

2. L'art. 95, 1° comma, va interpretato estensivamente, in modo da consentirne l'applicazione a tutti i regimi fiscali incompatibili con la parità di trattamento fra le merci di produzione nazionale e quelle importate. La nozione di «prodotti similari» va pertanto interpretata con sufficiente elasticità. Vanno considerati similari i prodotti che hanno, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe o rispondono alle medesime esigenze. La sfera di applicazione del 1° comma dell'art. 95 va quindi determinata in base non già al criterio dell'assoluta identità, ma a quello dell'analogia e della comparabilità sotto il profilo dell'impiego.
3. Il 2° comma dell'art. 95 è inteso a completare il disposto del 1° comma vietando qualsiasi forma di protezionismo fiscale indiretto ai danni di prodotti che, pur non essendo similari ai sensi del 1° comma, si trovino cionondimeno in concorrenza, anche parziale, indiretta o potenziale, con taluni prodotti del paese importatore. Ai fini dell'applicazione della suddetta disposizione è sufficiente che il prodotto importato si trovi in concorrenza col prodotto nazionale protetto in uno o più impieghi economici, anche se non costituisca un vero e proprio prodotto simile ai sensi dell'art. 95, 1° comma.
- Mentre il criterio di valutazione stabilito dal 1° comma è il confronto degli oneri fiscali, in base all'aliquota al calcolo dell'imponibile o ad altre modalità di applicazione, il 2° comma, data la difficoltà di stabilire un confronto abbastanza preciso fra i prodotti interessati, contempla un criterio più globale, vale a dire il carattere protezionistico del sistema fiscale interno.
4. Il diritto comunitario, nello stadio attuale della sua evoluzione, non vieta talune esenzioni o riduzioni d'imposta, soprattutto qualora siano intese a consentire la conservazione di produzioni o di imprese che, senza queste speciali agevolazioni, non sarebbero più redditizie a causa dell'aumento dei costi di produzione. Tuttavia, la legittimità di tali regimi di favore è subordinata alla condizione che gli Stati membri che li concedono li estendano, in maniera non discriminatoria e non protezionistica, alle merci importate che soddisfino le medesime condizioni.
5. Le classificazioni della Tariffa doganale comune, concepite ai fini degli scambi extracomunitari, non forniscono indicazioni decisive per stabilire se prodotti diversi si trovino fra loro in rapporto di similarità ai sensi dell'art. 95, 1° comma, del Trattato CEE, oppure in rapporto di concorrenza, anche parziale, indiretta o potenziale, ai sensi del 2° comma dello stesso articolo.

Nella causa 168/78,

COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE, rappresentata dal suo consigliere giuridico Jean-Claude Séché, in qualità d'agente, e con domicilio eletto in Lussemburgo presso il proprio consigliere giuridico Mario Cervino, bâtiment Jean Monnet, Kirchberg,

ricorrente,

contro

REPUBBLICA FRANCESE rappresentata dal sig. Noël Museux, direttore aggiunto presso la Direzione affari legali del Ministero per gli affari esteri, in qualità d'agente, assistito dal sig. Pierre Pêré, segretario per gli affari legali presso la suddetta direzione, e con domicilio eletto in Lussemburgo presso l'ambasciata di Francia,

convenuta,

causa avente ad oggetto la dichiarazione del fatto che, applicando una tassazione differenziale in materia di acquaviti, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi imposti dall'art. 95 del Trattato CEE,

LA CORTE,

composta dai signori: H. Kutscher, presidente; A. O'Keeffe e A. Touffait, presidenti di Sezione; J. Mertens de Wilmars, P. Pescatore, Mackenzie Stuart, G. Bosco, T. Koopmans e O. Due, giudici;

avvocato generale: G. Reichl;  
cancelliere: A. Van Houtte,

ha pronunciato la seguente

## SENTENZA

### In fatto

I fatti che hanno dato origine alla controversia, le varie fasi del procedimento, le conclusioni e i mezzi e argomenti delle parti si possono riassumere come segue:

I — Gli antefatti

La produzione francese di acquaviti, cioè di bevande alcoliche ottenute mediante

distillazione, comprese nella sottovoce 22.09 C della tariffa doganale comune, è dell'ordine di 1 230 000 hl annui.

Tale produzione, secondo il regime vigente per gli alcolici, è divisa in tre categorie:

a) La prima categoria comprende le acquaviti di vino o di frutta, con denominazione d'origine controllata, soggetta a precise norme, come fra l'altro acquaviti rinomate quali il cognac, l'armagnac e il calvados. La produzione di cognac è la più importante, ed è passata, dal 1955 al 1975, da 100 000 - 125 000 hl a 546 000 hl l'anno. Le altre acquaviti di vino raggiungono quasi 120 000 hl; quelle ottenute dalla frutta 140 000 hl.

non è soggetta a norme circa la denominazione d'origine.

c) La terza categoria comprende le acquaviti di cereali. Quelle di ginepro costituiscono una produzione limitata e contingentata, di circa 80 000 hl l'anno; la produzione di altre acquaviti (whisky, gin, vodka) ha importanza marginale. I dipartimenti d'oltremare hanno una produzione di rum dell'ordine di 312 000 hl.

b) La seconda categoria comprende le acquaviti di vino e di frutta prodotte da piccoli coltivatori, mediante distillazione della produzione propria («bouilleurs de cru»). Questa produzione, dell'ordine di 100 000 hl annui,

La legislazione francese (artt. 403 e 406 del «Code général des impôts» e «Loi des finances») contempla la riscossione, sui vari tipi di alcolici, di un'imposta di consumo e di un'imposta di fabbricazione, la cui aliquota, per alcuni prodotti, è stata fissata come segue:

(in FF)

	Anno	Acquaviti di cereali	Ginepro	Acquaviti di vino
Imposta di consumo (per hl di alcool puro)	1975	3 060	3 060	3 060
	1976	3 490	3 490	3 490
	1977	3 880	3 880	3 880
	1978	3 880	3 880	3 880
	1979	4 270	4 270	4 270
Imposta di fabbricazione (per hl di alcool puro)	1975	1 530	515	—
	1976	1 745	585	—
	1977	1 920	645	—
	1978	1 920	645	—
	1979	2 110	710	—
Totale	1975	4 590	3 575	3 060
	1976	5 235	4 075	3 490
	1977	5 800	4 525	3 880
	1978	5 800	4 525	3 880
	1979	6 380	4 980	4 270

Secondo il progetto di «loi des finances» per il 1980, l'onere fiscale complessivo, per imposte di consumo e di fabbricazione, dovrebbe essere di 7 655 FF per le acquaviti di cereali, di 5 975 FF per il ginepro e di 5 125 FF per le acquaviti di vino.

Il 14 luglio 1975, la Commissione richiamava l'attenzione del Governo della Repubblica francese sul fatto che il regime fiscale applicato al ginepro, bevanda prodotta in quantità notevole in Francia, era discriminatorio nei confronti delle altre acquaviti di cereali, per la maggior parte importate, e che il trattamento fiscale delle acquaviti di cereali presentava carattere protezionistico rispetto a quello delle altre acquaviti, in particolare di vino, la cui produzione in Francia ha un volume rilevante.

Nella sua risposta del 25 febbraio 1975, il Governo francese negava che i prodotti in questione potessero essere considerati fra loro simili o sostituibili; le criticate differenze di trattamento fiscale non potevano, quindi, ricadere sotto l'art. 95, 1° comma, né sotto l'art. 95, 2° comma, del Trattato CEE.

Ritenendo che la Repubblica francese, applicando un sistema di tassazione avente l'effetto di proteggere i prodotti nazionali, veniva meno agli obblighi imposti dall'art. 95 del Trattato, la Commissione iniziava contro detto Stato, con lettera 16 marzo 1976, il procedimento di cui all'art. 169.

Il Governo francese, nelle osservazioni in data 31 maggio 1976, insisteva nel proprio punto di vista secondo cui non gli si poteva addebitare alcuna violazione del Trattato. Perciò, il 22 dicembre 1976, la Commissione emetteva, nei confronti dello Stato interessato, un parere motivato ai sensi dell'art. 169, 1° comma, parere nel quale la Repubblica francese era invitata ad adottare, entro un termine di

45 giorni, i provvedimenti necessari per porre fine all'infrazione dell'art. 95 di cui le si faceva carico.

