

CONCLUSIONI INTEGRATIVE DELL'AVVOCATO GENERALE
GERHARD REISCHL
DEL 16 GIUGNO 1982 ¹

*Signor Presidente,
signori Giudici,*

L'inizio del procedimento per trasgressione degli obblighi nel quale espongo oggi il mio parere risale al 1976. Allora la Commissione informava il Governo del Regno Unito che la notevole differenza fra l'aliquota dell'accisa sul vino prodotto in altri Stati membri e quelle sulla birra prodotta nel Regno Unito costituiva, a suo parere, una protezione indiretta della birra nazionale in contrasto con l'art. 95, 2° comma, del Trattato CEE. Avendo il Governo britannico negato l'addebito, si è giunti infine ad un'azione della Commissione contro il Regno Unito, nella quale il Governo italiano è intervenuto a sostegno della Commissione.

Nelle mie conclusioni del 28 novembre 1979, che posso richiamare su questo punto, ho ritenuto che in linea di massima l'art. 95, 2° comma, del Trattato CEE può applicarsi alla tassazione della birra e del vino, ma ho alla fine concluso per il rigetto del ricorso perché a mio parere la Commissione non era riuscita a fornire la prova che la differenza di tassazione fra la birra e il vino fosse atta a proteggere indirettamente, ai sensi della suddetta norma, la produzione nazionale di birra.

La Corte, certamente tenendo conto dell'andamento delle disposizioni tributarie per la birra ed il vino, accertava — è vero — una tendenza protezionistica a

danno delle importazioni di vino nel Regno Unito, tuttavia, di fronte alle incertezze che rimanevano tanto a proposito delle caratteristiche del rapporto di concorrenza fra vino e birra, quanto sulla questione del corretto rapporto d'imposizione nella prospettiva della Comunità nel suo complesso, non si sentiva in grado di decidere sulla trasgressione addebitata al Regno Unito ed emetteva pertanto, il 27 febbraio 1980, una sentenza interlocutoria ¹ del seguente tenore:

«Le parti riesamineranno la materia del contendere alla luce delle considerazioni giuridiche della presente sentenza e riferiranno alla Corte in merito al risultato di tale esame entro il 31 dicembre 1980. La Corte si pronuncerà definitivamente dopo tale data, viste le relazioni che le saranno state presentate, o in mancanza di esse.

...»

Dopo che il termine era stato più volte prorogato, da ultimo sino al 31 gennaio 1982, senza che la controversia fosse risolta ed avendo le parti principali e l'interveniente presentato di nuovo le loro osservazioni, la Corte ha deciso di riaprire la fase orale.

Questa nuova parte del procedimento dà occasione alle seguenti conclusioni integrative, per le quali mi posso richiamare in merito agli antifatti alle mie già menzionate conclusioni, nonché alla citata sentenza interlocutoria. Quanto agli antifatti, va solo aggiunto che dal 1977 la

1 — Traduzione dal tedesco.

1 — Racc. 1980, pagg. 417, 438 e segg.

tendenza della curva d'imposizione della birra nei confronti di quella del vino è stata modificata nel senso che la tassazione della birra è stata aumentata in proporzione più di quella sul vino con la conseguenza che ora le due curve corrono press'a poco parallele.

Anche in diritto posso perfettamente rimandare alle mie osservazioni di allora. Mi limito quindi ad un breve riassunto delle questioni già risolte dalla sentenza interlocutoria e di quelle ancora aperte per poi esaminare se le nuove osservazioni, che tengono conto delle considerazioni giuridiche contenute nella sentenza, consentano ora di accertare una trasgressione degli obblighi imposti dal trattato.

1. Sull'interpretazione dell'art. 95 la Corte ha anzitutto confermato che a norma del 1° comma dello stesso è vietata qualsiasi norma tributaria in forza della quale i prodotti importati vengano tassati in misura maggiore di quelli nazionali analoghi, mediante qualsivoglia dispositivo fiscale. Il 2° comma si applica al trattamento tributario di prodotti che «pur non rispondendo al citato criterio di similarità, si trovano nondimeno in concorrenza, sia parziale, sia potenziale, con determinate produzioni del paese d'importazione». Per determinare la sussistenza del rapporto di concorrenza, come sottolinea espressamente la Corte, «bisogna prendere in considerazione non soltanto lo stato attuale del mercato, ma anche le possibilità di evoluzione nel contesto della libera circolazione delle merci su scala comunitaria e le nuove potenzialità di sostituzione fra prodotti che l'intensificazione degli scambi può mettere in luce».

