3° A norma del 3° comma dell'art. 95 del Trattato CEE, il divieto di discriminazione sancito dai primi due commi dello stesso articolo ha prodotto pienamente i suoi effetti a partire dal 1° gennaio 1962. Uno Stato membro non poteva più essere autorizzato a mantenere, dopo tale data, una discriminazione fiscale preesistente nel regime vigente per l'importazione delle acquaviti originarie di altri Stati membri.

Mertens de Wilmars Pescatore Mackenzie Stuart Koopmans O'Keeffe

Bosco Touffait Due Everling

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 27 maggio 1981.

Il cancelliere

A. Van Houtte

Il presidente

J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE FRANCESCO CAPOTORTI DEL 1° APRILE 1981

Signor Presidente,
signori Giudici,

1. I due procedimenti pregiudiziali nei quali rientrano le presenti conclusioni sollevano identici problemi di interpretazione dell'articolo 95 del Trattato CEE, vale a dire del noto divieto di imposizioni nazionali aventi natura discriminatoria. I quesiti che vi sono stati rivolti provengono dalla Corte d'appello di Milano e si collocano nel quadro di due cause rispettivamente promosse nel 1976 e nel 1977 dalle ditte Essevi di Milano e Salengo di Genova nei confronti dell'Amministrazione italiana delle finanze; le attrici chiesero, in primo grado — e ottennero, con sentenze del Tribunale di Milano del 1° giugno e del 7 ottobre 1978 — che la convenuta fosse condannata a restituire le somme percepite a titolo di diritti erariali su talune partite di cognac francese, importate dall'impresa Salengo fra il 1960 e il 1971 e dalla so-

cietà Essevi tra il 1962 e il 1967. La Corte milanese è chiamata ad accertare in seconda istanza se sia compatibile con il citato articolo 95 il regime dei diritti erariali sull'alcole, fandato su leggi italiane che risalgono al 1936 (ma che sono state successivamente modificate); ciò spiega il ricorso alla procedura di cui all'articolo 177 del Trattato CEE.

Per quanto concerne le caratteristiche dell'onere fiscale in discussione, interessa sottolineare che — all'epoca dei fatti controversi — il suo ammontare era commisurato alla quantità di alcole puro contenuta in ciascun prodotto, e che le acquaviti di vino erano in linea di principio esenti dall'imposta, mentre aliquote ridotte erano previste per altri tipi di alcole. Tuttavia l'esenzione o le riduzioni potevano applicarsi solo se l'impiego delle materie prime fosse stato previamente accertato, nella fase della produzione, dagli agenti dell'Amministrazione finanziaria: ciò limitava in pratica agli alcoli di produzione nazionale il beneficio di tali agevolazioni.

La Commissione, fin dal 4 novembre 1965, aveva comunicato al Governo italiano di ritenere che la sottoposizione dei prodotti alcolici importati all'imposta di fabbricazione e al diritto erariale in condizioni più gravose di quelle previste per i corrispondenti prodotti nazionali fosse contraria all'articolo 95 del Trattato CEE. Dopo una risposta del Governo italiano in data 12 febbraio 1966, che giustificava le imposizioni differenziate in materia di alcole in relazione allo scopo di assicurare lo smercio di talune materie prime alcoligene agricole, la Commissione precisava ulteriormente il suo punto di vista con lettera dell'8 maggio 1968. In essa, dopo aver riconosciuto «l'esistenza dei problemi agricoli posti dall'alcole in Italia», la Commissione dichiarava di ritenere «che le imposizioni differenziate, previste dalla legislazione italiana e dovute all'applicazione del diritto erariale, possono sussistere provvisoriamente, dato che il diritto erariale costituisce, in un certo senso, lo strumento della politica agricola italiana in materia di alcole, permettendo agli alcoli di qualsiasi origine di trovare smercio sul mercato quale che sia il costo della materia prima». Di conseguenza, il Governo italiano era invitato a modificare la sua normativa soltanto nel settore dell'imposta di fabbricazione. Il parere motivato del 28 febbraio 1969 ribadiva infine questo atteggiamento, sia confermando che l'Italia poteva mantenere *provvisoriamente* le differenziazioni inerenti ai diritti erariali, sia imputando al Governo italiano la violazione dell'articolo 95 solamente in tre casi di riduzione dell'imposta di fabbricazione.