Il 10 gennaio 1977, il Governo francese rispondeva limitandosi ad accusare ricevuta del parere motivato della Commissione.

## II — La fase scritta del procedimento

Con ricorso depositato il 7 agosto 1978, la Commissione adiva la Corte di giustizia, ai sensi dell'art. 169, 2° comma, del Trattato CEE per far dichiarare che la Repubblica francese viene meno, in materia di tassazione delle acquaviti, agli obblighi imposti dall'art. 95 del Trattato CEE.

La fase scritta del procedimento si è svolta ritualmente; il Governo della Repubblica francese ha rinunciato a presentare la replica.

Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria. Essa ha tuttavia invitato la Commissione e la Repubblica francese a rispondere per iscritto a taluni quesiti; a questo invito è stato ottemperato entro i termini, previa proroga degli stessi.

## III — Le conclusioni delle parti

La Commissione chiede che la Corte voglia:

- dichiarare che, applicando un regime fiscale non uniforme in materia di acquaviti, la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi imposti dall'art. 95 del Trattato CEE;
- condannare la Repubblica francese alle spese.

Il *Governo della Repubblica francese* chiede che la Corte voglia:

- respingere la domanda della Commissione;
- condannare quest'ultima alle spese.

IV — I mezzi e gli argomenti dedotti dalle parti nella fase scritta del procedimento

La *Commissione* sostiene che il regime fiscale francese ha l'effetto di imporre alle acquaviti un onere inversamente proporzionale al volume della produzione nazionale, in modo da proteggere le acquaviti di produzione francese nei confronti di quelle provenienti dagli altri Stati membri.

*Sull'interpretazione dell'art. 95 del Trattato CEE*

a) L'art. 95 ha la funzione di garantire, dopo l'abolizione dei dazi doganali e delle tasse d'effetto equivalente, l'eliminazione degli ultimi ostacoli per gli scambi, non solo dei prodotti importati che siano identici ai prodotti nazionali, ma anche di quelli simili o concorrenti. L'art. 95 deve produrre i suoi effetti in base a criteri obiettivi, estranei a qualsiasi considerazione di politica economica e sociale. Il divieto di discriminazione fiscale non ammette eccezioni. Norma complementare dell'unione doganale, l'art. 95 non offre alcuna possibilità di applicazione condizionata, o subordinata a criteri d'interpretazione elaborati al di fuori del diritto comunitario. Esso ha lo scopo di garantire la trasparenza del mercato comune, nonché il principio della neutralità dell'imposta a livello comunitario. I poteri sovrani degli Stati membri in materia fiscale sono stati note-

volmente limitati nell'interesse del commercio intracomunitario; le limitazioni riguardano, fra l'altro, la libertà del legislatore nazionale quanto al ricorso allo strumento fiscale per perseguire obiettivi di carattere extrafiscale. I regimi fiscali nazionali non devono avere, sull'attività economica degli operatori degli altri Stati membri, effetti secondari contrastanti con la realizzazione del mercato comune. Le normative nazionali devono adeguarsi alla disciplina comunitaria, fra l'altro in materia di tassazione delle bevande alcoliche.

b) Dalla giurisprudenza della Corte risulta che, per determinare la nozione di «prodotti simili», nel raffronto tra i rispettivi oneri fiscali occorre accertare se i prodotti, nella stessa fase produttiva o distributiva, presentino, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe e rispondano alle medesime esigenze; la circostanza che il prodotto nazionale e il prodotto importato siano, o non siano, classificati sotto la stessa voce della tariffa doganale comune costituisce, in proposito, un importante elemento di valutazione.

La Corte ha manifestato la sua preferenza per i criteri di valutazione, di più sicura e facile applicazione, basati su elementi formali, rispetto agli altri criteri, di carattere materiale, fondati fra l'altro sulla natura e la qualità dei prodotti, le materie prime usate e i processi di fabbricazione.

La similarità va accertata con riguardo al consumatore ed alle sue esigenze: tale nozione, nell'art. 95, risponde specificamente ad imperativi di carattere fiscale, a prescindere dalle proprietà fisiche o chimiche dei prodotti considerati.

La nozione di similarità non può avere una dimensione nazionale: si impone una

definizione unica ed uniforme per tutti gli Stati membri, mentre non sono ammissibili nove definizioni divergenti o contraddittorie.

b) La classificazione dei prodotti sotto una stessa voce della tariffa doganale comune costituisce un importante elemento di valutazione; ora, nella tariffa doganale comune, tutte le bevande alcoliche sono classificate sotto la voce 22.09 C.

c) Il 2° comma dell'art. 95 estende il divieto di discriminazione fiscale ai prodotti importati concorrenti, sostituibili ai prodotti nazionali. Questa norma conferma che sono incompatibili col Trattato gli ostacoli costituiti, per gli scambi, da provvedimenti fiscali intesi a proteggere, direttamente o indirettamente, i prodotti nazionali dalla concorrenza dei prodotti importati. Dalla giurisprudenza della Corte si desume che l'art. 95 ha lo scopo di eliminare qualsiasi discriminazione fra i prodotti importati e i prodotti nazionali che, in qualsiasi modo, trovino nel mercato comune un terreno di leale competizione.

Quanto al fatto che le aliquote dei dazi sono fissate in funzione di suddivisioni della stessa voce, si deve considerare che l'affinità tra gli oneri gravanti sulle varie sottovoci e rubriche è fondata su ragioni particolari, attinenti alla politica commerciale o alla politica tariffaria della Comunità, e che l'esistenza di tali suddivisioni non vieta di rilevare la similarità tra le bevande alcoliche in esse classificate.

È vero che l'appartenenza ad una determinata voce o sottovoce tariffaria ha valore puramente indicativo ai fini dell'accertamento della similarità dei prodotti; cionondimeno, il fatto che le «bevande alcoliche» siano classificate nella sottovoce C della voce 22.09 costituisce un indizio della loro similarità, senz'altro confermata dagli altri elementi del fascicolo di causa.

d) Per eliminare gli ostacoli di carattere fiscale frapposti agli scambi non è necessario ricorrere all'armonizzazione: è errato ritenere che il divieto di discriminazione fiscale contenuto nell'art. 95, norma avente efficacia diretta, sia subordinato all'adozione di norme di «attuazione», che debbano costituire oggetto di direttive per l'armonizzazione ai sensi dell'art. 99 del Trattato.

c) Le acquaviti, sia di cereali, sia di vino o di frutta, presentano, secondo le note esplicative della Nomenclatura di Bruxelles, dal punto di vista del consumo, proprietà analoghe, e soddisfano le stesse esigenze dei consumatori. Queste possono evidentemente essere determinate o influenzate da vari fattori: le abitudini, le preferenze individuali, le tradizioni locali o nazionali, le condizioni sociali, quelle stagionali e climatiche, e perfino la moda; tuttavia, sul mercato, le acquaviti si presentano, agli occhi dei consumatori, come prodotti non già complementari, bensì, in altri termini, paralleli ai prodotti simili ai sensi dell'art. 95, 1° comma.