2. Quanto alla nozione di «intese a proteggere» di cui all'art. 95, 2° comma, del Trattato CEE la Corte ha ulterior-

mente chiarito che non si può esigere, in ogni caso, che sia portata la prova statistica di un effetto protezionistico, ma che per applicare la suddetta disposizione «è sufficiente l'accertamento che un determinato dispositivo fiscale, tenuto conto delle caratteristiche ad esso proprie, può provocare l'effetto protezionistico cui si riferisce il Trattato» (... est susceptible d'entraîner l'effet protecteur ...; ... is likely ... to bring about protective effect ...; ... Schutzwirkung zur Folge haben kann ...).

Tenendo conto di questi criteri la Corte ha poi stabilito, a proposito della situazione di concorrenza fra vino e birra, che le due bevande «in una certa misura, ... sono in grado di soddisfare bisogni identici, cosicché si deve ammettere un determinato grado di sostituibilità reciproca».

Tale affermazione conferma la giurisprudenza più recente della Corte, secondo cui per determinare l'analogia ossia la sostituibilità bisogna osservare se i prodotti considerati «abbiano, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe e rispondano alle medesime esigenze» (v. causa 45/75, Rewe¹), e secondo cui l'art. 95, 2° comma, può già applicarsi se un prodotto importato si trova in concorrenza con un prodotto nazionale protetto, in uno o più impieghi economici (v. causa 27/67, Fink-Frucht²). Contemporaneamente la Corte ha chiarito nella sentenza interlocutoria nella presente causa che la politica tributaria di uno Stato membro non deve servire a «cristallizzare date abitudini di consumo allo scopo di rendere stabile un vantaggio ac-

1 — Sentenza 17 febbraio 1976, 45/75, Rewe-Zentrale des Lebensmittel-Großhandels GmbH/Hauptzollamt Landau-Pfalz, Racc. 1976, pag. 181.

2 — Sentenza 4 aprile 1968, 27/67, Fink-Frucht GmbH/Hauptzollamt München-Landsberger Straße, Racc. 1968, pag. 297 e pag. 310.

quisito dalle industrie nazionali che si dedicano al loro soddisfacimento».

3. Benché di conseguenza si debba partire dal presupposto che l'imposizione sulla birra e sul vino va di massima calcolata secondo il metro dell'art. 95, 2° comma, non si può tuttavia negare, come viene rilevato nella sentenza interlocutoria, che vi sono notevoli differenze fra il vino e la birra per quanto riguarda i procedimenti di fabbricazione, le proprietà naturali delle due bevande e la struttura dei loro prezzi, differenze che rendono particolarmente difficile il confronto sul piano tributario nonostante il rapporto di concorrenza fra i prodotti finali.

A causa della diversa tassazione del vino e della birra nei singoli Stati membri — nei paesi produttori di vino la produzione di vino, a differenza della birra, non è soggetta ad alcuna accisa o solo ad un'imposta nominale — e per poter valutare le conseguenze della decisione sul trattamento fiscale dei due prodotti nell'insieme della Comunità, la Corte ha ritenuto necessario che la Commissione chiarisse quale rapporto di tassazione essa ritenga corretto in considerazione delle summenzionate incertezze.

Ora, il rapporto fra il carico fiscale sul vino e quello sulla birra risulta diverso a seconda dei criteri di confronto adottati. Sui singoli criteri di calcolo menzionati dalle parti, la Corte ha precisato che le informazioni pervenute dimostravano che né il solo criterio del volume, né il

confronto fra unità tipiche di consumo, né il criterio dell'incidenza dell'onere fiscale sul prezzo finale delle due bevande costituiscono un'adeguata base di raffronto. Fra i criteri menzionati dalle parti il solo che, seppure insufficiente, consenta un confronto adeguato, ma non molto obiettivo, consiste «nella valutazione dell'incidenza dell'onere fiscale in rapporto alla gradazione alcolica delle bevande». Secondo tale criterio, il carico fiscale sul vino nel Regno Unito supera attualmente di circa il 50 % quello sulla birra, se si tratta di bevande con contenuto alcolico di 11-12° e, rispettivamente, di 3-3,7°, mentre il divario è maggiore se si prende come base il contenuto alcolico del vino da tavola corrente che è in concorrenza con la birra.

