



Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria

GIUSTIZIA TRIBUTARIA E DIRITTO VIVENTE

Università di Bologna
Bologna, 14 e 15 giugno 2013

I limiti del giudicato esterno nei principi e nella giurisprudenza UE

Resistenze alla integrazione in campo fiscale

- La **potestà impositiva** è la massima espressione della autorità degli Stati, vera e propria *trincea* della sovranità nazionale
- Vigge, pur se con sempre maggiori eccezioni, il principio di **autonomia procedurale degli SM** nell'attuazione del diritto comunitario e nella tutela delle situazioni soggettive (artt.5,7 e 10 Trattato UE)
- La C. Costituzionale continua a difendere la **visione dualista** (diritto comunitario – diritto domestico separati pur se coordinati), si rifà alla **teoria dei controlimiti** e resiste alla visione monista dell'integrazione, fondata sul primato UE

Il primato del diritto comunitario: “clima”

- iper-protezione degli interessi UE (es. recupero degli aiuti di Stato, abuso del diritto, effetti dei condoni)



tutela rigorosa degli obiettivi UE
(c.d. ***principio di effettività***)

- ***in senso generale*** (a salvaguardia del primato europeo): gli interessi UE devono trovare immediata e effettiva attuazione e tale obiettivo non può essere compromesso dalle legislazioni o dai giudicati degli SM
- ***in senso stretto*** (a tutela del singolo): la disciplina processuale interna non può rendere praticamente impossibile la tutela;

Il primato del diritto comunitario: “clima”

- sopravvalutazione dell'interesse fiscale degli SM, che stabiliscono autonomamente le procedure interne
 tutela indiretta del contribuente (procedure per raggiungere obiettivi UE non meno favorevoli)
(c.d. ***principio di equivalenza***)
- **CEDU, 12 luglio 2001, Ferrazzini c. Italia:** *“la materia fiscale rientra tra le prerogative del potere d'imperio, poiché rimane predominante la natura pubblica del rapporto tra il contribuente e la collettività”,* pur se i tributi sono obbligazioni patrimoniali verso lo Stato
- MA**
- **CdG 9.12.2003 C- 129/00, Comm. c. Italia,** condanna per ritardi e ostacoli nei rimborsi di PA e magistratura, con ***rinvio al principio di effettività***
- **c.d. giurisprudenza Francovich** sul diritto dei singoli al risarcimento a fronte della responsabilità dello Stato per violazione del diritto UE

Art. 2909 Cod. Civ.

(Cosa giudicata)

“L'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato a ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa.”



- paralisi dei rimedi processuali
- preclude la riproposizione, in successivi giudizi, del dedotto e del deducibile
(principio della **certezza del diritto**)

L'intangibilità del giudicato è costituzionalmente garantita ?

Proposta Calamandrei:

“Il giudicato, contro il quale non siano piu` esperibili i rimedi giudiziari previsti dalla legge, e` immutabile; e non puo` essere modificato ne' sospeso nei suoi effetti, neanche dal potere legislativo”



La norma –corollario del p. della **separazione dei poteri**- è stata espunta per contingenti motivi storici ma il principio è considerato centrale e a base dell'ordinamento (rilievo costituzionale ex artt. 3, 24 e 111, 2° c.-7° c.- Cost. o relativizzazione del contenuto e degli effetti del principio ?)

Cassazione Sez.U. sentenza n. 13916 del 16/06/2006

Pres. Carbone V. - Est. E Rel. Botta R. - P.M. Maccarone V. (Conf.)

Massima:

«Qualora **due giudizi tra le stesse parti** abbiano riferimento al **medesimo rapporto giuridico**, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in **giudicato**, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un **punto fondamentale comune ad entrambe la cause**, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, **preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato** e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il *petitum* del primo... »

Cassazione Sez.U. sentenza n. 13916 del 16/06/2006

Pres. Carbone V. - Est. E Rel. Botta R. - P.M. Maccarone V. (Conf.)

«... Tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'**autonomia dei periodi d'imposta**, (che) ... si giustifica **soltanto in relazione ai fatti** non aventi caratteristica di durata e comunque **variabili da periodo a periodo** (ad es. capacità contributiva, spese deducibili), e non anche rispetto agli **elementi costitutivi della fattispecie** che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta (ad es. le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), **assumono carattere tendenzialmente permanente**. ... il riconoscimento della capacità espansiva del giudicato appare d'altronde coerente ... con la ... ciclicità, la quale impone ... rispetto dei **principi di ragionevolezza e di effettività della tutela giurisdizionale** ... »

Caso Lucchini : aiuti di Stato

(CdG Grande Sez., 18/7/2007 in c. C-119/05, Min. Industria c.Lucchini)

fattispecie: giudicato nazionale di condanna dell'Italia al pagamento alla Lucchini di aiuti (sentenza C.A. 6.5.1994) in precedenza dichiarati dalla Commissione UE incompatibili con il diritto comunitario (decisione Comm. 20.6.1990)

questione pregiudiziale: applicabilità art. 2909 c.c. (rinvio ex art.234 TUE dal Cons. Stato nel giudizio avverso la sentenza del TAR ablativa, in base alla preclusione ex art. 2909 c.c., del provvedimento di recupero dell'aiuto di Stato incompatibile)

decisione: il diritto comunitario prevale sulle disposizioni nazionali, sostanziali o processuali, quale l'art. 2909 c.c., la cui applicazione comporti la disapplicazione del diritto comunitario da parte del giudice interno

N.B.: -contrasto tra giudicati in materia di competenza esclusiva UE
-il principio di preclusione da giudicato è anche comunitario

Caso Halifax : abuso del diritto

(CdG. Grande Sez., C-255/02 del 21.2. 2006, *Halifax c. Commissioners*)

principio: il contribuente ha diritto a ridurre il proprio carico fiscale **a condizione** di non realizzare fattispecie di abuso individuabili, tra l'altro, quando, sulla base di elementi oggettivi, nonostante la correttezza formale del suo *agere*, egli persegua lo scopo esclusivo di ottenere un vantaggio fiscale.

Caso Olimpiclub

(CdG UE, 2^a S., 3/9/2009 in c. C-2/08 - Ag. Entrate c. fall. Olimpiclub)

fattispecie: *se sussista preclusione ex art. 2909 c.c. su avvisi di rettifica Iva 1988-91 preceduti da giudicato favorevole al contribuente -formatosi per anni d'imposta 1987 e 1992- su un punto fondamentale comune, scaturente da un pvc unico.*

precedente giudicato: *è valida e non costituisce abuso del diritto, in quanto non dimostrato dalla AF, la concessione in comodato del complesso sportivo della Olimpiclub s.r.l. alla Olimpiclub associazione sportiva senza fine di lucro, a coincidente base sociale. E' pertanto illegittimo il recupero a tassazione Iva, a carico della srl, delle quote associative annuali riscosse dalla associazione e da questa girate alla srl.*

Caso Olimpiclub

(Cass. ORDINANZA 10.10.2007, ex art.234 TFUE)

questione pregiudiziale:

Se il diritto comunitario osti all'applicazione di una disposizione ... del diritto nazionale (... art. 2909 c.c.), tesa a sancire il principio dell'autorità di cosa giudicata, quando tale applicazione ... consacra ... un risultato contrastante con il diritto comunitario, ... anche in settori diversi da quello degli aiuti di Stato (v. sentenza Lucchini) e, segnatamente, in materia di IVA e di abuso di diritto ... avuto ... riguardo ... al criterio di diritto nazionale, così come interpretato dalla ... **Corte di cassazione**, secondo cui, nelle controversie tributarie, il **giudicato esterno**, qualora l'accertamento consacrato concerna un **punto fondamentale comune** ad altre cause, esplica, rispetto a questo, efficacia **vincolante** anche se formatosi in relazione ad un **diverso periodo d'imposta**.

Caso Olimpiclub

(CdG UE, 2^a S., 3/9/2009 in c. C-2/08 - Ag. Entrate c. fall. Olimpiclub)

22. il principio di autorità di cosa giudicata ha rilievo sia nell'ordinamento UE sia negli ordinamenti nazionali (CdG 30.9.2003 c. C-224/01 Köbler; 16.3.2006 c. C-234/04 Kapferer)

23. il diritto comunitario non impone al giudice nazionale di disapplicare le norme processuali interne che attribuiscono autorità di cosa giudicata ad una decisione, anche quando ciò permetterebbe di porre rimedio ad una violazione del diritto UE

24. le modalità di attuazione del principio di autorità di cosa giudicata rientrano nell'ordinamento interno degli SM in virtù del principio dell'autonomia procedurale di questi ultimi, ma devono essere rispettati i **principi di equivalenza e di effettività**

Caso Olimpiclub

(CdG UE, 2^a S., 3/9/2009 in c. C-2/08 - Ag. Entrate c. fall. Olimpiclub)

26/30. in Olimpiclub la questione è la **compatibilità con il principio di effettività di una interpretazione** del principio dell'autorità di cosa giudicata secondo cui la cosa giudicata su un punto fondamentale comune ad altre cause, ha, su tale punto, una **portata vincolante, anche su un periodo d'imposta diverso**, con la conseguenza che un giudicato, relativo a pratiche abusive in materia di IVA, contrastante con il diritto comunitario, si riprodurrebbe per ciascun nuovo esercizio fiscale, senza possibilità di correzione

