SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

10 novembre 2005 *

Nel procedimento C-197/04,

avente ad oggetto un ricorso per inadempimento ai sensi dell'art. 226 CE, proposto il 30 aprile 2004,

Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal sig. K. Gross, in qualità di agente, con domicilio eletto in Lussemburgo,

ricorrente,

contro

Repubblica federale di Germania, rappresentata dal sig. C.-D. Quassowski, dalla sig.ra A. Tiemann e dal sig. U. Forsthoff, in qualità di agenti,

convenuta,

* Lingua processuale: il tedesco.

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dal sig. P. Jann, presidente di sezione, dai sigg. K. Lenaerts, E. Juhász, M. Ilešič ed E. Levits (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. F.G. Jacobs
cancelliere: sig.ra M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 12 maggio 2005,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 14 luglio 2005,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con il presente ricorso la Commissione delle Comunità europee chiede alla Corte di dichiarare che la Repubblica Federale di Germania, applicando ai rotoli di tabacco venduti con la denominazione «West Single Packs» l'aliquota fiscale che grava sul tabacco a taglio fino per sigarette da arrotolare, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva del Consiglio 27 novembre 1995, 95/59/CE, relativa alle imposte diverse dall'imposta sul volume d'affari che

gravano sul consumo dei tabacchi lavorati (GU L 291, pag. 40), e dell'art. 2, primo comma, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/79/CEE, relativa al ravvicinamento delle imposte sulle sigarette (GU L 316, pag. 8).

Contesto normativo

Normativa comunitaria

2 A termini del quattordicesimo 'considerando' della direttiva 95/59, «è opportuno considerare quali sigarette anche i rotoli di tabacco che possono essere fumati tali e quali o previa una semplice manipolazione manuale, ai fini di una tassazione uniforme di detti prodotti».

3 Ai sensi dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59, sono considerati sigarette «i rotoli di tabacco che, previa una semplice manipolazione non industriale, sono inseriti in tubi per sigarette».

4 L'art. 4, n. 1, secondo comma, della direttiva 95/59, come modificato dalla direttiva del Consiglio 29 luglio 1999, 1999/81/CE (GU L 211, pag. 47), prevede che, «[f]ino al 31 dicembre 2001 compreso, la Repubblica federale di Germania può sottoporre i rotoli di tabacco di cui alla lettera b) ad un'accisa la cui aliquota o il cui importo sono almeno uguali a quelli applicati ai tabacchi da fumo a taglio fino destinati ad arrotolare le sigarette».

5 La direttiva 92/79 e la direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/80/CEE, relativa al ravvicinamento delle imposte sui tabacchi lavorati diversi dalle sigarette (GU L 316, pag. 10), fissano le aliquote dell'accisa minima gravante, rispettivamente, sulle sigarette e sul tabacco. Ai termini delle due dette direttive, l'accisa minima sul tabacco da fumo a taglio fino è nettamente inferiore rispetto a quella sulle sigarette.

Normativa nazionale

6 L'art. 2, n. 2, punto 2, della legge tedesca sulle accise gravanti sul tabacco (Tabaksteuergesetz) ha recepito, in termini sostanzialmente identici, l'art. 4, n 1, lett. b), della direttiva 95/59.

7 L'art. 4, n. 1, punti 1 e 3, della detta legge determina le aliquote dell'accisa per le sigarette e il tabacco da fumo a taglio fino. Tali aliquote sono conformi alle aliquote minime fissate dalla normativa comunitaria.

8 Dagli atti di causa emerge che, nella Repubblica Federale tedesca, alle «West Single Packs» si applica l'aliquota più bassa, corrispondente al tabacco a taglio fino per sigarette da arrotolare.

