tore dell'imposta dev'essere anch'esso identico per entrambi i prodotti. Non è quindi sufficiente che il tributo che colpisce il prodotto importato abbia lo scopo di compensare l'onere gravante sul prodotto nazionale analogo — o che abbia colpito detto prodotto o il prodotto da cui è derivato — in uno stadio produttivo o distributivo anteriore a quello in cui viene colpito il prodotto importato.

3. Costituisce una tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale, ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato, l'imposta che, all'atto dell'importazione, colpisca le carni preparate o no, e in particolare le partite di strutto, mentre le analoghe merci nazionali non sono colpite o lo sono secondo criteri diversi, in particolare a causa di un diverso fatto generatore dell'imposta.

Nel procedimento 132/78,

avente ad oggetto la domanda di pronunzia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, dal Tribunal d'instance di Lilla nella causa dinanzi ad esso pendente fra

SÀRL DENKAVIT LOIRE

e

STATO FRANCESE, AMMINISTRAZIONE DELLE DOGANE,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 9, 12, 13 e 95 del Trattato CEE, nonché del regolamento del Consiglio 29 ottobre 1975 n. 2759, relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni suine (GU 1975, n. L 282, pag. 1),

LA CORTE (Prima Sezione),

composta dai signori: J. Mertens de Wilmars, presidente di Sezione; A. O'Keeffe e G. Bosco, giudici;

avvocato generale: J.-P. Warner;
cancelliere: A. Van Houtte,

ha pronunziato la seguente

SENTENZA

In fatto

La sentenza di rinvio e le osservazioni scritte presentate in forza dell'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte CEE, si possono così riassumere:

I — Gli antefatti e il procedimento

La legge francese 24 giugno 1977, n. 77-646 (GU della Repubblica francese 25 giugno 1977) ha istituito un'imposta per la tutela sanitaria e per l'organizzazione dei mercati delle carni (art. 1), la quale viene riscossa all'atto della macellazione di determinati quadrupedi e del pollame nei macelli privati o pubblici, nonché all'importazione in Francia delle carni, preparate o no, di animali dello stesso genere.

L'imposta viene stabilita, per un chilogrammo di carne netto e per un anno, in base ai prezzi di riferimento di cui all'art. 2 della legge, e corrisponde per i suini allo 0,54 % del prezzo base comunitario. Per l'anno 1977, l'imposta — a norma del decreto del Ministro delegato per l'economia e per le finanze e del Ministro dell'agricoltura 9 agosto 1977 (GU della Repubblica francese 12 agosto 1977) — era per i suini di franchi/kg netto 0,034.

A norma dell'art. 3 della legge istitutiva, il fatto generatore dell'imposta è costituito dalla macellazione.

L'art. 4 stabilisce: «L'imposta per la tutela sanitaria e per l'organizzazione dei mercati delle carni colpisce all'importazione le carni, preparate o no, degli animali nominati nell'art. 2. Essa è dovuta dall'importatore o dal dichiarante in dogana all'atto dello sdoganamento per la messa in consumo. Essa viene riscossa dalla dogana, secondo le stesse norme e con le stesse garanzie dei dazi doganali. . .»

Il decreto 27 luglio 1977 n. 77-899 (GU della Repubblica francese 9 agosto 1977) per l'attuazione della legge n. 77-646, enumera, all'art. 9, le carni sulle quali viene riscossa l'imposta all'importazione e precisa, all'art. 10, che l'imposta per la messa in consumo nel territorio doganale, fra l'altro, dello strutto (voce doganale 15-01) va riscossa sul peso netto della carne, accertato o accettato dalla dogana, previa detrazione del peso delle frattaglie.

Il 7 ottobre 1977, la Sàrl Denkavit-Loire, attrice nella causa principale, importava dalla Repubblica federale di Germania kg 22 400 di strutto, destinato alla produzione in Francia di alimenti zootecnici. In tale occasione, l'amministrazione delle dogane riscuoteva FF 672 d'imposta, a norma della legge 24 giugno 1977 n. 77-646.