#### *Sui rapporti fra le varie acquaviti*

a) La similarità delle acquaviti, in mancanza di una disciplina e di una definizione comunitarie, non può essere valutata secondo la normativa nazionale del paese interessato. La nozione di «prodotti nazionali simili» va intesa in modo uniforme nel complesso degli Stati membri.

d) Poiché la differenza fra le tre categorie di acquaviti contemplate dalla legislazione francese dipende unicamente dall'aroma, non si possono prendere in considerazione le abitudini dei consumatori, cui si richiama il Governo francese, tanto più che tali abitudini possono benissimo essere determinate dal prezzo della bevanda, e quindi indirettamente dalle imposte che la colpiscono.

e) Il sapore, l'aroma e l'odore delle acquaviti sono di infinita varietà; i prodotti non sono perciò identici. Tuttavia, indipendentemente dal fatto che siano di vino, di frutta o di cereali, tutte le acquaviti hanno una proprietà comune che indica la loro similarità: esse possiedono caratteristiche aromatiche o qualità gustative tipiche, le quali consentono di soddisfare un complesso di bisogni specifici del consumatore.

f) Le varie acquaviti, a prescindere dalle materie prime da cui vengono ottenute, possono essere destinate ad usi molto diversi. A questa varietà fa riscontro il fatto che a ciascuno di tali usi corrisponde sempre più d'una acquavite; non esistono casi in cui una determinata acquavite, di un dato vino, di un dato frutto o di un dato cereale, non possa essere sostituita da una o più altre, che non siano necessariamente comprese nell'una o nell'altra delle categorie contemplate dalla legislazione francese. Pur nella loro diversità, le acquaviti rispondono tutte a bisogni comparabili.

g) L'esame della questione alla luce dell'art. 95, 1° comma, dev'essere effettuato tenendo conto non già delle materie prime usate, bensì della similarità dei prodotti ottenuti alla fine del processo di fabbricazione.

h) Le acquaviti, nonostante la loro diversità, sono destinate agli stessi usi; an-

che ammesso che non siano prodotti similari, esse sarebbero quindi, almeno, prodotti di sostituzione, concorrenti, ai fini dell'applicazione dell'art. 95, 2° comma.

*Sulla violazione dell'art. 95, 1° comma*

L'imposta di fabbricazione e l'imposta di consumo vigenti in base al regime fiscale francese sono più elevate per le acquaviti di cereali, la cui produzione in Francia ha importanza secondaria, mentre il loro livello è notevolmente inferiore (circa 30 %) per le acquaviti di vino o di frutta, prodotte in Francia in quantitativi considerevoli.

Le acquaviti importate sono perciò gravate da un onere fiscale nettamente superiore; trattandosi di prodotti similari ai prodotti nazionali, ciò costituisce violazione dell'art. 95, 1° comma.

*Sulla violazione dell'art. 95, 2° comma*

a) Anche ammesso che si possa contestare la similarità dei prodotti considerati, la normativa francese viola comunque l'art. 95, 2° comma: la tassazione delle acquaviti di cereali e di ginepro è tale da proteggere indirettamente le acquaviti di vino.

b) Per ragioni di tecnica fiscale e di trasparenza del mercato, l'incidenza dell'imposta sul whisky e sul cognac dev'essere calcolata sui prezzi di vendita al minuto, al netto dell'imposta, non già sui prezzi comprensivi di questa. In termini di concorrenza, i prezzi comprensivi dell'imposta sono già falsati in ragione dell'esistenza del tributo discriminatorio.

I prezzi di vendita indicati dal Governo francese non corrispondono ai prezzi

medi al minuto praticati in Francia per i prodotti in questione.

La gravità della discriminazione non dev'essere valutata prendendo in considerazione la differenza fra l'incidenza dell'imposta sul whisky e, rispettivamente, sul cognac, bensì tenendo conto del rapporto esistente fra questi due fattori.

c) Le cifre relative al consumo di whisky e di cognac in Francia non sono atte a giustificare la differente tassazione di questi alcolici e mettono invece in luce i motivi che inducono il Governo francese a non voler porre fine a tale regime differenziale.

Il *Governo della Repubblica francese* sostiene che il regime fiscale vigente in Francia per gli alcolici non è in contrasto né col 1° né col 2° comma dell'art. 95 del Trattato CEE.

*Sulla pretesa violazione dell'art. 95, 1° comma*

a) L'esistenza di un regime fiscale che distingue varie categorie di prodotti non può evidentemente avere, di per sé, l'effetto di far ricadere tale regime sotto l'art. 95, 1° comma: l'applicazione di questa norma è subordinata a criteri che consentano di stabilire se esista o meno il carattere della similarità.

b) In proposito, è d'uopo constatare, su un piano generale, che nel Trattato CEE non si trova alcuna definizione della nozione di similarità dei prodotti.

In mancanza di armonizzazione a livello comunitario, la competenza in materia di classificazione fiscale spetta agli organi nazionali; nella fattispecie, si tratta di accertare se gli effetti di tale classificazione siano compatibili con l'art. 95.

c) L'analisi della nozione di similarità deve procedere da un esame della giurisprudenza della Corte di giustizia, da cui risulta, da un lato, che, pur costituendo al massimo un «importante criterio di valutazione» del rapporto di similarità, gli elementi formali non hanno carattere decisivo ai fini della prova di questa e, dall'altro, che in definitiva si tratta di vedere se, agli occhi del consumatore, i prodotti in questione abbiano proprietà analoghe e rispondano alle medesime esigenze.

d) In base agli elementi di valutazione formali e, più precisamente, delle voci contenute nella tariffa doganale comune, si può ritenere che la voce 22.09 C raggruppa tutte le «bevande alcoliche», ma le aliquote dei dazi sono stabilite a seconda delle varie sottovoci; a prescindere dal metodo di classificazione, la realtà doganale sembra quindi corrispondere alle sottovoci. È d'altra parte in funzione di tale realtà doganale che la Corte determina la classificazione dei prodotti per i quali sussistono incertezze. Dall'esistenza delle suddette distinzioni fra varie categorie di bevande nell'ambito della stessa voce doganale risulta che, anche in base ai criteri formali, i prodotti di cui trattasi non possono essere considerati simili.

Secondo la costante giurisprudenza della Corte, la Nomenclatura di Bruxelles può costituire un elemento d'interpretazione; essa non può tuttavia escludere il fatto che, a norma della tariffa doganale comune, la classificazione delle merci è giuridicamente determinata, in primo luogo, dal testo delle voci e da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli.

Perciò, la classificazione stabilita dalla tariffa doganale comune conferma che gli alcolici non sono prodotti fra loro simili.

e) D'altro canto, le varie categorie di bevande alcoliche non presentano, agli occhi del consumatore, proprietà analoghe, né rispondono alle stesse esigenze.

— I vari prodotti sono contraddistinti da notevoli differenze di composizione chimica. La distillazione consente di estrarre elementi costitutivi «alcolici» il cui numero può essere superiore a 275; dalla combinazione di detti elementi risulta la «fragranza» del distillato, vale a dire certe sue qualità organolettiche nelle quali si combinano il gusto, l'aroma e l'odore. Questa differenza di composizione chimica determina necessariamente caratteristiche organolettiche particolari, che non sfuggono al consumatore. La stessa Corte ha ritenuto che tali caratteristiche costituiscono un valido criterio per distinguere i prodotti.

— Quanto alle esigenze del consumatore, gli alcolici non sono, sul mercato e tenuto conto delle abitudini di consumo, prodotti fra loro concorrenti o sostituibili. Le qualità organolettiche delle varie categorie di bevande alcoliche hanno evidentemente importanza per i consumatori; anche il modo di consumare questi prodotti è vario (distinzione fra «digestivi» e «aperitivi», consumo allo stato «puro» ovvero con aggiunta di acqua o di soda). I vari prodotti non vengono, manifestamente, consumati indifferentemente, ma rispondono invece ad usi ben determinati e distinti.

f) Non essendovi possibilità di sostituzione fra le varie categorie di alcolici, non si può parlare di similarità fra i prodotti.

Stando così le cose, l'addebito di violazione dell'art. 95, 1° comma, per quanto riguarda il regime fiscale degli alcolici in Francia, è infondato.

*Sulla pretesa violazione dell'art. 95, 2° comma*

a) Dalla giurisprudenza della Corte risulta che l'art. 95, 2° comma, è inteso a condannare gli effetti protezionistici di un tributo interno nei confronti di un prodotto concorrente o di un'attività connessa alla fabbricazione del prodotto. Nella fattispecie, verrebbe in considerazione unicamente la pretesa protezione dei prodotti nazionali nei confronti dei prodotti importati con essi concorrenti.

b) Il regime francese di tassazione degli alcolici non ricade sotto il divieto di cui all'art. 95, 2° comma, in primo luogo perché non esistono rapporti di concorrenza fra le varie categorie di prodotti da esso contemplate e in secondo luogo perché la rispettiva incidenza delle imposte, per dette categorie di prodotti, non è tale da costituire una protezione per l'una o l'altra categoria.

c) Gli alcolici delle varie categorie non sono prodotti fra loro concorrenti: gli usi diversi ai quali sono destinati e il loro carattere insostituibile agli occhi del consumatore implicano che non può verificarsi, sul mercato, alcuno spostamento del consumo da una categoria all'altra.

