

# IL DIRITTO TRIBUTARIO INTERNAZIONALE E LA NORMATIVE DELL'UNIONE EUROPEA; IL GIUDICE NAZIONALE QUALE GIUDICE COMUNE DEL DIRITTO DELL'UNIONE

Prof. Avv. Roberto Cordeiro Guerra

Università degli Studi di Siena

26 Settembre 2014

# Il Processo tributario è oggi in misura crescente influenzato da fonti sovranazionali

- Convenzioni contro le doppie imposizioni
- Diritto dell'Unione Europea
- Altri trattati internazionali, in particolare la Cedu

## Si pongono questioni nuove per gli operatori:

- ▶ Rapporto tra norme: spesso la disciplina sostanziale e processuale deve tener conto di norme che – formalmente – non sono state poste dal legislatore nazionale, ma devono essere applicate;
- ▶ Rapporto tra corti: dialogo tra giudici nazionali e corti sovranazionali (in particolare: corte di giustizia UE e Corte Edu.

# Convenzioni fiscali e ordinamento interno

L'art. 10, primo comma, della Costituzione non riguarda le norme pattizie:

- ▶ Art. 10, secondo comma: norma settoriale
- ▶ Art. 11: invocata per l'adesione all'ONU e alla UE
- ▶ Art. 117, primo comma: «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»

# Convenzioni fiscali e ordinamento interno (segue)

Nel nostro ordinamento, dunque, le convenzioni contro le doppie imposizioni non trovano un'esplicita copertura costituzionale

Salvo eccezioni, l'adattamento avviene in virtù di una legge (mediante procedimento ordinario o semplificato)

Problema del rango di queste convenzioni e della «tenuta» delle stesse rispetto a norme successive

# Convenzioni fiscali e ordinamento interno (segue)

Per garantire la prevalenza delle convenzioni contro le doppie imposizioni (ed evitare problemi di responsabilità internazionale per l'Italia) sono state elaborate nel tempo varie teorie interpretative:

- Principio di specialità (Corte Cost, sent. 10/1993)
- Oggi, dopo l'introduzione del nuovo art. 117, primo comma, Cost., le norme pattizie prevalgono per effetto della norma costituzionale

## Art. 117, primo comma, Costituzione

La Corte Costituzionale, con le sentenze n. 348 e 349 del 2007, ha riconosciuto che, tramite la nuova norma della Costituzione, i trattati – ivi comprese dunque le convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni – assumono un rango intermedio nella gerarchia delle fonti interne

Sono fonti subordinate alla Costituzione, ma sovraordinate alla legge, che quindi non può violarne le disposizioni

Nel caso di convenzioni contrarie a norme costituzionali, la legge di esecuzione sarà dichiarata incostituzionale

# Diritto dell'Unione Europea

- ▶ Le norme giuridiche dell'Unione prevalgono su quelle interne. Art. 11 e art. 117 cost.
- ▶ Ruolo centrale delle libertà fondamentali
- ▶ Giurisprudenza estensiva della Corte di Giustizia.



# Diritto dell'Unione Europea

Questa influenza si coglie in misura crescente anche nel contesto tributario



Si affievolisce il concetto di sovranità

# Il rapporto tra Diritto UE e Diritto Nazionale ed il ruolo di Giudici e Avvocati

## Qualche esempio pratico

- ▶ *Traghetti del Mediterraneo*
- ▶ *Lucchini*
- ▶ *Olimpiclub*
- ▶ *Cassa di Risparmio di Firenze*
- ▶ *Regione Sardegna*
- ▶ *Aklargen*

# Traghetti del Mediterraneo c/ Repubblica Italiana

(c-173/03, 13 giugno 2006)

- ▶ Domanda proposta in via pregiudiziale
- ▶ Responsabilità dello Stato per danni cagionati ad una persona a seguito della violazione del Diritto UE da parte di organi giudiziari (Köbler)
- ▶ La normativa italiana (l. 117/88) che limita i casi nei quali può essere fatta valere la responsabilità risarcitoria per errore di un organo giurisdizionale è contraria al diritto dell'UE

# Ministero dell'industria, commercio e artigianato c/ Lucchini S.p.a. (c-119/05, 18 luglio 2007)

- ▶ Domanda in via pregiudiziale
- ▶ Vicenza giudiziaria complessa in tema di aiuti di Stato
- ▶ Sentenza definitiva della Corte di Appello di Roma che statuiva il diritto della Lucchini di ricevere l'aiuto
- ▶ La Commissione aveva dichiarato tale misura incompatibile con il Diritto UE
- ▶ La supremazia del diritto UE impone la ripetizione dell'aiuto di stato illegittimo anche contro il principio dell'Art. 2009 c.c.

# Amm. Dell'Economia e delle Finanze e Ag. Entrate c/ Fallimento Olimpiclub (c-2/08, 3 settembre 2009)

- ▶ Estende la portata del principio espresso in Lucchini
- ▶ Questione dell'abuso del diritto in materia fiscale
- ▶ La corte riconosce l'importanza del principio dell'autorità di cosa giudicata,

MA....