Ritenendo che l'imposta fosse in contrasto col diritto comunitario, e in particolare con gli artt. 9, 12, 13 e 95 del Trattato CEE, nonché col regolamento del Consiglio n. 2759/75 (GU n. 282, pag. 1), relative all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni suine, la Denkavit citava la competente amministrazione dinanzi al *Tribunal d'instance* di Lilla, per la restituzione della somma pagata.

L'amministrazione delle dogane, dal canto suo, deduceva che un onere pecuniario del genere di quello che colpisce le carni importate andrebbe considerato come una tassa di effetto equivalente solo se gli analoghi prodotti nazionali fossero esenti da un onere analogo. Ora, l'imposta è anch'essa riscossa, all'interno, sul peso netto della carne macellata, di guisa che lo strutto di produzione nazionale, derivante dalla lavorazione della carne suina, sopporta lo stesso onere di quello importato. La merce importata sopporta anzi un onere inferiore a quello gravante sulla merce nazionale, nel caso in cui, nel peso imponibile di questa, sia compreso il peso dei vari scarti che sono stati eliminati nel preparare lo strutto importato.

Ritenendo che la lite sollevava delle questioni d'interpretazione del diritto comunitario, il *Tribunal d'instance* di Lilla ha sottoposto alla Corte di giustizia — con sentenza 25 maggio 1978, seguita da una sentenza rettificativa del 6 luglio 1968, con cui veniva corretta una svista contenuta in quella del 25 maggio 1978 *(taxe intérieure* anziché *taxe inférieure)* — le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se sia incompatibile con il divieto di tasse d'effetto equivalente a dazi doganali all'importazione ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato che istituisce la Comunità economica europea l'applicazione di un'imposta gravante sulle importazioni di strutto destinato all'impiego nella fabbricazione di mangimi e proveniente da un altro Stato membro, onde compensare la riscossione di un tributo nazionale sulla macellazione degli animali della specie suina.

2) In caso di soluzione negativa alla prima questione: se la riscossione dell'imposta di cui al n. 1) contravvenga al divieto di discriminazione fiscale di cui all'art. 95 del Trattato.

3) In caso di soluzione negativa dei punti 1) e 2): se la riscossione del tributo di cui al n. 1) debba ritenersi contraria al regolamento del Consiglio 29 ottobre 1975, n. 2759, relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni suine.»

La sentenza di rinvio e la sentenza rettificativa sono state registrate in cancelleria il 12 giugno e, rispettivamente, il 18 luglio 1978. A norma dell'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte di giustizia CC.EE., l'attrice nella causa principale e la Commissione delle Comunità europee hanno presentato osservazioni scritte.

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

Con ordinanza 22 novembre 1978 essa ha deciso, a norma dell'art. 95 del regolamento di procedura, di rimettere la causa alla Prima Sezione della Corte.

II — Osservazioni ai sensi dell'art. 20 del protocollo sullo Statuto della Corte CC.EE.

A — Osservazioni dell'attrice nella causa principale (Denkavit)

L'attrice nella causa principale ricorda in primo luogo che, secondo la relazione e il dibattito parlamentare sulla legge n. 77-646, il provento dell'imposta per la tutela sanitaria è destinato a finanziare il controllo sanitario dello Stato sui macelli francesi (Senato, seduta del 16 giugno 1977, Atti parlamentari, pag. 1403). La riscossione sulle merci importate è considerata indispensabile per compensare l'onere gravante sulle analoghe merci nazionali.

Sulla prima questione

L'attrice nella causa principale sostiene, invocando in proposito la giurisprudenza della Corte di giustizia, che qualunque onere pecuniario imposto unilateralmente — indipendentemente dal suo scopo, dalla sua denominazione e dalle sue caratteristiche tecniche — e che colpisca le merci all'atto o per il fatto del passaggio del confine, se non è un dazio doganale in senso proprio è una tassa d'effetto equivalente ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato. La situazione è diversa solo se l'onere di cui trattasi costituisce la remunerazione di un servizio effettivamente reso all'importatore, d'importo proporzionato al servizio stesso, o se rientra in un sistema generale di tributi nazionali gravanti, secondo gli stessi criteri, sulle merci nazionali e su quelle importate (si veda ad esempio la sentenza 11 ottobre 1973 — causa 39/73, *Rewe Zentralfinanz*, Racc. pag. 1039).