Un eventuale spostamento del consumo, determinato dal livello relativo dei prezzi, può intervenire solo nell'ambito di una stessa categoria omogenea, corrispondente ad abitudini di consumo identiche; esso è certamente escluso fra categorie diverse.

d) I diversi livelli di tassazione per i vari prodotti non sono tali da costituire una protezione a favore di alcuni di essi e a scapito di altri.

Da una tabella comparativa riguardante l'incidenza delle imposte indirette (dazi specifici e IVA) sul prezzo di vendita al minuto delle principali bevande in questione risulta che la quota della fiscalità

indiretta è, per le acquaviti di vino, del 6 % inferiore a quella relativa al whisky. Questa differenza di tassazione è relativamente modesta, in assoluto; essa si rivela minima, se non inesistente, se si tiene conto degli effettivi rapporti esistenti fra i prodotti. Il trattamento fiscale degli alcolici, nel sistema francese, non ha quindi il denunciato effetto protezionistico e si dimostra, in realtà, praticamente neutrale.

Inoltre, detto sistema non è affatto discriminatorio nei confronti di prodotti provenienti da altri paesi della Comunità.

c) Il preteso effetto protezionistico del regime francese di tassazione degli alcolici deve escludersi anche in base all'esame dello sviluppo quantitativo del consumo dei prodotti importati; dal 1963 al 1977, ad esempio, il consumo di cognac è aumentato in misura inferiore al 35 %, quello del whisky, dieci volte di più.

f) Il regime fiscale vigente in Francia per gli alcolici non produce quindi alcun effetto contrastante con l'art. 95, 2° comma.

#### V — Le risposte ai quesiti formulati dalla Corte

Rispondendo per iscritto ai quesiti rivolte dalla Corte, la *Commissione* ha sottolineato fra l'altro che, per quanto riguarda i lavori in corso, sul piano comunitario, in materia di produzione di alcool e di armonizzazione dei regimi fiscali, non vi è alcun rapporto di causalità

fra la mancata tempestiva adozione della proposta di direttiva concernente l'armonizzazione delle accise sull'alcool e della proposta di regolamento relativa all'organizzazione del mercato dell'alcool di origine agricola, da un lato, e l'inosservanza del divieto di discriminazione fiscale sancito dall'art. 95 del Trattato, dall'altro. Questa norma può fin d'ora produrre pienamente i suoi effetti; non è giustificato il subordinare l'abolizione degli ostacoli fiscali all'adozione, da parte del Consiglio, della direttiva o del regolamento in questione.

D'altra parte, la proposta di direttiva concernente l'armonizzazione delle accise sull'alcool (GU 1972, n. C 43, pag. 25) è fondata sul presupposto della similarità di tutte le acquaviti e sull'esigenza di sottoporre i prodotti ad un regime fiscale basato su un'aliquota unica per ettolitro di alcool puro. La proposta di regolamento relativo all'organizzazione comune del mercato dell'alcool etilico di origine agricola e alle disposizioni complementari (GU 1972, n. C 43, pag. 3, e GU 1976, n. C 309, pag. 2) contempla provvedimenti relativi alla produzione di alcool e agli interventi (compensazione tra i prezzi, ritiro dal mercato e vendita ai «settori riservati»), provvedimenti riguardanti le bevande alcoliche (concessione di aiuti e imposizione di oneri di perequazione), provvedimenti di politica commerciale, e stabilisce disposizioni generali. Questa proposta riguarda solo in parte l'alcool di vino e le acquaviti di vino, in quanto gli opportuni e necessari interventi a sostegno dei prezzi di questi prodotti sono espressamente disciplinati dalla normativa comunitaria per il settore vitivinicolo (regolamento del Consiglio 5 febbraio 1979, n. 337, relativo all'organizzazione comune del mercato vitivinicolo; GU n. L 54, pag. 1). La Comunità dispone ormai degli strumenti economici adeguati per risolvere il problema più importante, che è quello della compensa-

zione fra i costi di produzione dell'alcool di vino e delle acquaviti di vino, da un lato, e quelli dei prodotti a base di altre materie prime agricole, in particolare cereali, dall'altro. Detti congegni possono funzionare correttamente soltanto se applicati ad un mercato neutro dal punto di vista fiscale. Il denunciato ritardo nei lavori del Consiglio relativi alle proposte della Commissione è in gran parte dovuto all'esistenza, sul piano interno, di provvedimenti fiscali di carattere discriminatorio, i quali garantiscono ai prodotti nazionali una ulteriore protezione, del tutto ingiustificata, nei confronti di prodotti concorrenti importati da altri Stati membri.

Sono compatibili con l'art. 95 i tributi che colpiscono i prodotti nazionali e quelli importati, similari e/o concorrenti ai sensi dello stesso articolo, non solo secondo la stessa aliquota, ma anche secondo le stesse modalità, nonché i tributi interni che, pur corrispondendo ad un trattamento fiscale differenziato dal punto di vista delle aliquote e della struttura dell'imposta, tale da favorire determinati tipi di prodotti nazionali, colpiscono i prodotti importati in modo non discriminatorio, cioè estendono ai prodotti importati il trattamento fiscale più favorevole riservato a taluni prodotti nazionali similari e/o concorrenti ai sensi del suddetto art. 95. Elemento essenziale è il rispetto incondizionato del principio della neutralità dell'imposta negli scambi intracomunitari. Queste considerazioni sono, per la Commissione, conformi alla

giurisprudenza della Corte e in ispecie alla sentenza 10 ottobre 1978 (causa 148/77, Hansen, Racc. pag. 1787).

Da parte sua, il *Governo francese* ha ricordato che in Francia è tradizionale la distinzione fra bevande alcoliche a base di cereali, destinate al consumo sotto forma di aperitivi, da un lato, ed acquaviti, a base di vino, consumate come digestivi, dall'altro. Questa distinzione ha da tempo indotto il Governo francese a istituire una tassazione differente per questi vari prodotti, regime che si è ormai consolidato.

#### VI — La fase orale del procedimento

La *Commissione*, rappresentata dal sig. Jean-Claude Séché, assistito dal sig. Maurel, amministratore principale presso la Direzione generale agricoltura, direzione «Vino, alcool e prodotti derivati», in qualità di esperto, e il *Governo della Repubblica francese*, rappresentato dal sig. Noël Museux, assistito dal sig. Corrèze, vicedirettore presso l'amministrazione centrale del Ministero del bilancio, Direzione generale imposte, in qualità di esperto, hanno svolto le proprie difese orali, e risposto a taluni quesiti loro rivolti dalla Corte, nell'udienza del 9 ottobre 1979.

L'avvocato generale ha presentato le sue conclusioni all'udienza del 28 novembre 1979.

### In diritto

1 Con atto introduttivo depositato il 7 agosto 1978, la Commissione ha proposto, ai sensi dell'art. 169 del Trattato CEE, un ricorso inteso a far constatare che la Repubblica francese, assoggettando talune acquaviti ad un regime fiscale differenziato, è venuta meno agli obblighi incombentile in forza dell'art. 95 del Trattato CEE.

- 2 Nello stesso tempo, la Commissione ha promosso dinanzi alla Corte due ricorsi, contro il Regno di Danimarca e la Repubblica italiana, vertenti su questioni analoghe. Tutti e tre gli atti introduttivi contengono considerazioni di carattere generale da cui risulta che i ricorsi sono stati proposti nell'ambito di un'azione volta a garantire il rispetto, da parte degli Stati membri interessati, degli obblighi loro imposti in materia dal Trattato. È pertanto opportuno chiarire preliminarmente alcune questioni di principio comuni alle tre cause, e concernenti l'interpretazione dell'art. 95 in relazione alle peculiari caratteristiche del mercato delle acquaviti.

