

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GIUSEPPE TESAURO

presentate il 18 maggio 1995 *

1. Con i presenti rinvii pregiudiziali, il Monomeles e il Trimeles Dioikitiko Protodikeio di Rodi ripropongono la questione della compatibilità con il diritto comunitario di tributi locali riscossi sull'introduzione di merci in una parte geograficamente isolata del territorio di uno Stato membro. L'onere pecuniario nella fattispecie controverso presenta infatti notevoli analogie con il cosiddetto dazio di mare, applicato nei Dipartimenti francesi d'oltremare (DOM), oggetto delle cause *Legros e Lancry*, decise con sentenze della Corte, rispettivamente, 16 luglio 1992 ¹ e 9 agosto 1994 ².

in un testo unico le norme vigenti in materia di entrate dei comuni e delle collettività locali. Orbene, in base alle disposizioni in vigore all'epoca dei fatti di causa, il dazio si applicava, con poche eccezioni, a tutti i beni di consumo in entrata nel o in uscita dal Dodecaneso ed era calcolato sul valore della merce all'atto dell'importazione o dell'esportazione. L'aliquota di siffatto tributo veniva stabilita dai consigli comunali dei capoluoghi dei territori di cui trattasi, entro un limite massimo, per quanto riguarda in particolare i beni introdotti nelle isole, del 4% del valore della merce. In caso di mancato versamento dell'imposta dovuta, erano stabilite a carico dei contravventori delle ammende che potevano essere di importo pari fino a dieci volte il debito tributario. Il gettito del dazio era devoluto ai comuni della regione interessata.

2. Il tributo oggi in discussione, denominato «dazio di consumo», è stato introdotto nel periodo in cui il Dodecaneso era soggetto alla sovranità italiana, con due decreti adottati nel 1938 e nel 1939 dal governatore della regione. Dopo l'incorporazione delle isole nel territorio greco, avvenuta nel 1946, tali decreti sono stati mantenuti in vigore con successivi provvedimenti legislativi, l'ultimo dei quali in ordine di tempo è stato il decreto 24 settembre-20 ottobre 1958, che ha riunito

3. Va segnalato che in epoca successiva ai fatti delle controversie principali — e, quindi, senza alcuna incidenza sulle stesse — la normativa relativa al dazio di consumo è stata abrogata dall'art. 62 della legge 27 aprile 1994, n. 2214, entrata in vigore il 1° luglio 1994, la quale ha sostituito il tributo controverso con una imposta supplementare sul reddito delle imprese.

* Lingua originale: l'italiano.

1 — Causa C-163/90 (Racc. pag. I-4625).

2 — Cause riunite C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 e C-411/93 (Racc. pag. I-3957).

4. I fatti essenziali, quali emergono dall'ordinanza di rinvio nonché dal fascicolo di causa, sono i seguenti. Nel periodo compreso tra l'8 novembre 1991 e il 26 febbraio 1992, la signora Maria Simitzi, ricorrente nei giudizi principali, importava nell'isola di Cos varie merci di diversa provenienza senza procedere al versamento del dazio. Sulla base della legislazione vigente, pertanto, il sindaco di Cos iscriveva la ricorrente nel ruolo comunale d'imposta per il pagamento dei tributi principali, di importo pari rispettivamente a 490 000 e 259 000 dracme, e delle sanzioni pecuniarie inflitte per il mancato rispetto degli obblighi stabiliti dalla normativa fiscale, di ammontare pari, in un caso, a 2 452 000 dracme e, nell'altro, a 1 497 000 dracme. La signora Simitzi introduceva due ricorsi dinanzi al Monomeles e al Trimeles Dioikitiko Protodikeio di Rodi (Tribunali amministrativi di Rodi) chiedendo l'annullamento dei provvedimenti; i giudici aditi, nutrendo dubbi circa la compatibilità del dazio in questione con il diritto comunitario, proponevano alla Corte i seguenti quesiti pregiudiziali:

- 1) se un tributo riscosso in base al valore delle merci da uno Stato membro per le merci importate da un altro Stato membro a motivo del loro ingresso in una regione determinata del primo Stato membro costituisca una tassa di effetto equivalente ai dazi doganali all'importazione, pur se detto onere fiscale grava anche sulle merci che giungono in questa regione da altre zone dello stesso Stato membro;
- 2) se un tributo riscosso in base al valore delle merci da uno Stato membro per le merci esportate in un altro Stato membro a motivo della loro uscita da una regione determinata del primo Stato membro costituisca una tassa di effetto equivalente ai dazi doganali all'esportazione, pur se detto onere fiscale grava anche sulle merci spedite dalla suddetta regione verso un'altra zona dello stesso Stato membro;
- 3) se siano compatibili con il diritto comunitario norme di legge in forza delle quali vengono riscossi i tributi in questione;
- 4) in caso di soluzione negativa al quesito precedente e tenendo conto che per la regione in cui sono riscossi i tributi di cui sopra non sono state adottate misure particolari nell'atto di adesione della Repubblica greca alle Comunità, si chiede se è consentita dal diritto comunitario una disciplina con la quale si impone un onere sulle merci introdotte nella regione in questione e originarie esclusivamente di altre parti dello stesso Stato, ovvero spedite da tale regione e destinate ad altre zone dello stesso Stato, o se questo particolare onere costituisca un trattamento meno favorevole delle merci che provengono dalle zone suddette, o sono ad esse destinate, rispetto alle merci che provengono dagli altri Stati membri o sono esportate in detti Stati, che si traduce in un ostacolo alla libera circolazione delle merci nel complesso del mercato comunitario;

5) nel caso infine in cui si ritenga che i tributi in questione costituiscano un'imposta interna, si chiede se essi abbiano il carattere di imposta sulla cifra d'affari e se sia vietata la loro applicazione cumulativa con l'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art. 33 della direttiva del Consiglio 77/388/CEE.

5. Preliminarmente va osservato che si possono avanzare seri dubbi circa la pertinenza di taluni dei quesiti posti. In effetti, come risulta dagli atti di causa, in particolare dalle stesse ordinanze di rinvio, e come è stato riconosciuto dalla ricorrente principale e dal governo greco nel corso dell'udienza, le controversie che hanno originato il presente procedimento vertono esclusivamente sul dazio riscosso in occasione dell'introduzione di merci nel Dodecaneso, che si trattasse di vere e proprie importazioni da altri Stati membri o di merci originarie di altre parti della Grecia. Non si vede, dunque, in che modo la risposta alle domande formulate relativamente al tributo riscosso in occasione di operazioni di esportazione possa tornare utile ai giudici *a quo* ai fini della soluzione delle controversie che sono chiamati a decidere.

A tale proposito, ricordo che, in base all'art. 177 e come risulta da una consolidata giurisprudenza della Corte ³, il procedimento del rinvio pregiudiziale rappresenta uno strumento di cooperazione tra la Corte di giusti-

zia ed i giudici nazionali, attraverso il quale la prima fornisce ai secondi gli elementi di interpretazione del diritto comunitario necessari per la soluzione delle controversie dinanzi agli stessi pendenti. Nell'ambito di tale cooperazione, il giudice nazionale, che è l'unico ad avere conoscenza diretta dei fatti di causa, è certamente nella situazione più idonea per valutare la necessità di una pronuncia pregiudiziale per essere posto in grado di emettere la propria sentenza. La Corte, tuttavia, proprio alla luce della funzione di cui è investita, vale a dire quella di contribuire all'amministrazione della giustizia negli Stati membri e non di esprimere pareri su questioni generali o ipotetiche, ha sempre rifiutato di rispondere a quesiti dei giudici nazionali qualora fosse manifesto che la disposizione di diritto comunitario sottoposta ad interpretazione non potesse essere applicata.

6. Ora, mi sembra fin troppo evidente che, quand'anche la Corte dovesse ritenere che la normativa greca istitutiva del tributo sulle merci esportate dal Dodecaneso sia incompatibile con l'art. 16 del Trattato, una tale statuizione non sarebbe di alcuna utilità per la soluzione delle liti pendenti innanzi ai giudici di rinvio, le quali vertono sulla riscossione di un tributo sulle merci introdotte in quella regione.