Caso Olimpiclub

(CdG UE, 2^a S., 3/9/2009 in c. C-2/08 - Ag. Entrate c. fall. Olimpiclub)

31. ostacoli di tale portata all'applicazione effettiva delle norme comunitarie in materia di IVA non possono essere ragionevolmente giustificati dal principio della certezza del diritto e sono in contrasto con il principio di effettività



il diritto comunitario osta all'applicazione di una disposizione del diritto nazionale, come l'art. 2909 c.c., in una causa vertente sull'IVA concernente un'annualità fiscale per la quale non si è ancora avuta una decisione giurisdizionale definitiva, in quanto essa impedirebbe al giudice nazionale investito di tale causa di prendere in considerazione le norme comunitarie in materia di pratiche abusive legate a detta imposta.

Ruolo del giudice tributario nazionale

- Verifica, anche d'ufficio, della compatibilità del diritto interno con le norme/principi UE, con:
 - ➔ **disapplicazione** delle norme in conflitto, se le norme/principi UE sono self-executing / chiare
 - ➔ **rinvio pregiudiziale** alla Corte di Giustizia UE (art.234 Trattato) se questioni nuove, carenti di precedenti, che necessitano di interpretazione
 - **facoltativo**, per CTP e CTR
 - **obbligatorio**, per Cassazione

Caso Olimpiclub

(CdG UE, 2^a S., 3/9/2009 in c. C-2/08 - Ag. Entrate c. fall. Olimpiclub)

Una riflessione:

l'art.234 TUE dà alla CdG competenza a interpretare in via pregiudiziale il Trattato ma non a dichiarare la compatibilità delle norme nazionali (e i principi di rilievo costituzionale quale l'autorità di cosa giudicata) con i principi comunitari

interpretazione comunitariamente orientata del diritto interno ?

organo giurisdizionale interno di ultimissima istanza ?

passaggio da teoria dei controlimiti a visione monista ?



de jure condendo occorrerebbe un art. 395 cpc, n.7

Cassazione - Sez. 6-5, Ordinanza n. 5478 del 5/03/2013

Pres. Cicala M. - Est. Rel. Caracciolo G. - P.M. Del Core S. (Conf.)

fattispecie: sentenza di merito che rigetta l'impugnazione del diniego di condono costituente atto presupposto della cartella in contestazione

questione: è precluso il riesame dello stesso punto di diritto già posto a fondamento del giudicato ? tale preclusione è rilevabile d'ufficio?

massima: in tema di giudicato, qualora **due giudizi tra le stesse parti** abbiano riferimento al **medesimo rapporto giuridico** ed uno dei due sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica, ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un **punto fondamentale comune ad entrambe le cause**, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza con autorità di cosa giudicata, **preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, e ciò anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo**

Cassazione - Sez. 5, Sent. n. 16996 del 5/10/2012

(Pres. Adamo M. - Est. Rel. Cirillo E. - P.M. Sepe E.A. (Diff.))

fattispecie: sentenze di merito che annullano avvisi di accertamento IVA per fatture a fronte di operazioni inesistenti, in diversi anni d'imposta

questione: tali sentenze hanno valore di giudicato esterno ?

massima: le controversie in materia di IVA sono soggette a **norme comunitarie imperative, la cui applicazione non può essere ostacolata dal carattere vincolante del giudicato nazionale, previsto dall'art. 2909 c. c.**, e dalla eventuale sua proiezione anche oltre il periodo di imposta che ne costituisce specifico oggetto, ove gli stessi impediscano - secondo quanto stabilito dalla sentenza della Corte di Giustizia CE 3 settembre 2009, in causa C-2/08 - la **realizzazione del principio di contrasto dell'abuso del diritto**, individuato dalla giurisprudenza comunitaria come strumento teso a garantire la **piena applicazione del sistema armonizzato di imposta**.

Principali fonti informative

- <http://www.europa.eu>
- <http://eur-lex.europa.eu>
- www.curia.eu.int
- <http://www.aiutidistato.org>
- <http://www.echr.coe.int>
- [http://www.echr.coe.int/NR/rdonlyres/0D3304D1-F396-414A-A6C1-97B316F9753A/0/CONVENTION ITA WEB.pdf](http://www.echr.coe.int/NR/rdonlyres/0D3304D1-F396-414A-A6C1-97B316F9753A/0/CONVENTION_ITA_WEB.pdf)