

Il giudice civile ed il giudice tributario: l'analisi delle fattispecie comuni sotto le due diverse prospettive

**Scuola Superiore della Magistratura – Consiglio di Presidenza
della Giustizia Tributaria
Roma, 8-10 maggio 2017**



IL DIRITTO EUROUNITARIO, IL GIUDICE
ORDINARIO ED IL GIUDICE TRIBUTARIO:
PRINCIPI FISCALI DEL TRATTATO; RINVIO
PREGIUDIZIALE ALLA CORTE DI GIUSTIZIA;
PRIMATO DEL DIRITTO EUROPEO;
FACOLTATIVITÀ/OBBLIGO DEL RINVIO;
DISAPPLICAZIONE DELLE NORME
INCOMPATIBILI; LA NUOVA
RACCOMANDAZIONE AI GIUDICI NAZIONALI
(C-439)

★ ★ ★

Giuseppe Albenzio
Vice Avvocato Generale dello Stato

Parte prima

LE FONTI

I PRINCIPI GENERALI DELLA FISCALITÀ UNIONALE

Art. 11 Costituzione

«L'Italia ripudia la guerra... consente, in condizioni di parità con gli altri Stati, alle limitazioni di sovranità necessarie ad un ordinamento che assicuri la pace e la giustizia fra le Nazioni; promuove e favorisce le organizzazioni internazionali rivolte a tale scopo»

Non solo *rispetto delle “norme del diritto internazionale generalmente riconosciute”*, secondo l'art. 10 Cost. [espressione dei principi generali consuetudinari internazionali *pacta sunt servanda* e *buona fede*], ma

CESSIONE DI SOVRANITÀ a beneficio di una comunità *inter pares*.

Art. 117, comma 1, Costituzione

«La potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali»

Art. 117, comma 2, lett. e-q), Costituzione

La materia tributaria, contabile e doganale, come tutta quella concernente l'adeguamento e l'attuazione della disciplina dell'Unione, è riservata alla competenza legislativa esclusiva dello Stato.

Tale competenza legislativa è esercitata nelle forme e procedure autonomamente adottate [principio dell'AUTONOMIA ISTITUZIONALE]

e rispetta i principi europei di INTERPRETAZIONE CONFORME, LEALE COLLABORAZIONE, PROPORZIONALITÀ, EFFETTO UTILE, anche nei suoi riflessi giurisdizionali e amministrativi

Art. 117, comma 3, Costituzione

La materia tributaria è oggetto anche di *legislazione concorrente* con le regioni, in funzione di *coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario*, dato che le regioni hanno anche potestà normativa e impositiva, ai sensi e nei limiti di cui all'art. 119 Cost., ma non possono istituire dazi, ai sensi dell'art. 120 Cost.

Art. 120 Costituzione

Completa i precetti dell'art. 11 e dell'art. 117, in relazione al processo di decentramento della potestà normativa attuato con la riforma del Titolo V della Costituzione (legge cost. n. 3/2001):

«La Regione non può istituire dazi di importazione o esportazione o transito tra le Regioni, né adottare provvedimenti che ostacolino in qualsiasi modo la libera circolazione delle persone e delle cose tra le Regioni, né limitare l'esercizio del diritto al lavoro in qualunque parte del territorio nazionale»

Art. 2, par. 1, e art. 3, par. 1, TFUE

«1. Quando i Trattati attribuiscono all'Unione una competenza esclusiva in un determinato settore, solo l'Unione può legiferare e adottare atti giuridicamente vincolanti. Gli Stati membri possono farlo autonomamente solo se autorizzati dall'Unione oppure per dare attuazione agli atti dell'Unione»

«1. L'Unione ha competenza esclusiva nei seguenti settori:

a) unione doganale; ...»

Art. 4, par. 2, e art. 5 TFUE

«2. L'Unione ha una competenza concorrente con quella degli Stati membri nei principali seguenti settori:

a) mercato interno; ...»

«1. Gli Stati membri coordinano le loro politiche economiche nell'ambito dell'unione. ...»

Art. 23 Costituzione

«Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge»

Principio della RISERVA DI LEGGE IN MATERIA
TRIBUTARIA

Deve ritenersi pienamente rispettato nel settore tributario e doganale, ancorché regolato dalla normativa europea:

secondo il coordinato disposto dell'art. 11 Cost. e delle disposizioni generali dei Trattati, ultimo il TUE di Lisbona, la legislazione unitaria ha diretta applicazione nel territorio degli Stati membri, anche rispetto a disposizioni contrastanti che vanno disapplicate.

Inoltre, la materia doganale impinge su interessi sovranazionali ed è per questo regolata dalla legislazione sovranazionale.

Corte Giustizia 23/10/2003, C-115/02

«L'unione doganale istituita dal Trattato implica necessariamente che venga garantita la libera circolazione delle merci fra gli Stati membri; questa libertà non potrebbe, a sua volta, essere completa se gli Stati membri avessero la facoltà di ostacolare o di intralciare, in qualsiasi modo, la circolazione delle merci in transito, cosicché si deve riconoscere, come conseguenza dell'unione doganale e nel reciproco interesse degli Stati membri, l'esistenza di un principio generale di libertà di transito delle merci nell'ambito della comunità»

Corte Giustizia 9/8/1994, C-363

«...un tributo riscosso ad una frontiera regionale a seguito dell'introduzione di beni in una regione di uno Stato membro pregiudica l'unicità del territorio doganale comunitario e costituisce un ostacolo alla libera circolazione delle merci di gravità almeno pari a quella di un tributo riscosso alla frontiera nazionale a seguito dell'introduzione dei prodotti nel complesso del territorio di uno Stato membro»

La riserva di legge ex art. 23 Cost.

deve intendersi rispettata indipendentemente dalla forma che gli atti normativi eurounitari assumono (regolamento, direttiva, decisione), atteso che tutti quegli atti promanano dalle Istituzioni europee che, direttamente (Parlamento) o indirettamente (Consiglio, Commissione), il popolo degli Stati membri elegge democraticamente o le Autorità di governo nazionali contribuiscono a costituire

democraticità dello strumento normativo

Nessun dubbio sul rispetto di questo principio che la riserva di legge comporta: il Consiglio e la Commissione non sono eletti direttamente ma promanano pur sempre dall'Istituzione europea direttamente eletta (il Parlamento) o da Organi nazionali che operano con il consenso popolare secondo Costituzione: i membri del Consiglio e della Commissione sono scelti dalle Autorità dei singoli Stati membri che ne hanno la potestà costituzionale e secondo le disposizioni dei Trattati liberamente sottoscritte.

Art. 53 Costituzione

Alcuni pongono il problema della compatibilità della legislazione tributaria (in particolare, doganale) di matrice europea con i

PRINCIPI DELLA CAPACITÀ CONTRIBUTIVA e
DELLA PROGRESSIVITÀ DEL SISTEMA TRIBUTARIO

Anche sotto questo profilo la legislazione eurolunitaria deve ritenersi compatibile con i nostri principi pur se la politica daziaria europea è ispirata anche da esigenze di politica economica e di rapporti internazionali, da finalità protezionistiche o restrittive (eventualmente in contemperamento con altre necessità di rilievo assoluto, quali salute, ambiente, ecc.).

Le ragioni sistematiche e istituzionali sono le stesse già espresse in relazione all'art. 23 Cost.

Rileva, comunque, anche la salvaguardia assicurata dal sindacato giurisdizionale della Corte di Giustizia, in primo luogo, e comunque della Corte Costituzionale



La Corte Costituzionale conserva sempre la potestà di verifica della perdurante compatibilità dei Trattati con i principi fondamentali della nostra società (v. sentenze Corte Cost. n. 183/1973 e n. 170/1984)

Politiche fiscali dell'Unione Europea

Tre tradizionali livelli di intervento delle Istituzioni europee nel campo della fiscalità:

Normativa comune: dettata direttamente dalle istituzioni europee, finalizzata all'acquisizione delle risorse proprie dell'Unione (art. 311 TFUE), ha ad oggetto la disciplina dei dazi (generalisti o per determinati settori, dall'agricoltura, al carbone e acciaio, allo zucchero) nell'ambito del territorio dell'unione doganale, concretizzata nei Codici doganali e nella disciplina dei traffici commerciali in entrata e in uscita dai confini dell'Unione, nonché negli accordi internazionali stipulati dall'Unione a fini commerciali;

Normativa armonizzata: intervento diretto (in termini *positivi*) sulle legislazioni nazionali (secondo l'art. 113 TFUE), al fine di raggiungere obiettivi *extra-fiscali* (libera concorrenza, competitività nei mercati, creazione di posti di lavoro, protezione dell'ambiente e della salute, incentivare o disincentivare consumi), ha ad oggetto le imposte sulla cifra d'affari (importanti sono le direttive IVA), le imposte di consumo (importanti le direttive sulle accise) e altre imposte indirette (ad esempio sul commercio di prodotti inquinanti, energie non rinnovabili, tabacco);

Normativa nazionale *vigilata*: intervento indiretto (in termini *negativi* e di *sussidiarietà*) sulle legislazioni nazionali, al fine di controllare il rispetto dei principi di non discriminazione e neutralità fiscale al fine di salvaguardia della libertà dei mercati, di circolazione e di concorrenza (art. 110 TFUE: nessuno Stato membro può applicare direttamente o indirettamente ai prodotti degli altri Stati imposizioni interne, di qualsiasi natura, più gravose rispetto a quelle applicate, anche indirettamente, ai prodotti nazionali simili; sono vietati gli aiuti di Stato volti a sostenere particolari settori produttivi senza la preventiva autorizzazione della Commissione), ha ad oggetto anche la tassazione diretta

Il prelievo delle imposte può determinare distorsioni della concorrenza

La tassazione diretta influisce sul mercato, sulla libertà dei traffici e della concorrenza e può contribuire al raggiungimento degli obiettivi *extra-fiscali* unitari (ambiente, salute, lavoro), quindi deve essere anch'essa vigilata e coordinata, pur nel rispetto delle politiche fiscali nazionali.

