AIR LIQUIDE INDUSTRIES BELGIUM

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE ANTONIO TIZZANO

presentate il 30 marzo 2006 [1]

I — Introduzione

1. Con due distinte pronunce la *Cour d'appel de Liège* (in prosieguo: la «*Cour d'appel*») ed il *Tribunal de première instance de Liège* (in prosieguo: il «*Tribunal de première instance*») hanno sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, una serie di questioni pregiudiziali sulla compatibilità con gli artt. 25 CE, 87 CE e 90 CE di una misura di esenzione da imposte locali sulla forza motrice, accordata ai soli motori utilizzati nelle stazioni di pressione di gas naturale, nonché sulle conseguenze di un'eventuale dichiarazione di incompatibilità di tale misura.

1 — Lingua originale: l'italiano.

II — Quadro giuridico

Il diritto comunitario

2. Ai fini della presente causa va innanzi tutto richiamato l'art. 87, n. 1, CE, che, com'è noto, fatte salve le deroghe contemplate dal Trattato, prevede l'incompatibilità con il mercato comune degli aiuti concessi dagli Stati o mediante risorse statali che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza ed incidano sugli scambi tra Stati membri.

3. È opportuno altresì far menzione dell'art. 88, n. 3, CE, che, per quanto qui interessa, dispone che:

«Alla Commissione sono comunicati, in tempo utile perché presenti le sue osservazioni, i progetti diretti a istituire o modificare aiuti».

4. Rileva inoltre ai presenti fini l'art. 25 CE, ai sensi del quale:

«I dazi doganali all'importazione o all'esportazione o le tasse di effetto equivalente sono vietati tra gli Stati membri. Tale divieto si applica anche ai dazi doganali di carattere fiscale».

5. Va infine richiamato l'art. 90 CE, che così dispone:

«Nessuno Stato membro applica 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.

Inoltre, nessuno Stato membro applica ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne intese a proteggere indirettamente altre produzioni».

Il diritto nazionale

Nella causa C-393/04

6. Il 13 dicembre 1999 il Consiglio comunale di Seraing ha adottato un regolamento che istituisce una tassa sulla forza motrice (in prosieguo: il «regolamento comunale»). Tale regolamento prevede, a carico delle aziende industriali, commerciali, finanziarie o agricole, stabilite sul territorio del Comune, una tassa annuale sui motori utilizzati nelle attività svolte negli stabilimenti o negli impianti ad essi collegati, qualunque sia la sostanza o la fonte che li azioni. L'importo della tassa è proporzionale alla potenza del motore utilizzato.

7. L'art. 3 del regolamento comunale prevede tuttavia che determinate situazioni siano esonerate da tale imposta. In particolare, e per quanto qui interessa, l'art. 3, n. 9, dispone che non sono soggetti alla tassa sulla forza motrice «i motori utilizzati nelle stazioni di pressione di gas naturale, per azionare i compressori che creano il livello di pressione necessario nelle condotte di alimentazione».

Nella causa C-41/05

8. Il 30 ottobre 1998 ed il 29 ottobre 1999 il Consiglio provinciale di Liegi ha adottato un regolamento (in prosieguo: il «regolamento provinciale») che istituisce una tassa annuale sulla forza motrice.

9. Esso ha un ambito di applicazione identico a quello del citato regolamento adottato dal Comune di Seraing e, come quest'ultimo, non assoggetta al pagamento dell'imposta l'uso di motori nelle stazioni di pressione di gas naturale.

III — Fatti e procedura

Introduzione

10. Air Liquide è un gruppo industriale specializzato nella produzione e trasporto di gas industriali e medicinali. Di tale gruppo fa parte l'Air Liquide Industries Belgium S.A. (in prosieguo: «Air Liquide»).

11. Air Liquide assicura il trasporto di gas industriale, mediante una rete canalizzata di condotte sotterranee ad altissima pressione, dai suoi vari stabilimenti di produzione situati in Belgio verso i propri clienti stabiliti in Belgio, in Francia ed in Olanda.

12. Nell'ambito di tale attività, Air Liquide gestisce un'unità di produzione di gas industriale sul territorio del Comune di Seraing, situato nella provincia di Liegi. Tale unità include una stazione di compressione di gas, necessaria per immettere i gas nelle apposite condotte e consentirne il trasporto.

Nella causa C-393/04

13. Il 28 giugno 2000 Air Liquide ha ricevuto una richiesta di pagamento da parte del Comune di Seraing della somma di franchi belgi (BEF) 41 275 757 (pari ad EUR 1 023 199,20) a titolo dell'imposta sulla forza motrice per l'anno 1999.

14. Con lettera del 22 settembre 2000, Air Liquide ha introdotto un reclamo contro tale imposizione alla giunta comunale di Seraing. Il reclamo è stato però rigettato con decisione del 15 marzo 2001.

15. La ricorrente ha quindi adito il Tribunale di primo grado di Liegi chiedendo l'annullamento di quest'ultima decisione ed invocando, tra l'altro, la natura discriminatoria della tassa in questione poiché essa colpisce le società che producono e trasportano gas industriale mentre esonera quelle che trasportano gas naturale.

16. Il giudice adito, con decisione del 28 novembre 2002, ha dichiarato il ricorso ricevibile ma infondato. Air Liquide si è quindi rivolta alla *Cour d'appel* la quale, con sentenza 15 settembre 2004, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte di giustizia il seguente quesito pregiudiziale:

«Se l'esenzione dalla tassa comunale sulla forza motrice, limitata ai motori utilizzati nelle stazioni a gas naturale e ad esclusione dei motori utilizzati per altri gas industriali, vada considerata un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87 [CE] della versione consolidata del Trattato che istituisce la Comunità europea».

Nella causa C-41/05

17. Il 20 aprile 2000 ed il 9 maggio 2001 il Consiglio provinciale di Liegi ha notificato ad Air Liquide due avvisi di pagamento, a titolo dell'imposta sulla forza motrice per gli esercizi del 1999 (attività 1998) e del 2000 (attività 1999), della somma, rispettivamente, di BEF 4 744 980 (pari ad EUR 117 624,98) e di BEF 2 403 360 (pari ad EUR 59 577,74).

18. Poiché il reclamo da essa presentato contro tale richiesta veniva respinto dalle autorità provinciali di Liegi, Air Liquide adiva il *Tribunal de première instance* chiedendo l'annullamento della decisione di rigetto e formulando, al tempo stesso, una domanda di rimborso delle imposte già pagate, per un importo totale di BEF 30 788 100 (pari ad EUR 763 217,06).

19. Avendo la ricorrente tra l'altro invocato la contrarietà della tassa sulla forza motrice agli artt. 25 CE, 87 CE e 90 CE, il giudice di primo grado, con sentenza 24 gennaio 2005, decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'esenzione da una tassa provinciale sulla forza motrice, a vantaggio dei soli motori utilizzati nelle stazioni di gas naturale e ad esclusione dei motori utilizzati per altri gas industriali, debba essere considerata aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87 della versione consolidata del Trattato che istituisce la Comunità europea.

