CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GEORGES COSMAS

presentate il 4 febbraio 1999 *

Indice

I — Introduzione ..... I - 2239

II — Contesto normativo ..... I - 2240

A — Contesto normativo comunitario ..... I - 2240

B — Contesto normativo nazionale ..... I - 2241

III — Fatti ..... I - 2242

IV — Questione pregiudiziale ..... I - 2242

V — Soluzione della questione pregiudiziale ..... I - 2243

A — Sulla ricevibilità della questione pregiudiziale ..... I - 2243

B — Sul merito ..... I - 2244

a) Sulla qualificazione giuridica della tassa alla luce degli artt. 9, 12 e 95 del Trattato ..... I - 2244

b) Sulla compatibilità della tassa con gli artt. 9, 12 e 95 del Trattato ..... I - 2254

VI — Conclusione ..... I - 2265

I — Introduzione

1. Con la sua domanda di pronuncia pregiudiziale, presentata ai sensi dell'art. 177 del Trattato, il Tribunal administratif di Digione (Francia) ha sottoposto alla Corte una questione relativa all'interpretazione degli artt. 9, 12 e 95 del Trattato. In concreto, la Corte è chiamata a stabilire se una tassa, quale quella che è stata istituita ai sensi dell'art. 302 bis X del code général des impôts francese sulle cessioni in Francia di apparecchi ricetrasmittenti, conosciuti anche con la denominazione CB, sia una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, come tale contraria agli artt. 9 e 12 del Trattato, oppure si tratti di un tributo interno conforme all'art. 95 dello stesso Trattato.

* Lingua originale: il greco.

II — Contesto normativo

A — *Contesto normativo comunitario*

2. L'art. 9 del Trattato dispone quanto segue:

«1) La Comunità è fondata sopra un'unione doganale che si estende al complesso degli scambi di merci e comporta il divieto, fra gli Stati membri, dei dazi doganali all'importazione e all'esportazione e qualsiasi tassa di effetto equivalente, come pure l'adozione di una tariffa doganale comune nei loro rapporti con i paesi terzi.

2) Le disposizioni del capo 1, sezione prima, e del capo 2 del presente titolo si applicano ai prodotti originari degli Stati membri e ai prodotti provenienti da paesi terzi che si trovano in libera pratica negli Stati membri».

3. L'art. 12 del Trattato, d'altro canto, prevede:

«Gli Stati membri si astengono dall'introdurre tra loro nuovi dazi doganali all'importazione e all'esportazione o tasse di effetto equivalente e dall'aumentare quelli che applicano nei loro rapporti commerciali reciproci».

4. Inoltre, secondo l'art. 95 del Trattato:

«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.

Gli Stati membri aboliscono o modificano, non oltre l'inizio della seconda tappa, le disposizioni esistenti al momento dell'entrata in vigore del presente Trattato che siano contrarie alle norme che precedono».

5. Peraltro, ai sensi dell'art. 113, n. 1, del Trattato, la politica commerciale comune è fondata su principi uniformi, specialmente per quanto concerne le modificazioni tariffarie, la conclusione di accordi tariffari e commerciali, l'uniformazione delle misure di liberalizzazione, la politica di esportazione, nonché le misure di difesa commerciale, tra cui quelle da adottarsi in casi di dumping e di sovvenzioni.

6. Infine, secondo l'art. 30 del Trattato:

«Senza pregiudizio delle disposizioni che seguono, sono vietate fra gli Stati membri le restrizioni quantitative all'importazione nonché qualsiasi misura di effetto equivalente».

B — *Contesto normativo nazionale*

7. L'art. 302 bis X del code général des impôts francese, che ha codificato le disposizioni dell'art. 83 della legge 31 dicembre 1992, n. 92-1476, in vigore dal 1° gennaio 1993 [1], disponeva [2] che:

« I. Le cessioni in Francia di apparecchi ricetrasmittenti che funzionano sui canali riservati ai radioamatori, cosiddetti apparecchi CB, sono soggette al pagamento di una tassa di 250 FF.

Non sono soggetti a questa tassa gli apparecchi CB con un massimo di 40 canali, funzionanti esclusivamente in modulazione angolare con una potenza di punta di modulazione di 4 watt al massimo.

1 — La circolare ministeriale riguardante l'applicazione della citata legge 3 febbraio 1993 ha previsto disposizioni transitorie per i rapporti contrattuali esistenti alla data del 1° gennaio 1993. Secondo tale circolare, la tassa non doveva colpire le cessioni di apparecchi CB compiute prima del 31 marzo 1993 in base a transazioni per le quali il prezzo era stato fissato per iscritto prima del 7 gennaio 1993.

2 — Come risulta dagli elementi contenuti nel fascicolo della causa e dalle osservazioni depositate dinanzi alla Corte, il regime fiscale degli apparecchi ricetrasmittenti conosciuti con la denominazione CB si è modificato nel modo seguente.
Inizialmente, e fino al 31 dicembre 1991, questo regime era regolato dall'art. 45, paragrafo II, sesto comma, della legge finanziaria 30 dicembre 1986, n. 86-1317. L'uso degli apparecchi CB era subordinato ad una autorizzazione rilasciata dai servizi commerciali di France Telecom o dalla Posta e rinnovabile ogni cinque anni. Questa autorizzazione veniva rilasciata dietro versamento di una tassa forfettaria di 190 FF, pagata dagli utenti tramite una marca da bollo. Questa tassa era riscossa inizialmente dagli uffici esattoriali delle Poste e Telecomunicazioni, successivamente da quelli del Tesoro per conto del bilancio generale dello Stato.
In seguito, questo regime è stato modificato dall'art. 40 della legge finanziaria rettificativa per il 1991 (legge 30 dicembre 1991, n. 91-1323). A seguito di questa modifica, l'art. 45, paragrafo III, della citata legge n. 86-1317 prevedeva che il primo acquisto di apparecchi CB dava luogo al pagamento di una tassa di 250 FF. Tuttavia, gli apparecchi CB che avevano al massimo 40 canali e funzionavano esclusivamente in modulazione angolare, con una potenza di punta di modulazione di 4 watt al massimo, non erano soggetti a questa tassa.
A causa di questa modifica, la tassa è aumentata e, pur gravando sempre sugli utenti, il suo pagamento non doveva essere più rinnovato ogni cinque anni. Come è affermato nelle osservazioni scritte, non contraddette, del governo francese e della Commissione, ciò è dovuto al fatto che l'autorizzazione preventiva per l'utilizzo degli apparecchi CB è stata abolita a seguito delle indicazioni fornite dalla Conferenza europea delle Poste e Telecomunicazioni concernente la libera circolazione degli apparecchi conformi alle prescrizioni della norma europea ETS 300/135.
Questo regime è stato modificato dal citato art. 83, paragrafi I e IV, della legge 31 dicembre 1992, n. 92-1476, che è stato codificato dall'art. 302 bis X del code général des impôts. A seguito di questa modifica, è la prima cessione, e non il primo acquisto, degli apparecchi CB che costituisce il fatto generatore della tassa, la quale grava non più sugli utilizzatori, bensì sui fabbricanti, sugli importatori o su coloro che effettuano acquisti intracomunitari. L'obiettivo principale di questa modifica, che non ha interessato l'importo della tassa, era d'altronde la semplificazione delle modalità di versamento della tassa attraverso l'assimilazione del suo sistema a quello dell'imposta sul valore aggiunto.
Infine, la disciplina citata è stata modificata dall'art. 27, paragrafi I e II, della legge 30 dicembre 1993, n. 93-1353. Questa modifica ha riguardato due elementi: da un lato, l'aliquota della tassa è stata fissata al 30% del prezzo di vendita al netto dell'IVA degli apparecchi CB, con un importo minimo di 150 FF e uno massimo di 350 FF per apparecchio; dall'altro, la tassa è divenuta esigibile il mese susseguente alla cessione degli apparecchi CB. A seguito di questa modifica, il tenore dell'art. 302 bis X del codice generale delle imposte è il seguente:
«I — Le cessioni in Francia di apparecchi ricetrasmittenti che funzionano sui canali riservati ai radioamatori, cosiddetti apparecchi CB, sono soggette al pagamento di una tassa.
Non sono soggetti a tale tassa gli apparecchi CB con un massimo di 40 canali, funzionanti esclusivamente in modulazione angolare con una potenza di punta di modulazione di 4 watt al massimo.
II — La tassa è dovuta dai fabbricanti, dagli importatori e da coloro che effettuano acquisti intracomunitari ai sensi dell'art. 256 bis, 3°, I, a motivo delle operazioni contemplate al punto I che essi effettuano.
L'aliquota della tassa è fissata al 30% del prezzo di vendita al netto dei tributi sul valore aggiunto degli apparecchi CB, con un importo minimo di 150 FF e un massimo di 350 FF per apparecchio.
La tassa è esigibile nel mese successivo alla cessione degli apparecchi CB.
III — La tassa è accertata, riscossa e controllata secondo le stesse procedure e con le medesime sanzioni, garanzie e privilegi dell'imposta sul valore aggiunto. I reclami sono presentati, istruiti e giudicati in base alle norme vigenti per quest'ultima imposta».

II. La tassa è dovuta dai fabbricanti, dagli importatori o da coloro che effettuano acquisti intracomunitari ai sensi dell'art. 256 bis, 3°, I, a motivo delle operazioni contemplate al punto I che essi effettuano.

III. La tassa è accertata, riscossa e controllata secondo le stesse procedure e con le medesime sanzioni, garanzie e privilegi dell'imposta sul valore aggiunto. I reclami sono presentati, istruiti e giudicati in base alle norme vigenti per quest'ultima imposta».

III — Fatti

8. La società CRT France International SA (in prosieguo: la «CRT») importa e vende in Francia materiale elettronico, fra cui apparecchi CB.

9. A seguito di un'ispezione sulla contabilità compiuta presso la società CRT, l'amministrazione tributaria competente ha emesso, il 25 ottobre 1993, una rettifica fiscale vertente, in particolare, sulla tassa sulle cessioni degli apparecchi CB, come previsto dall'art. 302 bis X, citato, del code général des impôts. Dopo il rigetto dell'opposizione inoltrata dalla società CRT e dopo vani tentativi di conciliazione, l'amministrazione tributaria ha emesso, il 18 ottobre 1996, un'ingiunzione di recupero ex post a carico di questa società per un ammontare di 25 127 160 FF.

10. Il 18 agosto 1997 la società CRT, contestando le rettifiche menzionate, ha proposto dinanzi al giudice del rinvio un ricorso contro l'ingiunzione di recupero ex post dell'importo suddetto. Nel suo ricorso, essa ha fatto valere in particolare che la tassa citata sugli apparecchi CB è incompatibile con il diritto comunitario in quanto costituisce una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, contraria all'art. 12 del Trattato di Roma. Per contro, l'amministrazione tributaria ha eccepito che si tratta di un tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato citato.

IV — Questione pregiudiziale

11. Con ordinanza 24 marzo 1998, il Tribunal administratif di Digione, ritenendo indispensabile una pronuncia interpretativa per risolvere la causa a qua, ha sospeso il procedimento ed ha sottoposto alla Corte di giustizia la seguente questione pregiudiziale:

«Se le disposizioni degli artt. 9, 12 e 95 del Trattato 25 marzo 1957 che istituisce la Comunità economica europea ostano a che le autorità nazionali assoggettino i fabbricanti, gli importatori e coloro che effettuano cessioni in Francia di ricetrasmittenti funzionanti sui canali riservati ai radioamatori a una tassa il cui regime è fissato dall'art. 302 bis X del code général des impôts».

