CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GIUSEPPE TESAURO

presentate il 29 febbraio 1996 *

1. Ritorna ancora una volta all'esame della Corte il problema della legittimità del cosiddetto dazio di mare, già oggetto della causa C-163/90, Legros, decisa con sentenza del 16 luglio 1992 [1], e delle cause riunite C-363/93 e da C-407/93 a C-411/93, Lancry e a., decise con sentenza 9 agosto 1994 [2]. Come è ben noto, questo tributo era riscosso nei DOM francesi su tutte le merci introdotte in quei territori e ai fini della loro immissione al consumo, indipendentemente dal luogo di provenienza e/o d'origine delle stesse, sia quindi che si trattasse di un altro Stato membro della Comunità, di un Paese terzo o, anche, di un'altra regione della stessa Francia.

La disciplina del dazio di mare, istituito per la prima volta nel corso del XVII secolo, è stata modificata a più riprese nel corso degli anni (o, sarebbe più corretto dire, nel corso dei secoli); all'epoca dei fatti della controversia principale la normativa di base era contenuta nella legge n. 84-747 del 2 agosto 1984 [3], relativa alle competenze delle regioni della Guadalupa, della Guyana, della Martinica e della Riunione, più precisamente nel titolo dedicato alle disposizioni finanziarie e fiscali.

2. Nella sentenza Legros, la Corte ha qualificato il suddetto tributo come tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale — e, quindi, vietata dall'art. 9 del Trattato — nella misura in cui era riscosso su merci importate da un altro Stato membro; irrilevante, ai fini della qualifica, è stata ritenuta la circostanza che il dazio di mare incidesse in egual misura sulle merci introdotte in dette regioni e provenienti da altre parti del territorio francese.

Nella stessa sentenza, la Corte ha altresì precisato che il divieto di tasse di effetto equivalente non può essere interpretato in modo diverso a seconda che si riferisca al commercio intracomunitario o figuri in un accordo bilaterale o multilaterale concluso dalla Comunità con uno o più Paesi terzi ed inteso ad eliminare gli ostacoli frapposti agli scambi. Su questa base, essa ha ritenuto che l'accordo di libero scambio all'epoca in vigore tra la Comunità e la Svezia, in cui un simile divieto era espressamente previsto, precludesse la riscossione del dazio di mare anche sulle merci importate da quel Paese.

3. Nella successiva sentenza Lancry, la Corte ha anzitutto dichiarato invalida la decisione

* Lingua originale: l'italiano.

1 — Racc. pag. I-4625.

2 — Racc. pag. I-3957.

3 — JORF del 3 agosto 1984, pag. 2559.

89/688/CEE [4], con cui il Consiglio aveva autorizzato la Repubblica francese a mantenere in vigore, sino al 31 dicembre 1992, il regime dei dazi di mare vigente al momento dell'adozione della decisione stessa. Inoltre, con pronuncia radicalmente innovativa rispetto ad una più che trentennale giurisprudenza in tema di situazioni puramente interne, essa, fondandosi sull'unicità del territorio doganale comunitario, ha qualificato come tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale il tributo in questione anche quando riscosso all'atto dell'introduzione nei DOM di merci esclusivamente originarie di un'altra regione della Francia [5].

4. Non era stato ancora posto alla Corte, invece, il problema della compatibilità con il Trattato della riscossione del dazio di mare sulle merci importate nei DOM dai Paesi terzi non legati alla Comunità da alcun accordo commerciale. A colmare questa lacuna ha provveduto però il quesito pregiudiziale che oggi ci occupa. Con esso, infatti, il giudice di rinvio vuole sostanzialmente sapere se l'applicazione del dazio di mare alle importazioni dai Paesi terzi sia compatibile — una volta riconosciutagli la natura di tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale — con l'adozione di una tariffa doganale comune, ex artt. 9 e 18-29 del Trattato, nonché con i principi che fondano la politica commerciale comune ex art. 113. Al di là della sua imprecisa formulazione, questo è in effetti il senso della domanda, di seguito riportata, del Tribunal d'instance del 12ème arrondissement di Parigi, innanzi al quale i ricorrenti avevano chiesto il rimborso di tutte le somme pagate a titolo di dazio di mare in periodi diversi compresi tra il 1° novembre 1988 ed il 30 novembre 1991:

«Il principio di non discriminazione sancito dal Trattato può essere interpretato nel senso che esso vieta ad uno Stato membro la riscossione di un'imposta interna dichiarata tassa di effetto equivalente su merci in provenienza da Paesi terzi non vincolati alla Comunità da accordi particolari, sebbene le merci importate da altri Stati membri in provenienza dagli stessi Paesi terzi non siano soggette a detta tassa?

