



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Settima Sezione)

11 luglio 2019*

«Inadempimento di uno Stato – Accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche – Articolo 110 TFUE – Direttiva 92/83/CEE – Direttiva 92/84/CEE – Regolamento (CE) n. 110/2008 – Applicazione di un'aliquota di accisa meno elevata alla fabbricazione dei prodotti nazionali denominati tsipouro e tsikoudia»

Nella causa C-91/18,

avente ad oggetto il ricorso per inadempimento, ai sensi dell'articolo 258 TFUE, proposto l'8 febbraio 2018,

Commissione europea, rappresentata da A. Kyratsou e F. Tomat, in qualità di agenti,

ricorrente,

contro

Repubblica ellenica, rappresentata da M. Tassopoulou e D. Tsagkaraki, in qualità di agenti,

convenuta,

LA CORTE (Settima Sezione),

composta da T. von Danwitz, presidente di sezione, C. Vajda e A. Kumin (relatore), giudici,

avvocato generale: E. Sharpston

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il greco.

Sentenza

- 1 Con il suo ricorso la Commissione europea chiede alla Corte di dichiarare che la Repubblica ellenica è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti:
 - in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83/CEE del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche (GU 1992, L 316, pag. 21), in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di tale direttiva, nonché in forza dell'articolo 110 TFUE, avendo adottato e mantenendo in vigore una normativa che applica un'aliquota di accisa ridotta del 50% rispetto all'aliquota nazionale normale allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dalle imprese di distillazione, denominate «distillatrici sistematiche», mentre le bevande alcoliche importate da altri Stati membri sono soggette all'aliquota di accisa normale, e
 - in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima e con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84/CEE del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa al ravvicinamento delle aliquote di accisa sull'alcole e sulle bevande alcoliche (GU 1992, L 316, pag. 29), nonché in forza dell'articolo 110 TFUE, avendo adottato e mantenendo in vigore una normativa che applica, alle condizioni da essa previste, un'aliquota di accisa fortemente ridotta allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasionalmente», mentre le bevande alcoliche importate da altri Stati membri sono soggette all'aliquota di accisa normale.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

- 2 Il sedicesimo, il diciassettesimo e il ventesimo considerando della direttiva 92/83 sono così formulati:

«considerando che è opportuno autorizzare gli Stati membri ad applicare aliquote ridotte o esenzioni per determinati prodotti regionali e tradizionali;

considerando che, nei casi in cui gli Stati membri possono applicare aliquote ridotte, queste non devono avere l'effetto di falsare la concorrenza nell'ambito del mercato interno;

(...)

considerando tuttavia che è opportuno autorizzare gli Stati membri ad applicare esenzioni connesse a destinazioni finali sul loro territorio».
- 3 L'articolo 19 di tale direttiva prevede quanto segue:
 - «1. Gli Stati membri applicano un'accisa sull'alcole etilico conformemente alla presente direttiva.
 2. Gli Stati membri stabiliscono le proprie aliquote conformemente alla direttiva [92/84]».
- 4 L'articolo 20 della direttiva 92/83 così dispone:

«Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, si intendono per “alcole etilico”:

 - tutti i prodotti che hanno un titolo alcolometrico effettivo superiore all'1,2% vol e che rientrano nei codici NC 2207 e 2208, anche quando essi sono parte di un prodotto di un altro capitolo della nomenclatura combinata;

(...))».

5 L'articolo 21 della direttiva in parola così dispone:

«L'accisa sull'alcole etilico è determinata per ettolitro di alcole puro a 20 °C ed è calcolata con riferimento al numero di ettolitri di alcole puro. Fatto salvo l'articolo 22, gli Stati membri applicano la medesima aliquota di accisa a tutti i prodotti soggetti all'accisa sull'alcole etilico».

6 L'articolo 22 della stessa direttiva precisa quanto segue:

«1. Gli Stati membri possono applicare aliquote di accisa ridotte sull'alcole etilico fabbricato da piccole distillerie, entro i limiti seguenti:

- le aliquote ridotte, che possono essere inferiori all'aliquota minima, non sono applicabili alle imprese che producono più di 10 ettolitri di alcole puro all'anno. Tuttavia, gli Stati membri che al 1° gennaio 1992 applicavano aliquote ridotte alle imprese con una produzione tra 10 e 20 ettolitri di alcole puro all'anno, possono continuare a farlo;
- le aliquote ridotte non possono essere inferiori di più del 50% dell'aliquota normale nazionale dell'accisa.

2. Nel quadro delle aliquote ridotte, l'espressione "piccola distilleria" designa una distilleria che sia legalmente ed economicamente indipendente da qualsiasi altra distilleria e che non operi sotto licenza

(...)

4. Gli Stati membri possono stabilire disposizioni secondo cui l'alcole prodotto da piccoli produttori può essere liberamente immesso in libera pratica appena ottenuto (purché i produttori stessi non abbiano proceduto ad una transazione intracomunitaria) senza essere sottoposto al regime del deposito fiscale e può pertanto essere tassato definitivamente su base forfettaria.

(...))».

7 L'articolo 23 della medesima direttiva così recita:

«I seguenti Stati membri possono applicare ai prodotti in appresso aliquote ridotte che possono essere inferiori all'aliquota minima, ma non possono essere inferiori di oltre il 50% all'aliquota nazionale normale applicata per l'alcole etilico:

(...)