- ▶ Afferma che esso deve cedere laddove la pronuncia definitiva violi il Diritto UE

# Ministero dell'Economia e delle Finanze c/ C.R. di Firenze S.p.a. (c-222/04, 10 gennaio 2006)

- ▶ Domanda pregiudiziale in materia di aiuti di Stato
- ▶ Questione della rilevabilità, da parte del Giudice Nazionale, di un vizio dei un atto dell'UE – e conseguente proposizione d una domanda pregiudiziale alla Corte – laddove il soggetto interessato abbia omissso di impugnare l'atto nei termini, pur essendovi legittimato.

# Regione Sardegna c/ Presidente del consiglio dei Ministri (c-169/08, 17 novembre 2009)

- ▶ La Corte Costituzionale italiana si riconosce legittimata a sollevare questione pregiudiziale
- ▶ Rapporto tra norme costituzionali nazionali e principi di Diritto dell'UE: efficacia anche rispetto ai controlimiti?

# Aklargen c/ Franson (c-610/10, 26 febbraio 2013)

- ▶ Rapporto tra Procedimento Tributario e Procedimento Penale
- ▶ Possibilità di cumulo tra Sanzione Tributaria e Sanzione Penale, ma solo se la prima “non sia di natura penale”



Effetti dirompenti per il sistema italiano



# “Iura novit curia”

↳ Ma diventa sempre più difficile di fronte al proliferare di nuove sovranazionali

- ▶ Collaborazione delle parti
- ▶ Ruolo del rinvio pregiudiziale

# Rinvio pregiudiziale

- ▶ Questioni sottoposte alla Corte dai Giudici degli Stati Membri al fine di ottenere una interpretazione di norme dell'Unione ovvero l'accertamento della legittimità di atti.
- ▶ E' il rimedio più diffuso
  - Si attua una osmosi tra Giudice interno e Giudice dell'UE e si garantisce l'uniforme applicazione del diritto dell'unione.
- ▶ Competenza: spetta a qualsiasi Giudice nazionale (Facoltativa)
  - Se però, è giudice di ultima istanza: obbligatorietà

# Rinvio pregiudiziale (segue)

- ▶ Questioni di interposizione: possono riguardare qualsiasi disposizione normativa dell'Unione, anche non vincolante

↓  
non di rado i Giudici Nazionali sottopongono alla Corte questioni relative all'applicazione di norme interne

↘ potere di riformulazione del quesito da parte della Corte

- ▶ Questioni di validità: non operano le condizioni restrittive proprie dell'impugnazione degli atti

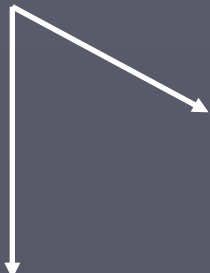
↘ il Giudice Nazionale può (o deve) sollevare la questione, anche d'ufficio, in ogni stato processo, senza limiti temporali, sospendendo il giudizio a quo

↓ possibilità di sospensione cautelare della norma da parte del Giudice Nazionale, se c'è pericolo di pregiudizio (Zuckerfabrik).

- ▶ Ruolo propulsivo delle parti: possibilità di chiedere, anche in via irrituale, che venga sollevata questione pregiudiziale

# Rinvio pregiudiziale (segue)

- ▶ Effetti: la sentenza è vincolante per il Giudice *a quo*



ampia giurisprudenza della Corte che configura un'efficacia più ampia delle pronunce rese in via pregiudiziale

non è un vincolo giuridico (la Corte non di rado muta la propria giurisprudenza), semmai di un effetto “persuasivo”

- ▶ Limitazione degli effetti nel tempo

# I Principi della CEDU

- ▶ Diritti del contribuente
- ▶ Giusto processo tributario

# Pervasività delle norme CEDU anche nel Procedimento Tributario

- ▶ Diritto di proprietà → doppia imposizione?
- ▶ Accesso alle prove (anche testimoniali) → sent. Jussila
- ▶ Ne bis in idem → Sent. Ruotsalainen
- ▶ Tutela anche nella fase di accertamento → Sent. Ravon

# Il rango della CEDU nell'ordinamento Italiano

- ▶ La CEDU è una convenzione internazionale, cui è stata data esecuzione nel nostro ordinamento con legge ordinaria
- ▶ Per effetto dell'art. 117, primo comma, della Costituzione, essa ha un rango di "fonte interposta", subordinata alla Costituzione, ma prevalente rispetto alle leggi ordinarie

# CEDU e ordinamento italiano (segue)

- ▶ Corte Costituzionale, sent. 348/07 e 349/07
  - Principio dell'interpretazione conforme
  - No a potere disapplicativo della norma interna da parte del Giudice
  
- ▶ Corte Costituzionale, sent. 317/09
  - L'interpretazione della Corte EDU si impone ai Giudici nazionali



# Ultimo approdo della Corte Costituzionale (Sent. 264/2012)

- ▶ Prevalgono i principi fondamentali del nostro sistema costituzionale
- ▶ Tutela più ampia sulla base del nostro ordinamento
  - └ Le norme della CEDU integrano l'ordinamento costituzionale solo se realizzano un plus di tutela