2) In caso di soluzione affermativa della questione precedente, se il giudice nazionale investito di un ricorso promosso da un contribuente che non ha beneficiato dell'esenzione dalla tassa provinciale sulla forza motrice, debba condannare la pubblica autorità che ha riscosso la detta tassa a restituirla a tale contribuente se constata che, in fatto o in diritto, la pubblica autorità che ha riscosso la detta tassa non può esigerla dal contribuente che ha beneficiato dell'esenzione.

3) Se una tassa sulla forza motrice, che grava sui motori utilizzati per il trasporto di gas industriale realizzato attraverso condotte ad altissima pressione che necessitano la messa in opera di stazioni di compressione, debba essere considerata tassa di effetto equivalente, vietata dagli artt. 25 e segg. della versione consolidata del Trattato, in quanto, *de facto*, essa viene riscossa da una provincia o da un comune in occasione del trasporto del gas industriale fuori dei loro confini territoriali, mentre il trasporto di gas naturale alle stesse condizioni ne è esente.

4) Se una tassa sulla forza motrice, che grava sui motori utilizzati per il trasporto di gas industriale realizzato attraverso condotte ad altissima pressione che necessitano la messa in opera di stazioni di compressione, debba essere considerata come misura d'imposizione interna, vietata dagli artt. 90 e segg. del Trattato, in quanto è esente da questa tassa il trasporto di gas naturale.

5) In caso di soluzione affermativa delle questioni precedenti, se il contribuente che ha pagato la tassa sulla forza motrice sia legittimato a sollecitare il rimborso di essa a partire dal 16 luglio 1992, data della pronuncia della sentenza Legros» [2].

Procedura dinanzi alla Corte

20. Con ordinanza del presidente della Corte del 21 luglio 2005, le cause C-393/04 e C-41/05 sono state riunite ai fini della procedura orale e della sentenza.

21. Hanno presentato osservazioni scritte, nell'una o nell'altra causa, la ricorrente, la Provincia di Liegi, il Comune di Seraing, il governo belga e la Commissione, che sono poi tutti intervenuti anche all'udienza del 13 ottobre 2005.

2 — Sentenza 16 luglio 1992, causa C-163/90, Administration des douanes et droits indirects/Legros e a. (Racc. pag I-4625).

IV — Analisi giuridica

Sul primo quesito (cause C-393/04 e C-41/05)

22. Con l'unica questione sollevata dalla *Cour d'appel*, e con il primo dei quesiti sottoposti alla Corte dal *Tribunal de première instance*, i giudici di rinvio in sostanza chiedono alla Corte se le esenzioni dalle imposte (comunale nel primo caso, e provinciale nel secondo) sulla forza motrice previste a favore dei soli motori utilizzati nelle stazioni di pressione di gas naturale (in prosieguo: le «misure contestate») costituiscano aiuti di Stato ai sensi del Trattato.

Sulla competenza della Corte

23. In via preliminare, tuttavia, il Comune di Seraing, la Provincia di Liegi, il governo belga (in prosieguo: le «autorità belghe») e la Commissione contestano la ricevibilità del quesito obiettando che, in entrambi i procedimenti nazionali, Air Liquide avrebbe chiesto al giudice del rinvio non già il recupero di un presunto aiuto illegittimo presso i beneficiari dello stesso, ma il rimborso dei contributi da essa versati in virtù di imposte di per sé legittime.

24. Ora, a loro avviso, tale tipo di rimborso sarebbe escluso da una precisa giurisprudenza della Corte secondo cui «i debitori di un contributo obbligatorio non possono sostenere che l'esonero di cui fruiscono altre persone costituisce un aiuto statale per sottrarsi al pagamento di detto contributo» [3]. Poiché, quindi, i giudici di rinvio non potrebbero dar corso alle richieste della ricorrente, una pronuncia della Corte sull'eventuale natura di aiuto delle misure contestate non avrebbe, secondo le autorità belghe e la Commissione, alcuna incidenza sulla soluzione dei procedimenti principali.

25. Proprio per questo motivo, del resto, la stessa Corte, in una serie di cause concernenti richieste di rimborso di imposte simili a quelle in causa, si sarebbe dichiarata incompetente a pronunciarsi su quesiti relativi alla qualificazione come aiuto della misura in causa [4].

26. Per parte mia, comincio col ricordare che, secondo la nota e costante giurisprudenza della Corte, nelle procedure pregiudiziali spetta esclusivamente al giudice nazionale valutare, alla luce delle particolari circostanze di ciascuna causa, sia la necessità

3 — Sentenza 20 settembre 2001, causa C-390/98, Banks (Racc. pag. I-6117, punto 80); principio confermato con sentenza 13 giugno 2002, cause riunite C-430/99 e C-431/99, Sea-Land Service e Nedlloyd Lijnen (Racc. pag. I-5235, punto 47).

4 — Le autorità belghe e la Commissione si riferiscono segnatamente alle sentenze 9 marzo 2000, causa C-437/97, EKW e Wein & Co. (Racc. pag. I-1157, punti 53-54), e 13 luglio 2000, causa C-36/99, Idéal tourisme (Racc. pag. I-6049, punti 26-29).

di una pronuncia pregiudiziale sia la rilevanza delle questioni da sottoporre alla Corte. Solo eccezionalmente quest'ultima può declinare la propria competenza, e cioè «qualora appaia in modo manifesto che l'interpretazione di una norma comunitaria o il giudizio sulla sua validità (...) non hanno alcuna relazione con l'effettività o con l'oggetto della causa principale» [5].

27. Occorre dunque chiedersi se questa condizione ricorre nel caso di specie, ed in particolare se la questione della natura o meno di aiuto delle misure contestate sia *manifestamente* priva di rilevanza per la soluzione dei procedimenti pendenti dinanzi ai giudici del rinvio.

28. Ora, a me sembra che all'interrogativo si debba rispondere negativamente, così come negativamente avevo risposto nella causa *Ferring* alla medesima eccezione di irricevibilità sollevata dal governo francese (poi non accolta neppure dalla Corte) [6].

29. Come in quella sede, infatti, rilevo che anche qui i giudizi nazionali vertono esclusivamente (causa C-393/04) o principalmente (causa C-41/05) sulla questione della natura di aiuto delle misure controverse e che quindi una pronuncia della Corte su questo punto potrebbe già essere di per sé utile ai fini della relativa decisione.

30. Ma, a parte ciò, credo che tale utilità sussisterebbe anche se si dovesse concludere — come propongono le autorità belghe e la Commissione, ed io con loro (v. *infra*, paragrafi 58-76) — che non è possibile accogliere una richiesta di rimborso del tipo di quella presentata da Air Liquide.