Anche se rientra in un sistema generale di questo tipo, il tributo è una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale qualora sia esclusivamente destinato a finanziare attività che giovano specificamente ai soli prodotti nazionali in modo che, per questi, l'onere sia compensato (sentenza 25 maggio 1977, causa 77/76, *Cucchi*, Racc. pag. 987).

L'attrice nella causa principale conclude che, in base a questi principi e per le ragioni sotto esposte, l'imposta per la tutela sanitaria riscossa sullo strutto non rientra fra le eccezioni contemplate dalla giurisprudenza della Corte e, di conseguenza, è una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale.

a) Non si tratta delle remunerazioni di un servizio effettivamente reso

L'imposta di cui è causa, dato che, secondo il legislatore, è destinata a compensare l'onere subito dalle merci nazionali, non costituisce affatto la contropartita di un'attività dell'amministrazione.

b) Non si tratta di un'imposta che rientri in un sistema generale di tributi nazionali

Il fatto che l'imposta per la tutela sanitaria sia ricossa sulla macellazione dei suini di produzione francese, mentre lo strutto è colpito all'importazione da un tributo della stessa entità, implica che le merci nazionali e quelle importate non sono tassate secondo gli stessi criteri. Nella sentenza 5 febbraio 1976 (causa 87/75, *Bresciani*, Racc. pag. 129), la Corte ha affermato che «il fatto che la produzione interna sia gravata, a diverso titolo, da un onere analogo è irrilevante, se i tributi sulle merci nazionali e il diritto di cui è causa non vengono riscossi in base ad

identici criteri» La sentenza 28 giugno 1978 (causa 70/77, *Simmenthal*, Racc. pag. 1453) ha precisato questo criterio affermando che la riscossione deve avvenire nella stessa fase distributiva. Nella fattispecie, l'imposta nazionale gravante sui suini (voce doganale comune 02.01) non può quindi giustificare la riscossione dell'imposta all'importazione sullo strutto (voce doganale 15.01).

L'attrice nella causa principale soggiunge che, nella sentenza 17 febbraio 1976 (causa 45/75, *Rewe*, Racc. pag. 181), la Corte ha dichiarato che «la circostanza che la merce di produzione nazionale e quella importata siano o meno classificate sotto la stessa voce della tariffa doganale comune costituisce un importante criterio di valutazione».

c) Doppia imposizione

L'attrice nella causa principale rileva infine che lo strutto importato proviene da animali i quali, nelle Stato membro d'origine, sono stati del pari colpiti da un onere pecuniario alla macellazione, di guisa che l'applicazione in Francia dell'imposta per la tutela sanitaria costituisce una doppia imposizione che determina una discriminazione a danno delle merci importate.

d) Destinazione dell'imposta

Secondo l'attrice nella causa principale, il provento dell'imposta per la tutela sanitaria, come si desume dalla motivazione della legge n. 77-646, è completamente ed esclusivamente destinato al finanziamento delle attività pubbliche a profitto della produzione nazionale. Dato quindi il suo carattere protezionistico, l'imposta di cui è causa va qualificata come una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale. La prima questione va perciò risolta come segue:

«Il divieto delle tasse d'effetto equivalente a dei dazi doganali all'importazione, divieto di cui agli artt. 9, 12 e 13 del Trattato, esclude l'applicazione, da parte di uno Stato membro, dell'imposta che colpisca le importazioni di strutto destinato ad essere usato per gli alimenti zootecnici e proveniente da un altro Stato membro, onde compensare la riscossione di un'imposta nazionale sulla macellazione dei suini.»

Sulla seconda questione

Ponendosi, in subordine, sul piano dell'art. 95 del Trattato, l'attrice nella causa principale sostiene che, dato che la merce importata e il prodotto nazionale non sono classificati nella stessa voce della tariffa doganale comune, l'imposta controversa non li colpisce secondo gli stessi criteri. A torto quindi l'amministrazione delle dogane ha sostenuto dinanzi al giudice nazionale, richiamandosi alla sentenza 22 giugno 1976 (causa 127/75, *Bobie*, Racc. pag. 1079), che l'imposta controversa è compatible con l'art.95, giacché in detta causa si trattava di un'imposta che colpiva lo stesso prodotto (la birra).