2) Repubblica ellenica: bevande spiritose all'anice quali definite nel regolamento (CEE) n. 1576/89 [del Consiglio, del 29 maggio 1989, che stabilisce le regole generali relative alla definizione, alla designazione e alla presentazione delle bevande spiritose (GU 1989, L 160, pag. 1)], incolore e aventi un tenore di zucchero pari o inferiore a 50 grammi al litro e in cui l'alcole aromatizzato ottenuto per distillazione in alambicchi tradizionali discontinui di rame di capacità uguale o inferiore a 1 000 litri rappresenta almeno il 20% del titolo alcolometrico effettivo del prodotto finale».

8 Il regolamento n. 1576/89 è stato abrogato e sostituito dal regolamento (CE) n. 110/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 gennaio 2008, relativo alla definizione, alla designazione, alla presentazione, all'etichettatura e alla protezione delle indicazioni geografiche delle bevande spiritose e che abroga il regolamento n. 1576/89 (GU 2008, L 39, pag. 16).

9 L'articolo 4 del regolamento n. 110/2008 prevede quanto segue:

«Le bevande spiritose sono classificate in categorie secondo le definizioni di cui all'allegato II».

10 Ai termini dell'allegato II di tale regolamento:

«(...)

6. Acquavite di vinaccia o *marc*

- a) L'acquavite di vinaccia o *marc* è la bevanda spiritosa che soddisfa i requisiti seguenti:
 - i) è ottenuta esclusivamente da vinacce fermentate e distillate direttamente mediante vapore acqueo oppure dopo l'aggiunta di acqua;
 - ii) alle vinacce può essere aggiunta una quantità di fecce non superiore a 25 kg di fecce per 100 kg di vinacce utilizzate;
 - iii) la quantità di alcole proveniente dalle fecce non può superare il 35% della quantità totale di alcole nel prodotto finito;
 - iv) la distillazione è effettuata in presenza delle vinacce a meno di 86% vol.;
 - v) è autorizzata la ridistillazione alla stessa gradazione alcolica;
 - vi) ha un tenore di sostanze volatili pari o superiore a 140 g/hl di alcole a 100% vol. e un tenore massimo di metanolo di 1000 g/hl di alcole a 100% vol.;
- b) il titolo alcolometrico volumico minimo dell'acquavite di vinaccia o *marc* è di 37,5% vol.;
- c) non deve esservi aggiunta di alcole di cui all'allegato I, punto 5, diluito o non diluito;
- d) l'acquavite di vinaccia o *marc* non è aromatizzata. Ciò non esclude i metodi di produzione tradizionali;
- e) l'acquavite di vinaccia o *marc* può contenere caramello aggiunto solo come colorante.

(...)

28. *Anis*

- a) L'*anis* è la bevanda spiritosa aromatizzata all'anice il cui aroma caratteristico proviene esclusivamente dall'anice verde (*Pimpinella anisum* L.) e/o dall'anice stellato (*Illicium verum* Hook f.) e/o dal finocchio (*Foeniculum vulgare* Mill.);
- b) il titolo alcolometrico volumico minimo dell'*anis* è di 35% vol.;
- c) nell'elaborazione dell'*anis* possono essere utilizzate solo sostanze aromatizzanti e preparazioni aromatiche naturali, quali definite rispettivamente all'articolo 1, paragrafo 2, lettera b), punto i), e all'articolo 1, paragrafo 2, lettera c), della direttiva 88/388/CEE.

29. *Anis* distillato

- a) L'*anis* distillato è un *anis* che contiene alcole distillato in presenza dei semi di cui alla categoria 28, lettera a) e, in caso di indicazione geografica, semi di lentisco e altri semi, piante e frutti aromatici, sempreché la proporzione minima dell'alcole distillato sia pari al 20% del titolo alcolometrico dell'*anis* distillato;
- b) il titolo alcolometrico volumico minimo dell'*anis* distillato è di 35% vol.;
- c) nell'elaborazione dell'*anis* distillato possono essere utilizzate solo sostanze aromatizzanti e preparazioni aromatiche naturali, quali definite rispettivamente all'articolo 1, paragrafo 2, lettera b), punto i), e all'articolo 1, paragrafo 2, lettera c), della direttiva 88/388/CEE.

(...))».

- 11 Secondo l'articolo 15, paragrafo 2, di detto regolamento, le indicazioni geografiche delle bevande spiritose sono registrate nell'allegato III di quest'ultimo. I punti 6 e 29 di tale allegato sono redatti come segue:

«Categoria di prodotto	Indicazione geografica	Paese d'origine (l'origine geografica precisa è descritta nella scheda tecnica)
6. Acquavite di vinaccia		
	<i>Marc de Champagne/Eau-de-vie de marc de Champagne</i>	Francia
	(...)	(...)
	<i>Aguardente Bagaceira Bairrada</i>	Portogallo
	(...)	(...)
	<i>Orujo de Galicia</i>	Spagna
	<i>Grappa</i>	Italia
	(...)	(...)
	<i>Τσικουδιά /Tsikoudia</i>	Grecia
	<i>Τσικουδιά Κρήτης/Tsikoudia di Creta</i>	Grecia
	<i>Τσίπουρο / Tsipouro</i>	Grecia
	<i>Τσίπουρο Μακεδονίας/Tsipouro di Macedonia</i>	Grecia
	<i>Τσίπουρο Θεσσαλίας/Tsipouro di Tessaglia</i>	Grecia
	<i>Τσίπουρο Τυρνάβου/Tsipouro di Tyrnavos</i>	Grecia
	<i>Eau-de-vie de marc de marque nationale luxembourgeoise</i>	Lussemburgo
	<i>Ζιβανία/Τζιβανία/Ζιβάνα/Zivania</i>	Cipro
	<i>Törkölypálinka</i>	Ungheria
(...)		
29. Anis distillato		
	<i>Ouzo/ Ούζο</i>	Cipro, Grecia
	<i>Ούζο Μυτιλήνης/Ouzo di Mitilene</i>	Grecia
	<i>Ούζο Πλωμαρίου/Ouzo di Plomari</i>	Grecia
	<i>Ούζο Καλαμάτας/Ouzo di Kalamata</i>	Grecia
	<i>Ούζο Θράκης/Ouzo della Tracia</i>	Grecia
	<i>Ούζο Μακεδονίας/Ouzo della Macedonia</i>	Grecia

12 L'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, della direttiva 92/84 dispone quanto segue:

«A decorrere dal 1° gennaio 1993, l'aliquota minima dell'accisa sull'alcole (...) è fissata a [EUR] 550 per ettolitro di alcole puro».

Diritto greco

13 L'articolo 4, paragrafo 3, lettera b), della legge 3845/2010 (FEK A'65/6.5.2010) dispone quanto segue:

«È applicata un'accisa sull'alcole etilico ad un'aliquota ridotta del cinquanta per cento (50%), rispetto all'aliquota normale in vigore, all'alcole etilico destinato alla fabbricazione dell'ouzo o contenuto nello tsipouro e nella tsikoudia. Tale aliquota ridotta è fissata a EUR milleduecentoventicinque (1 225) per ettolitro di alcole etilico disidratato».

14 L'articolo 82 della legge 2960/2001 (FEK A'265/22.11.2001), come modificata dalla legge 2969/2001 (FEK A'281/18.12.2001), intitolato «Tassazione dello tsipouro o della tsikoudia dei distillatori "occasionalmente" di prima categoria», è redatto come segue:

«1. Lo tsipouro e la tsikoudia fabbricati a partire da acquavite di vinaccia e da altre sostanze autorizzate da piccoli distillatori (occasionalmente), conformemente all'articolo 7, paragrafo E, della legge 2969/2001, sono soggetti ad una tassazione forfettaria di cinquantanove centesimi di euro (EUR 0,59) per chilogrammo di prodotto finito.

2. Il pagamento dell'imposta è effettuato all'atto dell'emissione dell'autorizzazione di distillazione, sulla base della dichiarazione del beneficiario relativa al quantitativo di vinaccia o di altre sostanze autorizzate che intende utilizzare e al quantitativo di tsipouro o di tsikoudia che intende produrre.

3. L'immissione in consumo del prodotto summenzionato è effettuata senza limitazioni di luogo o di tempo, mediante l'emissione dei documenti fiscali previsti dalla legge».

15 L'articolo 7, paragrafo E, punti 1, 3 e 8, della legge 2969/2001 dispone quanto segue:

«1) I viticoltori e i produttori delle altre sostanze di cui al paragrafo 2 sono autorizzati a distillare le materie prime della loro produzione (...) durante un periodo di due mesi definito tra il 1° agosto di ogni anno e il 31 luglio dell'anno successivo per ciascun comune o unità municipale dal presidente della regione doganale interessata. (...)

(...)

3) Per la distillazione è necessaria un'autorizzazione rilasciata dall'ufficio doganale nella cui circoscrizione è installato l'alambicco che sarà utilizzato per la distillazione. Per ciascun produttore, detta durata non può superare al massimo otto periodi di 24 ore, successivi o separati, e dipende dal quantitativo di materie prime destinate alla distillazione. (...)

(...)

8) Il prodotto finito è immesso in consumo dai produttori stessi o dagli acquirenti, unitamente ai documenti fiscali previsti dal codice dei libri e dei registri, allo stato sfuso, in contenitori di vetro senza alcuna forma di standardizzazione. Se il produttore distribuisce egli stesso il prodotto, quest'ultimo è accompagnato dall'autorizzazione di distillazione e dalla ricevuta di pagamento dell'accisa».