31. Ricordo infatti che, secondo una consolidata giurisprudenza, «la validità degli atti che hanno ad oggetto l'attuazione delle misure d'aiuto è inficiata dall'inosservanza, da parte delle autorità nazionali, dell'art. [88, n. 3,] ultima frase, del Trattato. I giudici nazionali *debbono* assicurare ai cittadini comunitari, i quali siano in grado di far valere tale inosservanza, che ne saranno tratte *tutte le conseguenze* collegate a questo fatto dal loro diritto interno, sia per quanto concerne la validità degli atti che comportano l'attuazione delle misure d'aiuto, sia per

5 — Sentenza Idéal Tourisme, cit., punto 20. Nello stesso senso v., tra tante, sentenze 25 ottobre 2005, causa C-350/03, Schulte (non ancora pubblicata in Raccolta, punto 43); 5 ottobre 1995, causa C-125/94, Aprile (Racc. pag. I-2919, punti 16-17), e 15 dicembre 1995, causa C-415/93, Bosman e a. (Racc. pag. I-4921, punto 59).

6 — Conclusioni presentate l'8 maggio 2001, causa C-53/00, Ferring (Racc. pag. I-9067), punti 22-23. In questo senso v. anche le sentenze 8 novembre 2001, causa C-143/99, Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (Racc. pag. I-8365); 29 aprile 2004, causa C-308/01, GIL Insurance e a. (Racc. pag. I-4777), e 14 aprile 2005, cause riunite C-128/03 e C-129/03, AEM (Racc. pag. I-2861). *Contra*, v. sentenze citate *supra* in nota 4.

quanto attiene al recupero degli aiuti finanziari concessi in violazione di tale norma o di eventuali misure provvisorie» [7].

32. Questo significa che, ove si accertasse la natura di aiuto delle misure contestate, i giudici nazionali dovrebbero prendere tutte le misure necessarie al fine di tutelare i soggetti lesi dalla concessione dell'esenzione fiscale. E significa altresì che ove, come nel caso di specie, quei giudici non potessero accordare la specifica misura richiesta, non per questo verrebbe meno l'obbligo di assicurare le altre forme di tutela eventualmente offerte dal diritto nazionale (penso, ad esempio, all'emanazione di provvedimenti cautelari di sospensione dell'operatività delle esenzioni illegittime).

33. Ciò senza contare che la ricorrente potrebbe avere interesse ad ottenere anche una sentenza meramente dichiarativa della natura di aiuto illegittimo della misura, perché essa le permetterebbe, tra l'altro, di chiedere alla Commissione di ordinare il recupero dell'aiuto, oppure — ove beninteso ne ricorrano le condizioni — di promuovere dinanzi al giudice nazionale un'azione per concorrenza sleale contro le imprese che hanno beneficiato dell'aiuto, oppure un'azione di danni contro lo Stato per violazione degli obblighi derivanti dal diritto comunitario [8].

34. Mi pare dunque che la questione posta dai giudici del rinvio non possa essere ritenuta *manifestamente* sprovvista di relazione con le cause principali e che di conseguenza le eccezioni di irricevibilità avanzate dalla Commissione e dalle autorità belghe vadano respinte.

Sul merito

35. Passo dunque a considerare se le misure contestate costituiscano aiuti di Stato in favore delle imprese esentate dalle imposte sulla forza motrice, ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE.

36. A tale interrogativo Air Liquide risponde in senso affermativo perché ricorrerebbero nella specie le condizioni solitamente richie-

7 — Sentenza 21 novembre 1991, causa C-354/90, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires et Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, detta «Saumon» (Racc. pag. I-5505, punto 12); il corsivo è mio. Nello stesso senso v., ad esempio, sentenze 27 novembre 2003, cause riunite C-34/01 e C-38/01, Enirisorse (Racc. pag. I-14243, punto 42), e 21 luglio 2005, causa C-71/04, Xunta de Galicia (non ancora pubblicata in Raccolta, punti 49-50).

8 — A tale proposito v. sentenza Banks, cit., punto 80. V. anche conclusioni dell'avvocato generale Tesauro del 19 settembre 1989, causa 142/87, Belgio/Commissione (Racc. pag. I-959, paragrafo 7), e conclusioni dell'avvocato generale Jacobs del 29 novembre 2005, causa C-368/04, Transalpine Ölleitung in Österreich (non ancora pubblicate in Raccolta, paragrafo 86).

ste per una simile valutazione. Le esenzioni fiscali in causa, in effetti, da un lato sarebbero finanziate tramite fondi pubblici, dall'altro sarebbero idonee a dare un vantaggio economico selettivo alle imprese beneficiarie (al riguardo, la ricorrente precisa che solo due imprese possono beneficiare delle esenzioni *de quibus*: la S.A. Fluxys per quanto riguarda l'imposta provinciale, e la S.A. Distrigaz per quella comunale). Inoltre, esse sarebbero idonee a provocare distorsioni di concorrenza e ad incidere sugli scambi intracomunitari in quanto, con la liberalizzazione del settore energetico, il mercato della produzione, trasporto e distribuzione del gas naturale sarebbe caratterizzato da scambi transfrontalieri importanti, sicché un aiuto accordato ad alcune imprese attive in quei settori non potrebbe non avere gli indicati effetti.

37. Il Comune di Seraing e la Provincia di Liegi nonché il governo belga, sviluppando argomentazioni in larga misura analoghe, sostengono invece che tali misure non costituiscono aiuti di Stato ai sensi del Trattato. Ciò soprattutto perché esse non sarebbero idonee a provocare distorsioni di concorrenza, né ad incidere sul commercio tra Stati membri. Le imprese attive a livello locale nel settore del gas in Belgio opererebbero infatti sempre in situazione di monopolio, con la conseguenza che fra di esse non vi sarebbe una vera situazione di concorrenza.

38. Per parte mia, devo anzitutto ricordare che, conformemente alla costante giurisprudenza della Corte, per valutare se una misura pubblica costituisca un aiuto di Stato, occorre verificare che siano soddisfatte quattro condizioni cumulative: i) la misura deve conferire un vantaggio selettivo a talune imprese o a talune produzioni; ii) il vantaggio deve essere concesso direttamente o indirettamente mediante risorse statali; iii) la misura deve falsare o minacciare di falsare la concorrenza, e iv) deve poter incidere sugli scambi tra Stati membri [9].

39. i) Ora, riguardo alla prima di queste condizioni, mi pare evidente che le misure contestate procurino un vantaggio alle imprese beneficiarie delle esenzioni in causa. Ricordo infatti che, secondo una costante giurisprudenza, «il concetto di aiuto comprende non soltanto prestazioni positive come le sovvenzioni stesse, ma anche interventi che, in varie forme, alleviano gli oneri normalmente gravanti sul bilancio di un'impresa e che di conseguenza, senza essere sovvenzioni in senso stretto, ne hanno la stessa natura e producono identici effetti» [10].