### Sull'interpretazione dell'art. 95

- 3 L'art. 95, 1° comma, recita: «nessuno 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 similari». Il 2° comma precisa che «inoltre, nessuno Stato membro applica ai prodotti degli altri Stati membri imposizioni interne intese a proteggere indirettamente altre produzioni».
- 4 Nel sistema del Trattato, le disposizioni citate costituiscono un'integrazione di quelle relative all'abolizione dei dazi doganali e delle tasse di effetto equivalente. Esse sono intese a garantire la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri in normali condizioni di concorrenza, mediante l'eliminazione di ogni forma di protezione che possa risultare dall'applicazione di tributi interni aventi carattere discriminatorio nei confronti di merci originarie di altri Stati membri. Come ha giustamente sostenuto la Commissione, l'art. 95 è volto a garantire l'assoluta neutralità dei tributi interni riguardo alla concorrenza fra merci nazionali e merci importate.
- 5 Il principio fondamentale in materia è costituito dal 1° comma dell'art. 95, che impone di valutare comparativamente gli oneri fiscali gravanti sulle merci nazionali e su quelle importate che possano essere considerate «similari». Tale disposizione, come questa Corte ha già avuto modo di sottolineare nella sentenza 10 ottobre 1978 (causa 148/77, *Hansen & Balle*, Racc. pag. 1787), va interpretata estensivamente, in modo da consentirne l'applicazione a tutti i regimi fiscali incompatibili con la parità di trattamento fra le merci di produzione nazionale e quelle importate. La nozione di «prodotti similari» va pertanto interpretata con sufficiente elasticità. Nella sentenza 17 febbraio 1976 (causa 45/75, *Rewe*, Racc. pag. 181), la Corte ha precisato che vanno considerati similari i prodotti che «abbiano, agli occhi del consumatore, proprietà

analoghe e rispondano alle medesime esigenze». La sfera di applicazione del 1° comma dell'art. 95 va quindi determinata in base non già al criterio dell'assoluta identità, ma a quello dell'analogia o della comparabilità sotto il profilo dell'impiego.

- 6 Il 2° comma dell'art. 95 è inteso a completare il disposto del 1° comma vietando qualsiasi forma di protezionismo fiscale indiretto ai danni di prodotti che, pur non essendo simili ai sensi del 1° comma, si trovino cionondimeno in concorrenza, anche parziale, indiretta o potenziale, con taluni prodotti del paese importatore. La Corte ha già messo in rilievo taluni aspetti di questa disposizione nella sentenza 4 aprile 1968 (causa 27/67, *Fink-Furcht*, Racc. pag. 297), ove si afferma che, ai fini dell'applicazione del 2° comma dell'art. 95, è sufficiente che il prodotto importato si trovi in concorrenza col prodotto nazionale protetto in uno o più impieghi economici, anche se non costituisce un vero e proprio prodotto simile ai sensi dell'art. 95, 1° comma.
  
- 7 Mentre il criterio di valutazione stabilito dal 1° comma è il confronto degli oneri fiscali, in base alle aliquote, al calcolo dell'imponibile o ad altre modalità di applicazione, il 2° comma, data la difficoltà di stabilire un confronto abbastanza preciso fra i prodotti interessati contempla un criterio più globale, vale a dire il carattere protezionistico del sistema fiscale interno.
  
- 8 Per quanto concerne l'applicazione nel caso di specie del criterio della similitudine, che determina la portata del divieto sancito dall'art. 95, 1° comma, le parti hanno espresso punti di vista tra loro divergenti. Secondo la Commissione, tutte le acquaviti, indipendentemente dalla materia prima impiegata per la loro produzione, hanno proprietà analoghe e soddisfano sostanzialmente le medesime esigenze dei consumatori. Pertanto, quali che siano le caratteristiche peculiari dei vari prodotti appartenenti a questa categoria e le abitudini dei consumatori nelle varie regioni della Comunità, le acquaviti, in quanto prodotti finiti, costituirebbero, agli occhi dei consumatori, un unico mercato. Va rilevato che questo modo di vedere si è tradotto nelle proposte sottoposte dalla Commissione al Consiglio per l'istituzione di un'organizzazione comune del mercato dell'alcool, fondata sull'applicazione di un'aliquota uniforme per tutti i prodotti interessati, commisurata al loro contenuto alcolico.

9 I Governi dei tre Stati membri convenuti contestano questa tesi, sostenendo che è possibile individuare, fra le acquaviti, varie categorie di prodotti, che si distinguono per le materie prime impiegate, per le loro peculiari caratteristiche e per le abitudini dei consumatori riscontrabili nei vari Stati membri.

10 La Commissione obietta, a questo proposito, che la valutazione delle caratteristiche delle varie bevande alcoliche, e le abitudini dei consumatori, variano nello spazio e nel tempo, sicché tali criteri non possono costituire un valido parametro per quanto riguarda la situazione complessiva nella Comunità. Inoltre, essa sottolinea il pericolo che le abitudini dei consumatori vengano cristallizzate mediante classificazioni fiscali operate dagli stati.

11 La Corte, nel valutare le tesi delle parti, rileva che ai fini dell'applicazione dell'art. 95 alle specifiche situazioni nazionali alle quali si riferiscono i ricorsi della Commissione occorre tener presente la situazione generale del mercato delle bevande alcoliche nella Comunità. A questo proposito, è opportuno tener conto di tre ordini di considerazioni:

- a) innanzitutto non deve dimenticarsi che i prodotti di cui trattasi, quali che siano le loro caratteristiche peculiari, hanno connotati generali comuni. Essi sono tutti ottenuti mediante un processo di distillazione ed hanno tutti, come caratteristica principale, un tenore relativamente elevato di alcool idoneo al consumo umano. Ne consegue che nell'ambito della più vasta categoria delle bevande alcoliche, le acquaviti costituiscono un gruppo unitario, identificato da caratteristiche comuni;
- b) nonostante questi connotati comuni, è possibile individuare, all'interno di questo gruppo, prodotti aventi caratteristiche individuali più o meno spiccate, derivanti o dalla materia prima impiegata (sotto questo profilo si possono distinguere in particolare gli alcool di vino, di frutta, di cereali e di canna), o dal processo di fabbricazione, o, infine, dall'aggiunta di sostanze aromatiche. Tali caratteristiche individuali permettono appunto di definire varietà tipiche di acquaviti, tant'è vero che talune di esse sono tutelate da apposite denominazioni d'origine;
- c) al tempo stesso, non si può tuttavia trascurare il fatto che fra le acquaviti esistono, accanto ai prodotti bene definiti e destinati ad usi relativamente precisi, prodotti aventi caratteristiche meno spiccate e destinati agli usi più diversi. Si tratta, in primo luogo, dei numerosi prodotti ottenuti dai cosiddetti alcool «neutri», che sono alcool di varia origine, fra i quali quelli di melasso e di patate; tali prodotti sono accomunati dal fatto che le caratte-

ristiche peculiari di ciascuno di essi derivano esclusivamente dall'aggiunta di sostanze aromatiche, di sapore più o meno spiccato. In secondo luogo, vi sono, fra le acquaviti, prodotti che, poiché si prestano ad essere consumati nei modi più vari e cioè allo stato puro, o con l'aggiunta di acqua, oppure miscelati con altri liquidi, possono trovarsi in concorrenza con un numero più o meno grande di prodotti alcolici le cui modalità di consumo sono più limitate. Orbene, i tre ricorsi promossi dinanzi alla Corte sono caratterizzati dal fatto che in ciascuno di essi si tratta, oltre che di acquaviti aventi caratteristiche ben precise, di uno o più prodotti che si prestano ad una vasta gamma di impieghi.