Quindi un livello di attenzione da parte delle istituzioni europee pari a quello per la tassazione indiretta ma con strumenti diversi, prevalentemente con atti di *soft law*, in funzione persuasiva e propositiva, non di intervento diretto

La Corte di Giustizia UE si pronunzia anche in materia di imposizione diretta

sentenza 4/2/2016, C-194/15, sulla tassazione dei dividendi delle società:

«Gli art. 49, 63 e 65 TFUE devono essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa di uno Stato membro, come quella di cui trattasi [art. 165 dpr 917/1986], in forza della quale, allorché un residente di tale Stato membro, azionista di una società stabilita in altro Stato membro, percepisce dalla società dividendi tassati in entrambi gli Stati, non si ponga rimedio alla doppia imposizione, nello Stato membro di residenza dell'azionista, mediante l'imputazione di un credito d'imposta almeno pari all'importo dell'imposta versata nello Stato membro della fonte di tali dividendi»

e di imposte sulla cifra d'affari-iva
sentenza 16/3/2017, C- 493/15

«Il diritto dell'unione, in particolare l'art. 4, par. 3, TUE e gli art. 2 e 22 sesta direttiva 77/388/Cee del Consiglio, del 17/5/1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari-Sistema comune di iva: base imponibile uniforme, nonché le norme sugli aiuti di Stato, deve essere interpretato nel senso che non osta a che i debiti da iva siano dichiarati inesigibili in applicazione di una normativa nazionale, quale quella di cui trattasi [r.d. n. 267/1942, art. 142-144], che prevede una procedura di esdebitazione con cui un giudice può, a certe condizioni, dichiarare inesigibili i debiti di una persona fisica non liquidati in esito alla procedura fallimentare cui tale persona è sottoposta»

e di transazioni fiscali sentenza 7/4/2016, C-546/14

«L'art. 4, par. 3, TUE, nonché gli art. 2, 250, par. 1, e 273 dir. 2006/112/Ce del Consiglio, del 28/11/2006, relativa al sistema comune d'iva, non ostano a una normativa nazionale, come quella di cui al procedimento principale [art. 160 e ss e 183-ter r.d. 267/1942], interpretata nel senso che un imprenditore in stato di insolvenza può presentare a un giudice una domanda di apertura di una procedura di concordato preventivo, al fine di saldare i propri debiti mediante la liquidazione del suo patrimonio, con la quale proponga di pagare solo parzialmente un debito dell'iva attestando, sulla base dell'accertamento di un esperto indipendente, che tale debito non riceverebbe un trattamento migliore nel caso di proprio fallimento»

Fiscalità finanziaria

A partire dal 2010 l'Unione ha incominciato a interessarsi al settore delle attività e transazioni finanziarie (prima comunicazione della Commissione *La tassazione del settore finanziario*) per la loro sempre maggiore incidenza (diretta e indiretta) sui movimenti di capitali e, quindi, sui mercati.

L'intervento è al fine promuovere stabilità ed equità e prevenire effetti negativi sui bilanci nazionali, oltre che al fine di raccogliere direttamente nuove risorse finanziarie da destinare alle politiche europee.

Lotta all'evasione e all'elusione

Tutti gli obiettivi *fiscali* ed *extra fiscali*, tutti gli interventi *diretti* e *indiretti* delle Istituzioni europee possono compiutamente realizzarsi attraverso una tutela degli interessi finanziari che impedisca non solo conclamate e palesi evasioni delle imposte ma anche più subdole e nascoste elusioni delle finalità impositive.

La giurisprudenza della Corte di Giustizia e della nostra Cassazione ha dato un contributo essenziale per supportare l'azione di contrasto delle autorità europee e nazionali.

Corte Giustizia 21/2/2006, C-255/02

Famosa è questa sentenza della Corte di Giustizia sul caso *Halifax* che ha dato il supporto decisivo alla lotta all'evasione fiscale: *“secondo una giurisprudenza costante, gli interessati non possono avvalersi fraudolentemente o abusivamente del diritto comunitario... la lotta contro ogni possibile frode, evasione ed abuso è, infatti, un obiettivo riconosciuto e promosso dalla sesta direttiva...”*

La Cassazione ha assunto una posizione chiara e decisa su questa linea (lo vedremo in prosieguo)

La Commissione ha emanato direttive puntuali (v. Dir. 2010/24/UE sull'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi, imposte e altre misure, Dir. 2011/16/UE relativa alla cooperazione amministrativa) ed altri atti di *soft law* (v. la *comunicazione* sulle modalità concrete di rafforzamento della lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale, il *piano di azione* per rafforzare la lotta alla frode e all'evasione fiscale), promuovendo lo scambio di informazioni fra le autorità nazionali e coordinando la loro azione, nella nuova logica della solidarietà per il comune interesse.

Fiscal rules e vincoli di bilancio

La politica tributaria eurounitaria incide inevitabilmente sulle politiche finanziarie nazionali attraverso i vincoli di bilancio che dal Trattato di Maastricht (art. 3 A) costituiscono uno dei fondamenti della moneta unica, completati dal Patto di stabilità e crescita (Ris. del Consiglio europeo di Amsterdam del 1997) e ribaditi dall'art. 104 del TUE (che impone agli Stati l'obbligo di evitare disavanzi pubblici eccessivi e affida alla Commissione la sorveglianza sugli assetti di bilancio e sul debito pubblico degli Stati membri).

Legge cost. 1/2012

Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale

Con la modifica degli articoli 81, 97, 117 e 119
Cost. è stato introdotto

il principio dell'*equilibrio tra le entrate e le spese*,
con una rigorosa fonte di vincoli per le decisioni
di politica economica e fiscale, oltre che di
bilancio, che impongono

politiche di tassazione stringenti e gravose, anche
sulla imposizione diretta e sulla spesa
pubblica, quindi

con sempre maggiori interferenze fra le politiche
(fiscali, economiche e di bilancio) nazionali e
necessità di coordinamento nel rispetto dei
principi e delle finalità dell'ordinamento europeo

Parte seconda

IL SISTEMA GIUDIZIARIO EUROPEO E NAZIONALE

Art. 12, co. 2, legge 448/2001

“1. Appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, nonché le sovrimposte e le addizionali, le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari, gli interessi e ogni altro accessorio. Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'articolo 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica.”

Cass., sez. un., 13/6/2014 n. 13434

«L' art. 2 del D.Lgs. n. 546 del 1992 costituisce la *sedes materiae* per individuare i confini della giurisdizione tributaria, delineati essenzialmente mediante l'indicazione dei tributi oggetto di controversia, con i relativi accessori. Orbene, tali confini, prima con l' art. 12 della legge n. 448 del 2001 e poi con l' art. 3 bis del D.L. n. 203 del 2005 (convertito nella legge n. 248 del 2005), si sono ampliati fino a comprendere le controversie aventi ad oggetto, innanzitutto, i tributi di ogni genere e specie, comunque denominati, e sempre che si tratti di controversie in cui sia configurabile un rapporto di natura effettivamente tributaria, ossia concernente prestazioni patrimoniali imposte di natura tributaria, al fine di **evitare la violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali**. Si tratta, pertanto, di una **giurisdizione attribuita in via esclusiva e *ratione materiae***, indipendentemente dal contenuto della domanda e dalla tipologia di atti emessi dall'Amministrazione finanziaria.»

Resta una competenza residuale della giurisdizione amministrativa, ai sensi dell'art. 7, 4° comma, l. 27 luglio 2000 n. 212, statuto dei diritti del contribuente («la natura tributaria dell'atto non preclude il ricorso agli organi di giustizia amministrativa, quando ne ricorrano i presupposti»), nell'ambito delineato dalla giurisprudenza della Cassazione e del Consiglio di Stato

Cass. 14692/05: “ove la legge attribuisca ad organi amministrativi una potestà discrezionale di incidere su situazioni di diritto, può sussistere la giurisdizione del giudice amministrativo secondo i normali criteri di riparto (come avviene per l’impugnazione di atti amministrativi a contenuto generale o normativo, ovvero di atti di natura provvedimento che costituiscano un presupposto dell’esercizio della potestà impositiva)”

Cons. Stato, sez. IV, 6152/11

“orientamento consolidato della Corte Costituzionale e della Corte regolatrice della giurisdizione secondo cui la giurisdizione del giudice tributario è ravvisabile nelle sole ipotesi in cui la controversia abbia ad oggetto immediato e diretto la contestazione dei presupposti di fatto e di diritto della pretesa avanzata dall'amministrazione finanziaria o dei relativi accessori normativamente individuati, ossia l'an o il quantum di un particolare tributo, di modo che la stessa sia imprescindibilmente collegata alla natura tributaria del rapporto controverso (v. Corte Cost. 14 marzo 2008, n. 64; Corte Cost. 14 maggio 2008, n. 130; Cass. Civ., Sez. Un., 15 maggio 2007, n. 11077...)”

C. Stato, sez. II, 01-10-2013, n. 4681/07

“Le controversie che hanno ad oggetto **un atto amministrativo generale**, presupposto dell'accertamento e della determinazione in concreto del tributo ed **avente la funzione di integrazione del precetto legislativo**, esulano dalla giurisdizione delle commissioni tributarie: giurisdizione che comprende il mero potere di annullamento degli atti elencati dall'art. 19 d.leg. 31 dicembre 1992 n. 546 e non si estende quindi agli atti amministrativi generali di valenza tributaria, in ordine ai quali è consentita alle commissioni predette soltanto la «disapplicazione» ai sensi dell'art. 7 medesimo d.leg.”

CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA di Lussemburgo CORTE EUROPEA DEI DIRITTI DELL'UOMO di Strasburgo



Le questioni tributarie e doganali possono arrivare anche dinanzi alle Corti Europee e le decisioni di queste ultime possono incidere sulla loro disciplina

Obblighi di interpretazione conforme e leale collaborazione

I principi dell'Unione europea e le decisioni delle Corti europee che li interpretano e le applicano hanno effetti diretti e/o indiretti sull'azione delle Autorità giudiziarie e amministrative degli Stati nonché sulla loro stessa attività legislativa e regolamentare.