4. Se si considerano alla luce di quanto sopra le nuove deduzioni delle parti, colpisce anzitutto il fatto che, se non sbaglia, nessuna delle parti in causa contesta più che i due tipi di bevanda si trovino in rapporto di concorrenza parziale o potenziale. Le parti sembrano inoltre d'accordo sul fatto che le differenze che esistono dal punto di vista del procedimento di fabbricazione e delle proprietà naturali delle due bevande giustificano di massima una diversa tassazione. Di conseguenza esse concentrano le loro deduzioni essenzialmente sulla proporzione nella tassazione dei due prodotti, che è strettamente connessa al metodo di confronto prescelto. È stato in proposito confermato che, a causa delle particolarità della coltivazione della vite dovute ai diversi metodi di coltivazione, a loro volta dipendenti dalle proprietà del suolo e del clima, appare difficile, se non del tutto impossibile, determinare con precisione l'incidenza del processo produttivo sulla formazione dei prezzi del vino.

5. Viceversa siamo ora meglio informati sulla questione, non risolta nella sentenza interlocutoria, di quale *rapporto d'imposizione* fra le due bevande la Commissione ritenga corretto. A suo parere gli Stati membri, stando alla giurisprudenza della Corte, possono stabilire per prodotti analoghi tassazioni diverse se vengono in tal modo perseguiti, secondo criteri obiettivi, scopi legittimi di politica economica o sociale, compatibili col diritto comunitario. Il fatto che negli Stati membri con notevole produzione di vino questo sia esente da imposte o soggetto ad un'imposta solo nominale, mentre la birra viene tassata, sarebbe l'espressione di una legittima decisione di politica economica e non costituirebbe alcuna discriminazione ai sensi dell'art. 95, poiché tanto i vini importati quanto le birre importate ricevono lo stesso trattamento dei prodotti nazionali corrispondenti. Il rapporto fra l'accisa sul vino e quella sulla birra andrebbe alla fin fine determinato coi metodi dell'armonizzazione ai sensi dell'art. 99 del Trattato. L'art. 95 non imporrebbe comunque di fissare l'importo massimo dell'accisa sulla birra rispetto alla corrispondente accisa sul vino. La situazione sarebbe però diversa se in uno Stato membro non vi è una notevole produzione di vino ed il vino importato si trova quindi in concorrenza con la birra nazionale. In tal caso la tassazione del vino importato, riferita ad un certo volume, e la corrispondente tassazione della birra nazionale non dovrebbe oltrepassare il rapporto che si desume dal confronto fra il contenuto alcolico rispettivo delle bevande di cui trattasi. Il rapporto fra la birra più venduta, di contenuto alcolico di 3,5-3,6°, ed il più diffuso vino da tavola, di gradazione alcolica di 10-12°, è di circa 1 : 2,8 e 1 : 3,4. Partendo da un contenuto alcolico medio di 3,6° per la birra e di 10° per il vino si avrebbe un rapporto di 1 : 2,8. Se tale rapporto, come nella presente fattispecie, viene superato, vi sarebbe la pre-

sunzione che la birra nazionale venga indirettamente protetta nei confronti del vino importato.

Il Governo del Regno Unito ribatte anzitutto che la tendenza protezionistica derivante dall'aggravio differenziato dell'accisa sul vino e di quella sulla birra, accertata dalla Corte di giustizia, è stata nel frattempo eliminata. Esso persiste nel sostenere che il comportamento del consumatore è in definitiva determinato essenzialmente dal prezzo finale dei prodotti e non dal rapporto fra il prezzo e la gradazione alcolica. L'incidenza dell'imposta sul prezzo dei prodotti costituirebbe quindi una base di confronto migliore dell'onere fiscale gravante sul singolo grado di alcool delle bevande. Ora, detto metodo di confronto dimostrerebbe che la tassazione del vino nel Regno Unito non è atta a proteggere indirettamente la produzione nazionale di birra. Del resto tale effetto protezionistico vietato non si dimostrerebbe neppure prendendo come criterio di raffronto l'onere fiscale sul singolo grado alcolico delle bevande.

Anche il Governo italiano, per gli stessi motivi adottati dal Governo britannico, non considera un adeguato criterio di raffronto l'onere fiscale sul singolo grado alcolico. A suo parere, dipende certo di massima dagli Stati membri la scelta del criterio fiscale più adeguato. Ma una

volta che gli Stati membri hanno deciso, come nel caso del Regno Unito, di procedere alla tassazione secondo il volume, ci si può valere solo di questo criterio come base di raffronto per l'onere fiscale. Al massimo, si potrebbe tener conto inoltre del fatto che, secondo l'esperienza, a parità di condizioni viene consumato circa il 50 % in più di birra che di vino. Di conseguenza, nella presente fattispecie, si potrebbe tutt'al più ammettere, come rapporto d'imposizione corretto, un rapporto di 1 : 1,5.

