RELAZIONE D'UDIENZA
presentata nella causa C-312/91 *

I — Antefatti e procedimento

1. Il pubblico ministero italiano (Procura della Repubblica del Tribunale di Milano), nell'ambito di un procedimento penale a carico del signor Gaetano Lo Presti per i reati di cui all'art. 2, punto 4, del decreto legge n. 746/83 ed agli artt. 292-295, lett. c), del decreto del Presidente della Repubblica n. 43/73, relativi al regime di pagamento dell'IVA, aveva disposto con provvedimento 3 luglio 1991 il sequestro di 9 pani di alluminio del peso di 205 885 kg, importati dall'Austria dalla società Metalsa Srl, per il motivo che quest'ultima non avrebbe assolto l'IVA dovuta all'importazione. In tale procedimento penale, riguardante un'importazione fraudolenta proveniente dall'Austria, il sequestro si pone in funzione della confisca a cui la merce può essere assoggettata se la frode all'importazione viene accertata con la sentenza definitiva.

Con decreto 13 luglio 1991, il pubblico ministero aveva respinto l'istanza della Metalsa Srl volta ad ottenere la restituzione della merce. La Metalsa Srl proponeva opposizione avverso tale decreto con atto depositato il 19 luglio 1991 nella cancelleria del giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Milano, e chiedeva il dissequestro della merce deducendo il carattere sproporzionato della sanzione. Poiché quest'ultima può essere applicata solo qualora l'infrazione alla normativa relativa al regime di pagamento dell'IVA venga commessa all'atto di una cessione di beni all'interno del territorio nazionale, la sproporzione di cui trattasi costituirebbe una misura o una pratica interna discriminatoria vietata dall'art. 18 dell'accordo CEE-Austria. L'impresa a questo proposito si richiama all'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CEE formulata dalla Corte di giustizia nella sentenza 25 febbraio 1988, causa 299/86, Drexl (Racc. pag. 1213) e sostiene la sua trasposizione nell'ambito del suddetto accordo di libero scambio. Detto assunto è contestato dal pubblico ministero, il quale esclude che tale giurisprudenza possa avere rilevanza in materia di importazioni extracomunitarie.

2. L'art. 18, primo comma, dell'accordo concluso il 22 luglio 1972 tra la CEE e la Repubblica d'Austria [regolamento (CEE) del Consiglio 19 dicembre 1972, n. 2836, GU L 300, pag. 1], recita:

«Le parti contraenti si astengono da ogni misura o pratica di carattere fiscale interna che stabilisca, direttamente o indirettamente, una discriminazione tra i prodotti di una parte contraente e i prodotti similari originari dell'altra parte contraente».

3. Ritenendo che la decisione in ordine al procedimento incidentale relativa al sequestro effettuato ai danni della Metalsa Srl sollevasse un delicato problema di interpretazione dell'accordo concluso tra la CEE e l'Austria, il giudice per le indagini preliminari, con ordinanza emessa il 18 novembre 1991, sottoponeva alla Corte, a norma

* Lingua processuale: l'italiano.

dell'art. 177 del Trattato CEE, la seguente questione pregiudiziale:

«Se, nell'ambito del Trattato CEE-Austria, una disciplina nazionale che sanzioni le infrazioni concernenti l'IVA all'importazione più severamente di quelle concernenti l'IVA sulle cessioni di beni all'interno del paese sia compatibile con l'art. 18 del Trattato in questione, qualora detta differenza sia sproporzionata rispetto alla diversità delle due categorie di infrazioni anche alla luce della risoluzione di analoga questione in ambito comunitario affrontata con la sentenza 25 febbraio 1988 (causa Drexl) in relazione all'art. 95 del Trattato CEE».