Legge 241/1990 – art. 1

Principi generali dell'attività amministrativa

- 1.** L'attività amministrativa persegue i fini determinati dalla legge ed è retta da criteri di economicità, di efficacia, di imparzialità, di pubblicità e di trasparenza secondo le modalità previste dalla presente legge e dalle altre disposizioni che disciplinano singoli procedimenti, nonché dai principi dell'ordinamento comunitario.

Cons. Stato, sez. IV, 8 maggio 2013, n. 2484:

“Ai sensi dell’art. 1 l. 7 agosto 1990 n. 241 l’attività amministrativa persegue i fini determinati dalla legge ed è retta da criteri di economicità, efficacia, imparzialità, di pubblicità e trasparenza secondo le modalità previste dalla succitata legge e dalle altre disposizioni che disciplinano singoli procedimenti nonché dai principi dell’ordinamento comunitario, con la conseguenza che, quando la legge non impone una particolare forma, l’amministrazione ben può operare con libertà delle forme.”

La Corte di Giustizia ha determinato una reale integrazione europea con le sue decisioni.

Fondamentali sono:

sent. *Van Gend e Loos* del 1963 sull'effetto diretto del diritto dell'Unione;

Sent. *Costa Eneel* del 1964 e *Simmenthal* del 1997 sul primato del diritto europeo su quello nazionale;

Sent. *Francovich* del 1991 e *Brasserie du Pecheure* del 1996 sulla responsabilità extracontrattuale degli Stati per mancata attuazione dei principi europei.

CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA



Può essere adita non direttamente dalle istituzioni o dai cittadini ma solo:

- in via incidentale per rimessione da parte dell'A.G. Nazionale**
- in esito a procedura di infrazione**

Art. 19, comma 3, lett. b, TUE

«3. La Corte di giustizia dell'Unione europea si pronuncia conformemente ai trattati:

- a) sui ricorsi presentati da uno Stato membro, da un'istituzione o da una persona fisica o giuridica;
- b) in via pregiudiziale, su richiesta delle giurisdizioni nazionali, sull'interpretazione del diritto dell'Unione o sulla validità degli atti adottati dalle istituzioni;
- c) negli altri casi previsti dai trattati.»

Art. 267 T.F.U.E.

«La Corte di giustizia dell'Unione europea è competente a pronunciarsi, in via pregiudiziale:

- a) sull'interpretazione dei trattati;
- b) sulla validità e l'interpretazione degli atti compiuti dalle istituzioni, dagli organi o dagli organismi dell'Unione.»

Art. 258 T.F.U.E. – procedura di infrazione

«La Commissione quando reputi che uno Stato membro abbia mancato a uno degli obblighi a lui incombenti in virtù dei trattati, emette un parere motivato al riguardo, dopo aver posto lo Stato in condizioni di presentare le sue osservazioni.

Qualora lo Stato in causa non si conformi a tale parere nel termine fissato dalla Commissione, questa può adire la Corte di giustizia dell'Unione europea»

La questione pregiudiziale può essere sollevata da tutti i giudici, in caso di dubbio sulla interpretazione del diritto (primario o secondario) dell'Unione o sulla validità degli atti delle istituzioni europee;

deve essere sollevata dal giudice di ultima istanza ovvero da qualunque altro giudice che intenda discostarsi da interpretazioni già consolidate o disapplicare disposizioni e atti europei che ritiene non validi,

sempre che non ritenga di disapplicare direttamente la norma nazionale contrastante con la disciplina europea.

Corte giustizia UE, 1/10/2015, C-452/14.

«L'art. 267 Tfu dev'essere interpretato nel senso che un giudice avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno è tenuto, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, ad adempiere il proprio obbligo di rinvio.»

Corte giustizia UE, 9/9/2015, C-160/14

«L'art. 267, terzo comma, Tfeue deve essere interpretato nel senso che un giudice avverso le cui decisioni non sono esperibili ricorsi giurisdizionali di diritto interno è tenuto a sottoporre alla Corte di giustizia dell'Unione europea una domanda di pronuncia pregiudiziale vertente sull'interpretazione della nozione di «trasferimento di uno stabilimento» di cui all'art. 1, par. 1, direttiva 2001/23, in circostanze quali quelle del procedimento principale, contraddistinte al contempo da decisioni divergenti di giudici di grado inferiore quanto all'interpretazione di tale nozione e da ricorrenti difficoltà d'interpretazione della medesima nei vari stati membri.»

Corte giustizia UE, 19/1/2010, C-555/07

«È compito del giudice nazionale, investito di una controversia tra privati, garantire il rispetto del principio di non discriminazione in base all'età, quale espresso concretamente dalla direttiva 2000/78/Ce, disapplicando, se necessario, qualsiasi disposizione contraria della normativa nazionale, indipendentemente dall'esercizio della facoltà di cui dispone, nei casi previsti dall'art. 267, 2° comma, t.fue, di sottoporre alla corte una questione pregiudiziale sull'interpretazione di tale principio.»

Corte giustizia UE, 4/6/2015, C-5/14.

«L'art. 267 Tfeue deve essere interpretato nel senso che un giudice nazionale, il quale nutra dei dubbi riguardo alla compatibilità di una normativa nazionale tanto con il diritto dell'Unione quanto con la costituzione dello stato membro interessato, non è privato della facoltà né è, eventualmente, dispensato dall'obbligo di sottoporre alla Corte di giustizia dell'Unione europea questioni riguardanti l'interpretazione o la validità del diritto dell'Unione per il fatto che un procedimento incidentale di controllo della costituzionalità di questa medesima normativa è pendente dinanzi al giudice nazionale incaricato di esercitare tale controllo.»

Corte giustizia UE, 15/1/2013, C-416/10

«L'art. 267 tfue deve essere interpretato nel senso che un giudice nazionale, come l'odierno giudice del rinvio, ha l'obbligo di sottoporre d'ufficio alla corte di giustizia dell'Unione europea una domanda di pronuncia pregiudiziale anche quando esso statuisca su rinvio a seguito dell'annullamento della sua prima decisione ad opera del giudice costituzionale dello stato membro interessato e una norma nazionale gli imponga di risolvere la controversia conformandosi alla valutazione in diritto espressa da quest'ultimo giudice.»

Corte giustizia UE, 7/11/2013, C-313/12

«Quando le disposizioni del diritto dell'unione sono rese applicabili dal diritto nazionale a determinate situazioni in modo diretto e incondizionato, sussiste un interesse dell'unione a che, per evitare future divergenze d'interpretazione, le disposizioni o le nozioni riprese dal diritto dell'unione ricevano un'interpretazione uniforme, anche, al fine di assicurare un trattamento identico alle situazioni interne e alle situazioni disciplinate dal diritto Ue.»

Il giudice nazionale può anche chiedere alla Commissione europea chiarimenti

Corte giustizia UE, 21/11/2013, C-284/12:

«Qualora, a norma dell'art. 108, par. 3, tfue, la commissione europea abbia avviato il procedimento di indagine formale previsto al par. 2 del suddetto articolo nei confronti di una misura non notificata in corso di esecuzione, il giudice nazionale, investito di una domanda volta a ottenere la cessazione dell'esecuzione di tale misura e il recupero delle somme già versate, è tenuto ad adottare tutte le misure necessarie al fine di trarre le conseguenze di un'eventuale violazione dell'obbligo di sospensione dell'esecuzione della suddetta misura; ...qualora il giudice nazionale nutra dubbi in ordine alla questione se la misura di cui trattasi costituisca un aiuto di stato ai sensi dell'art. 107, par. 1, tfue oppure in ordine alla validità o all'interpretazione della decisione di avviare il procedimento di indagine formale, esso, da un lato, può chiedere chiarimenti alla commissione europea e, dall'altro, può o deve, conformemente all'art. 267, 2° e 3° comma, tfue, sottoporre una questione pregiudiziale alla corte di giustizia dell'Unione europea.»

Cass. 20 gennaio 2016 n. 999

Se la questione pregiudiziale pende dinanzi alla Corte di Giustizia perché sollevata in altra causa, il giudice di una causa collegata o simile non può sospendere il procedimento ai sensi dell'art. 295 c.p.c. (sospensione necessaria del processo) ma può solo, eventualmente, rimettere nuovamente la questione o rinviare l'udienza.

Cassazione n. 7925/16 e 8144/16

La mancata rimessione della questione alla Corte di Giustizia UE non costituisce vizio revocatorio ai sensi dell'art. 395 c.p.c., anche se richiesta dal P.G.

Può costituire – peraltro – motivo per l'apertura di una procedura di infrazione da parte della Commissione Europea, con conseguente onere di risarcimento danni a carico dello Stato ed a favore del cittadino leso nei suoi diritti

Convenzione europea sui diritti dell'uomo – CEDU

Diversa è l'influenza delle disposizioni della Convenzione di Strasburgo sul complesso normativo nazionale

La Corte Costituzionale ha più volte precisato che, a differenza di quanto avviene per le disposizioni dei Trattati dell'Unione, non è ammessa la disapplicazione diretta da parte dei giudici della normativa nazionale contrastante ma deve farsi ricorso al vaglio di essa Corte

Sentenza n. 49/2015 Corte Costituzionale

«Questa Corte non può che ribadire quanto affermato fin dalle sentenze n. 348 e n. 349 del 2007, ovvero che alla Corte di Strasburgo compete di pronunciare la "parola ultima" (sentenza n. 349 del 2007) in ordine a tutte le questioni concernenti l'interpretazione e l'applicazione della Convenzione e dei suoi Protocolli, secondo quanto le parti contraenti hanno stabilito in forza dell'art. 32 della CEDU. Si tratta di una "funzione interpretativa eminente" (sentenza n. 348 del 2007), ... idonea a garantire la certezza del diritto e l'uniformità presso gli Stati aderenti di un livello minimo di tutela dei diritti dell'uomo.