Ne consegue che la Corte non dovrebbe, a mio avviso, rispondere a tali quesiti, ma tutt'al più solo valutare se abbia una qualche incidenza, nella qualificazione dello specifico tributo oggetto della causa, il fatto che siano gravate da imposta anche le merci in uscita dalla regione considerata.

3 — V., al riguardo, anche per un dettagliato rinvio alla giurisprudenza esistente in materia, la sentenza 16 luglio 1992, causa C-343/90, Lourenço Dias (Racc. pag. I-4673, punti 11-23).

7. Alla luce delle suesposte considerazioni, ritengo che i soli interrogativi che richiedano una risposta siano: a) se il tributo in questione possa qualificarsi come tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale all'importazione vietato dagli artt. 9 e 13 del Trattato, benché esso colpisca anche le merci originarie di altre parti del territorio greco, b) se la sua natura non muti nella misura in cui è applicato alle merci nazionali, c) se, nell'ipotesi in cui costituisca invece un'imposta interna, il tributo sia compatibile con l'art. 95 del Trattato e con la direttiva 77/388/CEE in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari.

mento di una frontiera nazionale, ma il passaggio da una regione ad un'altra. Poiché «la giustificazione del divieto di ogni dazio doganale applicabile alle merci che circolano fra Stati membri va ricercata nell'ostacolo che gli oneri pecuniari — sia pure minimi — applicati in ragione del passaggio delle frontiere costituiscono per la circolazione delle merci», veniva infatti rilevato, «un'imposta riscossa ad una frontiera regionale per il fatto dell'introduzione di beni in una regione di uno Stato membro costituisce un ostacolo alla libera circolazione delle merci di gravità almeno pari a quella di un'imposta riscossa alla frontiera nazionale a causa dell'introduzione dei prodotti nel complesso del territorio di uno Stato membro»⁶.

8. Per quanto riguarda il primo quesito, ricordo che la Corte ha già avuto modo di pronunciarsi al riguardo, nella richiamata sentenza *Legros*⁴. In tale occasione essa ha infatti qualificato come tassa di effetto equivalente ad un dazio all'importazione un'imposta proporzionale al valore in dogana dei beni, riscossa da uno Stato membro sulle merci importate da un altro Stato membro all'atto della loro introduzione in una regione del territorio del primo Stato membro, nonostante il fatto che essa colpisce altresì le merci introdotte in tale regione in provenienza da un'altra parte di questo stesso Stato⁵. A tale proposito, si era ritenuta irrilevante la circostanza che il fatto generatore del tributo non fosse l'attraversa-

9. La Corte escludeva, d'altra parte, che la tassa allora in questione costituisse un tributo interno ai sensi dell'art. 95 del Trattato, in quanto essa non rientrava, secondo quanto richiesto da una consolidata giurisprudenza⁷, in un regime generale di tributi interni gravanti sistematicamente su categorie di prodotti secondo criteri obiettivi applicati indipendentemente dall'origine dei prodotti, ma colpiva solo i beni introdotti in una regione determinata di uno Stato membro, mentre ne erano sistematicamente esonerati i prodotti originari della regione, proprio a causa della loro origine regionale.

4 — Sentenza 16 luglio 1992, causa C-163/90, citata alla nota 1.

5 — Punto 18.

6 — Punto 16.

7 — V., ad esempio, sentenza 3 febbraio 1981, causa 90/79, Commissione/Francia (Racc. pag. 283, punto 14).

Orbene, è proprio su questo punto che, a parere del governo greco, il dazio di consumo applicato fino al 1° luglio 1994 nel Dodecaneso si distingue dal tributo oggetto della causa *Legros*. Il dazio di consumo, infatti, colpiva anche le merci in uscita dal Dodecaneso, ivi comprese quelle prodotte localmente. Tale differenza di regime dimostrerebbe, secondo il governo interveniente, che esso costituiva un regime fiscale interno applicato indistintamente a tutte le merci e destinato a mettere a disposizione delle amministrazioni locali i mezzi finanziari necessari all'adempimento delle loro attività istituzionali. D'altra parte, proprio il rilievo che il tributo colpiva tutte le merci ne escludeva il carattere protezionistico e/o l'idoneità a falsare il gioco della concorrenza.