La fase precontenziosa del procedimento

9 Con lettera di diffida 18 ottobre 2002, la Commissione comunicava alla Repubblica federale di Germania che l'assoggettamento del prodotto «West Single Packs»

all'aliquota di accisa applicabile al tabacco a taglio fine costituiva, a suo parere, violazione delle disposizioni delle direttive 95/59 e 92/79. Secondo la Commissione, il detto prodotto avrebbe dovuto essere assoggettato all'aliquota applicabile alle sigarette.

10 Nella propria risposta del 18 dicembre 2002, il governo tedesco contestava l'addebito della Commissione. Con lettera 11 luglio 2003, quest'ultima trasmetteva allora alla Germania un parere motivato, invitandola a prendere i provvedimenti necessari per porre fine alla detta violazione entro un termine di due mesi dalla notifica del parere medesimo.

11 Con comunicazione 4 settembre 2003, il governo tedesco rispondeva alla Commissione insistendo sulla propria posizione e continuando a ritenere che le «West Single Packs» non costituissero sigarette.

12 Ciò premesso, la Commissione decideva di proporre il presente ricorso.

Sul ricorso

Argomenti delle parti

13 Con riguardo all'interpretazione dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59, la Commissione sostiene, in primo luogo, che la detta disposizione opera una distinzione tra manipolazione non industriale e manipolazione industriale.

L'aggettivo «semplice», in tale contesto, avrebbe l'unica funzione di precisare la locuzione «non industriale».

14 In secondo luogo, la Commissione ritiene che da un'analisi sistematica della direttiva 95/59 emerga che essa è finalizzata alla determinazione di categorie distinte di prodotti di tabacco, la cui tassazione dipenderebbe dalla loro classificazione nell'una o nell'altra delle dette categorie, sicché da imprecisioni nella classificazione dei detti prodotti potrebbero derivare direttamente rilevanti distorsioni della concorrenza.

15 Al fine di evitare le difficoltà relative alla classificazione, la Commissione propone un'analisi obiettiva per determinare se il procedimento di produzione costituisca «una semplice manipolazione non industriale». A suo parere, nel contesto della detta analisi, il criterio obiettivo di riferimento è quello di un prodotto finale avente una forma perfettamente identica — con riguardo sia alla quantità di tabacco utilizzato, sia alla percentuale o alla densità di riempimento — a quella di una sigaretta di produzione completamente industriale. Secondo la Commissione, nel caso del tabacco a taglio fino, l'aspetto del prodotto finale dipende, in gran parte, dall'abilità del consumatore e non può, conseguentemente, confrontarsi con quello di una sigaretta prodotta industrialmente. Per contro, i rotoli di tabacco prefabbricati, introdotti nei tubi prefabbricati per sigarette grazie ad un'operazione puramente manuale, dunque «non industriale», costituirebbero un prodotto finale in larga misura identico ad una sigaretta di produzione industriale.

16 La Commissione ricorda, inoltre, che l'obiettivo della disposizione in esame è volto, come dimostra il quattordicesimo 'considerando' della direttiva 95/59, a garantire la tassazione uniforme delle sigarette. Di conseguenza, un produttore di sigarette non dovrebbe poter eludere la maggiore tassazione sulle sigarette semplicemente rinunciando all'ultima fase della produzione e lasciando al consumatore stesso il compito di fabbricare un prodotto per lo più identico ad una sigaretta.

17 La Commissione sottolinea poi che, ai termini dell'art. 4, n. 1, secondo comma, della direttiva 95/59, fino al 31 dicembre 2001 la Repubblica federale di Germania poteva sottoporre i rotoli di tabacco di cui alla lett. b) della disposizione medesima ad un'accisa di aliquota almeno uguale a quella applicata ai tabacchi da fumo a taglio fino. Secondo la Commissione, tale disposizione derogatoria concernerebbe, segnatamente, prodotti quali le «West Single Packs». Orbene, la detta disposizione derogatoria non sarebbe stata necessaria se prodotti quali le «West Single Packs» avessero dovuto essere considerati come tabacco a taglio fino e non come sigarette.

