

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE

CARL OTTO LENZ

presentate il 15 luglio 1997 *

Indice

A — Fatti	I - 3777
B — Il mio punto di vista	I -3779
I — Sull'articolo 95	I -3779
II — Sulle singole modalità di tassazione	I -3781
1. Base imponibile diversa	I -3781
a) Valore iniziale diverso	I -3784
b) Altri aspetti	I -3786
2. Possibilità del calcolo forfettario per i prodotti realizzati in Italia	I -3789
3. Modalità diverse per la riscossione del tributo	I -3793
C — Conclusione	I -3795

A — Fatti

1. Nel presente procedimento il Tribunale di Trento sottopone alla Corte una questione relativa alla compatibilità dell'imposta di consumo italiana sui prodotti audiovisivi e cinefoto-ottici ¹ con il diritto comunitario. La Corte si è già occupata di detta imposta,

ma in un altro contesto ². La causa principale che è alla base della questione in esame è stata originata da un ricorso della Grundig Italiana SpA contro il Ministero delle Finanze della Repubblica italiana, con cui la ricorrente chiede la restituzione dell'importo di LIT 112 236 330 770, compresi gli interessi legali. Si tratta dell'ammontare dell'imposta di consumo che la ricorrente aveva versato dal 1° gennaio 1983 al 31 dicembre 1992, periodo di validità dell'imposta di cui trattasi. A suo giudizio, l'imposta di consumo italiana è in contrasto con il diritto comunitario e, per questo motivo, non va versata.

* Lingua originale: il tedesco.

1 — Introdotta dall'art. 4 del decreto legge 30 dicembre 1982, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53, integrata dalle disposizioni applicative di cui al decreto ministeriale 23 marzo 1983.

2 — Sentenza 13 luglio 1994, causa C-130/92, OTO (Racc. pag. I-3281).

2. In base a quanto riferito dalla Commissione, sono assoggettate a questo tributo dodici categorie di apparecchi audiovisivi e cinefoto-ottici, come ad esempio macchine fotografiche, obiettivi, cannocchiali, telescopi, cineprese, giradischi e televisori. L'aliquota di imposta è uniforme: essa è pari al 16% del valore dell'apparecchio (ai televisori si applica un'aliquota ridotta dell'8%). Tuttavia, la base imponibile viene calcolata in modo diverso a seconda che si tratti di prodotti nazionali o importati. Secondo il giudice adito, per i prodotti nazionali la base imponibile è data dai costi complessivi di fabbricazione comprese le spese di condizionamento e imballaggio; sono escluse le spese di spedizione, distribuzione, intermediazione ed ogni altra spesa inerente alla commercializzazione nel mercato nazionale. I produttori nazionali hanno la facoltà di indicare quale base imponibile il prezzo addebitato per la vendita dei prodotti, dedotta una percentuale forfettaria pari al 35% del prezzo stesso. Il Ministero delle Finanze può determinare una detrazione forfettaria percentuale di diversa entità per talune categorie di prodotti, previa valutazione dell'incidenza dei costi di commercializzazione interna sul prezzo normalmente praticato. Il ricorso alla detrazione forfettaria preclude qualsiasi altra detrazione del prezzo praticato ai fini della determinazione del valore imponibile. Gli uffici tributari devono considerare congruo il valore imponibile così determinato salvo che il prezzo addebitato si discosti dal valore normale dei prodotti ceduti.

3. Per i prodotti importati il valore imponibile è dato invece dal valore alla frontiera italiana, determinato sulla base del valore in

dogana ai sensi del regolamento (CEE) n. 1224/80³, aumentato degli eventuali costi e oneri per la resa alla frontiera italiana, ivi compresi i diritti dovuti per l'immissione in libera pratica nella Comunità, e diminuito degli eventuali componenti del prezzo pagato o da pagare che concernono il trasporto e la commercializzazione all'interno del territorio doganale nazionale. La possibilità di un calcolo forfettario non esiste per i prodotti importati.

4. Inoltre, anche per la riscossione delle imposte esistono diverse modalità a seconda che si tratti di merci nazionali o importate. Per i prodotti nazionali è previsto che i produttori nazionali presentino ogni trimestre una dichiarazione contenente gli elementi essenziali per la liquidazione dell'imposta entro il mese successivo al trimestre di riferimento.

5. Per gli importatori l'imposta viene accertata e riscossa invece al momento dell'importazione in dogana. Secondo il giudice adito ciò comporta differenti termini di pagamento della stessa imposta.

6. Il Tribunale dichiara che l'accertamento della natura anticomunitaria o meno delle disposizioni istitutive e applicative dell'imposta di consumo controversa è preliminare

3 — Regolamento (CEE) del Consiglio 28 maggio 1980, n. 1224, relativo al valore in dogana delle merci (GU L 134, pag. 1).

ad ogni altra questione sollevata dalle parti. Inoltre esso osserva che vi è un ragionevole dubbio che sussista un contrasto con il diritto comunitario tale da rendere necessaria una pronuncia pregiudiziale della Corte ai sensi dell'art. 177 del Trattato. Pertanto, esso deferisce alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'art. 95 del Trattato CEE debba avere interpretazione nel senso che vieta ad uno Stato membro di istituire e riscuotere un'imposta di consumo quale quella prevista dall'art. 4 del decreto legge 30 dicembre 1983, convertito dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53, ed ulteriormente disciplinata dal decreto del ministero delle Finanze 23 marzo 1983, laddove viene determinato un differente valore imponibile per i prodotti nazionali e per quelli importati da altri Stati membri e sono contemplate differenti modalità di riscossione dell'imposta per i medesimi prodotti».

B — Il mio punto di vista

I — *Sull'articolo 95*

7. Come già risulta dalla sentenza OTO ⁴, l'imposta di cui trattasi va esaminata alla luce dell'art. 95 del Trattato CE. Nella motiva-

zione della sentenza la Corte ha nuovamente ricordato di aver già affermato che un'imposta quale l'imposta di consumo nazionale dev'essere considerata parte integrante di un regime generale di imposte interne ai sensi dell'art. 95 del Trattato CE e la sua compatibilità con il diritto comunitario dev'essere valutata alla luce di questo articolo ⁵. Per quanto riguarda l'imposta italiana in discussione in concreto in questa causa, essa rappresenta — come sottolinea poi la Corte — un tributo ai sensi dell'art. 95 nella misura in cui si applica a prodotti importati da altri Stati membri e, eventualmente, a quelli provenienti da paesi terzi e che si trovano in libera pratica negli Stati membri. Secondo la costante giurisprudenza della Corte, l'art. 95 del Trattato CE si applica soltanto ai suddetti prodotti ⁶.

