

2° L'obbligo a carico dell'amministrazione di uno Stato membro di restituire ai contribuenti che ne facciano domanda, conformemente al diritto nazionale, tasse od oneri non dovuti poiché incompatibili col diritto comunitario, non costituisce aiuto ai sensi dell'art. 92 del Trattato CEE.

Kutscher	O'Keeffe	Touffait	Mertens de Wilmars	Pescatore
Mackenzie Stuart		Bosco	Koopmans	Due

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 27 marzo 1980.

Il cancelliere  
A. Van Houtte

Il presidente  
H. Kutscher

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE  
GERHARD REISCHL  
DEL 9 GENNAIO 1980<sup>1</sup>

*Signor Presidente,  
signori Giudici,*

Con decreto in data 3 ottobre 1978 il presidente del Tribunale civile e penale di Milano ingiungeva all'attrice nella causa principale di restituire alla convenuta lire 2 783 140, che questa aveva pagato indebitamente negli anni 1971—1974 come tassa sanitaria sull'importazione di latte e derivati, indebitamente in quanto trattavasi di tasse d'effetto equivalente ai dazi doganali. L'attrice faceva opposizione al decreto ingiuntivo sostenendo che la violazione del divieto di riscuotere tasse di effetto equivalente ai dazi doganali non implica au-

tomaticamente l'obbligo di restituire le somme riscosse. Dopodichè la Prima Sezione civile del Tribunale di Milano, con ordinanza 1° marzo 1979 (2 aprile 1979), ha sottoposto alla Corte in via pregiudiziale le seguenti questioni:

«A — Se sia compatibile con la normativa comunitaria, ed in particolare con la *ratio* stessa degli artt. 13, n. 2 e 92 del Trattato CEE, la restituzione delle somme riscosse per diritti doganali (nella specie diritti di visita sanitaria) prima della loro qualificazione da parte delle istituzioni comunitarie come tasse di effetto equivalente a dazi

<sup>1</sup> — Traduzione dal tedesco.

doganali ed il cui onere sia stato già a suo tempo trasferito a carico degli acquirenti dei prodotti importati.

rio impone la restituzione ai singoli della tassa sanitaria riscossa dall'Amministrazione finanziaria italiana in ispregio dell'art. 13, n. 2, del Trattato CEE, ritengo opportuno trattarne congiuntamente.

B — Se la normativa comunitaria ed in particolare gli artt. 13, n. 2 e 92 del Trattato CEE si oppongano a ciò che, dal divieto e dall'abolizione delle tasse di effetto equivalente ai dazi discenda un diritto dei singoli a chiedere la restituzione delle somme da essi indebitamente pagate allo Stato e che reciprocamente lo Stato abbia illegittimamente riscosso a titolo di tasse di effetto equivalente, successivamente all'abolizione di tali tasse ad opera del diritto comunitario ma prima della loro qualificazione come tasse di effetto equivalente ai dazi doganali ad opera delle istituzioni comunitarie.»

Ecco il mio punto di vista in proposito:

Entrambe le questioni pregiudiziali sollevano il problema di principio del quale mi sono già occupato nelle conclusioni del 4 dicembre 1979 per la causa 68/79 (Hans Just I/S c/ Ministero danese delle Imposte); si tratta di stabilire se vadano rimborsati i tributi corrisposti a norma del diritto nazionale, la cui incompatibilità con il diritto comunitario sia stata accertata dalla Corte solo in seguito. Dato che entrambe le questioni vertono solo su determinati aspetti del problema dei limiti entro i quali il diritto comunita-