18 A tal riguardo, la Commissione ritiene che la nozione di «semplice manipolazione non industriale» di cui all'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59 debba essere interpretata estensivamente. In tal senso, dovrebbero essere considerate sigarette ai sensi della detta disposizione tutti i prodotti che il consumatore realizzi senza eccessive manipolazioni manuali utilizzando rotoli di tabacco e tubi per sigarette prefabbricati, in larga misura identici alle sigarette normali prodotte industrialmente.

19 Con riguardo all'applicazione del contesto normativo così definito al prodotto «West Single Packs», la Commissione si richiama alla pubblicazione internazionale relativa alla brevettazione delle «West Single Packs» (pubblicata, conformemente al trattato di cooperazione internazionale nel settore dei brevetti, con l'indicazione «confezionamento per taglio fino»). Ai termini della detta pubblicazione, si tratterebbe di un prodotto che offre al consumatore una possibilità estremamente semplice di produrre personalmente senza difficoltà una sigaretta paragonabile sotto ogni profilo ad una sigaretta di produzione industriale, che beneficia inoltre dei vantaggi fiscali del tabacco a taglio fino. Conseguentemente, la Commissione ritiene che i criteri relativi all'applicazione dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59 siano soddisfatti nella specie e che i prodotti di cui trattasi, quali le «West Single Packs», debbano essere classificati nella categoria delle sigarette.

20 Il governo tedesco ritiene che i criteri utilizzati dalla Commissione ai fini dell'interpretazione dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59 non soddisfino i requisiti di obiettività e di interpretazione uniforme con riguardo ad aspetti decisivi.

21 Anzitutto, secondo il governo tedesco, il tenore della disposizione, con l'aggettivo «semplice», fissa un criterio ulteriore, avente un significato proprio, al pari della locuzione «non industriale». Seguendo la logica della Commissione, secondo la quale l'aggettivo «semplice» si limiterebbe a precisare la locuzione «non industriale», occorrerebbe chiedersi come classificare le manipolazioni «non industriali complesse» e le «manipolazioni industriali semplici». Secondo tale governo, applicando l'interpretazione della Commissione, le dette due categorie verrebbero escluse dalla sfera di applicazione della disposizione in oggetto.

22 A tal riguardo il detto governo ritiene che, al fine di conseguire l'obiettivo della direttiva 95/59, consistente nel tracciare una distinzione certa tra due categorie di prodotti, occorra applicare i due seguenti criteri: la manipolazione deve essere «semplice» e avere carattere «non industriale». Se si tenesse conto esclusivamente del carattere «non industriale», non si potrebbe più giustificare il discrimen rispetto alla tassazione del tabacco a taglio fino. Tale criterio, infatti, consentirebbe al consumatore stesso di produrre una sigaretta in modo non industriale e il prodotto finale in oggetto, in tal caso, sarebbe parimenti una sigaretta.

23 Con riguardo al discrimen tra le due dette categorie di prodotti sulla base del criterio della qualità del prodotto finale, il governo tedesco sottolinea che la direttiva 95/59 non tiene manifestamente conto del detto criterio, bensì del «procedimento di produzione» necessario per realizzare il prodotto finale.

24 Definito in tal modo il contesto normativo applicabile al prodotto «West Single Packs», il governo tedesco ritiene, da una parte, che la fabbricazione di una sigaretta a partire dalle «West Single Packs» richieda varie fasi successive, che esigono una manipolazione precisa e collaudata. Il detto governo fa riferimento, segnatamente, al fatto che alcuni soggetti, che hanno partecipato a test, hanno ritenuto che l'uso delle «West Single Packs» fosse complesso, poco pratico e richiedesse molto esercizio, il che non richiamerebbe la qualificazione di «semplice».

25 D'altra parte, tale governo deduce che la documentazione relativa al brevetto delle «West Single Packs» non consente di valutare l'elemento della «semplice manipolazione non industriale», essendo volta alla promozione della novità del prodotto.