- 12 Quest'esame del mercato delle acquaviti permette di pervenire a due conclusioni. In primo luogo, fra le acquaviti, intese come un'unica categoria, vi è un numero imprecisato di bevande che vanno qualificate come «prodotti similari» ai sensi dell'art. 95, 1° comma, per quanto a causa della natura degli elementi da prendere in considerazione alla stregua di criteri distintivi quali il gusto e le abitudini dei consumatori, possa essere difficile, in casi particolari, accertare l'esistenza del carattere della similarità. In secondo luogo, anche nelle ipotesi in cui non si possa rilevare un sufficiente grado di similarità tra i prodotti interessati, le caratteristiche che accomunano tutte le acquaviti sono comunque abbastanza spiccate da permettere di affermare che in ogni caso esiste un rapporto di concorrenza almeno parziale o potenziale. Ne consegue che l'art. 95, 2° comma, può trovare applicazione nei casi in cui la similarità fra particolari tipi di acquavite sia dubbia o contestata.
- 13 Da quanto esposto risulta che l'art. 95, nel suo complesso, può applicarsi indistintamente a tutti i prodotti considerati. Pertanto, è sufficiente accertare se l'applicazione di un determinato regime fiscale nazionale abbia carattere discriminatorio o, eventualmente, protezionistico, vale a dire se sussista una disparità quanto all'aliquota o alle modalità dell'imposizione, e se tale disparità possa favorire una determinata produzione nazionale. È su questo piano che occorre esaminare, nell'ambito di ciascuno dei ricorsi proposti dalla Commissione, i rapporti economici fra i prodotti interessati e le caratteristiche dei regimi fiscali oggetto delle controversie.
- 14 Nel corso dei singoli procedimenti, le parti si sono richiamate, per quanto concerne la distinzione fra le varie categorie di prodotti alcolici, a talune affermazioni della Corte figuranti nella già menzionata sentenza *Hansen & Balle*, pronunciata quando i presenti ricorsi erano ancora pendenti. In particolare, si è fatto riferimento ad un passo di tale sentenza in cui si afferma che «nello stadio attuale della sua evoluzione, ed in mancanza di unificazione o armonizzazione delle norme rilevanti in materia, il diritto comunita-

rio non vieta agli Stati membri di concedere agevolazioni fiscali, sotto forma di esenzione da tributi o riduzione di questi, a taluni tipi di prodotti alcolici o a talune categorie di produttori» e che «agevolazioni fiscali del genere possono . . . servire a legittimi fini economici e sociali, quali l'uso, da parte della distilleria, di determinate materie prime, la conservazione della produzione di bevande alcoliche tipiche di alto livello qualitativo, o il mantenimento in vita di talune categorie di imprese, come le distillerie agricole».

15 Poiché taluni dei Governi convenuti si sono richiamati a queste affermazioni per giustificare i propri regimi fiscali, la Corte ha chiesto alla Commissione di pronunciarsi sulla compatibilità col diritto comunitario dell'applicazione di aliquote d'imposta differenziate alle varie categorie di bevande alcoliche e di precisare le sue intenzioni in proposito, in vista dell'armonizzazione delle legislazioni fiscali. La Commissione, dopo avere ribadito la propria convinzione che tutte le acquaviti sono prodotti simili e la propria intenzione di sostenere l'adozione, almeno in linea di principio, di un'aliquota d'imposta unica, nei futuri regolamenti comunitari, fa rilevare che i problemi relativi all'impiego di determinate materie prime, alla conservazione della produzione di bevande alcoliche di alto livello qualitativo e alla struttura economica delle imprese produttrici, cui si riferisce la Corte nella sentenza citata, possono venire risolti mediante aiuti alla produzione o sistemi di compensazione fra i produttori, che tengano conto delle differenze fra i costi delle materie prime impiegate. Essa sottolinea che, già fin d'ora, questo obiettivo è stato conseguito, per ciò che concerne le acquaviti di vino, nell'ambito dell'organizzazione comune dei mercati vitivinicoli. A suo avviso, meccanismi di questo genere permettono di assicurare buone prospettive di mercato a taluni prodotti sfavoriti dai costi di produzione, senza che si renda necessario ricorrere a questo fine a sistemi di aliquote d'imposta differenziate.

16 Di fronte a queste prese di posizione, la Corte fa rilevare che nella sentenza *Hansen & Balle*, essa ha ammesso — nell'attuale fase di evoluzione del diritto comunitario — la legittimità di talune esenzioni e riduzioni d'imposta, ma a condizione che gli Stati membri che concedono tali agevolazioni fiscali le estendano alle merci importate che soddisfano le stesse condizioni. Occorre sottolineare che la legittimità di tali regimi di favore è stata riconosciuta soprattutto per permettere la conservazione di produzioni e di imprese che, senza queste speciali agevolazioni, non sarebbero più redditizie a causa dell'aumento dei costi di produzione. Per contro, non è lecito intendere le considerazioni svolte nella citata sentenza nel senso ch'esse possono giustificare disparità fiscali di carattere discriminatorio o protezionistico.

## Sull'oggetto della controversia e sulla ricevibilità del ricorso

- 17 I termini usati dalla Commissione nel proporre ricorso contro la Repubblica francese rendono necessarie alcune osservazioni preliminari quanto all'oggetto della controversia. Mentre, secondo le conclusioni dell'atto introduttivo, la Commissione chiede alla Corte di dichiarare che la Repubblica francese è venuta meno agli obblighi imposti dall'art. 95 del Trattato CEE «applicando un regime fiscale non uniforme in materia di acquaviti», dal tenore dello stesso atto introduttivo e dagli ulteriori sviluppi del procedimento risulta che il ricorso riguarda in realtà soltanto alcuni elementi della legislazione francese per il settore considerato, e cioè la tassazione differenziata del ginepro e delle bevande alcoliche ottenute dalla distillazione dei cereali da un lato, e delle acquaviti di vino e di frutta, dall'altro. Più concretamente, la Commissione si riferisce soprattutto alla differenza di trattamento fiscale di due prodotti tipici e ben noti, il whisky e il cognac.
- 18 Il Governo francese ha contestato questo modo di porre il problema, in quanto le categorie fiscali prese in considerazione dalla Commissione non corrisponderebbero né alla terminologia dei provvedimenti legislativi francesi, né alla prassi seguita in Francia.
- 19 Questa obiezione preliminare del Governo francese è giustificata. È quindi opportuno ricordare il tenore delle disposizioni contestate nel ricorso della Commissione, cioè gli artt. 403 e 406 del «code général des impôts», per definire l'oggetto della controversia in termini adeguati alla situazione normativa esistente in Francia. Poiché tale situazione è soggetta a modifiche annuali, apportate di volta in volta dalla legge finanziaria, le suddette disposizioni saranno richiamate nella versione vigente alla data dell'udienza nella presente causa.
- 20 A termini dell'art. 403 del «code général des impôts», tutti gli alcolici sono soggetti ad una «imposta di consumo» la cui aliquota è fissata con riferimento ad un ettolitro di alcool puro. Gli importi sono determinati nello stesso articolo, dapprima per alcuni prodotti specificamente indicati (nessuno dei quali viene in considerazione nella presente causa), indi per «tutti gli altri prodotti». L'aliquota vigente in complesso per questa categoria è di 4 270 franchi/hl.
- 21 Secondo l'art. 406 dello stesso testo, taluni prodotti alcolici sono inoltre soggetti ad una «imposta di fabbricazione», la cui aliquota per un ettolitro di alcool puro è fissata come segue:
- 2 110 franchi «per le bevande alcoliche provenienti dalla distillazione dei cereali e gli alcolici venduti sotto la stessa denominazione di tali bevande, ad eccezione del ginepro» e

— 710 franchi «per tutte le altre bevande a base di alcool atte ad essere consumate come aperitivi, nonché per gli aperitivi a base di vino, il vermut, i vini liquorosi e assimilati che non abbiano una denominazione d'origine controllata, i vini dolci naturali soggetti al regime fiscale dell'alcool e il ginepro».

