

EDIS

SENTENZA DELLA CORTE
15 settembre 1998 *

Nel procedimento C-231/96,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE, dal Tribunale di Genova nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis)

e

Ministero delle Finanze,

domanda vertente sull'interpretazione del diritto comunitario in materia di ripetizione dell'indebito,

LA CORTE,

composta dai signori G. C. Rodríguez Iglesias, presidente, H. Ragnemalm, M. Wathelet e R. Schintgen, presidenti di sezione, G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, P. J. G. Kapteyn, D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet (relatore), L. Sevón e K. M. Ioannou, giudici,

* Lingua processuale: l'italiano.

avvocato generale: D. Ruiz-Jarabo Colomer
cancelliere: signora D. Louterman-Hubeau, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

- per la Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis), dagli avv. ti Giuseppe Conte e Giuseppe M. Giacomini, del foro di Genova;
- per il governo italiano, dal professor Umberto Leanza, capo del servizio del contenzioso diplomatico presso il Ministero degli Affari esteri, in qualità di agente, assistito dall'avvocato dello Stato Ivo M. Braguglia;
- per il governo francese, dalla signora Catherine de Salins, vicedirettore presso la direzione «Affari giuridici» del Ministero degli Affari esteri, e dal signor Gautier Mignot, segretario per gli affari esteri presso la stessa direzione, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, dalla signora Stephanie Ridley, del Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente, assistita dal signor Nicholas Paines, barrister;
- per la Commissione delle Comunità europee, dal signor Enrico Traversa, membro del servizio giuridico, in qualità d'agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis), del governo italiano, del governo francese, del governo del Regno Unito e della Commissione all'udienza del 3 febbraio 1998,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 26 marzo 1998,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 Con ordinanza 18 giugno 1996, pervenuta alla Corte l'8 luglio seguente, il presidente del Tribunale di Genova ha proposto, a norma dell'art. 177 del Trattato CE, tre questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione del diritto comunitario in materia di ripetizione dell'indebito.
- 2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis), società a responsabilità limitata (in prosieguo: la «Edis»), già società per azioni, e il Ministero delle Finanze italiano in merito alla tassa di concessione governativa per l'iscrizione delle società nel registro delle imprese (in prosieguo: la «tassa di concessione»).
- 3 La tassa di concessione è stata istituita dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641 (GURI n. 292, dell'11 novembre 1972, Supplemento n. 3, in prosieguo: il «decreto n. 641/72»). Essa è stata oggetto, in quanto applicata all'iscrizione nel registro dell'atto costitutivo delle società, di modifiche successive in relazione ai suoi importi e alla sua periodicità.
- 4 Gli importi della tassa di concessione sono stati anzitutto notevolmente aumentati con decreto legge 19 dicembre 1984, n. 853 (GURI n. 347, del 19 dicembre 1984), convertito nella legge 17 febbraio 1985, n. 17 (GURI n. 41 bis, del 17 febbraio 1985), il quale ha anche stabilito che il versamento della tassa sarebbe dovuto avvenire, in futuro, non solo al momento dell'iscrizione nel registro dell'atto costitutivo

della società, ma anche il 30 giugno di ciascun anno solare successivo. Gli importi della tassa sono stati poi di nuovo modificati nel 1988 e nel 1989. In quest'ultima occasione, essi hanno raggiunto il livello di 12 milioni di LIT per le società per azioni e in accomandita per azioni, di 3,5 milioni di LIT per le società a responsabilità limitata e di 500 000 LIT per le altre società.

