con tale disposizione di un sistema di tassazione differenziata per il whisky e per le acquaviti di vino, applicato in base alla normativa fiscale vigente in Italia, dopo l'adesione del Regno Unito al suddetto Trattato.

2 La controversia che oppone l'attrice nella causa principale, un'impresa importatrice di whisky, all'Amministrazione italiana delle finanze dello Stato è sorta da una domanda di restituzione della sovraimposta di confine, dovuta sul prodotto importato e corrispondente all'imposta di fabbricazione che colpisce l'alcool prodotto nel territorio nazionale, e del diritto erariale calcolato in funzione della quantità di alcool puro contenuta in detta acquavite, nella misura in cui tali tributi sono stati percepiti e sono superiori ai tributi gravanti sulle acquaviti di produzione nazionale o non sono previsti per questi ultimi prodotti.

3 Ritenuto che, applicando i principi affermati dalla Corte a proposito dell'interpretazione dell'art 95, da un lato nella sentenza 27 febbraio 1980 (causa 169/78, Commissione c/Italia, Racc. pag. 385) in cui si dichiarava che la tariffa doganale non è decisiva per la questione della similarità e, dall'altro, nella meno recente sentenza 15 aprile 1970 (causa 28/69, Commissione c/ Italia, Racc. pag. 187) in cui il fatto che determinati prodotti rientrino nella stessa categoria fiscale era stato considerato come un elemento importante di tale rapporto di similarità, si rischierebbe di giungere a risultati diversi, il giudice nazionale ha deciso di sottoporre alla Corte la seguente questione:

«Se lo Stato italiano, applicando sulle importazioni di whisky dall'Inghilterra un sistema di tassazione comprendente il diritto erariale non previsto sull'acquavite di vino nazionale, e la sovraimposta di confine con aliquota piena, mentre sull'acquavite di vino nazionale l'imposta di fabbricazione viene applicata con aliquota ridotta, ha violato o no l'art. 95 del Trattato».

4 Il giudice nazionale chiede in sostanza alla Corte di precisare i criteri d'interpretazione dell'art. 95 con riguardo alla situazione controversa, al fine di consentirgli di applicare il diritto tributario italiano soltanto qualora non sia in contrasto col diritto comunitario vigente.

5 In proposito si deve anzitutto ricordare che, con la sentenza 27 febbraio 1980, emessa nella causa 169/78, Commissione c/ Italia, la Corte ha dichiarato che «la Repubblica italiana, applicando, attraverso l'apposizione di contrassegni di Stato sui recipienti contenenti acquaviti destinate alla vendita al

minuto, una imposta differenziata in materia di acquaviti, a norma della legislazione fiscale nazionale, quale risulta dall'art. 6 del decreto legge 26 ottobre 1970, n. 745 convertito nella legge 18 dicembre 1970, n. 1034, per quanto concerne, da una parte, le acquaviti ottenute dalla distillazione di cereali di canna da zucchero e, dall'altra, le acquaviti di vino e di vinacce, è venuta meno, per quanto riguarda i prodotti importati dagli altri Stati membri, agli obblighi che le incombono in forza dell'art. 95 del Trattato CEE».

6 Questa constatazione è stata fatta in base ad un'interpretazione dell'art. 95 fondata sul sistema del Trattato CEE e secondo cui il 1° e 2° comma del suddetto articolo costituiscono un'integrazione delle disposizioni relative all'abolizione dei dazi doganali e delle tasse di effetto equivalente, poiché sono intesi a garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in normali condizioni di concorrenza, mediante l'eliminazione di ogni forma di protezione che possa risultare dall'applicazione di tributi interni aventi carattere discriminatorio nei confronti di merci originarie di altri Stati membri. In tal senso, l'art. 95 garantisce l'assoluta neutralità dei tributi interni riguardo alla concorrenza fra merci nazionali e merci importate.

