
PREFAZIONE

La presente edizione 2024, dedicata alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea in materia di dazi, IVA ed accise, nasce quale naturale completamento della prima edizione dell'opera (2023) nella quale, per questioni di spazio, non si è potuto dar conto di tutti gli interventi della Corte UE inerenti all'interpretazione degli istituti propri del sistema doganale, nonché delle correlate questioni giuridiche attinenti all'IVA ed ai diritti di accisa.

Nella presente opera hanno, quindi, trovato spazio i precedenti della Corte in materia, ad esempio, di esatta qualificazione di un dazio antidumping e della sua validità in rapporto all'articolo VI del GATT 1994 ed alla relazione adottata dall'organo di conciliazione dell'OMC in materia di misure antidumping e antisovvenzioni, piuttosto che quelli relativi al rapporto giuridico tra l'istituto doganale dell'immissione in libera pratica e quello meramente IVA dell'immissione in consumo ai fini dell'individuazione del momento e del luogo della tassazione.

Si è dato conto, altresì, della giurisprudenza relativa alla validità nonché al perimetro giuridico delle relazioni redatte dall'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF) ai fini degli accertamenti doganali, oltre che dei precedenti della Corte che hanno tracciato i contorni del principio dell'abuso del diritto in relazione al diritto alla detrazione dell'IVA, piuttosto che i confini della nozione di "caso fortuito" e di esigibilità delle accise nell'ipotesi di distruzione totale o perdita irrimediabile di un prodotto in regime sospensivo.

Si è voluto dare spazio, altresì, alla giurisprudenza evolutiva della Corte dedicata alla qualifica di soggetto passivo e di attività economica svolta, quest'ultimo presupposto indefettibile per accedere ad ogni discussione nel campo IVA ai fini dell'ulteriore indagine su esenzione e detrazione, dando ad esempio conto dell'attuale fenomeno di espansione della funzione di "debitore d'imposta", nei numerosi casi di intermediazione della prestazioni di servizi IVA fornite dai gestori delle piattaforme online, qualificati ormai dalla Corte quali effettivi fornitori dei servizi digitali, con conseguente obbligo di riscossione dell'imposta in capo a tali soggetti.

I precedenti della Corte qui riportati, emessi su rinvio pregiudiziale del giudice comune, si inseriscono nell'attività ermeneutica dell'organo unionale per mezzo della quale essa assicura "il rispetto del diritto nell'interpretazione e nell'applicazione dei trattati" sancito dall'articolo 19 del TUE.

Nell'ambito di tale competenza, la Corte ha avuto modo, accanto all'attività interpretativa dei singoli istituti richiamati dal caso sottopostole, di foggare i principali criteri di analisi del sistema giuridico unionale.

È il caso, ad esempio, del principio del primato del diritto unionale sul diritto statale interno, assente nei Trattati istitutivi ma ben evidenziato nella Dichiarazione relativa al primato (n. 17) allegata al Trattato di Lisbona, che ha altresì riformulato per quanto qui interessa l'istituto del rinvio pregiudiziale, laddove si riferisce che, per giurisprudenza costante della Corte, "i trattati e il diritto adottato dall'Unione sulla base dei trattati prevalgono sul diritto degli Stati membri" alle condizioni stabilite dalla giurisprudenza della medesima Corte, come espresso a partire dalla sua prima sentenza, nel caso *Costa contro ENEL*, 15 luglio 1964, causa 6/64.

Fondamentale corollario di tale principio è il dovere del giudice comune di disapplicare la norma interna contrastante con quella unionale, come enunciato chiaramente sin dal caso *Simmenthal*, 9.3.1978, causa 106/77, laddove la Corte si esprime sostenendo che "qualsiasi giudice nazionale, adito nell'ambito della sua competenza, ha l'obbligo di applicare integralmente il diritto comunitario e di tutelare i diritti che questo attribuisce ai singoli, disapplicando le disposizioni eventualmente contrastanti della legge interna, sia anteriore sia successiva alla norma comunitaria".

Ulteriore principio cardine del sistema giuridico unionale modellato dalla Corte è quello dell'effetto diretto, che consente al singolo di invocare presso il giudice la propria posizione giuridica derivante direttamente dalla norma unionale, quale disposizione incondizionata e sufficientemente chiara e precisa, inaugurato nella celebre sentenza *Van Gend en Loos*, 3 aprile 1968, 28/67, intervenuta su una questione di diritto doganale.

Tale principio è emerso nel momento in cui si è reso necessario interpretare l'art. 30 del TFUE (in origine art. 12, poi art. 25 TCE), che vieta l'imposizione daziaria all'importazione o esportazione o tasse di effetto equivalente tra Stati membri, in occasione del rinvio del giudice olandese che chiedeva di conoscere se tale norma avesse o meno efficacia immediata negli ordinamenti interni, attribuendo ai singoli dei diritti soggettivi che il giudice nazionale avrebbe dovuto tutelare.