- 22 Da quanto precede risulta che, mentre tutte le acquaviti, comprese quelle di vino e di frutta, sono soggette ad una «imposta di consumo» uniforme, il ginepro e le acquaviti di cereali sono inoltre colpiti dalla «imposta di fabbricazione».
- 23 Si rende quindi evidente che il ricorso della Commissione riguarda solo tre tipi di prodotti, che, pur essendo importanti e rappresentativi, sono tuttavia lungi dall'esaurire la gamma dei prodotti alcolici contemplati dal «code des impôts». In particolare, com'è stato rilevato dal Governo francese, il ricorso non si riferisce agli «alcolici a base di anice», il cui trattamento fiscale è assimilato a quello delle bevande alcoliche ottenute dalla distillazione dei cereali, né alla categoria degli «aperitivi», soggetti allo stesso regime del ginepro.
- 24 Benché potesse apparire più opportuno esaminare nel suo complesso il regime fiscale vigente in Francia per le bevande alcoliche, al fine, in particolare, di poter valutare da un punto di vista globale la questione della similitudine dei vari prodotti, non si può tuttavia contestare l'obiettività con la quale la Commissione presenta i termini della controversia per quanto riguarda il trattamento fiscale riservato alle tre categorie di prodotti ch'essa ha deciso di prendere in considerazione, e cioè le acquaviti di cereali, il ginepro e le acquaviti di vino e di frutta.
- 25 Deve perciò ritenersi che tutte le bevande alcoliche cui si riferisce la Commissione sono uniformemente colpite da un'imposta di consumo, mentre sul ginepro e sulle bevande alcoliche ottenute mediante distillazione dei cereali grava inoltre un'imposta di fabbricazione che non si applica alle acquaviti ottenute dal vino o dalla frutta. È parimenti incontestata l'inesistenza di una significativa produzione di ginepro e di acquaviti di cereali in Francia. Stando così le cose, la Commissione sostiene che il regime di tassazione è in contrasto con l'art. 95 in quanto favorisce, dal punto di vista fiscale, talune acquaviti prodotte in Francia, mentre prodotti (similari o concorrenti) importati da altri Stati membri sono colpiti da un onere supplementare.
- 26 A difesa del sistema fiscale criticato, il Governo francese svolge una duplice serie di argomenti:

- in primo luogo, esso contesta il fatto che esista similarità, ai sensi dell'art. 95, 1° comma, fra i prodotti cui si riferisce il ricorso;
- inoltre, esso nega l'esistenza, fra tali prodotti, di un rapporto di concorrenza sufficientemente rilevante, tanto da giustificare l'applicazione dell'art. 95, 2° comma.

- 27 Secondo il governo francese, le classificazioni esistenti in forza della legislazione e della prassi fiscale francesi sono quindi ineccepibili rispetto al Trattato, e la fissazione di aliquote diverse per la tassazione delle varie categorie non può essere criticata in nome delle esigenze derivanti dall'art. 95.

#### Sull'applicazione del regime fiscale contestato

- 28 In conformità alla posizione sopra ricordata, la Commissione sostiene che tutte le acquaviti di cui trattasi sono prodotti «similari» ai sensi dell'art. 95, 1° comma. Le modalità di tassazione applicate in forza della legislazione fiscale francese sono quindi, a suo avviso, incompatibili col divieto di discriminazione sancito dal 1° comma dell'art. 95. La Commissione ritiene che la sua tesi trovi sostegno nella classificazione doganale dei prodotti in questione, che sono tutti riuniti, in quanto «bevande alcoliche», nella sottovoce 22.09 C della tariffa doganale comune, e compresi in un'unica definizione nella relativa nota esplicativa della Nomenclatura di Bruxelles. Questa designa infatti come «acquaviti» i prodotti ottenuti «mediante distillazione di liquidi fermentati naturali quali vino, sidro, ovvero di frutta, di vinacce, di cereali e di altri prodotti vegetali precedentemente fermentati». La Commissione ricorda inoltre i termini in cui la Corte di giustizia, nella sentenza *Rewe* (loc. cit.) ha definito la nozione di similarità.
- 29 Sotto il profilo dell'art. 95, 2° comma, la Commissione osserva che il sistema fiscale francese è organizzato in modo pregiudizievole per le acquaviti di cereali, che vengono quasi esclusivamente importate da altri Stati membri e per le quali la produzione nazionale è insignificante. Per contro, il principale prodotto nazionale, cioè le acquaviti ottenute dal vino e dalla frutta, sono favorite in quanto non soggette al pagamento della «imposta di fabbricazione». Risulterebbe, perciò, che detto sistema fiscale, anche qualora non potesse essere riconosciuto la similarità fra le acquaviti di vino e di frutta, da un lato, e le acquaviti di cereali, dall'altro, è tale da garantire indirettamente un vantaggio, sul piano della concorrenza, alla produzione nazionale.

- 30 Il Governo francese, da parte sua, osserva che, mancando nel Trattato qualsiasi definizione della nozione di similarità e in attesa dell'armonizzazione a livello comunitario, la competenza in materia di classificazione fiscale spetta alle autorità nazionali, fatto salvo, beninteso, il rispetto degli obblighi derivanti dall'art. 95. Esso sostiene che gli effetti della classificazione stabilita dalla legislazione fiscale francese sono conformi a tali esigenze.
- 31 Quanto alle indicazioni che si possono ricavare dalla tariffa doganale comune, il Governo francese richiama l'attenzione sul fatto che la voce doganale 22.09 C contiene anch'essa delle suddivisioni per effetto delle quali è riservato un trattamento diverso a prodotti come il gin o il whisky, da un lato, e le «altre» bevande alcoliche, fra cui le acquaviti di vino e di frutta, dall'altro. La classificazione stabilita dalla tariffa doganale comune costituisce quindi un elemento a sostegno della tesi secondo cui le acquaviti non sono tutte prodotti simili.
- 32 Quanto ai criteri che possono servire per la classificazione dei prodotti, il Governo francese sostiene che, nella fattispecie, è la «fragranza» del distillato — vale a dire il complesso delle caratteristiche organolettiche nelle quali si combinano il gusto, l'aroma e l'odore — che costituisce, dal punto di vista della soddisfazione dei bisogni del consumatore, il criterio distintivo fra prodotti che non sono simili, e neppure sostituibili o concorrenti, ai sensi dell'art. 95. La pertinenza di tale criterio sarebbe stata espressamente riconosciuta nella sentenza 29 maggio 1974 (*Hauptzollamt Bielefeld c/ König*, causa 185/73, Racc. pag. 607), nella quale, per distinguere, nella tariffa doganale comune, la sottovoce 22.09 A (alcool etilico) dalla sottovoce 22.09 C V (altre bevande alcoliche), la Corte ha fatto riferimento alla presenza, nelle bevande alcoliche, di «sostanze aromatiche o di particolari caratteristiche di sapore».
- 33 In particolare, il Governo convenuto fa presente che la legislazione fiscale francese è fondata sulla distinzione fra «digestivi», cioè bevande consumate alla fine dei pasti e comprendenti fra l'altro le acquaviti di vino e di frutta, come il cognac, l'armagnac e il calvados, da un lato, e gli «aperitivi», che si prendono prima dei pasti e comprendono soprattutto alcolici a base di cereali, quasi sempre consumati allungati con acqua, quali il whisky, il gin e gli alcool anicizzati, dall'altro. Per quanto riguarda quest'ultima categoria di bevande il suddetto Governo mette in rilievo che, pur trattandosi di prodotti tipicamente francesi, viene percepita una «imposta di fabbricazione» come per le acquaviti ottenute dai cereali, di guisa che non si può parlare, in proposito, di un trattamento discriminatorio. Nello stesso contesto il Governo francese richiama inoltre l'attenzione sul criterio d'identificazione costituito,

anche dal punto di vista fiscale, dalle denominazioni d'origine, di cui la Commissione non avrebbe tenuto alcun conto nella formulazione del ricorso.

34 Quanto all'applicazione dell'art. 95, 2° comma, il Governo francese fa valere che non esiste alcun rapporto di concorrenza fra i prodotti compresi nell'una o nell'altra delle categorie fiscali stabilite dalla legislazione francese, cosicché non può esservi, come conseguenza di una differente tassazione, alcuno spostamento del consumo da una categoria di alcolici all'altra. Un vero rapporto di concorrenza esiste, a suo dire, fra il whisky e gli aperitivi anicizzati, che rientrano effettivamente nella stessa categoria fiscale. Il regime contestato dalla Commissione non avrebbe d'altronde implicato alcun effetto protezionistico, come risulta, secondo il Governo francese, dalla statistica comparata del consumo di cognac e di whisky in Francia, statistica in base alla quale, mentre il consumo di cognac, nel periodo estendentesi dal 1963 al 1977, è aumentato solo moderatamente (da 33 361 hl a 44 745 hl), il consumo di whisky ha registrato, nello stesso periodo, un aumento spettacoloso (da 34 104 hl a 117 379 hl).