9 — V., ad esempio, sentenze 14 settembre 1994, cause riunite da C-278/92 a C-280/92, Spagna/Commissione (Racc. pag. I-4103, punto 20); 16 maggio 2002, causa C-482/99, Francia/Commissione (Racc. pag. I-4397, punto 68), e 24 luglio 2003, causa C-280/00, Altmark Trans e Regierungspräsidium Magdeburg (Racc. pag. I-7747, punto 74).

10 — Sentenza 19 maggio 1999, causa C-6/97, Italia/Commissione (Racc. pag. I-2981, punti 16-17). V. anche sentenze 15 marzo 1994, causa C-387/92, Banco Exterior de España (Racc. pag. I-877, punto 14), e 1° dicembre 1998, Causa C-200/97, Ecotrade (Racc. pag. I-7907, punto 34).

40. Tale è, in particolare, il caso di misure che, come nel caso che ci occupa, pur non dando luogo ad un esborso di risorse statali, conferiscono «a determinate imprese un'esenzione fiscale che (...) collochi i beneficiari in una situazione finanziaria più favorevole di quella degli altri soggetti» [11].

41. Si tratta inoltre di un vantaggio selettivo in quanto le esenzioni si applicano unicamente alle imprese attive nel settore del gas naturale.

42. Al riguardo, non mi pare che potrebbe qui trovare applicazione la giurisprudenza — peraltro non evocata dalle autorità resistenti — secondo cui non hanno carattere selettivo (ed esulano pertanto dalla nozione di aiuto ai sensi dell'art. 87 CE) differenziazioni che, pur favorendo di fatto determinate imprese o settori di attività, siano «giustificat[e] dalla natura o dalla struttura generale del sistema nel quale si inserisc[ono]» [12]. In questa categoria possono pur rientrare infatti differenziazioni in materia fiscale, ma ciò a condizione che esse siano dettate da esigenze attinenti alla logica del sistema tributario [13], non semplicemente dalle finalità generali e dagli obiettivi perseguiti dallo Stato con l'adozione della misura in questione [14].

43. Ora, nel caso di specie le misure controverse sono motivate da considerazioni difficilmente ricollegabili a ragioni inerenti al sistema fiscale. Trattasi infatti, come espressamente chiarito dal governo belga in udienza, di misure introdotte a partire dai primi anni settanta (ovvero in seguito alla crisi petrolifera) unicamente al fine di favorire fonti di energia alternative al petrolio, assoggettando le imprese operanti nel settore del gas naturale ad un trattamento fiscale più favorevole.

44. ii) Mi pare poi altrettanto evidente che il vantaggio in questione sia stato finanziato mediante risorse pubbliche. È sufficiente rilevare a tal proposito che, in base alle esenzioni *de quibus*, le autorità belghe hanno in pratica rinunciato a riscuotere entrate tributarie che avrebbero altrimenti percepito. Tali misure hanno pertanto comportato un onere supplementare per lo Stato.

11 — Ibidem.

12 — Sentenza Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, cit., punto 42. V. anche, in tal senso, sentenze 2 luglio 1974, causa 173/73, Italia/Commissione (Racc. pag. 709, punto 33), e 26 settembre 2002, causa C-351/98, Spagna/Commissione (Racc. pag. I-8031, punto 42).

13 — V., segnatamente, sentenza GIL Insurance, cit., in cui la Corte ha considerato «giustificata dalla natura del sistema nazionale di imposizione delle assicurazioni» una misura il cui obiettivo era quello di «lottare contro comportamenti intesi a trarre profitto dalla disparità tra l'aliquota [dell'imposta sui premi assicurativi] e quella dell'IVA manipolando i prezzi di locazione o di vendita degli elettrodomestici e delle assicurazioni collegate» (punto 74).

14 — V., ad esempio, sentenza 26 settembre 2002, Spagna/Commissione, cit., nella quale la Corte ha respinto gli argomenti del governo spagnolo secondo cui una misura intesa ad agevolare la sostituzione dei veicoli industriali potesse esulare dalla qualifica di aiuto di Stato in quanto perseguiva obiettivi di tutela dell'ambiente e di sicurezza stradale (punto 43).

45. iii) Più complesso mi pare invece il discorso per quanto riguarda la sussistenza della condizione relativa agli effetti anticompetitivi delle misure in esame.

46. In linea di principio, la risposta dovrebbe essere positiva, specie se si parte dalla constatazione che la Corte segue sul punto un approccio assai estensivo. Secondo consolidata giurisprudenza, infatti, misure — quali appunto le esenzioni in causa — «dirett[e] a sollevare un'impresa dai costi cui avrebbe dovuto normalmente far fronte nell'ambito della propria gestione corrente o delle proprie normali attività falsano in linea di principio le condizioni di concorrenza» [15]. E la Corte ha avuto modo altresì di precisare che tale condizione è soddisfatta anche qualora la distorsione della concorrenza sia solo potenziale [16].

47. Devo però ricordare che, nel presente caso, le autorità belghe contestano a monte la possibilità di una distorsione della concorrenza in quanto insistono sul fatto che le imprese beneficiarie dell'asserito aiuto (Distrigaz e Fluxys) opererebbero in settori, quelli del trasporto, della distribuzione e della fornitura di gas, caratterizzati da monopolio legale, e quindi per definizione non soggetti a concorrenza.

48. Sebbene l'insieme dei dati a disposizione non consenta di dare una risposta sicura sul punto, mi sembra che alcuni elementi presenti nel fascicolo inducano a deporre in senso diverso da quanto sostenuto dalle autorità belghe, in quanto farebbero emergere che sui mercati rilevanti le imprese beneficiarie della misura contestata si troverebbero in concorrenza, seppur in modo ancor limitato, con altri operatori.

49. Risulta ad esempio da una recente decisione del Consiglio belga della concorrenza — allegata alle proprie osservazioni dallo stesso Comune di Seraing — che, mentre Distrigaz «disponeva prima della messa in opera della liberalizzazione del mercato del gas di un monopolio sulla fornitura», in seguito all'intervenuta liberalizzazione, essa si trova in una posizione «*quasi* monopolistica». Nella stessa decisione, il Consiglio della concorrenza ha parimenti rilevato che Fluxys «dispone sul mercato del trasporto (...) del gas naturale di un *quasi-monopolio che non risulta tuttavia da disposizioni legislative*» [17].

15 — Sentenza 19 settembre 2000, causa C-156/98, Germania/Commissione (Racc. pag. I-6857, punto 30); v. anche la giurisprudenza ivi citata.

16 — V. sentenze 17 settembre 1980, causa 730/79, Philip Morris/Commissione (Racc. pag. 2671, punti 11-12); 10 luglio 1986, causa 40/85, Belgio/Commissione (Racc. pag. 2321, punto 22); v. anche sentenze del Tribunale 30 aprile 1998, causa T-214/95, Het Vlaamse Gewest/Commissione (Racc. pag. II-717, punto 46), e 30 gennaio 2002, causa T-35/99, Keller e Keller Meccanica/Commissione (Racc. pag. II-261, punto 85).