In proposito va detto anzitutto che, in numerose sentenze, la Corte ha già affermato che i tributi riscossi per motivi di polizia sanitaria sulle merci che varcano il confine vanno considerati come tasse d'effetto equivalente ai dazi doganali ai sensi dell'art. 13, n. 2, del Trattato CEE, qualora non facciano parte di un sistema generale di imposte gravanti sistematicamente su tutte le merci nazionali ed importate, secondo gli stessi criteri e nello stesso stadio commerciale (cfr. cause 29/72 — SpA Marimex c/ Amministrazione italiana delle finanze, sentenza 14 dicembre 1972, Racc. 1972, pag. 1309; 87/75 — Conceria Daniele Bresciani c/ Amministrazione italiana delle finanze, sentenza 5 febbraio 1976, Racc. 1976, pag. 129; 35/76 — Simmenthal SpA c/ Ministero delle finanze, sentenza 15 dicembre 1976, Racc. 1976, pag. 1871; 70/77 — Simmenthal SpA c/ Amministrazione italiana delle finanze, sentenza 28 giugno 1978, Racc. 1978, pag. 1453). Secondo la giurisprudenza della Corte è inoltre assodato che, al più tardi dal 1° gennaio 1970, l'art. 13, n. 2, del Trattato CEE è per sua natura direttamente efficace nei rapporti giuridici fra gli Stati membri ed i loro cittadini ed attribuisce ai singoli dei diritti che i giudici nazionali devono tutelare (cfr. cause: 29/72 — Marimex; 63/74 — W. Cadsky SpA c/ Istituto nazionale per il commercio estero, sentenza 26 febbraio 1975, Racc. 1975, pag. 281; 87/75 — Bresciani; 33/76 — Rewe-Zentralfinanz eG e Rewe-Zentral AG c/ Landwirtschaftskammer für das Saarland, sentenza 16 dicembre 1976, Racc. 1976, pag. 1989 e 45/76 — Comet B. V. c/ Produktschap

voor Siergewassen, sentenza 16 dicembre 1976, Racc. 1976, pag. 2043). Strettamente connesso con questa efficacia è il principio della preminenza del diritto comunitario rispetto al diritto nazionale, principio affermato dalla Corte con giurisprudenza costante. Già nella causa 6/64 (Flaminio Costa c/ ENEL, sentenza 15 luglio 1964, Racc. 1964, pag. 1129) la Corte ha infatti dichiarato «che, scaturito da una fonte autonoma, il diritto nato dal Trattato non potrebbe, in ragione appunto della sua specifica natura, trovare un limite in qualsiasi provvedimento interno senza perdere il proprio carattere comunitario e senza che ne risultasse scosso il fondamento giuridico della stessa Comunità».

«Il trasferimento — così prosegue la Corte — effettuato dagli Stati a favore dell'ordinamento giuridico comunitario, dei diritti e degli obblighi corrispondenti alle disposizioni del Trattato implica quindi una limitazione definitiva dei loro diritti sovrani, di fronte alla quale un atto unilaterale ulteriore, incompatibile col sistema della Comunità, sarebbe del tutto privo di efficacia». Questa preminenza posta in rilievo dalla Corte, la quale in ultima analisi si basa sul principio della funzionalità della Comunità e trova espressione soprattutto nell'art. 5 del Trattato CEE, deve quindi evitare che il Trattato sia applicato in modo diverso nei singoli Stati, in quanto le norme nazionali con esso incompatibili non possono più essere applicate dagli organi statali nemmeno in mancanza di espressa abrogazione. Sotto questo aspetto, anche le sentenze pregiudiziali con cui la Corte si pronunzia, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, sull'interpretazione di questo Trattato hanno natura puramente dichiarativa. A mio pa-

rere, le cose non stanno altrimenti — e con ciò ribatto all'eccezione del Governo italiano — per quanto riguarda le sentenze pronunziate in un procedimento per trasgressione a norma degli artt. 169 e 170 del Trattato CEE e nelle quali la Corte accerta che uno Stato membro è venuto meno ad un obbligo impostogli dal Trattato CEE. L'art. 171 del Trattato CEE, a norma del quale lo Stato è tenuto ad adottare i provvedimenti occorrenti per l'esecuzione della sentenza della Corte di giustizia, non crea alcun nuovo obbligo sostanziale, ma si limita a ribadire l'obbligo già esistente di non applicare o, rispettivamente, di abrogare le norme nazionali confliggenti.