10. Tali argomenti non possono essere accolti. Indipendentemente dalla circostanza, risultante dal fascicolo di causa, che le aliquote del tributo gravante sulle merci in uscita erano comunque più basse di quelle applicate alle merci in entrata, resta il dato fondamentale che il fatto generatore dell'imposizione era comunque l'attraversamento di una frontiera, intesa questa in senso proprio, nel caso in cui i prodotti fossero esportati verso altri Paesi, o in senso improprio qualora essi fossero destinati ad altre parti del territorio greco. Ne consegue che le merci prodotte nel Dodecaneso ed ivi direttamente immesse al consumo non erano in nessun caso assoggettate al pagamento del tributo e che solo tali merci potevano beneficiare di questo trattamento fiscale più favorevole.

Non mi sembra, dunque, che l'istituzione da parte della normativa controversa di un onere pecuniario anche sulle merci in uscita dalla regione, in larga misura analogo a quello applicato alle importazioni, possa fondare una diversa conclusione circa la natura del dazio di consumo, ne facesse cioè un tributo applicato secondo criteri obiettivi a determinate categorie di prodotti, qualunque ne fosse l'origine.

Quanto infine all'argomento basato sul carattere non protezionistico del tributo, credo sia sufficiente ricordare che, come è stato precisato fin dalla sentenza *Sociaal Fonds Diamantarbeiders* del 1° luglio 1969⁸, un onere pecuniario, imposto unilateralmente e che colpisce le merci estere in ragione del fatto che esse varcano la frontiera, se non è un dazio doganale propriamente detto costituisce una tassa di effetto equivalente ai sensi degli artt. 9 e 12, anche se non abbia alcun effetto discriminatorio o protezionistico ed il prodotto colpito non sia in concorrenza con un prodotto nazionale.

11. I giudici di rinvio chiedono inoltre se il tributo riscosso sulle merci introdotte nel Dodecaneso costituisca una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale all'importazione, anche nella misura in cui è applicato alle merci originarie di un'altra regione della Grecia.

8 — Cause riunite 2 e 3/69 (Racc. pag. 211, in particolare punti 11 e 12).

12. A tale proposito, ricordo che nella recente sentenza *Lancry*, anch'essa relativa al dazio di mare applicato nei DOM, la Corte ha precisato che, «poiché il principio dell'unione doganale si estende al complesso degli scambi di merci, come previsto dall'art. 9 del Trattato, esso esige che sia garantita in generale la libera circolazione delle merci all'interno dell'unione e non esclusivamente il commercio tra Stati. Gli artt. 9 e seguenti contemplano espressamente solo gli scambi tra Stati membri in quanto presuppongono l'assenza di tasse che abbiano il carattere di dazi doganali all'interno dei singoli Stati. Poiché l'assenza di tali tasse è un presupposto indispensabile alla realizzazione di un'unione doganale che copra il complesso degli scambi di merci, gli artt. 9 e seguenti ne implicano parimenti il divieto»⁹.

In tale prospettiva, dunque, il pregiudizio arrecato dall'istituzione di una frontiera doganale regionale all'unicità del territorio doganale comunitario è lo stesso, a parere della Corte, sia che un tributo colpisca prodotti nazionali, sia che colpisca prodotti provenienti da altri Stati membri, per il fatto che essi attraversano tale frontiera.