17 — Decisione n. 2003-C/C-31 del 7 aprile 2003, in *Revue Trimestrielle de Jurisprudence 2003/02*, pag. 15 e segg., punto 6.2.1; il corsivo è mio.

50. Ancora in questo senso, poi, ricordo che una decisione della Commissione europea — cui fa riferimento sempre il Comune di Seraing nelle sue memorie — sottolinea come, nel settore della distribuzione del gas, Distrigaz incontri una crescente concorrenza da parte di varie imprese attive sul mercato belga, e prospetta la possibile entrata in futuro di ulteriori concorrenti in tale mercato [18].

51. Va aggiunto che le imprese beneficiarie non svolgono in Belgio solo attività di trasporto, distribuzione e fornitura di gas naturale, ma offrono tutta una serie di servizi complementari ed accessori (ad esempio, servizi di stoccaggio, assistenza e consulenza a clienti), servizi che incontestabilmente sono forniti in un regime di libera concorrenza.

52. Emerge infine dal fascicolo che le stesse infrastrutture impiegate da Distrigaz e Fluxys per le attività asseritamente gestite in regime di monopolio vengono utilizzate, nell'ambito dell'offerta di servizi di transito attraverso il territorio belga, ai fini della fornitura di gas naturale a consumatori di altri Stati membri, vale a dire nell'ambito di operazioni di trasporto internazionale per le quali le imprese beneficiarie dell'esenzione sono chiaramente in concorrenza con diversi operatori stabiliti in altri paesi dell'Unione.

53. Alla luce di tutte queste considerazioni, sono piuttosto portato a ritenere che le misure di sostegno accordate alle imprese beneficiarie siano, perlomeno potenzialmente, idonee a provocare distorsioni di concorrenza in settori economici in cui è operante il normale gioco della concorrenza, sia a livello nazionale che internazionale. In effetti, le esenzioni fiscali, sollevando queste imprese da oneri fiscali che esse avrebbero altrimenti dovuto sopportare, potrebbero influire sul prezzo finale dei vari prodotti o servizi da loro offerti.

54. iv) Per quanto riguarda, infine, l'incidenza delle misure in questione sugli scambi intracomunitari, ricordo che, contrariamente a quanto sembrano suggerire le autorità belghe, un aiuto può essere idoneo ad incidere sugli scambi tra gli Stati membri anche se il beneficiario è attivo solo nell'ambito locale o regionale e non partecipa agli scambi transfrontalieri. Per effetto dell'aiuto, l'attività esercitata dal suddetto beneficiario può infatti rimanere invariata o anche aumentare, con la conseguenza di ridurre la possibilità delle imprese con sede in altri Stati membri di penetrare nel mercato del paese interessato [19].

18 — Decisione della Commissione C (2003) 582 del 13 febbraio 2003, casi nn. COMP/M.3075, 3076, 3077, 3078, 3079 e 3080, ECS/Intercomunale IVEKA e a., punti 39-40.

19 — V., ad esempio, sentenza Altmark, cit., punti 78 e 82.

55. Ciò è particolarmente vero per un mercato, come quello del gas, caratterizzato — a seguito dell'entrata in vigore della seconda direttiva comunitaria di liberalizzazione del mercato del gas [20] — da un crescente grado di concorrenza, anche a livello transfrontaliero. Un aiuto, per quanto limitato, accordato in un siffatto mercato rischia dunque di costituire un ulteriore ostacolo all'effettiva apertura di tale settore e di conseguenza anche un pregiudizio al commercio tra Stati membri.

56. Alla luce delle considerazioni che precedono, ritengo che siano soddisfatti tutti i requisiti di cui all'art. 87, n. 1, CE e che pertanto le esenzioni *de quibus* configurino un aiuto di Stato ai sensi di tale disposizione.

57. Propongo quindi alla Corte di rispondere ai giudici del rinvio che le esenzioni dalle imposte comunali e provinciali sulla forza motrice, a vantaggio dei soli motori utilizzati nelle stazioni di gas naturale, costituiscono aiuti di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE.

20 — Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio 26 giugno 2003, 2003/55/CE, relativa a norme comuni per il mercato interno del gas naturale e che abroga la direttiva 98/30/CE (GU L 176 del 15 luglio 2003).

Sul secondo quesito (causa C-41/05)

58. Con il secondo quesito, il *Tribunal de première instance* chiede alla Corte se un giudice nazionale, investito di un ricorso promosso da un contribuente che non ha beneficiato dell'esenzione dalla tassa *de qua*, possa condannare la pubblica autorità a restituire i contributi versati da tale contribuente, ove constati che, in fatto o in diritto, la pubblica autorità non può recuperare l'aiuto presso i beneficiari.

59. Il quesito nasce dal fatto che, secondo Air Liquide, nel caso di specie si sarebbe in presenza di un'impossibilità assoluta di recuperare l'aiuto incompatibile. In effetti, poiché l'aiuto è costituito da un'esenzione fiscale, recuperarlo dalle società beneficiarie significherebbe sottoporre queste ultime ad imposte da cui sono attualmente esentate. Ora, un ordine del giudice in tal senso sarebbe, a suo modo di vedere, contrario alla Costituzione belga, e segnatamente al suo art. 170, n. 1, il quale dispone che le imposte a beneficio dello Stato devono essere istituite per legge. L'unico mezzo per ripristinare lo *status quo ante* sarebbe, dunque, di ordinare alla pubblica autorità di rifondere i contributi ingiustamente pagati dalle imprese che non hanno beneficiato dell'esenzione.

60. Quanto alle autorità belghe e alla Commissione, esse respingono tale soluzione sostenendo che il rimborso dei tributi percepiti avrebbe l'effetto non già di rimuovere gli eventuali effetti anticompetitivi della misura, ma al contrario di allargare l'area dei beneficiari della stessa e quindi, in un certo senso, di aggravare la violazione delle regole di concorrenza. La Commissione precisa che, invece di chiedere il rimborso di quanto versato in virtù della tassa controversa, Air Liquide avrebbe dovuto agire per far condannare lo Stato a recuperare l'aiuto illegittimamente accordato alle imprese che hanno indebitamente beneficiato dell'esenzione fiscale.

61. Dico subito che anche a me gli argomenti di Air Liquide non paiono convincenti, e ciò per un duplice ordine di motivi.

62. In primo luogo, non mi sembra che le circostanze invocate dalla ricorrente siano tali da rendere impossibile il recupero dell'eventuale misura di sostegno illegittima.

63. Com'è noto, infatti, la Corte ha già chiarito in termini generali, e proprio con riguardo al recupero di aiuti illegittimi, che «uno Stato membro non può invocare *norme, prassi o situazioni del proprio ordinamento giuridico* per giustificare l'inosservanza degli obblighi che gli incombono in virtù del diritto comunitario» [21].