35 Gli argomenti tratti dalle parti dal testo della sottovoce doganale 22.09 C non possono fornire, nella fattispecie, alcuna indicazione decisiva. È vero che detta sottovoce riunisce tutte le acquaviti in una stessa categoria generale, sotto la denominazione di «bevande alcoliche», e che, a sua volta, essa implica varie suddivisioni (rum, gin, whisky, vodka), seguite da una categoria residua comprendente tutte le «altre» bevande alcoliche. Tuttavia, queste suddivisioni, concepite ai fini degli scambi extracomunitari, non possono costituire una classificazione adeguata dal punto di vista dell'applicazione, nel caso di specie, dell'art. 95 del Trattato, tanto più che il «Code général des impôts» vigente in Francia è basato su un sistema di classificazione completamente diverso da quello della tariffa doganale comune. Infine, non ci si può basare neppure sulla sentenza emessa da questa Corte nella causa *Hauptzollamt Bielefeld c/ König*, in quanto allora si trattava di distinguere in complesso tutte le acquaviti, riunite nella sottovoce 22.09 C, dall'alcool etilico puro, compreso nella sottovoce 22.09 A. Detta sentenza non fornisce quindi alcuno spunto relativo alla portata di eventuali classificazioni nell'ambito delle acquaviti in generale.

36 Questa Corte non ritiene neppure possibile ammettere come adeguata classificazione la distinzione, suggerita dal Governo francese, tra «aperitivi» e «digestivi». Va rilevato che nemmeno l'art. 406 del «Code général des impôts» classifica come «aperitivi» le acquaviti provenienti dalla distillazione dei cereali, limitandosi a contrapporre i due tipi di bevande nel gruppo di prodotti colpiti dalla stessa imposta di fabbricazione. In realtà, la distinzione fra aperitivi e digestivi non tiene conto delle molteplici circostanze in cui i prodotti in

questione possono essere consumati, prima, dopo o durante i pasti, o anche senza alcuna connessione con questi; sembra, inoltre, che, a seconda delle preferenze dei consumatori, la stessa bevanda possa essere usata indifferentemente come «aperitivo» o come «digestivo». È quindi impossibile, ai fini dell'applicazione dell'art. 95 del Trattato, riconoscere valore obiettivo alla distinzione che è alla base della prassi fiscale francese.

- 37 La stessa considerazione vale per il criterio distintivo costituito dal gusto delle varie acquaviti, al fine di determinare le proprietà dei prodotti di cui trattasi per l'applicazione del regime fiscale. Con ciò non si vogliono negare l'effettiva diversità e le sfumature del gusto dei vari prodotti alcolici; è opportuno, tuttavia, ritenere che tale criterio è troppo variabile, nel tempo e nello spazio, per poter fornire da solo una base sufficientemente certa per la definizione di categorie fiscali atte ad essere riconosciute nell'intera Comunità. Lo stesso deve dirsi per le abitudini di consumo, che, anch'esse, variano a seconda delle regioni e perfino a seconda degli ambienti sociali, cosicché non possono fornire alcun adeguato criterio di distinzione ai fini dell'art. 95.
- 38 Classificazioni fondate sul gusto dei prodotti e sulle abitudini dei consumatori sono tanto più difficili da stabilire in quanto si tratti di prodotti, come il whisky ed il ginepro, che possono essere consumati nelle più svariate circostanze, sia allo stato puro, sia allungati, sia sotto forma di miscela. È proprio tale flessibilità nell'uso che permette di considerare queste bevande come similari ad un numero particolarmente elevato di altre bevande alcoliche o come concorrenti, almeno parzialmente, di queste.
- 39 Considerati tutti questi fattori, la Corte ritiene che non sia necessario, per risolvere la presente controversia, pronunziarsi sulla questione del se le bevande alcoliche di cui trattasi siano o meno, in tutto o in parte, prodotti similari ai sensi dell'art. 95, 1° comma, mentre non si può ragionevolmente contestare ch'esse si trovino, senza eccezione, in rapporto di concorrenza quanto meno parziale coi prodotti nazionali cui si riferisce il ricorso, come pure è innegabile il carattere protezionistico, ai sensi dell'art. 95, 2° comma, del sistema fiscale francese.
- 40 Com'è stato sopra indicato, infatti, le acquaviti di cereali, compreso il ginepro, in quanto prodotti della distillazione, hanno in comune con le altre acquaviti proprietà sufficienti a costituire, almeno in determinate circostanze,

un'alternativa di scelta per il consumatore. In ragione delle loro qualità, le acquaviti di cereali e il ginepro possono essere consumate nelle più varie circostanze e trovarsi in concorrenza, simultaneamente, con le bevande qualificate, secondo la prassi fiscale francese, come «aperitivi» e come «digestivi», pur servendo, inoltre, ad usi che non rientrano in alcuna di queste due categorie.

- 41 Dati questi rapporti di concorrenza e di sostituzione fra le bevande di cui trattasi, il carattere protezionistico del sistema fiscale criticato dalla Commissione appare evidente, poiché si tratta, in effetti, di un sistema caratterizzato dalla circostanza che una parte essenziale della produzione nazionale, e cioè le acquaviti di vino e di frutta, si trova nella categoria fiscale più favorita, mentre almeno due tipi di prodotti, per i quali il fabbisogno è quasi totalmente soddisfatto mediante importazioni dagli altri Stati membri, sono gravati, attraverso l'«imposta di fabbricazione», da maggiori oneri. La circostanza che un altro prodotto nazionale, l'alcool anicizzato, subisca anch'esso un trattamento meno favorevole non annulla il carattere protezionistico del sistema rispetto al trattamento fiscale delle acquaviti di vino e di frutta, né l'esistenza di rapporti di concorrenza quanto meno parziale fra queste acquaviti e i prodotti importati di cui è causa. Quanto al fatto che il whisky abbia registrato un aumento della sua quota di mercato, nonostante il trattamento fiscale meno vantaggioso, tale circostanza non prova l'assenza di effetti protezionistici.
- 42 In base a quanto precede, si deve constatare che il sistema di tassazione applicato nella Repubblica francese, quale risulta dal «Code général des impôts», è incompatibile con quanto imposto dall'art. 95 del Trattato per quanto riguarda la tassazione del ginepro e delle bevande alcoliche derivanti dalla distillazione dei cereali, da un lato, e le acquaviti di vino e di frutta, dall'altro.

#### Sulle spese

- 43 A norma dell'art. 69, § 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese.
- 44 La convenuta è rimasta soccombente. Le spese vanno quindi poste a suo carico.

Per questi motivi,

LA CORTE

dichiara e statuisce:

1° Applicando una tassazione differenziale in fatto di acquavite per quanto riguarda, da un lato, il ginepro e le bevande alcoliche provenienti dalla distillazione dei cereali e, d'altro lato, le acquaviti di vino e di frutta, come si desume dagli artt. 403 e 406 del Code général des impôts, la Repubblica francese è venuta meno, per quanto riguarda i prodotti importati dagli altri Stati membri, agli obblighi imposti dall'art. 95 del Trattato CEE.

2° La Repubblica francese è condannata alle spese.

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

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

Il cancelliere  
A. Van Houtte

Il presidente  
H. Kutscher

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE  
GERHARD REISCHL  
DEL 28 NOVEMBRE 1979 <sup>1</sup>

*Signor Presidente,  
signori Giudici,*

Il presente ricorso per inadempimento va visto in correlazione con una serie di altri ricorsi, che la Commissione ha propo-

sto contro vari Stati membri (cause 169/78, 170/78, 171/78 e 55/79) facendo loro carico di essere venuti meno, sottoponendo le bevande alcoliche di produzione nazionale ad un trattamento fiscale più favorevole rispetto a quello

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