SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)
10 giugno 1999 *

Nel procedimento C-346/97,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal länsrätten del län di Dalarna (Svezia) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Braathens Sverige AB, già Transwede Airways AB,

e

Riksskatteverket,

domanda vertente sull'interpretazione dell'art. 8, n. 1, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/81/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali (GU L 316, pag. 12),

* Lingua processuale: lo svedese.

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai signori P. Jann, presidente della Prima Sezione, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, J.C. Moitinho de Almeida (relatore), C. Gulmann, D.A.O. Edward e M. Wathelet, giudici,

avvocato generale: N. Fennelly

cancelliere: signora L. Hewlett, amministratore

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la Transwede Airways AB, dall'avv. Pether Römbo, del foro di Göteborg;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai signori Enrico Traversa e Knut Simonsson, membri del servizio giuridico, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Braathens Sverige AB, rappresentata dagli avv.ti Pether Römbo, Henrik Norinder, del foro di Lund, e Peter Thungren, del foro di Göteborg, del Riksskatteverket, rappresentato dalla signora Maj-Britt Remstam, Processansvarig, in qualità di agente, e della Commissione, rappresentata dal signor Knut Simonsson, all'udienza del 17 settembre 1998,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 12 novembre 1998,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 3 settembre 1997, pervenuta in cancelleria il 6 ottobre successivo, il länsrätten del län di Dalarna (Tribunale amministrativo per la provincia di Dalarna) ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), tre questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione dell'art. 8, n. 1, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/81/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali (GU L 316, pag. 12).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la Braathens Sverige AB (già Transwede Airways AB; in prosieguo: la «Braathens») e l'ufficio centrale delle imposte svedese in merito al pagamento, per periodi compresi tra il gennaio 1995 e il giugno 1996, di una tassa nazionale per la tutela dell'ambiente sulla navigazione aerea interna a carattere commerciale.

La normativa comunitaria

3 Secondo l'art. 1 della direttiva del Consiglio 25 febbraio 1992, 92/12/CEE, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa (GU L 76, pag. 1):

«1. La presente direttiva stabilisce il regime dei prodotti sottoposti alle accise e ad altre imposte indirette gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo di questi prodotti, ad esclusione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte stabilite dalla Comunità.

2. Le singole disposizioni relative alle strutture e alle aliquote delle accise sui prodotti ad esse soggetti sono contenute in direttive specifiche».

4 A tenore dell'art. 3, nn. 1 e 2, della medesima direttiva:

«1. La presente direttiva è applicabile, a livello comunitario, ai prodotti seguenti, come definiti nelle direttive ad essi relative:

— gli oli minerali,

— l'alcole e le bevande alcoliche,

— i tabacchi lavorati.

2. I prodotti di cui al paragrafo 1 possono formare oggetto di altre imposizioni indirette aventi finalità specifiche, nella misura in cui esse rispettino le regole di imposizione applicabili ai fini delle accise o dell'IVA per la determinazione della base imponibile, il calcolo, l'esigibilità e il controllo dell'imposta».

5 Secondo l'art. 1, nn. 1 e 2, della direttiva 92/81, gli Stati membri applicano agli oli minerali un'accisa armonizzata conformemente alla presente direttiva e stabiliscono le proprie aliquote conformemente alla direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/82/CEE, relativa al ravvicinamento delle aliquote delle accise sugli oli minerali (GU L 316, pag. 19).

6 Per quanto riguarda oli minerali diversi da quelli per i quali è stato fissato un livello di accisa dalla direttiva 92/82, l'art. 2, n. 2, della direttiva 92/81, dispone che essi «sono assoggettati all'accisa se sono destinati ad essere utilizzati, se sono messi in vendita o se sono utilizzati come combustibili o carburanti. L'aliquota del diritto esigibile è fissata, a seconda dell'uso, al livello applicabile al combustibile o al carburante per motori equivalente».

