SENTENZA DELLA CORTE (quarta sezione)
15 gennaio 1985 *

Nel procedimento 253/83,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, dal Finanzgericht del Land Rheinland-Pfalz nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Sektkellerei C. A. Kupferberg & Cie KG a. A.

e

Hauptzollamt Mainz,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 37 e 95 del trattato CEE, dell'art. 3 dell'accordo 29 giugno 1970 fra la CEE e la Spagna (GU L 182, pag. 4) e dell'art. 21, n. 1, dell'accordo 22 luglio 1972 fra la CEE e la Repubblica portoghese (GU L 301, pag. 165), in ordine all'applicazione di talune misure che riguardano la sfera d'applicazione della legge tedesca 8 aprile 1922 sul monopolio dei prodotti alcolici (Branntweinmonopol-Gesetz),

LA CORTE (quarta sezione),

composta dai signori G. Bosco, presidente di sezione, P. Pescatore, A. O'Keeffe, T. Koopmans e K. Bahlmann, giudici,

avvocato generale: C. O. Lenz
cancelliere: H. A. Rühl, amministratore principale

ha pronunziato la seguente

* Lingua processuale: il tedesco.

SENTENZA

In fatto

Gli antefatti, le varie fasi del procedimento e le osservazioni presentate a norma dell'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte di giustizia delle Comunità europee si possono riassumere come segue:

1. Gli antefatti e il procedimento

1.1. La legge tedesca 8 aprile 1922 sul monopolio dei prodotti alcolici, più volte modificata, assoggetta l'alcool, in base al testo in vigore al momento degli antefatti, ad un'imposta di consumo, riscossa in tre diverse forme:

1.1.1. L'alcool di produzione nazionale, che dev'essere consegnato, in via di principio, all'amministrazione federale del monopolio ad un prezzo di acquisto (Branntweinübernahmepreis) calcolato con riferimento al prezzo di base (Branntweingrundpreis) fissato dall'amministrazione federale del monopolio ed il cui importo, nel marzo 1976, era di 253 DM l'ettolitro di alcool etilico (hlW), è, ai sensi dell'art. 84 della legge, soggetto all'imposta sull'alcool (Branntweinsteuer) il cui importo era, nel periodo considerato, di 1 500 DM/hlW. L'alcool suddetto è messo in commercio dall'amministrazione federale del monopolio ad un prezzo, « il prezzo normale di vendita » (regelmäßiger Verkaufspreis), risultante dalla somma del prezzo di acquisto, dell'imposta sull'alcool e delle spese di amministrazione e di esercizio del monopolio, il cui ammontare era stato fissato dalla stessa amministrazione nell'avviso 10 settembre 1975 (Bundesanzeiger n. 174 del 19 settembre 1975) in 1 833 DM/hlW.

A seguito delle sentenze pronunziate dalla Corte di giustizia il 3 febbraio 1976 nella causa Manghera, 59/75 (Racc. pag. 91) e il 17 febbraio 1976 nelle cause Rewe, 45/75 (Racc. pag. 181), e Miritz, 91/75 (Racc. pag. 217), gli alcolici importati da altri Stati della Comunità potevano essere smerciati a prezzi inferiori a quelli degli alcolici venduti dal monopolio. Pertanto, l'amministrazione del monopolio, per restare competitiva, si vedeva costretta a ridurre i prezzi di vendita dell'alcool di 150 DM/hlW a decorrere dal 23 febbraio 1976, senza però modificare il prezzo normale di vendita fissato nell'avviso 10 settembre 1975 in 1 833 DM/hlW. Di conseguenza, il prezzo di vendita effettivamente praticato durante il periodo di tempo di cui trattasi nella causa principale (1-17 marzo 1976) ammontava a 1 683 DM/hlW.

1.1.2. L'alcool esente dall'obbligo di consegna all'amministrazione federale del monopolio oppure non consegnato, in trasgressione dell'obbligo suddetto, è soggetto, a norma dell'art. 78 della legge, ad una imposta supplementare (Branntweinaufschlag) il cui importo, ai sensi dell'art. 79, è costituito dalla differenza tra « il prezzo normale di vendita ed il prezzo base » dell'alcool, decurtata dell'importo medio delle spese che l'amministrazione del monopolio risparmia non prendendo in consegna l'alcool. Ai sensi dell'art. 79, nn. 2-8, e dell'art. 79 a, questa imposta supplementare veniva, a certe condizioni, ridotta o aumentata, tenendo conto in particolare di criteri concernenti il tipo di distilleria, le quantità prodotte e la materia prima utilizzata.

Tuttavia, ai sensi della circolare (Schnellbrief) del ministro federale delle finanze 23 marzo 1976 (III A 2-V 7030-32/76),

detta imposta supplementare veniva riscossa solo fino all'ammontare di 1 500 DM/hlW, somma corrispondente all'imposta sull'alcool, quando il debito fiscale era sorto tra il 23 febbraio e il 17 marzo 1976.

1.1.3. *Imposta di conguaglio di monopolio (Monopolausgleich)*

Ai sensi degli artt. 151 e 152 della legge sul monopolio, i prodotti alcolici importati sono soggetti all'imposta di conguaglio di monopolio il cui ammontare, a norma dell'art. 152, n. 1, punto 1), della stessa legge, corrisponde alla differenza tra il « prezzo normale di vendita » dell'alcool praticato dal monopolio ed « il prezzo base » dell'alcool.

Basandosi sul prezzo di vendita effettivamente praticato dal monopolio che ammontava a 1 683 DM/hlW, si sarebbe ricavata, dal 23 febbraio 1976 al 17 marzo 1976, un'imposta di conguaglio pari a 1 430 DM/hlW, poiché il prezzo base dell'alcool era in quel periodo di 253 DM/hlW.

Per contro, basandosi sul « prezzo normale di vendita » pubblicato dal Deutscher Bundesanzeiger, ai sensi dell'art. 82, n. 1, della Verwertungsordnung, che era di 1 833 DM/hlW, l'imposta di conguaglio sarebbe ammontata a 1 580 DM/hlW.

Tuttavia, tra il 23 febbraio ed il 17 marzo 1976, né il prezzo di vendita effettivamente praticato dal monopolio, né il prezzo normale di vendita servirono da base per il calcolo dell'imposta di conguaglio poiché, ai sensi della circolare del ministro federale 23 marzo 1976 (III A2-V 7030-32/76), qualora il debito fiscale fosse nato tra il 23 febbraio e il 17 marzo 1976, l'ammontare dell'imposta di conguaglio applicabile ai prodotti alcolici importati sarebbe stato fissato in 1 500 DM/hlW, cioè ad un ammontare pari a quello dell'imposta sull'alcool.

1.2. La ricorrente nella causa principale, Sektkellerei C. A. Kupferberg & Cie KG a. A. (in seguito Kupferberg) metteva in libera pratica diversi prodotti alcolici (whisky, ginepro, liquori, armagnac, pruneaux, sherry e porto) provenienti dalla Gran Bretagna, dai Paesi Bassi, dalla Francia, dalla Spagna e, rispettivamente, dal Portogallo.

Lo Hauptzollamt di Magonza, convenuto, fissava in 1 500 DM/hlW l'imposta di conguaglio di monopolio per i prodotti sdoganati dalla ricorrente. Questa, ritenendo che, ai sensi dell'art. 152 della legge sul monopolio e tenuto conto del fatta che il prezzo di vendita dell'alcool effettivamente praticato dall'amministrazione del monopolio era di 1 683 DM/hlW, l'aliquota di detta imposta avrebbe dovuto esser fissata in 1 430 DM/hlW, dopo aver inutilmente esperito l'opposizione, proponeva ricorso dinanzi al Finanzgericht del Land Renania-Palatinato. Quest'ultimo accogliendo il ricorso, annullava, con sentenza 13 febbraio 1978, l'avviso di accertamento nella parte in cui fissava un'imposta di conguaglio di monopolio superiore a 1 430 DM/hlW.

Adito con ricorso per cassazione dallo Hauptzollamt, il Bundesfinanzhof, con sentenza 5 agosto 1980, cassava la sentenza del Finanzgericht, motivando che il prezzo di vendita di 1 683 DM/hlW effettivamente applicato a partire dal 23 febbraio 1976 non corrispondeva al « prezzo normale di vendita dell'alcool », ai sensi dell'art. 152 della legge sul monopolio. Detto prezzo era rimasto quello regolarmente fissato e pubblicato nel Bundesanzeiger n. 174 del 19 settembre 1975, vale a dire 1 833 DM/hlW. Facendo uso del metodo di calcolo contemplato dall'art. 152, n. 1, prima frase, della legge, si otteneva per i prodotti importati un'imposta di conguaglio di monopolio pari a 1 580 DM/hlW. Il Bundesfinanzhof riconosceva che lo Hauptzollamt, nell'avviso di accertamento, aveva applicato in senso restrittivo la normativa tedesca, poiché, fissando l'importo dell'imposta di conguaglio in base all'aliquota di 1 500 DM/hlW, aveva rinunciato a pretendere il pagamento della parte dell'imposta di conguaglio detta « eccedenza dell'imposta di conguaglio »; tuttavia, tenuto conto dell'oggetto del ricorso, esso

concludeva che la riscossione di un'imposta di conguaglio di 1 500 DM/hlW, fissata nei provvedimenti impugnati, era comunque legittima con riguardo al diritto tedesco.