In caso di soluzione negativa, la riscossione di una tassa siffatta da parte di detto Stato membro costituisce una disparità di trattamento atta a pregiudicare l'uguaglianza tra operatori economici nei diversi Stati membri e a provocare distorsioni o a nuocere al funzionamento del mercato comune?».

5. Va preliminarmente ricordato che, nell'ambito della procedura pregiudiziale istituita dall'art. 177 del Trattato, la Corte non è competente a decidere sulla compatibilità di un provvedimento nazionale con il diritto comunitario, ma solo a fornire al giudice nazionale tutti gli elementi interpretativi

4 — Decisione del Consiglio 22 dicembre 1989 relativa al regime dei dazi di mare nei dipartimenti francesi d'oltremare (GU L 399, pag. 46).

5 — Questo nuovo indirizzo giurisprudenziale è stato confermato nella recente sentenza 14 settembre 1995, cause riunite C-485/93 e C-486/93, Simitzi (Racc. pag. I-2655), in cui pure era in discussione un tributo locale riscosso sull'introduzione di merci nella regione greca del Dodecaneso, che presentava notevoli analogie con il dazio di mare applicato nei DOM francesi.

che possano consentirgli di valutare questa compatibilità per dirimere la controversia per la quale è stato adito [6]. Ne consegue pertanto che il quesito che oggi ci occupa va correttamente inteso come diretto a sapere se le disposizioni del Trattato sull'unione doganale ostino alla riscossione di tasse di effetto equivalente a dazi doganali, non solo con riguardo agli scambi intracomunitari, ma altresì negli scambi con i Paesi terzi.

6. A tale riguardo, la Corte ha costantemente affermato che l'abolizione delle tasse di effetto equivalente persegue obiettivi diversi ed ha un diverso fondamento giuridico quando riguarda gli scambi con i Paesi terzi ovvero gli scambi intracomunitari. Infatti, «per quanto riguarda gli scambi intracomunitari, si tratta di un divieto sancito dal Trattato stesso, all'art. 9, divieto incondizionato e assoluto in quanto inteso all'instaurazione della libera circolazione delle merci nell'ambito della Comunità; per quanto riguarda gli scambi coi Paesi terzi, invece, il problema della necessità di abolire, mantenere in vigore, modificare o istituire tasse d'effetto equivalente va posto in relazione sia con le esigenze della politica commerciale comune, sia con quelle, derivanti dall'istituzione della tariffa doganale comune, del livellamento delle condizioni d'importazione dai Paesi terzi» [7].

7. Al fine di tenere conto di queste esigenze, la Corte ha ritenuto, fin dalla sentenza Diamantarbeiders del 13 dicembre 1973 [8], che gli Stati membri non potessero istituire unilateralmente, dopo l'entrata in vigore della tariffa doganale comune intervenuta il 1° luglio 1968, nuove tasse sulle merci importate direttamente da Paesi terzi, o aumentare quelle già esistenti. Un simile divieto, infatti, per quanto non espressamente fissato nel regolamento (CEE) del Consiglio n. 950/68 [9], che aveva attuato la tariffa doganale comune per la Comunità nella sua composizione iniziale, discendeva necessariamente dall'obbligo ivi imposto di non modificare, mediante tributi addizionali, il livello della protezione concesso dalla tariffa comune.

Tale conclusione era confermata, d'altra parte, dal rilievo che, ex art. 113, n. 1, la politica commerciale comune, dopo lo spirare del periodo transitorio, deve essere basata su principi uniformi, specialmente con riguardo alle modifiche tariffarie, alla stipulazione di accordi tariffari e commerciali, all'uniformazione delle misure di liberalizzazione, alla politica di esportazione ed alle misure di difesa commerciale. La definizione di tali principi — si rileva nella stessa sentenza — implica ugualmente la soppressione delle disparità nazionali, fiscali e commerciali riguardo agli scambi con i Paesi terzi.