V — Soluzione della questione pregiudiziale

12. Con la questione pregiudiziale posta, il giudice nazionale chiede in sostanza alla Corte di interpretare il Trattato, più precisamente di indicare quale sia la qualificazione giuridica da dare alla tassa prevista dal citato art. 302 bis X del code général des impôts alla luce degli artt. 9, 12 e 95 del Trattato e, even tualmente, se questa tassa sia compatibile con a questi articoli [3].

Esaminerò tale questione nel merito (B) dopo aver dapprima svolto alcune considerazioni preliminari sulla sua ricevibilità (A).

A — *Sulla ricevibilità della questione pregiudiziale*

13. Sebbene né il governo francese, né la Commissione, né la società CRT sollevino il problema della ricevibilità della questione pregiudiziale deferita, si potrebbe ritenere a una prima analisi che il giudice di rinvio non soddisfi il requisito fondamentale enunciato dalla giurisprudenza della Corte, secondo il quale la necessità di pervenire ad una interpretazione del diritto comunitario che sia utile richiede, ovviamente anche in funzione delle caratteristiche di ciascuna causa concreta e del contenuto delle questioni poste, che il giudice nazionale determini il contesto di fatto e regolamentare nel quale le questioni poste si inseriscono o, quanto meno, spieghi le premesse logiche sulle quali tali questioni sono basate [4].

In effetti, nella presente causa, il Tribunal administratif di Digione non ha esposto in dettaglio il contesto giuridico e di fatto nel quale si inserisce il quesito che esso ha formulato. Più precisamente, nell'ordinanza di rinvio esso non analizza gli elementi e l'evoluzione del regime della tassa controversa, né cerca di esaminare se questa tassa sia o meno conforme al diritto comunitario. Inoltre, il giudice di rinvio non precisa né quale sia l'origine degli apparecchi CB né se esista una produzione nazionale di questi apparecchi, dati che, come vedremo più avanti, sono deter-

3 — Considerato il tenore della questione pregiudiziale, tengo a ricordare in questa sede che, nell'ambito dell'art. 177 del Trattato, la Corte non si pronuncia sull'interpretazione o sulla validità di disposizioni di diritto nazionale, e neppure sul fatto se queste disposizioni siano o no conformi alle disposizioni del diritto comunitario, ma fornisce al giudice di rinvio tutti gli elementi interpretativi necessari che gli permetteranno di giudicare esso stesso se una disposizione di diritto interno sia o no compatibile con le regole di diritto comunitario. Per sottolineare come essa interpreti il diritto comunitario e non il diritto nazionale, la Corte riformula frequentemente il quesito pregiudiziale in tal senso. Questa riformulazione risulta dall'uso di espressioni del tipo: con «la domanda posta s'intende pertanto chiedere» — oppure «Conseguentemente, occorre considerare che, con la sua questione pregiudiziale, il giudice nazionale chiede in sostanza se (...)». V., ad esempio, sentenze 22 ottobre 1974, causa 27/74, Demag (Racc. pag. 1037); 6 maggio 1980, causa 152/79, Kevin Lee (Racc. pag. 1495, punto 11); 29 ottobre 1980, causa 22/80, Boussac/Gerstenmeier (Racc. pag. 3427, punto 5); 7 marzo 1990, causa C-69/88, Krantz (Racc. pag. I-583, punto 7), e 28 gennaio 1992, causa C-204/90, Bachmann (Racc. pag. I-249, punto 6). Sulla scorta di quanto appena ricordato, bisogna dunque ritenere che, con la sua questione pregiudiziale, il Tribunal administratif di Digione chieda in sostanza se gli artt. 9, 12 e 95 del Trattato debbano essere interpretati nel senso che ostano ad una disposizione di diritto nazionale come quella della Repubblica francese, che pone a carico dei fabbricanti, degli importatori e di coloro che effettuano cessioni in Francia di ricetrasmittenti che funzionano sui canali riservati ai radioamatori una tassa il cui regime è stabilito dall'art. 302 bis X del code général des impôts.

4 — V., ad esempio, sentenze 16 luglio 1992, causa C-83/91, Meilicke (Racc. pag. I-4871, punto 26), e 26 gennaio 1993, cause riunite C-320/90, C-321/90 e C-322/90, Telemarsicabruzzo e a. (Racc. pag. I-393, punti 6 e 7), nonché ordinanze 19 marzo 1993, causa C-157/92, Banchero (Racc. pag. I-1085, punto 4), e 26 aprile 1993, causa C-386/92, Monin Automobiles (Racc. pag. I-2049, punto 6).

minanti per risolvere la questione pregiudiziale.

14. Ciononostante va rilevato che la Corte, tenendo conto degli elementi contenuti nel fascicolo della causa a qua e dei dati che emergono dalle osservazioni scritte depositate dinanzi ad essa, dispone di informazioni sufficienti per poter interpretare le disposizioni del diritto comunitario nella controversia oggetto del procedimento a quo.

Inoltre, secondo ciò che è ammesso dalla giurisprudenza della Corte, nei limiti in cui la Corte non sia chiamata a pronunciarsi su un problema ipotetico, è sufficiente che il fascicolo trasmesso dal giudice nazionale e le osservazioni scritte presentate dalla parti nella causa a qua forniscano alla Corte informazioni sufficienti, che le consentano di interpretare le disposizioni di diritto comunitario rispetto alla situazione oggetto della controversia a qua, e ciò anche quando il giudice nazionale non abbia descritto la situazione di fatto e giuridica in maniera esaustiva [5].

15. Sulla scorta di queste precisazioni, ritengo che le lacune dell'ordinanza di rinvio non rendano la questione pregiudiziale irricevibile.

5 — V., in particolare, sentenze 3 marzo 1994, causa C-316/93, Vaneetveld (Racc. pag. I-763, punto 14), e 5 ottobre 1995, causa C-125/94, Aprile (Racc. pag. I-2919, punti 18-21).

B — *Sul merito*

a) Sulla qualificazione giuridica della tassa alla luce degli artt. 9, 12 e 95 del Trattato

16. Gli artt. 9, 12 e 95 del Trattato sono intesi a rimuovere le discriminazioni tra i prodotti importati e i prodotti nazionali al fine di facilitare la libera circolazione delle merci e la creazione di un mercato unico. Gli artt. 9 e 12 sanciscono il divieto dei dazi doganali e delle tasse di effetto equivalente. Tuttavia, poiché un tale divieto rimarrebbe privo di effetti se potesse essere aggirato colpendo i prodotti importati con tributi interni più pesanti, esso è integrato dall'art. 95, che vieta tutte le disposizioni di diritto nazionale che abbiano un effetto discriminatorio o protezionistico.

17. Tenuto conto del fatto che le disposizioni citate hanno lo stesso scopo e sono complementari, la distinzione tra tasse di effetto equivalente ai dazi doganali, di cui agli artt. 9 e 12, e i tributi interni, che ricadono nel campo di applicazione dell'art. 95, è particolarmente sottile.

Tuttavia, per quanto sottile sia questa distinzione, secondo una giurisprudenza consoli-

data della Corte [6], le disposizioni relative alle tasse di effetto equivalente e quelle relative a tributi interni discriminatori non sono applicabili cumulativamente, cosicché uno stesso tributo non potrebbe, nel sistema del Trattato, appartenere nello stesso tempo a queste due categorie.

18. Quando la Corte cerca di definire i criteri della distinzione, necessaria per quanto appena detto, tra tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale e imposizione interna ai sensi dell'art. 95, essa afferma ciò che segue, secondo una costante giurisprudenza:

a) Qualsiasi onere pecuniario, per quanto minimo, imposto unilateralmente, quali che siano la sua denominazione e le sue modalità di riscossione, e che colpisca le merci in ragione dell'attraversamento della frontiera, quando non si tratti di un dazio doganale propriamente detto, costituisce una tassa di effetto equivalente ai sensi degli artt. 9, 12, 13 e 16 del Trattato, anche quando non venga riscosso in favore dello Stato, non introduca discriminazioni, non abbia effetto protezionistico, e persino quando il prodotto tassato non sia in concorrenza con la produzione nazionale [7].

b) La caratteristica essenziale di una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, che la distingue da un'imposizione interna, si basa quindi sul fatto che la prima colpisce esclusivamente il prodotto importato in quanto tale, mentre la seconda colpisce simultaneamente i prodotti importati e i prodotti nazionali [8].

c) La tassa non è una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale se è ricompresa in un regime generale di tributi interni che gravano sistematicamente su categorie di prodotti secondo criteri obiettivi applicati indipendentemente dall'origine degli stessi, fatto che fa sì che la tassa ricada nel campo di applicazione dell'art. 95 del Trattato [9].

6 — V., ad esempio, sentenze 16 giugno 1966, causa 57/65, Lütticke (Racc. pag. 293, in particolare pag. 299); 10 ottobre 1978, causa 148/77, Hansen (Racc. pag. 1787, punto 22); 17 luglio 1997, causa C-90/94, Haahr Petroleum (Racc. pag. I-4085, punto 19); 17 settembre 1997, causa C-347/95, Ucal (Racc. pag. I-4911, punto 19); 17 settembre 1997, causa C-28/96, Fricarnes (Racc. pag. I-4939, punto 19), e 2 aprile 1998, causa C-213/96, Outokumpu (Racc. pag. I-1777, punto 19).

7 — V., in particolare, sentenze 1° luglio 1969, causa 24/68, Commissione/Italia (Racc. pag. 193, punto 9); 1° luglio 1969, cause riunite 2/69 e 3/69, Diamantarbeiders (Racc. pag. 211, punto 18); 19 giugno 1973, causa 77/72, Capolongo, (Racc. pag. 611, punto 12); 9 novembre 1983, causa 158/82, Commissione/Danimarca (Racc. pag. 3573, punto 18); e le citate sentenze Ucal (punto 18), Fricarnes (punto 20), Haahr Petroleum (punto 20), e Outokumpu (punto 20). Per quanto riguarda l'evoluzione di questa definizione, v. specificamente le analisi dell'avvocato generale Jacobs nella sentenza Haahr Petroleum, citata (paragrafi 41 e 42).

8 — V., ad esempio, sentenze 22 marzo 1977, causa 78/76, Steinike e Weinlig (Racc. pag. 595, punto 28); 28 gennaio 1981, causa 32/80, Kortmann (Racc. pag. 251, punto 18); 3 febbraio 1981, causa 90/79, Commissione/Francia (Racc. pag. 283, punto 13), e 7 maggio 1987, causa 193/85, Co-frutta (Racc. pag. 2085, punto 9).

9 — V., in particolare, sentenza Capolongo, citata alla nota 7 (punto 12); sentenza Commissione/Danimarca, citata alla nota 7 (punto 19); sentenze 9 gennaio 1992, cause riunite da C-228/90 a C-234/90, causa C-339/90 e C-353/90, Simba e a. (Racc. pag. I-3713, punto 7); 13 luglio 1994, causa C-130/92, Oto (Racc. pag. I-3281, punto 11); 2 agosto 1993, causa C-266/91, Celbi (Racc. pag. I-4337, punto 11); 9 marzo 1995, causa C-345/93, Nunes Tadeu (Racc. pag. I-479, punti 6 e 7); sentenze, citate alla nota 6, Ucal (punto 19), Fricarnes (punto 21), Haahr Petroleum (punto 20) e Outokumpu (punto 20), nonché sentenza 17 giugno 1998, causa C-68/96, Grundig Italiana (Racc. pag. I-3775, punto 10).