Il Bundesfinanzhof constatava nondimeno che il Finanzgericht, nella sua sentenza, non aveva preso in esame la questione se la fissazione di un'imposta di conguaglio di monopolio superiore a 1 430 DM/hl fosse eventualmente incompatibile, in particolare, con gli artt. 37 e 95 del trattato CEE. Secondo il Bundesfinanzhof, il provvedimento di accertamento fiscale avrebbe potuto solo trasgredire l'art. 95, 1° comma, del trattato CEE nonché l'art. 3 dell'accordo CEE-Spagna e l'art. 21, 1° comma, dell'accordo CEE-Portogallo, nella misura in cui il Finanzgericht, riaccertando i fatti, avesse constatato che dei prodotti alcolici nazionali, non sottoposti all'obbligo della consegna ed equiparabili ai prodotti importati, avessero fruito delle agevolazioni concesse dagli artt. 79, n. 2, e 79 a) della legge sul monopolio. Il Bundesfinanzhof, in quanto giudice di cassazione, non poteva operare tali accertamenti di fatto e rinviava la causa al Finanzgericht del Land Renania-Palatinato.

1.3. Con ordinanza 6 ottobre 1983, il Finanzgericht, ritenendo che la soluzione della lite dipendesse dall'interpretazione delle norme del diritto comunitario indicate nella domanda di rinvio, sospendeva il procedimento e, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, sottoponeva alla Corte di giustizia la seguente questione pregiudiziale:

« Se gli artt. 37 e 95 del trattato CEE nonché l'art. 3 dell'accordo 29 giugno 1970 fra la CEE e la Spagna e l'art. 21, 1° comma, dell'accordo 22 luglio 1972 fra la CEE e la Repubblica portoghese vadano interpretati nel senso che un importatore di alcolici da altri Stati membri nonché dalla Spagna e dal Portogallo possa invocare le suddette norme dinanzi ad un giudice nazionale, in quanto l'amministrazione del monopolio federale tedesco degli alcolici riduceva nel periodo 23 febbraio - 17 marzo 1976, di 150 DM, da 1 833 DM per hl di alcool etilico, a 1 683 DM per hl di alcool etilico, il suo prezzo di vendita dell'alcool mantenendo però nello stesso tempo, ai fini del calcolo dell'imposta di conguaglio per alcolici importati, il prezzo di vendita di 1 833 DM per hl di alcool etilico ».

1.4. L'ordinanza di rinvio è pervenuta alla cancelleria della Corte l'11 novembre 1983.

1.5. A norma dell'art. 20 del protocollo sullo statuto (CEE) della Corte di giustizia hanno presentato osservazioni scritte lo Hauptzollamt di Magonza, convenuto nella causa principale, rappresentato dal suo direttore Martin Papenfuss, e la ditta Kupferberg, ricorrente nella causa principale, rappresentata dagli avvocati Dietrich Ehle e soci, del foro di Colonia, nonché la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dai sigg. Friedrich-Wilhelm Albrecht e Peter Gilsdorf, membri del suo servizio giuridico.

1.6. 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 tuttavia proposto al governo della Repubblica federale di Germania un quesito al quale il governo ha risposto per iscritto.

1.7. Con ordinanza 4 luglio 1984, la Corte, a norma dell'art. 95, §§ 1 e 2, del regolamento di procedura, ha rimesso la causa alla quarta sezione.

2. Riassunto delle osservazioni scritte presentate alla Corte

Lo *Hauptzollamt di Magonza*, convenuto nella causa principale, dichiara di non ravvisare il problema di discriminazione dei prodotti importati sollevato nella questione pregiudiziale.

Poiché i prodotti importati e i prodotti nazionali sono stati assoggettati uniforme-

mente all'aliquota di 1 500 DM/hlW (importo dell'imposta sull'alcool) in base alla circolare del ministro federale delle finanze 23 marzo 1976 (III A2-V7030-32/76), la questione se i prodotti importati abbiano diritto all'applicazione dell'aliquota di 1 430 DM/hlW, cioè di un'aliquota inferiore a quella applicata ai prodotti nazionali, solleva certamente un problema di interpretazione degli artt. 151 e 152 della legge sul monopolio dell'alcool, ma non può implicare in nessun caso una trasgressione delle norme di non-discriminazione del trattato CEE o degli accordi conclusi con la Spagna e il Portogallo. Peraltro, dalla sentenza della Corte 7 maggio 1981 (Hansen III, 153/80, Racc. pag. 1165) emerge che dette norme, anche se stabiliscono il principio della parità di trattamento, non impongono agli Stati di concedere un trattamento più favorevole ai prodotti importati.

Non è escluso che dalla motivazione dell'ordinanza di rinvio e dal riferimento agli artt. 95 e 37 del trattato si possa dedurre che il Finanzgericht consideri che la riduzione del prezzo di vendita del monopolio abbia potuto dar luogo ad una discriminazione fiscale (art. 95) e/o economica (art. 37). Orbene, non vi è discriminazione fiscale poiché tutti i prodotti alcolici sono soggetti, come indicato in precedenza, alla stessa aliquota d'imposta. Quanto alla discriminazione economica, nella sentenza 13 marzo 1979 (Hansen II, 91/78, Racc. pag. 935) la Corte ha già precisato chiaramente i principi che valgono in materia: vi sarebbe discriminazione economica solo se il monopolio avesse praticato prezzi anormalmente inferiori a quelli degli altri Stati membri. Nella fattispecie ciò non si è verificato, poiché i prezzi praticati negli altri Stati membri erano di gran lunga inferiori a 183 DM/hlW.

La società *Kupferberg*, ricorrente nella causa principale, osserva, in via preliminare, che tra il 23 febbraio 1976 (data della riduzione effettiva di 150 DM/hlW del prezzo di vendita dell'alcool praticato sia dall'amministrazione federale del monopolio sia dalla Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle, ente tedesco responsabile della messa in commercio dell'alcool di cereali) e il 18 marzo 1976 (data dell'entrata in vigore della legge 2 maggio 1976, che modifica gli artt. 79, 84, 151 e 152 della legge sul monopolio dell'alcool), i tributi imposti sugli alcolici ai sensi della normativa vigente erano i seguenti:

2.1. Imposizione fiscale dei prodotti alcolici *importati* a norma dell'art. 152, n. 1, prima frase, della legge sul monopolio

prezzo normale di vendita dell'alcool	DM 1 683,00/hlW
prezzo base dell'alcool	DM 253,00/hlW
imposta di conguaglio di monopolio	DM 1 430,00/hlW

2.2. Imposizione fiscale dell'alcool *esente dall'obbligo* di consegna all'amministrazione federale dei prodotti alcolici ai sensi dell'art. 79, n. 1, della legge sul monopolio

prezzo normale di vendita dell'alcool	DM 1 683,00/hlW
prezzo base dell'alcool	DM 253,00/hlW
spese risparmiate in media	DM 23,00/hlW
imposta supplementare sull'alcool	DM 1 407,00/hlW

2.3. Imposizione fiscale sull'alcool *che può* essere consegnato all'amministrazione federale del monopolio ai sensi del combinato disposto degli artt. 84, n. 1, e 76 della legge sul monopolio e della circolare del ministro federale delle finanze 24 marzo 1976 (III A2-V 7143-4/76-11). Detta circolare, al fine di ripristinare la competitività dei distillatori di alcool di cereali che mettono direttamente in commercio i propri prodotti rispetto a quella della Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle — competitività indebolita dalla riduzione dei prezzi praticati da quest'ultimo ente dal 23 febbraio 1976 —

contemplava il versamento di una sovvenzione ai distillatori da parte dell'amministrazione del monopolio. L'ammontare di detta sovvenzione corrispondeva alla differenza tra il prezzo dovuto dalla Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle nel caso in cui avesse rilevato l'alcool (Übernahmepreis) ed il prezzo di vendita minimo dei prodotti provenienti dalla Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle aumentato di una somma forfettaria per le spese sostenute dal distillatore per la purificazione dell'alcool

imposta supplementare sull'alcool	DM 1 500,00/hlW
contributo ai distillatori di alcool di cereali che mettono in commercio direttamente i propri prodotti	DM 150,00/hlW
contributo per la purificazione, all'incirca	DM 30,00/hlW
imposizione netta	DM 1 320,00/hlW

2.4. Imposizione fiscale dell'alcool *soggetto all'obbligo* di consegna all'amministrazione federale del monopolio ai sensi del combinato degli artt. 84, n. 1, 62 e 63 e segg. della legge sul monopolio

prezzo normale di vendita dell'alcool	DM 1 623,00/hlW
diminuito del prezzo al quale l'alcool è preso in consegna (differente a seconda dell'importo delle maggiorazioni e delle riduzioni) in media circa	DM 370,00/hlW
imposizione netta	DM 1 253,00/hlW

Prima di affrontare il problema « globale » della discriminazione dei prodotti alcolici importati durante il periodo 23 febbraio-17 marzo 1976, sollevato, a suo parere, dalla questione di rinvio, e prima di passare all'esame di detto problema in ordine a quattro diverse situazioni, ciascuna corrispondente ad una sottoquestione, la Kupferberg svolge talune osservazioni generali circa i principi di non-discriminazione validi nella specie.