7 L'art. 8, n. 1, della direttiva 92/81 dispone:

«1. Oltre alle disposizioni generali relative alle esenzioni per un uso determinato dei prodotti soggetti ad accisa, contenute nella direttiva 92/12/CEE e fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esentano dall'accisa armonizzata i prodotti elencati in appresso alle condizioni da essi stabilite, allo scopo di garantire un'agevole e corretta applicazione di tali esenzioni ed evitare frodi, evasioni o abusi:

(...)

b) gli oli minerali forniti per essere utilizzati come carburanti per la navigazione aerea diversa dall'aviazione privata da diporto.

Ai fini della presente direttiva, per aviazione privata da diporto, si intende l'uso di un aeromobile da parte del proprietario dello stesso o della persona fisica o giuridica che può utilizzarlo in virtù di un contratto di locazione o qualsiasi altro titolo, per scopi non commerciali ed in particolare per scopi diversi dal trasporto di passeggeri o merci o dalla prestazione di servizi a titolo oneroso o per conto di autorità pubbliche.

Gli Stati membri possono limitare l'ambito di questa esenzione alle forniture di carboturbi (codice NC 2710 00 51);

(...)».

La normativa nazionale

8 Dall'ordinanza di rinvio emerge che, fino al 1° gennaio 1997, la lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik (legge istitutiva di una tassa ecologica sulla navigazione aerea interna; in prosieguo: la «legge del 1988») prevedeva il versamento allo Stato, in occasione del traffico aereo interno a carattere commerciale, di una tassa per la protezione dell'ambiente, calcolata sul consumo di carburante e sulle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto.

9 Nel 1995 e nel 1996 la detta tassa veniva calcolata, ai sensi dell'art. 6, n. 1, della legge del 1988, nella versione applicabile ai fatti di cui alla causa principale, sulla scorta dei dati forniti dal Luftfartsverket (amministrazione nazionale dell'aviazione civile) relativi al consumo di carburante nonché alle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto del tipo di aeromobile utilizzato su un tragitto aereo medio. La tassa veniva percepita, conformemente all'art. 6, n. 2, della legge del 1988, per ogni volo in ragione di una corona svedese (1 SKR) per chilogrammo di combustibile consumato e di 12 SKR per chilogrammo di

emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto. Nel caso in cui non sussistessero informazioni attendibili relative alle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto ai sensi dell'art. 6, n. 1, della legge del 1988, la tassa veniva calcolata secondo un metodo basato sul peso massimo consentito dell'apparecchio al decollo.

10 La legge del 1988 veniva abrogata dalla lag (1996:1407) con effetto dal 1° gennaio 1997. A partire da tale data, la benzina per aeromobili e il cherosene sono esentati dall'imposta sull'energia e sull'ossido di carbonio in forza della lag (1994:1776) om skatt på energi (legge in materia di tassa sull'energia).

La controversia di cui alla causa a qua

11 Lo Skattemyndigheten i Kopparbergs län (divenuto dal 1° gennaio 1997 Skattemyndigheten per la provincia di Dalarna; in prosieguo: le «autorità tributarie») ha, mediante più avvisi di accertamento d'imposta, reclamato alla Braathens il pagamento della tassa prevista dall'art. 6 della legge del 1988, nella sua versione modificata, per periodi compresi tra gennaio 1995 e giugno 1996. A seguito di un reclamo introdotto dalla Braathens nei confronti di tali avvisi di accertamento d'imposta, questi ultimi venivano confermati con decisione delle autorità tributarie 15 agosto 1996. La Braathens proponeva allora un ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo per la provincia di Dalarna.

12 Con decisione del giudice a quo, per quanto riguarda taluni periodi, e delle autorità fiscali, per altri, alla Braathens veniva concessa la sospensione del pagamento dell'imposta, essendo l'esito della causa di cui al procedimento principale incerto. Con decisione 12 giugno 1997, il Riksskatteverket (ufficio centrale delle imposte) si sostituiva allo Skattemyndigheten per la provincia di Dalarna nel contesto del procedimento di cui alla causa a qua.