8. A tenore dell'art. 95, n. 1, del Trattato CE, «[n]essuno Stato membro applica direttamente o indirettamente ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne, di qualsivoglia natura, superiori a quelle applicate, direttamente o indirettamente ai prodotti nazionali simili».

9. Il primo comma riguarda quindi prodotti simili. Questa analogia non sussiste, per cui il secondo comma dispone quanto segue: «Inoltre, nessuno Stato membro applica ai

4 — Causa C-130/92 (già citata nota 2), punto 15.

5 — Causa C-130/92 (già citata nota 2), punto 11.

6 — Causa C-130/92 (già citata nota 2), punto 18 e ss.

prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne intese a proteggere indirettamente altre produzioni».

10. Secondo una costante giurisprudenza, l'art. 95 del Trattato CE «mira a garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in condizioni normali di concorrenza, tramite l'eliminazione di qualsiasi forma di protezione che possa risultare dall'applicazione di imposte interne discriminatorie nei confronti di prodotti di altri Stati membri»⁷. Inoltre, esso è destinato a garantire la parità di trattamento tributaria nell'ambito delle imposte nazionali⁸.

11. La similarità necessaria ai fini dell'art. 95, n. 1, sussiste, a giudizio della Corte, nel caso in cui nella stessa fase produttiva o distributiva i prodotti abbiano, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe e rispondano alle medesime esigenze. A tal fine, 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 valutazione⁹.

12. Come risulta dalle osservazioni della Commissione, a tenore dell'art. 4, primo

comma, della legge n. 53 del 1983 sono assoggettate all'imposta di consumo dodici categorie di prodotti audiovisivi e cinefoto-ottici. Vengono citati come esempio apparecchi fotografici, obiettivi, cannocchiali, telescopi, cineprese, giradischi e apparecchi televisivi. Poiché la designazione dei prodotti è molto precisa, si può senz'altro considerare che fra i prodotti di fabbricazione italiana e quelli importati dagli altri Stati membri vi è la necessaria similarità. A prescindere dal giudizio sulla qualità, dal punto di vista del consumatore non dovrebbe sussistere alcuna differenza riguardo alle caratteristiche e alla finalità dell'apparecchio fra un televisore italiano e uno prodotto in un altro Stato membro.

13. Nel caso in cui tale similarità non sussista, l'art. 95, secondo comma, vieta l'effetto protezionistico dei tributi, che esisterebbe in pratica se un tributo interno colpisse in maggior misura un prodotto importato rispetto a un prodotto nazionale con il quale si trova in concorrenza, in uno o più impieghi economici¹⁰. Poiché l'imposta qui in esame è un tributo su prodotti audiovisivi e cinefoto-ottici di categorie come apparecchi fotografici, obiettivi, cineprese, ecc., in ogni caso non può essere contestato che nella fattispecie si trovano in concorrenza insieme prodotti nazionali e prodotti stranieri.

7 — Causa C-130/92 (già citata nota 2), punto 16.

8 — Sentenza 20 febbraio 1973, causa 54/72, F. O. R./V. K. S. (Racc. pag. 193, punto 5).

9 — Sentenza 17 febbraio 1976, causa 45/75, Rewe (Racc. pag. 181, punto 12).

10 — Sentenza 4 aprile 1968, causa 27/76, Fink-Frucht (Racc. pagg. 297-310 e ss.).

14. Pertanto, l'art. 95 è comunque pertinente nel caso di specie. In base ai dati disponibili, sembra sussistere una similarità dei prodotti ai sensi dell'art. 95, primo comma. In caso di dubbio spetterebbe al giudice nazionale provvedere ad un'adeguata classificazione.

in genere le spese di spedizione e di commercializzazione non rilevano ai fini dell'accertamento della base imponibile.

15. Tuttavia, si deve constatare che l'art. 95 è in ogni caso pertinente e per l'ulteriore esame si deve prendere in considerazione l'importo dell'onere gravante sui singoli prodotti.

II — Sulle singole modalità di tassazione

1. Base imponibile diversa

16. Come si evince dall'ordinanza di rinvio, il giudice a quo mette in dubbio la compatibilità dell'imposta di consumo italiana con il diritto comunitario per vari motivi. In primo luogo, esso si riferisce alla base imponibile diversa per i prodotti nazionali e quelli importati. Per i *prodotti realizzati in Italia* essa è data dal prezzo del prodotto franco fabbrica, comprese le spese di condizionamento e imballaggio. Sono escluse le spese di spedizione e di commercializzazione in Italia. Vale a dire per i prodotti realizzati in Italia e messi in commercio nel mercato italiano

17. Per i *prodotti importati* da altri Stati membri la base imponibile, secondo il giudice adito, è costituita dal valore delle merci alla frontiera italiana che viene determinato in base al valore in dogana ai sensi del regolamento n. 1224/80¹¹, comprese eventuali spese e tributi per la presentazione alla frontiera italiana. A tenore di tale regolamento nella base imponibile rientrano anche le spese di spedizione e di commercializzazione fino alla frontiera italiana. Inoltre, si deve tener conto delle spese per la messa in commercio nella Comunità, il che tuttavia nel caso in esame non è pertinente, in quanto l'art. 95 non si applica direttamente alle merci importate da paesi terzi. Dal valore in dogana così accertato possono essere detratti solo i componenti del prezzo riguardanti le spese di trasporto e di commercializzazione in Italia. Eventuali componenti del prezzo riguardanti le spese fino alla frontiera non possono essere detratti¹². Ciò significa che per le merci importate la base imponibile è data dal prezzo alla frontiera, comprese le spese di trasporto e di commercializzazione fino alla frontiera italiana e detratti i compo-

11 — A tenore dell'art. 3, n. 1, del regolamento n. 1224/80 il valore in dogana delle merci importate è il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci allorché sono vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità. Ai sensi dell'art. 8, n. 1, lett. c), a detto prezzo vanno addizionate, fra le altre, le spese di trasporto e di assicurazione delle merci importate fino al luogo di introduzione nel territorio doganale della Comunità.

12 — La Commissione richiama l'attenzione sul fatto che in tal caso le spese di trasporto entrano due volte nel calcolo, in quanto in base all'art. 8 del regolamento vanno addizionate espressamente al prezzo.

nenti del prezzo riguardanti le spese di trasporto e di commercializzazione sostenuti in Italia.