- 5 Nella sentenza 20 aprile 1993, cause riunite C-71/91 e C-178/91, Ponente Carni e Cispadana Costruzioni (Racc. pag. I-1915; in prosieguo: la «sentenza Ponente Carni»), pronunciata in merito alla tassa di concessione, la Corte ha dichiarato che l'art. 10 della direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, 69/335/CEE, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali (GU L 249, pag. 25), dev'essere interpretato nel senso che, fatte salve le disposizioni derogatorie dell'art. 12, esso vieta un tributo annuale dovuto in ragione dell'iscrizione delle società di capitali anche qualora il gettito di tale tributo contribuisca al finanziamento del servizio incaricato della tenuta del registro in cui sono iscritte le società. La Corte ha parimenti deciso che l'art. 12 della direttiva 69/335 dev'essere interpretato nel senso che i diritti di carattere remunerativo di cui al n. 1, lett. e), dello stesso articolo possono essere remunerazioni riscosse come corrispettivo di operazioni imposte dalla legge per uno scopo di interesse generale, come, ad esempio, l'iscrizione delle società di capitali. L'entità di tali diritti, che può variare a seconda della forma giuridica della società, dev'essere calcolata in base al costo dell'operazione, che può essere determinato forfettariamente.
- 6 In seguito a tale sentenza, il decreto legge 30 agosto 1993, n. 331 (GURI n. 203, del 30 agosto 1993), convertito nella legge 29 ottobre 1993, n. 427 (GURI n. 255, del 29 ottobre 1993), ha ridotto la tassa di concessione a 500 000 LIT per tutte le società e soppresso la sua riscossione annuale.
- 7 Dall'ordinanza di rinvio risulta che, tra il 1986 e il 1992, la Edis ha versato al pubblico erario la somma di 64 500 000 LIT a titolo di versamento annuale della tassa di concessione.

- 8 Ritenendo che questo importo fosse stato indebitamente versato in quanto la tassa di cui trattasi era incompatibile con la direttiva 69/335, la detta società ne ha chiesto invano il rimborso alla competente amministrazione finanziaria. Successivamente essa ha proposto dinanzi al presidente del Tribunale di Genova un ricorso diretto ad ottenere un'ingiunzione di pagamento nei confronti del Ministero delle Finanze per la restituzione del detto importo, maggiorato degli interessi spettanti a decorrere dalla data di ciascun versamento effettuato.
- 9 Nell'ordinanza di rinvio il presidente del Tribunale di Genova osserva che l'incompatibilità della tassa di concessione è stata confermata dalla sentenza Ponente Carni, i cui effetti non sono stati limitati nel tempo, ed aggiunge che la Corte costituzionale, nella sentenza 24 febbraio 1995, n. 56 (GURI, Serie speciale n. 9, del 1° marzo 1995), e la Corte Suprema di cassazione, nella sentenza 23 febbraio 1996, n. 4468, hanno in seguito confermato il carattere indebito dei versamenti effettuati in pagamento della detta tassa.
- 10 Il presidente del Tribunale di Genova sottolinea però che, nella sentenza n. 3458 pronunciata in pari data, la Corte Suprema di cassazione ha considerato che il rimborso della tassa di concessione è disciplinato dall'art. 13, secondo comma, del decreto n. 641/72, ai sensi del quale «il contribuente può chiedere la restituzione delle tasse erroneamente pagate entro il termine di decadenza di tre anni a decorrere dal giorno del pagamento (...)».
- 11 Il presidente del Tribunale di Genova nutre dubbi in merito alla compatibilità di siffatte modalità di rimborso con la giurisprudenza della Corte in materia di ripetizione delle tasse riscosse in violazione del diritto comunitario. Egli osserva in particolare che, in base alle norme generali dell'ordinamento giuridico italiano, l'esercizio dell'azione di ripetizione dell'indebito non è soggetto a nessun termine di decadenza, ma solo alla prescrizione decennale ordinaria di cui all'art. 2946 del codice civile.