64. Più in particolare, poi, essa ha altresì avuto modo di replicare ad un'obiezione analoga a quella qui sollevata da Air Liquide. Dopo aver ricordato che «la soppressione di un aiuto illegittimo mediante recupero è la logica conseguenza dell'accertamento della sua illegittimità [e che] tale conseguenza non può dipendere dalla forma in cui l'aiuto è stato concesso», la Corte ha infatti rilevato che, «qualora si tratti (...) di un aiuto concesso sotto forma di esenzione fiscale e la cui illegittimità è stata debitamente accertata, è inesatto sostenere (...) che il recupero assumerà necessariamente la forma dell'istituzione di un onere fiscale retroattivo e, in quanto tale, incontrerà un'assoluta impossibilità di esecuzione». In realtà, «le autorità [dovranno] semplicemente adottare i provvedimenti necessari per ingiungere alle imprese beneficiarie dell'aiuto di versare somme corrispondenti a quelle per le quali è stata illegittimamente concessa l'esenzione fiscale» [22].

65. Deve ritenersi in altri termini, diversamente da quanto sostiene Air Liquide, che in casi come quello che ora stiamo considerando l'eventuale ordine di recupero del-

21 — V., sentenza 21 febbraio 1990, causa C-74/89, Commissione/Belgio (Racc. pag. I-491, punto 8); il corsivo è mio. V. anche sentenza 14 novembre 1989, causa 14/88, Italia/Commissione (Racc. pag. 3677, punto 25).

22 — Sentenza 10 giugno 1993, causa C-183/91, Commissione/Grecia (Racc. pag. I-3131, punti 15-17).

l'aiuto da parte del giudice nazionale non comporterebbe l'applicazione alle imprese esentate di una tassa «non esistente», ma semplicemente la disapplicazione della norma che concede l'esenzione (con conseguente applicazione del regime fiscale «ordinario»), insieme con l'obbligo per l'autorità erogatrice di eliminare le conseguenze del proprio comportamento illegittimo recuperando dai beneficiari somme equivalenti a quelle a cui essa ha illegittimamente rinunciato.

66. Ma la Corte ha già avuto modo di pronunciarsi anche in merito a richieste di rimborso del tipo di quella introdotta dalla ricorrente nella presente causa. Ed ha ritenuto di poterle consentire solo nel caso di aiuti finanziati mediante tasse cosiddette parafiscali, cioè quando l'aiuto di Stato è costituito dall'erogazione, sotto forma di sovvenzioni in favore di taluni soggetti, dei fondi raccolti grazie ad una tassa istituita specificamente a tale scopo (la tassa parafiscale, appunto) [23].

67. In tali casi, in effetti, i contributi pagati dalle imprese a titolo di quella tassa costituiscono il mezzo di finanziamento della misura pubblica di sostegno; c'è cioè un «nesso stringente» tra la tassa istituita ed il vantaggio fiscale concesso a determinati soggetti [24]. Ed è per questo motivo allora che la Corte ammette il rimborso del contributo, dato che l'eventuale illegittimità dell'aiuto non può non estendersi alla misura fiscale *tout court*, in quanto «parte integrante» di quell'aiuto.

68. Ne consegue che, per ripristinare lo *status quo ante*, le competenti autorità nazionali che rilevano l'illegittimità di un aiuto dovranno non solo agire nei confronti delle imprese che hanno ingiustamente beneficiato dell'aiuto (ordinando il recupero dello stesso), ma anche di quelle che hanno dovuto finanziare un aiuto illegittimo (ordinando un rimborso di quanto da esse versato) [25].

69. Per i casi di concessione di un'esenzione fiscale, invece, la Corte ha esplicitamente escluso che il giudice nazionale possa accogliere richieste di rimborso dei tributi versati. Risulta infatti da un consolidato orientamento giurisprudenziale che in questi casi «i debitori di un contributo obbligatorio non possono sostenere che l'esonero di cui fruiscono altre persone costituisce un aiuto statale per sottrarsi al pagamento di detto

23 — V., ad esempio, sentenza 21 ottobre 2003, cause riunite C-261/01 e C-262/01, Van Calster e Cleeren (Racc. pag. I-12249, punti 53-54).

24 — Sull'importanza di tale nesso tra la tassa e la misura di aiuto, v. sentenza 13 gennaio 2005, causa C-174/02, Streekgewest (Racc. pag. I-85, punto 22). V. anche sentenza 27 ottobre 2005, cause riunite da C-266/04 a C-270/04, C-276/04 e da C-321/04 a C-325/04, Nazairdis (non ancora pubblicata in Raccolta, punti 40-41).

25 — Su questo punto v. sentenza Enirisorse, cit., punti 44-45.

contributo» [26] ovvero «per ottenerne il rimborso» [27].

70. Ciò perché qui a costituire un'illegittima misura di sostegno non è la misura fiscale in sé, ma l'esenzione a favore di taluni contribuenti [28]. Ed è allora proprio tale esenzione, e solo tale aspetto della misura fiscale, a dover essere contestato dai ricorrenti che lamentano la sussistenza di un aiuto [29].

71. Ora, mi sembra evidente che il caso che ci occupa rientra precisamente in quest'ultima categoria. Infatti, come abbiamo visto in precedenza, nella fattispecie l'aiuto consiste proprio nell'esenzione fiscale dalla tassa sulla forza motrice concessa dalla Provincia di Liegi alle imprese operanti nel settore del gas naturale.

72. Rilevo inoltre che le somme pagate da Air Liquide e dagli altri contribuenti in virtù delle tasse sulla forza motrice non servono a finanziare una misura di sostegno, ma sono semplicemente destinate al bilancio degli enti territoriali impositori. In altre parole, diversamente dai casi di tasse parafiscali, un vincolo di destinazione non grava sulle somme percepite in virtù della tassa contestata.

73. Aggiungo che la tassa sulla forza motrice e l'esenzione concesse a beneficio delle imprese operanti nel settore del gas naturale costituiscono misure chiaramente distinte ed indipendenti. Come ha infatti confermato in udienza il governo belga, una tassa sulla forza motrice è stata istituita da numerose collettività territoriali belghe ben prima dell'introduzione delle esenzioni controverse. Diversamente dunque dal tributo oggetto della causa Boiron (di cui ho detto *supra*, nota 29), l'istituzione della tassa controversa non è un provvedimento funzionale alla concessione di una misura di sostegno nei confronti di imprese operanti nel settore del gas naturale. Al contrario, come ho appena rilevato, essa introduce un tributo di natura generale finalizzato ad incrementare le entrare della collettività.