Per quanto concerne i prodotti di origine comunitaria (whisky, ginepro, liquori, armagnac e pruneaux), si devono prendere in considerazione i divieti di discriminazione stabiliti dagli artt. 37 e 95 del trattato CEE. È vero che la Corte, nelle sentenze 13 marzo 1979 (Peureux, 86/78, Racc. pag. 897) e 29 aprile 1982 (Pabst e Richarz, 17/81, Racc. pag. 1331), ha definito il campo di applicazione di ciascuna di dette norme dichiarando che l'art. 37 riguarda soltanto le attività legate intrinsecamente all'esercizio della specifica funzione del monopolio. Tuttavia, nella fattispecie si tratta dei tributi che colpiscono i prodotti alcolici importati in base al prezzo di vendita dell'alcool. La fissazione del prezzo di vendita dell'alcool (artt. 88, 89 e 90 della legge sul monopolio) ha una funzione che rientra nella funzione tipicamente economica del monopolio con riguardo ai prodotti alcolici importati, e pertanto trova applicazione l'art. 37 del trattato CEE. Tuttavia, poiché tale prezzo è rilevante anche ai fini della liquidazione dell'imposta, in quanto determina anche, per il periodo considerato, l'importo dei tributi all'importazione, può nel contempo applicarsi l'art. 95 del trattato.

Quanto ai prodotti provenienti da paesi terzi, lo sherry dalla Spagna e il porto dal Portogallo, che rientrano nell'ambito di applicazione dell'art. 3 dell'accordo CEE-Spagna e, rispettivamente dell'art. 21 dell'accordo CEE-Portogallo, la Corte, nella sentenza 26 ottobre 1982 (Kupferberg, 104/81, Racc. pag. 3641), ha dichiarato che le suddette disposizioni hanno efficacia diretta e possono attribuire agli operatori economici diritti che i giudici devono tutelare. Quanto alla loro interpretazione ed applicazione, esse corrispondono all'art. 95 del trattato CEE e non vi è ragione alcuna per interpretarle in modo diverso, sul presupposto che gli accordi di libero scambio perseguano uno scopo diverso da quello del trattato CEE. Lo sherry e il porto costituiscono oggetto di discriminazione quando sono colpiti da imposte più elevate di quelle applicate ai prodotti nazionali similari.

D'altra parte, la questione della « similarità » delle merci non ha importanza deci-

siva nell'ambito dell'art. 37 del trattato CEE. Trattandosi dell'art. 95 del trattato e degli artt. 3 e 21 degli accordi di libero scambio, il giudice nazionale deve basarsi sulla costante giurisprudenza della Corte (sentenze 15 luglio 1982, COGIS, 216/81, Racc. pag. 2701, e 26 ottobre 1982, loc. cit.). Il whisky, il ginepro e i liquori sono prodotti similari all'alcool di cereali e all'alcool bianco. L'armagnac, i pruneaux, lo sherry e il porto corrispondono in larga misura alle acquaviti di frutta. Le differenze stabilite nella legge sul monopolio tra gli alcolici non soggetti all'obbligo di consegna all'amministrazione del monopolio (art. 78), gli alcolici soggetti a detto obbligo (art. 82) e quelli che possono essere consegnati (art. 76, n. 2) (tra gli altri, i prodotti alcolici ricavati dai cereali, dalle patate, dal granturco, le grappe, le feccie, i mosti di frutti a granelli, di mele e di pere), non sono importanti sotto questo profilo poiché sono basate solo su considerazioni inerenti alla gestione economica del monopolio.

La Kupferberg affronta poi il problema « globale » della « discriminazione dei prodotti importati » e la prima sottoquestione sollevata dalla domanda pregiudiziale e volta a determinare se i prodotti alcolici importati siano oggetto di discriminazione ai sensi degli artt. 37 e 95 del trattato per il solo fatto che una norma del diritto tributario nazionale (art. 152, n. 1, della legge sul monopolio) viene interpretata e applicata in modo contrario alla sua chiara lettera e determina, per tale ragione, un onere fiscale più gravoso di quello che risulterebbe dall'applicazione letterale di detta norma. Richiamandosi alla sentenza 29 aprile 1982 (Pabst e Richarz, 17/81, Racc. pag. 1331), essa sottolinea che la qualificazione giuridica di un provvedimento nazionale (nella fattispecie, la liquidazione dell'imposta di conguaglio) con riguardo al diritto comunitario non dipende dal modo in cui il provvedimento è stato classificato o valutato nell'ambito nazionale, e che gli artt. 37 e 95 si riferiscono a tutti i provvedimenti nazionali di qualsiasi natura, atti a determinare una più elevata imposizione fiscale dei prodotti importati.

L'applicazione di un « prezzo normale di vendita » fittizio (1 833 DM), che non corrisponde al prezzo di vendita effettivamente praticato, ai fini della liquidazione dell'imposta di conguaglio nell'ambito dell'art. 152, n. 1, prima frase, della legge sul monopolio, è in contrasto con l'art. 37 del trattato, senza che occorra accertare se sussista un trattamento discriminatorio dei prodotti alcolici importati rispetto ai prodotti alcolici nazionali. Il combinato disposto del 1° e del 2° comma dell'art. 37 impone agli Stati membri di astenersi da qualsiasi nuovo provvedimento che restringa la portata degli articoli relativi alla soppressione dei dazi doganali ed alle restrizioni quantitative. Tenuto conto della posizione dell'art. 37 nel sistema del trattato e del rinvio, contenuto nell'art. 37, n. 3, agli artt. 30-34, detto divieto si estende alle misure d'effetto equivalente a restrizioni quantitative. L'interpretazione e l'applicazione di una disposizione nazionale in senso contrario al suo chiaro testo costituiscono una misura d'effetto equivalente, in quanto si risolvono nella maggiore tassazione dei prodotti importati.

A prescindere da tale considerazione, la prassi seguita dall'amministrazione tedesca del monopolio e delle finanze relativamente all'art. 152 della legge sul monopolio viola pure i principi di non-discriminazione enunciati dagli artt. 37, n. 1, e 95 del trattato. A questo proposito non è necessario riferirsi all'onere fiscale che colpisce i prodotti nazionali similari — anche se, « discriminazione » ai sensi delle suddette disposizioni significa in via di principio trattamento meno favorevole dei prodotti importati rispetto ai prodotti nazionali — quando la norma che riguarda i prodotti importati (nel caso di specie l'art. 152) venga interpretata ed applicata in senso contrario alla sua lettera. In tal caso, si deve infatti presumere

che i prodotti alcolici importati siano trattati in modo meno favorevole di quanto il legislatore abbia espressamente voluto.

Le stesse considerazioni valgono in ordine agli artt. 3 e 21 degli accordi di libero scambio.

Infine, dai calcoli presentati dalla Kupferberg in via preliminare emerge che l'alcool nazionale è soggetto, in tutti i casi, ad un onere fiscale meno gravoso.