Sei anni dopo, con lettera del 31 luglio 1975, la Commissione attirava nuovamente l'attenzione del Governo italiano sul tema delle tassazioni differenziate applicate all'alcole, informandolo che nessuna di esse poteva più considerarsi giustificata, a seguito della sentenza di questa Corte del 10 dicembre 1974 in causa 48/74, Charmasson (Raccolta 1974, pag. 1383). In effetti, tale sentenza aveva dichiarato contrari al Trattato, dopo la fine del periodo transitorio, tutti gli ostacoli agli scambi, anche se facenti parte di un'organizzazione nazionale di mercato per determinati prodotti agricoli, e aveva aperto così la via ad azioni in giudizio dei singoli che avessero interesse alla rimozione di tali ostacoli. La Commissione avvertiva pertanto che ogni Stato membro era tenuto a sopprimere quelle misure che risultavano incompatibili con il diritto comunitario alla luce della citata sentenza.

Il decreto legislativo 18 marzo 1976, n. 46 (articolo 20) introduceva in Italia un nuovo regime per certi alcoli importati. Ma la Commissione, con lettera del 18 giugno 1976, faceva notare al Governo italiano che esso continuava a violare l'articolo 95, sottoponendo i prodotti importati ad imposizioni superiori a quelle che colpivano i prodotti nazionali simili. Dal canto suo quel Governo, con lettera del 28 luglio 1976, qualificava il diritto erariale sull'alcole come una misura di perequazione dei diversi costi di produzione tra alcoli ottenuti da diverse materie prime, misura legittimata come strumento d'intervento di politica agraria, in carenza di una politica comune in tale settore. Ma la Commissione respingeva le considerazioni contenute in quest'ultima lettera, emettendo il 31 luglio 1978 un parere motivato il quale constatava: «la Repubblica italiana è venuta meno agli obblighi che le incombono in virtù del Trattato per aver mantenuto ... discriminazioni fiscali in sede di applicazione dell'imposta di fabbricazione, del diritto di Stato e del diritto di Stato speciale sugli alcoli importati in provenienza dagli altri Stati membri».

2. Mi è sembrato necessario ricapitolare con qualche dettaglio questa lunga schermaglia fra Commissione e Governo italiano sul problema centrale dell'attuale causa di merito, anche perché il valore della presa di posizione iniziale della Commissione è uno dei punti tuttora controversi. Ho parlato di una schermaglia lunga — durata 13 anni! — e posso aggiungere inconcludente, visto che nessuna azione basata sull'articolo 169 è stata promossa dalla Commissione per dare seguito al parere motivato del 31 luglio 1978. A livello nazionale, invece, hanno avuto inizio nel 1976 e nel 1977, come ho già ricordato, le due cause promosse dalla società Essevi e dalla ditta Salengo, e dopo il giudizio di primo grado, deciso favorevolmente alle attrici dal Tribunale di Milano, si è giunti ora alla fase di appello, nell'ambito della quale è sorto il presente procedimento. Vi è tuttavia un'altra circostanza, alla quale conviene fare riferimento. In pendenza del procedimento d'appello, la Corte di cassazione italiana a Sezioni unite, con pronunzie n. 1317 e n. 1321 del 1° marzo 1979, relative ad altre controversie di contenuto analogo, ha ritenuto fra l'altro che «per le importazioni in regime CEE di acquavite di vino, quantomeno anteriormente al parere della Commissione delle Comunità europee in data 28 febbraio 1969, le tassazioni differenziali derivanti dall'applicazione del diritto erariale sino alla concorrenza dell'importo di 60 000 lire ad ettanidro, non rientrano nel calcolo del costo fiscale del prodotto importato». A sostegno di tale affermazione, la Corte di cassazione ha rilevato che nel citato parere del 28 febbraio 1969, destinato alla Repubblica italiana, ai sensi dell'articolo 169 del Trattato CEE, la Commissione aveva espressamente riconosciuto la possibilità per l'Italia di applicare l'imposta erariale come strumento della sua politica agraria nel settore dell'alcole e di mantenere provvisoriamente in tale quadro le tassazioni differenziali, sino alla concorrenza dell'importo di 60 000 lire per ettanidro d'alcole. La Corte di cassazione ha anche osservato che la compatibilità di un aiuto statale con il mercato comune non può essere negata dal giudice nazionale, quando non solo manchi la declaratoria contraria della Commissione, ma questa abbia anzi espressamente riconosciuto la misura come compatibile con il Trattato.