D'altro canto, anche se vi fosse analogia fra la merce nazionale e quella importata, l'applicazione dell'aliquota uniforme di FF 0,034 il chilo, tanto al suino macellato di produzione nazionale quanto allo strutto importato, determinerebbe una discriminazione fiscale a danno del prodotto importato, giacché il valore unitario di un suino intero è molto maggiore di quello dello strutto, e quindi lo strutto importato deve sopportare un onere fiscale per compensare un'imposta nazionale la quale non grava sullo strutto

di produzione francese, bensì sulla carne suina di produzione francese.

Basandosi sulla legislazione comunitaria relativa ai prelievi ed ai prezzi limite da applicarsi alle importazioni da paesi terzi, e in particolare sul regolamento della Commissione 10 ottobre 1973 n. 2754 (GU n. L 284, pag. 14), l'attrice nella causa principale assume che il valore obiettivo dello strutto nella Comunità non supera il 32 % di quello del suino macellato intero. Ci si trova quindi nell'ipotesi, trattata nella sentenza 22 marzo 1977 (causa 74/76, *Iannelli*, Racc. pag. 557), secondo la quale, se per il solo prodotto importato vengono presi in considerazione elementi di valutazione atti ad aumentarne il valore, rispetto al prodotto nazionale corrispondente, si ha violazione del divieto di cui all'art. 95 del Trattato.

La seconda questione va quindi risolta come segue:

«Applicare un'imposta che colpisca le importazioni di strutto destinato ad essere usato per gli alimenti zootecnici e proveniente da un altro Stato membro — a maggior ragione se detta imposta viene riscossa con un'aliquota calcolata a partire dal prezzo base comunitario per i suini macellati — onde compensare la riscossione di un'imposta nazionale sulla macellazione dei suini, è in contrasto col divieto di discriminazione fiscale stabilito dall'art. 95 del Trattato.»

Sulla terza questione

L'attrice nella causa principale, ricordando che, secondo il suo tenore, la legge n. 77-646 riguarda l'istituzione di un'imposta per la tutela sanitaria e per l'organizzazione dei mercati delle carni, osserva che lo strutto, prodotto agricolo di prima trasformazione ai sensi dell'art. 38, n. 1, del Trattato e, in quanto tale, incluso nell'elenco di cui all'allegato II del Trattato, ricade sotto il regolamento del Consiglio n. 2759/75, relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni suine, di guisa che un'organizzazione nazionale di mercato è illegale. L'attrice nella causa principale valuta poi la legittimità dell'applicazione dell'imposta controversa ed esamina particolareggiatamente il regime dei prezzi nel settore suino per concludere che l'imposta stessa metterebbe in pericolo il sistema del prezzo unico nella Comunità, in quanto si somma al prezzo dello stadio «suino macellato franco macello» solo per i prodotti importati e non per la merce nazionale.

Essa propone, per il caso in cui la Corte avesse risolto in senso negativo la prima e la seconda questione, di risolvere la terza questione pregiudiziale come segue:

«È in contrasto col regolamento CEE del Consiglio n. 2759/75, relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni suine, riscuotere un'imposta che colpisca le importazioni di strutto destinato ad essere usato per gli alimenti zootecnici e proveniente da un altro Stato membro, onde compensare la riscossione di un'imposta nazionale sulla macellazione dei suini.»

B — Osservazioni della Commissione

Dopo aver ricordato le circostanze che hanno dato origine alla causa ed esaminato il procedimento dinanzi al giudice nazionale, la Commissione rileva, in diritto, che la prima e la terza questione coincidono e che la seconda si trova nella stessa linea della prima ed è a questa subordinata.

Sulla prima e sulla terza questione

Secondo la Commissione, l'esame della nozione di tassa d'effetto equivalente ad

un dazio doganale va effettuato — tenuto conto della giurisprudenza della Corte — sotto due profili:

1. anzitutto nel suo complesso, indipendentemente dalla natura delle merci importate su cui grava l'imposta;

2. in secondo luogo, in modo più preciso, esaminando l'imposta in quanto gravante sullo strutto.