La seconda sottoquestione concerne il se i prodotti alcolici importati siano oggetto di una discriminazione rispetto ai prodotti alcolici similari non soggetti all'obbligo della consegna, dal momento che l'importo dell'imposta di conguaglio (art. 152) e l'importo dell'imposta supplementare (art. 79) si basano sul prezzo normale di vendita dell'alcool, mentre l'amministrazione liquida l'onere fiscale sulla base non del prezzo di vendita effettivo dell'alcool, ma del prezzo normale di vendita, pubblicato in precedenza e mantenuto in modo fittizio. La Kupferberg sostiene che il termine « applicate » contenuto nell'art. 95, 1° comma, non si riferisce solo all'onere fiscale effettivo applicato ai prodotti nazionali, ma anche all'onere « giuridicamente ammissibile ». Diversamente, gli Stati membri potrebbero evitare le conseguenze dell'art. 95 senza alcuna modifica legislativa, interpretando e/o applicando contra legem le norme fiscali relative all'imposizione dei prodotti nazionali similari. Se si applicano i testi normativi che fissano l'importo dell'imposta di conguaglio (art. 152) e l'importo dell'imposta supplementare sull'alcool (art. 79) e se si tiene conto del prezzo di vendita effettivo dell'alcool, pari a 1 683 DM, se ne ricava che l'importo dell'imposta di conguaglio avrebbe dovuto essere di 1 430 DM/hlW, e quello dell'imposta supplementare di 1 407 DM/hlW. Per tale ragione il margine reale di discriminazione non ammonta solo a 70 DM/hlW, importo denunciato, ma a 93 DM/hlW. Queste considerazioni vanno estese per analogia ai vini liquorosi, in base agli artt. 3 e 21 degli accordi conclusi con la Spagna e il Portogallo.

La terza sottoquestione verte sul se i prodotti alcolici importati siano oggetto di una discriminazione rispetto ai prodotti alcolici nazionali esenti dall'obbligo della consegna all'amministrazione del monopolio, dal momento che nella liquidazione dell'imposta applicata ai prodotti alcolici importati non si tiene conto della riduzione effettiva del prezzo normale di vendita dell'alcool nella misura di 150 DM, mentre i prodotti alcolici nazionali che possono essere consegnati all'amministrazione del monopolio, in particolare quelli dei distillatori di cereali che mettono in commercio direttamente i propri prodotti, fruiscono di una sovvenzione ammontante a 150 DM, maggiorata di un supplemento destinato a coprire le spese di purificazione (30 DM circa), per compensare la riduzione del prezzo di vendita dell'alcool. La Kupferberg rileva che tale sovvenzione, istituita dalla circolare del ministro delle finanze 24 marzo 1976 la quale, per quanto le consta, non è stata notificata alla Commissione ai sensi dell'art. 93 del trattato, ha il risultato, dal punto di vista puramente economico, di ridurre l'onere tributario sugli alcolici di cereali nazionali a 1 320 DM/hlW ed anche meno. Il versamento di detta sovvenzione costituisce trasgressione dell'art. 95 del trattato CEE, come la Corte ha dichiarato nelle sentenze 21 maggio 1980 (Commissione/Italia, 73/79, Racc. pag. 1533) e 29 aprile 1982 (Pabst e Richarz, 17/81, Racc. pag. 1331).

Questo argomento non è contraddetto dalla sentenza 13 marzo 1979 (Hansen II, 91/78, Racc. pag. 935) nella quale la Corte aveva escluso l'esistenza di un nesso di causalità tra l'importo dell'aiuto concesso ai produttori sotto forma di un prezzo di consegna garantito ed il prezzo di vendita in ragione dell'interposizione del monopolio. Detta considerazione non può valere per il caso di specie poiché i distillatori di cereali che mettono in commercio i loro prodotti e che fruiscono dell'aiuto accedono direttamente

al mercato e poiché la sovvenzione loro attribuita determina anche, in maniera decisiva, il prezzo di mercato. Del resto, la Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle è una società di distribuzione di diritto privato e non può essere equiparata all'amministrazione del monopolio degli alcolici.

La quarta sottoquestione, infine, mira a stabilire se gli alcolici importati siano oggetto di una discriminazione rispetto ai prodotti alcolici nazionali soggetti all'obbligo di consegna all'amministrazione del monopolio, dal momento che nella liquidazione dell'imposta che si applica ai prodotti importati (art. 152) non si tiene conto della riduzione di fatto del prezzo normale di vendita dell'alcool nella misura di 150 DM, mentre i prodotti alcolici nazionali consegnati all'amministrazione del monopolio e alla Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle sono rilevati ad un prezzo nettamente superiore (tra 250 e 550 DM) al loro successivo prezzo di vendita (183 DM). La Kupferberg osserva che, a causa della riduzione del prezzo normale di vendita da 1 833 DM a 1 683 DM nonché della contestuale conservazione del prezzo di rilevamento, l'amministrazione del monopolio ha in realtà, durante il periodo considerato, rinunciato a liquidare l'imposta concernente i prodotti alcolici nazionali nella misura di 150 DM, adottando, verso l'esterno, una struttura che dà l'impressione che la riduzione riguardi non l'aliquota dell'imposta, ma il prezzo della merce incluso nel prezzo normale di vendita.

Per valutare tali circostanze con riguardo agli artt. 37 e 95 del trattato CEE occorre considerare che il prezzo normale di vendita costituisce un'unità formata dall'imposta sull'alcool e dal prezzo della merce. Poiché il prezzo di rilevamento è costante, quando la suddetta unità viene ridotta la riduzione non può riguardare che l'imposta. Infatti, l'amministrazione del monopolio viene a trovarsi in deficit nella misura corrispondente alla riduzione di 150 DM e tale deficit deve essere colmato mediante una sovvenzione. Ne consegue un maggiore onere tributario indiretto per gli alcolici importati.

Anche ammettendo che la riduzione del prezzo di vendita non riguardi la parte fiscale del prezzo, ma la parte costituita dal prezzo della merce, non si può applicare nella fattispecie quanto considerato dalla Corte nel punto 13 della motivazione della sentenza 13 marzo 1979 (Hansen II, 91/78, Racc. pag. 935). Infatti, durante il periodo di cui trattasi il prezzo di vendita finale del monopolio non è stato fissato in modo autonomo, in base a considerazioni di politica commerciale, poichè a questo proposito, l'amministrazione del monopolio non disponeva di alcun mezzo.

Queste considerazioni dimostrano che, a prescindere dalle questioni relative al carattere similare o comparabile delle merci, la riscossione sui prodotti alcolici importati di una imposta di conguaglio superiore a 1 430 DM/hlW costituisce trasgressione degli artt. 37 e 95 del trattato CEE nonché degli artt. 3 e 21 degli accordi di libero scambio.

Pertanto, la questione sollevata dal Finanzgericht dev'essere risolta come segue:

Gli artt. 37 e 95 del trattato CEE nonché l'art. 3 dell'accordo tra la Comunità e la Spagna e l'art. 21, 1° comma, dell'accordo tra la Comunità e il Portogallo vanno interpretati nel senso che gli alcolici importati sono oggetto di discriminazione qualora le autorità nazionali competenti interpretino e applichino le disposizioni fiscali relative ai prodotti importati in senso contrario alla loro lettera ed alla prassi effettivamente seguita (nel caso di specie, riduzione del prezzo normale di vendita) di guisa che i prodotti importati ricevano un trattamento meno favorevole.

Anche quando l'onere fiscale imposto ai prodotti importati sia paragonabile alle imposte che colpiscono i prodotti nazionali similari, il diritto comunitario esige che le norme fiscali che valgono per i prodotti nazionali vadano interpretate e applicate con-

formemente alla loro lettera e alle condizioni realmente esistenti (nel caso di specie, riduzione del prezzo normale di vendita nella misura di 150 DM/hlW).

La Kupferberg dichiara di rinunciare a proporre una eventuale soluzione della questione sollevata dal Finanzgericht nel caso in cui la Corte si basasse in definitiva sul raffronto tra le imposte che colpiscono i prodotti importati e quelle applicate agli alcolici nazionali prodotti dai distillatori di alcool di cereali che mettono direttamente in commercio i loro prodotti e/o agli alcolici soggetti all'obbligo della consegna all'amministrazione federale del monopolio.

A parere della *Commissione*, benché la questione pregiudiziale sollevata dal Finanzgericht sia formulata in modo tale da ottenere una decisione concreta circa l'importo dell'accisa da riscuotere sui prodotti messi in libera pratica dalla Kupferberg, essa è nondimeno ricevibile perché consente alla Corte di limitarsi all'interpretazione del diritto comunitario.

Dopo aver ricordato che la causa pendente dinanzi al Finanzgericht concerne il se la Kupferberg possa, a norma del diritto comunitario, esigere che degli alcolici provenienti da un altro Stato membro o da uno Stato terzo siano colpiti da un'imposta di conguaglio di 1 430 DM/hlW anziché di 1 500 DM/hlW, la Commissione considera opportuno prendere in esame la questione pregiudiziale in primo luogo per quanto riguarda i prodotti provenienti dagli altri Stati membri (voce doganale 22.09. C della TDC) con riguardo agli artt. 95 e 37 del trattato CEE, e poi per i prodotti che provengono dalla Spagna e dal Portogallo (voce doganale 22.05. CIII) con riguardo all'art. 3 e all'art. 21 degli accordi conclusi dalla Comunità con la Spagna e con il Portogallo.