Tuttavia, sarebbe errato, e persino in contrasto con queste premesse, ritenere che la CEDU abbia reso gli operatori giuridici nazionali, e in primo luogo i giudici comuni, passivi ricettori di un comando esegetico impartito altrove nelle forme della pronuncia giurisdizionale, quali che siano le condizioni che lo hanno determinato.

Il giudice nazionale non può spogliarsi della funzione che gli è assegnata dall'art. 101, secondo comma, Cost., con il quale si "esprime l'esigenza che il giudice non riceva se non dalla legge l'indicazione delle regole da applicare nel giudizio", e che nessun'altra autorità possa quindi dare al giudice ordini o suggerimenti circa il modo di giudicare in concreto" (sentenza n. 40 del 1964; in seguito, sentenza n. 234 del 1976), e ciò vale anche per le norme della CEDU, che hanno ricevuto ingresso nell'ordinamento giuridico interno grazie a una legge ordinaria di adattamento.

Resta fermo che "L'applicazione e l'interpretazione del sistema di norme è attribuito beninteso in prima battuta ai giudici degli Stati membri" (sentenza n. 349 del 2007). Ciò non vuol dire, però, che questi ultimi possano ignorare l'interpretazione della Corte EDU, una volta che essa si sia consolidata in una certa direzione.»

Contrasto fra le Corti EDU-CG-COST

Interpretazioni non coincidenti su molti profili collegati ai diritti fondamentali

- Sulla confisca degli immobili oggetto di lottizzazione abusiva, a prescindere dalla colpa penale degli interessati: la CEDU la ritiene illegittima e la Corte Costituzionale no, come leggiamo nella sentenza 49/2015 appena citata;
- Sul concetto di equo processo e di parità delle armi fra le parti processuali: la CEDU è severa nel giudizio di ammissibilità delle norme interpretative e, quindi, retroattive, mentre la CGUE le ammette con maggiore ampiezza, in relazione alla necessità di tutela dei diritti – specie finanziari – dell’Unione, su una linea seguita dalla Corte Cost. che è ancora più permissiva, come è accaduto nel contenzioso ATA, dove a sentenze della Corte Cost. (n. 311/2009) si è opposta la Corte EDU (sent. 7/6/2011 *Agrati*), mentre la CGUE ha assunto una posizione intermedia (sent. 6/9/2011, C-108/10).

Parte terza

QUESTIONI FORMALI E CASISTICA PIÙ RILEVANTE

* * *

Raccomandazioni della Corte di Giustizia
dell'Unione Europea
GUCE 25/11/2016 – 2016/C 439

Necessità di attinenza della questione pregiudiziale al caso oggetto del giudizio

Corte giustizia UE, 25/2/2016, C-520/15:

«La corte di giustizia non è competente a decidere le questioni pregiudiziali laddove riguardino situazioni giuridiche non rientranti nella sfera di applicazione del diritto dell'Unione europea (nella specie, la corte non si è pronunciata sulla questione pregiudiziale sottoposta, in quanto, a suo giudizio, nel procedimento principale, relativo alla decisione di Aifa di limitare l'impiego di un farmaco ai soli centri ospedalieri pubblici e privati, non è richiesta l'applicazione di una norma di diritto europeo).»

Corte giustizia UE, 15/4/2015, C-497/14:

«Non rientra nella sfera di applicazione del diritto dell'Unione europea la situazione giuridica disciplinata dalla normativa interna che commina sanzioni per il mancato versamento di ritenute alla fonte relative all'imposta sul reddito; di conseguenza, la corte è manifestamente incompetente a rispondere al quesito posto dal giudice nazionale circa la legittimità del doppio binario sanzionatorio penale-amministrativo per l'omesso versamento di ritenute certificate alla luce del principio europeo del ne bis in idem.»

Cass. 27 marzo 2013, n. 7717

I giudici nazionali devono obbligatoriamente rimettere alla CGUE le questioni concernenti la classificazione delle merci.

“In materia di classificazione doganale delle merci (nella specie, cartucce d'inchiostro destinate a fotocopiatrici per le quali in Italia l'agenzia delle dogane aveva applicato un dazio pari al 6,5 per cento, di contro ad uno pari a zero in Germania), qualora la corte di giustizia sia adita con rinvio pregiudiziale ai sensi dell'art. 234 trattato Ce, la sua funzione consiste nel chiarire i criteri la cui attuazione permetterà al giudice nazionale di classificare correttamente nella nomenclatura combinata i prodotti di cui trattasi, piuttosto che nel procedere essa stessa a tale classificazione, tanto più che essa non dispone necessariamente di tutti gli elementi indispensabili a tale riguardo.”

Corte giustizia UE, 22/10/2014, C-139/14.

«Quando la corte è adita con un rinvio pregiudiziale in materia di classificazione doganale, la sua funzione consiste nel chiarire al giudice nazionale i criteri la cui applicazione permetterà a quest'ultimo di classificare correttamente nella nomenclatura combinata i prodotti di cui trattasi, piuttosto che nel procedere essa stessa a tale classificazione, tanto più che la corte non dispone necessariamente di tutti gli elementi indispensabili a tale riguardo; da questo punto di vista, il giudice nazionale si trova senz'altro nella posizione migliore per farlo; tuttavia, al fine di dare al giudice del rinvio una soluzione utile, e permettergli di procedere alla classificazione doganale per la quale è stato adito, la corte può, in uno spirito di cooperazione con i giudici nazionali e considerati i dati esposti nella decisione di rinvio, fornirgli tutte le indicazioni che essa reputi necessarie.»

La CGUE non può essere chiamata a rendere pareri su questioni di massima o ipotetiche

Corte giustizia UE, 24/10/2013, C-180/12:

«Qualora una decisione amministrativa di notificazione di una classificazione doganale di taluni prodotti sia stata annullata in toto da un giudice nazionale supremo e l'esistenza di quest'ultima decisione costituisca una condizione procedurale ai fini dell'adozione della decisione di recupero forzoso del credito pubblico oggetto della decisione di notificazione, non occorre per la corte statuire su questioni pregiudiziali vertenti su tale classificazione; infatti, in assenza di oggetto, una siffatta domanda di pronuncia pregiudiziale non consente di sviluppare gli elementi interpretativi di diritto dell'Unione che il giudice nazionale potrebbe utilmente utilizzare per poter risolvere, in base a tale diritto, la controversia dinanzi ad esso pendente; quanto alla possibilità di adottare nuove decisioni di notificazione e di recupero, la risposta in tali circostanze alle questioni poste si risolverebbe nel formulare un parere su questioni ipotetiche, in contrasto con il compito affidato alla corte nell'ambito della cooperazione giudiziaria istituita dall'art. 267 Tfue.»

Corte giustizia UE, 15/9/2011, C-197/10:

«La procedura instaurata dall'art. 267 tfeue è uno strumento di cooperazione fra la corte e i giudici nazionali, per mezzo del quale la prima fornisce ai secondi gli elementi d'interpretazione del diritto dell'Unione necessari per risolvere le controversie dinanzi ad essi pendenti; nell'ambito di siffatta cooperazione le questioni relative al diritto dell'Unione godono di una presunzione di rilevanza; il rigetto, da parte della corte, di una domanda proposta da un giudice nazionale è quindi possibile soltanto qualora appaia in modo manifesto che l'interpretazione del diritto dell'Unione richiesta non ha alcun rapporto con la realtà effettiva o l'oggetto della causa principale, qualora la questione sia di tipo ipotetico o, ancora, qualora la corte non disponga degli elementi in fatto e in diritto necessari per rispondere in modo utile alle questioni che le sono sottoposte; la funzione assegnata alla corte nell'ambito dei procedimenti di pronuncia pregiudiziale consiste, infatti, nel contribuire all'amministrazione della giustizia negli stati membri e non nell'esprimere pareri consultivi su questioni generali o ipotetiche...»

I giudici remittenti devono indicare nell'ordinanza tutti gli elementi utili, in fatto e in diritto, e le informazioni relative al caso a quo, sia per consentire alla Corte di decidere sia per permettere l'intervento ex art. 23 Statuto CG

Corte giustizia UE, 8/9/2016, C-322/15:

«Le informazioni contenute nelle domande di pronuncia pregiudiziale servono non solo a permettere alla corte di fornire risposte utili ai quesiti sollevati dal giudice del rinvio, ma anche ad offrire ai governi degli stati membri e agli altri interessati la possibilità di presentare osservazioni; dunque, dato che la domanda di pronuncia pregiudiziale serve quale fondamento per il procedimento dinanzi alla corte, è indispensabile che il giudice nazionale illustri, in tale domanda, il contesto di fatto e di diritto della controversia in esame nel giudizio a quo e fornisca chiarimenti in ordine alle ragioni della scelta delle disposizioni del diritto dell'unione di cui chiede l'interpretazione, nonché in ordine al collegamento che esso stabilisce tra tali disposizioni e la normativa nazionale applicabile alla controversia portata alla sua cognizione...»

Corte giustizia UE, 31/3/2011, C-450/09:

«Tenuto conto della separazione delle funzioni tra i giudici nazionali e la corte, su cui è fondato il procedimento di cui all'art. 267 tfue, non può pretendersi che, prima di adire la corte, il giudice del rinvio proceda a tutti i rilievi in fatto e alle valutazioni in diritto ad esso incombenti nell'ambito della propria funzione giurisdizionale; è infatti sufficiente che l'oggetto della causa principale nonché le sue principali questioni riguardo all'ordinamento giuridico dell'Unione emergano dalla domanda di pronuncia pregiudiziale al fine di consentire agli stati membri di presentare le loro osservazioni conformemente all'art. 23 dello statuto della corte di giustizia e di partecipare efficacemente al procedimento dinanzi alla medesima.»