18. Cosa significhi ciò lo ha spiegato la Commissione con un esempio: un produttore italiano che da Roma ha consegnato a Bolzano un carico di televisori può detrarre dalla base imponibile la totalità delle spese di spedizione. Un fabbricante tedesco che, per ipotesi, da Essen o Lubecca abbia effettuato una consegna di una partita di televisori *dello stesso valore* allo stesso cliente di Bolzano potrebbe detrarre dalla base imponibile solo le spese di trasporto in Italia, quindi limitate alla tratta Brennero-Bolzano di solo 75 km. Poiché le spese di trasporto fino alla frontiera italiana rientrano nel calcolo, il valore in dogana di un prodotto equivalente ai fini della determinazione della base imponibile e, quindi, la relativa imposta sono superiori al valore che è alla base della determinazione per i prodotti italiani, vale a dire il valore franco fabbrica. Così, la base imponibile per i prodotti importati è superiore a quella per i prodotti nazionali, il che determina, nonostante un'aliquota di imposta uguale, un onere maggiore sui detti prodotti. A giudizio di tutti i partecipanti a questo procedimento — ad eccezione del governo italiano — ciò pone in essere una discriminazione vietata ai sensi dell'art. 95.

19. L'Italia contesta la presenza di tale discriminazione. Essa osserva invece che tutte le merci — siano esse importate o prodotte in Italia — sarebbero trattate allo stesso modo. Per entrambe verrebbero detratte dalla base imponibile le spese di

trasporto e di commercializzazione intervenute in Italia. A questo proposito, essa dichiara ancora che non vi è alcuna differenza fra la formulazione relativa alla merci importate «componenti del prezzo pagato o da pagare che concernono il trasporto e la commercializzazione all'interno del territorio doganale italiano» e quella relativa alle «spese di spedizione, distribuzione e intermediazione e ogni altra spesa inerente alla commercializzazione nel mercato nazionale», che nel caso delle merci italiane possono essere detratte. Da ciò discenderebbe la perfetta parità di trattamento delle merci importate e di quelle nazionali. Sarebbe destituito di ogni fondamento l'assunto secondo cui per le merci importate vanno detratte dalla base imponibile anche le spese intervenute fino alla frontiera italiana. L'Italia giustifica ciò con il fatto che l'imposta per cui è causa è un tributo interno di consumo, il cui presupposto è dato dall'immissione in consumo di un determinato prodotto. Trattandosi di un tributo interno, per la sua applicazione potrebbero essere determinanti soltanto fatti riguardanti l'ordinamento tributario nazionale, vale a dire soprattutto la destinazione di una merce all'immissione nel mercato nazionale. Per una merce prodotta in Italia si potrebbe considerare che essa viene immessa in consumo nel mercato italiano allorché esce dalla fabbrica. Per i prodotti importati ciò avverrebbe al momento del passaggio della frontiera italiana.

20. Il fatto che il presupposto decisivo di questo tributo sia l'immissione in consumo nel mercato italiano risulterebbe anche dalla struttura del tributo. Infatti, sono escluse

dal tributo le merci in transito e le merci destinate all'importazione.

21. Trattandosi di un'imposta di consumo interna riguardante il consumo per il mercato italiano, per essa sarebbe determinante il valore del prodotto nel momento in cui viene messo a disposizione del consumatore italiano. Per le merci importate esso sarebbe il valore franco frontiera (comprese le spese di trasporto intervenute fino alla frontiera). Con questo valore il prodotto giungerebbe sul mercato nazionale italiano, per cui anche questo valore verrebbe preso in considerazione quale base imponibile. Il prodotto nazionale arriverebbe sul mercato italiano con il suo valore franco fabbrica e per questo in quel caso andrebbero ricomprese anche le spese di confezionamento e imballaggio.

22. A giudizio del governo italiano tale impostazione è compatibile con il diritto comunitario, in quanto continuano a sussistere sistemi tributari nazionali diversi che finora non sono stati ancora del tutto armonizzati. In tal modo sarebbe legittimato un sistema tributario interno, ivi compresa un'imposta di consumo. A giudizio dell'Italia non risulta alcuna indicazione di diritto comunitario che imponga ad uno Stato membro di non considerare, nella formazione dei beni importati, alcuni componenti del prezzo solo perché analoghi costi — per ragioni economiche obiettive — non vengono incontrati

dai prodotti nazionali. Quale esempio il governo italiano fa un confronto fra un prodotto italiano e un prodotto giapponese che si trova in libera pratica in Portogallo. Sarebbe del tutto chiaro che, per quanto riguarda quest'ultimo prodotto, le spese aggiuntive che influenzano il valore in dogana sarebbero maggiori di quelle relative al prodotto italiano. Ma si tratterebbe di un elementare fatto economico e non certo della conseguenza di un comportamento discriminatorio del paese di destinazione.

23. Per quanto riguarda quest'ultimo esempio, non si può negare che le spese di trasporto relative ad un prodotto giapponese possano essere maggiori di quelle sostenute per un prodotto fabbricato già nel paese di destinazione. Però, in ogni caso, non ne consegue necessariamente che questo elementare fatto economico possa essere utilizzato quale base per una maggiore imposizione.

24. Come già esposto in precedenza, a causa della base imponibile maggiore, i prodotti importati sono assoggettati ad un'imposta superiore rispetto ai prodotti nazionali. Ciò non viene contestato neanche dall'Italia. Il governo italiano considera anzi pacifico che i prodotti importati al momento del passaggio della frontiera abbiano un prezzo superiore ai prodotti nazionali a causa delle spese di trasporto già sostenute. A partire da questo diverso prezzo viene determinata — così sostiene l'Italia — in misura uniforme la base imponibile per i prodotti nazionali e per

quelli importati: detratte le spese di trasporto e di commercializzazione incontrate in Italia.

risolvessero, sia pure solo in determinati casi, in un onere fiscale minore per il prodotto nazionale»¹⁴.

a) Valore iniziale diverso

25. Tuttavia, anche da ciò può risultare per i prodotti importati un onere tributario maggiore vietato ai sensi dell'art. 95. Secondo la costante giurisprudenza della Corte, ai fini dell'applicazione del divieto di discriminazione sancito dall'art. 95 è necessario prendere in considerazione, oltre all'aliquota del tributo, anche le disposizioni relative alla base imponibile e le modalità di riscossione del singolo tributo. Al riguardo il criterio di paragone decisivo è costituito dall'incidenza effettiva di ciascun tributo sul prodotto nazionale, da un lato, e sul prodotto importato, dall'altro. Anche qualora l'aliquota del tributo sia identica, l'incidenza di questo può variare a seconda delle disposizioni in materia di imponibile e di riscossione applicate al prodotto nazionale e, rispettivamente, a quello importato¹³. A questo proposito, l'art. 95 concede la facoltà ad uno Stato membro di applicare alle merci importate un sistema tributario diverso da quello che va applicato alle analoghe merci nazionali. Tuttavia, ciò vale solo nel caso in cui l'imposizione tributaria delle merci importate resti comunque uguale o più bassa di quella delle analoghe merci nazionali. Come ha statuito la Corte, l'art. 95, primo comma, sarebbe violato «se il tributo gravante sul prodotto importato e quello riscosso sul prodotto nazionale similare fossero calcolati in modo diverso e secondo modalità diverse che si