La Corte d'appello di Milano, nelle sue ordinanze di rinvio alla nostra Corte, si è espressamente riferita alle sentenze n. 1317 e n. 1321/79 della Corte di cassazione; ma non le ha considerate sufficienti a rimuovere i dubbi circa la compatibilità fra il diritto erariale sull'alcole e le norme comunitarie. Tuttavia la formulazione dei quesiti proposti in base all'articolo 177 del Trattato CEE risente, come subito vedremo, dell'orientamento assunto dalla Suprema Corte italiana.

3. Il primo dei due quesiti, ai quali vi si chiede di rispondere, è così redatto: «Previa la determinazione dell'efficacia da attribuirsi ai pareri come sopra espressi dalla Commissione ai sensi dell'articolo 169 del Trattato istitutivo della CEE; se l'Italia, applicando alle acquaviti di vino importate da altri Stati membri un sistema di tassazione comprendente il diritto erariale nella misura di lire 60 000 a ettanidro (dal marzo 1976, lire 90 000), non previsto e non applicato al prodotto nazionale similare, ha violato l'articolo 95 del Trattato».

È evidente che tale domanda deve essere scissa a sua volta in due: si deve cioè cominciare con lo stabilire l'efficacia dei pareri espressi dalla Commissione ai sensi dell'articolo 169 del Trattato CEE. La risposta è semplice: tali pareri non hanno certo efficacia vincolante (v. articolo 189, ultimo comma), e costituiscono solo un momento della procedura di contestazione agli Stati membri delle infrazioni al Trattato rilevate dalla Commissione; essi rappresentano una premessa necessaria affinché la Commissione possa adire la Corte di giustizia «qualora lo Stato in causa non si conformi al parere nel termine fissato» (articolo 169, 2° comma).

Nella specie, tuttavia, sappiamo che il problema dell'efficacia dei pareri ex articolo 169 è stato sollevato tenendo conto di quel brano del parere del 28 febbraio 1969 in cui la Commissione dichiarava che l'Italia poteva mantenere provvisoriamente le differenziazioni esistenti nei diritti erariali sull'alcole. È possibile attribuire a una dichiarazione del genere l'efficacia di una autorizzazione? A mio avviso, la risposta non può che essere negativa. Il potere della Commissione di autorizzare determinati comportamenti degli Stati membri deve essere specificamente previsto dal Trattato; e in nessun caso, al di fuori di una previsione del genere, la Commissione potrebbe esonerare uno Stato, sia pure temporaneamente, dall'osservanza degli obblighi che gli impone una norma come l'articolo 95, tanto più che si tratta di norma direttamente applicabile, della quale cioè anche i singoli possono chiedere il rispetto. In realtà, una dichiarazione come quella contenuta nel parere del 28 febbraio 1969 relativamente al diritto erariale sugli alcoli rispecchia solo l'opinione della Commissione che, almeno per un certo tempo, il comportamento dello Stato membro imputato di una violazione del Trattato sia in parte giustificato — e che quindi, per quella parte, la procedura ex articolo 169 non debba essere proseguita — ma non attribuisce certo allo Stato in questione un diritto soggettivo di continuare a tenere lo stesso comportamento, come se l'interpretazione del Trattato data dalla Commissione lo esonerasse da ogni eventuale responsabilità. A questo proposito conviene tener presente, con riguardo al caso di specie, che fin dal 15 ottobre 1969 la Corte, decidendo la causa 16/69, Commissione c/ Repubblica italiana (Raccolta 1969, pag. 377), aveva precisato che le acquaviti non rientrano nell'elenco dei prodotti agricoli,

negando quindi che, nel campo delle acquaviti, una discriminazione di trattamento fiscale contraria all'articolo 95 potesse giustificarsi invocando la possibilità di derogare, in materia agricola, a talune norme del Trattato. Ciò metteva in crisi l'argomentazione sulla quale la Commissione si era fondata nel considerare giustificata l'applicazione differenziale dei diritti erariali sugli alcoli (almeno per gli alcoli contenuti nelle acquaviti): il Governo italiano avrebbe dovuto trarne materia di riflessione per la sua linea di condotta nel campo della tassazione delle acquaviti.