Significativa sulla diretta vigenza dei principi eurolunitari è la sentenza CGUE 8/9/2015, C-105/14 (*Taricco*) sulla PRESCRIZIONE DEI REATI

“Una normativa nazionale in materia di prescrizione del reato (evasione IVA per operazioni inesistenti) come quella stabilita dal combinato disposto dell'art. 160, ultimo comma, c.p., come modificato dalla l. 5 dicembre 2005, n. 251, e dell'art. 161 di tale codice - normativa che prevedeva, all'epoca dei fatti di cui al procedimento principale, che l'atto interruttivo verificatosi nell'ambito di procedimenti penali riguardanti frodi gravi in materia di iva comportasse il prolungamento del termine di prescrizione di solo un quarto della sua durata iniziale - è idonea a pregiudicare gli obblighi imposti agli stati membri dall'art. 325, par. 1 e 2, Tfue...

... segue

...nell'ipotesi in cui detta normativa nazionale impedisca di infliggere sanzioni effettive e dissuasive in un numero considerevole di casi di frode grave che ledono gli interessi finanziari dell'Unione europea, o in cui preveda, per i casi di frode che ledono gli interessi finanziari dello stato membro interessato, termini di prescrizione più lunghi di quelli previsti per i casi di frode che ledono gli interessi finanziari dell'Unione europea, circostanze che spetta al giudice nazionale verificare; il giudice nazionale è tenuto a dare piena efficacia all'art. 325, par. 1 e 2, Tfeue disapplicando, all'occorrenza, le disposizioni nazionali che abbiano per effetto di impedire allo stato membro interessato di rispettare gli obblighi impostigli dall'art. 325, par. 1 e 2, Tfeue."

Orientamento *tormentato* della Cassazione penale

Sent. (ud. 17/9/2015) 20/1/2016 n. 2210: disapplicazione dell'art. 160, comma 3 u.p. e dell'art. 161, comma 2, cod. pen., perché la frode fiscale iva nella specie doveva ritenersi “grave” (in quanto superiore a € 50.000,00) alla luce della pronunzia della CGUE, con la conseguenza che il termine di prescrizione ricomincia a decorrere dopo ogni atto interruttivo

Sent. (ud. 15/12/2016) 14/3/2017 n. 12160: di senso opposto, per fattispecie simile, per la mancanza di “gravità” del reato, secondo l'art. 133, comma 1, c.p., ancorché l'evasione superava € 50.000,00

Sent. 31/3/2017 n. 16458: non operante il principio della CGUE perché il delitto di omesso versamento iva ex art. 10-ter d.lgs. 74/2000 non configura strutturalmente una “frode” agli interessi finanziari dell’UE

Ord. 30/3-8/7/2016 n. 28346: rimessione alla Corte Costituzionale della questione di legittimità dell’art. 2 legge 2/8/2008 n. 130 di ratifica del TFUE, nella parte che impone di applicare l’art. 325, par. 1-2, TFUE, per contrasto con gli art. 25, comma 2, nonché 3, 11, 27, comma 3, e 101, comma 2, Cost.

ha rimesso a sua volta la questione alla CGUE , sotto il profilo dell'interpretazione dell'art. 325, par. 1-2, TFUE e della stessa sentenza *Taricco* della CGUE, sottolineando la carenza di una base legale e normativa sufficientemente determinata e la necessità di rispettare il principio di legalità ed i diritto inalienabili della persona come riconosciuti dalla Costituzione dello Stato membro.

La causa (C-42/17) sarà discussa all'udienza del prossimo 29 maggio 2017

Principio del contraddittorio

Corte di Giustizia 17 giugno 2010, C-423/08

“41 In tale contesto, si deve considerare che, allorché le autorità doganali comunicano al soggetto passivo un atto amministrativo – indipendentemente da quale sia la denominazione di quest’ultimo – che accerti che non è stato effettuato del tutto o in parte il pagamento delle obbligazioni doganali e che indichi l’importo dei dazi doganali che esse ritengono legalmente dovuto, tali autorità siano, a quel punto, in grado di calcolare l’importo dei diritti risultanti da un’obbligazione doganale e di individuare il debitore.

42 Di conseguenza, in applicazione dell’art. 220, n. 1, del codice doganale, la contabilizzazione a posteriori dell’importo dei dazi da riscuotere o che rimangono da riscuotere deve avvenire, in linea di principio, entro il termine di due giorni dalla data di comunicazione al soggetto passivo del processo verbale che soddisfi i requisiti menzionati al punto precedente”

...segue, sull'art. 12, co. 7, legge 212/00

“44 In proposito occorre rilevare che, come la Corte ha già statuito nella sentenza 18 dicembre 2008, causa C-349/07, Sopropé (Racc. pag. I-10369, punto 36), il rispetto dei diritti della difesa costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogniqualvolta l'amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo.

45 Nondimeno, pur se il principio del rispetto dei diritti alla difesa trova applicazione nei rapporti tra un contribuente e uno Stato membro, segnatamente nel corso di un procedimento di recupero a posteriori, esso non può invece, per quanto riguarda i rapporti tra gli Stati membri e le Comunità, avere la conseguenza di consentire ad uno Stato membro di non adempiere l'obbligo di accertare, entro i termini previsti dal diritto comunitario, i diritti delle Comunità sulle risorse proprie.”

Codice Doganale dell'Unione Art. 22, par. 6, Reg. CE n. 952/2013 [già art. 16, co. 4, Reg. (CE) n. 450/08]

“6. Prima di prendere una decisione che abbia conseguenze sfavorevoli per il richiedente, le autorità doganali comunicano le motivazioni su cui intendono basare la decisione al richiedente, cui è data la possibilità di esprimere il proprio punto di vista entro un dato termine a decorrere dalla data in cui il richiedente riceve la comunicazione o si ritiene l'abbia ricevuta. Dopo la scadenza di detto termine, la decisione è notificata nella debita forma al richiedente.

Il primo comma non si applica nei seguenti casi:

- a) se riguarda una decisione ai sensi dell'articolo 33, paragrafo 1;
- b) in caso di rifiuto del beneficio di un contingente tariffario qualora sia raggiunto il volume del contingente tariffario specificato di cui all'articolo 56, paragrafo 4, primo comma;
- c) se lo richiedono la natura o il livello della minaccia per la sicurezza dell'Unione e dei suoi residenti, per la salute umana, animale o vegetale, per l'ambiente o per i consumatori;
- d) se la decisione mira a garantire l'esecuzione di un'altra decisione per la quale sia stato applicato il primo comma, fatto salvo il diritto dello Stato membro interessato;
- e) se pregiudica indagini avviate per lottare contro le frodi; oppure
- f) in altri casi specifici.”

Secondo la giurisprudenza della Corte di Giustizia (sent. 18/12/2008, C-349/07, Sopropé, ed altre) il termine congruo è al massimo di trenta giorni, fatto proprio dalla Commissione con l'art. 8 Reg. 15/2446.

Spetta alla Commissione stabilire il termine:

CDU - Articolo 24 Delega di potere

Alla Commissione è conferito il potere di adottare atti delegati conformemente all'articolo 284 al fine di stabilire:

- a) le deroghe all'articolo 22, paragrafo 1, terzo comma;
- b) le condizioni per l'accettazione di una richiesta di cui all'articolo 22, paragrafo 2;
- c) il termine per l'adozione di una decisione specifica, compresa la possibile proroga di tale termine, conformemente all'articolo 22, paragrafo 3;
- d) i casi di cui all'articolo 22, paragrafo 4, in cui la decisione produce effetti a decorrere da una data che è diversa dalla data in cui il richiedente la riceve o si ritiene l'abbia ricevuta;
- e) i casi di cui all'articolo 22, paragrafo 5, in cui la validità della decisione è limitata nel tempo;
- f) la durata del periodo di cui all'articolo 22, paragrafo 6, primo comma;
- g) i casi specifici di cui all'articolo 22, paragrafo 6, secondo comma, lettera f), in cui non è data la possibilità al richiedente di esprimere il proprio punto di vista;
- h) i casi e le norme inerenti al riesame e alla sospensione delle decisioni conformemente all'articolo 23, paragrafo 4.

Art. 8 Reg. 2015/2446

- “1. Il termine entro il quale il richiedente può esprimere il suo punto di vista prima che venga adottata una decisione che potrebbe arrecargli conseguenze negative è fissato a 30 giorni.*
- 2. In deroga al paragrafo 1, se la decisione riguarda i risultati del controllo di merci per le quali non è stata presentata nessuna dichiarazione ... le autorità doganali possono chiedere alla persona interessata di esprimere il suo punto di vista entro 24 ore”*

Art. 92 d.l. 1/2012, conv, in l. 27/2012

All'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374, dopo il comma 4, è aggiunto il seguente:

«4-bis. Nel rispetto del principio di cooperazione stabilito dall'articolo 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, dopo la notifica all'operatore interessato, qualora si tratti di revisione eseguita in ufficio, o nel caso di accessi - ispezioni - verifiche, dopo il rilascio al medesimo della copia del verbale delle operazioni compiute, nel quale devono essere indicati i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche posti a base delle irregolarità, delle inesattezze, o degli errori relativi agli elementi dell'accertamento riscontrati nel corso del controllo, l'operatore interessato può comunicare osservazioni e richieste, nel termine di 30 giorni decorrenti dalla data di consegna o di avvenuta ricezione del verbale, che sono valutate dall'Ufficio doganale prima della notifica dell'avviso di cui al successivo comma 5.»

All'articolo 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, comma 7, è aggiunto, in fine, il seguente periodo:

«Per gli accertamenti e le verifiche aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374.»

Corte di Giustizia 22 ottobre 2013, C-276/12

“Il diritto dell’Unione, quale risulta segnatamente dalla direttiva 77/799 e dal diritto fondamentale al contraddittorio, deve essere interpretato nel senso che esso non conferisce al contribuente di uno Stato membro il diritto di essere informato della richiesta di assistenza inoltrata da tale Stato a un altro Stato membro al fine, in particolare, di verificare i dati forniti dallo stesso contribuente nell’ambito della sua dichiarazione dei redditi, né il diritto di partecipare alla formulazione della domanda indirizzata allo Stato membro richiesto né il diritto di partecipare alle audizioni di testimoni organizzate da quest’ultimo Stato.”

