RELAZIONE D'UDIENZA
presentata nella causa 240/87 *

I — Gli antefatti e il procedimento

Prima della legge 11 luglio 1985 n. 85-695 relativa a varie disposizioni d'ordine economico e finanziario (JORF 12.7.1985, pag. 7855) si riscuotevano in Francia due tipi di imposte annue sugli autoveicoli: da un lato, un'imposta differenziale gravante sulle autovetture di potenza fiscale inferiore o pari a 16 CV e, dall'altro, un'imposta speciale, ad aliquota fissa e nettamente più alta, applicabile agli autoveicoli di potenza fiscale superiore a 16 CV.

Il Deville, attore nella causa principale, è proprietario di un'autovettura di fabbricazione non francese di potenza superiore a 16 CV.

Il 10 dicembre 1982 egli versava l'imposta speciale fissa per questo autoveicolo.

Nella sentenza 9 maggio 1985 (Humblot, 112/84, Racc. pag. 1367), la Corte dichiarava che un'imposta che abbia le caratteristiche dell'imposta speciale fissa francese è incompatibile con l'art. 95 del trattato.

Onde conformarsi a questa sentenza, il legislatore francese adottava l'art. 18 della legge 11 luglio 1985, già ricordata. Questa disposizione sopprimeva l'imposta speciale fissa sostituendola con un'imposta differenziale commisurata alla potenza fiscale del veicolo.

Inoltre detta legge consente al contribuente di ottenere uno sgravio per la differenza tra l'importo dell'imposta speciale versata e quello della nuova imposta differenziale commisurata alla potenza fiscale del veicolo.

Il paragrafo V, secondo comma, dell'art. 18 recita:

« I contribuenti che, dopo il 9 maggio 1985 (*data della sentenza Humblot*) presentino reclamo, possono ottenere uno sgravio determinato alle stesse condizioni, se l'istanza è presentata nei termini contemplati all'art. R 196-1, lett. b), del codice di procedura fiscale, decorrente dalla data del pagamento dell'imposta speciale ».

Emerge dai lavori preparatori della legge 11 luglio 1985 (Assemblea nazionale, seconda seduta del 20 giugno 1985, pag. 1824) che il legislatore francese ha adottato quest'ultima disposizione al duplice scopo di « limitare le conseguenze finanziarie » della sentenza Humblot e di « far prevalere la volontà politica di assoggettare ad un maggior onere fiscale i veicoli più potenti ».

L'art. R 196-1 del codice di procedura fiscale al quale fa rinvio l'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, è anteriore a quest'ultima disposizione e disciplina i termini di impugnazione nel contenzioso fiscale.

* Lingua processuale: il francese.

L'art. R 196-1 recita:

« Sono ricevibili solo i reclami (...) pervenuti all'amministrazione entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello, a seconda dei casi:

a) (...);

b) del versamento dell'imposta contestata;

c) del verificarsi dell'evento che motiva la domanda ».

Il 31 dicembre 1985, quindi dopo la pronunzia nella causa Humblot, il Deville presentava domanda per ottenere lo sgravio corrispondente alla differenza tra l'importo dell'imposta speciale versata e quello dell'imposta differenziale più alta gravante sulle autovetture di fabbricazione francese.

L'amministrazione respingeva detta domanda dichiarandola tardiva in quanto, in applicazione del combinato disposto dell'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985 e dell'art. R 196-1, lett. b), del codice di procedura fiscale, la domanda avrebbe dovuto essere presentata entro il 31 dicembre 1984 (cioè il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello del versamento dell'imposta contestata, effettuato nella fattispecie il 10 dicembre 1982).

Il Deville impugnava questa decisione dinanzi al tribunal de grande instance di Lilla. Ha sostenuto che la sua domanda del 31 dicembre 1985 non era tardiva, poiché era stata presentata entro i termini di cui all'art. R 196-1, lett. c), del codice di procedura fiscale, cioè entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello nel quale si è verificato l'evento sul quale si fonda il reclamo. Questo evento è la pronuncia della sentenza Humblot del 9 maggio 1985. Inoltre, il Deville ha sostenuto che, se la sua domanda fosse dichiarata tardiva, si pregiudicherebbero gli effetti nel tempo della sentenza Humblot, che vale anche per le situazioni anteriori alla sua pronunzia.

Il tribunal de grande instance di Lilla ha ritenuto che l'interpretazione fornita dalla Corte all'art. 95 nella sentenza Humblot valesse per i rapporti giuridici costituitisi prima di detta sentenza. Si è però posto la questione se, alla luce del tenore tassativo dell'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, non dovesse considerare tardiva l'istanza del Deville. Con sentenza 29 luglio 1987 decideva perciò di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte, a norma dell'art. 177 del trattato, la seguente questione pregiudiziale:

« Se sia conforme ai principi generali del diritto comunitario limitare nel tempo, come fa l'art. 18, paragrafo V, 2° comma, della legge 11 luglio 1985, n. 85-695, gli effetti dell'abolizione retroattiva dell'imposta speciale sugli autoveicoli di oltre 16 cavalli, imposta dichiarata contrastante con l'art. 95 del trattato di Roma dalla sentenza 9 maggio 1985, causa 112/84 ».