Ancora a proposito degli effetti dei pareri della Commissione ex articolo 169, è utile sottolineare che tali effetti restano comunque nell'ambito della procedura di infrazione, e non possono essere confusi con le eventuali prese di posizione della Commissione in materia di aiuti statali. In realtà, fra le osservazioni della Commissione previste nell'articolo 93, paragrafo 3, e i pareri di cui al citato articolo 169, vi è una distinzione netta, che corrisponde alla evidente differenza fra la procedura mirante a dichiarare un aiuto compatibile con il mercato comune e la procedura intesa a constatare una violazione del Trattato. Non è dunque ammissibile, a mio avviso, che una dichiarazione della Commissione di ritenere non contraria al Trattato, provvisoriamente e in base a determinati motivi, una certa misura fiscale, sia qualificata come dichiarazione di compatibilità di tale misura con il Trattato a titolo di aiuto. Nel caso di specie, poi, non risulta che il Governo italiano, nel suo scambio di corrispondenza con la Commissione anteriormente all'adozione del parere motivato del 28 febbraio 1969, avesse mai qualificato come aiuto, ai sensi degli articoli 92 o 93, la tassa in questione; né che la Commissione, nelle sue prese di posizione dell'8 maggio 1968 e del 28 febbraio 1969, avesse inteso fare applicazione delle suddette disposizioni del Trattato alla questione del mantenimento del diritto erariale di cui trattasi. Come abbiamo visto, essa aveva ritenuto ammissibile questo diritto sull'erroneo presupposto del carattere agricolo dell'acquavite, e sulla base dell'idea, successivamente smentita dalla sentenza Charmasson, secondo cui in attesa di un'organizzazione comune di mercato fosse lecito agli Stati, dopo la scadenza del periodo transitorio, mantenere provvisoriamente in vita determinate misure a favore di certi prodotti nazionali, anche se tali da ostacolare la libera circolazione dei prodotti nel mercato comune. Pertanto va escluso che le prese di posizione della Commissione in merito all'ammissibilità del diritto erariale italiano sull'alcole possano ricondursi *ex post* alla sfera degli articoli 92 e 93 del Trattato.

4. La seconda parte della prima domanda è formulata in modo non conforme alla funzione di un procedimento di interpretazione pregiudiziale: il giudice di merito non può attendersi che la nostra Corte decida in base all'articolo 177 un caso concreto di eventuale violazione del Trattato da parte di uno Stato membro. Tuttavia, come è accaduto molte altre volte, il quesito può essere inteso in termini generali: si tratterà allora di stabilire se sia compatibile o meno con l'articolo 95 il fatto che uno Stato membro applichi alle acquaviti importate da altri Stati membri un sistema di tassazione comprendente un onere fiscale non previsto e non applicato al prodotto nazionale corrispondente.

La risposta, mi sembra, deve essere negativa. Il carattere discriminatorio di un regime fiscale come quello descritto è evidente. Ci si potrebbe chiedere — andando al di là dei termini molto netti del quesito e tenendo presenti le caratteristiche del caso di specie — se vi sia discriminazione fiscale contraria all'articolo 95 quando la differenza di trattamento risulta non dalla disposizione fiscale nazionale in sé, ma dal fatto che questa disposizione conceda esenzioni o riduzioni d'imposta praticamente applicabili ai soli prodotti nazionali. Ma l'articolo 95 è esplicito: esso vieta di applicare *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. L'ipotesi che talune riduzioni o esenzioni di imposta siano subordinate a condizioni realizzabili, di fatto, solo per i prodotti nazionali, costituisce un esempio di imposizione indirettamente discriminatoria.