Prima di affrontare detto esame, la Commissione ritiene necessario rilevare che la causa principale si riferisce al periodo particolare, di breve durata, precedente la riforma del monopolio tedesco dell'alcool. Questo periodo ha avuto inizio il 23 febbraio 1976, data a partire dalla quale l'amministrazione del monopolio ha ridotto il prezzo di vendita dell'alcool e il ministro delle finanze ha fissato l'aliquota effettiva dell'imposta di conguaglio senza tener conto dei metodi di calcolo contemplati dalla legge sul monopolio. Esso ha avuto termine il 18 marzo 1976, data in cui è entrata in vigore la legge 2 maggio 1976 che modifica la legge sul monopolio ed è stato aumentato l'onere fiscale gravante sugli alcolici.

Valutazione con riguardo agli artt. 37 e 95 del trattato CEE

1. Art. 95 del trattato CEE

a) La Commissione sottolinea che, durante il periodo considerato, i prodotti importati erano soggetti ad un'imposta di conguaglio di 1 500 DM/hlW, importo equivalente a quello dell'imposta riscossa sui prodotti nazionali similari o concorrenti, fossero questi alcolici venduti dal monopolio, soggetti all'imposta sull'alcool, oppure alcolici non consegnati al monopolio, soggetti all'imposta supplementare sull'alcool.

Poiché l'accisa sull'alcool era, con riserva delle osservazioni che seguono, identica nei tre casi, cioè 1 500 DM/hlW, il tributo riscosso sulle merci provenienti da altri Stati membri non era né direttamente né indirettamente superiore a quello percetto sulle merci nazionali similari. Essendo in tal modo rispettato l'art. 95, la Kupferberg non ha il diritto di esigere che il suddetto importo sia ridotto a 1 430 DM/hlW.

b) Per quanto riguarda l'assunto della Kupferberg secondo cui, tenuto conto della riduzione del prezzo di vendita da 1 833 DM/hlW a 1 683 DM/hlW, l'aliquota dell'imposta di conguaglio avrebbe dovuto essere, in base alla legge sul monopolio, di 1 430 DM/hlW anziché di 1 500 DM/hlW, la Commissione osserva che con riguardo al diritto comunitario non ha alcuna importanza la questione se, a norma del diritto tedesco, il prezzo di vendita ridotto debba essere considerato come prezzo normale di vendita ai fini del metodo di calcolo prescritto dall'art. 152, n. 1 della legge sul monopolio. Ciò che conta è solo determinare se l'onere fiscale reale, cioè l'aliquota di imposizione effettivamente applicata, sia compatibile con il diritto comunitario.

La Commissione si richiama alle sentenze della Corte 13 marzo 1979 (Peureux, 86/78, Racc. pag. 897) e 7 maggio 1981 (Hansen III, 153/80 Racc. pag. 1165) per precisare che l'art. 95 del trattato non esclude che merci importate da un altro Stato membro godano di un trattamento fiscale più vantaggioso rispetto alle merci nazionali, ma neppure lo esige, poiché si limita a vietare che i prodotti importati siano tassati in misura più onerosa.

Per quanto concerne infine l'aliquota d'imposta effettivamente applicata nella fattispecie, va rilevato che l'aliquota di 1 500 DM/hlW è stata fissata dal ministro federale delle finanze nella circolare 23 marzo 1976 senza far ricorso al metodo di calcolo contemplato dall'art. 152 della legge sul monopolio.

c) Quanto ai dubbi espressi dalla Kupferberg circa l'ammontare dell'imposta che sarebbe stata effettivamente riscossa da parte del monopolio sui prodotti alcolici nazionali, si deve osservare come il fatto che un calcolo effettuato a partire dal prezzo di vendita ridotto effettivamente praticato dal monopolio (1 683 DM/hlW) e da un prezzo base invariato (233 DM/hlW) abbia come risultato un importo (nel caso di specie 1 430 DM/hlW) inferiore all'imposta (1 500 DM/hlW) non significhi affatto che l'amministrazione del monopolio sia stata parzialmente esonerata dall'obbligo di riscuotere e di versare all'erario l'intero ammontare dell'imposta. Occorre partire dal principio che l'amministrazione del monopolio ha sempre debitamente riscosso l'imposta a norma dell'art. 84 della legge sul monopolio e l'ha sempre versata all'erario a norma dell'art. 86.

d) La Commissione considera tuttavia che, se dovesse risultare che, contrariamente a quanto essa crede, all'alcool venduto dal monopolio era effettivamente applicata un'imposizione meno elevata, per il fatto che il monopolio era stato in parte esentato dalla riscossione e dal versamento dell'imposta, il problema si porrebbe in modo diverso. A questo proposito essa sostiene che dal punto di vista economico la riduzione di 70 DM rappresenta solo un compenso anticipato per le perdite subite dal monopolio, compenso che, in quanto aiuto, deve essere preso in considerazione non in funzione dell'art. 95 del trattato, ma con riguardo all'art. 37. Dato che il ripianamento delle perdite è comunque effettuato attingendo al gettito fiscale, sarebbe specioso fare una differenza a seconda che l'imposta da versare sia immediatamente ridotta oppure sia dapprima versata integralmente all'erario e poi compensata parzialmente mediante gli introiti fiscali generali.

Anche qualora non venisse accettata questa opinione, sarebbe pur sempre necessario provare l'esistenza di una trasgressione dell'art. 95 nel caso concreto degli alcolici messi in libera pratica dalla Kupferberg. A questo proposito si deve tener conto dei dati seguenti:

— Il whisky, il ginepro, l'armagnac e i pruneaux sono distillati ai quali l'alcool messo in vendita dall'amministrazione del monopolio non è equiparabile. I soli prodotti similari sul mercato tedesco, ai sensi dell'art. 95, 1° comma, sono i prodotti esenti dall'obbligo della consegna al monopolio, come, ad esempio, i vari alcoli di cereali (quali lo Steinhäger) e gli alcoli di frutta, e che sono soggetti all'imposta supplementare sull'alcool il cui importo (senza tener conto di riduzioni e maggiorazioni specifiche di cui al punto e) infra) era di 1 500 DM/hlW e quindi identico a quello che colpiva i prodotti similari importati. L'eventuale riduzione dell'imposta di conguaglio di monopolio non si applicava quindi a questi prodotti.

Nemmeno la politica dei prezzi attuata dal monopolio, così come descritta, consente di concludere per l'esistenza di una protezione, anche indiretta, dell'alcool venduto dal monopolio quanto ai quattro prodotti alcolici summenzionati e, pertanto, per la trasgressione dell'art. 95, 2° comma.

— Tutt'al più, solo il liquore importato dai Paesi Bassi potrebbe giustificare una diversa argomentazione, in quanto è fabbricato usando alcool, come in Germania. Qualora l'alcool del monopolio fosse utilizzato per la produzione di liquore, il liquore tedesco godrebbe di una agevolazione fiscale di 70 DM/hlW, contraria all'art. 95, 1° comma.

e) Infine, benché questa questione non costituisca oggetto della domanda pregiudiziale, la Commissione ricorda che, per ottemperare a quanto prescritto dall'art. 95 del trattato, i prodotti importati devono poter fruire senza discriminazione delle agevolazioni fiscali contemplate dalla legge sul monopolio, e segnatamente dagli artt. 79 e 79 a) di questa, qualora soddisfino le condizioni stabilite a tale scopo. La Commissione rinvia a questo proposito alla giurisprudenza della Corte, che contiene le indicazioni necessarie per permettere al Finanzgericht di statuire su questo punto, dopo aver proceduto al necessario accertamento dei fatti.

2. Art. 37 del trattato CEE

a) La Commissione, prescindendo dalle osservazioni particolari relative alle aliquote ridotte a norma degli artt. 79 e 79 a) della legge sul monopolio, sottolinea che le accise effettivamente riscosse nella fattispecie gravano allo stesso modo sui prodotti importati a base di alcool distillato e sui prodotti nazionali e che pertanto non vi è discriminazione quanto alle condizioni di approvvigionamento e di sbocchi ai sensi dell'art. 37.

b) Anche se il Finanzgericht non ha chiesto in quale misura la riduzione effettiva del prezzo di vendita da 1 833 DM/hlW a 1 683 DM/hlW e la perdita manifestamente derivantene per il monopolio dovessero essere considerate, in quanto tali, con riguardo all'art. 37, la Commissione desidera nondimeno affrontare tale questione, poiché essa è legata in certa misura agli aspetti fiscali della causa ed è stata sollevata dalla Kupferberg.

— Detta riduzione costituisce non già una misura specifica del monopolio di Stato, ma una misura commerciale dettata dalla concorrenza.