4. Il 3 dicembre 1991 l'ordinanza di rinvio veniva registrata nella cancelleria della Corte.

Conformemente all'art. 20 del Protocollo sullo Statuto CEE della Corte, hanno presentato osservazioni scritte:

— il 3 aprile 1992 la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dalla signora Marei-José Jonczy, consigliere giuridico, in qualità di agente, assistita dall'avv. Alexandre Carnelutti, del foro di Parigi;

— l'8 aprile 1992 la Metalsa Srl, rappresentata dall'avv. Bruno Brugia, del foro di Milano;

— il 14 aprile 1992 il governo italiano, rappresentato dal signor Marcello Conti, avvocato dello Stato.

5. Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria ed ha rimesso la causa alla Quinta Sezione.

II — Sintesi delle osservazioni scritte presentate alla Corte

6. Secondo la *Commissione*, la causa solleva due questioni preliminari.

In primo luogo, la Commissione rileva che il giudice per le indagini preliminari è senza dubbio una giurisdizione abilitata a rivolgere domande pregiudiziali alla Corte. Ciò emerge dalla giurisprudenza della Corte relativa alla nozione di giurisdizione ai sensi dell'art. 177 del Trattato (sentenza 30 giugno 1966, causa 61/65, Vaassen-Göbbels, Racc. pag. 377), alla natura del procedimento alla luce del diritto nazionale (sentenze 21 marzo 1972, causa 82/71, Sail SpA, Racc. pag. 119, e 27 febbraio 1986, causa 238/84, Röser, Racc. pag. 795) e soprattutto dai rinvii pregiudiziali provenienti da pretori italiani (sentenze 11 giugno 1987, causa 14/86, Pretore di Salò contro X, Racc. pag. 2545 e 22 settembre 1988, causa 228/87, Pretura unificata di Torino contro X, Racc. pag. 5099). Nel presente procedimento, il giudice investito della causa principale è un magistrato la cui competenza viene definita dalla legge; la sua funzione è permanente nell'apparato giudiziario; indaga rispettando il principio del contraddittorio ed applica il diritto comunitario e puramente nazionale pertinente. Non ha

rilevanza la circostanza che le sue indagini possano non condurre ad un processo né quella che egli agisca, in alcuni momenti del procedimento, in qualità di pubblico ministero.

In secondo luogo, la Commissione afferma che l'art. 18, primo comma, dell'accordo CEE-Austria del 22 luglio 1972 attribuisce ai singoli dei diritti che i giudici nazionali devono tutelare. Essa ricorda che, nella sentenza 26 ottobre 1982, causa 104/81, Kupferberg (Racc. pag. 3641), la Corte ha affermato l'efficacia diretta di un articolo dell'accordo di libero scambio concluso tra la CEE ed il Portogallo, il cui testo era identico a quello dell'art. 18, primo comma, di cui è richiesta l'interpretazione.

7. La *Commissione* ed il *governo italiano* sostengono che l'art. 18, primo comma, dell'accordo 22 luglio 1972 concluso tra la CEE e l'Austria non può essere interpretato come l'art. 95 del Trattato nella sentenza 25 febbraio 1988, Drexl, già citata. Tale giurisprudenza non può essere trasposta nell'ambito di un accordo di libero scambio. Pertanto, il fatto che l'Italia punisca con la confisca l'evasione dell'IVA all'importazione di merci provenienti dall'Austria, mentre la medesima sanzione non è prevista qualora detta infrazione riguardi una transazione interna, non può considerarsi come misura o pratica fiscale discriminatoria ai sensi dell'art. 18, primo comma, dell'accordo CEE-Austria.

Infatti, nella sentenza 25 febbraio 1988, Drexl, la Corte ha ammesso che l'evasione dell'IVA all'importazione costituiva una categoria di infrazioni distinta dal mancato pagamento della suddetta imposta legata ad una transazione strettamente interna e che, di conseguenza, gli Stati membri potevano non istituire un regime identico di sanzioni per le due categorie di infrazioni. Ciononostante, la Corte ha rilevato che la differenza tra i due regimi non può essere sproporzionata e che tale sproporzione esiste quando un'infrazione all'importazione viene punita con la prigione o la confisca della merce, mentre sanzioni comparabili non sono previste o non sono applicate in maniera generale in caso di evasione IVA che corrisponda ad una cessione di beni rimasta puramente interna al territorio di uno Stato membro.