1. La natura dell'imposta controversa considerata nel suo complesso

Dato che l'imposta controversa viene riscossa all'importazione delle carni, la Commissione esamina la tecnica giuridica e le conseguenze economiche dell'imposta per le carni che si trovino, al momento dell'importazione, allo stesso stadio nel quale essa grava, nell'ambito nazionale, sulle carni di produzione nazionale.

a) Sotto l'aspetto della tecnica giuridica

L'imposta controversa ha, secondo la Commissione, l'aspetto di un tributo nazionale che colpisce, nello stesso modo e con la stessa aliquota, le merci nazionali e quelle importate. Dato ch'essa colpisce le merci per il solo fatto dell'importazione, non si tratta in realtà di una tassa per il controllo sanitario e, nelle intenzioni del legislatore nazionale, la riscossione dell'imposta all'importazione è intesa ad evitare ogni discriminazione fra i produttori nazionali e gli importatori degli stessi prodotti. Ciò malgrado, ci si deve chiedere se l'imposta non vada considerata come una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale, alla luce della giurisprudenza della Corte, in ispecie della sentenza 25 maggio 1977 (causa 77/76, *Cucchi*, Racc. pag. 987), per il fatto che essa è destinata in modo esclusivo a finanziare attività che giovano specificamente ai prodotti nazionali. Basandosi, fra l'altro, sul dibattito parlamentare, la Commissione sostiene che, anche ammettendo che vi sia stato un nesso politico fra l'istituzione dell'imposta e il finanziamento di provvidenze a favore della tutela sanitaria e del miglioramento dei mercati, resterebbe il fatto che tale nesso non corrisponde ad alcun obbligo giuridicamente garantito ed è inesistente dal punto di vista della tecnica di bilancio in senso stretto. Se ciò non bastasse, anche prendendo in considerazione le progettate provvidenze per l'organizzazione dei mercati si deve ammettere che queste rispondono in molto maggior misura all'interesse generale della collettività che all'interesse individuale degli allevatori e dei produttori di carne. La Commissione conclude su questo punto che non si può sostenere che l'imposta sia esclusivamente destinata al finanziamento d'attività che giovano in modo specifico alle merci nazionali tassate, secondo modalità tali che l'onere gravante su dette merci venga interamente compensato.

b) Per quanto riguarda le conseguenze economiche dell'imposta

La Commissione osserva che, se si tiene conto delle conseguenze economiche e dell'incidenza ch'essa può avere sugli scambi, l'imposta ha effetti restrittivi identici a quelli di un dazio doganale o di una tassa d'effetto equivalente.

Secondo la Commissione, ciò emerge se si confronta l'imposta di cui alla legge 24 giugno 1977 n. 77-646 con i tributi ch'essa sostituisce, cioè le tasse sanitarie, di visita e di punzonatura che costituivano oggetto dell'abrogata legge 8 luglio 1965 n. 65-543 (GU della Repubblica

francese 9 luglio 1965), relativa ai presupposti necessari della modernizzazione del mercato della carne. Vi è una stretta parentela fra i tributi sanitari di cui alle due leggi, tanto circa il loro scopo, quanto circa le loro strutture e modalità. La Commissione ritiene quindi che, malgrado la modifica introdotta nel nuovo testo, la critica della tassa di cui alla legge del 1965 valga anche per l'imposta di cui alle legge del 1977.

Orbene, la tassa sanitaria di cui all'art. 5 della legge 8 luglio 1965 e all'art. 15 della legge finanziaria per il 1966 (29 novembre 1965 n. 65-997; GU della Repubblica francese 30 novembre 1965) apparteneva, secondo la Commissione, alla categoria delle tasse per controlli sanitari al passaggio del confine, considerate dalla Corte tasse d'effetto equivalente ai dazi doganali. Inoltre, dato che la direttiva del Consiglio 26 giugno 1964 n. 64/433 (GU 1964, pag. 2012), relativa a' problemi sanitari in materia di scambi intracomunitari di carni fresche, ha istituito un sistema di controlli sanitari nello Stato membro esportatore, il controllo delle stesse carni all'importazione — se non è già di per sé una misura d'effetto equivalente ad una restrizione quantitativa, vietata dagli artt. 30 e seguenti del Trattato per il suo carattere sistematico o abusivo (sentenza 25 gennaio 1977, causa 46/76, *Bauhuis,* Racc. pag. 5) — è un di più e la tassa riscossa all'atto di tali controlli non può essere assimilata alla tassa sanitaria nazionale.

