

Nota brevissima su uno strano caso di disapplicazione della legge tributaria a danno del privato, per contrasto con una direttiva europea

di Roberto Bin
(12 luglio 2012)

In alcune recenti decisioni, la Cassazione (sez. tributaria, sent. 19546/2011, confermata dalla sent. 8110/2012), preso atto che una sentenza della Corte di giustizia aveva dichiarato incompatibile con una direttiva europea un determinato regime di condono fiscale, decide di disapplicare la legge che lo aveva introdotto, e ciò a danno del contribuente.

Ecco il punto della motivazione (sent. 19546):

“2. Col primo motivo, deducendo violazione o falsa applicazione della L. n. 289 del 2002, art. 9 bis, comma 3, la ricorrente sostiene che, in caso di definizione ex art. 9 bis citato, l'omesso o ritardato versamento delle rate successive alla prima non inficia la dichiarazione di condono, costitutiva del novato titolo obbligatorio, perfezionatosi con la presentazione della suddetta dichiarazione volontaria integrata dal pagamento della prima rata. Nella memoria ex art. 378 c.p.c. la ricorrente aggiunge che la sentenza n. 20745 del 2010 - con la quale questa Corte ha espressamente affermato che la definizione L. n. 289 del 2002, ex art. 9 bis, è condizionata dall'integrale pagamento di quanto dovuto e che il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo se integrale - si fonda su di una inutile differenza funzionale tra le diverse forme di condono (di natura premiale o demenziale) laddove tale distinzione non avrebbe ragione d'essere e non sarebbe in ogni caso idonea a giustificare una diversa disciplina in ipotesi di mancato pagamento di rate successive alla prima, trattandosi di forme di definizione in ogni caso accomunate da identità strutturale.

Preliminarmente, per la definizione concernente gli omessi o ritardati versamenti Iva e le relative sanzioni, occorre rilevare che, secondo la giurisprudenza di questo giudice di legittimità, la sentenza della Corte di Giustizia CE 17 luglio 2008, in causa C- 132/06 - secondo la quale la Repubblica Italiana è venuta meno agli obblighi di cui agli artt. 2 e 22 della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388 CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative all'I.V.A., per avere previsto, con la L. 27 dicembre 2002, n. 289, artt. 7 ed 8 una rinuncia generale e indiscriminata all'accertamento delle operazioni imponibili effettuate nel corso di una serie di periodi di imposta, così pregiudicando seriamente il corretto funzionamento del sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto - ha una portata generale, estesa a qualsiasi misura nazionale, sia essa di carattere legislativo o amministrativo, con la quale lo Stato membro rinunci in modo generale o indiscriminato al pagamento di quanto dovuto per Iva (v. Cass. n. 20068 del 2009). Tale incompatibilità riguarda, quindi, anche la definizione prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 9 bis, il quale pertanto, nella parte in cui consente di definire una controversia evitando il pagamento di sanzioni connesse al ritardato od omesso versamento dell'Iva, deve essere disapplicato per contrasto con la 6^a direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, alla stregua dell'interpretazione adeguatrice imposta dalla citata sentenza della Corte di Giustizia CE 17 luglio 2008, in causa C- 132/06.

E' in particolare da evidenziare che quanto concerne l'imposta in sè si riferisce ovviamente anche alle sanzioni, delle quali non può essere esclusa l'integrale esazione, come peraltro previsto al punto 42 della sentenza di infrazione (v. sul punto Cass. n. 25701 del 2009 e n. 20068 del 2009 citata), posto che le misure con cui lo Stato membro

rinuncia ad una corretta applicazione e/o riscossione dell'I.V.A. devono ritenersi incompatibili con la disciplina comunitaria anche in relazione alle sanzioni di natura tributaria previste dall'ordinamento nazionale per le violazioni di norme che regolano gli obblighi di dichiarazione e pagamento dell'imposta, pur non essendo la materia delle sanzioni regolata dalla sesta direttiva.

In proposito è infatti determinante il rilievo che si tratta di misure di carattere dissuasivo, oltre che repressivo, la cui funzione è quella di determinare il corretto adempimento di un obbligo nascente dal diritto comunitario. E' peraltro da sottolineare che già una consolidata e risalente giurisprudenza della Corte di Giustizia (v. sentenze in cause 79/83; C - 382 - 383/92; C - 180/95) faceva discendere dal principio di effettività la conseguenza che le sanzioni previste dagli ordinamenti degli Stati membri per garantire un puntuale adempimento di obblighi nascenti dal diritto comunitario non possono essere previste in misura irrisoria (e, quindi, a maggior ragione, non possono essere, in tutto o in parte, soppresse).

E' infine appena il caso di evidenziare che i principi sopra esposti devono essere applicati da questa Corte a prescindere da specifiche deduzioni di parte. Il principio di effettività contenuto nell'art. 10 del Trattato CE comporta infatti l'obbligo del giudice nazionale di applicare d'ufficio il diritto comunitario, senza che possano ostarvi preclusioni procedurali o processuali, o, nella specie, il carattere chiuso del giudizio di cassazione (v. in proposito, le sentenze della Corte di Giustizia in cause C - 312/93, Peterbroeck; C - 430-431/93, Van Schijndel; C - 327/00, Santex, alle quali si è adeguata la giurisprudenza di questa Corte, fra le altre, S.U. 18 dicembre 2006, n. 26948)".

In che termini ciò è ammissibile? Appare davvero singolare questa giurisprudenza, dato che la Corte di giustizia, nel noto "caso Berlusconi" (C-387/02, C-391/02 e C-403/02), ha chiaramente riaffermato ciò che del resto sempre ha sostenuto, cioè che "una direttiva non può di per sé creare obblighi in capo ad un soggetto e non può quindi essere fatta valere in quanto tale nei confronti dello stesso".

Come la Corte costituzionale ha sempre indicato da parte sua, se una legge italiana è in contrasto con la norma di una direttiva priva di effetto diretto (ed effetto diretto non può prodursi a danno di un soggetto, ma solo a suo vantaggio), il giudice non può disapplicarla, ma deve sollevare una questione di legittimità costituzionale davanti alla Corte costituzionale stessa. Che giustificazione può essere data a questa giurisprudenza del giudice tributario di ultima istanza?