Le questioni pregiudiziali

13 Dinanzi al giudice a quo, le parti nel procedimento principale hanno sostenuto punti di vista divergenti sulle questioni se l'imposta controversa rientrasse nella sfera di applicazione della direttiva 92/81, se tale direttiva avesse effetti diretti, e se fosse possibile scindere la detta imposta in una parte conforme al diritto comunitario e in una parte non conforme a tale diritto. Il giudice a quo, nutrendo fondati dubbi quanto alla soluzione da dare a tale questione, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se i provvedimenti impositivi — adottati ai sensi della legge n. 1567/1988 istitutiva della tassa ecologica sul traffico aereo nazionale, ed oggetto del presente giudizio — siano in contrasto con la direttiva del Consiglio 92/81/CEE (direttiva sugli oli minerali), il cui art. 8, n. 1, lett. b), obbliga gli Stati membri ad esentare dall'accisa armonizzata gli oli minerali forniti per essere utilizzati come carburanti per la navigazione aerea diversa dall'aviazione privata da diporto.

2) In caso di risposta affermativa alla prima questione, se la norma di cui all'art. 8, n. 1, lett. b), della direttiva sugli oli minerali abbia effetto diretto, con la conseguenza che possa essere invocata da un singolo dinanzi all'autorità giudiziaria nazionale di uno Stato membro.

3) Se, nell'ipotesi in cui la direttiva sugli oli minerali trovi applicazione nel caso di specie, in considerazione del fatto che la tassa ecologica svedese viene determinata in parte sulla base del consumo di carburante ed in parte sulla base delle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto, si possa distinguere nei provvedimenti impositivi contestati una parte compatibile con la normativa comunitaria da una parte con essa non compatibile».

Sulla prima e sulla terza questione pregiudiziale

14 Preliminarmente va ricordato che, secondo la costante giurisprudenza, non spetta alla Corte, in forza dell'art. 177 del Trattato, pronunciarsi sulla compatibilità delle norme nazionali con il diritto comunitario. Essa è nondimeno competente a fornire al giudice nazionale tutti gli elementi d'interpretazione di diritto comunitario che possano metterlo in grado di valutare tale compatibilità per la soluzione della controversia di cui è investito (v., in particolare, sentenza 15 luglio 1964, causa 6/64, Costa, Racc. pag. 1127, in particolare pag. 1143).

15 Ciò considerato, la prima e la terza questione debbono essere intese nel senso che il giudice nazionale vuole in sostanza sapere se l'art. 8, n. 1, della direttiva 92/81 osti alla riscossione di una tassa, quale quella che colpisce il traffico aereo commerciale interno svedese, calcolata in funzione dei dati relativi al consumo di carburante ed alle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto in occasione di un tragitto aereo medio del tipo dell'aereo utilizzato.

16 Il Riksskatteverket sostiene che l'imposta controversa nel procedimento principale costituisce in realtà una tassa per la protezione dell'ambiente che, contrariamente a quanto affermato dalla Braathens e dalla Commissione, non colpisce direttamente il consumo di carburante, ma le emissioni inquinanti di ossido di carbonio e di idrocarburi prodotte dal traffico aereo nazionale a carattere commerciale, di modo che le direttive 92/12 e 92/81 sono prive di pertinenza.

17 Il Riksskatteverket rileva a questo proposito che dai lavori preparatori della legge del 1988 emerge che l'obiettivo del legislatore era quello di limitare l'inquinamento prodotto dal traffico aereo, di compensare la parte dei costi macroeconomici del traffico aereo attribuibili alle emissioni di gas di scarico prodotte da tale traffico e di incentivare lo sviluppo di motori da aviazione più ecologici.

18 Per quanto riguarda la determinazione di tale inquinamento, il Riksskatteverket sostiene che il metodo più soddisfacente è quello consistente nel calcolare il quantitativo di sostanze inquinanti espulse dall'aereo, operazione che può farsi a partire sia dal numero dei litri di carburante consumato, sia dal volume di inquinamento emesso.