Procedimento precontenzioso

- 16 La Commissione riceveva una denuncia riguardante le aliquote di accisa applicabili in forza della normativa greca alle bevande alcoliche denominate tsipouro e tsikoudia. Il 28 ottobre 2011, dopo aver esaminato tale denuncia, la Commissione inviava alla Repubblica ellenica una lettera di diffida, informandola che era venuta meno agli obblighi che le derivavano, da un lato, dalle direttive 92/83 e 92/84 e, dall'altro, dall'articolo 110 TFUE.
- 17 La Repubblica ellenica rispondeva con lettera dell'11 aprile 2012, comunicando alla Commissione, in particolare, la sua intenzione di modificare la normativa nazionale concernente i piccoli distillatori.
- 18 In mancanza di informazioni sulle modifiche legislative annunciate, richieste con una lettera del 20 giugno 2012 trasmessa alla Repubblica ellenica, la Commissione inviava, in data 27 settembre 2013, una lettera di diffida complementare alla quale la Repubblica ellenica rispondeva l'11 aprile 2014.
- 19 Non ritenendosi soddisfatta della risposta fornita dalla Repubblica ellenica, la Commissione, in data 25 settembre 2015, inviava un parere motivato a tale Stato membro, nel quale manteneva le contestazioni espresse nelle sue lettere di diffida. Essa invitava detto Stato membro ad adottare le misure necessarie per conformarsi al parere motivato entro un termine di due mesi dalla data del suo ricevimento.
- 20 Nella sua risposta del 21 gennaio 2016, la Repubblica ellenica esprimeva l'intenzione di modificare la normativa nazionale esistente, da un lato, estendendo l'aliquota di accisa ridotta del 50% rispetto all'aliquota nazionale normale per lo tsipouro e la tsikoudia alle acquaviti di vinaccia provenienti dagli altri Stati membri e, dall'altro, per quanto concerne la fabbricazione dello tsipouro e della tsikoudia da parte dei piccoli distillatori, applicando detta aliquota di accisa ridotta del 50% con il limite di produzione di 120 chilogrammi all'anno per produttore e destinando la produzione unicamente al consumo privato, con divieto di qualunque commercializzazione.
- 21 L'11 febbraio 2016 la Commissione informava la Repubblica ellenica che tale progetto legislativo non rispondeva agli obblighi ad essa incombenti in forza, da un lato, delle direttive 92/83 e 92/84 e, dall'altro, dell'articolo 110 TFUE.
- 22 Non avendo ricevuto ulteriori informazioni da parte della Repubblica ellenica, la Commissione proponeva il presente ricorso.

Sul ricorso

- 23 A sostegno del suo ricorso la Commissione muove due addebiti, relativi alla violazione, da un lato, degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di quest'ultima, nonché dell'articolo 110 TFUE e, dall'altro, degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima e con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84, nonché dell'articolo 110 TFUE.

Sul primo addebito, relativo alla violazione degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di quest'ultima, nonché dell'articolo 110 TFUE

Argomenti delle parti

- 24 Il primo addebito della Commissione si suddivide in due parti.

- 25 Con la prima parte di tale addebito la Commissione fa valere che la normativa greca sulle accise applicabile allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dalle imprese di distillazione, denominate «distillatrici sistematiche», non è conforme agli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di quest'ultima.
- 26 In proposito, la Commissione sostiene che, in base agli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, la Repubblica ellenica è tenuta ad applicare l'aliquota di accisa normale allo tsipouro e alla tsikoudia, e non un'aliquota ridotta del 50% rispetto a quest'ultima. Qualunque deroga a detto principio è ammissibile solo se è consentita espressamente dal diritto dell'Unione. Orbene, l'articolo 23 della suddetta direttiva ammetterebbe deroghe unicamente in relazione a due prodotti, che non sono né lo tsipouro né la tsikoudia.
- 27 Un'interpretazione estensiva dell'articolo 23 della direttiva 92/83, che costituisce una disposizione derogatoria, sarebbe esclusa. Infatti, conformemente al regolamento n. 1576/89, sostituito dal regolamento n. 110/2008, lo tsipouro e la tsikoudia apparterebbero ad una categoria di bevande spiritose totalmente differente da quella in cui rientra l'ouzo, al quale si riferisce l'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83. Se la Repubblica ellenica è convinta che, data la somiglianza dei prodotti di cui trattasi, occorra includere lo tsipouro e la tsikoudia nella disposizione derogatoria, ossia nell'articolo 23 di detta direttiva, al pari dell'ouzo, essa dovrebbe adottare le misure necessarie a tal fine a livello legislativo.
- 28 In tale contesto la Commissione rileva inoltre che, secondo una giurisprudenza della Corte, il legislatore dell'Unione non ha inteso consentire agli Stati membri di introdurre, a loro discrezione, regimi di deroga a quelli previsti dalla direttiva 92/83 (sentenza del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punto 35).
- 29 Con la seconda parte del primo addebito la Commissione contesta alla Repubblica ellenica di non aver rispettato gli obblighi che le derivavano sia dall'articolo 110, primo comma, TFUE sia dall'articolo 110, secondo comma, TFUE.
- 30 Per quanto concerne l'articolo 110, primo comma, TFUE, che stabilisce che «[n]essuno Stato membro applica direttamente o indirettamente ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni (...) superiori a quelle applicate direttamente o indirettamente ai prodotti nazionali similari», la Commissione afferma che la nozione di somiglianza dev'essere interpretata in senso ampio.
- 31 In proposito la Commissione sostiene che, per valutare la somiglianza di due prodotti, occorre esaminare, in particolare, le loro caratteristiche oggettive. Orbene, le caratteristiche elencate all'allegato II, punto 6, del regolamento n. 110/2008, relative alle acquaviti di vinaccia o marc, sarebbero quelle cui rispondono anche lo tsipouro e la tsikoudia. Pertanto, questi due prodotti sarebbero simili almeno a tutte le bevande spiritose importate appartenenti alla categoria «acquaviti di vinaccia o marc» ai sensi del regolamento n. 110/2008.
- 32 In tale contesto la Commissione precisa che, a suo parere, il modo in cui una bevanda è consumata non può essere considerato un criterio di distinzione tra due bevande, in quanto le abitudini dei consumatori variano e non costituiscono quindi un criterio immutabile.
- 33 Per quanto concerne l'articolo 110, secondo comma, TFUE, a termini del quale «nessuno Stato membro applica ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne intese a proteggere indirettamente altre produzioni», la Commissione rileva che tale disposizione vieta ogni forma di protezionismo fiscale indiretto nel caso di prodotti importati che, pur non essendo similari ai prodotti nazionali, si trovano tuttavia con taluni di essi in un rapporto di concorrenza, anche parziale, indiretta o potenziale.