Cass. 2 luglio 2014, n. 15032

«La disciplina procedimentale di cui alla L. n. 212 del 2000, articolo 12 non trovava - e non trova -, comunque, applicazione al procedimento di revisione doganale che è regolato da uno "jus speciale". Il Decreto Legislativo n. 374 del 1990, articolo 11, commi 7 ed 8 nel testo vigente "ratione temporis", prevedeva infatti che, quando dalla revisione eseguita d'ufficio dell'accertamento divenuto definitivo (ancorché le merci che hanno formato l'oggetto siano state lasciate alla libera disponibilità dell'operatore o siano già uscite dal territorio doganale) emergono inesattezze, omissioni, o errori relativi agli elementi presi a base dell'accertamento, "l'ufficio procede alla relativa rettifica e ne dà comunicazione all'operatore interessato ; notificando apposito avviso" di rettifica motivato (comma 1, 5 e 6). Entro trenta giorni dalla data della notifica dell'avviso, l'operatore può contestare la rettifica ed in tal caso viene redatto apposito verbale dall'Ufficio doganale "ai fini della eventuale instaurazione dei procedimenti amministrativi per la risoluzione delle controversie previsti dall'articolo 66 ss. del TU delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43". I procedimenti amministrativi cui rinvia la norma consentono proprio la instaurazione, in via preventiva, del pieno contraddittorio con il contribuente»

...ancora Cass. 15032/2014

«Ne' assume rilievo, al riguardo, la mancata partecipazione della società contribuente alle attività di verifica svolte nei confronti della "capogruppo"... La netta distinzione tra la "fase delle indagini istruttorie" e la "fase del contraddittorio" con il contribuente, è stata chiaramente messa in evidenza dalla stessa Corte di Giustizia con la sentenza 22.10.2013 causa C-276/12, *Sabou* ...

rimanendo quindi esclusa la configurabilità di un diritto del contribuente ad essere informato della richiesta di acquisizione dati, od a partecipare alla formulazione della domanda di assistenza rivolta allo Stato membro richiesto, o ancora alla audizione dei testi assunti a verbale delle autorità dello Stato membro richiesto (sent. cit. punti 40-46). Pertanto, se la doglianza della ricorrente deve ritenersi - evidentemente - infondata, ove volta a lamentare una mancata partecipazione della società "collegata" alle indagini svolte nei confronti della società "capogruppo" (esulando del tutto tale partecipazione istruttoria dalla "fase del contraddittorio").»

Cass. 6 maggio 2016 n. 9278

ha rimesso nuovamente alla Corte di Giustizia la questione pregiudiziale sul contenuto e l'estensione del **diritto al contraddittorio** nel corso dell'attività di accertamento da parte dell'amministrazione doganale, chiedendo se “contrasta con il principio generale del contraddittorio procedimentale di matrice eurounitaria la normativa italiana [art. 66 e ss.TULD e art. 12, comma 7, l. 212/2000] laddove non prevede, in favore del contribuente che non sia stato ascoltato prima dell'adozione dell'atto fiscale da parte dell'amministrazione doganale, la sospensione dell'atto come conseguenza normale della proposizione dell'impugnazione”

Cass. ord. 25/1/2017 n. 1969

“In tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali nei propri locali, la nullità per violazione del termine dilatorio, prevista dall’art. 12, comma 7, l. 212/2000 per i tributi non armonizzati, non è subordinata alla cd. prova di resistenza, a differenza di quanto richiesto per i tributi armonizzati: tale maggior grado di tutela è costituzionalmente legittimo perché in piena armonia con il principio della massimazione delle tutele, che consente ad un singolo ordinamento di apprestare diversi livelli di protezione di un diritto fondamentale – nella specie quello al contraddittorio (endoprocedimentale) – rispetto a quelli garantiti dal sistema eurounitario per i tributi armonizzati”

Depositi fiscali - autofatturazione

Corte Giustizia UE 17 luglio 2014, C-272/13

«L'articolo 16, paragrafo 1, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, come modificata dalla direttiva 2006/18/CE del Consiglio, del 14 febbraio 2006, nella sua versione risultante dall'articolo 28 quater della sesta direttiva, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale che subordini la concessione dell'esenzione dal pagamento dell'imposta sul valore aggiunto all'importazione, prevista da tale normativa, alla condizione che le merci importate e destinate a un deposito fiscale ai fini di tale imposta siano fisicamente introdotte nel medesimo.»

...segue C-272/13

«La sesta direttiva 77/388, come modificata dalla direttiva 2006/18, deve essere interpretata nel senso che, conformemente al principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto, essa osta ad una normativa nazionale in forza della quale uno Stato membro richiede il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto all'importazione, sebbene la medesima sia già stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile, mediante un'autofatturazione e una registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite del soggetto passivo.»

Giurisprudenza, amministrazione e legislatore devono adeguarsi ai principi dettati dalla Corte di Giustizia

In precedenza giurisprudenza costante della Cassazione in senso contrario quanto all'autofatturazione, ritenuta illegittima: Cass. 12267/2010, 11642/2013, 2254/2014, ecc.

Ora la Suprema Corte ha dovuto cambiare la sua giurisprudenza e adeguarsi ai principi sanciti dalla Corte di Giustizia, con una serie di sentenze pubblicate recentemente (n. 17815/15 ed altre).

Anche l'Agenzia ha dovuto cambiare le sue istruzioni agli uffici periferici e emanare una Circolare per dare piena attuazione a quei principi (Circ. 16/D del 20/10/2014).

Sarà, poi, probabilmente necessario un intervento normativo che chiarisca sia la legittimità dell'autofatturazione per il pagamento dell'iva all'importazione e le sue modalità operative sia il profilo sanzionatorio, prevedendo una graduazione della detta sanzione in relazione alla gravità dell'infrazione o all'entità del ritardo.

Infatti, le sentenze della Cassazione successive alla sentenza *Equoland* hanno affermato che:

“In caso di utilizzo «virtuale» di un deposito iva, cui segue l'assolvimento dell'imposta mediante reverse charge, la sanzione applicabile è quella prevista per gli omessi o ritardati versamenti dall'art. 13 d.leg. n. 471/1997, purché sia rispettato il principio di proporzionalità”

ed hanno demandato al Giudice del rinvio la verifica della proporzionalità della sanzione in concreto irrogata e dell'applicabilità delle misure sanzionatorie ridotte di cui al medesimo art. 13 (Cass. 8/9/2015, n. 17814)

Corte di Giustizia UE 2/6/2016, C- 355/14

Stesso orientamento per le accise, con indicazione cogente al giudice nazionale:

«L'art. 7, par. 2, della direttiva 2008/118/Ce del Consiglio, del 16/12/2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/Cee, deve essere interpretato nel senso che la vendita di un prodotto sottoposto ad accisa, detenuto da un depositario autorizzato in un deposito fiscale, comporta la sua immissione in consumo solo nel momento in cui detto prodotto lascia fisicamente detto deposito fiscale»

Principio del diritto ad un ricorso effettivo e ad un giusto processo

Cass., sez. un., 4 novembre 2002, n.15381

«La domanda di sgravio dei diritti doganali, prevista dall'art. 239 del regolamento Cee n. 2913/92 del consiglio del 12 ottobre 1992 (codice doganale comunitario), ove non sia fondata sulla deduzione del verificarsi di uno dei casi previsti dagli art. 900-903 del regolamento Cee n. 2454/93 della commissione del 2 luglio 1993 ... , ma sia rivolta a far valere una situazione particolare giustificativa dello sgravio medesimo ai sensi degli art. 905-909 di detto regolamento Cee n. 2454/93, esula dalla cognizione dell'autorità giudiziaria, investendo scelte e determinazioni di carattere politico.»

art. 243 del Regolamento CEE n. 2913/92 del Consiglio – C.D.C.

“Chiunque ha il diritto di proporre ricorso contro le decisioni prese dall'autorità doganale, concernenti l'applicazione della normativa doganale, quando esse lo riguardino direttamente e individualmente”.

Quindi la Commissione europea ha aperto una **procedura di infrazione** contro l'Italia per violazione della detta norma, dato che anche il **Giudice nazionale ha l'obbligo di dare attuazione ai principi dell'Unione**

d.l. n. 1/2012, conv. in legge n. 27/2012 art. 94

“Avverso i provvedimenti di diniego di rimborso, di sgravio o di non contabilizzazione a posteriori dei dazi doganali adottati dall'autorità doganale nelle ipotesi di cui agli articoli 871 e 905 del Regolamento (CEE) della Commissione del 2 luglio 1993, n. 2454 resta sempre ammesso ricorso giurisdizionale alla Commissione Tributaria competente.”

**Nel rispetto del diritto a un ricorso
effettivo ai sensi dell'art. 13 CEDU:**

“Ogni persona... ha diritto a un ricorso effettivo davanti a un'istanza nazionale, anche quando la violazione sia stata commessa da persone che agiscono nell'esercizio delle loro funzioni ufficiali”

Cass. 30 novembre 2012, n. 21443

«In tema di tributi doganali, la richiesta di rimborso o di sgravio prevista dall'art. 239 regolamento Cee n. 2913 del 1992 del consiglio 12 ottobre 1991 deve essere presentata nel termine di un anno dalla data della comunicazione dal debitore dei dazi dovuti; l'autorizzazione a superare detto termine è riservata al giudizio dell'amministrazione doganale, la quale deve valutare se sussistono «casi eccezionali debitamente giustificati» (nella specie, la suprema corte ha confermato la sentenza impugnata che aveva escluso la configurabilità della condizione di eccezionalità, legittimante la richiesta tardiva, in presenza del mero stato di sottoposizione ad amministrazione controllata dell'impresa richiedente il rimborso).»