19 Il Riksskatteverket afferma che il consumo di carburante non viene preso in considerazione nel calcolo dell'inquinamento dovuto alle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto, su cui viene calcolata una parte della tassa controversa nel procedimento principale. Il calcolo viene effettuato in funzione delle informazioni fornite dall'amministrazione dell'aviazione civile e riguardanti le dette emissioni per tipo di aereo su un tragitto medio, cosa che consentirebbe di ricavare un inquinamento medio.

20 Per quanto riguarda la parte della tassa controversa riguardante le emissioni di ossido di carbonio, che è il prodotto della combustione del carburante contenuto nei serbatoi dell'aereo, il metodo di calcolo più preciso, che è stato accolto, sarebbe quello consistente nel prendere come base le informazioni relative al carburante consumato. Si tratterebbe, in realtà, di un calcolo forfettario del quantitativo medio consumato da un aereo su un segmento-tipo di volo, di modo che la detta tassa verrebbe prelevata in occasione di ciascun volo e non già sul quantitativo di cherosene effettivamente bruciato, cosa che dimostrerebbe che non si tratta di un'imposta sul consumo di carburante.

21 Il Riksskatteverket conclude che, nella misura in cui la tassa controversa nel procedimento principale non costituisce un'imposta sul carburante utilizzato, ma una tassa ecologica che colpisce le emissioni inquinanti dovute al traffico aereo commerciale interno, le direttive 92/12 e 92/81 non sono applicabili. In subordine, il Riksskatteverket sostiene che, ad ogni modo, la parte della detta tassa che è basata sulle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto è conforme al diritto comunitario nella misura in cui non vi è un nesso diretto tra il consumo di carburante e tali emissioni.

22 Si deve rilevare che la tassa contestata nella causa a qua è calcolata a partire dai dati forniti dall'amministrazione nazionale dell'aviazione civile per quanto riguarda il consumo di carburante e le emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto del tipo dell'aereo considerato su una tratta aerea media.

23 Orbene, secondo l'art. 1, n. 1, della direttiva 92/12, questa stabilisce il regime dei prodotti sottoposti alle accise e ad altre imposte indirette gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo di questi prodotti. Del resto, come giustamente rilevato dalla Braathens e dalla Commissione, esiste un nesso diretto e indissolubile tra il consumo di carburante e le sostanze inquinanti contemplate dalla legge del 1988 che vengono emesse all'atto di tale consumo, di modo che la tassa controversa, sia per quanto riguarda la quota calcolata sulle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto, sia per quanto riguarda la quota fissata in funzione del consumo di carburante e riguardante le emissioni di ossido di carbonio, deve considerarsi colpire il consumo di carburante stesso ai fini dell'applicazione delle direttive 92/12 e 92/81.

24 A questo proposito, dall'art. 8, n. 1, lett. b), della direttiva 92/81 emerge che una tassa come quella oggetto nella causa a qua è incompatibile con il regime dell'accisa armonizzata attuato dalle menzionate direttive. Infatti, consentire agli Stati membri di colpire con un'altra imposta indiretta i prodotti che, come nella specie, debbono essere esonerati dall'accisa armonizzata conformemente all'art. 8, n. 1, lett. b), della direttiva 92/81, toglierebbe a tale disposizione ogni effetto utile.

25 Uno Stato membro, che ha istituito una siffatta imposizione, non può pertanto avvalersi della facoltà prevista dall'art. 3, n. 2, della direttiva 92/12 di mantenere o di istituire imposte nazionali che perseguono fini specifici per i prodotti assoggettati all'accisa armonizzata.

26 Ciò considerato, alla prima e alla seconda questione, si deve rispondere nel senso che l'art. 8, n. 1, della direttiva 92/81 osta alla riscossione di una tassa quale quella di cui trattasi nella causa a qua che colpisce il traffico aereo commerciale

interno e che è calcolata in funzione di dati relativi al consumo di carburante ed alle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto in occasione di un tragitto aereo medio del tipo di aereo utilizzato.

Sulla seconda questione pregiudiziale

27 Secondo il Riksskatteverket, la direttiva 92/81 non produce effetti diretti. Infatti, da un lato, tale direttiva avrebbe lo scopo di armonizzare le legislazioni degli Stati membri e non creerebbe pertanto diritti a favore dei singoli e, dall'altro, difetterebbe di precisione e di chiarezza e la sua applicazione richiederebbe l'adozione di norme di procedura complementari.