Dallo spirito dell'efficacia diretta discende inoltre — come ho già detto nelle conclusioni per le cause 77/76 (Ditta Fratelli Cucchi c/ Avez SpA, sentenza 25 maggio 1977, Racc. 1977, pag. 987) e 68/79 (Just) — che le prestazioni effettuate in forza di norme nazionali incompatibili con il diritto comunitario vanno in linea di principio rimborsate. L'obbligo di rimborsare i tributi riscossi nell'ambito di un'organizzazione nazionale di mercato incompatibile con il diritto comunitario è stato espressamente affermato dalla Corte nella sentenza 26 giugno 1979 (causa 177/78 — Pigs and Bacon Commission c/ McCarren and Company Limited), in cui ha dichiarato che «in linea di principio, qualsiasi operatore economico obbligato al versamento della tassa ha . . . il diritto di pretendere la restituzione della parte della tassa destinata a fini incompatibili con il diritto comunitario» (cfr. in proposito anche le conclusioni dell'avvocato generale

Warner in data 15 maggio 1979 per la stessa causa). Mi pare del resto che la Corte sia partita dal principio dell'esistenza di un principio del genere già nella sentenza 16 dicembre 1976 pronunciata nella causa 33/76 (Rewe) in cui il giudice proponente aveva chiesto fra l'altro se, in caso di trasgressione da parte dell'amministrazione nazionale del divieto di tasse di effetto equivalente ai dazi doganali, il diritto comunitario attribuisce al singolo il diritto al rimborso. Come nella presente causa, il Governo della Repubblica italiana sosteneva allora con gli stessi argomenti la tesi secondo cui la restituzione dei diritti di confine non può essere chiesta prima che tali diritti siano stati ufficialmente classificati tra le tasse di effetto equivalente ai dazi doganali. La Corte, benchè non dovesse occuparsi espressamente della questione della restituzione dato che era stato lasciato scadere il termine per l'azione sul piano nazionale, presupponeva chiaramente l'esistenza dell'obbligo di rimborso nel dichiarare che il divieto di cui all'art. 13 del Trattato CEE è direttamente efficace ed attribuisce ai singoli dei diritti che i giudici nazionali devono tutelare.

Questi, come ho dimostrato nelle conclusioni per la causa 68/79 (Just) richiamando alla giurisprudenza della Corte, possono tutelare tali diritti unicamente a norma dei propri ordinamenti giuridici, fino a che non sarà stata adottata una autonoma normativa comunitaria. Questo rinvio al diritto nazionale fa dipendere il rimborso — come il Governo italiano giustamente rileva — dalle

single e disparate discipline nazionali, ma corrisponde — come emerge chiaramente soprattutto nella causa 177/78 (Pigs and Bacon) — all'attuale stato dell'integrazione nel campo della tutela giurisdizionale dei singoli. Il fatto che la situazione giuridica dei singoli possa quindi variare nei diversi Stati membri costituisce unicamente una conseguenza dell'attuazione del diritto comunitario ad opera degli Stati stessi, conseguenza che l'ordinamento comunitario ammette. Come si desume dalla sentenza Rewe, i giudici nazionali devono tuttavia curare che la tutela giurisdizionale dei diritti nascenti dall'ordinamento comunitario non sia più limitata di quella offerta agli analoghi diritti attribuiti dall'ordinamento nazionale e che inoltre detta tutela non sia resa praticamente impossibile.

Nell'interesse dell'uniforme applicazione del diritto comunitario, il Governo italiano si adopera onde ricavare dall'ordinamento comunitario ulteriori limiti, entro i quali le amministrazioni nazionali sarebbero tenute a rimborsare le somme riscosse trasgredendo il divieto di applicare tasse di effetto equivalente ai dazi doganali. Esso sostiene che il rimborso di questi pagamenti porterebbe all'effettivo arricchimento o, più precisamente, ad un maggiore ed inaspettato margine di utile per gli operatori, giacché questi avrebbero già manifestamente incluso nei costi le somme corrispondenti e se ne sarebbero rivalsi sulla clientela. In sostanza, il rimborso sarebbe un «aiuto» agli operatori nazionali; l'eliminazione con effetto retroattivo di una disparità di trattamento, la quale ha già provocato un or-

mai irrevocabile ostacolo per gli scambi commerciali in quanto questi sono stati assoggettati ad un sistema diverso da quello voluto dagli autori del Trattato, provocherebbe in pratica proprio quella alterazione delle condizioni del mercato della concorrenza che il diritto comunitario voleva evitare.