26. Tale diversa, o meglio, maggiore imposizione per i prodotti importati risulta nel caso di specie già dal fatto che anche nell'ipotesi di un'effettiva analoga possibilità di detrazione delle spese la normativa italiana assume come base un *valore iniziale diverso*. Infatti, una base imponibile diversa esiste anche nel caso in cui nell'ambito del calcolo — sia pure secondo modalità analoghe — si parte da un valore iniziale diverso. Così fa la normativa italiana nel caso di specie sommando per i prodotti importati al valore reale del prodotto alla frontiera italiana anche le spese di trasporto e di commercializzazione fino alla frontiera. Ciò è in contrasto, secondo la giurisprudenza della Corte relativa alla causa Iannelli¹⁵, con l'art. 95. In quella causa erano in discussione i contributi pretesi su carte da parati di produzione nazionale e su carte da parati importate. Per i prodotti nazionali la base imponibile era costituita solo dal prezzo della carta considerata come materia prima, mentre per i prodotti importati risultava dal valore complessivo della merce. Per valore

13 — Sentenza 27 febbraio 1980, causa 55/79, Commissione/Irlanda (Racc. pag. 481, punto 8, con ulteriori rinvii).

14 — Sentenza 22 giugno 1976, causa 127/75, Bobie (Racc. pag. 1079, punto 3).

15 — Sentenza 22 marzo 1977, causa 74/76, Iannelli (Racc. pag. 557).

complessivo si doveva intendere il costo del prodotto finito indicato in fattura (quindi costo della materia prima all'origine più valore aggiunto), aumentato delle spese di carico o di imbarco, di commissione, di assicurazione, di trasporto, ecc. fino al confine, anche se dette spese non erano comprese in tutto o in parte nella fattura del venditore. La Corte si è riferita di nuovo al fatto che, ai fini dell'applicazione dell'art. 95, è necessario prendere in considerazione la base imponibile e le modalità di riscossione del tributo. Qualora, sotto questo profilo, sussista una differenza implicante per il prodotto importato, nella medesima fase del processo produttivo o della distribuzione, un maggior onere tributario rispetto all'analogo prodotto nazionale, si ha violazione del divieto di cui all'art. 95. Secondo quanto dichiarato dalla Corte, ciò si verifica «nel caso di un tributo calcolato sul valore del prodotto, quando, in relazione al solo prodotto importato, si prendono in considerazione elementi di valutazione tali da aumentarne il valore rispetto al prodotto nazionale corrispondente»¹⁶.

27. Anche l'imposta di consumo italiana qui in esame è un tributo calcolato in base al valore del prodotto. Pertanto, essa è in contrasto con l'art. 95 quando il valore del prodotto importato viene aumentato rispetto a quello del prodotto nazionale per il fatto che le spese di trasporto fino alla frontiera rientrano nella base imponibile¹⁷.

28. Per quanto riguarda l'argomento addotto dall'Italia secondo cui l'imposta di consumo

qui controversa sarebbe legittimata in quanto parte del sistema tributario nazionale, che finora non è stato armonizzato, la Corte ha statuito che gli ostacoli alla libera circolazione delle merci possono essere eliminati con l'applicazione del procedimento di armonizzazione delle legislazioni tributarie. L'armonizzazione delle disposizioni in materia non può essere considerata tuttavia condicio sine qua non per l'applicazione dell'art. 95, che impone agli Stati membri, con effetto immediato, l'obbligo di applicare in modo non discriminatorio la loro normativa tributaria già prima di qualsiasi armonizzazione¹⁸.

29. In questo contesto la Commissione ha rinviato alla giurisprudenza della Corte relativa al regolamento n. 1408/71 e relativa alle imposte dirette. Nell'ambito delle imposte dirette, ad esempio, si è fatto riferimento, in mancanza di una normativa speciale comunitaria, ai principi generali di diritto comunitario, onde evitare un'imposizione discriminatoria. Questo paragone conferma la conclusione tratta in precedenza secondo cui un'antecedente armonizzazione non è un presupposto per l'applicazione di disposizioni del Trattato direttamente applicabili. Tuttavia, nel caso di specie non è necessario un ricorso alle disposizioni generali in materia di discriminazione, in quanto il Trattato contiene una norma speciale in materia di discriminazione, vale a dire l'art. 95.

16 — Causa 74/76 (già citata nota 15), punti 20 e 21.

17 — In questo contesto si farebbe nuovamente riferimento all'esempio relativo ai televisori importati verso l'Italia e rispettivamente trasportati in Italia (v. il precedente paragrafo 18).

18 — Causa 55/79 (già citata nota 13), punto 12.

30. Si deve quindi constatare che la normativa italiana sull'imposta di consumo è in contrasto con l'art. 95, in quanto per il calcolo della base imponibile essa parte da un valore di diversa entità. Tale maggiore onere è idoneo ad ostacolare la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri.

b) Altri aspetti

31. Pur essendo così già constatata la violazione dell'art. 95, tuttavia vorrei occuparmi degli altri aspetti dedotti dai partecipanti al procedimento. Essi consentono di concludere che anche la parità di trattamento, sostenuta dall'Italia, di tutti i prodotti per quanto riguarda le spese da detrarre nel territorio italiano non sussiste più. In questo contesto la ricorrente e la Commissione rilevano che attualmente esiste anzitutto un mercato comune nel settore dei prodotti audiovisivi e cinefoto-ottici. Ciò significherebbe che le aziende hanno venduto i loro prodotti in più Stati membri. Esse hanno cercato così di *centralizzare* il loro *sistema di distribuzione* con la conseguenza che le spese di trasporto sono state sostenute solo in un luogo, per lo più quello in cui ha sede la società capogruppo. Lo stesso potrebbe dirsi per le spese di commercializzazione. Le reti di assistenza della clientela verrebbero centralizzate per assicurare una garanzia uniforme in tutti gli Stati

membri; come verrebbe richiesto, a giudizio della ricorrente, dalla normativa comunitaria.