A questo riguardo, bisogna rilevare che il criterio citato, relativo all'appartenenza della tassa a un regime generale di tributi interni, si applica anche nel caso in cui non esista produzione nazionale del prodotto tassato e nel caso in cui la tassa sembri colpire a prima vista solo i prodotti importati. Come è stato sottolineato, in modo particolare, nella sentenza Commissione/Francia, «la Corte ha (...) ammesso che anche un onere gravante su un prodotto importato da un altro Stato membro, qualora non esistano prodotti nazionali identici o similari, non costituisce una tassa di effetto equivalente, bensì un tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato, purché rientri in un regime generale di tributi interni che gravano sistematicamente su categorie di prodotti secondo criteri obiettivi applicati indipendentemente dall'origine dei prodotti» [10].

d) Infine, la Corte ha ammesso che, ai fini della qualificazione giuridica di una tassa che colpisce i prodotti nazionali e importati inbase a criteri identici, può essere necessario tenere conto della destinazione del gettito dell'imposizione. Così, quando il gettito di una tale imposizione sia destinato a sostenere attività che avvantaggiano in particolare i prodotti nazionali tassati, può risultarne che il tributo, pur prelevato secondo i medesimi criteri, costituisca nondimeno una tassa discriminatoria, nella misura in cui l'onere fiscale che grava sui prodotti nazionali sia neutralizzato dai vantaggi che esso concorre a finanziare, mentre quello che grava sui prodotti importati rappresenta un onere netto. A questo riguardo, emerge da una giurisprudenza consolidata che, se i vantaggi che risultano dalla destinazione del gettito di una tassa, che sia ricompresa nel quadro di un regime generale di imposizioni interne e che colpisca sistematicamente i prodotti nazionali e i prodotti importati, compensano integralmente l'onere sopportato dal prodotto nazionale al momento della messa in commercio, questa imposizione costituisce una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, contraria agli artt. 9 e 12 del Trattato. Al contrario, una tale tassa costituirebbe una violazione del divieto di discriminazioni enunciato all'art. 95 del Trattato se i vantaggi che la destinazione del gettito dell'imposizione comporta per i prodotti nazionali

10 — V. sentenza Commissione/Francia, citata alla nota 8 (punto 14). V. altresì sentenze Steinike, citata alla nota 8 (punto 30), Co-Frutta, citata alla nota 8 (punti 10 e 11), e 16 luglio 1992, causa C-343/90, Lourenço Dias (Racc. pag. I-4673, punto 53).
È opportuno sottolineare che, nella sentenza 11 dicembre 1990, causa C-47/88, Commissione/Danimarca (Racc. pag. I-4509), dopo aver messo in evidenza che «come emerge dalla costante giurisprudenza della Corte (...), l'art. 95, nel suo insieme, è inteso a garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in normali condizioni di concorrenza, mediante l'eliminazione di ogni forma di protezione (...)» e che «detta disposizione deve quindi garantire l'assoluta neutralità dei tributi interni riguardo alla concorrenza fra merci nazionali e merci importate» (punto 9), la Corte ha affermato che «l'articolo 95 non può essere invocato nei confronti di tributi interni che colpiscono prodotti importati in mancanza di produzione nazionale similare o concorrente».
Questa sentenza non significa che l'assenza di produzione nazionale similare o concorrente del prodotto tassato — che esclude chiaramente che la tassa citata sia contraria all'art. 95 in quanto questa contrarietà presuppone che si confrontino i prodotti importati ed i prodotti nazionali — impedisca ugualmente di poter qualificare una tassa come tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato. Inoltre, nella causa citata, relativa ad una tassa di immatricolazione che il Regno di Danimarca aveva istituito sulle automobili, non era dubbio che questa tassa fosse un tributo interno ai sensi dell'art. 95 (v. citata sentenza, causa C-47/88, Commissione/Danimarca, punto 6). Come la Corte ha d'altronde riconosciuto, l'art. 95 del Trattato «non vieta agli Stati membri di colpire le importazioni da altri Stati membri con un tributo interno qualora non vi siano un prodotto nazionale similare né altri prodotti nazionali da proteggere» (v. sentenza 4 aprile 1968, causa 31/67, Stier, Racc. pag. 313). V. altresì sentenze 4 aprile 1968, causa 27/67, Fink-Frucht (Racc. pag. 327, punto 1 del dispositivo), e Commissione/Francia, citata alla nota 8, punto 15. È opportuno notare che, precisando che l'assenza di produzione nazionale non porta necessariamente a concludere per l'esistenza di una tassa di effetto equivalente, in particolare quando il tributo rientra in un regime generale di tributi interni, quest'ultima sentenza ha essenzialmente negato intervenga un principio generale di esistenza di una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale nel caso in cui non esista produzione nazionale. Infine, come vedremo più avanti, perché una tassa rientri nel campo di applicazione dell'art. 95 del Trattato, bisogna che questa si inserisca in un regime generale di tributi interni, ciò che non vuole necessariamente dire che devono esistere prodotti nazionali identici o similari ai prodotti importati tassati.

tassati non compensassero, se non parzialmente, l'onere da questi sopportato [11].

19. Nell'ambito della causa a qua, è pacifico che non esiste una produzione francese di apparecchi CB.

20. Inoltre, come affermato dal governo francese nelle sue osservazioni scritte, senza essere contraddetto, il gettito della tassa controversa non serve a finanziare attività disposte a favore dei prodotti nazionali, in modo che la tassa gravante su questi prodotti sia totalmente compensata. Da un lato, il gettito della tassa di cui è causa è destinato al bilancio dello Stato e al finanziamento in generale delle spese dello Stato in tutti i settori. Dall'altro, l'assenza di produzione nazionale di apparecchi CB esclude che la giurisprudenza citata, relativa al principio di compensazione, sia applicabile [12], in quanto la Corte ha affermato che l'applicazione del principio della compensazione presuppone che vi sia identità tra il prodotto tassato e il prodotto nazionale avvantaggiato [13].

21. Conseguentemente, la questione se, in assenza di prodotti nazionali, una tassa come quella che è in discussione nel caso di specie colpisca esclusivamente i prodotti importati oppure rientri in un regime generale di tributi interni [14] costituisce l'elemento chiave della problematica relativa alla qualificazione giuridica della tassa controversa alla luce degli artt. 9, 12 e 95 del Trattato. Ciò si riflette d'altronde negli argomenti essenziali che tanto il governo francese e la Commissione quanto la società CRT hanno avanzato su questo punto e sui quali hanno incentrato essenzialmente le loro osservazioni.

22. Per risolvere questo problema, occorre anzitutto richiamare l'attenzione sui criteri che determinano l'appartenenza di una tassa ad un regime generale di tributi interni. Risulta dall'esame della giurisprudenza che, per stabilire se ci si trovi di fronte ad una tale ipotesi, la Corte ritiene [15] necessario tener conto dei criteri seguenti:

a) se la tassa faccia parte di una categoria di tributi disciplinati da norme fiscali uniformi [16];

11 — V., ad esempio, sentenze, citate nella nota 6, Ucal (punti 21 e 22) e Fricarnes (punti 23 e 24), nonché sentenze in esse richiamate.

12 — V. supra, paragrafo 18, sub d), delle presenti conclusioni.

13 — V., a titolo indicativo, sentenze, citate alla nota 6, Ucal (punto 24) e Fricarnes (punto 26). Come rilevato dall'avvocato generale Tesauro nelle sue conclusioni nella causa Ucal, «In effetti, per poter verificare se vi è stata o no una compensazione dell'onere fiscale sopportato è ovviamente necessario che il gettito della tassa torni, almeno in parte, a beneficio del prodotto nazionale tassato e non esclusivamente a beneficio di prodotti diversi» (paragrafo 11).

14 — V. supra, paragrafi 18, sub b) e c), delle presenti conclusioni.

15 — V., a titolo indicativo, sentenze Co-Frutta, citata alla nota 8 (punti 12 e 13), Simba e a., citata alla nota 9 (punto 8), e OTO, citata alla nota 9 (punti 11 e 12).

16 — Per quanto riguarda questa integrazione in un meccanismo di diritto pubblico, v. altresì sentenza Commissione/Francia, citata alla nota 8 (punto 16).

b) se questi tributi colpiscano categorie di prodotti secondo un criterio obiettivo; in altri termini, se un prodotto ricada in una categoria determinata di merci [17];

23. In questa sede bisogna sottolineare che i criteri citati sono sempre esaminati sotto il profilo dell'esame dell'esistenza di un *regime* di tributi interni. Questa nozione di *regime*, di cui l'avvocato generale Mancini ha sottolineato il ruolo nelle sue conclusioni nella causa Commissione/Danimarca [20], costituisce il limite interpretativo di questi criteri.

c) se il citato criterio obiettivo sia indipendente dall'origine del prodotto in questione, nel senso che il fatto che i prodotti tassati siano prodotti nazionali o esteri non abbia incidenza né sull'aliquota né sulla base imponibile né sulle modalità di riscossione della tassa [18]. A questo riguardo, la Corte ha statuito che, per fare parte di un sistema generale di tributi interni, l'onere gravante su un prodotto importato deve colpire il prodotto nazionale e il prodotto importato identico con lo stesso tributo allo stesso stadio commerciale e che il fatto generatore del tributo deve, anch'esso, essere identico per entrambi i prodotti [19].

24. Per questo motivo, la Corte ha ammesso che si può parlare di «regime generale» quando l'onere interno colpisce «intere categorie di prodotti nazionali o stranieri» [21]. A questo riguardo, essa ha ammesso che un numero molto limitato di prodotti non corrisponde alla nozione di «intere categorie di prodotti», la quale implica un più ampio numero di prodotti determinati in base a criteri generali e obiettivi [22].

d) se la destinazione del gettito di questi tributi non sia precisata, costituisca un'entrata fiscale della stessa natura delle altre e contribuisca, come le altre, al finanziamento generale delle spese dello Stato in tutti i settori.

25. Inoltre, tale orientamento relativo all'esistenza di un regime spiega il fatto che, nella sua sentenza Commissione/Francia, la Corte abbia ammesso l'esistenza di un tale regime anche quando si tratta di tasse che colpiscono non prodotti similari, ma una serie di apparecchi di natura molto diversa e classificati peraltro in voci doganali diverse [23]. Questo

17 — V. altresì, a questo riguardo, sentenza Lourenço Dias, citata alla nota 10 (punti 53 e 54).

18 — V. anche, a questo riguardo, sentenza Kortmann, citata alla nota 8 (punto 17). V. altresì sentenza Outokumpu, citata alla nota 6, nella quale la Corte ha affermato che «sia l'energia elettrica importata sia quella di origine nazionale sono soggette ad un medesimo regime tributario e (...) l'imposta viene prelevata dalla medesima autorità, quale che sia l'origine dell'energia elettrica, nonché secondo procedure disciplinate dalla normativa generale sull'imposta di fabbricazione» (punto 22).