Tuttavia, tale interpretazione non può essere trasposta agli articoli formulati in termini analoghi degli accordi di libero scambio. In materia di interpretazione degli accordi di libero scambio conclusi dalla Comunità, la Corte ha seguito il principio ermeneutico in base al quale si deve tener conto della finalità di una disposizione nell'ambito del sistema normativo di cui essa fa parte. In particolare, la Corte ha precisato che l'eventuale analogia di redazione di una disposizione del Trattato CEE e di una disposizione di un accordo di libero scambio non costituiva una ragione sufficiente per trasporre nel sistema dell'accordo le conclusioni formulate in materia di interpretazione nell'ambito del Trattato CEE (sentenza 9 febbraio 1982, causa 270/80, Polydor, Racc. pag. 329). Allo stesso modo, la Corte ha escluso la possibilità di estendere le conclusioni formulate in materia d'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CEE ad una disposizione che vietava le discriminazioni fiscali nell'ambito di un accordo di libero scambio, l'art. 21 dell'accordo CEE-Portogallo, formulato negli stessi termini dell'art. 18 dell'accordo CEE-Austria (sentenza 26 ottobre 1982, Kupferberg, già citata).

La Commissione sostiene come da tale giurisprudenza emerga che il Trattato CEE deve essere interpretato alla luce degli obiettivi e delle azioni della Comunità, come definiti dagli artt. 2 e 3 del Trattato. Per contro, una disposizione di un accordo di libero scambio deve essere esclusivamente interpretata alla luce della propria redazione e dello scopo che persegue nell'accordo che la contiene; tale interpretazione è necessariamente più restrittiva e limitata di quella della disposizione equivalente o identica del Trattato CEE. Solo eccezionalmente la Corte ha ammesso l'identità d'interpretazione, nell'ambito dell'accordo di associazione della Grecia alla Comunità (sentenza 29 aprile 1982, causa 17/81, Pabst e Richarz KG, Racc. pag. 1331), che era concepito nella prospettiva dell'adesione. Inoltre, la giurisprudenza relativa all'interpretazione del Trattato CEE alla luce dei suoi obiettivi è stata di recente confermata dal parere della Corte 14 dicembre 1991 (parere 1/91, Racc. pag. I-6079). In tale parere, la Corte sottolinea gli obiettivi specifici del Trattato CEE di giungere ad un'integrazione economica, nonché l'obiettivo comune dei Trattati comunitari di contribuire allo sviluppo dell'Unione europea; la Corte rileva del pari che il Trattato CEE costituisce l'equivalente della carta costituzionale di una Comunità di diritto.

L'accordo di libero scambio CEE-Austria persegue un obiettivo molto diverso — e molto più limitato — di quello del Trattato CEE, integrato dall'Atto unico europeo del 1986. Tale radicale differenza di oggetto e di scopo che intercorre tra l'insieme delle norme che regolano i rapporti interni alla Comunità e le norme intese a disciplinare i rapporti commerciali con l'Austria non può non riflettersi sull'interpretazione delle singole disposizioni contenute nei due complessi normativi. Conseguentemente, le conclusioni a cui è giunta la citata sentenza 25 febbraio 1988, Drexl, nell'ambito di un'interpretazione sistematica e teleologica del Trattato CEE, non possono assolutamente essere trasposte nell'ambito dell'accordo CEE-Austria.