12 Il presidente del Tribunale di Genova ha pertanto sospeso il procedimento ed ha sottoposto alla Corte le tre questioni pregiudiziali seguenti:

- «1) Se, ad integrazione e chiarimento di quanto già statuito con sentenza 20 aprile 1993, nei procedimenti riuniti C-71/91 e C-178/91, resa nel caso Ponente Carni SpA contro Amministrazione delle Finanze dello Stato, le disposizioni del Trattato vadano interpretate nel senso che ostano all'introduzione e/o al mantenimento da parte di uno Stato membro di una normativa nazionale quale quella introdotta dal legislatore italiano con il comma secondo dell'art. 13 del D. P. R. 26 ottobre 1972, n. 641, nel caso in cui dall'applicazione di tale normativa derivi la conseguenza di limitare nel tempo gli effetti di una sentenza resa dalla Corte di giustizia.
- 2) Se l'art. 5 del Trattato CE, così come interpretato dalla giurisprudenza della Corte, sia compatibile con una normativa nazionale (art. 13 del D. P. R. 641/72) che, nelle modalità procedurali delle azioni giudiziali intese a garantire la ripetizione di tasse pagate in violazione della direttiva del Consiglio 69/335/CEE, preveda un termine di decadenza triennale a far data dal pagamento, decadenza non prevista, invece, dall'ordinamento nazionale per le azioni di ripetizione d'indebito fra privati.
- 3) In caso di risposta affermativa al quesito che precede, dica la Corte di giustizia se l'ordinamento comunitario sia compatibile con una normativa nazionale la quale preveda che un termine di decadenza decorra (in danno di un cittadino di uno Stato membro, che si richiami, al fine di ottenere la restituzione di una taxa indebitamente corrisposta, alle norme di una direttiva) prima che tale direttiva sia stata correttamente trasposta in diritto nazionale».

Sulla prima questione

13 Con la sua prima questione il giudice a quo chiede se il diritto comunitario vieti a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di imposte riscosse in

violazione di una disposizione del diritto comunitario un termine nazionale di decadenza, qualora dall'applicazione del detto termine discenda la limitazione nel tempo degli effetti di una pronuncia pregiudiziale della Corte, interpretativa della detta disposizione.

- 14 La Edis suggerisce di risolvere la questione in senso affermativo. I governi che hanno presentato osservazioni, nonché la Commissione nelle sue osservazioni scritte, ritengono viceversa che l'applicazione di un termine di decadenza non porti a limitare per il passato gli effetti di una sentenza pronunciata dalla Corte. Infatti, un termine siffatto non inciderebbe sull'esistenza né sul contenuto dei diritti attribuiti dall'ordinamento giuridico comunitario, bensì soltanto sull'esercizio di questi diritti. Del resto, secondo una giurisprudenza consolidata della Corte, in mancanza di una specifica disciplina comunitaria, spetta a ciascuno Stato membro stabilire le modalità procedurali delle azioni giudiziali intese a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme comunitarie (sentenze 16 dicembre 1976, causa 33/76, Rewe, Racc. pag. 1989, e causa 45/76, Comet, Racc. pag. 2043, e, più di recente, 8 febbraio 1996, causa C-212/94, FMC e a., Racc. pag. I-389).
- 15 Secondo una giurisprudenza costante, l'interpretazione di una norma di diritto comunitario data dalla Corte nell'esercizio della competenza ad essa attribuita dall'art. 177 chiarisce e precisa, quando ve ne sia il bisogno, il significato e la portata della norma, quale deve, o avrebbe dovuto, essere intesa ed applicata dal momento della sua entrata in vigore. Ne risulta che la norma così interpretata può e deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti e costituiti prima della sentenza interpretativa se, per il resto, sono soddisfatte le condizioni che permettono di portare alla cognizione dei giudici competenti una controversia relativa all'applicazione di detta norma (v., in particolare, sentenze 27 marzo 1980, causa 61/79, Denkavit italiana, Racc. pag. 1205, punto 16, e 13 febbraio 1996, cause riunite C-197/94 e C-252/94, Bautiaa e Société française maritime, Racc. pag. I-505, punto 47).
- 16 Sempre secondo tale giurisprudenza, sulla scorta di detti principi, la limitazione da parte della Corte degli effetti di una sentenza interpretativa deve rimanere assolutamente eccezionale (sentenze Denkavit italiana, punto 17, e Bautiaa e Société française maritime, punto 48, già citate).