13. Nelle conclusioni presentate in quella causa, avevo sostenuto la tesi opposta a quella seguita dalla Corte, avevo cioè ritenuto che quando un prodotto originario di uno Stato membro passa da una regione ad un'altra dello stesso Stato membro viene a

manicare il presupposto fondamentale e indispensabile per l'applicazione degli artt. 9 e seguenti del Trattato, vale a dire il passaggio della frontiera da uno Stato all'altro. L'idea dell'unicità del territorio doganale, rilevavo dunque, non può essere separata dalla disciplina dell'unione doganale contenuta nel Trattato, la quale mira ad eliminare gli ostacoli agli scambi tra Paesi membri e non anche agli scambi tra regioni e comuni all'interno dello stesso Paese membro. Alla luce di tali considerazioni — concludevo — ritenere che l'art. 12 presupponga l'abolizione dei dazi interregionali e intercomunali non solo non troverebbe adeguato fondamento nella disciplina del Trattato, ma significherebbe altresì rimettere in discussione una giurisprudenza pluridecennale sulle situazioni puramente interne, in tema di unione doganale e circolazione delle merci, come pure in materia di servizi e in genere di circolazione delle persone.

14. Orbene, questa è stata la scelta effettuata dalla Corte. Pur non ritenendo di dover modificare le opinioni espresse nella causa *Lancry*, prendo atto di tale giurisprudenza, alla luce della quale, dunque, il quesito che oggi ci occupa va risolto nel senso che un tributo riscosso da uno Stato membro all'atto dell'introduzione di tutte le merci in una regione del suo territorio costituisce una tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale all'importazione anche quando grava le merci originarie di un'altra regione dello stesso Stato.

⁹ — Sentenza 9 agosto 1994, cause riunite C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 e C-411/93, citata alla nota 1, punto 29.

15. Vista la conclusione cui sono giunto circa la natura del tributo in questione, vale a dire di tassa di effetto equivalente ad un dazio doganale, non ritengo necessario rispondere al quesito relativo alla compatibilità dello stesso tributo con l'art. 95 del Trattato e con la direttiva 77/388/CEE, in quanto, come risulta da una costante giurisprudenza della Corte ¹⁰, lo stesso tributo non può, nel sistema del Trattato, appartenere simultaneamente alla categoria delle tasse di effetto equivalente, ai sensi degli artt. 9, 12 e 13 del Trattato, ed a quella dei tributi interni ai sensi dell'art. 95.

Corte fornisce di una norma di diritto comunitario nell'ambito della competenza attribuita dall'art. 177 chiarisce e precisa il significato della norma stessa come deve o avrebbe dovuto essere intesa ed applicata fin dal momento della sua entrata in vigore. Ne consegue che, in linea di principio, la norma così interpretata deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti prima della sentenza interpretativa, sempreché non si tratti di rapporti già esauriti (per decorrenza dei termini di decadenza o di prescrizione ecc.), ma ricorrano invece i presupposti per sottoporre al giudice competente una lite relativa all'applicazione di detta norma.

16. Il governo greco ha chiesto, per il caso che la Corte dichiari illegittimo un tributo quale il dazio di consumo, di limitare l'efficacia nel tempo della sentenza, facendo valere, da un lato, le gravi conseguenze finanziarie che scaturirebbero per le amministrazioni locali da una pronuncia che ne dichiari l'incompatibilità con il diritto comunitario e, d'altro lato, le incertezze che sussistevano circa la reale portata del divieto di tasse di effetto equivalente fino alle ricordate sentenze *Legros e Lancry*.

17. Solo in presenza di circostanze eccezionali, la Corte ha dichiarato di poter limitare, in applicazione del principio generale di certezza del diritto, la possibilità per gli interessati di far valere la disposizione così interpretata per rimettere in questione rapporti giuridici costituiti in buona fede ¹¹. Nel decidere in tal senso, la Corte ha fatto costantemente applicazione di due criteri. In primo luogo essa ha valutato le possibili conseguenze pratiche delle sue pronunce in assenza di una limitazione degli effetti nel tempo, precisando tuttavia che ciò non può «spingersi fino a sminuire l'obiettività del diritto e compromettere la sua applicazione futura a motivo delle ripercussioni che la pronuncia può avere per il passato» ¹². In secondo luogo, la Corte si è chiesta se vi fossero oggettive incertezze circa la portata

A tale proposito è opportuno ricordare che, come è ben noto, l'interpretazione che la

10 — V., ad esempio, sentenza 7 maggio 1987, causa 193/85, *Co-Frutta* (Racc. pag. 2085, punti 8-11).