19 — V., in particolare, sentenza 31 maggio 1979, causa 132/78, Denkavit Loire (Racc. pag. 1923, punto 8). V. altresì sentenza Outokumpu, citata alla nota 6 (punto 24).

20 — V. conclusioni dell'avvocato generale Mancini nella causa Commissione/Danimarca, citata alla nota 7 (paragrafi 3 e 4).

21 — V. sentenza Steinike, citata alla nota 8 (punto 30).

22 — V. sentenza Commissione/Danimarca, citata alla nota 7 (punto 24), che riguardava una tassa istituita in Danimarca per l'espletamento di un controllo sanitario per l'importazione di arachidi e derivati.

23 — V. sentenza Commissione/Francia, citata alla nota 8 (punto 17), che riguardava un canone che colpiva gli apparecchi di riprografia.

orientamento giurisprudenziale, che sembra essere risultato da un mutamento rispetto a una giurisprudenza anteriore della Corte secondo la quale le «intere categorie di prodotti» dovevano comprendere i prodotti «i quali si trovino (...) in condizioni analoghe» [24], corrisponde maggiormente, da un lato, al punto di vista secondo il quale non è necessario che esistano prodotti nazionali identici o similari affinché l'art. 95 sia applicabile [25] e, dall'altro, alla nozione di regime di tributi interni, che sembra presupporre l'esistenza di un insieme di tasse che hanno in comune una o diverse funzioni, piuttosto che l'esistenza di prodotti similari tassati. A questo riguardo, non è privo di importanza che, nella sentenza Commissione/Francia, citata, benché il tributo in discussione colpisse una serie di apparecchi di natura diversa, ma aventi in comune il fatto che erano destinati, accanto ad altri usi più specifici, ad essere usati per la riprografia [26], la Corte, per determinare se il tributo in discussione fosse parte di un regime generale di tributi interni, ha attribuito un'importanza del tutto particolare alla *genesi storica della sua adozione* e alla sua *finalità*, rilevando come questo tributo si inserisse in un congegno fiscale «che trae origine dalla breccia operata nei sistemi giuridici di tutela dei diritti degli autori e degli editori di libri con l'espansione dell'uso della riprografia e che mira a sottomettere, sia pure indirettamente, gli utenti di detti procedimenti ad un onere che compensi quello cui essi dovrebbero normalmente essere assoggettati» [27].

26. Sulla scorta di questi elementi tratti dalla giurisprudenza della Corte, proverò ad analizzare gli argomenti, da una parte del governo francese e della Commissione, e dall'altra della società CRT.

27. Il governo francese, alle cui tesi si riallaccia essenzialmente la Commissione [28], rinvia ai criteri enunciati nella sentenza Co-Frutta [29] e si adopera per dimostrare che il tributo controverso è un tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato. Secondo il governo francese, questa tassa non colpisce in modo specifico gli apparecchi CB importati, ma fa parte di un regime generale di tributi interni. Ciò discende, secondo il detto governo, dal fatto che:

— in primo luogo, questa tassa fa parte di un sistema fiscale diretto a consentire allo Stato di coprire le spese necessarie per la gestione dello spettro radioelettrico di onde hertziane sul quale funzionano diversi apparecchi, tra cui gli apparecchi CB;

24 — V. sentenza Steinike, citata alla nota 8 (punto 30).

25 — V. supra, il paragrafo 10 delle presenti conclusioni.

26 — V., altresì sentenza Outokumpu, citata alla nota 6, nella quale la Corte ha ritenuto che il tributo oggetto di quella causa facesse «parte di un sistema generale di tributi che colpisce non solo l'energia elettrica in quanto tale, ma anche varie fonti di energia primaria, come i prodotti carboniferi, la torba combustibile, il gas naturale e la resina di pino» (punto 21).

27 — V. sentenza Commissione/Francia, citata alla nota 8 (punto 16).

28 — Allo stesso modo, la Commissione fa notare che, per quanto riguarda la tassa di cui trattasi, alcune denunce erano state presentate nel 1993 e 1994, ma erano state successivamente archiviate. Essa segnala genericamente, senza entrare nei dettagli, che, per quanto riguarda queste denunce, essa è pervenuta alla conclusione che la tassa in questione costituiva un tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato. Inoltre, aggiunge che essa partecipa ad un gruppo di lavoro costituito al fine di studiare gli oneri che gli Stati membri impongono nella regolamentazione delle frequenze delle reti di telecomunicazioni.

29 — Sentenza citata alla nota 8.

— in secondo luogo, la disposizione fiscale in oggetto è parte integrante di un complesso di tasse similari che colpiscono una categoria di prodotti di natura identica o simile. Al riguardo il governo francese, rinviando in modo generale a discipline nazionali analoghe, segnala che gli impianti di radiotelefonia e di telecomunicazioni, come le reti GSM o le reti private di taxi o di ambulanze, operano in virtù di un'autorizzazione e sono soggette al pagamento di canoni di messa a disposizione e di gestione per coprire gli oneri inerenti all'utilizzo della rete hertziana. Inoltre, esso afferma che i concessionari di frequenze radioelettriche versano un canone annuale per la messa a disposizione e la gestione delle frequenze. Esso sostiene quindi che il tributo in questione fa parte di questo insieme di tasse indipendentemente dal fatto che, in seguito alle istruzioni della Conferenza europea delle Poste e Telecomunicazioni, l'autorizzazione preventiva per utilizzare apparecchi CB sia stata soppressa, con effetto dal 1° gennaio 1992, per ragioni di semplificazione del sistema, mentre la tassa è stata trasferita, a partire dal 1° gennaio 1993, dagli utilizzatori ai fabbricanti, agli importatori e alle persone che effettuano acquisti intracomunitari di questi apparecchi;

— in terzo luogo, questa tassa è riscossa in funzione di criteri obiettivi, indipendenti dall'origine dei prodotti. Più precisamente, essa colpisce tutti gli apparecchi conformi alla regolamentazione francese, mentre né l'aliquota, né la base imponibile del tributo, né le modalità di riscossione di questo dipendono dalle caratteristiche (anche se si tratta di apparecchi misti «radio e CB»), dal prezzo o dall'origine del prodotto;

— in quarto luogo, questa tassa non ha una destinazione specifica, ma il suo gettito costituisce una entrata fiscale come le altre e contribuisce al finanziamento generale delle spese dello Stato in tutti i settori.

28. Di questi punti, solo il primo e il secondo sono contestati nel merito. Infatti la società CRT sostiene che il tributo non soddisfa gli stessi criteri e non è sottoposto alle stesse regole relative ai canoni a cui sono soggetti gli utenti delle reti radioelettriche. Più precisamente, la società CRT segnala che gli apparecchi CB sono i soli apparecchi di telecomunicazioni ad essere tassati in maniera specifica. L'importazione, la vendita o la fabbricazione di telefoni cellulari, di radiotelefoni utilizzati nell'ambito delle reti private di società di taxi o di ambulanze, di telefoni senza fili o ancora di walkies-talkies non sono assoggettate ad alcuna tassazione specifica. Soltanto gli operatori di reti di telecomunicazioni versano canoni specifici. In ispecie, la società CRT, che rinvia in modo più generale alla disciplina nazionale per quanto riguarda l'importo delle tasse, sostiene che si tratta vuoi di diritti di costituzione dei fascicoli nei confronti di coloro che richiedono o possiedono

l'autorizzazione ad utilizzare le reti e i servizi di telecomunicazioni, vuoi di un canone annuale proporzionale all'ampiezza della frequenza accordata che versano coloro che operano sulle reti radioelettriche per ottenere la messa a disposizione e la gestione delle frequenze che sono loro accordate. Al contrario, secondo ciò che afferma la società CRT, l'utilizzazione degli apparecchi walkies-talkies, dei telefoni cellulari e, ovviamente, delle loro frequenze non è soggetta ad alcun tributo, dal momento che i loro utenti non detengono alcuna frequenza precisa, ma esercitano un diritto generale di uso del demanio pubblico, che appartiene a tutti, precisamente come gli utenti degli apparecchi CB e di altre installa zioni mediche, industriali e scientifiche che operano sulle stesse frequenze. La società CRT ne desume quindi che la tassa sugli apparecchi CB non è comparabile con nessun'altra tassa. D'altronde, questa non è in fin dei conti connessa all'utilizzo della rete hertziana, perché, in primo luogo, non è posta a carico dell'utilizzatore, bensì dell'importatore, in secondo luogo, per quanto si riferisca al numero degli apparecchi e non sia calcolata in funzione dell'estensione delle frequenze assegnate, non è riscossa secondo gli stessi criteri che si applicano alla tassazione dell'uso degli altri apparecchi e, in terzo luogo, gli apparecchi CB che pur essendo ceduti in Francia non sono destinati ad essere utilizzati in tale paese non sono esonerati dalla tassa.

29. In effetti, la questione decisiva, relativa all'appartenenza o no della tassa in questione a un regime generale di tributi interni, sembra essere quella di verificare se il metodo di tassazione degli apparecchi CB, rispetto agli altri apparecchi che operano sulle reti radioelettriche di telecomunicazioni, abbia per effetto che tale tassa non sia più ricompresa nel regime generale di tributi interni per l'utilizzo dello spettro radioelettrico delle frequenze [30].

30. Secondo quanto parimenti affermato dalla Commissione, la Francia, come qualsiasi altro Stato membro, può imporre agli utenti delle reti radioelettriche di telecomunicazioni una tassa per far fronte agli oneri connessi alla gestione di queste reti. Contrariamente a ciò che la società sembra sostenere, questo diritto potrebbe anche sussistere, a nostro parere, nel caso in cui l'uso della rete non sia subordinato ad una autorizzazione preventiva, poiché il tributo è giustificato dalla generale necessità della manutenzione e dalla lotta contro eventuali interferenze della rete, necessità che sussiste anche quando l'utente esercita il suo diritto di uso del demanio pubblico. Conseguentemente, in base alla genesi dell'adozione del tributo in questione e della sua finalità [31], questo tributo sembra integrarsi in un *regime* generale di tributi interni per l'uso delle reti di telecomunicazioni, regime la cui applica-

30 — È evidente — questione che le parti nella causa a qua non affrontano e non sembrano quindi contestare — che l'inclusione della tassa controversa in un regime generale di tributi interni deve essere esaminata confrontando la tassazione degli apparecchi CB e quella degli altri apparecchi, nella misura in cui gli apparecchi CB non possono costituire da soli una «categoria intera di prodotti», come esige la giurisprudenza (v. supra, paragrafo 24 delle presenti conclusioni).

31 — V. criterio indicato nella sentenza Commissione/Francia, citata alla nota 8.

zione dipende — fatto di cui non si dubita — da criteri obiettivi, cioè indipendenti dall'origine degli apparecchi.