A mio parere, questi argomenti non possono essere accolti per i seguenti motivi:

Ho già detto che l'efficacia diretta del diritto comunitario implica che le prestazioni riscosse ingiustamente vanno in linea di massima rimborsate, giacchè altrimenti l'efficacia pratica del diritto comunitario potrebbe essere ostacolata dal fatto che uno Stato membro riscuote tributi trasgredendo le disposizioni comunitarie. Questo obbligo deve valere anche per i pagamenti pretesi in ispregio dell'art. 13, n. 2, del Trattato CEE. Questa disposizione, la quale prescrive che le tasse d'effetto equivalente ai dazi doganali all'importazione in vigore tra gli Stati membri siano progressivamente abolite durante il periodo transitorio, rientra — come dimostra la sua collocazione nel Trattato — tra i fondamenti della Comunità ed è molto importante per l'instaurazione del mercato comune. Come la Corte ha più volte affermato (cfr. causa 87/75 — Bresciani; causa 77/72 — Carmine Capolongo c/ Azienda agricola Maya, sentenza 19 giugno 1973, pag. 611), la sua giustificazione va ricercata nel fatto che gli oneri finanziari di qualsiasi genere riscossi a causa del passaggio del confine costituiscono un ostacolo per la libera circolazione delle merci. Dalla ratio di questa disposizione discende quindi che questi oneri finanziari riscossi ingiustamente vanno in linea di principio posti nel nulla per quanto possibile, indipendentemente dal fatto

che l'importatore abbia o meno caricato sul prezzo questi tributi indiretti. Nell'affermativa, gli oneri finanziari ingiustamente riscossi gravano sui successivi acquirenti i quali, in caso di rimborso, possono eventualmente agire in via di regresso contro l'importatore secondo le norme nazionali.

A parte ciò, è molto difficile accertare se l'importatore abbia effettivamente potuto scaricare sul prezzo della merce, in tutto o in parte, gli oneri illegittimi, giacchè ciò dipende dalla congiuntura generale e dalla situazione particolare dell'impresa e può essere stabilito solo tenendo conto delle particolarità del caso concreto. In specie, si deve poi tenere conto del fatto che i diritti illegittimamente riscossi hanno con ogni probabilità fatto rincarare la merce e quindi influito negativamente sul volume delle vendite, con la conseguenza che già per questo il guadagno dell'importatore è diminuito, a prescindere dall'eventuale perdita degli interessi.

Per queste complesse questioni, che possono essere risolte solo dal giudice nazionale con riguardo al caso concreto, il diritto comunitario non stabilisce alcunchè. In mancanza di una siffatta normativa comunitaria, mi pare quindi che il compito del giudice nazionale si limiti allo stabilire, a norma delle proprie leggi, se, ed eventualmente in quale misura, le tasse di effetto equivalente ai dazi doganali illegittimamente riscosse vadano rimborsate.

Da quanto ho detto fin qui si desume pure già che il rimborso dei tributi illegittimamente riscossi effettuato in ossequio all'obbligo imposto dal diritto comunitario

rio non può per definizione costituire un aiuto incompatibile con il mercato comune ai sensi dell'art. 92 del Trattato CEE. Dato che su questo punto tutti i partecipanti al giudizio, ivi compreso il Governo italiano, sono manifestamente d'accordo, posso del pari limitarmi ad alcune brevi osservazioni.

tratta dell'attribuzione di un vantaggio senza contropartita, non vi è alcun miglioramento della condizione economica delle imprese che partecipano agli scambi interstatali di merci rispetto a quella dei loro concorrenti e di conseguenza la concorrenza interstatale non viene alterata.