- 17 Da quanto precede discende che, benché gli effetti di una sentenza interpretativa della Corte retroagiscano normalmente sino alla data di entrata in vigore della norma interpretata, perché quest'ultima venga applicata dal giudice nazionale a fatti precedenti a tale sentenza occorre inoltre che siano state rispettate le modalità processuali nazionali, di natura sia sostanziale sia formale, stabilite per agire in giudizio.
- 18 L'applicazione di siffatte modalità non può essere pertanto confusa con una limitazione degli effetti di una sentenza della Corte avente ad oggetto l'interpretazione di una disposizione di diritto comunitario. Infatti, la conseguenza di una limitazione del genere è quella di privare i singoli, che sarebbero normalmente in grado, conformemente alle rispettive norme processuali nazionali, di esercitare i diritti ad essi spettanti in forza della disposizione comunitaria di cui trattasi, della facoltà di avvalersene a sostegno delle loro domande.
- 19 Del resto, risulta da una giurisprudenza consolidata che, in mancanza di disciplina comunitaria in materia di ripetizione di tributi nazionali indebitamente riscossi, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro designare i giudici competenti e stabilire le modalità procedurali dei ricorsi giurisdizionali intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme di diritto comunitario, fermo restando che le dette modalità non possono essere meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna né rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico comunitario (citate sentenze Rewe, punto 5, Comet, punti 13 e 16, e, più di recente, 14 dicembre 1995, causa C-312/93, Peterbroeck, Racc. pag. I-4599, punto 12).
- 20 La Corte ha pertanto riconosciuto compatibile con il diritto comunitario la fissazione di termini di ricorso ragionevoli a pena di decadenza, nell'interesse della certezza del diritto, che tutela nello stesso tempo il contribuente e l'amministrazione interessati (citate sentenze Rewe, punto 5, Comet, punti 17 e 18, e Denkvit italiana, punto 23; v. anche sentenze 10 luglio 1997, causa C-261/95, Palmisani, Racc. pag. I-4025, punto 28, e 17 luglio 1997, causa C-90/94, Haahr Petroleum, Racc. pag. I-4085, punto 48). È irrilevante a tal proposito la circostanza che la Corte abbia pronunciato una sentenza pregiudiziale avente ad oggetto l'interpretazione delle controverse disposizioni di diritto comunitario (v., in tal senso, sentenza Rewe, citata, punto 7).

- 21 La Commissione ha tuttavia asserito in udienza che, con la sentenza 23 febbraio 1996, n. 3458, la Corte Suprema di cassazione avrebbe modificato la propria giurisprudenza in quanto essa limitava, sino a quel momento, l'applicazione dei termini di decadenza come quello controverso alle ipotesi di errori nel calcolo dei tributi. Dichiarando, in epoca posteriore alla pronuncia della sentenza Ponente Carni, che il rimborso della tassa di concessione è soggetto al termine di decadenza triennale di cui all'art. 13 del decreto n. 641/72 e non a quello ordinario di prescrizione decennale, il supremo organo giurisdizionale italiano avrebbe così specificamente ridotto la facoltà per gli interessati di esperire un'azione di ripetizione di un tributo indebitamente riscosso in violazione del diritto comunitario, ignorando le sentenze 2 febbraio 1988, causa 309/85, Barra (Racc. pag. 355), e 29 giugno 1988, causa 240/87, Deville (Racc. pag. 3513).
- 22 Occorre ricordare che, nella citata sentenza Barra, punto 19, la Corte ha affermato che il diritto comunitario osta a una disposizione legislativa nazionale che limiti il rimborso di una tassa dichiarata contraria al Trattato da una sentenza della Corte solo a coloro che abbiano proposto un'azione di ripetizione prima della pronuncia della detta sentenza. Infatti, una disposizione siffatta priva puramente e semplicemente le persone fisiche o giuridiche che non soddisfano questa condizione del diritto di ottenere il rimborso di somme indebitamente pagate e rende quindi impossibile l'esercizio da parte dei singoli dei diritti loro attribuiti dall'ordinamento comunitario.
- 23 Analogamente, nella citata sentenza Deville, la Corte ha dichiarato che il legislatore nazionale, dopo una sentenza della Corte che stabilisca che una determinata normativa è incompatibile con il Trattato, non può adottare alcuna norma processuale che riduca specificamente le possibilità di agire per la ripetizione dei tributi indebitamente versati in forza di detta normativa.
- 24 Da tali sentenze discende che uno Stato membro non può adottare disposizioni che subordinino il rimborso di un tributo, dichiarato incompatibile col diritto comunitario da una sentenza della Corte o la cui incompatibilità con il diritto comunitario derivi da una sentenza del genere, a condizioni concernenti specificamente il detto tributo e che siano meno favorevoli di quelle che sarebbero state applicate, in mancanza di esse, al rimborso del tributo di cui trattasi.