Per questi motivi, la Commissione ha ritenuto che la tassa riscossa a norma delle sopra menzionate leggi del 1965 fosse una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale ed ha iniziato contro la Francia il procedimento per inadempienza di uno Stato di cui all'art. 169 del Trattato.

Applicando questi criteri all'imposta attualmente controversa, la Commissione sostiene che, benché essa abbia l'apparenza giuridica di un tributo nazionale, la sua incidenza sugli scambi è identica a quella di una tassa d'effetto equivalente. Basandosi sulle caratteristiche fondamentali della libera circolazione delle merci, la Commisssione assume che si deve tener conto delle conseguenze reali, piuttosto che delle caratteristiche formali, ed è quindi propensa a ritenere che l'imposta di cui è causa vada considerata come una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale.

2. L'imposta controversa riscossa sullo strutto

Anche se si dovesse ammettere che l'imposta controversa sia un tributo nazionale, ciò potrebbe valere solo per le carni importate che si trovino ad uno stadio produttivo analogo a quello al quale le carni di produzione nazionale sono a loro volta tassate (vedi le sentenze *Bresciani* e *Rewe* 45/75, già citate).

Secondo la Commissione, la giurisprudenza della Corte esclude che si possa mettere l'imposta sullo strutto sullo stesso piano dell'imposta riscossa sulle carni suine all'atto della macellazione in quanto, in primo luogo, i due prodotti sono diversi e non rientrano nella stessa voce della tariffa doganale comune (carne suina: 02.01 A III e strutto: 15.01 A) e, in secondo luogo, agli occhi dei consumatori essi non sono analoghi né rispondono alle stesse esigenze.

La Commissione conclude che non si può comunque parlare di imposta rientrante in un sistema generale di tributi nazionali, per quanto riguarda l'imposta controversa quando viene riscossa all'importazione di strutto da altri Stati, e che quindi detta imposta va considerata, per quanto riguarda lo strutto, come una tassa d'effetto equivalente ad un dazio doganale.

Sulla seconda questione

La soluzione data alla prima a alla terza questione rende priva di oggetto la seconda questione, relativa all'interpretazione dell'art. 95 del Trattato.

La Commissione propone quindi di risolvere come segue le questioni pregiudiziali:

«Il fatto che uno Stato membro riscuota a causa dell'importazione, sulle carni e sui prodotti a base di carne, e in particolare sullo strutto proveniente da altri Stati membri, un tributo avente le caratteristiche dell'imposta francese per la tutela sanitaria e per l'organizzazione dei mercati delle carni è incompatibile col divieto di tasse d'effetto equivalente ai dazi doganali, divieto di cui agli artt. 9 e 13 del Trattato.»

III — La fase orale

All'udienza del 22 febbraio 1979, l'attrice, con l'avv. Veroone, del foro di Lilla; il Governo francese, rappresentato dal sig. Sidre; e la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dai propri agenti, sigg. Amphoux e Bechel, hanno svolto osservazioni orali.

Nelle osservazioni svolte oralmente il Governo francese ha sostenuto, in primo luogo, che l'imposta per la protezione sanitaria, istituita dalla legge 24 giugno 1977, n. 646, non è in contrasto con gli artt. 9 e segg. del Trattato CEE in quanto fa parte di un sistema generale di tributi nazionali e, in secondo luogo, ch'essa non viola l'art. 95 del Trattato, giacché non è mai stato sostenuto che un prodotto francese, analogo allo strutto, fruisca di un trattamento fiscale più favorevole.

L'avvocato generale ha presentato le sue conclusioni all'udienza del 29 marzo 1979.