31. Ora, se si esamina il metodo di tassazione degli apparecchi CB, si constata che non soltanto esso differisce ormai da quello della tassazione dell'uso degli altri apparecchi — nella misura in cui, secondo quanto affermato dalla società CRT senza essere contraddetta, nel caso degli apparecchi CB viene tassata la cessione, mentre nel caso degli altri apparecchi sono tassati gli utenti —, ma anche che questa differenza si giustifica difficilmente, da un lato, avuto riguardo al suo scopo e, dall'altro, avuto riguardo alle specificità del modo di uso degli apparecchi CB. In effetti, l'asserzione del governo francese, secondo cui la soppressione dell'autorizzazione preventiva all'uso degli apparecchi CB giustifica il cambiamento del fatto generatore della tassa e l'imposizione dei fabbricanti o importatori al posto degli utenti, non sembra convincente [32]. In primo luogo, questo cambiamento di modalità e del fatto generatore della tassa non sembra necessario. Per esempio, nella misura in cui gli utenti di apparecchi CB non richiedono l'autorizzazione di utilizzare questi apparecchi, il versamento della tassa potrebbe essere assicurato in quanto collegato non alla cessione dell'apparecchio, ma ad una dichiarazione d'uso, fatta unicamente a fini fiscali. In secondo luogo, questo cambiamento di modalità di tassazione non sembra appropriato per raggiungere lo scopo che esso persegue. Più precisamente, è difficilmente concepibile che, per ragioni di semplificazione della procedura e di probabile integrazione di questa alla procedura di versamento dell'imposta sul valore aggiunto, sia ormai necessario tassare il commercio degli apparecchi e non il loro uso. Inoltre, è altrettanto difficile accettare gli argomenti addotti dal governo francese nel corso della fase orale per giustificare il cambiamento delle modalità di tassazione degli apparecchi CB, e cioè, in primo luogo, che questo cambiamento si basa sull'idea pedagogica secondo cui le persone che vendono gli apparecchi fatturando il nuovo tributo informerebbero i loro clienti che nessuno può utilizzare gli apparecchi gratuitamente e che il loro uso ha effetti nocivi per l'insieme degli utenti dello spettro e, in secondo luogo, che la tassa è di fatto trasferita sull'acquirente-utente finale attraverso l'aumento del prezzo di vendita. Da un lato, come è stato altresì osservato dalla società CRT, dal punto di vista commerciale, per il cliente, acquistare un prodotto e pagare successivamente il tributo per l'uso o acquistare direttamente questo prodotto al prezzo maggiorato dell'importo del tributo sono due cose molto diverse. D'altro lato, nella presente causa, non è stato contestato che il tributo viene pagato anche nel caso in cui l'apparecchio sia ceduto in Francia ad un grossista, da questo riesportato e, successivamente, utilizzato al di fuori della Francia dall'acquirente finale. Ora, in una tale ipotesi, il nesso di causalità tra la tassazione e l'uso dell'apparecchio in Francia viene meno, fatto che annienta l'argomento del governo francese riguardante il trasferimento del tributo verso l'utente finale dell'apparecchio.

32. Considerato quanto precede, ritengo che il divario esistente tra la finalità e le modalità di una tassazione, come quello che caratterizza il tributo controverso, abbia per effetto che per quest'ultimo non possa più parlarsi di integrazione nel regime generale di tributi interni. Occorre chiedersi se questa circostanza debba indurre a concludere per una qualificazione giuridica di questa tassa come tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale.

32 — Per quanto riguarda l'onere di provare che una tassa si integra in un regime generale di imposizioni interne, così come che l'onere di provare che una tassa non è contraria al Trattato, v. infra, paragrafo 47 delle presenti conclusioni.

33. Prima di tutto, va ricordato che un divario riscontrabile tra la finalità e le modalità di riscossione di un tributo, come quello esistente nel caso di specie, non è atto a dimostrare l'esistenza di una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale se non nella misura in cui porti a trasformare un tributo che, esulando dal regime di tributi interni, colpisca in definitiva esclusivamente i prodotti importati, ostacolando così — indipendentemente dall'introduzione di discriminazioni o di una politica tendente a proteggere i prodotti nazionali, vietata dalle disposizioni specifiche dell'art. 95 del Trattato — la libera circolazione delle merci e la realizzazione del mercato unico [33].

In effetti, come ha osservato la società CRT, a partire dal momento in cui il tributo controverso colpisce unicamente la cessione di apparecchi CB e non necessariamente il loro utilizzo, esso può pregiudicare la libera circolazione intracomunitaria di questo prodotto. Più precisamente, non viene contestato che questo tributo colpisce anche gli apparecchi CB importati e ceduti in Francia allo scopo non di essere utilizzati in questo paese da colui che li ha ricevuti dall'esportatore, ma ad esempio per essere riesportati.

Inoltre, in assenza di produzione nazionale, il gettito della tassa sembra essere riscosso, come rilevato anche dalla Commissione, soltanto in occasione dell'importazione di apparecchi CB.

34. Deve poi ricordarsi che, secondo la giurisprudenza della Corte, una tassa non è una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale se essa costituisce la remunerazione di un servizio effettivamente reso all'importatore e se l'importo di questa remunerazione è proporzionato al suddetto servizio [34]. Come ha fatto rilevare la società CRT nelle sue osservazioni scritte, senza essere contraddetta, la tassa controversa nel procedimento a quo non finanzia alcun servizio offerto agli importatori di apparecchi CB. Inoltre, come osservato a giusto titolo dalla stessa società, la possibilità di utilizzare lo spettro delle frequenze delle onde hertziane non è un servizio ai sensi della citata giurisprudenza della Corte e in ogni caso non sono gli importatori gli utenti di tale spettro.

35. Infine, la Corte ha anche affermato che una tassa non è una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale se essa non è riscossa a motivo di controlli effettuati per adempiere gli obblighi imposti dalla normativa comunitaria [35]. Ora, emerge chiaramente dal fascicolo di causa, in particolare dalle osservazioni scritte del governo francese, che la tassa in questione risulta dalla modifica di una tassa esistente, che era destinata a coprire le spese di manutenzione delle reti di telecomunicazioni; essa non è dunque riscossa a motivo di controlli effettuati per adempiere gli obblighi imposti dalla normativa comunitaria e non è pertanto ricompresa nella giurisprudenza citata.

33 — V. supra, paragrafo 14 delle presenti conclusioni.

34 — V., in particolare, sentenza Commissione/Danimarca, citata alla nota 7 (punto 19).

35 — V., in particolare, sentenza 7 luglio 1994, causa C-130/93, Lamaire (Racc. pag. I-3215, punto 14).

36. Conseguentemente, anche se non si ammettesse l'esistenza di un principio generale secondo il quale l'assenza della produzione nazionale di prodotti tassati deve indurre alla conclusione che la tassa ha un effetto equivalente ad un dazio doganale [36], una tale assenza, combinata con il fatto che la tassa, in primo luogo, non si integra nell'ambito di un regime generale di tributi interni, in secondo luogo, non costituisce la remunerazione di un servizio reso dall'importatore e non è nemmeno riscossa a motivo di controlli effettuati per adempiere gli obblighi comunitari e, in terzo luogo, è di natura tale da ostacolare la libera circolazione delle merci all'interno della Comunità, depone a favore del punto di vista secondo il quale questa tassa, minimo o elevato che sia il suo importo e quali che siano la sua denominazione e le sue modalità di riscossione, costituisce una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale.

37. Considerato quanto sopra, ritengo che una tassa come quella controversa nella causa a qua debba essere qualificata come una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale ai sensi degli artt. 9 e 12 del Trattato.

b) Sulla compatibilità della tassa con gli artt. 9, 12 e 95 del Trattato

38. Se si ammette che una tassa come quella controversa nella causa a qua è una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale ai sensi degli artt. 9 e 12 del Trattato, bisogna successivamente esaminare se una tale tassa sia o no contraria a questi articoli.

39. A questo proposito, occorre rilevare che, secondo la giurisprudenza, il divieto delle tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale riguarda tutte le tasse di questa natura [37].

Va peraltro ricordato che il divieto delle tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale, sancito dagli artt. 9 e 12 del Trattato, è indipendente dall'esistenza di discriminazioni, di un effetto protezionistico e di un rafforzamento della posizione concorrenziale della produzione nazionale rispetto ai prodotti di origine straniera [38]. Conseguentemente, questo divieto non dipende dall'esistenza di una produzione nazionale.

Inoltre, si deve sottolineare come questo divieto valga tanto per i prodotti originari di altri Stati membri o di paesi terzi, ma che si trovino in libera pratica negli Stati membri, come espressamente stabilito all'art. 9, n. 2, del Trattato, quanto, in linea di principio, per

36 — V. supra, paragrafo 10 delle presenti conclusioni.

37 — Poiché le ipotesi enumerate nei precedenti paragrafi 34 e 35 delle presenti conclusioni non costituiscono, secondo la giurisprudenza, eccezioni al divieto delle tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale, bensì casi di inesistenza di tali tasse, il divieto enunciato agli artt. 9 e 12 del Trattato potrebbe quindi considerarsi, in via di principio, come un divieto assoluto delle tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale.

38 — V. supra, paragrafo 18 delle presenti conclusioni.

i prodotti direttamente provenienti dai paesi terzi.

Più precisamente, la Corte, tenendo conto, da un lato, dell'art. 9, n. 1, del Trattato, riguardante l'unione doganale che si estende al complesso degli scambi e l'adozione di una tariffa doganale comune «intesa alla parificazione degli oneri doganali gravanti, alle frontiere della Comunità, sulle merci importate da paesi terzi, al fine di evitare distorsioni nella libera circolazione interna o nei rapporti concorrenziali» e, dall'altro, dell'art. 113, n. 1, dello stesso Trattato, che istituisce una politica commerciale comune, ha statuito che «la definizione dei principi uniformi su cui è basata la politica commerciale comune (art. 113, n. 1, del Trattato) implica, come la stessa tariffa doganale comune, la soppressione delle disparità nazionali, fiscali e commerciali, riguardo agli scambi coi paesi terzi» e che «pertanto (...) a partire dal 1 luglio 1968, gli Stati membri non possono introdurre unilateralmente nuove tasse sulle merci importate direttamente da paesi terzi, né aumentare quelle in vigore a tale data» [39].

Del pari, la Corte ha ritenuto che, per quanto riguarda gli scambi con i paesi terzi, il divieto non è assoluto e che le autorità comunitarie possono prevedere eccezioni o deroghe, a condizione tuttavia che questi oneri pecuniari, così riscossi, siano solo oneri «aventi, in quanto tali, incidenza uniforme in tutti gli Stati membri sugli scambi (...) coi paesi terzi» [40].

Infine, la Corte ha ammesso che «nell'ipotesi in cui il divieto di tasse di effetto equivalente figuri in accordi bilaterali o multilaterali conclusi dalla Comunità con uno o più paesi terzi al fine di eliminare gli ostacoli agli scambi (...) la portata di tale divieto è la stessa di quella riconosciutagli nel contesto del commercio intracomunitario» [41].

Risulta quindi dalla giurisprudenza citata della Corte che, fatte salve eventuali clausole contrattuali o normative comunitarie unilaterali specifiche, relative a determinate categorie di prodotti o a determinati paesi terzi, normative che devono avere ad oggetto l'uniformazione della politica commerciale comune, il divieto delle tasse di effetto equivalente a dazi doganali vale anche per il commercio diretto con i paesi terzi.

40. Come si evince dagli elementi contenuti nel fascicolo, gli apparecchi CB messi in commercio in Francia non sono fabbricati in questo paese [42], ma sono o direttamente

39 — V., in particolare, sentenza 7 novembre 1996, causa C-126/94, Cadi Surgelés e a. (Racc. pag. I-5647, punti 13-19).

40 — V. sentenza 28 giugno 1978, causa 70/77, Simmenthal (Racc. pag. 1453, punti 26 e 27).

41 — V. sentenza Aprile, citata alla nota 5 (punto 42).

