



# Rapporti fra diritto tributario dell'UE e diritto tributario degli Stati membri - Rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia

Enrico Traversa

Professore di Diritto dell'Unione europea – Università di Bologna

Già Direttore nel Servizio giuridico della Commissione europea

# Fonti del diritto dell'Unione europea

- a) Trattati istitutivi, trattati di adesione di nuovi Stati membri, protocolli allegati ai Trattati, Carta dei diritti fondamentali
- b) Atti delle Istituzioni UE : regolamenti, direttive, decisioni (atti di diritto derivato : atti legislativi, delegati, di esecuzione, individuali)
- c) Sentenze della Corte di giustizia (inclusi i principi generali del diritto UE)

# Competenze legislative dell'Unione europea in materia tributaria

# Natura della competenza legislativa dell'UE

- a) Il Trattato (articoli 113 e 115) attribuisce all'UE una competenza legislativa «funzionale» in materia tributaria.
- b) Il Consiglio - all'unanimità e su proposta della Commissione - può adottare direttive o regolamenti solamente in funzione dell'obiettivo del buon funzionamento del mercato interno.
- c) La legislazione tributaria dell'UE ha quindi una finalità non fiscale : favorire la libera circolazione dei beni, dei servizi, delle imprese, dei lavoratori e dei capitali ed eliminare le distorsioni di concorrenza.

# Imposte disciplinate da direttive UE

- a) Imposta sul valore aggiunto/IVA: direttiva 2006/112/CE
- b) Accise:
  - 1) Direttiva generale 2020/262/UE;
  - 2) Direttiva 2003/96/UE sui prodotti energetici e l'elettricità;
  - 3) Direttive 92/83-84 sulle bevande alcoliche;
  - 4) Direttiva 2011/64/CE sui tabacchi lavorati;
- c) Imposta sui conferimenti di capitale nelle società: direttiva 2008/7/CE;
- d) Imposte sui veicoli industriali e sull'uso di infrastrutture stradali: direttiva 1999/62/CE;

## Imposte disciplinate da direttive UE (segue)

- e) Esenzioni relative all'imposizione di società collegate con sede in diversi Stati membri:
  - 1) direttiva «fusioni» 2009/133/CE;
  - 2) direttiva in materia di distribuzione di dividendi fra società «matri e figlie» 2011/96/EU;
  - 3) direttiva sui pagamenti di «interessi e canoni» 2003/49/CE.
- f) «Franchigie fiscali» transnazionali in materia di :
  - 1) importazione temporanea di autoveicoli: direttiva 83/182/CEE;
  - 2) in caso di trasferimento di residenza: direttiva 2009/55/CE;

# Imposte non armonizzate a livello dell'UE

- a) Imposte sui redditi;
- b) Imposte sul patrimonio;
- c) Imposte indirette non armonizzate (es. : sull'uso di automobili).

Legislazioni UE collegate alle direttive di armonizzazione:

- a) Regolamenti in materia di cooperazione amministrativa (IVA, ecc.)
- b) Atti disciplinanti le «risorse proprie» del bilancio UE: 2020/2053/UE
- c) Codice doganale UE: regolamento 952/2013/UE.

# Legislazione in materia entrate del bilancio UE

- A. « Risorse proprie » del bilancio UE sono (dec.2020/2053/UE) :
- a) Dazi doganali (- 25% per rimborso spese di riscossione);
  - b) Prelievi agricoli;
  - c ) Percentuale della base imponibile IVA di ogni SM (0,30%);
  - d) Contributo proporzionale al PNL di ogni SM;
  - e) «Risorsa propria» proveniente dalla plastica (dal 1° gennaio 2021: 0,80 euro per ogni kg di rifiuti di imballaggio non riciclati)

# Rapporti fra diritto dell'Unione europea e diritto degli Stati membri

# Principi regolanti i rapporti fra diritto dell'Unione europea e diritti degli Stati membri.1

## A) Principio di supremazia :

- a) Disapplicazione della norma nazionale incompatibile;
- b) «Interpretazione conforme» delle norme nazionali (conforme al diritto UE);
- c) Autonomia dei concetti giuridici di diritto UE (es.: imposta e contributo soc.)
- d) Responsabilità extra-contrattuale degli Stati membri per violazione del diritto UE in caso di (sentenze Francovich e Factortame):
  - 1) norme UE che conferiscono diritti a singoli soggetti;
  - 2) violazione «sufficientemente caratterizzata» da parte di un organo dello Stato membro ;
  - 3) nesso di causalità fra violazione e danno.

# Principi regolanti i rapporti fra diritto dell'Unione europea e diritti degli Stati membri.2

## B) Principio della diretta applicabilità:

Le norme di diritto europeo creano direttamente diritti ed obblighi in capo ai soggetti (persone fisiche e giuridiche) degli ordinamenti degli SM, che sono anche soggetti dell'ordinamento europeo.

