CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GEORGES COSMAS

presentate il 17 dicembre 1998 *

I — Introduzione

1. Con il ricorso in esame, proposto ai sensi dell'art. 169 del Trattato CE, la Commissione chiede alla Corte di giustizia di accertare che la Repubblica federale di Germania, non avendo adottato entro il termine prescritto tutti i provvedimenti necessari a conformarsi alla direttiva del Consiglio 8 novembre 1990, 90/605/CEE, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, relative rispettivamente ai conti annuali e ai conti consolidati per quanto riguarda il loro campo d'applicazione [1], è venuta meno agli obblighi che ad essa incombono in forza della direttiva stessa.

II — Fatti e procedimento

2. L'art. 3, n. 1, della direttiva 90/605 prevede che gli Stati membri mettano in vigore anteriormente al 1° gennaio 1993 le disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative necessarie per conformarsi alla direttiva stessa e ne informino immediatamente la Commissione.

3. Dopo la scadenza del termine di cui sopra, la Commissione, non avendo ricevuto alcuna comunicazione né altra informazione in ordine all'adozione, da parte delle autorità tedesche, di provvedimenti di trasposizione della direttiva 90/605 nell'ordinamento interno, inviava, il 12 marzo 1993, una lettera di diffida al governo tedesco. Nella propria risposta in data 2 giugno 1993, il governo tedesco rendeva noto alla Commissione di aver avviato la procedura di trasposizione della direttiva 90/605. In mancanza di più chiare informazioni in ordine alla trasposizione della direttiva di cui sopra, la Commissione inviava un parere motivato al governo tedesco ingiungendogli di adottare i provvedimenti necessari a conformarsi agli obblighi derivanti dalla direttiva controversa entro un termine di due mesi. Scaduto tale termine senza che il governo tedesco avesse risposto al parere motivato, la Commissione ha proposto il ricorso in esame. Con quest'ultimo essa chiede alla Corte di dichiarare che, non avendo adottato entro il termine prescritto tutti i provvedimenti necessari per conformarsi alla direttiva del Consiglio 90/605, la Repubblica federale di Germania è venuta meno agli obblighi che ad essa incombono in forza del Trattato CE, e di condannare tale Stato alle spese. Il governo tedesco chiede, dal canto suo, alla Corte di dichiarare irricevibile il ricorso in esame o, in subordine, di respingerlo e di condannare la Commissione alle spese.

* Lingua originale: il greco.

1 — GU L 317 del 16 novembre 1990, pag. 60.

III — Sulla ricevibilità del ricorso

4. Il governo tedesco sostiene che il ricorso è irricevibile in quanto il parere motivato del 13 giugno 1994 è stato redatto in violazione del principio di collegialità, principio sancito negli artt. 163 del Trattato CE e 16 del regolamento interno della Commissione [2]. Il governo tedesco non esclude la possibilità che il parere motivato sia stato adottato su delega. In tal caso però la decisione adottata sarebbe viziata per due motivi: in primo luogo, non sarebbero state seguite la procedura speciale e le condizioni di pubblicità previste per la delega e, in secondo luogo, comunque, il parere motivato, come decisione di principio, non potrebbe essere adottato su delega, ma solo dalla Commissione collegialmente. Secondo il governo tedesco, il principio della collegialità richiede che le decisioni siano prese in comune, il che presuppone che i membri dell'organo collegiale — nella fattispecie della Commissione — siano a conoscenza, durante la riunione, tanto del dispositivo quanto della motivazione della decisione presa. Dagli elementi di fatto che sono emersi nel corso del procedimento nelle cause C-191/95 e C-186/97, il governo tedesco desume che il testo sottoposto ai Commissari come progetto di decisione ai fini dell'adozione del parere motivato era sostanzialmente un documento amministrativo che riportava semplicemente il numero della direttiva controversa, il nome dello Stato inadempiente e la proposta dei servizi competenti di adottare una decisione relativa all'invio di un parere motivato che si risolveva in una sola parola. Pertanto, i Commissari non avevano a disposizione, al momento della riunione di cui trattasi, né potevano decidere collegialmente nella riunione stessa, il contenuto integrale e la motivazione del parere motivato. Il testo particolareggiato di tale atto è stato redatto solo dopo la riunione dei Commissari. Secondo quanto sostiene il governo tedesco, la procedura così seguita costituisce una diretta violazione dell'art. 16 del regolamento interno della Commissione. Vero è che la detta disposizione si riferisce solo ad atti enumerati all'art. 189 del Trattato CE, ma è più corretto ritenere che il parere motivato, a motivo della sua particolare importanza, rientri anch'esso nell'ambito di applicazione della norma di cui trattasi. Di conseguenza, i vizi sostanziali nell'adozione del parere motivato debbono necessariamente comportare l'irricevibilità del ricorso.