6 — In questo senso, vedi, da ultimo, la sentenza 30 novembre 1995, causa C-55/94, Gebhard (Racc. pag. I-4165, punto 19).

7 — Sentenza 28 giugno 1978, causa 70/77, Simmenthal (Racc. pag. 1453, punti 22 e 23).

8 — Cause riunite 37 e 38/73 (Racc. pag. 1609).

9 — Regolamento del 28 giugno 1968 (GU L 172, pag. 1).

Poiché il divieto in questione non ha tuttavia un carattere assoluto, la Corte ha altresì precisato, nella sentenza Simmenthal [10], che le autorità comunitarie, nell'istituirlo, possono stabilire eccezioni o deroghe, a condizione che gli oneri pecuniari in tal modo ammessi siano «unicamente oneri aventi, in quanto tali, incidenza uniforme in tutti gli Stati membri sugli scambi (...) coi Paesi terzi» [11].

8. Spetta in ogni caso alla Commissione ed al Consiglio procedere all'accertamento dell'incompatibilità con il Trattato delle tasse già esistenti al momento dell'istituzione della tariffa comune [12]. A tale riguardo, la necessità della loro abolizione può anche risultare, in particolare, dalle disposizioni adottate in materia di politica agricola, dagli accordi commerciali stipulati dalla Comunità o, ancora, dai regimi di associazione fra la Comunità e determinati Stati. Resta comunque fermo — fatte salve eventuali diverse determinazioni delle autorità comunitarie — il divieto di aumentare le tasse già esistenti alla data di entrata in vigore della tariffa comune.

9. Questo orientamento è stato confermato nella successiva giurisprudenza della Corte [13]. In questo senso è anche la recente sentenza Aprile del 5 ottobre 1995, contrariamente a quanto è stato sostenuto dalla ricorrente nel giudizio principale. È pur vero che in essa viene affermato in termini del tutto generali il divieto per gli Stati membri di imporre unilateralmente tasse di effetto equivalente negli scambi con i Paesi terzi, ma è ugualmente vero, come veniva giustamente messo in rilievo dall'avvocato generale nelle sue conclusioni, che in quella causa non si poneva il problema dell'eventuale mantenimento in vigore di una tassa già esistente al momento dell'istituzione della tariffa doganale comune. Era infatti pacifico che il tributo allora in questione fosse stato introdotto con provvedimento successivo al 1° luglio 1968.

10. Da questa giurisprudenza risulta quindi che, al fine di stabilire se una tassa di effetto equivalente sia compatibile con il diritto comunitario, qualora riscossa negli scambi con Paesi terzi non legati alla Comunità da accordi bilaterali o multilaterali che vietino simili tributi, occorre accertare se la tassa in questione fosse già in vigore al momento dell'istituzione della tariffa doganale comune.

Per quanto ora riguarda il dazio di mare, la disciplina di base era fissata all'epoca dei fatti di causa, come si è già ricordato, dalla legge 84-747 del 2 agosto 1984, che aveva modificato la precedente normativa contenuta nella legge 46-51 del 19 marzo 1946 ed in vari

10 — Sentenza 28 giugno 1978, causa 70/77, già citata alla nota 7.

11 — *Ibidem*, punti 26 e 27.

12 — In tal senso è ancora la sentenza 13 dicembre 1973, cause riunite 37 e 38/73, già citata alla nota 8, punti 18-21.

13 — V. sentenze 16 marzo 1983, causa 266/81, SIOT (Racc. pag. 731, in particolare punto 18); 16 marzo 1983, cause riunite da 267 a 269/81, SPI e SAMI (Racc. pag. 801, in particolare punti 26-28); 5 ottobre 1995, causa C-125/94, Aprile (Racc. pag. I-3573); 26 ottobre 1995, causa C-36/94, SIESSE (Racc. pag. I-2919).

decreti emanati nel dicembre 1947 [14]. È opportuno a questo proposito segnalare che l'art. 38 della legge 84-747 dava una nuova qualificazione del dazio di mare come imposta di consumo, stabilendo al contempo che, come per il passato, esso andasse calcolato sul valore in dogana delle merci all'atto della loro introduzione nei DOM. La stessa disposizione attribuiva altresì ai consigli regionali dei territori di cui si tratta la competenza a determinare le aliquote applicabili ai diversi prodotti, destinava il gettito del tributo ai comuni e faceva rinvio, ai fini della determinazione della base imponibile e delle modalità di riscossione, alle regole già esistenti alla data di entrata in vigore della legge.