Il provvedimento del tribunal de grande instance di Lilla è stato registrato nella cancelleria della Corte il 3 agosto 1987.

Conformemente all'art. 20 del protocollo sullo statuto della Corte di giustizia CEE, hanno presentato osservazioni scritte: il 26 ottobre 1987 il Deville, attore nella causa principale, con l'avv. J. Durand, del foro di

Lilla, il 28 ottobre 1987, il governo francese, rappresentato dal sig. R. de Gouttes e G. de Bergues, in qualità di agenti e il 29 ottobre 1987 la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal suo consigliere giuridico J. F. Buhl, in qualità di agente.

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria. La Corte ha comunque deciso di rivolgere una domanda al governo francese. Questi ha presentato la sua risposta entro il termine prescrittogli.

Con ordinanza del 20 gennaio 1988 la Corte ha deciso, a norma dell'art. 95, §§ 1 e 2 del regolamento di procedura, di affidare la causa alla quinta sezione.

II — Osservazioni scritte presentate alla Corte

Il *Deville* sostiene che il legislatore francese ha adottato l'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985 onde limitare le conseguenze che avrebbe avuto sul bilancio la sentenza Humblot. Questa disposizione deroga al diritto francese sulle procedure fiscali, in quanto priva i contribuenti della facoltà di avvalersi dell'art. R 196-1, lett. c), del codice di procedura fiscale che dichiara ricevibili i reclami proposti entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello « nel quale si è verificato l'evento sul quale si fonda il reclamo ».

L'evento sul quale il Deville fonda il suo reclamo è la sentenza Humblot. È infatti questa pronunzia che ha indotto il legislatore francese a sopprimere l'imposta speciale fissa e ad instaurare il nuovo regime d'imposta. Significativa a questo proposito è la distinzione fatta dall'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, tra i reclami presentati prima del 9 maggio 1985 e quelli presentati dopo questa data, che è per l'appunto quella della sentenza Humblot.

Precludendo la possibilità di avvalersi dell'art. R 196-1, lett. c), del codice di procedura fiscale, l'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge summenzionata limita gli effetti nel tempo della sentenza Humblot. Questa disposizione vieta infatti di chiedere, dopo la pronuncia della sentenza Humblot, il rimborso delle imposte versate prima del termine dell'anno 1982.

Orbene, risulta dalla giurisprudenza della Corte che solo questa può, in via eccezionale e nella stessa sentenza che statuisce sulla domanda d'interpretazione, stabilire una limitazione nel tempo degli effetti di una sentenza interpretativa (sentenza 27 marzo 1980, Salumi, 66, 127 e 128/79, Racc. pag. 1237).

L'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985 è perciò incompatibile con il diritto comunitario e va disapplicato.

Il Deville propone allora di risolvere la questione pregiudiziale dichiarando che la sentenza 9 maggio 1985 (Humblot) comporta l'obbligo, per lo Stato francese, di restituire gli importi riscossi a titolo di imposta speciale fissa per tutto il periodo nel quale detta imposta è stata applicata.

Il *governo francese* ricorda che, secondo la costante giurisprudenza della Corte, spetta

agli ordinamenti giuridici nazionali disciplinare le modalità per la restituzione delle imposte nazionali riscosse in ispregio del diritto comunitario, con la duplice condizione che queste modalità non possono essere meno favorevoli di quelle contemplate per i ricorsi analoghi di indole nazionale, né essere congegnate in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti che i giudici nazionali devono tutelare (sentenza 27 febbraio 1980, Just, 68/79, Racc. pag. 501; sentenza 27 marzo 1980, Denkavit, 61/79, Racc. pag. 1205; sentenza 10 luglio 1980, Ariete, 811/79, Racc. pag. 2545).

L'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, è conforme a queste due condizioni.

In primo luogo, le modalità previste da questa disposizione non sono meno favorevoli di quelle che disciplinano i ricorsi analoghi di indole nazionale. Infatti, il termine contemplato dall'art. R 196-1, lett. b), del codice di procedura fiscale, al quale detta norma si richiama è il termine generalmente applicato nel diritto interno. Quanto al fatto che l'applicazione dell'art. R 196-1, lett. c), del codice di procedura fiscale sia esclusa, il governo francese osserva che la sentenza Humblot non potrebbe in alcun modo costituire per il Deville un evento ai sensi di detta disposizione. Infatti, da un lato, questa sentenza è stata pronunziata nell'ambito di un procedimento fiscale che riguardava un altro contribuente e non può perciò conferire un diritto soggettivo al Deville. D'altra parte, questa sentenza non ha fatto sorgere alcun diritto nuovo, giacché i diritti invocati dal Deville scaturiscono dallo stesso art. 95.