Ne consegue che la portata dell'art. 18, primo comma, dell'accordo CEE-Austria non può comprendere il regime delle sanzioni per violazione delle regole nazionali di pagamento dell'IVA. Indubbiamente questo articolo si applica all'insieme delle misure e prassi fiscali che incidono sulla determinazione dell'imposta nonché sulle condizioni e le modalità di pagamento dell'IVA. Ma l'inquadramento delle competenze repressive degli Stati membri deve intervenire solo fra membri di una Comunità mirante a creare un mercato unico ed una Unione. L'interpretazione estensiva del principio di non discriminazione fiscale è un'interpretazione valevole all'interno della Comunità e non può essere trasposta ad una semplice zona di libero scambio.

Il governo italiano sostiene ancora che, ai fini dell'interpretazione e dell'applicazione del divieto di discriminazione fiscale contenuto negli accordi di libero scambio assume decisiva importanza l'effetto economico della discriminazione effettiva fra i prodotti delle parti contraenti, piuttosto che la semplice differenza di normativa fiscale applicabile. Nel presente procedimento manca ogni presupposto perché si possano configurare discriminazioni effettive, in quanto si tratta dell'osservanza di disposizioni fiscali del tutto diverse, le une applicabili alle sole

importazioni e le altre ai soli scambi all'interno. L'IVA all'importazione è un tributo radicalmente diverso dall'IVA sulle cessioni all'interno e profondamente diversa è la relativa disciplina. Non vi è, quindi, alcuna omogeneità fra i principi di fondo dell'IVA all'interno e dell'IVA all'importazione. Una meccanica assimilazione delle relative sanzioni non avrebbe di conseguenza alcun senso. Va pertanto escluso che una maggiore severità della repressione delle infrazioni in materia di IVA all'importazione possa costituire una discriminazione fra prodotti nazionali e prodotti importati nel senso in cui il concetto di discriminazione va inteso nell'ambito dell'accordo CEE-Austria.

8. Secondo la *Metalsa Srl*, la finalità e lo spirito dell'accordo di libero scambio CEE-Austria del 22 luglio 1972 sono tali da rendere applicabile nel presente procedimento il dettato giurisprudenziale della citata sentenza 25 febbraio 1988, Drexl; la Corte di cassazione italiana ha accolto tale principio, secondo cui, allorché si tratta di merci provenienti da uno Stato membro della Comunità, l'evasione dell'IVA all'importazione si configura quale violazione della legge penale solo se l'infrazione della normativa attinente all'importazione non sia sanzionata più severamente ed in modo sproporzionato, rispetto a quella relativa all'IVA sulle cessioni di beni all'interno del paese.

Il tenore dell'art. 18 dell'accordo impone alle parti contraenti di astenersi «da ogni misura o pratica di carattere fiscale interna che stabilisca, direttamente o indirettamente, una discriminazione» tra i prodotti delle parti. Da un lato, è evidente l'analogia di tale norma con l'art. 95 del Trattato CEE, cosicché appare inevitabile il ricorso ai medesimi criteri ermeneutici. Dall'altro, non si vede come si possa escludere dal novero delle pratiche di carattere discriminatorio vietate una materia di tale rilevanza e gravità quale quella delle sanzioni penali.

Nel presente procedimento si tratta appunto di sanzioni derivanti da una «misura o pratica di carattere fiscale interna» che, concretandosi in una diversità del trattamento sanzionatorio riservato alla violazione dell'IVA nelle cessioni interne ed a quella commessa all'atto dell'importazione, verrebbe a risolversi in una palese discriminazione tra l'elusione IVA nell'importazione da paesi comunitari ed analoga violazione all'atto dell'importazione dall'Austria in uno di tali paesi.

La Metalsa Srl sottolinea l'osservazione del giudice a quo quanto alla perplessità in ordine all'idea di mantenere due regimi separati di circolazione dei beni, l'uno nei rapporti tra l'Italia e l'Austria, l'altro nei rapporti tra l'Austria e gli altri paesi CEE.

G. C. Rodríguez Iglesias
giudice relatore