Giudizio della Corte

26 La sussistenza dell'inadempimento dedotto dalla Commissione è subordinata al presupposto che il prodotto «West Single Packs» rientri nella definizione di «sigaretta» ai sensi dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59.

27 A tal riguardo si deve rilevare, come parimenti osservato dall'avvocato generale al paragrafo 27 delle conclusioni, che dal combinato disposto di vari elementi della direttiva 95/59, in particolare dagli art. 4-6, nonché dal quattordicesimo 'considerando' della direttiva medesima, emerge che il legislatore comunitario ha inteso operare una distinzione netta tra i «rotoli» di tabacco lavorati, definiti come sigarette, da una parte, e, dall'altra, il tabacco da fumo «da usarsi per arrotolare le sigarette». Sussiste, pertanto, una distinzione sostanziale netta tra il tabacco già preparato dal produttore in un'unità avente la forma e la misura di una sigaretta ed il tabacco sfuso al quale il fumatore deve dare tale forma.

28 Il detto rilievo è avvalorato dall'evoluzione legislativa in materia di imposte diverse da quella sul volume d'affari che gravano sul consumo dei tabacchi lavorati. Infatti, con la direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/78/CEE, che modifica le direttive 72/464/CEE e 79/32/CEE relative alle imposte diverse dall'imposta sulla cifra d'affari che gravano sul consumo dei tabacchi lavorati (GU L 316, pag. 5), il legislatore comunitario ha ampliato la definizione di «sigaretta», aggiungendovi, segnatamente, i «rotoli di tabacco che, previa una semplice manipolazione non industriale, sono inseriti in tubi per sigarette».

29 Nella specie, è pacifico che il prodotto «West Single Packs» consiste in rotoli di tabacco ai sensi dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59.

30 Occorre inoltre acclarare se tale prodotto corrisponda a rotoli di tabacco «che, previa una semplice manipolazione non industriale, sono inseriti in tubi per sigarette» ai sensi dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59, disposizione richiamata dalla Commissione nel ricorso.

31 A tal riguardo, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 25 delle conclusioni, e come confermato dalla dimostrazione compiuta dall'agente della Commissione all'udienza, la preparazione di una sigaretta con componenti lavorati «West Single Packs» implica una manipolazione non industriale agevole, consistente semplicemente nell'inserimento della detta componente, con la sua confezione in alluminio, in un tubo per sigarette di carta, per poi togliere la detta confezione lasciando il tabacco all'interno del tubo.

32 Ne consegue che i rotoli di tabacco di cui trattasi sono inseriti nei tubi per sigarette con una semplice manipolazione non industriale. In tal modo, ricorrono tutti i criteri fissati dall'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59.

33 Si deve pertanto rilevare che la Repubblica Federale di Germania, avendo applicato alle «West Single Packs» l'aliquota fiscale che grava sul tabacco a taglio fino per sigarette da arrotolare, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva 95/59 e dell'art. 2, primo comma, della direttiva 92/79.

Sulle spese

34 A norma dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ne ha fatto domanda, la Repubblica Federale di Germania, rimasta soccombente, dev'essere condannata alle spese.

Per questi motivi, la Corte (Prima Sezione) dichiara e statuisce:

1) **La Repubblica Federale di Germania, avendo applicato ai rotoli di tabacco venduti con la denominazione «West Single Packs» l'aliquota fiscale che grava sul tabacco a taglio fino per sigarette da arrotolare, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 4, n. 1, lett. b), della direttiva del Consiglio 27 novembre 1995, 95/59/CE, relativa alle imposte diverse dall'imposta sul volume d'affari che gravano sul consumo dei tabacchi lavorati, e dell'art. 2, primo comma, della direttiva del Consiglio**

19 ottobre 1992, 92/79/CEE, relativa al ravvicinamento delle imposte sulle sigarette.

2) La Repubblica federale di Germania è condannata alle spese.

Firme