5. Dal canto suo, la Commissione asserisce che il parere motivato controverso è stato adottato dalla Commissione collegialmente. I Commissari avevano sì deciso senza avere a disposizione il testo integrale del progetto definitivo del parere motivato, ma sulla base della scheda di infrazione («fiche d'infraction»), che ha la forma di una tabella e contiene tutte le necessarie informazioni nonché la motivazione della decisione di cui viene proposta l'adozione. Pertanto, sostiene la Commissione, i suoi membri hanno redatto collegialmente una «decisione di principio» che è stata completata dai servizi competenti sotto la responsabilità ed il controllo del Commissario competente. L'esecuzione amministrativa della decisione di principio di cui sopra non costituisce una delega ad un membro della Commissione ai sensi dell'art. 11, primo comma, del regolamento interno né un incarico, ai sensi dell'art. 11, secondo comma, del regolamento interno, ad un solo Commissario di redigere il testo definitivo. La procedura seguita è giustificata, secondo quanto espone la Commissione, dal carico di lavoro e dall'ampia discrezionalità di quest'ultima istituzione.

2 — Si tratta del regolamento interno 17 febbraio 1993 (GU L 230, pag. 15), che era in vigore al momento dell'adozione del parere motivato di cui trattasi.

6. Inoltre, la Commissione sostiene che i pareri motivati sono solo atti preparatori senza effetti vincolanti. Di conseguenza, la giurisprudenza della Corte relativa all'adozione di atti giuridici vincolanti non può essere trasposta alla procedura di elaborazione del parere motivato né è possibile sostenere che l'art. 16, primo comma, del regolamento interno si applica a tali atti. La Commissione ritiene altresì che, anche se fosse accertato un errore procedurale nella fase di redazione del parere motivato, tale errore non comporterebbe necessariamente la declaratoria di irricevibilità del ricorso. Comunque, nel caso in cui la Corte ritenga irricevibile il ricorso in esame per i motivi fatti valere dal governo tedesco, la Commissione chiede alla Corte di circoscrivere nel tempo gli effetti della propria sentenza, in primo luogo, escludendo la ripetizione della procedura quando sia già stata emanata una pronuncia giurisdizionale che accerti un inadempimento di uno Stato membro, e, in secondo luogo, nelle cause pendenti nell'ambito delle quali non sia stata dedotta un'eccezione di irricevibilità corrispondente a quella sollevata nella causa in esame dalla Germania.

IV — Il mio parere sulla ricevibilità del ricorso

7. Le tesi esposte tanto dal governo tedesco quanto dalla Commissione sono già state esaminate dalla Corte nella causa C-191/95, sulla quale la Corte stessa si è recentemente pronunciata [3]. In tale causa ho dovuto presentare due volte le mie conclusioni [4], di cui riporto in sintesi, di seguito, i punti fondamentali.