11 — V., in particolare, le sentenze 8 aprile 1976, causa 43/75, *Defrenne* (Racc. pag. 455, punti 71-75), 2 febbraio 1988, causa 24/86, *Blaizot* (Racc. pag. 379, punti 27-33), 17 maggio 1990, causa C-262/88, *Barber* (Racc. pag. I-1889, punti 41-45), e 16 luglio 1992, causa C-163/90, citata (punti 30-36).

12 — V., da ultimo, sentenza 16 luglio 1992, causa C-163/90, citata, punto 30.

delle norme di diritto comunitario oggetto della sentenza di interpretazione ed in quale misura lo stesso comportamento delle istituzioni comunitarie avesse potuto contribuire ad alimentare simili incertezze ¹³.

nuto dal governo greco, che alcun atto delle istituzioni comunitarie abbia ingenerato legittimi dubbi circa la compatibilità dell'onere pecuniario in questione con il diritto comunitario, anche in questo caso diversamente da quanto era accaduto con il dazio di mare applicato nei DOM.

18. Volendo fare applicazione al caso di specie dei criteri elaborati dalla giurisprudenza della Corte occorre distinguere il caso in cui il dazio di consumo era applicato a merci importate nel Dodecaneso dai paesi della Comunità da quello in cui allo stesso venivano assoggettati beni originari di altre regioni della Repubblica ellenica.

Orbene, nella prima ipotesi non mi sembra vi sia alcuna ragione per limitare gli effetti nel tempo della sentenza. L'art. 29 dell'atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica ellenica alla Comunità ¹⁴, contenuto nella parte quarta, «misure transitorie», aveva stabilito che dovevano essere progressivamente abolite, entro il 1° gennaio 1986 e per tappe successive, le tasse di effetto equivalente a dazi doganali all'importazione. Nessuna eccezione era prevista a tale proposito, né, d'altra parte, alcun'altra disposizione dell'atto di adesione sottoponeva a condizioni particolari l'applicazione del diritto comunitario al Dodecaneso, diversamente da quanto era invece avvenuto con riguardo ai DOM francesi. Non risulta inoltre, né è stato soste-

19. Ben diversa è invece la situazione rispetto alle ipotesi in cui la tassa in questione era applicata a merci originarie non di un altro Stato membro, ma di un'altra regione dello stesso Stato. Al riguardo va infatti osservato che la giurisprudenza della Corte è stata costante, fino alla ricordata sentenza *Lancry*, nel ritenere inapplicabili le norme del Trattato alle situazioni puramente interne e nell'escludere altresì che la riconosciuta incompatibilità di una normativa nazionale, nella misura in cui era applicata a merci importate da un altro Stato membro, dovesse necessariamente implicare l'impossibilità di applicazione anche ai prodotti nazionali ¹⁵. La sentenza *Lancry* ha dunque

13 — V., sul punto, la già più volte citata sentenza 16 luglio 1992, causa C-163/90, punti 31 e 32.

14 — GU L 291, 19 novembre 1979, pag. 17.

15 — Rinvio, per un'analisi di tale giurisprudenza, alle mie conclusioni nella causa *Lancry*, già citata (Racc. pag. I-3960, punti 19-24). Mi limito, nel presente contesto, a richiamare in particolare la sentenza pronunciata nella causa *Drei Glocken* (sentenza 14 luglio 1988, causa 407/85, Racc. pag. 4233), in cui la Corte dichiarava incompatibile con gli artt. 30 e 36 del Trattato l'estensione ai prodotti importati di un divieto di vendere pasta fatta con grano tenero o con una miscela di grano tenero e di grano duro. In tale occasione, in risposta all'obiezione del governo italiano che, a difesa della legge nazionale sulle paste alimentari, ne aveva sostenuto la necessità al fine di assicurare uno sbocco alla coltivazione del grano duro, veniva precisato: «Occorre sottolineare anzitutto che è in causa l'estensione della legge (...) ai prodotti d'importazione e che il diritto comunitario non esige che il legislatore abroghi la legge per quanto attiene ai produttori di pasta stabiliti sul territorio italiano» (il corsivo è mio).

rappresentato un radicale rovesciamento dell'orientamento fino ad allora seguito dalla Corte¹⁶. Ne consegue che, fino alla data di questa pronuncia, la Repubblica ellenica, nonché le autorità locali del Dodecaneso, hanno potuto ragionevolmente ritenere che la normativa nazionale in materia di dazio di consumo, quanto meno nella misura in cui era applicata a prodotti originari dello Stato, non ponesse problemi di compatibilità con il diritto comunitario.