L'abuso del diritto

L'abuso del diritto è un concetto presente sin dal Regolamento Euratom n. 2988/95, il cui art. 4 così recita:

«3. Gli atti per i quali si stabilisce che hanno per scopo il conseguimento di un vantaggio contrario agli obiettivi del diritto comunitario applicabile alla fattispecie, creando artificialmente le condizioni necessarie per ottenere detto vantaggio, comportano, a seconda dei casi, il mancato conseguimento oppure la revoca del vantaggio stesso»

Il divieto di abuso del diritto ha ormai valore giuridico pari a quello dei Trattati dell'Unione europea, siccome sancito nell'art. 54 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (già Carta di Nizza) che riprende la simile disposizione contenuta nell'art. 17 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo

Il principio è codificato anche nella nostra legislazione con l'art. 10 bis della legge 212/2000, le cui radici affondano nell'art. 53 della Costituzione

Pratiche elusive e abusive, false dichiarazioni e sanzioni

Con la sentenza *Afasia* (15/12/2011, C-409/10) la Corte ha stroncato un vasto traffico di indumenti figurativamente fabbricati in un Paese beneficiario di regimi tariffari agevolati ma in realtà provenienti da altri Paesi (non agevolati o, addirittura, colpiti da misure *antidumping*, come la Cina), dando valore decisivo al risultato delle indagini OLAF.

La nostra Corte di Cassazione ha seguito quei principi sancendo la legittimità sia del dazio imposto sia delle sanzioni comminate per la falsa dichiarazione di origine delle merci (*ex plurimis*, Cass. 27 marzo 2013, n. 7702).

le sentenze della Corte di Giustizia sulle “triangolazioni” (9/7/2015, C-607/13; 13/3/2014, C-155/13)

La giurisprudenza della Corte di Giustizia ha affinato e ribadito il principio, evidenziando una componente *oggettiva* ed una *soggettiva*.

Nelle recenti **sentenze *SICES* e *Cimmino*** la Corte ha precisato che il primo elemento si configura se, nonostante il rispetto formale delle condizioni previste dalla normativa europea, l'obiettivo perseguito dalla norma non è stato raggiunto; ed il secondo elemento se lo scopo essenziale delle operazioni controverse è il conseguimento di un vantaggio indebito.

Il caso classico di abuso del diritto nelle operazioni di importazione è quello delle “triangolazioni” poste in essere dagli operatori per eludere il contingentamento delle importazioni ammesse a tasso agevolato o esente.

Si tratta di una problematica molto delicata perché impinge nel campo dell'autonomia e libertà imprenditoriale pure salvaguardata dai principi dell'Unione europea: occorre individuare il confine fra i vari campi di valutazione e bilanciare equamente i contrapposti interessi.

Mentre nelle sentenze appena citate, l'una concernente l'importazione di banane e l'altra l'importazione di aglio, il complesso delle operazioni poste in essere da più soggetti sul medesimo quantitativo di merce è stato ritenuto abusivo e censurato, in altra causa su altre importazioni di aglio regolate dal Reg. 565/2002, le caratteristiche della pluralità di operazioni poste in essere dall'importatore non sono state *a priori* ritenute suscettibili di integrare gli estremi dell'abuso perché il loro risultato non costituirebbe automaticamente una limitazione della concorrenza ma solo lo sfruttamento di condizioni favorevoli di mercato.

Sentenza Corte Giustizia 14 aprile 2016

In adesione alle conclusioni della Commissione, la Corte ha dettato un principio diverso da quello a base della precedente giurisprudenza:

«L'articolo 3, paragrafo 3, del regolamento (CE) n. 565/2002 della Commissione, del 2 aprile 2002, che fissa le modalità di gestione dei contingenti tariffari e istituisce un regime di certificati d'origine per l'aglio importato dai paesi terzi, e l'articolo 4, paragrafo 3, del regolamento (CE, Euratom) n. 2988/95 del Consiglio, del 18 dicembre 1995, relativo alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità, devono essere interpretati nel senso che, in via di principio, essi non ostano ad un meccanismo, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, mediante il quale, su ordine di un operatore, importatore tradizionale ai sensi del primo regolamento, che abbia esaurito i titoli che consentono l'importazione a dazio agevolato, a un secondo operatore, anch'esso importatore tradizionale che non dispone di siffatti titoli, ...

- anzitutto, una società collegata a questo secondo operatore venda merce, al di fuori dell'Unione, a un terzo operatore, nuovo importatore ai sensi del medesimo regolamento, intestatario di siffatti titoli,
- il terzo operatore immetta, quindi, tale merce in libera pratica nell'Unione europea beneficiando del dazio doganale agevolato e la rivenda, poi, al secondo operatore, e
- il secondo operatore ceda, infine, tale merce al primo operatore, il quale acquista così merce importata nell'ambito del contingente tariffario previsto dal medesimo primo regolamento senza tuttavia disporre dei necessari titoli.»

La Corte ha, quindi, demandato al giudice nazionale la verifica dei presupposti di legittimità delle operazioni e dell'applicabilità delle condizioni dettate:

«46 Per quanto concerne, in secondo luogo, l'elemento soggettivo menzionato al punto 34 della presente sentenza, occorre indicare preliminarmente che, nella controversia di cui al procedimento principale, la sua ricerca sarebbe pertinente solo nell'ipotesi in cui il giudice del rinvio accertasse che il meccanismo di cui trattasi nel procedimento principale compromette gli obiettivi perseguiti dal regolamento n. 565/2002, posto che l'accertamento della sussistenza di una pratica abusiva richiede la presenza cumulativa di un elemento oggettivo e di un elemento soggettivo (v., in tal senso, sentenza SICES e a., C-155/13, EU:C:2014:145, punti da 31 a 33).»

ma:

«51 Ciononostante, non si può escludere che, in determinate circostanze, un meccanismo come quello di cui trattasi nel procedimento principale venga attuato essenzialmente allo scopo di creare artificialmente le condizioni richieste per ottenere il dazio agevolato. Fra gli elementi che potrebbero consentire di dimostrare il carattere artificioso di un siffatto meccanismo figura segnatamente la circostanza che l'importatore intestatario dei titoli non abbia assunto alcun rischio commerciale, o anche la circostanza che il margine di profitto dell'importatore sia insignificante o che il prezzo della vendita dell'aglio da parte dell'importatore al primo acquirente nell'Unione, poi da quest'ultimo al secondo acquirente nell'Unione, sia inferiore al prezzo di mercato (v., in tal senso, sentenze SICES e a., C-155/13, EU:C:2014:145, punto 39, nonché Cimmino e a., C-607/13, EU:C:2015:448, punto 67).»

Illegittimità delle cd. frodi carosello

Corte Giustizia UE 18 dicembre 2014, n. 131/13-163/14-164/13

“Relativamente ad una cessione intracomunitaria di beni, i diritti di detrazione, di non imponibilità o rimborso dell'IVA, non spettano nel caso in cui il soggetto passivo risulti essere coinvolto in una frode fiscale nell'ambito di una cessione a catena. Tali diritti devono essere negati a prescindere dal fatto che l'ordinamento nazionale non preveda il diniego nelle fattispecie in esame e che la frode avvenga in uno Stato membro diverso rispetto a quello in cui il soggetto passivo ha chiesto di godere dei diritti di detrazione, esenzione o rimborso.”

Il principio dell'intangibilità del giudicato

È' un principio generale immanente in tutti gli ordinamenti giuridici, a tutela della certezza del diritto, dell'autorità delle pronunzie giurisdizionali e dell'efficienza della p.a.

Recentemente, la Corte di Giustizia lo ha così ribadito: *“va ricordata l'importanza che riveste, sia nell'ordinamento giuridico dell'Unione che negli ordinamenti giuridici nazionali, il principio dell'intangibilità del giudicato... al fine di garantire tanto la stabilità del diritto e dei rapporti giuridici quanto una buona amministrazione della giustizia”* (sentenza 10/7/2014, C-213/13)

Sorgono, peraltro, problemi allorché il giudicato nazionale si ponga in conflitto con i principi dell'Unione, quali affermati (o interpretati) dalla Corte di Giustizia:

- Se prima della pronunzia del giudice nazionale, l'esecuzione del giudicato comporta una violazione degli obblighi cui l'A.G. è tenuta e, quindi, un'infrazione suscettibile di procedura ad hoc a carico dello Stato inadempiente (oltre che di eventuale risarcimento danni nei confronti della parte beneficiaria del giudicato inesequibile);

L'esecuzione del giudicato non comporta in sé infrazione ma solo l'obbligo di ricercare una soluzione compatibile con i principi europei contrastanti, se e nella misura in cui il giudicato lo permetta: cosa possibile solo in riferimento alle pronunzie del giudice amministrativo e non a quelle del giudice ordinario, in quanto il c.p.a. consente in sede di ottemperanza di intervenire sul giudicato amministrativo con funzioni di integrazione e chiarimento del *dictum* (giudicato a formazione progressiva: Cons. St., Ad. Plen., n. 2/2013), mentre nulla del genere è previsto per il giudicato ordinario.

Per queste ragioni, onde evitare complicazioni in sede di esecuzione del giudicato e responsabilità per infrazioni ai precetti dell'Unione, è indispensabile sollevare le eventuali questioni di rilevanza eurounitaria sin dalle fasi di merito dinanzi alle Commissioni Tributarie, oltre che dinanzi ai collegi di ultima istanza, formulando istanza di rimessione alla Corte di Giustizia per l'interpretazione delle disposizioni degli organismi europei

CORTE EUROPEA DEI DIRITTI DELL'UOMO



**Vi possono accedere direttamente i cittadini
(art. 34 CEDU)
non le istituzioni statali, quindi non le Agenzie
Fiscali.**

Art. 34 CEDU – *Ricorsi individuali*

«La Corte può essere investita di un ricorso da parte di una persona fisica, un'organizzazione non governativa o un gruppo di privati che sostenga di essere vittima di una violazione da parte di una delle Alte Parti contraenti dei diritti riconosciuti nella Convenzione o nei suoi protocolli»

CEDU 23/9/2013 *Radio France c. France*

“È legittimata a presentare ricorso alla Corte europea dei diritti dell'uomo, in qualità di organizzazione non governativa, anche una persona giuridica di diritto pubblico, purché sia assoggettata alla disciplina di diritto comune - fuorché per la nomina di (una minima parte) degli amministratori - ed operi in regime di libera concorrenza sotto il controllo di una autorità indipendente.”