5. Con il suo secondo quesito, la Corte d'Appello di Milano vi chiede di stabilire «se, dopo l'inizio della seconda tappa, prevista dal III comma dell'articolo 95 quale termine ultimo per l'abolizione delle norme interne in contrasto con il principio della parità tributaria stabilito nei commi I e II dello stesso articolo, potesse essere ammesso, in via di deroga, il mantenimento per l'Italia di una preesistente discriminazione nell'importazione dell'acquavite di vino».

Che l'articolo 95, terzo comma, sia tassativo, è così chiaro da non richiedere commenti: *non oltre l'inizio della seconda tappa* gli Stati membri erano tenuti ad abolire o modificare le disposizioni esistenti al momento dell'entrata in vigore del Trattato che fossero contrarie a quanto è prescritto nel primo e nel secondo comma dello stesso articolo. Perciò una «preesistente disciplina» (adopero il linguaggio stesso del giudice di merito) che incidesse sull'importazione dell'acquavite doveva esser cancellata: l'articolo 95 non contempla possibilità di deroga. Ciò posto, rimane solo da verificare se altre norme del Trattato consentano un'eventuale inosservanza del principio della non discriminazione in materia fiscale; e tale prospettiva conduce ad esaminare più da vicino la tesi del Governo italiano, secondo cui determinati vantaggi fiscali accordati a prodotti nazionali, traducendosi in aiuti alla produzione nazionale, dovrebbero essere valutati alla stregua non già dell'articolo 95, bensì degli articoli 92 e 93 del Trattato CEE. È vero che la Corte d'appello milanese non ha fatto alcun riferimento a tali norme — cosicché si potrebbe dire che essa non ha ritenuto rilevante la loro interpretazione per la soluzione delle cause sottoposte al suo giudizio —; ma mi sembra preferibile, interpretando con larghezza il quesito sopra riferito, completare l'esame del punto di vista adottato dal Governo italiano in questo procedimento.

Secondo questo punto di vista, in un caso come quello di specie, potrebbe ravvisarsi un aiuto alla produzione nazionale non perché il provento della maggior tassa applicata al prodotto importato sia devoluto a sostegno di tale produzione, ma per il fatto stesso che quest'ultima viene sottoposta a un onere fiscale minore. Di conseguenza, l'ipotesi sarebbe diversa da quella considerata alla Corte nella sentenza del 21 maggio 1980 nella causa 73/79, Commissione c/ Repubblica italiana, la quale ha precisato che «le pratiche fiscali discriminatorie non sono sottratte all'applicazione dell'arti-

colo 95 per il fatto di poter essere qualificate nello stesso tempo come modo di finanziamento di un aiuto statale».

Osservo in proposito che accordare agli Stati membri la possibilità di sottrarsi al divieto dell'articolo 95, qualificando un'imposta differenziata come una misura d'attuazione di una politica di sostegno a un settore dell'economia nazionale, rischierebbe di rendere impossibile una qualificazione obiettiva dei sistemi fiscali contrari all'articolo 95. In effetti, la distinzione fra discriminazioni di trattamento fiscale aventi il solo scopo di proteggere la produzione nazionale contro la concorrenza estera, e i regimi fiscali differenziati che mirerebbero a sostenere un determinato settore di mercato nel quadro della complessiva politica economica nazionale, presenta contorni così imprecisi da suscitare gravi pericoli d'abuso. È evidente che qualsiasi imposizione discriminatoria a svantaggio di certi prodotti importati comporta automaticamente un vantaggio per i prodotti nazionali concorrenti, e si presta dunque ad essere considerata un aiuto alla produzione nazionale. Se quindi si dovessero considerare escluse dal campo d'applicazione dell'articolo 95 le pratiche fiscali discriminatorie che uno Stato membro qualifica come aspetti di una sua politica di sostegno settoriale, risulterebbe limitata in maniera sostanziale l'applicabilità dell'articolo 95.