74. Sono dunque proprio le suddette esenzioni (introdotte solo a partire dagli anni settanta) ad aver creato un beneficio economico in capo alle imprese operanti nel settore del gas naturale. Pertanto, è tale parte della misura fiscale che Air Liquide

26 — Sentenza Banks, cit., punto 80. Nello stesso senso v. sentenze EKW, cit., punto 52, e Idéal tourisme, cit., punto 20.

27 — Sentenza Nazairdis, cit., punto 44.

28 — Su tale punto v., in particolare, conclusioni del 14 luglio 2005 dell'avvocato generale Stix-Hackl nella causa Nazairdis, cit., paragrafo 38.

29 — Diversa sarebbe stata invece la soluzione ove ad essere illegittima fosse stata l'imposizione stessa della tassa, in quanto finalizzata a creare un'indebita situazione di favore per alcuni soggetti, come avviene nella causa Boiron, oggetto di conclusioni da me pronunciate in data odierna (ed a cui rinvio per ulteriori sviluppi sul punto). In quel caso, in effetti, si è in presenza di una tassa costruita come un tributo «asimmetrico», perché destinato a gravare solo su alcuni operatori economici e non su altri in un rapporto di concorrenza con i primi, ed istituito proprio e *solo* al fine di creare una situazione di vantaggio in favore delle imprese non assoggettate. Si determina così uno stretto nesso tra tassa ed aiuto, come le due facce della stessa medaglia, perché il vantaggio concesso alle imprese non assoggettate alla tassa corrisponde esattamente allo svantaggio creato in capo a quelle tassate. In una simile ipotesi, dunque, è l'imposizione stessa della tassa che può essere ritenuta illegittima alla luce delle disposizioni comunitarie in materia di aiuti.

avrebbe dovuto contestare, pretendendo la rimozione della stessa ed il recupero dell'aiuto presso i beneficiari. Scegliendo invece di chiedere il rimborso delle somme pagate alla Provincia di Liegi, la ricorrente finisce per contestare la legittimità della misura fiscale nel suo complesso.

75. Osservo da ultimo che una dichiarazione di invalidità dell'intera misura fiscale in un caso come quello in esame finirebbe con l'avere sulle finanze pubbliche un impatto ultroneo e per nulla giustificato. Mentre infatti la tassa sulla forza motrice costituisce un'imposta generale con un ambito di applicazione molto ampio, la contestata esenzione giova ad un numero estremamente limitato di imprese. Sicché la scelta della soluzione del rimborso generalizzato, come preteso da Air Liquide, in luogo del recupero dell'aiuto presso i beneficiari, implicherebbe per lo Stato (o per i suoi enti territoriali) la perdita di consistenti ricavi fiscali, e ciò per il solo fatto di avere (in ipotesi) ingiustamente esentato dal tributo le imprese operanti in un determinato mercato [30].

76. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo pertanto alla Corte di rispondere al secondo quesito sottopostole dal *Tribunal de première instance* nel senso che le imprese assoggettate ad una tassa come quella sulla forza motrice non possono sostenere che l'esonero dalla stessa, di cui fruiscono altri soggetti, costituisce un aiuto di Stato per ottenere il rimborso di quanto versato in virtù di tale tassa.

30 — A tale proposito, v. conclusioni dell'avvocato generale Jacobs nella causa Transalpine Ölleitung in Österreich, cit., paragrafi 83 e 90.

Sul terzo quesito (causa C-41/05)

77. Con il terzo quesito il *Tribunal de première instance* chiede alla Corte se la tassa sulla forza motrice debba essere considerata una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, vietata dall'art. 25 CE in quanto, *de facto*, essa viene riscossa da una provincia o da un comune in occasione del trasporto del gas industriale fuori dei propri confini territoriali, mentre il trasporto di gas naturale alle stesse condizioni ne è esente.

78. Air Liquide, da un lato, e la Commissione e le autorità belghe, dall'altro, danno al quesito in esame risposte completamente divergenti: mentre Air Liquide ritiene che siano qui soddisfatte tutte le condizioni richieste dall'art. 25 CE, la Commissione e le autorità belghe sostengono il contrario.

79. Per parte mia, comincio col ricordare che, ai sensi di quella disposizione, «[i] dazi doganali all'importazione o all'esportazione o le tasse di effetto equivalente sono vietati tra gli Stati membri. Tale divieto si applica anche ai dazi doganali di carattere fiscale».

80. Per tassa di effetto equivalente, ai sensi di tale disposizione, si intende quindi un tributo che, analogamente ad un dazio doganale, si applica ad operazioni di importazione o di esportazione, e cioè in ragione o in occasione del passaggio della frontiera tra Stati membri di una determinata merce [31].

81. Ora, è giocoforza constatare che la tassa in esame non viene richiesta in virtù del superamento di un determinato confine. Come infatti risulta chiaramente dall'art. 3 del regolamento provinciale, il fatto generatore della tassa sulla forza motrice non è il passaggio di una frontiera, ma l'utilizzo di un motore in un ambito professionale. Ed in effetti essa è imposta, all'interno del territorio della provincia di Liegi, a tutti coloro che utilizzano motori in occasione di attività economiche.

31 — V., tra tante, sentenze 25 gennaio 1977, causa 46/76, Bauhuis (Racc. pag. 5, punti 9-10); 14 settembre 1995, cause riunite C-485/93 e C-486/93, Simitzi/Dimos Kos (Racc. pag. I-2655, punto 15), e 17 settembre 1997, causa C-347/95, Fazende Pública/UCAL (Racc. pag. I-4911, punto 18).

82. Propongo pertanto di rispondere che una tassa sulla forza motrice, come quella istituita dalla Provincia di Liegi, e che grava sui soli motori utilizzati per il trasporto di gas industriale realizzato attraverso condotte ad alta pressione che necessitano la messa in opera di stazioni di compressione, non costituisce una tassa di effetto equivalente, ai sensi dell'art. 25 CE.

Sul quarto quesito (causa C-41/05)

83. Con il quarto quesito, poi, il *Tribunal de première instance* chiede alla Corte se la tassa sulla forza motrice debba essere considerata una misura d'imposizione interna discriminatoria, vietata dagli artt. 90 CE e seguenti.

84. Secondo Air Liquide, infatti, la tassa controversa sarebbe discriminatoria in quanto colpisce solo l'uso di motori necessari ad immettere gas industriali nelle condotte sotterranee; essa quindi penalizzerebbe tale tipo di trasporto rispetto ad altre modalità di trasporto dei gas industriali, ed in particolare quello via camion. Ora, poiché i gas trasportati via camion sarebbero essenzialmente di origine nazionale, mentre quelli trasportati nelle condotte sarebbero, in gran parte, importati, ne conseguirebbe, ad avviso della ricorrente, che la misura contestata avvantaggerebbe il gas industriale prodotto in Belgio a discapito di quello importato.

85. A tale tesi si oppongono radicalmente la Commissione e le autorità belghe sulla base di motivazioni che richiamerò tra breve.