Oltre al dazio di mare, le regioni in questione potevano anche, ex art. 39 della legge 84-747, istituire a loro vantaggio ed alle stesse condizioni del dazio di mare, un dazio aggiuntivo nella misura massima dell'1%.

11. Ciò precisato, spetterà al giudice nazionale accertare se, al di là della diversa qualificazione del tributo, di per sé non decisiva, e delle nuove competenze attribuite in materia ai consigli regionali, i caratteri del dazio di mare, quale esistente alla data di entrata in vigore della tariffa doganale comune, siano stati a tal punto modificati dalla legge 84-747 da poter parlare di una nuova tassa. Egli dovrà, in particolare, prendere in considerazione gli eventuali cambiamenti riguardanti i presupposti dell'imposta, i soggetti passivi o, ancora, i tassi o le aliquote applicabili. A quest'ultimo proposito, ed in particolare alla luce del divieto di aumentare le tasse, diverse dai dazi propriamente detti, esistenti al 1° luglio 1968 negli scambi con i Paesi terzi, devono essere considerati illegittimi tutti quei provvedimenti che, in un momento successivo a quella data, hanno esteso l'applicazione del tributo a nuove categorie di prodotti o hanno comunque aggravato il carico fiscale sui prodotti che ne erano già colpiti. Come rileva giustamente la Commissione, la riscossione del dazio di mare, quanto meno in questi limiti, va considerata incompatibile con il diritto comunitario.

12. D'altra parte, atteso che qualsiasi tributo nazionale aggiunto unilateralmente ai dazi dovuti in forza della normativa comunitaria non può che avere riflessi negativi sulla necessaria uniformità della politica commerciale comune e sul funzionamento corretto e coerente dell'unione doganale, è chiaro che i criteri da utilizzarsi al fine di stabilire se una tassa determinata fosse da considerare già vigente al momento dell'istituzione della tariffa comune non possono che essere assai

14 — Ricordo che la legge 84-747 è stata modificata dalla successiva legge 92-676 del 17 luglio 1992 (JORF del 19 luglio 1992, pag. 9697), entrata in vigore il 1° gennaio 1993, in epoca quindi successiva ai fatti della causa. Tale legge è stata adottata in attuazione dell'obbligo, stabilito in capo alle autorità francesi dall'art. 1 della ricordata decisione 89/688/CEE, di modificare il regime dei dazi di mare, in modo da renderlo indistintamente applicabile ai prodotti introdotti e a quelli ottenuti nei DOM, entro il 31 dicembre 1992.

restrittivi. Ne consegue che, fatte sempre salve le competenze del giudice nazionale in materia di interpretazione del suo diritto interno, e pur nel rispetto di tali competenze, non posso fare a meno di rilevare che appare assai difficile contestare la «novità» del dazio addizionale previsto dall'art. 39 della legge 84-747 rispetto al regime precedente al 1968, come d'altra parte è stato riconosciuto anche dal governo francese nel corso della procedura orale.

13. Il governo francese domanda, infine, qualora sia riconosciuta l'illegittimità di un tributo quale il dazio di mare, anche nella misura in cui riscosso negli scambi con i Paesi terzi non legati da alcun accordo con la Comunità, che gli effetti di tale pronuncia siano limitati nel tempo. A tale riguardo esso fa valere, da un lato, le gravi conseguenze finanziarie che scaturirebbero per le amministrazioni locali da una sentenza che comportasse l'obbligo di rimborsare l'imposta fino ad oggi indebitamente riscossa e, dall'altro, la situazione di obiettiva incertezza circa la legittimità del tributo in questione, quanto meno fino alla pronuncia nella causa Legros, che ha proceduto alla qualificazione del dazio di mare come tassa di effetto equivalente.

14. A questo riguardo è opportuno precisare che, come è ben noto, l'interpretazione che la Corte fornisce di una norma di diritto comunitario nell'ambito della competenza attribuitale dall'art. 177 chiarisce e precisa il significato della norma stessa come deve o avrebbe dovuto essere intesa ed applicata fin dal momento della sua entrata in vigore. In linea di principio, pertanto, la norma così interpretata deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti prima della sentenza interpretativa, sempreché non si tratti di rapporti già esauriti, ma ricorrano invece i presupposti per sottoporre al giudice competente una lite relativa all'applicazione di detta norma.