8. A mio parere, il punto di partenza per trattare correttamente la questione posta è la comprensione della posizione che occupa il principio della collegialità dell'attività della Commissione nell'ordinamento giuridico comunitario e dell'importanza del parere motivato nel meccanismo dell'art. 169 del Trattato. Per quanto riguarda il principio di collegialità, occorre sottolineare che la sua osservanza non interessa soltanto i destinatari della decisione adottata, che subiscono conseguenze dirette nella loro sfera giuridica, ma anche il corretto funzionamento della Commissione quale istituzione comunitaria; pertanto esso non riguarda solo la predisposizione di atti amministrativi esecutivi, ma tutte le decisioni con le quali la Commissione esprime la sua volontà politica e giuridica definitiva [5]. Come una decisione del genere dev'essere considerato anche il parere motivato, l'importanza giuridica del quale non si deduce dalle conseguenze dirette che esso produce a carico del suo destinatario con la sua comunicazione, ma dalle conseguenze giuridiche che esso comporta nell'ambito del procedimento previsto dall'art. 169, vincolando la Commissione per quanto riguarda il contenuto e la portata delle contestazioni che essa può muovere in sede giurisdizionale e limitando, corrispondentemente, l'ambito del controllo giurisdizionale. In altri termini, la formulazione del parere motivato rappresenta, sotto il profilo dell'importanza politica e delle conseguenze giuridiche, il più importante contributo della Commissione al procedimento previsto dall'art. 169; di conseguenza, il fatto che non costituisca un atto amministrativo esecutivo non significa automaticamente che esso sia una decisione di seconda categoria

3 — Sentenza 29 settembre 1998, Commissione/Germania (Racc. pag. I-5449).

4 — Conclusioni del 5 giugno 1997 e del 17 febbraio 1998.

5 — Paragrafo 18 delle mie conclusioni del 17 febbraio 1998 nella causa C-191/95.

nel cui caso sia anche giustificato rinunciare al rigido formalismo che deve caratterizzare l'attività della Commissione [6].

9. Per quanto riguarda tale attività, ho sottolineato in maniera particolare l'obbligo di attestare l'osservanza del principio di collegialità: la Commissione, in quanto organo collegiale, è vincolata dalle specifiche regole procedurali che traggono origine dal principio di cui trattasi e sono dirette a garantire la sua osservanza. Quest'ultima dovrà essere dimostrata facilmente e in modo certo. L'unico modo sicuro di fornire tale prova è l'incorporazione del contenuto della decisione adottata in un testo in cui figuri il risultato dell'esame della questione da parte del Collegio dei Commissari e che delimiti l'ambito della responsabilità collegiale dei Commissari che hanno partecipato alla riunione. In altri termini, il principio della collegialità dell'attività, che rappresenta uno dei pilastri del mecca nismo amministrativo comunitario, è inscindibilmente legato al principio dell'incorporazione della reale volontà del Collegio dei Commissari in un testo; quest'ultimo deve contenere i punti essenziali, la motivazione e il dispositivo della decisione adottata [7].

10. Alla luce di quanto sopra, avevo sostenuto e continuo a ritenere che la prassi della Commissione di prendere collegialmente solo una «decisione di base» di una parola sull'invio di un parere motivato, lasciando ai servizi amministrativi la cura di redigere il testo vero e proprio del parere motivato, sia contraria al menzionato obbligo di incorporazione del contenuto della decisione presa in un testo scritto; essa costituisce inoltre una violazione della regola secondo cui l'organo che dispone della competenza decisionale (nella fattispecie, il Collegio dei Commissari) deve adottare contemporaneamente tanto il dispositivo quanto la motivazione di un atto comunitario.

11. Tuttavia, la Corte non ha seguito il ragionamento di cui sopra e ha riconosciuto che la prassi della Commissione, in precedenza descritta, per l'elaborazione dei pareri motivati è pienamente conforme al principio della collegialità e, più in generale, al diritto comunitario. La Corte può pertanto optare nuovamente per la soluzione da essa seguita nella causa C-191/95 [8] e dichiarare ricevibile il ricorso in esame. Dal canto mio, insisto nelle tesi già da me esposte nella citata causa C-191/95.

V — Sul merito del ricorso

A — *La normativa comunitaria in materia*

12. La direttiva 90/605 [9] estende l'ambito di applicazione della quarta direttiva 78/660/CEE [10] e quello della settima

6 — Paragrafi 28 e 32 delle mie conclusioni soprammenzionate.

7 — Paragrafi 17 e 21 delle conclusioni soprammenzionate.

8 — Citata sentenza 29 settembre 1998.

9 — V. supra, nota 1.