42 — V. supra, paragrafo 19 delle presenti conclusioni.

importati dall'Estremo Oriente, dove sono fabbricati, oppure, come affermato dalla società CRT senza essere fondamentalmente contraddetta [43], acquistati sul mercato intracomunitario. Questi dati non consentono tuttavia di stabilire chiaramente né se esista una produzione comunitaria di questi apparecchi [44], né in quali casi gli apparecchi CB siano acquistati sul mercato comunitario, né, infine, se, nei casi in cui essi siano acquistati sul mercato comunitario, questi apparecchi soddisfino i requisiti di cui all'art. 10 del Trattato per essere qualificati come prodotti che si trovano in libera pratica negli Stati membri, come sostiene la società CRT. Compete pertanto al giudice nazionale chiarire i fatti in rapporto con questi interrogativi e, eventualmente dopo aver ritenuto utile proporre preliminarmente una nuova domanda pregiudiziale alla Corte, pronunciarsi sulla questione se alcuni apparecchi CB devono essere qualificati come prodotti che si trovano in libera pratica negli Stati membri.

Tuttavia, nella misura in cui gli apparecchi interessati siano considerati come direttamente importati dai paesi terzi, questa qualificazione non incide minimamente sul fatto che la tassa de qua è contraria al Trattato, se non esistono normative comunitarie specifiche, contrattuali o unilaterali relative al commercio degli apparecchi CB o al commercio con i paesi terzi dai quali sono importati, normative che devono avere la finalità di uniformare la politica commerciale comune e, sulla scorta di questa finalità, consentire l'istituzione di tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale su questi apparecchi.

Per quanto riguarda il caso di cui ci occupiamo, non esistono, per quanto ne sappiamo, normative comunitarie specifiche, contrattuali o unilaterali, che consentirebbero al governo francese, in nome dell'uniformazione della politica commerciale comune, di riscuotere o di mantenere in vigore tasse di effetto equivalente a dazi doganali sulle importazioni di apparecchi CB, genericamente originari di paesi terzi. Inoltre, né il governo francese né la Commissione hanno richiamato disposizioni di tal genere nelle loro osservazioni.

D'altronde, benché non sia contestato che la maggior parte degli apparecchi CB sono importati in Francia dall'Estremo Oriente, e la società CRT sostenga che la Malesia e la Tailandia sono nella fattispecie i paesi di origine di questi apparecchi, il fascicolo non contiene dati precisi riguardanti tutti i paesi da cui essi sono importati. Spetta pertanto al giudice nazionale determinare l'origine esatta degli apparecchi CB importati, in modo da poter stabilire se esistono disposizioni comunitarie specifiche a questo riguardo per ciascun paese di origine di questi apparecchi.

43 — Nelle sue osservazioni scritte, il governo francese ha ammesso che la maggior parte degli apparecchi sono importati in Francia dall'Estremo Oriente, senza escludere tuttavia l'esistenza di acquisti intracomunitari originari di altri Stati membri (v. osservazioni scritte del governo francese, paragrafi 16 e 17).

44 — In ogni caso, benché non risulti chiaramente dal fascicolo di causa che non esiste produzione comunitaria di apparecchi CB, occorre rilevare che, ove fosse accertato che apparecchi CB sono importati in Francia da altri paesi della Comunità, non sussisterebbe alcun dubbio sull'applicazione dei divieti di cui agli artt. 9 e 12 del Trattato.

41. La società CRT fa altresì rilevare, nelle osservazioni scritte che ha depositato dinanzi alla Corte, che la riscossione della tassa controversa ha avuto gravi conseguenze sul mercato dei CB in Francia notevoli ripercussioni sul commercio intracomunitario. Essa cita anche dati statistici riguardanti il calo del fatturato degli importatori di CB, che riguardano il calo delle vendite di CB in Francia e quello del fatturato dei produttori italiani di antenne e accessori per apparecchi CB. Inoltre, essa fa notare che, come tutte le tasse il cui importo ha un effetto dissuasivo, la tassa in questione ha falsato il gioco della concorrenza e alterato i flussi commerciali nella Comunità. Più precisamente, essa sostiene che, poiché un utente francese di un apparecchio CB che gli è stato ceduto all'estero non è debitore dalla tassa in questione, un certo numero di società belghe e lussemburghesi propongono dal 1993 agli utenti francesi, esenti da tasse, apparecchi CB (omologati dall'amministrazione delle Poste e Telecomunicazioni), mentre le imprese francesi sono totalmente sguarnite di fronte a questo tipo di concorrenza.

Per quanto riguarda queste considerazioni, si deve ricordare che, a parte il fatto che spetta al giudice nazionale, che meglio conosce i dati del mercato francese e il regime giuridico degli apparecchi CB omologati, controllare se essi siano corretti, il divieto quasi assoluto delle tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale in forza degli artt. 9, 12 e 113, n. 1, del Trattato non dipende dall'ammontare di queste tasse [45]. Parimenti, mentre questo divieto è giustificato dalla necessità di salvaguardare la libera circolazione delle merci all'interno della Comunità [46] e, in particolare, per quanto riguarda la riscossione di tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale nell'ambito del commercio con i paesi terzi, dalla necessità di instaurare una politica commerciale uniforme e di impedire qualsiasi pregiudizio alla libera circolazione delle merci nella Comunità o qualsiasi distorsione delle condizioni di concorrenza [47], non risulta dalla giurisprudenza che, per la sua applicazione, sia indispensabile provare l'esistenza di un grado di restrizione della libera circolazione o di un determinato livello di distorsione delle condizioni di concorrenza. Ciò è d'altronde conforme al supposto carattere assoluto di questo divieto, che è un divieto di principio e indipendente dal grado di gravità delle conseguenze dannose della tassa sul commercio comunitario o sulla politica commerciale comune.

42. Alla luce di quanto precede, ritengo che gli artt. 9, 12 e 113, n. 1, del Trattato [48] debbano essere interpretati nel senso che essi ostano ad una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale all'importazione, come quella prevista dalla disposizione nazionale controversa, con riserva dell'esistenza di disposizioni comunitarie specifiche, contrattuali o unilaterali, intese a uniformare la poli-

45 — V. supra, paragrafo 18 delle presenti conclusioni.

46 — V. supra, paragrafo 16 delle presenti conclusioni.

47 — V. supra, paragrafo 39 delle presenti conclusioni.

48 — Per quanto riguarda la possibilità che la Corte interpreti disposizioni del diritto comunitario non menzionate nell'ordinanza del giudice di rinvio, v. infra, nota 74 delle presenti conclusioni.

tica commerciale comune e, in base a questa finalità, permettono la riscossione di tali tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale nell'ambito del commercio diretto tra lo Stato membro e i paesi terzi dai quali i prodotti tassati sono eventualmente importati.

43. Per il caso in cui la Corte ritenesse, malgrado tutto, che la tassa in questione non sia una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, bensì un tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato, mi sembra utile, per essere esaustivi, formulare le osservazioni seguenti circa la questione se una tale tassa sia o no conforme con il citato articolo del Trattato.

44. In primo luogo, risulta da una giurisprudenza consolidata che l'art. 95 del Trattato ha lo scopo di assicurare la libera circolazione delle merci tra gli Stati membri nelle condizioni normali di concorrenza, attraverso l'eliminazione di tutte le forme di protezione che possono risultare dall'applicazione di tributi interni discriminatori nei confronti di prodotti di altri Stati membri [49]. Ne risulta che un sistema di tassazione non può essere considerato compatibile con l'art. 95 del Trattato se non è strutturato in modo tale da evitare, in qualsiasi ipotesi, che i prodotti importati siano tassati in modo più pesante che i prodotti nazionali [50].

Al fine di valutare il carattere discriminatorio o meno di un sistema di tassazione, è opportuno considerare non soltanto l'aliquota impositiva, ma anche la base imponibile e le modalità di riscossione dei vari tributi [51]. È in effetti l'incidenza effettiva di ciascun tributo sulla produzione nazionale, da un lato, e sui prodotti importati, dall'altro, che costituisce il criterio di confronto decisivo ai fini dell'applicazione dell'art. 95. Anche con aliquote di riscossione uguali, l'incidenza di quest'onere può variare in funzione delle modalità di calcolo della base imponibile e di riscossione applicate alla produzione nazionale e ai prodotti importati [52].

Del pari, in forza di una giurisprudenza consolidata [53], il diritto comunitario non limita, allo stato attuale della sua evoluzione, la libertà di ogni Stato membro di predisporre un sistema di tassazione differenziata per alcuni prodotti, anche similari ai sensi dell'art. 95, primo comma, del Trattato, in funzione di criteri obiettivi, quali la natura delle materie prime utilizzate o i processi di produzione applicati. Tali differenze sono tuttavia compatibili con il diritto comunitario solo a condizione che perseguano obiettivi anch'essi compatibili con le prescrizioni del Trattato e del diritto derivato e se le loro modalità siano tali da evitare qualsiasi forma di discriminazione, diretta o indiretta, nei confronti delle

49 — V., a titolo indicativo, sentenza Grundig Italiana, citata alla nota 9 (punto 11).

50 — V., tra l'altro, sentenze 26 giugno 1991, causa C-152/89, Commissione/Lussemburgo (Racc. pag. I-3141, punto 21), e Grundig Italiana, citata alla nota 9 (punto 12).

51 — V. sentenza 27 febbraio 1980, causa 55/79, Commissione/Irlanda (Racc. pag. 481, punto 8).

52 — V. sentenza Grundig Italiana, citata alla nota 9 (punto 13).

53 — V., tra l'altro, sentenza 7 aprile 1987, causa 196/85, Commissione/Francia (Racc. pag. 1597, punto 6), e sentenze, citate alla nota 6, Haahr Petroleum (punto 29) e Outokumpu (punto 30).

importazioni provenienti dagli altri Stati membri, o di protezione disposta a favore di produzioni nazionali concorrenti.

Inoltre, la Corte ha già affermato che non si può considerare compatibile con il divieto di discriminazioni sancito dall'art. 95 del Trattato un criterio di tassazione maggiorata che, per definizione, non può in alcun caso essere applicabile ai prodotti nazionali similari. Siffatto regime ha per effetto di escludere ex ante i prodotti nazionali dal regime di tassazione più oneroso [54]. Allo stesso modo, la Corte ha già affermato che una tassazione differenziata non è compatibile con il diritto comunitario se i prodotti tassati in modo più oneroso sono, per loro natura, prodotti importati [55].

Infine, la Corte ha statuito che un tributo interno viola l'art. 95 del Trattato allorché colpisce indirettamente i prodotti provenienti da altri Stati membri in modo più pesante rispetto ai prodotti nazionali, qualora questo tributo serva esclusivamente o principalmente al finanziamento di aiuti di cui beneficiano solo i prodotti nazionali [56]. Orbene, questo non si verifica nel caso in esame, perché, come afferma il governo francese senza essere contraddetto, il gettito della tassa controversa è destinato integralmente al bilancio generale dello Stato.