- 25 Di conseguenza, e senza che occorra chiedersi quali siano le condizioni d'applicazione di tale giurisprudenza ai giudici degli Stati membri, basta rilevare, da un lato, che l'interpretazione della Corte Suprema di cassazione aveva ad oggetto una disposizione nazionale già in vigore da molti anni alla data della pronuncia della sentenza Ponente Carni e, dall'altro, che questa disposizione concerne non solo il rimborso della tassa controversa in tale sentenza, ma anche quello di tutte le tasse di concessione governativa italiane. Ne discende che la soluzione cui si è giunti nelle citate sentenze Barra e Deville è inapplicabile alla fattispecie.
- 26 Occorre pertanto risolvere la prima questione nel senso che la circostanza che la Corte abbia pronunciato una sentenza pregiudiziale avente ad oggetto l'interpretazione di una disposizione di diritto comunitario senza limitare gli effetti nel tempo della detta sentenza non incide sul diritto di uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione della detta disposizione un termine nazionale di decadenza.

Sulla seconda questione

- 27 Con la sua seconda questione il giudice a quo chiede alla Corte se l'art. 5 del Trattato CE sia compatibile con una normativa nazionale la quale, fra le modalità procedurali delle azioni giudiziali intese a garantire il rimborso delle tasse pagate in violazione della direttiva 69/335, preveda un termine di decadenza triennale a far data dal pagamento, mentre, secondo il diritto nazionale, un termine del genere è inapplicabile alle azioni di ripetizione dell'indebito tra privati.
- 28 La Commissione ritiene che la questione verta sull'interpretazione del diritto italiano e che essa sia pertanto, come tale, irricevibile. Essa suggerisce pertanto di riformularla. La questione sollevata equivarrebbe, a suo parere, a chiedersi se il diritto comunitario osti a una normativa nazionale la quale assoggetti le azioni di ripetizione di una tassa riscossa in violazione della direttiva 69/335 a un termine di decadenza, che presuppone l'esistenza di un potere impositivo e di un credito

fiscale dello Stato, in luogo di un termine di prescrizione che, secondo la medesima normativa, è applicabile in caso di indebito oggettivo derivante dalla mancanza di un potere e di un credito siffatti.

29 Dalla questione sottoposta emerge che il giudice a quo chiede alla Corte se il diritto comunitario vietì a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione del diritto comunitario un termine nazionale di decadenza triennale in deroga al regime ordinario dell'azione di ripetizione dell'indebito tra privati, assoggettata a un termine più favorevole. Il giudice a quo invita in tal modo la Corte a precisare la sua giurisprudenza secondo la quale le modalità procedurali nazionali delle azioni giudiziali intese a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme comunitarie non devono essere meno favorevoli di quelle relative ad analoghe azioni del sistema processuale nazionale.

30 Ne consegue che occorre risolvere la questione.

31 La Edis ritiene che la detta questione vada risolta in senso affermativo dal momento che, conformemente alla giurisprudenza della Corte, le modalità procedurali nazionali per il ricorso giurisdizionale destinate a garantire la salvaguardia dei diritti che l'ordinamento comunitario conferisce agli amministrati non devono essere meno favorevoli di quelle relative ad analoghi ricorsi di diritto interno. Ora, la Corte costituzionale avrebbe espressamente dichiarato che l'azione di ripetizione della tassa di concessione rientra, nell'ordinamento giuridico italiano, nell'ambito di applicazione della disciplina della ripetizione dell'indebito.