La Corte Europea si è, in effetti, occupata di questioni tributarie e doganali, in particolare quanto ai principi di proporzionalità, *ne bis in idem*, tutela del diritto di proprietà, giusto processo

sul principio di proporzionalità

CEDU 26/2/2009- *GRIFHORST c. FRANCE*

Un cittadino cui era stata confiscata una somma di danaro non denunciata al passaggio della frontiera, dopo aver richiesto all'Autorità giudiziaria nazionale la revoca del provvedimento, con esito negativo, ha adito la Corte di Strasburgo adducendo la violazione dell'art. 1 Protocollo 1 della Convenzione che tutela il diritto di proprietà.

La Corte ha riconosciuto la violazione per la sproporzione della sanzione (cumulo di confisca e ammenda) rispetto alla violazione ed ha condannato lo Stato francese al risarcimento del danno: « *la Cour arrive à la conclusion que la sanction imposée au requérant, cumulant la confiscation et l'amende, était disproportionnée au regard du manquement commis et que le juste équilibre n'a pas été respecté* »

Il principio di proporzionalità delle sanzioni è sancito anche dalla Corte di Giustizia UE

Corte Giustizia UE 26 novembre 2015, C-487/14

«...secondo una giurisprudenza costante, in mancanza di armonizzazione della normativa dell'Unione nel settore delle sanzioni applicabili in caso di inosservanza delle condizioni previste da un regime istituito da tale normativa, gli Stati membri possono scegliere le sanzioni che sembrano loro appropriate. Essi tuttavia sono tenuti ad esercitare questa competenza nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi generali e, di conseguenza, nel rispetto del principio di proporzionalità.

... al fine di valutare se la sanzione in questione sia conforme al principio di proporzionalità, occorre tener conto, in particolare, della natura e della gravità dell'infrazione che detta sanzione mira a penalizzare, nonché delle modalità di determinazione dell'importo della sanzione stessa. Il principio di proporzionalità si impone quindi agli Stati membri anche riguardo alla valutazione degli elementi che possono essere presi in considerazione per la fissazione dell'ammenda»

sul principio del ne bis in idem

CEDU 4/3/2014 - *Grande Stevens c. Italie*

Viola il diritto a un processo equo e il divieto di ne bis in idem la disciplina sostanziale e procedimentale italiana in materia di manipolazione del mercato, in quanto le previste sanzioni amministrative sono irrogate nell'ambito di un procedimento avanti alla Consob non rispettoso della separazione tra istruttoria e decisione, sono impugnabili nell'ambito di un giudizio non aperto alla pubblicità delle udienze e possono essere accompagnate da sanzioni penali riguardanti la medesima fattispecie.

Il principio del ne bis in idem, previsto dall'art. 4 del Protocollo 7 della Convenzione, impedisce l'applicazione di una sanzione penale e di una sanzione afflittiva, sebbene qualificata come amministrativa dall'ordinamento nazionale, a carico dello stesso soggetto e per una condotta sostanzialmente identica.

CEDU, *Grande chambre*, 15/11/2016, A. e B. c.
Norway

ha dettato una nuova linea interpretativa, ammettendo che i processi sanzionatori penale ed amministrativo sugli stessi fatti possono coesistere qualora tra loro sussista una “*connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta*”, fermo restando il limite generale della *proporzionalità* del peso complessivo delle sanzioni applicate (da valutare eventualmente in sede di secondo procedimento).

CGUE 26/2/2013, C-617/10, Akerberg Fransson

«Il diritto dell'Unione non disciplina i rapporti tra la Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali e gli ordinamenti giuridici degli Stati membri e nemmeno determina le conseguenze che un giudice nazionale deve trarre nell'ipotesi di conflitto tra i diritti garantiti da tale convenzione e una norma di diritto nazionale; il diritto dell'Unione osta ad una prassi giudiziaria che subordina l'obbligo, per il giudice nazionale, di disapplicare ogni disposizione che sia in contrasto con un diritto fondamentale garantito dalla Carta dei diritti fondamentali dell'UE alla condizione che tale contrasto risulti chiaramente dal tenore della medesima o dalla relativa giurisprudenza, dal momento che essa priva il giudice nazionale del potere di valutare pienamente, se del caso con la collaborazione della CGUE, la compatibilità di tale disposizione con la carta medesima»

... segue

“il principio del ne bis in idem sancito dall’art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell’unione europea non osta a che uno Stato membro imponga, per le medesime violazioni di obblighi dichiarativi in materia di iva, una sanzione tributaria e successivamente una sanzione penale, qualora la prima sanzione non sia di natura penale, circostanza che dev’essere verificata dal giudice nazionale”

Corte di giustizia UE, 5/4/2017, C-217/15 e C-350/15, Orsi e Baldetti

«L'art. 50 Carta deve essere interpretata nel senso che non osta ad una normativa nazionale, come quella di cui ai procedimenti principali, che consente di avviare procedimenti penali per omesso versamento dell'iva dopo l'irrogazione di una sanzione tributaria definitiva per i medesimi fatti, qualora tale sanzione sia stata inflitta ad una società dotata di personalità giuridica, mentre detti procedimenti penali sono stati avviati nei confronti di una persona fisica (ancorché rappresentante legale della detta società)»

Cass., sez. II pen., 5/2/2016 n. 13901

*«non sussiste la preclusione all'esercizio dell'azione penale di cui all'art. 649 c.p.p., quale conseguenza della già avvenuta irrogazione per lo stesso fatto di una sanzione formalmente amministrativa ma avente carattere sostanzialmente «penale» ai sensi dell'art. 7 CEDU, allorquando non vi sia coincidenza fra la persona chiamata a rispondere in sede penale e quella sanzionata in via amministrativa»
(fattispecie di un socio e amministratore di srl cui era stata comminata la sanzione tributaria)»*

Cass., sez. II civ., ord. 15/11/2016 n. 23232
e sez. trib. 13/10/2016 n. 20675

Hanno rimesso nuovamente la questione alla CGUE:

«Va disposto il rinvio alla CGUE sulle seguenti questioni pregiudiziali: 1) se l'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione debba essere interpretato nel senso che, in presenza di un accertamento definitivo dell'insussistenza della condotta che ha integrato l'illecito penale, sia precluso, senza necessità di procedere ad alcun ulteriore apprezzamento da parte del giudice nazionale, l'avvio o la prosecuzione per gli stessi fatti di un ulteriore procedimento che sia finalizzato all'irrogazione di sanzioni che per loro natura e gravità siano da qualificarsi penali; 2) se il giudice nazionale, nel valutare l'efficacia, proporzionalità e dissuasività delle sanzioni, ai fini del riscontro della violazione del principio del *ne bis in idem* di cui all'art. 50 della Carta, debba tener conto dei limiti di pena posti dalla dir. 2014/57 UE» (fattispecie su sanzioni Consob)

sul rispetto del diritto di proprietà

CEDU 17/2/2009 – Akan c. Turquie

Il proprietario di un camion posto sotto sequestro dalle Autorità Doganali alla frontiera in seguito alla scoperta di merci trasportate illegalmente, dopo l'esito favorevole del giudizio sulla contestata evasione dei dazi, chiedeva la restituzione del veicolo ma questa restituzione non veniva effettuata perché il camion era stato sottratto da ignoti mentre era in custodia della Dogana; dopo molto tempo e varie azioni giudiziarie, l'interessato riceveva una indennità dallo Stato ma non la riteneva congrua e ricorreva alla CEDU per ottenere un ulteriore risarcimento che coprisse il valore commerciale del bene.

La Corte di Strasburgo ha dichiarato che lo Stato turco aveva violato i principi di cui all'art. 6, par. 1, e all'art. 1, Prot. 1, della Convenzione (diritto ad un effettivo giudizio ed al rispetto della proprietà) ed ha riconosciuto al ricorrente un ulteriore risarcimento.

CEDU (Ad. Plen.) 23/11/2006 - *Jussila c. Finlandia* *sul principio del giusto processo*

L'assenza di pubblica udienza o il divieto di prova testimoniale nel processo tributario sono compatibili con il principio del giusto processo solo se da siffatti divieti non deriva un grave pregiudizio della posizione processuale del ricorrente sul piano probatorio non altrimenti rimediabile.

Cass. ord. 19/10/2015 n. 21153

«In tema di contenzioso tributario, anche al contribuente, oltre che all'amministrazione finanziaria, deve essere riconosciuta la possibilità, in attuazione dei principi del giusto processo e della parità delle parti di cui all'art. 111 Cost., di introdurre nel giudizio innanzi alle Commissioni tributarie dichiarazioni resa da terzi in sede extraprocessuale, le quali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e come tali devono essere valutati dal giudice nel contesto probatorio emergente dagli atti»

In conclusione, anche i principi della Convenzione europea dei diritti dell'uomo, coincidenti sostanzialmente con quelli della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (già Carta di Nizza), ispirano gli atti dell'Unione e le pronunzie della Corte di Giustizia, quindi incidono direttamente sulla attività giurisdizionale, amministrativa e legislativa nazionale, come abbiamo già visto dianzi per il principio ad un ricorso effettivo (art. 13 CEDU-art. 47 Carta) e per il divieto di abuso del diritto (art. 17 CEDU-art. 54 Carta)

LA LEZIONE E' TERMINATA



GRAZIE DELL'ATTENZIONE !!!