- a) Applicabilità diretta sia «orizzontale» (tra privati) che «verticale» (tra pubblica amministrazione e privati): trattati e regolamenti;
- b) Effetto diretto «verticale» (solo contro lo Stato) delle norme delle direttive che sono: 1) precise (individuano un diritto ed il suo beneficiario); 2) incondizionate (non richiedono provvedimenti attuativi da parte degli Stati membri)

# Principi regolanti i rapporti fra diritto dell'Unione europea e diritti degli Stati membri.<sup>3</sup>

- C) Principio della «leale collaborazione» degli Stati membri nei confronti delle Istituzioni dell'Unione europea (art. 4.3 del TUE):
  - a) in materia di procedimenti :
    - 1) obbligo di non discriminazione fra azioni fondate sul diritto UE ed azioni analoghe di diritto nazionale («principio di equivalenza»)
    - 2) obbligo di non rendere «eccessivamente difficile» la tutela giurisdizionale dei diritti conferiti dal diritto UE («principio di effettività»)
  - b) in materia di sanzioni :
    - 1) obbligo di parità di trattamento fra violazioni comparabili di norme UE e di norme di diritto nazionale;
    - 2) obbligo di prevedere sanzioni efficaci, dissuasive e proporzionate alla gravità dell'infrazione (divieto di sanzioni irrisorie o eccessive)

# Limiti alla potestà d'azione del legislatore tributario italiano derivanti dall'ordinamento UE.1

A. Applicabilità dei limiti derivanti dall'ordinamento UE anche:

- a) alle leggi tributarie regionali (es.: imposta della Sicilia sui gasdotti, imposta della Sardegna sullo «scalo turistico» di aerei e imbarcazioni da diporto) e
- b) ai regolamenti istitutivi di tasse comunali (es.: tassa del Comune di Carrara sull'esportazione di marmo).

B. Rischio di «discriminazioni a rovescio» a danno dei contribuenti di imposte non armonizzate(imposte sui redditi)

# Limiti alla potestà d'azione del legislatore tributario italiano derivanti dall'ordinamento UE.2

- A) Limiti nei settori di imposizione armonizzati con direttive UE:
  - a) Limiti «positivi»: il contenuto delle disposizioni di diritto nazionale è determinato dal diritto dell'Unione;
  - b) Limiti «negativi»: agli SM è vietato emanare norme legislative aventi determinati contenuti;
    - b.1) Limiti «impliciti»: gli SM non possono adottare leggi tributarie contrarie agli obiettivi di una direttiva UE (es.: condono fiscale IVA);
    - b.2) Limiti «espliciti»: gli Stati membri non possono introdurre, o possono introdurre soltanto a determinate condizioni, imposte non armonizzate in settori disciplinati da direttive UE di armonizzazione (es.: art. 1, par. 2 e 3 della dir. generale accise 2020/236/EU).

# Limiti alla potestà d'azione del legislatore tributario italiano derivanti dall'ordinamento UE.3

- c) Limiti in materie disciplinate da regolamenti UE:
  - c.1) Limiti «negativi» (es.: regolamento di esecuzione IVA 2011/282/UE);
  - c.2) Limiti »positivi» (leggi nazionali di coordinamento; es.: deroga al segreto d'ufficio per consentire la cooperazione amministrativa fra SM)
- B) Limiti in settori di imposizione sia armonizzati, sia non armonizzati:
  - a) Limiti derivanti dalle quattro libertà fondamentali di circolazione: divieto di discriminazioni fiscali a danno di merci (art. 110 TFUE), servizi (Art. 56), capitali (art. 63) e persone (artt. 45 lavoratori e 49 società) di altri Stati membri;
  - b) Divieto di aiuti di Stato alle imprese (art. 107 TFUE) se viene dimostrata la «selettività» del sistema nazionale di imposizione.

# Limiti alla potestà d'azione del legislatore tributario italiano derivanti dall'ordinamento UE.3

- C) Limiti derivanti dai principi generali dell'ordinamento dell'Unione
  - a) Rispetto dei diritti della difesa (art. 48 CDF; es.: sanzioni tributarie)
  - b) Divieto di leggi tributarie retroattive (legittimo affidamento, sicurezza giuridica, obbligo di prevedere un periodo transitorio);
  - c) Interdizione di sanzioni tributarie eccessive (art. 49 CDF: proporzionalità della pena) o prive di nesso di causalità con l'infrazione (sanzioni improprie);
  - d) Principi di equivalenza e di effettività (es: condizioni per ottenere il rimborso di imposte nazionali dichiarate contrarie al diritto UE).

# Rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea

# Struttura dell'articolo 267 del TFUE

- a) Giudici nazionali quali giudici competenti (anche) per l'applicazione del diritto UE.
- b) Corte di giustizia UE quale giudice specializzato per l'interpretazione del diritto UE.
- c) Rinvio pregiudiziale: incidente processuale nell'ambito di un procedimento in corso.
- d) Il rinvio pregiudiziale apre un procedimento non contenzioso dinanzi alla Corte di giustizia UE.
- e) Rapporto di «cooperazione tecnica» - e non di gerarchia - fra giurisdizioni nazionali e Corte di giustizia.

# Contenuto dell'articolo 267 TFUE : rinvio riservato alle sole giurisdizioni degli Stati membri

- a) «Giurisdizione»: concetto di solo diritto europeo.
- b) Sono legittimate al rinvio tutte le giurisdizioni riconosciute come tali dagli ordinamenti degli SM (quindi esclusi i p.m.).
- c) Criteri di individuazione di una «giurisdizione» nei casi dubbi:  
1) origine legale; 2) permanenza; 3) giurisdizione obbligatoria;  
4) contraddittorio; 5) applicazione di regole di diritto; 6) indipendenza (ammesse le Commissioni tributarie italiane).
- d) Rinvio ammesso in qualsiasi tipo e fase di un procedimento giurisdizionale.

# Contenuto dell'articolo 267 : rinvio facoltativo e rinvio obbligatorio

- a) rinvio facoltativo : giurisdizioni di primo grado e di appello.
- b) rinvio obbligatorio : giurisdizioni di ultima istanza.
- c) obbligo di rinvio attenuato dalla CGUE in caso di:
  - 1) «giurisprudenza consolidata»
  - 2) «atto chiaro»

# Contenuto dell'articolo 267 TFUE : atti oggetto di interpretazione da parte della Corte di giustizia

- a) Norme dei Trattati UE;
- b) Atti legislativi e amministrativi delle Istituzioni UE;
- c) Atti non vincolanti delle Istituzioni UE (raccomandazioni e pareri);
- d) Le sentenze della Corte di giustizia;
- e) Rinvio a norme UE contenuto in una norma di diritto nazionale;
- f) Esclusa l'interpretazione di norme di diritto nazionale e/o l'accertamento della loro compatibilità con il diritto UE.

# Presupposti e modalità del rinvio pregiudiziale

- a) Decisione di rinvio alla CGUE: competenza esclusiva del giudice nazionale (salvo il caso di estinzione del processo *a quo*);
- b) Presupposti del rinvio:
  - 1) applicabilità di norme di diritto UE (inclusa l'ipotesi di rinvio per «situazioni puramente interne» identiche a situazioni disciplinate da norme UE)
  - 2) esistenza di un dubbio interpretativo
- c) Contenuto necessario dell'ordinanza di rinvio (sanzione: irricevibilità):
  - 1) descrizione dei fatti della causa *a quo*;
  - 2) descrizione del contesto del diritto nazionale applicabile;
  - 3) indicazione della rilevanza delle norme UE;
  - 4) formulazione dei quesiti interpretativi (facoltà della Corte di riformulare i quesiti del giudice nazionale)

# Procedimento pregiudiziale dinanzi alla Corte

- a) Notifica dell'ordinanza di rinvio alle parti nel processo a quo, alle Istituzioni UE e Stati membri;
- b) Termine di due mesi per osservazioni scritte;
- c) Eventualmente: quesiti scritti posti alle parti
- d) Udienza dinanzi ad una sezione, o alla Grande sezione, della Corte;
- e) Conclusioni dell'Avvocato generale;
- f) Emanazione della sentenza (voto a maggioranza semplice);
- a) Durata media del procedimento: 15,8 mesi, salvo decisione con ordinanza.

# La sentenza della Corte : struttura e notifica

## a) Struttura:

1) Dispositivo: risposta ai quesiti del giudice *a quo* in forma astratta;

2) Motivazione, con descrizione sintetica degli argomenti delle parti e con frequente richiamo a passaggi delle conclusioni dell'Avvocato generale.

b) Notifica della sentenza alle parti costituite.

c) Onere della riassunzione del processo *a quo*.

# Effetti della sentenza interpretativa

- a) Effetto vincolante nei confronti del giudice a quo e dei giudici dei successivi gradi di giudizio.
- b) Valore di autorevole precedente per tutti gli altri giudici.
- c) Effetti nel tempo:
  - 1) come regola: effetto retroattivo;
  - 2) in via eccezionale (rapporti giuridici costituiti «in buona fede»): effetti solo a partire dalla data di emanazione della sentenza;
  - 3) in quest'ultima ipotesi: «fatti salvi» i diritti dei soggetti che avevano presentato ricorso prima dell'emanazione della sentenza.

*«La Casa comune europea è aperta a tutti, a tutti coloro che vogliono condividere il loro destino, per essere allo stesso tempo più forti e più solidali» (J. Delors, 1995)*

**Grazie per l'attenzione !**

**enrico.traversa@unibo.it**