In merito a queste nuove allegazioni, va anzitutto richiamata la giurisprudenza delle Corti di giustizia, secondo cui non è vietato agli Stati membri, finché non sia intervenuta l'armonizzazione delle imposte relative, trattare diversamente dal punto di vista fiscale persino quei prodotti che, ai sensi dell'art. 95, 1° comma, vanno considerati analoghi. In tal modo, come risulta specialmente dalle sentenze Hansen & Balle, Chemical farmaceutici e Vinal¹, si possono perseguire scopi legittimi di politica economica o sociale, ed all'uopo vanno solo osservati criteri obiettivi ed il perseguimento dei suddetti fini dev'essere compatibile col diritto comunitario. Siffatta possibilità di disparità fiscale deve a maggior ragione valere per i prodotti che vanno considerati solo prodotti di sostituzione ai sensi dell'art. 95, 2° comma, del Trattato CEE. Decisivo è solo, come la corte ha chiarito nelle sentenze sulle acqueviti del

27 febbraio 1980², che la disparità fiscale non abbia carattere discriminatorio o protezionistico nei confronti dei prodotti importati.

In base a questa giurisprudenza, non si può quindi criticare il fatto che la birra ed il vino, sebbene possano servire allo stesso uso dal punto di vista del consumatore, siano tassati diversamente, poiché fra essi, come è stato dimostrato, sussistono notevoli differenze in fatto di procedimento di fabbricazione, di gradazione alcolica, di composizione del prezzo e, non da ultimo, di componenti del gusto.

Una tassazione differenziata del genere, giustificata da motivi obiettivi, da un lato non costituisce quindi una protezione indiretta della produzione nazionale di birra ai sensi dell'art. 95, 2° comma, per il solo fatto che il Regno Unito non produce vino. D'altra parte, non va escluso il pericolo che proprio in simili casi l'imposizione fiscale possa essere usata come mezzo di discriminazione dei prodotti concorrenti importati. Ciò vale a maggior ragione in quanto qui, a differenza della causa Vinal¹, la tassazione del vino non può essere considerata come motivo del fatto che nel Regno Unito non si è potuta sviluppare una consistente produzione di vino.

1 — Sentenza 10 ottobre 1978, 148/77, H. Hansen jun. & O. C. Balle GmbH & Co./Hauptzollamt Flensburg, Racc. 1978, pag. 1787; sentenza 14 gennaio 1981, 140/79, Chemical Farmaceutici/DAF, Racc. 1981, pag. 1; sentenza 14 gennaio 1981, 46/80, Spa Vinal/Spa Orbat, Racc. 1981, pag. 77, con ulteriore documentazione.

2 — Sentenza 27 febbraio 1980, 168/78, Commissione/Repubblica francese, Racc. 1980, pag. 347; sentenza 27 febbraio 1980, 169/78, Commissione/Repubblica italiana, Racc. 1980, pag. 385; sentenza 27 febbraio 1980, 171/78, Commissione/Regno di Danimarca, Racc. 1980, pag. 447; sentenza 27 febbraio 1980, 55/79, Commissione/Irlanda, Racc. 1980, pag. 481; sentenza 27 febbraio 1980, 68/79, Hans Just/Ministero danese delle imposte ed accise, Racc. 1980, pag. 501.

In questo contesto va accertato fino a quale livello di tassazione del vino rispetto a quello della birra il rapporto si possa definire «adeguato» nel senso della sentenza interlocutoria. Come ha giustamente rilevato fra l'altro il Governo italiano, non spetta alla Corte lo stabilire, nell'ambito dell'art. 95, 2° comma, del Trattato, il metodo corretto per il confronto fra i due prodotti. L'esame dei singoli metodi di raffronto, in parte trattati ed esclusi nella sentenza interlocutoria, può in proposito avere carattere puramente indicativo del se una differenziazione fiscale sia obiettivamente giustificata e compatibile con gli scopi del diritto comunitario.

Come unico *criterio menzionato dalle parti* che consenta un confronto appropriato, anche se non molto obiettivo e quindi insufficiente, la Corte nella sentenza interlocutoria ha considerato l'*onere fiscale per grado alcolico* delle bevande ed ha accertato grazie ad esso che l'onere fiscale sul vino nel Regno Unito, tenendo conto di una differenza media di gradazione alcolica corrispondente al rapporto di 1 : 3, è di circa il 50 % superiore a quello sulla birra.