10 — Direttiva del Consiglio 25 luglio 1978, basata sull'art. 54, paragrafo 3, lett. g), del Trattato e relativa ai conti annuali di taluni tipi di società (GU L 222 del 14 agosto 1978, pag. 11).

direttiva 83/349/CEE [11]. Fino a quest'ultima modifica legislativa, le direttive 78/660 e 83/349 riguardavano in Germania solo i seguenti tipi di società: Aktiengesellschaft (società per azioni), Kommanditgesellschaft auf Aktien (società in accomandita per azioni) e Gesellschaft mit beschränkter Haftung (società a responsabilità limitata). Scopo della direttiva 90/605 è quello di ricomprendere nell'ambito di applicazione della quarta e della settima direttiva determinate categorie di società di persone, i cui soci illimitatamente responsabili sono parimenti società di capitali. Ai sensi degli artt. 1 e 2 della direttiva 90/605, le misure di coordinamento previste dalle direttive 78/660 e 83/349 si applicano anche alle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri riguardanti i seguenti tipi di società tedesche: offene Handelsgesellschaft (società in nome collettivo) e Kommanditgesellschaft (società in accomandita semplice). Presupposto per l'applicazione della direttiva 90/605 è che tutti i soci illimitatamente responsabili delle società di persone di cui sopra abbiano la forma di una delle società di capitali elencate nelle direttive 78/660 e 83/349 [12] o siano società non disciplinate dal diritto di uno Stato membro le quali abbiano però una forma giuridica comparabile a quelle contemplate nella direttiva 68/151 [13].

13. Inoltre, la direttiva 90/605 estende l'applicazione delle direttive 78/660 e 83/349 alle società in nome collettivo o in accomandita semplice quando tutti i loro soci illimitatamente responsabili siano società del tipo previsto dall'art. 1, n. 1, secondo comma, della direttiva 78/660, come modificato con la direttiva 90/605. In altre parole, una società in nome collettivo o in accomandita semplice, i cui soci illimitatamente responsabili siano tutti altre società in nome collettivo o in accomandita semplice, i cui soci illimitatamente responsabili siano tutti società per azioni, società a responsabilità limitata o società in accomandita per azioni, rientra nell'ambito di applicazione delle direttive del Consiglio 78/660 e 83/349.

VI — I miei punti di vista sul merito del ricorso

14. Ritengo che la Repubblica federale di Germania non si sia conformata a quanto prescritto dalla direttiva 90/605.

15. Come giustamente osserva la Commissione, l'inadempimento compiuto non viene negato, neppure in parte, dal governo tedesco. Il riconoscimento della mancata attuazione delle disposizioni della direttiva risulta da tre elementi: in primo luogo, il governo tedesco, anche se riconosce che non sono state prese misure specifiche di trasposizione della direttiva 90/605, sostiene però che la legislazione tedesca corrisponde in gran parte alla diret-

11 — Direttiva del Consiglio 13 giugno 1983, basata sull'art. 54, paragrafo 3, lett. g), del Trattato e relativa ai conti consolidati (GU L 193 del 18 luglio 1983, pag. 1).

12 — Cioè si tratti delle società elencate nel testo iniziale dell'art. 1 della direttiva 78/660 e dell'art. 4 della direttiva 83/349.

13 — Prima direttiva del Consiglio 9 marzo 1968, intesa a coordinare, per renderle equivalenti, le garanzie che sono richieste negli Stati membri, alle società a mente dell'art. 58, secondo comma, del Trattato per proteggere gli interessi dei soci e dei terzi (GU L 65 del 14 marzo 1968, pag. 8).

tiva di cui trattasi; a contrario, si ricava la conclusione che la legislazione tedesca vigente non corrisponde integralmente alla direttiva. In secondo luogo, la Repubblica federale di Germania lascia intendere che essa curerà la trasposizione della direttiva in questione nell'ordinamento interno subito dopo la pubblicazione della sentenza della Corte nella causa C-191/95. Essa fa valere inoltre le difficoltà che comporta per la ricezione della direttiva il fatto che le autorità competenti e le istituzioni interessate in Germania non si sono ancora accordate in ordine ai provvedimenti nazionali di trasposizione necessari e opportuni per adeguare il diritto interno al contenuto della direttiva 90/605.