In secondo luogo, le modalità contemplate dall'art. 18, paragrafo V, secondo comma, non renderebbero praticamente impossibile l'esercizio dell'azione di rimborso. A questo proposito il governo francese si richiama alle sentenze 16 dicembre 1976 (Rewe 33/76, Racc. pag. 1989 e Comet 45/76, Racc. pag. 2043) nelle quali la Corte ha dichiarato che la fissazione, ad opera dell'ordinamento giuridico nazionale, di termini ragionevoli di impugnazione non rende impossibile — in pratica — l'esercizio dei diritti che i giudici nazionali devono tutelare. D'altro canto, nelle sentenze 8 aprile 1976 (Defrenne, 43/75, Racc. pag. 455) e 15 gennaio 1986 (Pinna, 41/84, Racc. pag. 17), la Corte stessa ha pure subordinato la possibilità di agire per il rimborso di importi inerenti periodi anteriori alla data della pronunzia di dette sentenze alla condizione che gli amministrati abbiano adito il giudice prima di quella data.

Il governo francese propone quindi di risolvere la questione sottoposta dichiarando che il diritto comunitario non esclude una limitazione nel tempo della possibilità di agire per la restituzione, dal momento che spetta a ciascuno Stato membro stabilire le condizioni per richiedere il rimborso di tributi dichiarati incompatibili con il diritto comunitario.

La *Commissione* osserva che se, nell'attuale stato del diritto comunitario, spetta agli ordinamenti giuridici nazionali stabilire le modalità per l'esercizio dell'azione onde ottenere il rimborso di imposte nazionali riscosse in ispregio del diritto comunitario, la Corte ha, ciononostante, stabilito in proposito talune condizioni che gli ordinamenti nazionali devono osservare. In particolare, le modalità dell'azione di ripetizione non possono essere congegnate in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio di detta azione.

L'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, non è conforme a questa condizione, in quanto limita nel

tempo la possibilità di presentare domanda per ottenere il rimborso delle imposte speciali indebitamente versate. Sotto questo profilo, la disposizione summenzionata priva d'effetto utile la sentenza Humblot.

Secondo la Commissione è quindi opportuno risolvere la questione pregiudiziale dichiarando che una limitazione nel tempo degli effetti della soppressione retroattiva della imposta speciale fissa, dichiarata incompatibile con l'art. 95 del trattato dalla sentenza Humblot, è in contrasto con i principi generali del diritto comunitario, in quanto tale limitazione priva d'effetto utile la sentenza Humblot.

III — Risposta ad una domanda rivolta dalla Corte

La Corte ha rivolto al governo francese la seguente domanda:

« Il governo francese sostiene, alle pagg. 9 e 10 delle sue osservazioni, che l'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, non ha l'effetto di paralizzare l'applicazione dell'art. R 196-1, lett. c), del codice di procedura fiscale in quanto — in ogni caso — la sentenza della Corte 9 maggio 1985 (Humblot, 112/84, Racc. pag. 1367) non costituisce un evento ai sensi di questa disposizione. Se si accogliesse questa interpretazione, quale sarebbe allora l'effetto utile del richiamo effettuato dall'art. 18, paragrafo V, secondo comma, al termine previsto dall'art. R 196-1, lett. b), del codice di procedura fiscale? ».

Il governo francese ha risposto che il richiamo al termine contemplato all'art. R 196-1, lett. b), del codice di procedura fiscale trova giustificazione nella preoccupazione di non avvantaggiare i contribuenti che esperiscono un reclamo dopo la pronunzia della sentenza Humblot rispetto a quelli che avevano agito prima di questa data.

Il richiamo ai termini dell'art. R 196-1, lett. b), non impedisce l'esercizio dei diritti che scaturiscono dal trattato; i contribuenti che hanno presentato reclamo dopo la pronunzia della sentenza Humblot avevano infatti avuto a disposizione il termine generale d'impugnazione contemplato dall'art. 196-1, lett. b), che decorre dal versamento della tassa speciale.

Quanto all'effetto utile del richiamo effettuato all'art. 18, paragrafo V, secondo comma, della legge 11 luglio 1985, al termine contemplato dall'art. R 196-1, lett. b), del codice di procedura fiscale, è quello di precisare le condizioni per la soluzione delle controversie non ancora instaurate al momento della pronunzia della sentenza Humblot. Questa precisazione era auspicabile per motivi di certezza del diritto.

R. Joliet
giudice relatore