In diritto

1 Con sentenza 25 maggio 1978, pervenuta alla Corte il 12 giugno e completata dalla sentenza rettificativa 6 luglio 1978, pervenuta il 18 luglio 1978, il *Tribunal d'Instance* di Lille, ha sollevato, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, tre questioni relative all'interpretazione degli artt. 9, 12 e 13 (prima questione) e 95 (seconda questione) del Trattato, nonché dal regolamento del Consiglio 29 ottobre 1975, n. 2759 (GU n. L 282, pag. 1), relativo all'organizzazione comune dei mercati nel settore delle carni suine (terza questione).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una lite fra l'amministrazione francese delle dogane e un produttore francese di alimenti zootecnici il quale ha importato dalla Repubblica federale di Germania una partita di strutto e la soluzione di dette questioni deve consentire al giudice nazionale di decidere se le sopramenzionate disposizioni del diritto comunitario ostino alla riscossione su detta partita, in occasione dell'importazione, dell'imposta istituita dalla legge francese 24 giugno 1977, n 646 «relativa alla creazione di un'imposta per la protezione sanitaria e per l'organizzazione dei mercati delle carni ed alla soppressione dell'imposta sanitaria e dell'imposta per la visita e la punzonatura» (GU RF del 25 giugno 1977, pag. 3399).

3 Dal fascicolo trasmesso dal giudice nazionale si desume che l'imposta di cui trattasi colpisce, da un lato, le carni di determinati animali macellati in Francia e, d'altro lato, le carni e le preparazioni di carni importate, qualora siano di animali dello stesso genere.

4 Per quanto riguarda le carni di animali macellati nel territorio francese, l'imposta ha come fatto generatore la macellazione e viene riscossa nei macelli pubblici o privati per conto, a seconda dei casi, dello Stato o degli enti locali o associazioni di enti locali, proprietari dei macelli, all'atto della macellazione degli animali indicati nell'art. 2 della legge; l'aliquota viene stabilita ogni anno per chilogrammo netto di carne e l'imposta è dovuta dai proprietari degli animali macellati per essere venduti. Per quanto riguarda le carni importate, l'art. 4 della legge stabilisce che l'imposta «colpisce all'importazione le carni, preparate o no, degli animali indicati nell'art. 2» e che essa è dovuta dall'importatore o da chi effettua la dichiarazione in dogana all'atto dello sdoganamento per l'immissione al consumo. Essa viene riscossa secondo le stesse norme e con le stesse garanzie dei dazi doganali.

5 A norma del decreto 27 luglio 1977, n. 899 (GU RF del 9 agosto 1977, pag. 4136) emanato per l'attuazione della legge n. 646, l'imposta, per quanto riguarda i prodotti nazionali, colpisce le carni fresche in ragione del loro peso netto: questo viene definito dagli artt. 2-5 del decreto. Per quanto riguarda le merci importate, l'imposta colpisce, oltre alle carni fresche, un certo nu-

mero di preparazioni a base di carne ed i grassi indicati dall'art. 9 del decreto mediante richiamo alle voci o sottovoci della tariffa daganale comune. Col n. 15.01 sono indicati fra l'altro lo strutto e gli altri grassi di suino. L'imposta viene riscossa sul peso netto della carne — nella fattispecie, dello strutto — e il suo importo per chilo è identico a quello dell'imposta riscossa sulle carni suine nazionali all'atto della macellazione.

6 Con la prima questione il giudice nazionale chiede se «sia incompatibile con il divieto di tasse d'effetto equivalente a dazi doganali all'importazione, ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato che istituisce la Comunità economica europea, l'applicazione di un'imposta gravante sulle importazioni di strutto destinato all'impiego nella fabbricazione di mangimi e proveniente da un altro Stato membro, onde compensare la riscossione di un'imposta interna sulla macellazione degli animali della specie suina.» La questione mira in sostanza ad accertare se la nozione di tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale — vietata nel commercio intracomunitario — comprenda un tributo nazionale del genere di quello indicato dal giudice nazionale, qualora esso colpisca, all'atto dell'importazione, le merci importate dagli altri Stati membri e in particolare quelle della voce dognale n. 15.01 (strutto ed altri grassi suini . . .).