— Ciononostante ci si deve chiedere in quale misura il monopolio tedesco degli alcolici, diminuendo effettivamente il prezzo di vendita senza mutare il prezzo base, attui a favore dei produttori nazionali un sistema di sovvenzioni che rientra nell'ambito degli artt. 92 e 37 del trattato. Tale questione è

già stata risolta nella sentenza 13 marzo 1979 (Hansen II, 91/78, Racc. pag. 935) nella quale la Corte ha dichiarato che:

« l'art. 37 del trattato costituisce, rispetto agli artt. 92 e 93 dello stesso trattato, una disposizione specifica nel senso che i provvedimenti statali inerenti all'esercizio, da parte di un monopolio nazionale di carattere commerciale, del proprio diritto di esclusiva, anche qualora siano connessi all'attribuzione di un aiuto ai produttori soggetti al monopolio, devono essere valutati con riguardo alle esigenze dell'art. 37 »,

e che

« è incompatibile con l'art. 37, n. 1, del trattato CEE qualsiasi pratica di un monopolio nazionale consistente nello smerciare un prodotto come l'alcool, valendosi del pubblico denaro, ad un prezzo anormalmente basso rispetto a quello — al netto dei tributi — dell'alcool di analoga qualità importato da un altro Stato membro ».

Il prezzo normale di vendita di 1 683 DM/hlW, effettivamente applicato dal monopolio a partire dal 23 febbraio 1976, era conforme alle esigenze del mercato, come emergeva dai prezzi offerti per l'alcool originario di altri Stati membri. Pertanto non si può affermare che il monopolio praticava prezzi di vendita « anormalmente bassi ». Un importatore non può pertanto invocare l'art. 37 e l'adeguamento del prezzo di vendita del monopolio per chiedere la diminuzione del dazio all'importazione nella misura di 70 DM/hlW.

— La Kupferberg cerca, con il seguente argomento, di giungere ad una soluzione diversa da quella derivante dalla sentenza Hansen II: siccome, durante il periodo 23 febbraio-18 marzo 1976, i prezzi d'acquisto più elevati dell'amministrazione del monopolio non erano coperti da alcuna sovvenzione, detta amministrazione fu costretta, per evitare il fallimento, a ridurre l'imposta sull'alcool, che doveva riscuotere e versare all'erario, in misura pari alla differenza tra il prezzo d'acquisto e il prezzo di vendita (cioè 70 DM); esiste pertanto uno stretto e diretto legame tra il rilevamento e la vendita della merce. A proposito di questo argomento, la Commissione osserva che, se l'ipotesi sulla quale si fonda quest'ultima affermazione non è esatta, è impossibile stabilire in modo automatico un nesso di causalità tra il prezzo d'acquisto e il prezzo di vendita. Ma anche se fosse esatta, ciò non cambierebbe affatto la valutazione giuridica della causa. La riduzione dell'imposta ha, sul piano economico, solo il valore di una compensazione anticipata delle perdite, cioè di una prassi di vendita seguita dal monopolio alla quale si applicano le succitate considerazioni della Corte. La diminuzione del prezzo di vendita a 1 683 DM/hlW non compromette in alcun modo la competitività degli alcolici importati. Al contrario, sarebbe compromessa la competitività dell'alcool nazionale se l'imposta riscossa sull'alcool importato dovesse ulteriormente essere ridotta, come chiede la Kupferberg, di 70 DM/hlW.

— Infine, non si può nemmeno argomentare che il tributo riscosso sull'alcool importato contribuisce a ripianare le perdite subite dal monopolio a causa dei prezzi di acquisto garantiti ed è perciò in contrasto con l'art. 95. Infatti non si può ravvisare alcun nesso causale, alcun legame, sotto il profilo della destinazione del gettito fiscale, tra il tributo riscosso e il finanziamento del prezzo di acquisto garantito al produttore. Comunque, l'interposizione del monopolio interromperebbe detto nesso causale e il finanziamento del prezzo d'acquisto sarebbe in definitiva sempre a carico del bilancio federale.

Dalle osservazioni che precedono deriva che l'applicazione, durante il periodo considerato, di una imposta sull'alcool importato di importo equivalente a quello dell'imposta sull'alcool (1 500 DM/hlW) non è in contrasto né con l'art. 95 né con l'art. 37 del trattato CEE.

Valutazione con riguardo agli accordi

Dopo aver ricordato il testo dell'art. 21 dell'accordo con il Portogallo (in prosieguo A.P.) e dell'art. 3 dell'accordo con la Spagna (in prosieguo A.S.) la Commissione sottolinea, riferendosi alla sentenza della Corte 26 ottobre 1982 (Kupferberg, 104/81, Racc. pag. 3641) che i prodotti di cui trattasi, cioè il porto e lo sherry, rientrano nell'ambito di applicazione rispettivo di dette disposizioni. Poiché nella menzionata sentenza la Corte ha riconosciuto l'efficacia diretta dell'art. 21 dell'A.P., la stessa conclusione deve valere per l'art. 3 dell'A.S., tenuto conto della lettera di questo articolo nonché della struttura e della finalità dell'accordo nel quale esso figura. La riserva formulata dalla Corte in relazione all'art. 21 dell'A.P., che cioè l'interpretazione di detto articolo non può derivare direttamente dall'art. 95 del trattato CEE, ma deve essere fornita nell'ambito del « regime di libero scambio » istituito dall'accordo, si applica anche all'art. 3 dell'A.S., tanto più che il regime istituito da questo accordo è nel complesso meno rigoroso di quello contemplato dall'A.P.

Gli accordi in esame non contengono alcuna disposizione simile all'art. 37 del trattato CEE. L'art. 3 dell'A.S. e l'art. 21 dell'A.P. hanno il medesimo oggetto dell'art. 95 del trattato, ma hanno una minore portata (effetto di divieto) per il fatto che detti accordi hanno uno scopo più limitato di quello del trattato e che, pertanto, se non vi è trasgressione dell'art. 95 del trattato, non può esservi a maggior ragione trasgressione di queste disposizioni. A tal proposito la Commissione rinvia alle proprie osservazioni relative all'art. 95, che si applicano, mutatis mutandis, alle disposizioni degli accordi.

A prescindere da queste considerazioni, deve escludersi l'esistenza di una trasgressione di tali disposizioni, tenuto conto dei dati di fatto concreti del caso di specie. Su questo punto la Commissione osserva quanto segue:

1) Lo sherry e il porto sono « vini liquorosi » ai sensi della definizione data dal regolamento del Consiglio 5 febbraio 1979, n. 337, relativo all'organizzazione comune del mercato vitivinicolo (GU L 54, pag. 1). Una delle caratteristiche qualitative essenziali di tali prodotti è che essi devono essere ottenuti solo mediante l'aggiunta di distillati o di concentrati di vino, per evitare che altre miscele contenenti alcool possano essere prodotte con la designazione « vino liquoroso ». Questo requisito stabilito dal diritto comunitario corrisponde peraltro a quanto prescritto dalle norme vigenti in materia in Spagna ed in Portogallo.

2) Poiché l'alcool di monopolio venduto dall'amministrazione del monopolio al prezzo ridotto di 150 DM/hlW non viene prodotto a partire dal vino, in quanto dall'art. 76 della legge sul monopolio emerge che l'alcool ricavato dalla distillazione del vino non rientra affatto tra i prodotti soggetti « all'obbligo di consegna », i prodotti di cui trattasi non possono in alcun caso fruire della « asserita » preferenza fiscale di cui si discute. Infatti, nella Repubblica federale di Germania non esiste, per usare i termini della sentenza Kupferberg, alcun prodotto similare (ai sensi delle disposizioni dell'accordo) che avrebbe potuto effettivamente godere della riduzione.

3) A parte questa constatazione, si deve escludere qualsiasi similarità con un prodotto nazionale a base di alcool, quale per esempio il vermut, anche se esso è considerato vino liquoroso in base alla definizione di cui al diritto tedesco; poiché è ottenuto a partire da alcool non distillato dal vino, tale prodotto non può più esser considerato come un prodotto similare, tenuto conto degli specifici requisiti qualitativi stabiliti per il porto e lo sherry. Il presupposto della « similarità » ai sensi degli accordi deve essere interpretato in senso stretto e non in senso « elastico », (come invece avviene nell'ambito dell'art. 95 n. 1 del trattato, per la necessità di realizzare « una parità totale sotto il profilo della concorrenza » nell'ambito intracomunitario), in quanto gli accordi hanno una portata molto più limitata di quella del trattato CEE. Lo sherry e il porto, che non sono similari ai prodotti a base di alcool fabbricati nella Repubblica federale di Germania senza aggiunta di alcool distillato dal vino, si trovano al massimo « in concorrenza parziale » con questi prodotti. Tuttavia non si può concludere per una trasgressione degli accordi poiché nessuno di questi contiene una disposizione paragonabile all'art. 95, 2° comma.

3. La fase orale

La ditta Kupferberg, rappresentata dall'avv. Ehle, e la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal sig. F.-W. Albrecht, hanno svolto osservazioni orali all'udienza del 23 ottobre 1984.