- 34 In proposito la Commissione sottolinea che lo tsipouro e la tsikoudia possono trovarsi in un rapporto di concorrenza con bevande spiritose come il whisky, il gin e la vodka.
- 35 Infine, la Commissione osserva che la vendita di bevande spiritose importate in Grecia sarebbe diminuita dal 2010 rispetto a quella delle bevande spiritose prodotte a livello nazionale, ciò che dimostrerebbe l'effetto protezionistico della normativa greca sulle accise oggetto del presente ricorso.
- 36 Per quanto concerne l'affermazione della Commissione secondo cui la normativa greca sulle accise applicabile allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dalle imprese di distillazione, denominate «distillatrici sistematiche», non è conforme agli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di quest'ultima, la Repubblica ellenica riconosce, in primo luogo, che ouzo, tsipouro e tsikoudia appartengono, in base al regolamento n. 110/2008, a categorie differenti di bevande alcoliche, vale a dire l'ouzo rientra nella categoria «*anis* distillato», mentre lo tsipouro nonché la tsikoudia sono «acquavite di vinaccia o *marc*».
- 37 Tuttavia, secondo la Repubblica ellenica, ciò non significa necessariamente che tali bevande spiritose abbiano caratteristiche e qualità differenti. Pertanto, l'applicazione della medesima aliquota di accisa ridotta del 50% allo tsipouro e alla tsikoudia come all'ouzo potrebbe essere basata sull'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83, ancorché quest'ultima disposizione debba essere interpretata restrittivamente.
- 38 A sostegno della sua tesi la Repubblica ellenica afferma che l'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83 dev'essere interpretato alla luce dei requisiti posti da norme di diritto di rango superiore, segnatamente quelli derivanti dall'articolo 110 TFUE. Orbene, questa disposizione di diritto primario avrebbe ad oggetto il divieto di qualunque discriminazione fiscale.
- 39 Respingendo l'argomento della Commissione secondo cui l'articolo 110 TFUE mira a proteggere i prodotti provenienti da altri Stati membri mentre il prodotto cui la Repubblica ellenica fa riferimento nella sua analisi dell'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83 è l'ouzo, di produzione nazionale, tale Stato membro respinge anche l'addebito della Commissione di non aver rispettato gli obblighi derivanti dall'articolo 110 TFUE.
- 40 La Repubblica ellenica fa così valere, in secondo luogo, che la normativa greca sulle accise di cui trattasi fa salvo l'articolo 110, primo comma, TFUE, che vieta agli Stati membri di applicare ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni superiori a quelle applicate ai prodotti nazionali simili. Infatti, secondo tale Stato membro, lo tsipouro e la tsikoudia, aromatizzati o meno, differiscono dalle bevande spiritose importate, quali non soltanto il whisky, il gin o la vodka, ma anche la grappa o la zivania, e, in generale, le altre bevande spiritose appartenenti alla categoria dell'acquavite di vinaccia.
- 41 In tale contesto la Repubblica ellenica rileva che i requisiti posti all'allegato II, punto 6, del regolamento n. 110/2008, che un'acquavite di vinaccia deve soddisfare, sono elaborati in termini molto generici e non descrivono le caratteristiche qualitative essenziali del prodotto. Infatti, non si terrebbe conto, in particolare, della materia prima utilizzata, il marc, nonché del metodo di distillazione impiegato, mentre entrambi influiscono in modo determinante sulle caratteristiche organolettiche dell'acquavite ottenuta.
- 42 In terzo luogo, nel quadro dell'articolo 110, secondo comma, TFUE, che vieta agli Stati membri di applicare ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne intese a proteggere indirettamente altre produzioni, la Repubblica ellenica contesta anche l'esistenza di un rapporto concorrenziale tra, da un lato, lo tsipouro e la tsikoudia e, dall'altro, altre bevande spiritose, quali il whisky, il gin o la vodka nonché quelle appartenenti alla categoria dell'acquavite di vinaccia.

43 In tale contesto, la Repubblica ellenica respinge infine le affermazioni della Commissione relative alla diminuzione del consumo delle bevande spiritose importate. In proposito, essa rileva che gli anni tra il 2010 e il 2012 sono stati attraversati da una crisi e che, pertanto, non possono essere presi in considerazione per trarre conclusioni certe e affidabili in merito al consumo delle diverse categorie di bevande spiritose. Di conseguenza, non sarebbe dimostrato il carattere protezionistico della normativa fiscale greca a favore dello tsipouro e della tsikoudia, asserito dalla Commissione.