86. Per parte mia, comincio col ricordare che, com'è noto, l'art. 90 CE intende garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in normali condizioni di concorrenza, vietando ogni forma di protezione che possa risultare dall'applicazione di tributi interni aventi carattere discriminatorio nei confronti di merci originarie di altri Stati membri. In altre parole, esso è «volt[o] a garantire l'assoluta neutralità dei tributi interni riguardo alla concorrenza fra merci nazionali e merci importata» [32]. Il divieto sancito da tale disposizione deve quindi ritenersi applicabile quando un'imposizione fiscale sia atta a scoraggiare l'importazione di merci originarie di altri Stati membri a vantaggio di quelle nazionali [33].

87. Questo non mi sembra però il caso dell'imposta in esame. Mediante tale tributo non viene infatti tassato alcun bene, bensì lo svolgimento di attività economiche (quelle che comportano l'utilizzo di motori) nella provincia di Liegi. Come confermato in udienza dal governo belga, la forza motrice viene considerata da numerosi enti territoriali un indice utile al fine di determinare la capacità contributiva degli operatori economici.

88. Mi sembra pertanto evidente che, come sottolineano le autorità belghe e la Commissione, l'imposta controversa si applica in base ad un criterio di imposizione oggettivo, trasparente e, soprattutto, totalmente indipendente dall'origine (o anche dalla destinazione) dei beni prodotti o utilizzati nell'ambito delle attività economiche in questione.

89. La tassazione del gas di provenienza estera trasportato da Air Liquide mi pare quindi un effetto del tutto indiretto e fortuito, dovuto al modo in cui Air Liquide ha deciso di condurre le sue attività di trasporto dei gas (ovvero attraverso l'impiego di condotte che richiedono l'uso di motori). Ma, come ha giustamente notato la Corte in passato, «la circostanza che [un tributo] gravi diversamente sui costi di produzione di diverse imprese a causa delle particolarità della struttura economica delle stesse (...) è irrilevante ai fini [dell'art. 90 CE]» [34].

32 — Sentenza 3 marzo 1988, causa 252/86, Bergandi/Directeur général des impôts (Racc. pag. 1343, punto 24).

33 — V., ad esempio, sentenze Bergandi, cit., punti 24-25; 27 febbraio 1980, causa 171/78, Commissione/Danimarca (Racc. pag. 447, punto 5), e 7 dicembre 1995, causa C-45/94, Ayuntamiento de Ceuta (Racc. pag. I-4385, punto 29).

34 — Sentenza 28 gennaio 1981, causa 32/80, Kortmann (Racc. pag. 251, punto 29).

90. D'altra parte, come ha osservato il governo belga, è del tutto normale che imposte diverse gravino in maniera differente su imprese concorrenti che non hanno strutturato la propria attività commerciale o industriale alla stessa maniera. Così, la tassa di circolazione cui sono sottoposti i camion necessari per il trasporto su strada dei gas prodotti dai concorrenti di Air Liquide grava su tali concorrenti, ma non su Air Liquide.

91. Del resto, che la tassa non abbia alcun effetto protezionistico appare evidente se solo si pensa che qualsiasi bene prodotto sul territorio della provincia di Liegi e per la cui produzione l'impresa debba impiegare un motore viene colpito dalla tassa contestata; mentre lo stesso bene, prodotto all'estero (*rectius*, all'esterno del territorio provinciale) e trasportato per la vendita nella provincia di Liegi non è gravato dall'imposta.

92. Né potrebbe indurre ad una diversa soluzione il fatto, rilevato dal giudice del rinvio, che il sistema fiscale in discussione determinerebbe una diversità di trattamento fiscale tra trasporto di gas naturale e trasporto di gas industriale. Se così fosse, infatti, ed ammesso pure che tra i due prodotti vi sia effettivamente concorrenza, bisognerebbe concludere che la tassa controversa finirebbe paradossalmente per favorire un prodotto importato, e cioè il gas naturale, rispetto ad altri su cui vi è anche una produzione nazionale, ovvero i gas industriali. È tuttavia giurisprudenza consolidata che un tale tipo di misura fiscale, che discriminerebbe a detrimento dei prodotti nazionali, sfugge dal campo di applicazione dell'art. 90 CE[35].

93. Alla luce delle considerazioni sopra esposte, propongo pertanto alla Corte di rispondere al giudice del rinvio che una tassa sulla forza motrice come quella in esame non costituisce una misura di imposizione discriminatoria ai sensi dell'art. 90 CE.

Sul quinto quesito (causa C-41/05)

94. Con il quinto quesito il *Tribunal de première instance* intende sapere se, in caso di soluzione affermativa al terzo e quarto quesito, il contribuente che ha pagato la tassa sulla forza motrice sia legittimato a sollecitare il rimborso di essa a partire dal 16 luglio 1992, data della pronuncia della sentenza Legros e a.

35 — V., ad esempio, sentenze 13 marzo 1979, causa 86/78, Peureux/Services fiscaux de la Haute-Saône et du territoire de Belfort (Racc. pag. 897, punti 32-33), e 27 febbraio 1980, causa 68/79, Just/Ministero danese delle Imposte ed Accise (Racc. pag. 501, punti 15-16).

95. In proposito mi limito a constatare che, avendo escluso che la misura in questione costituisca una tassa ad effetto equivalente ad un dazio doganale, ai sensi dell'art. 25 CE, ovvero un'imposizione interna discriminatoria, vietata dall'art. 90 CE, non mi sembra necessario pronunciarmi su tale quesito.

V — Conclusioni

96. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo pertanto alla Corte di dichiarare:

— *Nella causa C-393/04:*

«L'esenzione da una tassa comunale sulla forza motrice, a vantaggio dei soli motori utilizzati nelle stazioni di gas naturale, costituisce un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE».

— *Nella causa C-41/05:*

«1) L'esenzione da una tassa provinciale sulla forza motrice, a vantaggio dei soli motori utilizzati nelle stazioni di gas naturale, costituisce un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 87, n. 1, CE;

2) i soggetti assoggettati ad una tassa come quella sulla forza motrice, istituita dalla Provincia di Liegi con regolamenti provinciali del 30 ottobre 1998 e del 29 ottobre 1999, non possono sostenere che l'esonero dalla stessa, di cui fruiscono altri soggetti, costituisce un aiuto di Stato per ottenere il rimborso di quanto versato in virtù di tale tassa;

3) una tassa sulla forza motrice come quella istituita dalla Provincia di Liegi con regolamenti provinciali del 30 ottobre 1998 e del 29 ottobre 1999 non costituisce una tassa di effetto equivalente, ai sensi dell'art. 25 CE;

4) una tassa sulla forza motrice come quella istituita dalla Provincia di Liegi con regolamenti provinciali del 30 ottobre 1998 e del 29 ottobre 1999 non costituisce una misura d'imposizione interna discriminatoria, ai sensi dell'art. 90 CE».