Nella redazione di tale sentenza, per la quale risultò determinante l'apporto del Professor Aberto Trabucchi che partecipò in qualità di giudice, consentendo infine di poter qualificare l'efficacia diretta come il cardine giuridico dell'intero sistema unionale, la Corte riscontrò come lo scopo principale del Trattato CEE, cioè l'instaurazione di un mercato comune il cui funzionamento potesse incidere direttamente sui soggetti della Comunità, non fosse limitato a creare degli obblighi reciproci tra gli Stati contraenti, ma avesse inteso, altresì, realizzare "un ordinamento giuridico di nuovo genere a favore del quale gli Stati hanno rinunciato, anche se in settori limitati, ai loro poteri sovrani, ordinamento che riconosce come soggetti, non soltanto gli Stati membri, ma anche i loro amministratori".

Di qui l'ulteriore argomentazione per cui "il diritto comunitario, indipendentemente dalle norme emananti dagli Stati membri, nello stesso modo in cui impone ai

singoli degli obblighi, attribuisce loro dei diritti soggettivi”, quale contropartita di precisi obblighi imposti dal Trattato ai singoli, agli Stati o alle istituzioni comunitarie, nonostante una normativa interna, come ad esempio quella dei Paesi Bassi, potesse porsi in contrasto con il divieto previsto dall’articolo 12 del Trattato.

Di qui il corollario dell’evoluzione giurisprudenziale della Corte che ha sintetizzato l’effetto diretto verticale, tutelando anche la posizione giuridica soggettiva del singolo a fronte della mancata o erronea o tardiva attuazione della norma unionale da parte dello Stato inadempiente e consentendo al cittadino di far valere l’applicazione dell’atto unionale nei confronti del soggetto pubblico.

La tutela del singolo è resa possibile, altresì, anche laddove l’atto unionale, in particolare la direttiva, seppur dettagliato, sia condizionato ai fini della sua applicazione e del suo recepimento dall’emanazione di un atto normativo interno, la cui mancata o erronea trasposizione consente in ogni caso al giudice di utilizzare l’espedito, in chiave ermeneutica, dell’interpretazione conforme.

Tale ulteriore principio è stato inaugurato nella nota sentenza von Colson, 10 aprile 1984, 14/83, laddove si afferma che “nell’applicare il diritto nazionale, a prescindere dal fatto che si tratti di norme precedenti o successive alla direttiva, il giudice nazionale deve interpretare il proprio diritto nazionale quanto più possibile alla luce della lettera e dello scopo della direttiva per conseguire il risultato perseguito da quest’ultima”.

Ulteriore corollario della mancata o erronea attuazione dell’ordinamento unionale è dato dal principio che sottende all’obbligo risarcitorio da parte dello Stato inadempiente, consacrato nella nota sentenza Francovich, 19 novembre 1991, C-6/90, e ripreso nella giurisprudenza successiva, per effetto del quale “sarebbe messa a repentaglio la piena efficacia delle norme comunitarie e sarebbe infirmata la tutela dei diritti da esse riconosciuti se i singoli non avessero la possibilità di ottenere un risarcimento ove i loro diritti siano lesi da una violazione del diritto comunitario imputabile ad uno Stato membro”.

Il diritto al risarcimento a carico dello Stato, quale valore giuridico “inerente” al sistema del Trattato, risulta “indispensabile” proprio laddove la piena efficacia delle norme unionali richieda un facere da parte dello Stato la cui assenza non consentirebbe ai singoli di “far valere dinanzi ai giudici nazionali i diritti loro riconosciuti dal diritto comunitario”.

Alla giurisprudenza della Corte, emessa a seguito di rinvii pregiudiziali, si deve altresì il riconoscimento di un necessario equilibrio nella tutela dei diritti procedurali, garantiti ai singoli in forza del diritto unionale rispetto a quelli apprestati dalla norma statale.

Tali valori sono condensati nel principio di equivalenza o di non discriminazione, unitamente al divieto al singolo Stato di rendere “praticamente impossibile o eccessivamente difficile” l’esercizio dei diritti conferiti dalla norma statale, quale espressione del principio di effettività.

Questi sono, a loro volta, emanazione del principio di leale cooperazione, espresso

dall'articolo 4, paragrafo 3 del TUE, che impone agli Stati membri di "assicurare l'esecuzione degli obblighi derivanti dai trattati o conseguenti agli atti delle istituzioni dell'Unione".

Un ulteriore valore giuridico sintetizzato dalla Corte, riscontrabile in particolare nella giurisprudenza in materia IVA, è rappresentato dalla tutela della neutralità fiscale, quale cardine dell'intero sistema di questa imposta nonché costante riferimento della Corte sin dal caso *Rompelman*, 14.2.1985, 268/83, laddove la garanzia del sistema IVA, teso alla perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano di per sé soggette all'IVA, si lega a doppio filo al fine di decodificare le criticità legate al correlato e conseguente diritto di detrazione.