Giudizio della Corte

44 In limine va rilevato che, qualora una questione sia esaurientemente disciplinata in modo armonizzato a livello dell'Unione, qualsiasi misura nazionale ad essa relativa dev'essere valutata in rapporto alle disposizioni di tale misura di armonizzazione esaustiva, e non a quelle del Trattato FUE (v., in tal senso, sentenze del 14 marzo 2013, Commissione/Francia, C-216/11, EU:C:2013:162, punto 27 e giurisprudenza ivi citata, e del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punto 38).

45 Va constatato, ebbene, che la direttiva 92/83 ha armonizzato in modo esaustivo le strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche all'interno dell'Unione. Secondo gli articoli 19 e 21 di tale direttiva, gli Stati membri stabiliscono, conformemente alla direttiva 92/84, in linea di principio, la medesima aliquota di accisa per tutti i prodotti soggetti all'accisa sull'alcole etilico, mentre le deroghe, che consentono agli Stati membri, a determinate condizioni, di fissare detta aliquota a un livello inferiore a quello dell'aliquota minima, sono enunciate in modo preciso agli articoli 22 e 23 della direttiva 92/83 (v., in tal senso, sentenza del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punti 38 e 39).

46 Ne consegue che la Corte, nel valutare gli addebiti dedotti dalla Commissione, deve limitarsi all'interpretazione delle direttive 92/83 e 92/84.

47 Nel caso di specie, la normativa nazionale controversa applica un'aliquota di accisa ridotta del 50% rispetto all'aliquota nazionale normale allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dalle imprese di distillazione, denominate «distillatrici sistematiche», mentre le bevande alcoliche importate da altri Stati membri sono soggette all'aliquota di accisa normale.

48 Quanto alla deroga al principio, risultante dagli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, dell'applicazione della stessa aliquota di accisa a tutti i prodotti soggetti all'accisa sull'alcole etilico, prevista all'articolo 23 di detta direttiva, è chiaro che tale disposizione derogatoria si riferisce esclusivamente, nel caso della Repubblica ellenica, ad una «bevanda spiritosa aromatizzata all'anice», vale a dire all'ouzo.

49 In quanto disposizione derogatoria che istituisce un regime di eccezione al principio generale della fissazione delle aliquote di accisa, l'articolo 23, paragrafo 2, di detta direttiva dev'essere interpretato restrittivamente.

50 Orbene, per quanto concerne le esenzioni o le riduzioni delle aliquote di accisa specifiche previste dalla direttiva 92/83 per talune categorie di bevande, la Corte ha già dichiarato che, tenuto conto degli obiettivi di tale direttiva nonché della formulazione del suo diciassettesimo considerando, che fa riferimento al divieto di distorsioni della concorrenza nell'ambito del mercato interno, il legislatore dell'Unione non ha inteso consentire agli Stati membri di introdurre, a loro discrezione, regimi di deroga a quelli previsti dalla direttiva 92/83 (sentenza del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punto 35).

- 51 Sebbene risulti da quanto precede che gli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di quest'ultima, devono essere interpretati nel senso che lo tsipouro e la tsikoudia, che, allo stadio attuale della normativa dell'Unione, non fanno parte dei prodotti oggetto del regime di deroga di cui all'articolo 23, paragrafo 2, di detta direttiva, sono soggetti alla medesima aliquota di accisa di tutti i prodotti a base di alcole etilico rientranti nell'ambito di applicazione di detta direttiva, si deve tuttavia verificare se tale interpretazione sia infirmata dalla valutazione di dette disposizioni alla luce dell'articolo 110 TFUE. La Repubblica ellenica sostiene, infatti, che, in tale ottica, l'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83 dovrebbe essere interpretato in senso ampio, includendo lo tsipouro e la tsikoudia nel suo ambito di applicazione.
- 52 Va ricordato, in proposito, che, secondo una giurisprudenza costante, l'articolo 110 TFUE mira a garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in normali condizioni di concorrenza. A tal fine detto articolo prevede l'eliminazione di ogni forma di protezione che possa derivare dall'applicazione di imposizioni interne discriminatorie nei confronti dei prodotti originari di altri Stati membri (v., in tal senso, sentenza del 7 aprile 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).
- 53 In tale contesto la Corte ha dichiarato che l'articolo 110, primo comma, TFUE è diretto a garantire l'assoluta neutralità delle imposizioni interne sotto il profilo della concorrenza tra prodotti che si trovano già sul mercato nazionale e prodotti importati (v., in tal senso, sentenza del 7 aprile 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).
- 54 Dai termini dell'articolo 110 TFUE risulta quindi chiaramente che il principio di neutralità fiscale, invocato dalla Repubblica ellenica, si riferisce unicamente alla parità di trattamento tra i prodotti nazionali e i prodotti importati. Orbene, i prodotti cui la Repubblica ellenica fa riferimento nell'ambito dell'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83, nel caso di specie l'ouzo nonché lo tsipouro e la tsikoudia, sono prodotti fabbricati a livello nazionale.
- 55 Ciò premesso, occorre rammentare che, anche quando ha riconosciuto che il principio di neutralità fiscale può trasporre, in un contesto differente, il principio della parità di trattamento (v., in tal senso, sentenza del 10 novembre 2011, The Rank Group, C-259/10 e C-260/10, EU:C:2011:719, punto 61 e giurisprudenza ivi citata), la Corte ha comunque precisato che il principio di neutralità fiscale non consente, di per sé, di ampliare la sfera di applicazione di un'esenzione. Infatti, tale principio non è una regola di diritto primario, bensì un principio di interpretazione che deve essere applicato unitamente al principio di interpretazione restrittiva delle esenzioni (v., in tal senso, sentenza del 19 luglio 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, punto 45).
- 56 Orbene, come rilevato al punto 48 della presente sentenza, l'articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 92/83 costituisce una disposizione derogatoria che è chiara e precisa.
- 57 Pertanto, l'approccio della Repubblica ellenica, inteso ad interpretare tale disposizione, alla luce dell'articolo 110 TFUE, in senso ampio, includendovi lo tsipouro e la tsikoudia, dev'essere respinto.
- 58 In tale contesto, il primo addebito deve essere accolto.