32. In queste molteplici spese di commercializzazione vanno incluse anche le spese per la pubblicità. Anche il loro pagamento è centralizzato in un luogo, la sede della società capogruppo. Se questa sede sociale si trova fuori dell'Italia, in base alla normativa italiana le spese di trasporto o di commercializzazione non potrebbero essere detratte dalla base imponibile.

33. In base a quanto asserito dalla Commissione, l'Italia *ha disciplinato* questo tributo *come se non esistesse il mercato comune* e come se si potesse considerare che le spese di trasporto e di commercializzazione incontrate per l'Italia possano essere fissate con precisione e debbano parimenti essere sostenute in Italia. Infatti, in base a quanto dichiarato all'udienza dal rappresentante del governo italiano, per quanto riguarda le merci importate possono essere detratte solo le spese sorte e pagate in Italia.

34. Per spiegare meglio, vorrei ancora una volta citare l'esempio discusso all'udienza: in occasione di un importante incontro di calcio con una squadra italiana che si tiene in Germania e viene trasmesso in molti Stati membri, compresa l'Italia, fra le altre anche la

ditta Grundig reclamizza i suoi prodotti. Secondo quanto dichiarato dal rappresentante del governo italiano, le spese per questa pubblicità non possono essere detratte dalla base imponibile, in quanto sono sorte in Germania ove vengono anche pagate. Lo stesso dicasi anche nel caso in cui si potesse quantificare esattamente l'ammontare dell'importo relativo all'Italia. Anche quando la ditta Grundig, in occasione di questo incontro di calcio, reclamizza un prodotto del tutto specifico che vorrebbe vendere soltanto in Italia, essa non può detrarre queste spese dalla base imponibile.

spese incontrate fino alla frontiera senza alcuna detrazione. Anche se a causa della centralizzazione le spese non possono più essere dimostrate separatamente per ogni Stato membro, ciò non significa che dette spese rientrino, in qualsivoglia forma, nel prezzo. Vale a dire, il valore in dogana alla frontiera è superiore al vero valore del prodotto, per cui le spese di trasporto e di commercializzazione incontrate non possono più essere detratte. Ciò vuol dire che la disparità di trattamento in questo caso è ancora più ampia, in quanto non solo il calcolo della base imponibile viene fondato su un valore base superiore, ma in quanto, inoltre, non può più essere detratta alcuna spesa.

35. Ciò vuol dire che sono del tutto concepibili casi nei quali le spese di trasporto e di commercializzazione relative alla vendita in Italia non possono più essere detratte integralmente. Al riguardo non ha alcuna importanza il fatto che ciò eventualmente non si verifichi sempre, poiché, secondo la giurisprudenza della Corte, sussiste una violazione dell'art. 95 già quando viene imposto in singoli casi un onere più gravoso ¹⁹.

36. Ciò vuol dire che, da questo punto di vista, per le merci importate non andrebbero affatto detratte le spese di trasporto e di commercializzazione perché, a causa della centralizzazione di dette spese, esse non sono più quantificabili o perché esse non sorgono più o non vengono più pagate in Italia. Base imponibile per l'imposta di consumo sarebbe pertanto il valore in dogana aumentato delle

37. Questa disparità di trattamento diventa ancora più ampia se si continua nella stessa riflessione e si considera che anche i produttori italiani hanno centralizzato le loro spese di distribuzione e di commercializzazione e che — come ha sostenuto all'udienza il rappresentante del governo italiano — in caso di accentramento del sistema di distribuzione e di commercializzazione le spese potrebbero essere detratte laddove vengono sostenute. Ciò significherebbe che un produttore italiano potrebbe detrarre non solo le spese riguardanti l'Italia, ma anche quelle intervenute in Italia, vale a dire una gran parte delle spese per tutto il sistema di distribuzione e di commercializzazione, mentre per le merci importate tali spese non possono più essere detratte.

19 — Causa 45/75 (già citata nota 9), punto 15.

38. La ricorrente e la Commissione richiamano ancora l'attenzione su un'altra circostanza che può corroborare una discriminazione dei prodotti importati. A loro giudizio, una detrazione delle spese di trasporto e di commercializzazione riguardanti l'Italia — anche se possono essere quantificate — non è possibile, in quanto possono essere detratte soltanto i componenti del prezzo che riguardano le spese corrispondenti. A giudizio della ricorrente e della Commissione, in pratica ciò significa che questi corrispondenti componenti del prezzo devono essere indicati separatamente *nella fattura*. Poiché in pratica ciò non sarebbe usuale e neppure possibile, in quanto verrebbe sempre indicato solo un prezzo complessivo, per questo motivo non sarebbe possibile neppure detrarre spese di trasporto e di commercializzazione relative a prodotti importati.

39. A mio giudizio, dagli atti non è risultato che sia effettivamente necessaria una fatturazione separata. In base a quanto affermato dal governo italiano, la detrazione delle spese viene effettuata conformemente alla dichiarazione in dogana rilasciata alla frontiera. Se ne potrebbe desumere che per la concessione della detrazione è sufficiente che all'atto della dichiarazione in dogana le spese siano ripartite in misura corrispondente, sempre a condizione che, naturalmente, sia possibile in assoluto ripartirle. L'ulteriore chiarimento di tale questione va rimesso al giudice nazionale, il quale dispone delle necessarie informazioni. Tuttavia, anche se risultasse necessaria una fatturazione separata, non ravviso alcun motivo per cui tale ripartizione non potrebbe essere effettuata sul modulo della fattura (la questione se tale ripartizione sia ancora possibile in seguito alla centralizzazione già stata esaminata²⁰).

40. La Commissione e la ricorrente deducono ancora un ulteriore motivo per cui non può essere detratta alcuna spesa relativa alle merci importate. Esse fanno notare che per le merci importate, diversamente da quelle nazionali, non esiste una *dichiarazione trimestrale*. Ne desumono che all'importazione di merci non può essere rilasciata alcuna dichiarazione nella quale possano essere riportate le spese da detrarre. A ciò si oppone il governo italiano facendo presente la dichiarazione in dogana nella quale possono essere registrate tutte le spese da detrarre.

41. Non ravviso alcun motivo per cui nel caso delle merci importate la detrazione di determinate spese debba venir meno per il fatto che per queste merci viene rilasciata soltanto una dichiarazione in dogana e non una dichiarazione tributaria trimestrale. Poiché la dichiarazione in dogana costituisce una fissazione del valore in dogana, che, eventualmente, comprende anche le spese di trasporto, al riguardo va effettuata in ogni caso una ripartizione delle spese. Poiché il valore calcolato costituisce dunque la base imponibile, non sono necessari ulteriori calcoli. Tuttavia, anche tale questione va rimessa in definitiva al giudice nazionale, il quale dispone di indicazioni più circostanziate sul contenuto della dichiarazione in dogana. Se risultasse che nell'ambito della dichiarazione in dogana le spese da detrarre non possono essere indicate, anche in questo caso si dovrebbe ritenere sussistente una violazione dell'art. 95.