7 Come la Corte ha più volte affermato, in particolare nella sentenza 25 gennaio 1977 (causa n. 46/76, *Bauhuis*, Racc. pag. 1), qualsiasi onere pecuniario imposto unilateralmente, a prescindere dalla sua denominazione e dalla sua struttura, che colpisca le merci in ragione del fatto che esse varcano la frontiera, se non è un dazio doganale vero e proprio, costituisce una tassa di effetto equivalente ai sensi degli artt. 9, 12, 13 e 16 del Trattato. L'onere non rientra tuttavia in questa definizione qualora costituisca il corrispettivo di un servizio effettivamente prestato all'importatore o all'esportatore, di importo proporzionato al servizio stesso. Lo stesso vale se esso fa parte di un sistema generale di tributi interni gravanti sistematicamente, secondo gli stessi criteri, sulle merci nazionali e su quelle importate o esportate, nel qual caso esso rientra nell'ambito d'applicazione, non già degli artt. 9, 12, 13 e 16, bensì dell'art. 95 del Trattato.

8 Va cionondimeno rilevato che, per far parte di un sistema generale di tributi interni, l'onere cui è soggetta la merce importata deve colpire il prodotto

nazionale e il prodotto importato identico con la stessa imposta allo stesso stadio commerciale e che il fatto generatore dell'imposta deve anch'esso essere identico per entrambi i prodotti. Non è quindi sufficiente che il tributo che colpisce il prodotto importato abbia lo scopo di compensare l'onere gravante sul prodotto nazionale analogo — o che abbia colpito detto prodotto da cui è derivato — in uno stadio produttivo o distributivo anteriore a quello in cui viene colpito il prodotto importato. L'escludere dalla definizione di tassa d'effetto equivalente l'imposta riscossa alla frontiera, qualora non colpisca il prodotto nazionale analogo o lo colpisca in una fase commerciale diversa o ancora per un diverso fatto generatore dell'imposta, in quanto detta imposta sarebbe destinata a compensare un onere fiscale nazionale gravante sullo stesso prodotto — oltre a non tener conto degli oneri fiscali che hanno colpito la merce importata nello Stato membro di provenienza — svuoterebbe di contenuto e di senso il divieto di tasse d'effetto equivalente a dazi doganali.

9 La prima questione va quindi risolta nel senso che costituisce una tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale, ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato, l'imposta che, all'atto dell'importazione, colpisca le carni preparate o no, e in particolare le partite di strutto, mentre le analoghe merci nazionali non sono colpite o lo sono secondo criteri diversi, in particolare a causa di un diverso fatto generatore dell'imposta.

10 Le due altre questioni sono state sollevate dal giudice nazionale solo per il caso in cui la Corte avesse ritenuto che un'imposta del genere di quella di cui trattasi non fosse compresa nella definizione di tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale. Ne consegue che, tenuto conto della soluzione data alla prima questione, dette questioni sono divenute prive d'oggetto.

Sulle spese

11 Le spese sostenute dal Governo della Repubblica francese e dalla Commissione delle Comunità europee, le quali hanno sottoposto osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento ha il carattere di un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, al quale spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Prima Sezione),

pronunziandosi sulle questioni sottopostele dal Tribunal d'Instance di Lilla, con sentenza 25 maggio 1978 completata da sentenza rettificativa 6 luglio 1978, dichiara:

Costituisce una tassa d'effetto equivalente a un dazio doganale, ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato, l'imposta che, all'atto dell'importazione, colpisca le carni preparate o no, e in particolare le partite di strutto, mentre le analoghe merci nazionali non sono colpite o lo sono secondo criteri diversi, in particolare a causa di un diverso fatto generatore dell'imposta.

Mertens de Wilmars O'Keeffe Bosco

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 31 maggio 1979.

Il cancelliere

A. Van Houtte

Il presidente di Sezione

J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE JEAN-PIERRE WARNER DEL 29 MARZO 1974 [1]

Signor Presidente,
signori Giudici,

Questa causa è stata rinviata alla Corte in via pregiudiziale dal Tribunal d'Instance di Lille.

Attrice nella causa pendente dinanzi a detto giudice è la Sàrl Denkavit Loire, con sede in Montreuil Bellay (Maine-et-Loire), la quale produce alimenti zootecnici. Convenuta è la Repubblica francese, e precisamente la «Administration des Douanes».

1 — Traduzione dall'inglese.