L'avvocato generale ha presentato le sue conclusioni all'udienza del 27 novembre 1984.

In diritto

1 Con ordinanza 6 ottobre 1983, pervenuta in cancelleria l'11 novembre successivo, il Finanzgericht del Land Renania-Palatinato ha sottoposto a questa Corte, a norma dell'art. 177 del trattato CEE, una questione pregiudiziale relativa all'interpretazione degli artt. 37 e 95 del trattato CEE, dell'art. 3 dell'accordo 29 giugno 1970 tra la CEE e la Spagna (GU L 182, pag. 1) e dell'art. 21, 1° comma, dell'accordo 22 luglio 1972 tra la CEE e la Repubblica portoghese (GU L 301, pag. 164).

2 Detta questione è stata sollevata nell'ambito di una controversia vertente sulla compatibilità con le suddette disposizioni dell'importo dell'imposta di conguaglio di monopolio fissato dallo Hauptzollamt di Magonza per gli alcolici importati dalla ditta Kupferberg, ricorrente nella causa principale, dalla Gran Bretagna (whisky), dai Paesi Bassi (ginepro e liquori), dalla Francia (armagnac e pruneaux), dalla Spagna (sherry) e dal Portogallo (porto), e messi in libera pratica nella Repubblica federale di Germania tra il 1° e il 17 marzo 1976.

3 Come la Corte ha già ricordato in varie sentenze, la legge tedesca 8 aprile 1922 sul monopolio dell'alcool, prima di essere modificata dalla legge 2 maggio 1976, assoggettava l'alcool ad un'imposta di consumo riscossa in tre forme diverse a seconda che si trattasse:

a) di alcool venduto dall'amministrazione del monopolio che, a norma dell'art. 85, n. 1, della legge sul monopolio dell'alcool, era assoggettato all'imposta sull'alcool (Branntweinsteuer);

b) di alcool esente dall'obbligo di consegna al monopolio (determinati alcolici di cereali e di frutta) oppure non consegnato allo stesso, in contrasto con detto obbligo, per il quale l'art. 78 contemplava la riscossione di un'imposta supplementare (Branntweinaufschlag). Questo tributo era pari alla differenza fra il prezzo normale di vendita dell'alcool di monopolio e il prezzo base dello stesso, decurtata dell'importo medio forfettario delle spese che il monopolio risparmiava non prendendo in consegna l'alcool. A norma dell'art. 79, nn. 2-8, e dell'art. 79 a, l'imposta supplementare era, in taluni casi, ridotta o aumentata in base, segnatamente, a criteri concernenti il tipo di distilleria, il volume della produzione e la materia prima impiegata. In via di principio, l'importo dell'imposta supplementare era sempre superiore a quello dell'imposta sull'alcool e la differenza fra detti importi era denominata eccedenza dell'imposta supplementare;

c) di alcool importato, il quale, a norma dell'art. 151, n. 1, della legge sul monopolio dell'alcool, era assoggettato ad un'imposta di conguaglio di monopolio. Questa era calcolata allo stesso modo dell'imposta supplementare, ma senza la detrazione dell'importo forfettario delle spese risparmiate dall'amministrazione del monopolio, poiché, a tenore dell'art. 152, n. 1, punto 1), della legge sul monopolio, che ne determinava l'importo, « l'imposta di conguaglio di monopolio costituisce la differenza tra il prezzo normale di vendita dell'alcool ed il prezzo base dell'alcool ». La parte dell'imposta di conguaglio di monopolio che superava l'imposta sull'alcool era denominata eccedenza dell'imposta di conguaglio.

4 L'importo dell'imposta di conguaglio applicata alle merci importate dalla Kupferberg, veniva fissato, durante il periodo 23 febbraio - 17 marzo 1976 (circolare 23 marzo 1976 del ministero federale delle finanze), in 1 500 DM l'ettolitro di alcool etilico (in prosieguo: hlW), cioè in misura pari all'aliquota dell'imposta sull'alcool allora vigente. La Kupferberg proponeva ricorso dinanzi al Finanzgericht del Land Renania-Palatinato sostenendo che, a norma dell'art. 152, n. 1, della legge sul monopolio e tenuto conto del fatto che il prezzo normale di vendita effettivamente praticato dall'amministrazione del monopolio fra il 1° e il 17 marzo 1976 era stato ribassato da 1 833 a 1 683 DM/hlW, l'imposta di conguaglio di monopolio avrebbe dovuto essere fissata in 1 430 DM/hlW, importo corrispondente alla diffe-

renza fra il prezzo di vendita effettivamente praticato e il prezzo base dell'alcool, allora ammontante a 253 DM/hlW.

5 Con sentenza 13 febbraio 1978 il Finanzgericht accoglieva il ricorso. La sua decisione veniva cassata, con sentenza 5 agosto 1980, dal Bundesfinanzhof, adito dallo Hauptzollamt. Il giudice supremo in materia tributaria considerava infatti che il prezzo di vendita di 1 683 DM/hlW effettivamente praticato dal 23 febbraio 1976 non corrispondeva al « prezzo normale di vendita dell'alcool » ai sensi dell'art. 152 della legge sul monopolio. Questo prezzo era rimasto quello regolarmente fissato e pubblicato nel Bundesanzeiger n. 174 del 19 settembre 1975, cioè 1 833 DM/hlW. Seguendo il metodo di calcolo contemplato dall'art. 152, n. 1, prima frase, della legge, si otteneva per le merci importate un'imposta di conguaglio di monopolio di 1 580 DM/hlW. Il Bundesfinanzhof, rilevava che nell'avviso di accertamento lo Hauptzollamt aveva applicato in senso restrittivo la normativa tedesca poiché, fissando l'imposta di conguaglio in base all'aliquota di 1 500 DM/hlW, si era astenuto dall'esigere l' « eccedenza dell'imposta di conguaglio »; tuttavia, tenuto conto dell'oggetto del ricorso, la riscossione dell'imposta di conguaglio nella misura di 1 500 DM/hlW, come liquidata nei provvedimenti controversi, era legittima con riguardo al diritto tedesco.

6 Il Bundesfinanzhof considerava peraltro che nella sentenza impugnata il Finanzgericht non aveva esaminato la questione se la fissazione dell'imposta di conguaglio di monopolio in misura superiore a 1 430 DM/hlW fosse eventualmente incompatibile con gli artt. 37 e 95 del trattato CEE. A suo avviso, il provvedimento di liquidazione dello Hauptzollamt avrebbe potuto essere in contrasto con l'art. 95 del trattato CEE e con gli artt. 3 dell'accordo CEE-Spagna e 21, 1° comma, dell'accordo CEE-Portogallo qualora il Finanzgericht, dopo aver riaccertato i fatti, constatasse che degli alcolici nazionali, non soggetti all'obbligo di consegna ed analoghi alle merci importate, avevano fruito dei vantaggi contemplati dagli artt. 79, n. 2, e 79 a della legge sul monopolio.

7 Il Finanzgericht, cui il Bundesfinanzhof rinviava la causa, considerava che il giudice di cassazione non si era pronunciato sul se la riduzione di 150 DM/hlW del prezzo di vendita effettivo dell'alcool, effettuata dall'amministrazione del monopolio in ragione della concorrenza a livello dei prezzi degli alcolici importati, e la contestuale conservazione del vecchio prezzo di vendita ai fini della determinazione dell'importo dell'imposta di conguaglio di monopolio da applicare agli alcolici importati fossero o no compatibili con gli artt. 37 e 95 del trattato e con le corrispondenti disposizioni degli accordi stipulati con la Spagna e col Portogallo.

8 A questo proposito il Finanzgericht ha sottoposto a questa Corte la seguente questione:

« Se gli artt. 37 e 95 del trattato CEE nonché l'art. 3 dell'accordo 29 giugno 1970 fra la CEE e la Spagna e l'art. 21, 1° comma, dell'accordo 22 luglio 1972 fra la CEE e la Repubblica portoghese vadano interpretati nel senso che un importatore di alcolici da altri Stati membri nonché dalla Spagna e dal Portogallo possa invocare le suddette norme dinanzi ad un giudice nazionale, in quanto l'amministrazione del monopolio federale tedesco degli alcolici riduceva nel periodo 23 febbraio - 17 marzo 1976, di 150 DM, da 1 833 DM per hl di alcool etilico, a 1 683 DM per hl di alcool etilico, il suo prezzo di vendita dell'alcool mantenendo però nello stesso tempo, ai fini del calcolo dell'imposta di conguaglio per alcolici importati, il prezzo di vendita di 1 833 DM per hl di alcool etilico ».