32 Secondo i tre governi che hanno presentato osservazioni, uno Stato membro ha il diritto di prevedere, in materia tributaria, un termine di decadenza diverso dal termine di diritto comune, purché questo termine si applichi allo stesso modo alle domande di rimborso fondate sul diritto comunitario e a quelle fondate sul diritto interno, come avverrebbe nel caso di specie.

- 33 Come sottolineato dalla Corte in più occasioni, dall'esame comparativo dei sistemi nazionali risulta che il problema della contestazione di tasse illegittimamente pretese, o della restituzione di tasse indebitamente pagate, è risolto in modi diversi nei diversi Stati membri e, persino, all'interno di uno stesso Stato, a seconda dei diversi tipi di imposte e di tasse in questione. In determinati casi, contestazioni o richieste del genere sono assoggettate dalla legge a precise condizioni di forma e di termine per quanto riguarda sia i reclami rivolti all'amministrazione fiscale sia i ricorsi giurisdizionali. In altri casi, i ricorsi diretti ad ottenere il rimborso di tasse non dovute devono essere proposti dinanzi ai giudici ordinari, sotto forma, in particolare, di azioni di ripetizione dell'indebito. Tale diritto d'agire si esercita entro termini più o meno lunghi, in determinati casi entro il termine di prescrizione ordinaria (v. sentenze 27 febbraio 1980, causa 68/79, *Just, Racc.* pag. 501, punti 22 e 23; *Denkavit italiana*, citata, punti 23 e 24; 10 luglio 1980, causa 811/79, *Ariete, Racc.* pag. 2545, punti 10 e 11, e causa 826/79, *Mireco, Racc.* pag. 2559, punti 11 e 12).
- 34 Questa diversità dei sistemi nazionali deriva in particolare dalla mancanza di una disciplina comunitaria in materia di ripetizione di imposte nazionali indebitamente riscosse. In una situazione del genere, come già ricordato nel punto 19 della presente sentenza, spetta infatti all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro designare i giudici competenti e stabilire le modalità procedurali dei ricorsi giurisdizionali intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme di diritto comunitario, purché le dette modalità, da un lato, non siano meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna (principio di equivalenza) né, dall'altro, rendano praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico comunitario (principio di effettività).
- 35 Per quanto concerne quest'ultimo principio, la Corte, come è già stato ricordato nel punto 20 della presente sentenza, ha riconosciuto compatibile con il diritto comunitario la fissazione di termini di ricorso ragionevoli a pena di decadenza, nell'interesse della certezza del diritto, che tutela nello stesso tempo il contribuente e l'amministrazione interessati. Infatti, termini del genere non sono tali da rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti attribuiti dall'ordinamento giuridico comunitario. A tal proposito appare ragionevole un termine nazionale di decadenza triennale, che decorra dalla data del pagamento contestato.