Nient'altro vale anche per la situazione presente, anche se si volesse con la Commissione ritenere adeguato un rapporto di 1 : 2,8, poiché il rapporto fra la tassazione della birra e quella del vino nel Regno Unito, a quanto ci è stato detto, è attualmente secondo questo criterio di 1 : 4,2. Di conseguenza dobbiamo anche ora accontentarci di constatare che, come la Corte ha già dichiarato nella sentenza interlocutoria, secondo questo criterio il vino deve sopportare nel Regno Unito un onere fiscale maggiore di quello della birra.

6. Continuo tuttavia a nutrire gravi dubbi sul se tale constatazione basti da sola per accertare una trasgressione dell'art. 95, 2° comma, del Trattato CEE. In proposito occorre infatti *la prova* che la prassi fiscale di cui trattasi sia «intesa a proteggere indirettamente» la produzione dello Stato membro importatore.

Ora, su questo punto la Commissione non ha in sostanza dedotto nulla di nuovo. A favore del criterio del contenuto alcolico, cui si richiama ora la Commissione per stabilire il limite massimo dell'imposizione, milita certo il fatto che tale raffronto si basa su grandezze obiettivamente determinabili. Da ciò consegue a mio parere — e con questo ribatto a quanto si dice nella memoria del Governo italiano — che una tassazione del vino e della birra la quale resti entro tali limiti è come tale obiettivamente giustificata e non può quindi considerarsi contraria al Trattato.

Tuttavia, come la Corte ha affermato nella sentenza interlocutoria, anche questa base di confronto è «insufficiente da sola» di fronte alla complessa situazione concorrenziale fra il vino e la birra. È già incerto, a proposito di questo metodo, se e fino a che punto il contenuto alcolico sia determinante per il comportamento del consumatore, tenuto conto delle notevoli ulteriori differenze fra vino e birra, oppure se tale comportamento non venga in definitiva influenzato solo dal prezzo finale delle bevande. A parte ciò, tale metodo si basa sul confronto tra il contenuto alcolico del «vino corrente» e quello della «birra corrente», mentre non è detto che solo questi due prodotti correnti siano effettivamente in concorrenza fra loro. Se si confronta invece secondo detto metodo una birra più leggera con un vino più forte, si ottiene un rapporto che è vicino alla prassi tributaria seguita dal Governo britannico. Ma, da ultimo,

tanto per il vino quanto per la birra non sempre esiste uno stretto rapporto fra il contenuto alcolico ed il prezzo.

Queste considerazioni dimostrano, a mio parere, che il carico fiscale relativamente maggiore sul vino rispetto alla birra non giustifica da solo con sufficiente certezza la presunzione che questa prassi fiscale sia intesa a proteggere indirettamente la produzione nazionale di birra. Non si può ignorare in proposito che, finché nel mercato comune la tassazione della birra e del vino non sarà stata armonizzata, l'esigenza di un «rapporto d'imposizione adeguato» offre agli Stati membri, nell'ambito della loro *autonomia tributaria*, una *gamma di possibilità* limitata solo dal fatto che la prassi fiscale seguita non può avere *carattere discriminatorio o protezionistico* nei confronti dei prodotti sostitutivi importati. I limiti di tale gamma di possibilità sono naturalmente tanto più

ampi quanto minore o parziale è la sostituibilità fra i due prodotti.

Tenuto conto della sostituibilità solo parziale fra birra e vino e delle dette notevoli differenze fra le due bevande, mi sembra che nella presente fattispecie non sia stata ancora fornita la prova che tali limiti sono stati superati. In senso contrario militano fra l'altro, a mio parere, il fatto che tanto secondo il criterio di confronto caldeggiato dalla Commissione, quanto in base ad altri metodi di confronto si possono trovare motivi obiettivi atti a giustificare *proprio* una prassi tributaria del genere nonché il fatto che la Commissione non è riuscita a provare che la stessa prassi fiscale porti con un certo *grado di probabilità* ad una protezione indiretta della produzione britannica di birra rispetto al vino importato da altri Stati membri.

7. Propongo quindi di nuovo di respingere il ricorso e di condannare la Commissione alle spese del giudizio.

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
PIETER VERLOREN VAN THEMAAT
DEL 10 MAGGIO 1983 ¹

*Signor Presidente,
signori Giudici,*

1. Lo stato del procedimento

1.1. All'ordine del giorno vi è oggi di nuovo la questione se la Commissione abbia con ragione concluso nel ricorso

del 7 agosto 1978 che l'accisa allora riscossa dal Regno Unito sui vini leggeri non spumanti era in contrasto con l'art. 95, 2° comma del Trattato CEE. Tale accisa era allora di UKL 3,250 il gallone, rispetto ad UKL 0,6084 il gallone per la birra della qualità corrente presa in considerazione.

¹ — Traduzione dall'olandese.