16. Gli argomenti di cui sopra equivalgono ad un'ammissione diretta dell'inadempimento contestato. Secondo una costante giurisprudenza della Corte, ai sensi degli artt. 189, terzo comma, e 5, primo comma, del Trattato CE, gli Stati membri ai quali viene rivolta una direttiva sono tenuti a realizzare tutti gli obiettivi della direttiva entro il termine prescritto in modo tale che le disposizioni di quest'ultima producano tutti i loro effetti alla scadenza del termine di trasposizione. L'argomento secondo cui la legislazione nazionale vigente soddisfa comunque una gran parte degli obiettivi comunitari figuranti nella direttiva da trasporre va respinto in quanto non concludente [14]. Sono inoltre da respingere gli argomenti di uno Stato membro secondo i quali la trasposizione di una direttiva può essere legittimamente ritardata sino a quando la Corte non abbia interpretato un'altra disposizione della stessa direttiva nell'ambito di un ricorso per carenza proposto contro lo stesso Stato. Non è concepibile che uno Stato membro faccia valere i propri asseriti inadempimenti, per i quali è stata intentata un'azione nei suoi confronti dinanzi alla Corte, per giustificare il fatto che esso ritarda a trasporre altre disposizioni comunitarie di contenuto analogo. Infine, è indifferente che, sul piano del diritto interno, la trasposizione della direttiva ritardi a seguito delle tesi contrastanti formulate per quanto riguarda la necessità e l'opportunità dei provvedimenti nazionali di trasposizione. Com'è noto [15], uno Stato membro non può far valere situazioni interne per sgravarsi degli obblighi che ad esso incombono in forza di una direttiva.

Tuttavia, anche indipendentemente da quanto sopra, nel caso in cui si volesse ritenere che il governo tedesco neghi integralmente l'inadempimento contestatogli dalla Commissione, le tesi da esso esposte in ordine alla completezza della legislazione nazionale vigente ai fini della trasposizione della direttiva controversa si dimostrano non esatte. Il governo tedesco fa riferimento all'art. 6, n. 1, dello Handelsgesetzbuch (codice commerciale tedesco, in prosieguo: lo «HGB»), che qualifica le società in nome collettivo e le società in accomandita semplice come commercianti e le fa rientrare automaticamente nell'ambito di applicazione delle disposizioni della prima parte del terzo libro dello HGB (artt. 238-261). Secondo quanto sostiene il governo tedesco, le disposizioni di cui trattasi costituiscono una trasposizione delle disposizioni della direttiva 78/660. Il governo tedesco, nelle sue osservazioni, riporta un prospetto dettagliato delle disposizioni della direttiva che, a suo parere, sono state incorporate in corrispondenti disposizioni della prima parte del terzo libro dello HGB.

14 — V. sentenza 28 maggio 1998, causa C-298/97, Commissione/Spagna (Racc. pag. I-3301).

15 — V., a titolo indicativo, sentenze 2 ottobre 1997, causa C-208/96, Commissione/Belgio (Racc. pag. I-5375, punto 9), e 19 febbraio 1998, causa C-8/97, Commissione/Grecia (Racc. pag. I-823, punto 8).