Le obbiezioni che ho esposto hanno, mi sembra, il conforto della vostra giurisprudenza. Ricordo in primo luogo che nella sentenza del 22 marzo 1977 in causa 74/76, Iannelli, aveste occasione di precisare che l'articolo 95 del Trattato concerne i tributi interni di qualsiasi natura e che perciò «un onere o contributo non può essere sottratto alla sfera d'applicazione di tale norma per il fatto di essere riscosso da un ente di diritto pubblico diverso dallo Stato, o a suo vantaggio, e di costituire una tassa speciale o avente una specifica destinazione» (Raccolta 1977, pag. 576). Poiché la fattispecie su cui la Corte si pronunciò riguardava degli oneri che facevano parte di un regime statale d'aiuti, si può dedurre dalla suddetta sentenza che il collegamento di un onere fiscale discriminatorio con un sistema d'aiuti non è sufficiente ad escludere l'applicazione dell'articolo 95. Più recentemente — nella sentenza del 10 ottobre 1978 relativa alla causa 148/77, Hansen — avete affermato che «qualora un regime fiscale nazionale favorisca, mediante l'esenzione dai tributi o l'applicazione di aliquote ridotte, la produzione di taluni tipi di prodotti alcolici o talune categorie di produttori, e anche se tali agevolazioni riguardino soltanto una piccola percentuale della produzione interna o siano concesse per particolari motivi di carattere sociale, le agevolazioni stesse devono essere estese ai prodotti alcolici comunitari importati che ... soddisfano le stesse condizioni» (punto 20 della motivazione, Raccolta 1978, pag. 1807). Noto che nella stessa sentenza avevate ritenuto preferibile esaminare il problema alla luce dell'articolo 95, anziché delle disposizioni sugli aiuti di cui agli articoli 92-94, «poiché queste ultime si basano anch'esse sulla stessa idea fondamentale dell'articolo 95, e cioè quella dell'abolizione degli interventi di carattere pubblico — ivi compresi gli sgravi fiscali — i quali possano avere l'effetto di falsare le condizioni normali degli scambi fra Stati membri» (punto 14 della motivazione).

Tali precedenti valgono a porre nella sua giusta luce la citata sentenza del 21 mag-

gio 1980 nella causa 73/79, Commissione c/ Repubblica italiana, la quale conferma che l'incompatibilità eventuale di un aiuto con l'articolo 95 può costituire una valida ragione per condurre all'eliminazione della misura. Tale è necessariamente il caso quando il modo di finanziamento dell'aiuto sia tale da gravare sui prodotti stranieri concorrenti che non beneficino dell'aiuto stesso, o quando un provento di una tassa applicata in maniera non discriminatoria sui prodotti nazionali e su quelli importati sia destinato a finanziare l'aiuto concesso agli stessi prodotti nazionali. Nel caso di cui ci stiamo occupando, l'aiuto alla produzione nazionale sarebbe consistito più semplicemente nell'applicazione di un sistema di agevolazioni fiscali (esenzioni o aliquote ridotte) di cui beneficiano in linea di fatto soltanto i prodotti nazionali. Perciò anche se fosse stata ammissibile la concessione di un aiuto ai prodotti stessi, il fatto di realizzarlo mediante una tassazione discriminatoria a pregiudizio dei prodotti importati basterebbe a rendere l'aiuto incompatibile con l'articolo 95, e quindi vietato.

6. Per tutte queste ragioni, concludo proponendo alla Corte di pronunciarsi nel modo seguente sui problemi sollevati dalle domande pregiudiziali proposte dalla Corte d'appello di Milano:

1. I pareri espressi dalla Commissione ai sensi dell'articolo 169 del Trattato CEE non sono vincolanti; i loro effetti restano nell'ambito della procedura di contestazione delle infrazioni, regolata da tale articolo.

2. Il divieto di discriminazioni stabilito dall'articolo 95 del Trattato CEE si estende a qualsiasi regime fiscale che direttamente o indirettamente (e dunque anche mediante la concessione di esenzioni o riduzioni d'imposta applicabili di fatto ai soli prodotti nazionali) abbia per effetto di gravare le merci importate più di quelle nazionali corrispondenti.

3. Dall'inizio della seconda tappa del periodo transitorio previsto dall'articolo 8 del Trattato CEE, l'articolo 95 vieta in modo tassativo qualunque imposizione interna di carattere discriminatorio.

4. La circostanza che lo Stato impositore consideri un regime di esenzioni fiscali, diretto a favorire la produzione nazionale, come espressione di una sua politica globale di sostegno a settori economici interni bisognosi di aiuto non vale a sottrarre tale regime al divieto di discriminazioni stabilito dall'articolo 95.