45. In secondo luogo, secondo una giurisprudenza costante della Corte, «l'art. 95 del Trattato si applica soltanto alle merci provenienti dagli Stati membri e, eventualmente, alle merci originarie di paesi terzi che si trovano in libera pratica negli Stati membri. Ne consegue che questo art. non si applica ai prodotti importati direttamente dai paesi terzi» [57]. D'altronde, la Corte ha ugualmente ammesso che «con riferimento ad un'eventuale applicazione dell'art. 113 del Trattato, occorre osservare che il Trattato non contiene, per gli scambi con i paesi terzi, una norma analoga all'art. 95 per quanto attiene ai tributi interni, salve restando, tuttavia, le norme convenzionali eventualmente in vigore fra la Comunità e il paese d'origine di una determinata merce (...) e, inoltre, che l'art. 113, benché attribuisca alla Comunità poteri che le consentono di adottare ogni adeguato provvedimento in materia di politica commerciale comune, non fornisce, di per sé, alcun criterio giuridico sufficientemente preciso che permetta di valutare i diritti nazionali contestati» [58].

54 — V. sentenza 15 marzo 1983, causa 319/81, Commissione/Italia (Racc. pag. 601, punto 17).

55 — V. sentenze 4 marzo 1986, causa 106/84, Commissione/Danimarca (Racc. pag. 833, punto 21), e Haahr Petroleum, citata alla nota 6 (punto 30).

56 — V. sentenza 21 maggio 1980, causa 73/79, Commissione/Italia (Racc. pag. 1533, punti 15 e 16).

57 — V. sentenze 18 dicembre 1997, causa C-284/96, Tabouillot (Racc. pag. I-7471, punto 23); 17 luglio 1997, cause riunite C-114/95 e C-115/95, Texaco e Olieselkabet Danmark (Racc. pag I-4263, punto 35), Oto, citata alla nota 9 (punto 18), e Haahr Petroleum, citata alla nota 6 (punto 26).

58 — V. sentenza Oto, citata alla nota 9 (punto 20).

Emerge quindi da quanto sopra che i divieti di cui all'art. 95 del Trattato possono essere applicati nel caso di specie agli apparecchi CB importati in Francia da altri Stati membri e agli apparecchi originari di paesi terzi che si trovano in libera pratica negli Stati membri. Occorre tuttavia ricordare che spetta al giudice nazionale determinare con precisione se apparecchi CB si trovino in libera pratica nella Comunità e da quali paesi terzi essi sono direttamente importati in Francia, in modo da poter determinare se esistano tra la Comunità e questi paesi convenzioni che impediscano eventualmente che il principio dell'inapplicabilità dei divieti di cui all'art. 95 del Trattato ai prodotti importati direttamente da paesi terzi trovi applicazione [59]. Va del pari rilevato che spetta al giudice nazionale, eventualmente dopo aver interrogato la Corte attraverso questioni pregiudiziali sulla loro interpretazione, determinare se le disposizioni degli accordi internazionali siano tali da vietare la riscossione di tasse interne, che colpiscono prodotti importati direttamente da paesi terzi [60].

46. In terzo luogo, come si è già rilevato, la Corte ha affermato che «l'art. 95 non può essere invocato nei confronti di tributi interni che colpiscono prodotti importati in mancanza di produzione nazionale similare o concorrente» [61].

Per quanto riguarda l'interpretazione che occorre attribuire all'espressione *similarità dei prodotti*, sulla quale si basa il divieto dell'art. 95, primo comma, la Corte ammette, secondo una consolidata giurisprudenza, che questa interpretazione deve effettuarsi in base ad un criterio non di rigorosa identità, ma di analogia e di compatibilità nell'utilizzazione del prodotto. Più precisamente, essa ha ammesso che, anche se non esistono prodotti nazionali tassati totalmente identici ai prodotti importati e tassati, bisogna in ogni caso esaminare se esistono altri prodotti nazionali che hanno caratteristiche similari e che rispondono agli stessi bisogni dei consumatori [62].

Per quanto riguarda la nozione di prodotti concorrenti ai sensi dell'art. 95, secondo comma, la Corte ha affermato che questi prodotti, pur senza essere similari, ai sensi del primo comma, a prodotti nazionali, si trovano nondimeno, con alcuni di questi, in un rapporto di concorrenza anche parziale, indiretta o potenziale [63]. Inoltre, secondo una giurisprudenza costante, la valutazione della compatibilità di un onere fiscale con l'art. 95, secondo comma, deve farsi con riferimento alle incidenze di quest'onere sui rapporti di concorrenza tra i prodotti in questione. La questione essenziale è dunque se questo onere è di natura tale da influenzare il mercato di cui trattasi diminuendo il consumo potenziale dei prodotti importati a profitto dei prodotti nazionali concorrenti. A questo riguardo, il giudice di rinvio deve tenere conto della differenza tra i prezzi di vendita dei prodotti in

59 — V. supra, paragrafo 40 delle presenti conclusioni.

60 — V. sentenza Simba, citata alla nota 9 (punto 22).

61 — V. sentenza Commissione/Danimarca, citata alla nota 10 (punto 10).

62 — V., a titolo indicativo, sentenze 4 marzo 1986, causa 243/84, John Walker (Racc. pag. 875, punto 11), e 11 agosto 1995, cause riunite C-367/93 e C-377/93, Roders e a. (Racc. pag. I-2229, punto 27).

63 — V., a titolo indicativo, sentenze 18 aprile 1991, causa C-230/89, Commissione/Grecia (Racc. pag. I-1909, punto 8, e sentenze ivi richiamate), e Roders e a., citata alla nota 62 (punto 38).

questione e l'incidenza di questa differenza sulla scelta del consumatore, così come dell'evoluzione del consumo di questi prodotti [64].

Inoltre, la Corte ha ammesso che, mentre il criterio di valutazione indicato al primo comma consiste nel confronto degli oneri fiscali, sia in funzione dell'aliquota, del calcolo della base imponibile o di altre modalità di applicazione, il secondo comma, data la difficoltà di stabilire un confronto sufficientemente preciso tra i prodotti interessati, contempla un criterio più globale, vale a dire il carattere protezionistico del sistema fiscale interno [65].

A mio parere, per quanto il riferimento ad elementi relativi al regime generale di tributi interni costituisca, come nel caso in esame, una condizione indispensabile perché la tassa rientri nelle previsioni dell'art. 95, questo riferimento deve ugualmente farsi per potersi ancora determinare se esistano prodotti nazionali similari e, eventualmente, se esistano o no discriminazioni ai sensi del primo comma dell'art. 95. In altri termini, non soltanto i prodotti concorrenti degli apparecchi CB importati ai sensi del secondo comma dell'art. 95, ma anche i prodotti nazionali similari devono essere ricercati nell'ambito dei prodotti che fanno parte del sistema generale di tributi interni che colpiscono l'uso delle reti di telecomunicazioni [66]. A questo proposito, contrariamente a quanto sostenuto dal governo francese [67], non è corretto ritenere che soltanto nel quadro della tassa controversa sia necessario verificare se esista una discriminazione tra i prodotti importati e i prodotti similari oppure se questa tassa abbia un carattere protezionistico. Nel caso di specie, ritengo che questa valutazione debba farsi nell'ambito del confronto tra la controversa tassa sugli apparecchi CB e le tasse che colpiscono gli altri apparecchi che utilizzano le reti, sempreché questi ultimi apparecchi rientrino nella nozione di «prodotti nazionali similari o concorrenti» degli apparecchi CB.

Più precisamente, così come non è contestato nella fattispecie che non esiste produzione francese di apparecchi CB, allo stesso modo non viene contestato che esistono altri prodotti, più o meno similari agli apparecchi CB, che operano ugualmente sulle reti di telecomunicazioni e che il metodo di tassazione di questi prodotti differisce da quello della tassazione degli apparecchi CB. Nelle sue osser-

64 — V. sentenza Roders, citata alla nota 62 (punto 39).

65 — V. sentenza 27 febbraio 1980, causa 168/78, Commissione/Francia (Racc. pag. 347, punto 7).

66 — Va sottolineato a questo proposito come il mio punto di vista non sia in contrasto con la constatazione già effettuata, e cioè che l'inserimento di una tassa in un regime generale di tributi interni, a cui consegue l'applicazione dell'art. 95 del Trattato, non implica necessariamente l'esistenza di prodotti nazionali identici o similari (v. supra, nota 10 e paragrafi 25 delle presenti conclusioni). Questo significa soltanto che, dal momento che si constata che la tassa è ricompresa nel regime generale ed è regolata dall'art. 95 del Trattato, il giudice nazionale deve ricercare, nell'ambito di questo regime, se esistono prodotti similari o concorrenti ai sensi delle disposizioni dell'art. 95.

67 — Secondo il governo francese, è sufficiente constatare che, per quanto riguarda la tassazione degli apparecchi CB, non esiste alcuna discriminazione nel caso in cui alcuni di questi siano originari di altri Stati membri. Come ha affermato il governo francese senza essere contraddetto, non esiste infatti alcuna discriminazione di questo genere. Nell'ambito della tassazione degli apparecchi CB, la sola discriminazione è quella che riguarda l'esonero della tassa per gli apparecchi CB conformi alla norma europea ETS 300/135. Tuttavia, com'è stato giustamente osservato dal governo francese in proposito, senza essere contraddetto, questa discriminazione è basata su un criterio obiettivo (apparecchio di debole portata che, secondo la norma europea, non comporta nell'insieme gravi perturbazioni), che non deriva dall'origine degli apparecchi di cui trattasi.

vazioni scritte, beninteso, il governo francese afferma in termini generali che non esistono prodotti concorrenti degli apparecchi CB importati, per via delle peculiarità di questi ultimi. Tuttavia, anche se non è contestata espressamente, questa asserzione non è sufficiente, dato il suo carattere generale, per escludere qualsiasi possibilità che esistano prodotti concorrenti tra gli apparecchi similari agli apparecchi CB. Più precisamente, dagli elementi del fascicolo non è dato conoscere con precisione né quali siano questi ipotetici apparecchi concorrenti [68], né quali siano le caratteristiche che sarebbero comparabili con le dette peculiarità degli apparecchi CB [69], né quale sia l'origine di questi apparecchi, quali bisogni dei consumatori soddisfino esattamente, o se essi si trovino in definitiva in rapporto di concorrenza parziale, indiretta o potenziale con gli apparecchi CB. Spetta quindi al giudice nazionale accertare questi elementi e valutare, in base ai dati citati, tratti dalla giurisprudenza della Corte, da un lato, se gli apparecchi in questione — e quali tra di loro — ricadano nella nozione di «produzione nazionale similare o concorrente», di cui all'art. 95 del Trattato e, dall'altro, se la tassazione degli apparecchi CB importati, confrontata con quella che colpisce gli apparecchi citati, rientri nella sfera dei divieti di cui allo stesso articolo. Spetta poi allo stesso giudice nazionale determinare se, alla luce delle constatazioni testé citate, la motivazione, addotta dal governo francese, dell'onere fiscale differenziato dei CB in ragione della loro specificità, possa essere considerata come sufficiente avuto riguardo alle disposizioni dell'art. 95 del Trattato e della giurisprudenza citata della Corte su questo punto [70].

47. In quarto luogo, va rilevato, ove si tratti in definitiva di un regime di tributi interni caratterizzato dalla mancanza di trasparenza — caratteristica che potrebbe nel caso di specie essere dimostrata solo dopo che il giudice nazionale abbia accertato gli elementi menzionati —, che la Corte ha stabilito che incombe al governo dello Stato membro provare che il sistema non ha effetti discriminatori e che non è pertanto contrario all'art. 95 del Trattato [71].