20. Alla luce di tali circostanze, ed in particolare per il rispetto dovuto alle esigenze di

certezza del diritto, propongo alla Corte di statuire che l'incompatibilità con il Trattato di un tributo come il dazio di consumo non potrà essere fatta valere, nella misura in cui era applicato a prodotti originari della Repubblica ellenica, a rapporti giuridici che hanno esaurito i loro effetti prima del 9 agosto 1994, data della pronuncia della sentenza nella causa *Lancry*. Tenuto conto, pertanto, che la normativa in questione è stata abrogata a partire dal 1° luglio 1994, tale incompatibilità potrà essere invocata a sostegno di richieste di rimborso del tributo solo da coloro che, prima di tale data, abbiano agito in giudizio o altrimenti contestato l'imposizione con un'impugnativa equivalente.

21. Propongo quindi alla Corte di risolvere nel modo seguente i quesiti posti dai giudici di rinvio:

«1) Le disposizioni del Trattato CEE in materia di tasse di effetto equivalente a dazi doganali alle importazioni vanno interpretate nel senso che vietano una

16 — Ciò è stato puntualmente registrato dalla dottrina. V. la nota di commento alla sentenza di A. Rigaux e D. Simon, in *Europe*, 1994, Act. n. 361, pag. 10, i quali ritengono che tale pronuncia comporti un mutamento radicale della concezione che si era formata in ordine alla ragion d'essere dei divieti posti dagli artt. 9 e seguenti del Trattato, come pure delle nozioni di importazioni ed esportazioni ivi utilizzate e parlano, al riguardo, di un vero e proprio «mostro giuridico»; v., altresì, il commento di J. P. Keppen e P. van Ypersele, «Vers une application du droit communautaire à des obstacles à la libre circulation des marchandises à l'intérieur d'un Etat membre», in *Journal des tribunaux/droit européen*, 1994, pag. 179, in cui si plaude al nuovo orientamento della giurisprudenza e si rileva, quanto alle conseguenze della sentenza nell'ordinamento belga, che, se in precedenza la Corte d'arbitrato nazionale era la sola competente a conoscere della compatibilità con i principi della libera circolazione delle merci degli eventuali ostacoli creati dalle diverse regioni e comunità che costituiscono il Regno del Belgio, d'ora in poi anche la Corte di giustizia sarà competente a dirimere le controversie che potranno insorgere a questo riguardo.

tassa proporzionale al valore dei beni, riscossa da uno Stato membro sulle merci importate da un altro Stato membro all'atto della loro introduzione in una regione del territorio del primo Stato membro, nonostante il fatto che essa colpisca altresì le merci introdotte in tale regione ed originarie di un'altra parte di questo stesso Stato.

- 2) Le disposizioni del Trattato CEE in materia di tasse di effetto equivalente a dazi doganali alle importazioni vanno interpretate nel senso che vietano una tassa proporzionale al valore dei beni, riscossa da uno Stato membro su tutte le merci introdotte in una regione del suo territorio, anche quando grava le merci originarie di altre parti di questo stesso Stato.
- 3) Le disposizioni del Trattato CEE relative alle tasse di effetto equivalente a dazi all'importazione non possono essere invocate a sostegno di richieste di rimborso di un tributo come il dazio di consumo, pagato per merci originarie di altre parti dello stesso Stato anteriormente al 9 agosto 1994, salvo per i richiedenti i quali, prima di tale data, abbiano agito in giudizio o altrimenti contestato l'imposizione con un'impugnativa equivalente».