Sul secondo addebito, relativo alla violazione degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima e con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84, nonché dell'articolo 110 TFUE

Argomenti delle parti

- 59 Il secondo addebito della Commissione si suddivide in due parti.

- 60 Con la prima parte di tale addebito la Commissione fa valere che la normativa greca sulle accise applicabile allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasionalni», non è conforme agli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima nonché con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84.
- 61 In proposito la Commissione ricorda che, secondo gli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, la Repubblica ellenica è tenuta, in linea di principio, ad applicare la medesima aliquota di accisa, stabilita conformemente alla direttiva 92/84, a tutti i prodotti soggetti all'accisa sull'alcole etilico. Solo eccezionalmente, e nei limiti posti all'articolo 22 di detta direttiva, gli Stati membri possono applicare aliquote di accisa ridotte a tale alcole nel caso in cui a produrlo siano piccole distillerie.
- 62 La Commissione rileva che, secondo la normativa greca sulle accise di cui trattasi, da un lato, lo tsipouro e la tsikoudia prodotti dai piccoli distillatori sono soggetti ad una tassazione di EUR 0,59 per chilogrammo, il che corrisponde a EUR 59 per ettolitro. Orbene, questa tassazione sarebbe nettamente inferiore al 50% della riduzione, consentita in forza dell'articolo 22, paragrafo 1, della direttiva 92/83, rispetto all'aliquota nazionale normale minima dell'accisa, fissata, conformemente all'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84, in EUR 550 per ettolitro di alcole puro.
- 63 Dall'altro lato, a parere della Commissione, detta normativa greca non prevede, per le piccole distillerie, denominate «occasionalni», massimali di produzione situati nei limiti stabiliti all'articolo 22, paragrafo 1, della direttiva 92/83, segnatamente una produzione inferiore a dieci ettolitri di alcole puro all'anno.
- 64 Con la seconda parte del secondo addebito la Commissione contesta alla Repubblica ellenica di non aver rispettato, nella sua normativa sulle accise applicabile allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasionalni», né gli obblighi derivanti dall'articolo 110, primo comma, TFUE né quelli posti al secondo comma del medesimo articolo. In proposito, la Commissione rinvia alla sua argomentazione esposta ai punti da 29 a 35 della presente sentenza.
- 65 La Repubblica ellenica osserva che i piccoli distillatori, denominati «occasionalni», dello tsipouro e della tsikoudia operano in un ambito nazionale specifico che tiene conto di una prassi tradizionale consolidata. Lo tsipouro e la tsikoudia, prodotti in apparecchi estremamente semplici, sarebbero venduti unicamente sfusi, da privato a privato, e non sarebbero mai stati oggetto di transazioni intracomunitarie.
- 66 Per quanto concerne l'imposta applicata, che è una tantum e forfettaria, conformemente all'articolo 22, paragrafo 4, della direttiva 92/83, essa avrebbe carattere simbolico, in quanto il suo obiettivo principale consisterebbe nel controllare il rispetto dell'ambito molto rigoroso in cui i piccoli distillatori, denominati «occasionalni», sono tenuti ad agire.
- 67 In tale contesto la Repubblica ellenica fa inoltre riferimento al processo verbale del Consiglio «Ecofin» del 19 ottobre 1992, secondo cui gli Stati membri che tradizionalmente esentano la produzione di piccoli quantitativi di alcole destinati al consumo privato possono continuare ad applicare tali esenzioni.

Giudizio della Corte

- 68 Come ricordato al punto 45 della presente sentenza, le strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche sono armonizzate all'interno dell'Unione, in particolare per quanto concerne le condizioni in cui gli Stati membri possono stabilire l'aliquota di accisa ad un livello inferiore a quello dell'aliquota minima. Di conseguenza, il secondo addebito dev'essere esaminato unicamente alla luce delle disposizioni delle direttive 92/83 e 92/84 che costituiscono l'oggetto della sua prima parte.