7 La Corte ha precisato che l'art. 95, 1° comma, va interpretato estensivamente, in modo da consentirne l'applicazione a tutti i regimi fiscali incompatibili con la parità di trattamento fra le merci di produzione nazionale e quelle importate; la nozione di «prodotti similari» va pertanto interpretata con sufficiente elasticità. Devono perciò essere considerati «similari» i prodotti che abbiano, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe e rispondano alle medesime esigenze. La sfera di applicazione del 1° comma dell'art. 95 va quindi determinata in base non già al criterio dell'assoluta identità dei prodotti, bensì a quello dell'analogia o della comparabilità sotto il profilo dell'impiego.

8 Per i prodotti alcolici destinati all'alimentazione umana, è d'uopo stabilire, alla stregua di criteri distintivi quali l'origine e il processo di fabbricazione delle bevande, il loro possibile uso e le abitudini di consumo rilevate nell'intero ambito della Comunità, se certi prodotti presentino un sufficiente grado di similarità. Questa determinazione va effettuata senza tener conto di eventuali differenziazioni fiscali di carattere puramente nazionale e a prescindere dalle classificazioni doganali. Se i prodotti vengono riconosciuti similari in base ai suddetti criteri, si applica l'art. 95, 1° comma.

9 Qualora la condizione della similarità, posta dall'art. 95, 1° comma, non sia pienamente soddisfatta, può trovare applicazione il 2° comma di detto articolo, che — come è stato ritenuto nella sentenza 169/78 — ha lo scopo di impedire qualsiasi forma di protezionismo fiscale indiretto nel caso di prodotti che, senza essere similari ai sensi del 1° comma, si trovino tuttavia in un rapporto di concorrenza, sia pure parziale, indiretta o potenziale.

10 Per quanto riguarda le bevande alcoliche, nella stessa sentenza è stato già precisato che le acquaviti di cereali e il rum, in quanto prodotti della distillazione, hanno, con le acquaviti di vino e di vinacce, proprietà comuni sufficienti per costituire, almeno in talune circostanze, un'alternativa nella scelta del consumatore. Basta questa constatazione per ammettere che detti prodotti sono in concorrenza fra loro e che la loro rispettiva tassazione può avere un effetto protezionistico a favore della produzione nazionale. Onde valutare quest'effetto, è necessario, lasciando eventualmente da parte il raffronto delle cifre relative al consumo e all'importazione, considerare quale sarebbe il mercato potenziale dei prodotti di cui trattasi in assenza di misure protezionistiche.

11 Riguardo al carattere protezionistico del sistema fiscale di cui trattasi, nella sentenza 169/78 è stato rilevato che nell'ambito di detto sistema i prodotti nazionali tipici, e cioè le acquaviti di vino e di vinacce, sono compresi nella categoria fiscale più favorita, mentre i due tipi di prodotti che vengono quasi sempre importati da altri Stati membri, e cioè le acquaviti di cereali e il rum, sono colpiti da una tassazione più gravosa. Su tale valutazione non influisce la circostanza che esista anche una produzione nazionale di queste acquaviti, poiché non è contestato che si tratti di quantitativi minimi. Le suddette differenze di tassazione incidono sul mercato dei prodotti in questione diminuendo il consumo potenziale dei prodotti importati.

12 La questione formulata dal giudice nazionale va quindi risolta nel senso che l'art. 95 del Trattato CEE osta ad un sistema di tassazione che colpisca in modo diverso il whisky e le altre acquaviti.

Sulle spese

13 Le spese sostenute dal Governo della Repubblica italiana, dal Governo del Regno Unito di Gran Bretagna e d'Irlanda del Nord e dalla Commissione delle Comunità europee, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale, il presente procedimento ha il carattere di un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Terza Sezione),

pronunciandosi sulla questione sottopostale dalla Prima Sezione Civile del Tribunale di Milano con ordinanza 2 aprile 1981, registrata nella cancelleria della Corte il 20 luglio 1981, dichiara:

L'art. 95 del Trattato CEE osta ad un sistema di tassazione che colpisca in modo diverso il whisky e le altre acquaviti.

Touffait Mackenzie Stuart Everling

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 15 luglio 1982.

Per il cancelliere

J. A. Pompe
cancelliere aggiunto

Il presidente della Terza Sezione

A. Touffait