9 Detta questione si compone di due parti: la prima concerne il se l'effettiva riduzione del prezzo di vendita dell'alcool venduto dall'amministrazione del monopolio e la contestuale conservazione del vecchio prezzo di vendita dello stesso ai fini del calcolo dell'imposta di conguaglio di monopolio da applicare alle merci importate siano compatibili con gli artt. 37 e 95 del trattato; la seconda riguarda la compatibilità di detta prassi con le disposizioni degli accordi stipulati con la Spagna e col Portogallo corrispondenti all'art. 95 del trattato.

Sulla prima parte

10 Secondo la ricorrente nella causa principale, nel periodo 23 febbraio - 17 marzo 1976, gli alcolici importati hanno costituito oggetto di una discriminazione ai sensi degli artt. 37 e 95 del trattato in quanto durante detto periodo l'art. 152, n. 1, della legge sul monopolio, che prescrive il metodo di calcolo dell'imposta di conguaglio da applicare nei loro confronti, è stato interpretato ed applicato in senso contrastante con la sua lettera. Per effetto di tale interpretazione le merci importate avrebbero scontato un tributo di 1 580 DM/hlW, in base al prezzo normale di vendita dell'alcool del monopolio, mentre basandosi sul prezzo di vendita effettivamente praticato si otterrebbe un onere fiscale di 1 430 DM/hlW. La ricorrente sostiene che, se l'imposta riscossa sull'alcool del monopolio fosse stata uguale a quella percetta sugli alcolici importati, il monopolio avrebbe potuto vendere l'alcool solo in perdita, e ne deduce che l'alcool del monopolio ha fruito di un'aliquota fiscale inferiore a quella applicata agli alcolici importati.

Per quanto riguarda l'art. 95 del trattato

11 Come ha rilevato la Commissione, il fatto che nel periodo considerato gli alcolici importati avrebbero potuto fruire di un'aliquota d'imposta inferiore se si fosse considerato prezzo normale di vendita il prezzo di vendita ridotto praticato dall'amministrazione del monopolio non ha importanza sotto il profilo dell'art. 95 del trattato qualora l'aliquota d'imposta effettivamente applicata nel periodo di cui trattasi alle merci importate non fosse né direttamente né indirettamente superiore all'onere fiscale effettivamente gravante sui prodotti nazionali similiari o concorrenti.

12 A questo proposito si deve ricordare che, come la Corte ha già dichiarato nella sentenza 7 maggio 1981 (causa 153/80, Hansen, Racc. pag. 1165), sebbene l'art. 95 esiga che i prodotti importati possano fruire effettivamente dello stesso trattamento fiscale dei prodotti nazionali similari, il diritto comunitario non obbliga gli Stati membri a trattare i prodotti importati più favorevolmente dei propri prodotti nazionali.

13 Si deve infine sottolineare che tocca non alla Corte, ma al giudice nazionale accertare i fatti da cui ha avuto origine la controversia e stabilire se nel periodo considerato gli alcolici importati e gli alcolici nazionali corrispondenti fossero effettivamente e generalmente colpiti da tributi dello stesso importo in base, segnatamente, alla circolare 23 marzo 1976 del ministero federale delle finanze, oppure da tributi di importo differente. Peraltro, il governo della Repubblica federale di Germania, rispondendo ad un quesito della Corte, ha affermato che durante l'intero periodo di cui trattasi il monopolio ha pagato lo stesso tributo gravante sugli alcolici importati dagli altri Stati membri.

Per quanto riguarda l'art. 37 del trattato

14 La questione sollevata con riguardo all'art. 37 del trattato è intesa a consentire al giudice nazionale di stabilire se la riduzione del prezzo di vendita effettivamente praticato dall'amministrazione del monopolio da 1 833 DM/hlW a 1 683 DM/hlW sia compatibile con l'articolo suddetto.

15 Come la Corte ha già affermato nella sentenza 13 marzo 1979 (causa 91/78, Hansen, Racc. pag. 935), una misura del genere, qualora sia dovuta a motivi inerenti alla politica di vendita del monopolio, non è censurabile in sé e per sé, a meno che la sua applicazione non comprometta la parità di possibilità che dev'essere garantita alle merci importate, in quanto il prezzo di vendita dell'alcool di origine nazionale venga fissato, valendosi del pubblico denaro, ad un livello anormalmente basso rispetto al prezzo — al netto dei tributi — dell'alcool di analoga qualità importato da un altro Stato membro.

16 Ciò che conta, a questo proposito, è soltanto che la riduzione del prezzo aveva lo scopo di rendere l'alcool del monopolio competitivo rispetto ai prodotti importati. Come riconosce la Commissione, si tratta non di una misura specifica del monopolio di Stato, ma di una misura di natura commerciale dettata dalle esigenze della concorrenza. Anche se la riduzione di prezzo di cui trattasi è stata effettuata valendosi del pubblico denaro, si deve rilevare che tale sovvenzione, che può essere valutata con riguardo all'art. 92 del trattato, è stata debitamente notificata alla Commissione, la quale ha ritenuto trattarsi di un provvedimento transitorio di breve durata e pertanto non ha sollevato alcuna obiezione di principio.

Sulla seconda parte

Per quanto riguarda l'art. 21 dell'accordo CEE-Portogallo

17 Come la Corte ha già dichiarato nella sentenza 26 ottobre 1982 (causa 104/81, Kupferberg, Racc. pag. 3641), l'art. 21, 1° comma, dell'accordo tra la Comunità e il Portogallo mira, come peraltro l'art. 95 del trattato, all'eliminazione delle discriminazioni fiscali. Pertanto, dalla lettera dell'art. 21 non si può affatto desumere che le parti contraenti siano obbligate a trattare le merci importate più favorevolmente dei propri prodotti nazionali.

18 L'art. 21, 1° comma, dell'accordo impone alle parti contraenti soltanto l'obbligo, subordinato all'accertamento della similarità delle merci considerate, di non operare discriminazioni in materia fiscale. Pertanto, il fatto che in un determinato periodo la riduzione del prezzo di vendita praticato dall'amministrazione del monopolio avrebbe consentito, se fosse stata presa in considerazione nel calcolo dell'imposta di conguaglio di monopolio, un'imposizione fiscale degli alcolici importati meno gravosa non ha importanza con riguardo alla suddetta disposizione qua-

lora l'aliquota d'imposta effettivamente applicata durante il predetto periodo alle merci importate non sia stata superiore all'onere fiscale effettivamente imposto sui prodotti nazionali similari.

19 La nozione di similarità ai sensi dell'art. 21, 1° comma, dell'accordo, come è stata interpretata dalla Corte, implica che le merci interessate siano analoghe tanto per il loro modo di fabbricazione quanto per le loro caratteristiche. Spetta pertanto al giudice nazionale accertare se nel periodo di cui trattasi gli alcolici importati siano stati effettivamente assoggettati ad un tributo d'importo identico a quello imposto sui prodotti d'origine comunitaria simili a loro.

Per quanto riguarda l'art. 3 dell'accordo CEE-Spagna

20 Poiché l'art. 3 dell'accordo tra la Comunità e la Spagna è redatto in termini identici a quelli dell'art. 21, 1° comma, dell'accordo col Portogallo e poiché l'oggetto e lo scopo dei due accordi sono analoghi, le considerazioni che precedono valgono anche per l'art. 3.

21 Le due parti della questione pregiudiziale vanno pertanto risolte come segue: gli artt. 95 e 37 del trattato CEE e gli artt. 21 dell'accordo tra la Comunità e il Portogallo e 3 dell'accordo tra la Comunità e la Spagna devono essere interpretati nel senso che essi non ostano alla riduzione di fatto del prezzo di vendita dell'alcool venduto dall'amministrazione del monopolio durante un determinato periodo purché l'aliquota d'imposta effettivamente applicata nei confronti delle merci importate non fosse, nel predetto periodo, superiore al tributo effettivamente riscosso sui prodotti nazionali corrispondenti.

Sulle spese

22 Le spese sostenute dalla Commissione delle Comunità europee, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione.

23 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento ha il carattere di un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (quarta sezione),

pronunziandosi sulla questione sottopostale dal Finanzgericht del Land Renania-Palatinato, con ordinanza 6 ottobre 1983, dichiara:

Gli artt. 95 e 37 del trattato CEE e gli artt. 21 dell'accordo tra la Comunità e il Portogallo e 3 dell'accordo tra la Comunità e la Spagna devono essere interpretati nel senso che essi non ostano alla riduzione di fatto del prezzo di vendita dell'alcool venduto dall'amministrazione del monopolio durante un determinato periodo purché l'aliquota d'imposta effettivamente applicata nei confronti delle merci importate non fosse, nel predetto periodo, superiore al tributo effettivamente riscosso sui prodotti nazionali corrispondenti.

Bosco Pescatore

O'Keeffe Koopmans Bahlmann

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 15 gennaio 1985.

Il cancelliere

P. Heim

Il presidente della quarta sezione

G. Bosco