- 69 La Commissione fa valere che, per lo tsipouro e la tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasionalni», la normativa greca sulle accise prevede una tassazione di EUR 59 per ettolitro, che è nettamente inferiore al 50% della riduzione, consentita in forza dell'articolo 22, paragrafo 1, della direttiva 92/83, rispetto all'aliquota nazionale normale minima dell'accisa, fissata, conformemente all'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84, in EUR 550 per ettolitro di alcole puro.
- 70 Per quanto concerne tale argomentazione, va ricordato anzitutto che è pacifico che le aliquote minime di accisa sull'alcole etilico, previste agli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 3 della direttiva 92/84, non sono rispettate dalla normativa greca sulle accise per lo tsipouro e la tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasionalni».
- 71 Occorre rilevare, poi, che è vero che la direttiva 92/83 prevede esenzioni o riduzioni delle aliquote di accisa specifiche per quanto concerne determinate categorie di bevande o taluni Stati membri. Tuttavia, tenuto conto degli obiettivi di detta direttiva nonché della formulazione del suo diciassettesimo considerando, secondo cui eventuali aliquote ridotte non devono avere l'effetto di falsare la concorrenza nell'ambito del mercato interno, si deve concludere che il legislatore dell'Unione non ha inteso consentire agli Stati membri di introdurre, a loro discrezione, regimi di deroga a quelli previsti dalla direttiva 92/83.
- 72 Pertanto, in base ad una giurisprudenza costante della Corte, riguardo agli effetti delle esenzioni di piccoli quantitativi di alcole etilico sul mercato interno, quando una questione è disciplinata in modo armonizzato a livello dell'Unione, qualsiasi misura nazionale ad essa relativa dev'essere valutata in rapporto alle disposizioni di tale misura di armonizzazione (v., in tal senso, sentenza del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punto 38 e giurisprudenza ivi citata).
- 73 In tale contesto le direttive 92/83 e 92/84 stabiliscono le aliquote minime di accisa sull'alcole etilico senza subordinarne l'applicazione all'effetto che la produzione e il consumo privato di tale alcole potrebbero avere sul mercato. L'argomento della Repubblica ellenica secondo cui la vendita dello tsipouro e della tsikoudia tra privati non sarebbe mai stata oggetto di transazioni intracomunitarie è quindi irrilevante.
- 74 Per quanto concerne, infine, l'argomento della Repubblica ellenica secondo cui i piccoli distillatori, denominati «occasionalni», dello tsipouro e della tsikoudia operano in un ambito nazionale specifico che tiene conto di una prassi tradizionale consolidata, va sottolineato che, sebbene il sedicesimo considerando della direttiva 92/83 preveda che gli Stati membri siano autorizzati ad applicare aliquote di accisa ridotte o esenzioni per determinati prodotti regionali o tradizionali, ciò non significa tuttavia che una tradizione nazionale possa, di per sé, esonerare detti Stati membri dagli obblighi loro imposti dal diritto dell'Unione (v., in tal senso, sentenza del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punto 44 e giurisprudenza ivi citata).
- 75 Per ragioni di completezza, resta da precisare che una dichiarazione contenuta in un processo verbale di un Consiglio «Ecofin» non può mettere in discussione l'analisi effettuata ai punti da 71 a 74 della presente sentenza. Infatti, da una giurisprudenza costante si evince che le dichiarazioni formulate in fase di lavori preparatori che precedono l'adozione di una direttiva non possono essere prese in considerazione per l'interpretazione di quest'ultima quando il loro contenuto non trova alcun riscontro nel testo della disposizione di cui trattasi ed esse non hanno, pertanto, alcuna portata giuridica (sentenza del 10 aprile 2014, Commissione/Ungheria, C-115/13, non pubblicata, EU:C:2014:253, punto 36 e giurisprudenza ivi citata).
- 76 Da quanto precede discende che, avendo adottato e applicando una normativa secondo cui, alle condizioni da essa definite, la produzione dello tsipouro e della tsikoudia effettuata dai piccoli distillatori, denominati «occasionalni», è soggetta ad un'aliquota di accisa di EUR 59 per ettolitro, la

Repubblica ellenica è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima e con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84.

77 Da tali elementi risulta che il secondo addebito dev'essere accolto.

78 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre dichiarare che la Repubblica ellenica è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti:

- in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di tale direttiva, avendo adottato e mantenendo in vigore una normativa che applica un'aliquota di accisa ridotta del 50% rispetto all'aliquota nazionale normale allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dalle imprese di distillazione, denominate «distillatrici sistematiche», e
- in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima e con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84, avendo adottato e mantenendo in vigore una normativa che applica, alle condizioni da essa previste, un'aliquota di accisa fortemente ridotta allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasional».

Sulle spese

79 Ai sensi dell'articolo 138, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Repubblica ellenica è rimasta soccombente, occorre condannarla alle spese, conformemente alla domanda della Commissione.

Per questi motivi, la Corte (Settima Sezione) dichiara e statuisce:

1) La Repubblica ellenica è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti:

- **in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83/CEE del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche, in combinato disposto con l'articolo 23, paragrafo 2, di tale direttiva, avendo adottato e mantenendo in vigore una normativa che applica un'aliquota di accisa ridotta del 50% rispetto all'aliquota nazionale normale allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dalle imprese di distillazione, denominate «distillatrici sistematiche», e**
- **in forza degli articoli 19 e 21 della direttiva 92/83, in combinato disposto con l'articolo 22, paragrafo 1, di quest'ultima e con l'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva 92/84/CEE del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa al ravvicinamento delle aliquote di accisa sull'alcole e sulle bevande alcoliche, avendo adottato e mantenendo in vigore una normativa che applica, alle condizioni da essa previste, un'aliquota di accisa fortemente ridotta allo tsipouro e alla tsikoudia fabbricati dai piccoli distillatori, denominati «occasional».**

2) La Repubblica ellenica è condannata alle spese.

Firme