20 — V. i precedenti paragrafi 31-34.

42. Ne consegue pertanto una discriminazione delle merci importate non solo per il fatto che nel calcolo della base imponibile si parte da valori diversi, ma anche per il fatto che da questi valori possono essere detratte in misura diversa le spese di trasporto e di commercializzazione riguardanti l'Italia.

43. Per quanto riguarda il fatto che l'aumento del valore della base imponibile è dovuto alle spese di trasporto fino alla frontiera italiana, l'Italia aveva osservato inoltre che ciò si basava sul *regolamento della Comunità relativo al valore in dogana* e per questo motivo non poteva essere contrario al diritto comunitario. A questo proposito si deve affermare che questo regolamento deve disciplinare il commercio con i paesi terzi²¹. Un calcolo del valore in dogana aumentato delle spese di trasporto fino alla frontiera nel caso di importazioni da paesi terzi non può comunque essere contrario all'art. 95, in quanto esso non si applica a questa fattispecie. Ma ciò non significa che in caso di trasposizione delle disposizioni di questo regolamento ad una fattispecie del tutto diversa — vale a dire l'importazione di merci da altri Stati membri — tale aumento del valore imponibile non sia contrario al divieto di discriminazione di cui all'art. 95.

indizio attestante che non sussiste una disparità di trattamento tra merci importate e merci nazionali. Esso fa riferimento ad una considerazione secondo la quale non vi sono elementi dai quali si possa dedurre che verrebbero discriminate merci provenienti da altri Stati membri (indipendentemente dal fatto che siano state ivi prodotte o siano state immesse in libera pratica) rispetto alle merci fabbricate in Italia²². Questo rilievo, come risulta chiaramente dalla relativa nota, si riferisce a un precedente paragrafo delle conclusioni concernente l'interpretazione del tenore della questione pregiudiziale dell'epoca. A questo proposito si trattava di importazioni da paesi terzi. La considerazione citata al riguardo dall'Italia va intesa nel senso che detta questione pregiudiziale non conteneva alcun elemento nel senso di una discriminazione di prodotti comunitari e, pertanto, tale questione non doveva essere esaminata.

2. Possibilità del calcolo forfettario per i prodotti realizzati in Italia

44. Infine, il governo italiano cita le mie *conclusioni relative alla causa OTO* quale

45. Secondo il giudice a quo, un'ulteriore eventuale discriminazione risulta dalla possi-

21 — Art. 1, primo comma, lett. g), e art. 3, primo comma, del regolamento n. 1224/80.

22 — Conclusioni relative alla causa C-130/92 (loc. cit. nota 2), paragrafo 15.

bilità, che sussiste solo per i prodotti nazionali, di calcolare forfettariamente la base imponibile.

46. Tale discriminazione viene contestata dall'Italia. Essa osserva che lo scopo di questa possibilità di calcolo forfettario non consiste nel ridurre la base imponibile. Il forfait del 35% non verrebbe detratto dal valore del prodotto franco fabbrica, ma dal prezzo di vendita. A questo proposito, si considererebbe che il forfait del 35% corrisponda all'incidenza delle spese di trasporto e di commercializzazione all'interno dell'Italia sul prezzo del prodotto. Anche per le merci importate queste spese potrebbero essere detratte dalla base imponibile. Come osserva ulteriormente l'Italia, sarebbe altresì possibile adeguare il valore del forfait alla congiuntura generale o modificare detto valore per i prodotti riguardo ai quali l'incidenza delle spese sul prezzo non corrisponde al forfait del 35%. Inoltre, si fa riferimento al fatto che il prezzo del prodotto dichiarato dai produttori, dal quale viene detratto il forfait, dev'essere conforme al valore normale della merce definito ai sensi delle disposizioni italiane. Le autorità competenti controllerebbero se ciò si verifica. È vero che, quando un produttore si avvale della possibilità del calcolo forfettario, le sue dichiarazioni dovrebbero essere riconosciute in un primo momento corrette. Tuttavia, ciò non significherebbe che l'amministrazione sia vincolata al riguardo e che non possa più effettuare alcun controllo delle dichiarazioni.

47. Per questo motivo il calcolo forfettario costituirebbe solo un'*alternativa al calcolo della base imponibile*. Le spese detratte non sarebbero modificate, per cui non verrebbe operata alcuna modifica della base imponibile. La possibilità del calcolo forfettario non costituirebbe un privilegio per i produttori nazionali. Conseguentemente, non sarebbe neppure ravvisabile un pregiudizio per le merci importate.

48. Il governo italiano non contesta il fatto che, in seguito al calcolo forfettario, la base imponibile vada determinata molto più rapidamente e semplicemente. A suo giudizio, ciò costituisce solo un *ripristino di situazioni di parità* per le merci nazionali e per quelle importate. Il calcolo della base imponibile per i prodotti nazionali sarebbe, senza la possibilità del calcolo forfettario, notevolmente più difficile rispetto ai prodotti importati.

49. Per i prodotti importati sarebbe necessario soltanto determinare il valore in dogana in base al regolamento n. 1224/80, valore determinabile in modo formale e oggettivo. Infatti, le basi imponibili risulterebbero dalle stesse formalità che sarebbero necessarie anche per la dichiarazione in dogana. Il valore franco fabbrica per i prodotti nazionali sarebbe molto più difficile da determinare. Non si potrebbe far riferimento

direttamente alla contabilità e alla documentazione tributaria (ad esempio le fatture che — senza alcuna distinzione — integrano tutte le spese sostenute nel prezzo). Mentre l'importatore non avrebbe più bisogno di formulari e dichiarazioni ulteriori rispetto a quelli necessari per il normale attraversamento della frontiera, per la determinazione della base imponibile relativa ai prodotti nazionali verrebbero prodotti ulteriori documenti e prove per la dichiarazione.