48. In quinto luogo, nel caso in cui non sia peraltro provato che esiste una produzione nazionale similare o concorrente, la Corte ha stabilito che, anche quando i divieti espressi di cui all'art. 95 non possano essere applicati, i tributi qualificati come interni e che esulano quindi dalle disposizioni degli artt. da 9 a 13 del Trattato in assenza di produzione nazionale non possono essere di un livello tale da compromettere la libera circolazione delle merci all'interno del mercato comune per

68 — Dagli elementi contenuti nel fascicolo risulta che le parti nella causa a qua parlano di impianti di radiotelefonia e di telecomunicazioni, come le reti GSM o le reti private di taxi o di ambulanze, di telefoni cellulari, di telefoni senza fili e di walkies-talkies, ma anche di installazioni scientifiche, industriali e mediche, senza che, ancora una volta, nulla indichi chiaramente che non si tratti esclusivamente e unicamente di questi apparecchi (v. supra, paragrafi 27 e 28 delle presenti conclusioni).

69 — La società CRT ha spiegato sommariamente in udienza, senza essere contraddetta, che gli apparecchi CB (Citizen Band) sono apparecchi ricetrasmettitori di debole portata, che funzionano su 40 canali definiti dalla norma che è loro applicabile e che permettono soprattutto la comunicazione tra corrispondenti che si trovano a breve distanza l'uno dall'altro. Secondo la società CRT, questi apparecchi sono soprattutto utilizzati dagli autotrasportatori che desiderano comunicare tra loro in modo informale, cioè senza collegarsi ad un corrispondente preciso come avviene con il telefono, ma ricercando qualsiasi corrispondente che si trovi nelle vicinanze. Secondo la società CRT, questi apparecchi non godono di buona reputazione all'interno dell'amministrazione francese, perché si suppone che siano utilizzati dagli autotrasportatori per sfuggire ai controlli o ai radar, o ancora da manifestanti.

70 — V. supra, paragrafo 44 delle presenti conclusioni.

71 — V, tra l'altro, sentenza 12 maggio 1992, causa C-327/90, Commissione/Grecia (Racc. pag. I-3033, punto 20).

quanto riguarda questi prodotti [72]. Più precisamente, nell'enunciare a questo proposito la giurisprudenza relativa al nesso tra gli artt. 95 e 30 e seguenti del Trattato, la Corte ha ritenuto che qualora i divieti di cui all'art. 95 non trovino applicazione e le tasse interne in questione rischino di pregiudicare la libera circolazione delle merci per via del loro importo elevato, «siffatto pregiudizio (...) può (...) essere valutato (...) solo alla luce delle norme generali contenute negli artt. 30 e seguenti del Trattato» [73]. Poiché questa disposizione è suscettibile di essere applicata dal giudice nazionale, sembra necessario svolgere qualche precisazione circa l'art. 30 del Trattato, benché il giudice di rinvio non abbia posto domande che riguardino questa interpretazione [74].

49. Prima di tutto è necessario osservare che l'art. 30 del Trattato, che vieta tutte le misure di effetto equivalente alle restrizioni quantitative all'esportazione, si applica, da un lato, ai prodotti importati da altri Stati membri della Comunità e, dall'altro, ai prodotti provenienti da paesi terzi che si trovino in libera pratica nella Comunità, a meno che lo Stato membro sia stato autorizzato dalla Commissione, in forza dell'art. 115 del Trattato, ad escludere questi prodotti dal trattamento comunitario [75]. Per contro, le misure di effetto equivalente a restrizioni quantitative all'importazione di prodotti che provengono direttamente da paesi terzi non sono disciplinate dall'art. 30, bensì dalle disposizioni relative alla politica commerciale comune, cioè dagli artt. 113 e 115 del Trattato, e dalle regolamentazioni unilaterali o convenzionali della Comunità, adottate in base a questi articoli [76]. Come si è già ricordato [77], spetta al giudice nazionale risolvere le questioni di fatto relative alla determinazione esatta dell'origine degli apparecchi CB importati, al fine di pronunciarsi ugualmente sulla portata dell'eventuale applicazione dell'art. 30 del Trattato sulla scorta delle precisazioni di cui sopra.

50. Inoltre, occorre anche ricordare che, secondo una giurisprudenza costante della Corte, risalente alla sentenza Dassonville [78], qualsiasi regolamentazione commerciale in grado di ostacolare direttamente o indirettamente, in atto o in potenza, gli scambi intracomunitari costituisce una misura di effetto equivalente a restrizioni quantitative ai sensi dell'art. 30 del Trattato.

72 — V. sentenze citate alla nota 10, Stier, in particolare a pag. 357, e Commissione/Danimarca (punti 12 e 13).

73 — V. sentenza Commissione/Danimarca, citata alla nota 10 (punto 13).

74 — La Corte ha ammesso che, nell'ambito della sua missione consistente nel contribuire all'amministrazione della giustizia negli Stati membri, e al fine di fornire al giudice nazionale di rinvio una risposta utile, essa interpreta tutte le disposizioni di diritto comunitario di cui tale giudice ha bisogno al fine di dirimere le controversie che gli sono sottoposte. A questo riguardo, può essere anche necessario che essa tenga conto delle norme di diritto comunitario che il giudice nazionale non ha menzionato nel proprio quesito pregiudiziale. V., a titolo indicativo, sentenze del 18 marzo 1992, causa C-114/91, Claeys (Racc. pag. I-6559, punti 10 e 11), e 20 marzo 1986, causa 35/85, Tissier (Racc. pag. 1207, punto 9).
Va poi rilevato che non risulta dal fascicolo che esistano elementi da cui si possa concludere che il giudice nazionale avesse l'intenzione di interrogare la Corte solo sull'interpretazione degli artt. 9,12 e 95 del Trattato. V., in senso contrario, sentenza 5 ottobre 1988, causa 247/86, Alsatel (Racc. pag. 5987), nella quale la Corte aveva preso atto che il giudice nazionale aveva implicitamente rifiutato di interrogare la Corte sull'interpretazione di una disposizione che non era menzionata nell'ordinanza di rinvio (punto 8).

75 — V. sentenze 26 ottobre 1989, causa 212/88, Procedimento penale a carico di F. Levy (Racc. pag. 3511, punto 17), e 13 luglio 1994, causa C-131/93, Commissione/Repubblica federale di Germania (Racc. pag. I-3303, punto 10).

76 — V. sentenza 15 dicembre 1971, cause riunite da 51/71 a 54/71, International Fruit Company e a. (Racc. pag. 1107, punto 10).

77 — V. supra, paragrafo 40 delle presenti conclusioni.

78 — Sentenza 11 luglio 1974, causa 8/74 (Racc. pag. 837).

Bisognerà dunque esaminare, nel quadro di questa giurisprudenza, se la tassa che colpisce gli apparecchi CB importati sia di un livello tale da limitare la possibilità di importare questi prodotti e, generalmente, la libera circolazione di questi prodotti nell'ambito del commercio intracomunitario [79].

Secondo le osservazioni della società CRT [80], l'importo di questa tassa era talmente elevato che aveva come effetto di raddoppiare il prezzo degli apparecchi CB e di ridurre in modo considerevole le vendite influendo pesantemente sia sul commercio nazionale — francese — sia sugli scambi intracomunitari; se ne potrebbe desumere, quindi, che questa tassa sia di natura tale da limitare le importazioni.

A mio parere, l'esattezza degli elementi richiamati dalla società CRT e la loro idoneità a pregiudicare gli scambi intracomunitari devono essere esaminati dopo avere prioritariamente identificato il criterio che consente la determinazione di questo *importo talmente elevato* della tassa. Ritengo che la risposta a questo problema sia data nella sentenza Stier, secondo la quale «un siffatto pregiudizio per la libera circolazione delle merci non si può tuttavia presumere se l'aliquota resta entro i limiti generali del complesso nazionale di tributi del quale fa parte la tassa di cui trattasi» [81].

Così, nella presente causa, il tributo che colpisce gli apparecchi CB dovrà essere considerato di un importo idoneo a causare simili pregiudizi agli scambi intracomunitari, qualora si debba ritenere che la sua aliquota non rientri nell'ambito generale del sistema fiscale nazionale all'interno del quale dovrebbe inserirsi per poter essere qualificato come tributo interno [82].

A questo riguardo, nella misura in cui, ad eccezione di alcuni riferimenti generali alle legislazioni nazionali considerate, il fascicolo non contiene in modo preciso tutti gli elementi richiesti, spetta pertanto al giudice nazionale, che conosce meglio e più in dettaglio le disposizioni di diritto nazionale relative ai vari tributi che colpiscono l'uso o gli stessi apparecchi funzionanti sulle reti di telecomunicazioni, determinare qual sia il quadro generale delle aliquote del regime di tributi interni del quale fa parte la tassa controversa e se quest'aliquota ecceda tale quadro.

79 — Ritengo che, alla luce della giurisprudenza della sentenza Commissione/Danimarca, citata al paragrafo 48, soltanto la questione della limitazione della libera circolazione a causa dell'importo della tassa possa porsi in questa sede, ad esclusione quindi di altre questioni come quella della discriminazione tra prodotti nazionali e prodotti comunitari, in quanto tali questioni, presupponendo l'esistenza di una produzione nazionale, dovrebbero essere valutate, se esistesse una tale produzione, alla luce delle disposizioni dell'art. 95 del Trattato.

80 — V. supra, paragrafo 41 delle presenti conclusioni.

81 — V. sentenza Stier, citata alla nota 10 (in particolare pag. 357).

82 — V. supra, paragrafi 21 e seguenti delle presenti conclusioni. È opportuno tuttavia rilevare, a questo proposito, quanto sarà difficile, *nel caso di specie, confrontare* l'aliquota della tassa controversa con quella della tassa che colpisce l'uso di altri apparecchi che operano sulle reti di telecomunicazioni, nella misura in cui la tassa controversa è commisurata al valore dell'apparecchio, mentre le altre tasse sembrano essere commisurate alla gamma delle frequenze accordate. Questa difficoltà non è priva di importanza per la questione pregiudiziale se la tassa controversa rientra, in conclusione, nell'ambito del regime generale di tributi interni. Per contro, essa rende particolarmente chiara la difficoltà di ammettere una tale tesi (v. supra, paragrafi 29 e 32 delle presenti conclusioni).

VI — Conclusione

51. In considerazione di quanto sopra, propongo alla Corte di rispondere nei seguenti termini alla questione pregiudiziale posta dal Tribunal administratif di Digione:

«— Gli artt. 9, 12 e 95 del Trattato devono essere interpretati nel senso che una disposizione nazionale come quella della Repubblica francese, che pone a carico dei fabbricanti, degli importatori e delle persone che effettuano in Francia cessioni di apparecchi ricetrasmittenti funzionanti sui canali riservati ai radioamatori una tassa il cui regime è determinato dall'art. 302 bis X del code général des impôts, è una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale ai sensi degli artt. 9 e 12 del Trattato;

— Gli artt. 9, 12 e 113, n. 1, del Trattato devono essere interpretati nel senso che ostano ad una disposizione nazionale che istituisce una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale come la tassa citata, fatta salva l'esistenza di disposizioni comunitarie specifiche, convenzionali o unilaterali, che riguardano l'uniformazione della politica commerciale comune e, in base a tale finalità, permettono l'istituzione di tali tasse di effetto equivalente ad un dazio doganale nell'ambito del commercio diretto dello Stato membro con i paesi terzi da cui sono importati i prodotti tassati».