28 Tale argomentazione non può essere condivisa.

29 Secondo la costante giurisprudenza della Corte, in tutti i casi in cui disposizioni di una direttiva appaiano, dal punto di vista sostanziale, incondizionate e sufficientemente precise, tali disposizioni possono essere richiamate, in mancanza di provvedimenti d'attuazione adottati entro i termini, per opporsi a qualsiasi disposizione di diritto interno non conforme alla direttiva, ovvero in quanto sono atte a definire diritti che i singoli possono far valere nei confronti dello Stato [v., a proposito dell'art. 13 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1), sentenza 19 gennaio 1982, causa 8/81, Becker, Racc. pag. 53, punto 25].

30 Benché la direttiva 92/81 implichi, a favore degli Stati membri, un margine di discrezionalità più o meno ampio per l'attuazione di talune delle sue disposizioni, non si può tuttavia negare ai singoli il diritto di far valere quelle disposizioni che,

tenuto conto del loro specifico oggetto, sono atte ad essere isolate dal contesto ed applicate come tali (v., mutatis mutandis, sentenza Becker, già citata, punto 29).

31 Ora, tale è il caso nella specie. Infatti, l'art. 8, n. 1, lett. b), della direttiva 92/81 impone agli Stati membri, da un lato, un obbligo chiaro e preciso di non assoggettare all'accisa armonizzata il carburante utilizzato per la navigazione aerea diversa dall'aviazione privata da diporto. Dall'altro, il margine di discrezionalità riservato agli Stati membri dalla formula introduttiva del detto art. 8, n. 1, secondo la quale le esenzioni sono concesse dagli Stati membri «alle condizioni da essi stabilite, allo scopo di garantire un'agevole e corretta applicazione di tali esenzioni ed evitare frodi, evasioni o abusi», non può mettere in discussione il carattere incondizionato dell'obbligo di esenzione previsto da tale disposizione (v., mutatis mutandis, sentenza Becker, già citata, punti 32-35).

32 Ciò considerato, l'obbligo di esonerare dall'accisa armonizzata il carburante utilizzato per la navigazione aerea diversa dall'aviazione privata da diporto è sufficientemente chiaro, preciso ed incondizionato per conferire ai singoli il diritto di avvalersene dinanzi al giudice nazionale al fine di opporsi ad una normativa nazionale incompatibile con tale obbligo.

33 Di conseguenza la seconda questione pregiudiziale deve essere risolta nel senso che l'obbligo, previsto dall'art. 8, n. 1, lett. b), della direttiva 92/81, di esonerare dall'accisa armonizzata gli oli minerali forniti per essere utilizzati come carburante per la navigazione aerea diversa dall'aviazione privata da diporto può essere invocato dai singoli dinanzi al giudice nazionale per opporsi ad una normativa nazionale con esso incompatibile.

Sulle spese

34 Le spese sostenute dalla Commissione, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal länsrätten del län di Dalarna con ordinanza 3 settembre 1997, dichiara:

1) **L'art. 8, n. 1, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/81/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali, osta alla riscossione di una tassa, quale quella di cui trattasi nella causa a qua, che colpisce il traffico aereo commerciale interno e che è calcolata in funzione di dati relativi al consumo di carburante ed alle emissioni di idrocarburi e di ossido di azoto in occasione di un tragitto aereo medio del tipo di aereo utilizzato.**

2) **L'obbligo, previsto dall'art. 8, n. 1, lett. b), della direttiva 92/81, di esonerare dall'accisa armonizzata gli oli minerali forniti per essere utilizzati come**

carburante per la navigazione aerea diversa dall'aviazione privata da diporto può essere invocato dai singoli dinanzi al giudice nazionale per opporsi ad una normativa nazionale con esso incompatibile.

Jann Moitinho de Almeida Gulmann

Edward Wathelet

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 10 giugno 1999.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Quinta Sezione

J.-P. Puissochet