Il principio della neutralità fiscale, come è stato ben evidenziato dalla Corte in numerosi precedenti, altro non è che la traduzione in materia di IVA del principio della parità di trattamento.

L'identificazione dei principi fondamentali del diritto unionale in uno all'interpretazione di numerosi istituti del diritto doganale, dell'IVA e delle accise, è stata resa possibile grazie al prezioso strumento del rinvio pregiudiziale, previsto dall'articolo 267 del TFUE, che istituisce una cooperazione ed un dialogo diretti tra la Corte ed i giudici nazionali, il cui crescente utilizzo negli anni, da parte dei giudici comuni europei, è stato in particolare giustificato dalla costante evoluzione dei problemi sottoposti alla Corte.

Il procedimento di rinvio, avente ad oggetto l'interpretazione o la validità della norma unionale, rappresenta lo strumento principale con cui la Corte, operando a garanzia del rispetto del diritto nell'interpretazione e nell'applicazione dei trattati, consegue in tutti gli Stati membri l'interpretazione e l'applicazione uniforme del diritto unionale.

L'importanza di tale strumento, concesso al singolo al fine di un approdo indiretto alla Corte, in quanto filtrato dal giudice del rinvio quale dominus della richiesta di pronuncia pregiudiziale, ex officio o su input della parte processuale, va valutata anche alla luce degli effetti di quelle sentenze dei giudici interni di ultimo grado che risultino in contrasto con il diritto o la giurisprudenza unionale e che non siano state precedute dall'obbligo di rinvio pregiudiziale.

In tali casi la Corte, riscontrando il principio della responsabilità dello Stato membro per danni causati ai singoli da violazioni del diritto unionale già a partire dalla sentenza *Francovich*, qualunque sia l'organo statale la cui azione od omissione abbia dato origine alla trasgressione, riconosce al singolo, a talune condizioni, di ottenere un risarcimento.

Per giurisprudenza unionale costante si può procedere in tal senso al ricorrere di tre condizioni, vale a dire che la norma giuridica violata sia preordinata a conferire diritti ai singoli, che si tratti di violazione grave e manifesta e che esista un nesso causale diretto tra la violazione dell'obbligo incombente allo Stato e il danno subito dai soggetti lesi.

Ulteriore conseguenza della violazione dell'articolo 267 del TFUE da parte del giudice di ultimo grado, è la possibilità che la Commissione UE, valutato che uno Stato membro abbia mancato ad uno degli obblighi a lui incombenti in virtù del Trattato, possa adire la Corte ai sensi dell'articolo 258 del TFUE, avviando una procedura d'infrazione ai danni dello Stato.

L'ampio utilizzo nel tempo dello strumento del rinvio pregiudiziale, attraverso il quale scorre la maggior parte dell'attività ermeneutica della Corte, che ha gemmato i basilari principi di interpretazione del diritto unionale unitamente all'analisi degli istituti giuridici affrontati nelle cause riportate nei due Volumi nonché delle loro interconnessioni (si pensi ad esempio, ai fini meramente tributari, al rapporto tra il sistema daziario e l'IVA in dogana), ha reso necessario il trasferimento di alcune competenze pregiudiziali al Tribunale.

Tale operazione di redistribuzione, riguardante in particolare “materie specifiche” quali l'IVA, i diritti di accisa, il codice doganale, nonché la classificazione tariffaria delle merci nella Nomenclatura Combinata dell'Unione europea, ha il fine di ridurre il carico di lavoro della Corte su materie intorno alle quali si è formata nel tempo una “sufficiente giurisprudenza”.

L'esigenza di deflazionare e redistribuire il proprio lavoro, avvertita dalla Corte sin dal 1999, è divenuta effettiva mediante la pubblicazione del Regolamento 2024/2019, che ha modificato in particolare il protocollo n. 3 dello Statuto della Corte e del Tribunale.

A partire dal 1° ottobre 2024, pur rimanendo impregiudicato l'invio alla Corte delle domande di pronuncia pregiudiziale da parte del giudice comune, questa fungerà da filtro al fine di redistribuire al Tribunale solo le nuove materie di sua stretta competenza, per tenere invece presso di sé quelle domande pregiudiziali attinenti a tali materie, che presentino “questioni indipendenti di interpretazione del diritto primario, del diritto internazionale pubblico, dei principi generali del diritto dell'Unione o della Carta, tenuto conto del loro carattere orizzontale”.

Gli autori, infine, vogliono nuovamente porgere un sincero e caloroso ringraziamento all'Editore per aver dato spazio ad una seconda parte dell'opera, a chiusura del lavoro iniziato nell'edizione 2023, che si ritiene innovativa nel panorama editoriale giuridico italiano e che, si spera, sarà apprezzata da coloro che sceglieranno di utilizzare tale testo al fine di approfondire e chiarire il pensiero del giudice unionale nelle materie trattate.