50. A mio avviso questo argomento non può essere accolto integralmente. Anche per le merci importate non è sufficiente dichiarare il valore franco frontiera. Anzi, anche in questo caso, perché sia possibile la detrazione delle spese di trasporto e di commercializzazione intervenute nel mercato italiano, esse devono essere quantificate con precisione. Detto argomento non può essere condiviso per il fatto che dette spese sarebbero più facili da determinare per le merci importate rispetto a quelle nazionali. Ciò vale a maggior ragione in quanto nel caso delle merci importate sorgono spese di trasporto e di commercializzazione fino alla frontiera e anche all'interno dell'Italia. Pertanto, l'importatore, contrariamente ai produttori nazionali, deve, se del caso, procedere anche ad una ripartizione delle spese a seconda del territorio nel quale sono sostenute. Per questo non è ravvisabile il fatto che l'importatore necessiti di meno prove rispetto al produttore nazionale, a meno che agli importatori non venga vietata completamente la detrazione di tali spese, il che costituirebbe davvero una discriminazione ai sensi dell'art. 95.

51. Per questo motivo, non si può ritenere che una possibilità di calcolo forfettario produca una parificazione delle diverse situazioni per gli importatori e i produttori nazionali. Questi si trovano anzi in una situazione comparabile. Il calcolo forfettario costituisce comunque una facilitazione del calcolo. Contrariamente a quanto sostiene il governo italiano, non è ravvisabile alcun motivo oggettivo per non concedere tale facilitazione anche ai prodotti importati.

52. Tuttavia, il governo italiano sostiene che la possibilità di calcolo forfettario costituisce soltanto una semplificazione formale dalla quale non risulterebbe *alcun onere tributario più gravoso* per i prodotti importati.

53. Secondo la giurisprudenza della Corte, l'art. 95, primo comma, vieta di tassare i prodotti importati da un altro Stato membro in base a metodi e norme di calcolo diversi — ad esempio con un tributo forfettario in un caso e con un tributo progressivo in un altro —, se il prodotto importato — pur se solo in determinati casi — viene gravato da un onere maggiore²³. A giudizio della Commissione, tale disparità di trattamento dei prodotti importati si può fissare nel 35%. Il *calcolo forfettario*, concesso solo per i prodotti nazionali, costituirebbe l'unica possibilità di detrarre le spese di trasporto e di commercializzazione in Italia. La Commissione ribadisce al riguardo il suo argomento relativo alla

23 — V. causa 127/75 (già citata nota 14), punto 4, e causa 45/75 (già citata nota 10), punto 15.

discriminazione fondata su basi imponibili diverse. In base a questo argomento, i componenti del prezzo riguardanti le spese di trasporto e di commercializzazione in Italia non potrebbero essere detratti, in quanto non sarebbero riportati sulla fattura separatamente, ma sarebbe fatturato un unico prezzo. Inoltre, non sarebbe noto alcun procedimento secondo il quale gli importatori possano dichiarare e detrarre queste spese. In conclusione, la Commissione osserva nuovamente che, a causa della centralizzazione una ripartizione del prezzo non sarebbe possibile né a seconda di determinati territori né a seconda di determinati Stati membri nei quali le spese sono sostenute. Tale condizione imposta dal governo italiano sarebbe addirittura «diabolica». Infatti, si potrebbe ritenere che le spese di commercializzazione e di trasporto intervenute in Italia non possano essere quantificate e, quindi, detratte se non attraverso la possibilità di un calcolo forfetario. Tuttavia, poiché detta possibilità esiste solo per i produttori nazionali nella misura del 35%, le merci importate avrebbero un maggiore onere tributario del 35%, in quanto verrebbe ad esse negata tale possibilità di detrazione.

54. È dubbio se si possa davvero ritenere che in base al «metodo normale» non possa essere detratta alcuna spesa. Compete eventualmente al giudice italiano valutare ciò. Del resto, è necessario che ogni azienda, nell'ambito del calcolo del prezzo, determini in

quale misura le spese di trasporto e di commercializzazione rientrino nel prezzo. Inoltre, questi valori dovrebbero risultare anche dalla contabilità. Tuttavia, è dubbio se questa quantificazione sia sufficientemente precisa per soddisfare le condizioni per la concessione di una detrazione di dette spese, ciò tanto più in quanto nell'epoca della centralizzazione delle reti di distribuzione potrebbe essere estremamente difficile quantificare precisamente le spese intervenute in Italia.

55. Tuttavia, in base a queste premesse non si deve escludere che aziende di altri Stati membri non possano quantificare sufficientemente e, perciò, dedurre integralmente le loro spese. Lo stesso governo italiano ha osservato come sia difficile per i produttori italiani quantificare le spese da detrarre in base al «metodo normale». Poiché, come si è già detto, non sussiste al riguardo nessuna differenza rispetto ai prodotti importati, non si può escludere che in determinati casi per i prodotti stranieri sia più difficile — se non addirittura impossibile — detrarre le spese di trasporto e di commercializzazione all'interno dell'Italia. Ciò è già sufficiente per configurare una discriminazione ai sensi dell'art. 95. Perciò, non si tratta di una mera questione di comodità delle imprese di altri Stati membri, come sostiene l'Italia. Anche se dette aziende avessero ciononostante la possibilità di detrarre effettivamente le loro spese, ciò sarebbe sicuramente connesso a maggiori oneri — anche di natura finanziaria

— rispetto ai prodotti nazionali. Anche in questo caso sussisterebbe ancora il rischio di un pregiudizio dei prodotti importati. Detto rischio può essere escluso solo nel caso in cui la possibilità della detrazione forfettaria venga concessa anche relativamente alle merci importate. Poiché, come già rilevato, la situazione dei prodotti importati è identica a quella dei prodotti nazionali, non sono ravvisabili motivi ostativi a tale concessione.

56. Infine, il governo italiano ha sostenuto che la possibilità della detrazione forfettaria determinerebbe un pregiudizio per i produttori nazionali, in quanto tale possibilità di calcolo semplificato sarebbe sempre connessa, come controvalore, ad un'imposizione un po' più onerosa a carico delle persone in tal modo avvantaggiate. Tuttavia, anche ciò non costituisce un ostacolo per l'estensione del calcolo forfettario alle merci importate. La possibilità del calcolo forfettario potrebbe essere concessa alle stesse condizioni vigenti per le merci nazionali e per quelle importate. Il fatto che essa possa essere connessa ad una tassazione un po' più gravosa non pone in essere una disparità di trattamento e, pertanto, una discriminazione delle merci importate.

57. Infine, l'autorità di vigilanza dell'EFTA fa riferimento all'ulteriore possibilità di una disparità di trattamento delle merci importate nell'ambito del calcolo forfettario. Essa assume che una preferenza dei prodotti nazionali può risultare già dal fatto che per un prodotto il cui margine di utile sia inferiore al 35% può essere detratto tuttavia il 35% del valore normale. In tal modo, il

produttore potrebbe ridurre l'imponibile al di sotto del valore del prodotto, che andrebbe considerato come base dell'imposizione secondo il «metodo di calcolo normale».