L'art. 92, n. 1, del Trattato CEE dispone che, a meno che non sia altrimenti stabilito, sono incompatibili con il mercato comune, qualora incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, alterino o minaccino di alterare la concorrenza. Come abbiamo visto, il diritto comunitario prescrive appunto la restituzione dei tributi ingiustamente riscossi. L'art. 92, n. 1, si applica solo agli aiuti concessi dagli Stati ovvero mediante risorse statali. L'aiuto è caratterizzato dal fatto che il contributo dello Stato è privo di contropartita e che il destinatario consegue dei vantaggi in forza di disposizioni dello Stato ovvero di norme da questo emanate. Il rimborso dei tributi ingiustamente pagati avviene invece in seguito ad una pronuncia del giudice destinata a porre nel nulla un provvedimento che altera la concorrenza e quindi, come abbiamo visto, non attribuisce all'impresa interessata alcun vantaggio. Dato che ci si limita a restituire quanto è stato ingiustamente riscosso, non si ha nemmeno una ripartizione delle risorse statali. Dato che non si

Il Governo italiano sostiene inoltre la tesi secondo cui l'efficacia diretta dell'art. 13, n. 2, del Trattato CEE, in relazione ai criteri contenuti nella sentenza 8 aprile 1976 (causa 43/75 — Gabrielle Defrenne c/ Société anonyme belge de navigation aérienne SABENA, Racc. 1976, pag. 455) non può risolversi nell'attribuire agli interessati, in nome della naturale preminenza del diritto comunitario, la possibilità di agire per la ripetizione in ogni caso e senza limiti di tempo. In detta sentenza la Corte avrebbe ammesso l'efficacia diretta dell'art. 119 del Trattato CEE, limitando però la sua applicazione al futuro, a meno che i lavoratori non avessero già adito le vie legali. I motivi per cui la Corte ha distinto l'accertamento della trasgressione di un obbligo imposto dal Trattato dall'obbligo di eliminarne le conseguenze dannose con effetto retroattivo, cioè le conseguenze economiche, il comportamento degli Stati membri, l'inattività della Commissione e le opinioni erronee circa l'efficacia della normativa comunitaria vigente, varrebbero anche nel campo delle tasse d'effetto equivalente ai dazi doganali, specialmente nel caso in cui i tributi siano stati riscossi a causa dell'erronea interpretazione del diritto comunitario.

Come ho già rilevato nelle conclusioni per la causa 68/79 (Just) e come anche l'avvocato generale Warner ha posto in rilievo nelle conclusioni per la causa 33/76 (Rewe), la restituzione dei tributi ingiustamente riscossi dagli Stati membri non può essere tuttavia paragonata alla causa Defrenne. La Commissione in particolare osserva giustamente che nella causa Defrenne erano in gioco essenzialmente interessi di privati, i quali erano stati indotti in errore tanto dal comportamento di più Stati membri quanto da quello degli organi comunitari ed in relazione a ciò si erano regolati sul piano fi-

nanziario. Nella presente causa si tratta invece semplicemente del fatto che tributi che non avrebbero dovuto essere riscossi vanno rimborsati. Nella causa Defrenne degli imprenditori privati, basandosi su leggi nazionali o su contratti collettivi, avevano corrisposto salari diversi agli uomini e alle donne, mentre nel presente caso la Repubblica italiana ha emanato essa stessa la normativa incompatibile con il diritto comunitario. Non vi è quindi alcun motivo cogente di certezza del diritto per limitare nel tempo la portata della sentenza.

Propongo quindi di risolvere le questioni come segue:

Dall'efficacia diretta dell'art. 13, n. 2, del Trattato CEE discende che i singoli hanno diritto al rimborso delle tasse di effetto equivalente ai dazi doganali riscossi in contrasto con detta disposizione a partire dal 1° gennaio 1970. Spetta tuttavia al giudice nazionale stabilire se, ed in quale misura, detti tributi vadano rimborsati: nel far ciò egli deve applicare il proprio diritto nazionale e può in particolare tener conto del se l'onere non sia stato già trasferito sugli acquirenti delle merci importate. La tutela giurisdizionale di questi diritti non può tuttavia essere più limitata di quella offerta a diritti analoghi nascenti dall'ordinamento nazionale né essere resa praticamente impossibile.