- 36 Il rispetto del principio di equivalenza presuppone, per parte sua, che la modalità controversa si applichi indifferentemente, per lo stesso tipo di tasse o canoni, ai ricorsi fondati sulla violazione del diritto comunitario e a quelli fondati sull'inoservanza del diritto interno (v., in tal senso, sentenza 27 marzo 1980, cause riunite 66/79, 127/79 e 128/79, Salumi, Racc. pag. 1237, punto 21). Viceversa, questo principio non può essere interpretato nel senso che obblighi uno Stato membro ad estendere a tutte le azioni di ripetizione di tasse o canoni riscossi in violazione del diritto comunitario la sua disciplina interna più favorevole in materia di rimborso.
- 37 Il diritto comunitario non osta pertanto a che la normativa di uno Stato membro contempli, accanto a un termine di prescrizione ordinario applicabile alle azioni di ripetizione dell'indebito tra privati, modalità particolari di reclamo e di azione giudiziale meno favorevoli per la contestazione delle tasse e degli altri tributi. La soluzione sarebbe diversa solo qualora le dette modalità fossero applicabili unicamente alle azioni di ripetizione di tali tasse o tributi fondate sul diritto comunitario.
- 38 Nella fattispecie, come la Corte ha sottolineato nel punto 25 della presente sentenza, il termine di decadenza di cui trattasi si applica non solo alla tassa di concessione controversa, ma anche a tutte le tasse di concessione governative. Per di più, secondo precisazioni, non contestate, fornite dal governo italiano, un termine analogo è parimenti applicabile alle azioni di ripetizione di un certo numero di imposte indirette. Inoltre, dal dettato della disposizione controversa non si evince che essa si applichi unicamente ai ricorsi fondati sul diritto comunitario. Del resto, come rilevato dall'avvocato generale nei paragrafi 62-64 delle sue conclusioni, dalla giurisprudenza della Corte Suprema di cassazione risulta che i termini in materia tributaria si applicano anche alle azioni di ripetizione di tasse o tributi riscossi in base a leggi dichiarate in contrasto con la Costituzione italiana.
- 39 Occorre pertanto risolvere la seconda questione nel senso che il diritto comunitario non vieta a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione dei tributi riscossi in violazione del diritto comunitario un termine nazionale di decadenza triennale che deroga al regime ordinario dell'azione di ripetizione dell'indebito tra privati, assoggettata a un termine più favorevole, purché il detto termine di

decadenza si applichi allo stesso modo alle azioni di ripetizione di tali tributi fondate sul diritto comunitario e a quelle fondate sul diritto interno.

Sulla terza questione

- 40 Con la sua terza questione, il giudice a quo chiede alla Corte se il diritto comunitario vieti a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione di una direttiva un termine nazionale di decadenza che decorra dalla data del pagamento dei tributi di cui trattasi, mentre, a tale data, la direttiva non era stata ancora correttamente attuata nell'ordinamento nazionale.
- 41 I tre governi che hanno presentato osservazioni propongono di risolvere la questione in senso negativo. Essi ritengono infatti che uno Stato membro abbia il diritto di avvalersi di un termine nazionale di decadenza come il termine di cui trattasi, purché quest'ultimo soddisfi i presupposti fissati dalle citate sentenze Rewe e Comet. Secondo tali governi, la sentenza 25 luglio 1991, causa C-208/90, Emmott (Racc. pag. I-4269), dev'essere ricondotta nell'ambito delle circostanze del tutto particolari di tale causa, come la Corte ha d'altronde confermato nelle sentenze 27 ottobre 1993, causa C-338/91, Steenhorst-Neerings (Racc. pag. I-5475), e 6 dicembre 1994, causa C-410/92, Johnson (Racc. pag. I-5483).
- 42 Secondo la Edis, discende da queste due ultime sentenze che il mero fatto che le disposizioni di una direttiva non siano state correttamente attuate non vieta a uno Stato membro inadempiente, in assenza di altre circostanze, di avvalersi dei suoi termini di ricorso interni. Questa società ritiene tuttavia che la giurisprudenza Emmott vada applicata alla fattispecie, tenuto conto del comportamento dilatorio

che le autorità italiane avrebbero tenuto nei confronti delle domande di rimborso proposte dalle società.

43 In un primo tempo, la Commissione ha sostenuto che le citate sentenze Steenhorst-Neerings e Johnson riguardavano pretese vertenti su prestazioni sociali indebitamente negate ed erano pertanto irrilevanti nella fattispecie. Essa riteneva così che la soluzione della sentenza Emmott dovesse applicarsi alle azioni di ripetizione delle tasse riscosse in violazione del diritto comunitario, a meno di non consentire allo Stato membro inadempiente di trarre profitto dalla violazione da esso commessa. Tuttavia, all'udienza, la Commissione ha rinunciato a difendere questa tesi, riconoscendo che essa era stata inficiata dalla sentenza 2 dicembre 1997, causa C-188/95, Fantask e a. (Racc. pag. I-6783).