58. Non posso condividere interamente questo calcolo in quanto il forfait del 35% non deve corrispondere al margine di utile, ma al componente del prezzo che riguarda le spese di trasporto e di commercializzazione nel territorio italiano. Lo stesso non potrebbe dirsi nel caso in cui le osservazioni dell'autorità di vigilanza dell'EFTA abbiano fatto riferimento a dette spese.

59. Infine, si deve constatare tuttavia che la normativa italiana relativa all'imposta di consumo è contraria all'art. 95 per il fatto che non prevede la possibilità del calcolo forfettario per le merci importate.

3. Modalità diverse per la riscossione del tributo

60. Anche a causa delle diverse modalità per la riscossione del tributo il giudice a quo ha manifestato dubbi sulla sua compatibilità con l'art. 95 del Trattato. Per le merci importate l'obbligo di versare l'imposta sorge al momento dell'importazione delle merci alla frontiera doganale. In quel momento il tributo viene anche a scadenza e dev'essere

versato dall'importatore. Diverso è il caso per i prodotti nazionali. Nel loro caso l'obbligazione tributaria sorge allorché il prodotto viene immesso in consumo nel mercato italiano. Tuttavia, esso viene a scadenza in un momento successivo, vale a dire allorché la dichiarazione tributaria del produttore nazionale dev'essere presentata all'autorità tributaria. Ciò deve essere fatto per ogni trimestre nel mese successivo allo stesso. Ciò significa che il tributo diventa esigibile e va quindi versato *fino a quattro mesi dopo la messa in commercio* delle merci.

61. A giudizio della Commissione, della ricorrente e dell'autorità di vigilanza dell'EFTA in ciò è ravvisabile un'ulteriore discriminazione delle merci importate vietata a tenore dell'art. 95 del Trattato CE. Esse fanno riferimento alla giurisprudenza della Corte, secondo la quale l'incidenza di un tributo può variare a seconda delle modalità di riscossione applicate al prodotto nazionale e, rispettivamente, a quello importato²⁴. Tali diverse modalità di riscossione di un tributo esistono quando per i prodotti nazionali viene concessa una possibilità di dilazione, che viene negata alle merci importate. In questo caso vi è quindi una violazione dell'art. 95, sebbene il vantaggio riservato attraverso questa possibilità di dilazione non sia notevole²⁵.

62. Anche nel caso in esame il pagamento dell'imposta di consumo per i prodotti nazionali viene dilazionato fino a quattro

mesi. Inoltre, se si tiene conto della somma considerevole pretesa dalla ricorrente nella causa principale, non si può più parlare in questo caso di un esiguo vantaggio per i prodotti nazionali. Vi è di conseguenza una violazione dell'art. 95.

63. Il governo italiano difende questa modalità di riscossione del tributo asserendo che, altrimenti, non sarebbe più possibile un efficace controllo tributario. Esso assume che per i prodotti importati viene ogni volta sdoganata alla frontiera e nello stesso tempo tassata un'intera partita di prodotti. Diverso sarebbe il caso dei prodotti nazionali che vengono immessi nel mercato in pezzi singoli. Ma un effettivo controllo tributario non potrebbe essere effettuato per ogni singolo pezzo. Per questo motivo si dovrebbe adeguare questa situazione a quella delle merci importate. A questo scopo, i casi nei quali un produttore mette in commercio una merce e diventa quindi assoggettato all'imposta verrebbero concentrati in un determinato periodo. Pertanto, per questo determinato numero di casi verrebbe rilasciata una dichiarazione tributaria globale che potrebbe essere poi controllata dall'autorità tributaria.

64. In tal modo il governo italiano ha spiegato perché è necessario che i produttori nazionali rilascino una dichiarazione tributaria non per ogni prodotto, ma per un determinato periodo. Ma esso non ha dimostrato perché non viene concessa la possibilità della dilazione di pagamento a ciò connessa per le

24 — Causa 55/79 (già citata nota 13), punto 8.

25 — Causa 55/79 (già citata nota 13), punto 9.

merci importate. In questo caso una violazione dell'art. 95 può essere evitata solo concedendo questa dilazione anche per le merci importate. Tuttavia, è dubbio se sia sufficiente l'attuale possibilità di versare il tributo, su richiesta, fino a trenta giorni dopo l'importazione. Tuttavia, trattasi di una questione che deve risolvere il giudice nazionale il quale, a questo proposito, deve esaminare altresì se la necessità della presentazione della domanda costituisca un aggravio nei confronti dei prodotti nazionali.

65. Lo scopo dev'essere quello di evitare un pregiudizio dei prodotti importati rispetto a quelli nazionali.

66. Il governo italiano ha chiesto che, nel caso in cui la Corte dichiari che sussiste una discriminazione riguardante le diverse modalità di riscossione, essa stabilisca criteri relativi alle modalità del calcolo, in tal caso, della maggiore imposizione dei prodotti stranieri.

Tuttavia, non è compito della Corte dirimere le controversie nazionali. Essa può soltanto fornire al giudice adito i criteri per l'interpretazione del diritto comunitario. L'esatta determinazione della somma da pagare alla ricorrente dev'essere rimessa al giudice nazionale. Spetta altresì al giudice nazionale stabilire, in base al diritto interno, se un tributo interno discriminatorio ai sensi dell'art. 95 debba essere considerato non dovuto nella sua totalità, oppure limitatamente alla parte che eccede l'onere gravante sul prodotto nazionale ²⁶.

67. Si deve dunque constatare che l'art. 95 del Trattato CE va interpretato nel senso che è in contrasto con l'art. 95 un'imposta di consumo come quella in esame, la quale per i prodotti nazionali e per quelli importati dagli altri Stati membri stabilisce una base imponibile diversa nonché diverse modalità di riscossione e concede la possibilità del calcolo forfettario solo ai prodotti nazionali.

C — Conclusione

68. Propongo pertanto di risolvere come segue la questione pregiudiziale deferita:

L'art. 95 del Trattato va interpretato nel senso che vieta ad uno Stato membro di istituire e di riscuotere un'imposta di consumo del tipo di quella prevista dall'art. 4 del decreto legge 30 dicembre 1982, convertito con la legge 28 febbraio 1983, n. 53,

²⁶ — Causa 74/76 (già citata nota 15), punto 22.

e ulteriormente disciplinata dal decreto del Ministero delle Finanze 23 marzo 1983, relativamente alla quale per i prodotti importati dagli altri Stati membri vengono stabilite una base imponibile diversa e modalità di riscossione del tributo differenti e viene riservata ai prodotti nazionali la possibilità di un calcolo forfettario del tributo.