17. In effetti, il contenuto delle summenzionate disposizioni nazionali della prima sezione del terzo libro dello HGB, che si riferiscono alla formazione dei conti commerciali e ai dati commerciali, sembra concordare con le disposizioni della direttiva 78/660; ciò però non significa che esse configurino anche una trasposizione delle disposizioni della direttiva nel diritto interno. Come osserva giustamente la Commissione, la direttiva di cui trattasi, quando è stata emanata, ha posto determinate, rigide condizioni in ordine alla struttura e al contenuto dei conti annuali, delle relazioni sulla gestione, dei metodi di valutazione nonché alla pubblicazione di tali documenti, *in particolare per le società di capitali.* Alle stesse società si riferiva la direttiva 83/349, la quale riguardava la questione specifica dei conti consolidati. Le menzionate norme del diritto commerciale comunitario non si limitano a stabilire disposizioni frammentarie in relazione ai conti commerciali, ma istituiscono un insieme unitario e dettagliato di obblighi e condizioni per il funzionamento delle società di capitali, vale a dire creano un *sistema normativo autonomo.* Tale sistema particolare è stato specificamente recepito nell'ordinamento tedesco in una parte distinta della legislazione nazionale e in particolare nella seconda sezione del terzo libro dello HGB, la quale si riferisce espressamente alle società di capitali. Tale parte dello HGB si suddivide in sei sottosezioni di cui la prima si riferisce ai conti annuali e alla relazione sulla gestione della società di capitali, la seconda ai conti consolidati, la quarta alle condizioni di pubblicità e la sesta alle sanzioni che l'inosservanza delle precedenti disposizioni comporta. Non voglio affrontare la questione se la seconda sezione del terzo libro dello HGB costituisca una corretta trasposizione delle direttive 78/660 e 83/349, questione che esula dall'ambito della presente controversia. È certo però che se si cerca la trasposizione delle direttive di cui trattasi nel diritto tedesco, essa si trova nella seconda sezione, e non nella prima, del terzo libro dello HGB. Il fatto che la prima sezione del terzo libro dello HGB sembra contenere disposizioni che concordano, in ordine al loro contenuto, con gli obblighi imposti dalle direttive di cui sopra, non significa assolutamente che questa parte della legislazione tedesca costituisca anche una trasposizione delle dette direttive, in particolare dal momento che, in primo luogo, tali direttive non contengono semplicemente disposizioni frammentarie ma istituiscono un sistema normativo unitario e che, in secondo luogo, un'altra parte della legislazione tedesca coincide, ratione materiae, con l'oggetto delle direttive di cui trattasi.

Passo ora ad esaminare lo sfondo normativo specifico del presente ricorso. La direttiva 90/605 ha l'obiettivo di estendere l'ambito di applicazione delle direttive 78/660 e 83/349 a società le quali, anche se apparentemente si presentano come società di persone, in realtà non sono costituite da persone fisiche, ma da altre società di capitali; si tratta infatti, almeno per quanto riguarda la direttiva 90/605, di società «di capitali per fictio iuris». Il solo modo accettabile di corretta trasposizione della direttiva 90/605 nell'ordinamento giuridico tedesco consiste nell'estensione dell'ambito di applicazione della seconda sezione del terzo libro dello HGB, per le società di capitali a cui attualmente si riferisce, anche alle società «di capitali per fictio iuris» descritte dalla direttiva 90/605 [16].

16 — Indipendentemente dalla questione se, in ultima analisi, la parte in questione della legislazione tedesca costituisca una corretta trasposizione delle disposizioni della quarta e della settima direttiva.

Infine, per quanto riguarda la questione specifica degli obblighi di pubblicità imposti dalla quarta e dalla settima direttiva, è da respingere l'asserzione del governo tedesco secondo cui il Publizitätsgesetz del 1969 [17] basta a far ritenere che le corrispondenti disposizioni comunitarie siano state trasposte nel diritto nazionale. Come osserva la Commissione, la cerchia delle società interessate dal Publizitätsgesetz è molto più ristretta rispetto a quella a cui si riferiscono le condizioni di pubblicità imposte dalla normativa comunitaria; essa corrisponde solo all'1% del numero complessivo delle società. Di conseguenza, la legislazione nazionale di cui trattasi non costituisce una trasposizione corretta e integrale delle disposizioni comunitarie controverse.

VII — Conclusione

18. Alla luce di quanto sopra propongo alla Corte, con la riserva formulata in ordine alla ricevibilità, che essa voglia:

1) accogliere il ricorso e dichiarare che, non avendo adottato entro il termine prescritto tutti i provvedimenti necessari per conformarsi alla direttiva del Consiglio 8 novembre 1990, 90/605/CEE, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, relative rispettivamente ai conti annuali e ai conti consolidati per quanto riguarda il loro campo d'applicazione, la Repubblica federale di Germania è venuta meno agli obblighi che ad essa incombono in forza della direttiva stessa;

2) condannare la Repubblica federale di Germania alle spese.

17 — Legge sulla pubblicità dei conti: Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen, BGBl. I, 1969, pag. 1189, e BGBl. I, 1970, pag. 1113.