44 Dalla soluzione data alla seconda questione si evince che il diritto comunitario non vieta, in linea di principio, a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione del diritto comunitario un termine nazionale di decadenza triennale.

45 Vero è che, nella citata sentenza Emmott (punto 23), la Corte ha affermato che, fino al momento della trasposizione corretta di una direttiva, lo Stato membro inadempiente non può eccepire la tardività di un'azione giudiziaria avviata nei suoi confronti da un singolo al fine della tutela dei diritti che ad esso riconoscono le disposizioni di una direttiva e che un termine di ricorso di diritto nazionale può decorrere solo da tale momento.

46 Tuttavia, come confermato nella citata sentenza Johnson (punto 26), dalla menzionata sentenza Steenhorst-Neerings deriva che la soluzione sviluppata nella sentenza

Emmott era giustificata dalle circostanze tipiche di detta causa, nelle quali la decadenza arrivava a privare totalmente la ricorrente nella causa principale della possibilità di far valere il suo diritto alla parità di trattamento in virtù di una direttiva comunitaria (v. anche sentenze Haahr Petroleum, citata, punto 52, e 17 luglio 1997, cause riunite C-114/95 e C-115/95, Texaco e Olieleskabet Danmark, Racc. pag. I-4263, punto 48).

- 47 La Corte ha così dichiarato, nella citata sentenza Fantask e a., che il diritto comunitario non vieta a uno Stato membro che non ha attuato correttamente la direttiva 69/335 di opporre alle azioni dirette al rimborso di tributi riscossi in violazione di tale direttiva un termine di prescrizione nazionale quinquennale che decorra dalla data di esigibilità di tali tributi.
- 48 Inoltre, alla luce degli atti e del dibattimento svoltosi all'udienza, non sembra che il comportamento delle autorità italiane, unitamente all'esistenza del termine controverso, sia giunto, nella fattispecie di cui alla causa principale, al punto di privare totalmente la società ricorrente della possibilità di far valere i suoi diritti dinanzi ai giudici nazionali come nella causa Emmott.
- 49 Occorre di conseguenza risolvere la terza questione nel senso che, in circostanze come quelle della causa principale, il diritto comunitario non vieta a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione di una direttiva un termine nazionale di decadenza che decorra dalla data del pagamento dei tributi di cui trattasi, anche se, a tale data, la direttiva non era stata ancora correttamente attuata nell'ordinamento nazionale.

Sulle spese

50 Le spese sostenute dai governi italiano, francese e del Regno Unito, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE,

pronunciandosi sulle questioni sottoposte al Tribunale di Genova con ordinanza 18 giugno 1996, dichiara:

- 1) **La circostanza che la Corte abbia pronunciato una sentenza pregiudiziale avente ad oggetto l'interpretazione di una disposizione di diritto comunitario senza limitare gli effetti nel tempo della detta sentenza non incide sul diritto di uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione della detta disposizione un termine nazionale di decadenza.**
- 2) **Il diritto comunitario non vieta a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione dei tributi riscossi in violazione del diritto comunitario un termine nazionale di decadenza triennale che deroga al regime ordinario dell'azione di ripetizione dell'indebitato tra privati, assoggettata a un termine più favorevole, purché il detto termine di decadenza si applichi allo stesso modo alle azioni di ripetizione di tali tributi fondate sul diritto comunitario e a quelle fondate sul diritto interno.**

3) In circostanze come quelle della causa principale, il diritto comunitario non vieta a uno Stato membro di opporre alle azioni di ripetizione di tributi riscossi in violazione di una direttiva un termine nazionale di decadenza che decorra dalla data del pagamento dei tributi di cui trattasi, anche se, a tale data, la direttiva non era stata ancora correttamente attuata nell'ordinamento nazionale.

Rodríguez Iglesias

Ragnemalm

Wathelet

Schintgen

Mancini

Moitinho de Almeida

Kapteyn

Edward

Puissochet

Sevón

Ioannou

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 15 settembre 1998.

Il cancelliere

Il presidente

R. Grass

G. C. Rodríguez Iglesias