15. Solo in presenza di circostanze eccezionali, la Corte ha limitato, in applicazione del principio generale di certezza del diritto, la possibilità per gli interessati di far valere la disposizione così interpretata per rimettere in questione rapporti giuridici costituiti in buona fede [15]. Nel decidere in questo senso, la Corte ha fatto costantemente applicazione di due criteri. Essa ha anzitutto preso in considerazione le possibili conseguenze pratiche della sua pronuncia in assenza di una limitazione degli effetti nel tempo, ed ha quindi valutato se vi fossero obiettive incertezze circa la portata delle norme di diritto comunitario oggetto della sentenza di interpretazione.

16. A tale riguardo, rilevo come nella sentenza Legros la Corte ha ritenuto di dover

15 — V., in particolare, le sentenze 2 febbraio 1988, causa 24/86, Blaizot (Racc. pag. 379, punti 27-33), 16 luglio 1992, causa C-163/90, citata, punti 30-36 e, da ultimo, 15 dicembre 1995, causa C-415/93, Bosman (Racc. pag. I-4321, punti 139-146).

limitare l'efficacia nel tempo della sua pronuncia, in quanto «le caratteristiche del dazio di mare nonché le peculiarità dei DOM francesi hanno creato una situazione di incertezza circa la legittimità di tale tributo sotto il profilo del diritto comunitario. Siffatta incertezza trova del resto un suo riflesso nel comportamento tenuto dalle istituzioni comunitarie in ordine al problema del dazio di mare» [16]. Tenuto conto di conseguenza che la Repubblica francese aveva potuto ritenere ragionevolmente che la normativa nazionale controversa fosse conforme al diritto comunitario, la Corte concludeva che le disposizioni del Trattato CEE non potevano essere invocate al fine di ottenere il rimborso dei dazi di mare pagati anteriormente alla data di adozione della sentenza, vale a dire al 16 luglio 1992, salvo naturalmente dai richiedenti i quali, prima di tale data, avessero agito in giudizio o altrimenti contestato l'imposizione con un'impugnativa equivalente.

La successiva sentenza Lancry ha applicato la stessa limitazione nel tempo anche riguardo alle domande di restituzione delle somme riscosse, a titolo di dazio di mare, dopo l'entrata in vigore della ricordata decisione 89/688/CEE e fino alla data della sentenza Legros, in quanto la decisione non aveva modificato la natura del tributo e solo la pronuncia Legros aveva eliminato le incertezze relative alla legittimità dello stesso tributo dal punto di vista comunitario.

17. Orbene, mi sembra che le stesse ragioni invocate in quelle due cause impongano un'analoga limitazione nel tempo degli effetti della sentenza nella presente fattispecie.

18. Alla luce delle considerazioni che precedono, ritengo si debba rispondere al giudice nazioale nei termini seguenti:

«1) A partire dall'attuazione della tariffa doganale comune il 1° luglio 1968, gli Stati membri possono, in mancanza di disposizioni comunitarie contrarie, mantenere una tassa di effeto equivalente riscossa sulle merci importate direttamente da Paesi terzi non legati alla Comunità da un accordo particolare, ma non possono introdurre unilateralmente nuove tasse, né estendere il campo di applicazione o aumentare il tasso di quelle esistenti a tale data.

16 — Sentenza 16 luglio 1992, citata, punto 31.

2) Spetta al giudice nazionale, alla luce della normativa nazionale rilevante, stabilire se una tassa come il dazio di mare, così come applicata all'epoca dei fatti di causa, fosse da considerare esistente o no alla data di attuazione della tariffa doganale comune, tenuto conto in particolare dei presupposti, degli assoggettati e delle aliquote del tributo.

3) Le disposizioni del Trattato CE relative all'istituzione della tariffa doganale comune ed alla politica commerciale comune non possono essere invocate a sostegno di richieste di rimborso di un tributo come il dazio di mare pagato anteriormente al 16 luglio 1992, salvo per i richiedenti i quali, prima di tale data, abbiano agito in giudizio o altrimenti contestato l'imposizione con un'impugnativa equivalente».