

# Corte Ue, retroattività delle sentenze limitata dal legittimo affidamento

## Imposte indirette

L'efficacia delle pronunce può essere opposta nei confronti dello Stato

Ma gli interventi legislativi che ne rinviando l'effetto non sempre sono contestabili

A cura di

**Matteo Balzanelli**  
**Massimo Sirri**

La retroattività delle sentenze Ue incontra il limite dell'efficacia del diritto comunitario e del legittimo affidamento. Non possono pertanto essere messi in discussione quegli interventi legislativi che, in linea con tali principi, differiscono gli effetti di pronunce comunitarie che abbiano rilevato la difformità di una disposizione nazionale o della relativa interpretazione ufficiale rispetto alla direttiva Iva.

Sono queste le conclusioni cui è possibile pervenire attraverso una lettura meditata della recente sentenza C-355/22. E ciò, a dispetto di quello che, d'impulso, sembrerebbe l'esito della pronuncia.

### La questione in esame

Occupandosi di una disposizione del diritto belga che manteneva l'imponibilità di talune prestazioni sanitarie (chiropratica e osteopatia), riconosciute invece esenti in forza di una pregressa pronuncia comunitaria, la Corte ha infatti sta-

bilito che un giudice nazionale non può conservare, nemmeno temporaneamente, gli effetti di una previsione contrastante con il diritto Ue e negare, di conseguenza, il diritto al rimborso dell'imposta applicata in forza di tale previsione.

Il caso riguarda una società belga che, in forza della retroattività delle sentenze comunitarie, le quali interpretano la direttiva come essa avrebbe dovuto essere interpretata fin dall'origine, reclamava la restituzione dell'Iva addebitata nel vigore della norma interna che prorogava l'imponibilità di prestazioni già qualificate esenti da una sentenza europea.

La vicenda è risolta negando che le ragioni, essenzialmente di ordine pratico-amministrativo e finanziario, addotte per negare la restituzione del tributo indebitamente applicato in forza della norma Ue correttamente intesa, concretizzano «considerazioni imperative di certezza del diritto» idonee a legittimare una sospensione provvisoria degli effetti retroattivi della precedente pronuncia.

### L'efficacia delle sentenze Ue

D'acchito parrebbe che possano incorrere in analoga censura anche quei provvedimenti nazionali adottati per neutralizzare le ripercussioni di sentenze che abbiano sancito la difformità comunitaria di disposizioni interne o delle indicazioni dell'amministrazione finanziaria, rinviando a data futura l'entrata in vigore della norma adeguata alle regole Ue. È il caso delle prestazioni di medicina legale, di cui la legge 244/2007 ha sancito l'imponibilità in luogo dell'esenzione a decorrere

dal 2005. O di alcune prestazioni delle scuole guida, divenute imponibili Iva dal 1° gennaio 2020 (Dl 124/2019). Più recentemente, il Dl 146/2021 ha fissato al 1° gennaio 2022 l'imponibilità dei trasporti internazionali di beni resi a soggetti diversi da quelli di cui al terzo comma dell'articolo 9, Dpr 633/72.

Si tratta però di un dubbio infondato.

1 In primo luogo, perché la sentenza C-355/22 riguarda una situazione in cui è il singolo che intende far valere un diritto (quello al rimborso di un'imposta non dovuta) derivante dall'errata trasposizione di una norma comunitaria. E siccome l'efficacia delle sentenze Ue non

solo è verticale – nel senso che interessa i rapporti fra lo Stato membro e la persona (sentenza C-26/62) e non quelli fra persone – ma è anche unilaterale (dal basso all'alto) – con ciò intendendo che la direttiva non recepita o malamente recepita o mal interpretata dall'autorità fiscale può essere opposta dal singolo nei confronti dello Stato, non valendo invece il contrario (sentenze C- 8/81, C-152/84, C-168/95, C-102/02) – è giocoforza concludere che la recente pronuncia non incide sulle apparentemente simili vicende nazionali. Qui, infatti, la retroattività delle sentenze equivarrebbe ad ammettere che sia lo Stato a potersi giovare degli effetti delle pronunce, azionando una pretesa fiscale (ossia l'imponibilità di prestazioni prima considerate esenti/non imponibili) in forza di una norma comunitaria non recepita o malamente recepita o erroneamente interpretata dalla propria amministrazione.

2 V'è poi il legittimo affidamento (fra le altre, sentenze C-181/04, C-63/93, C-537/08) che rappresenta l'espressione, sul piano della tutela giurisdizionale, del principio di efficacia unilaterale delle sentenze. Nella causa C-355/22 non è coinvolto, visto che il tema non concerne una pretesa erariale cui eventualmente contrapporre l'affidamento del contribuente su pregresse indicazioni dell'autorità fiscale. Ma sarebbe invece cruciale nelle rammentate vicende nazionali in cui il Fisco aveva ripetutamente rassicurato il contribuente sulla legittimità dell'esenzione o della non imponibilità.

## PAROLA CHIAVE

### #Legittimo affidamento

Il legittimo affidamento è il corollario della certezza del diritto. L'affidamento è legittimo quando un'istituzione ha ingenerato fondate aspettative nel contribuente sulla correttezza del comportamento adottato, fornendo informazioni precise, incondizionate e concordanti. La tutela "piena" dell'affidamento implica che non siano dovute sanzioni né interessi e neppure l'imposta a carico di chi abbia seguito tali indicazioni. In questa direzione, riguardo ai tributi unionali, va anche la modifica dello Statuto del contribuente prevista dalla riforma fiscale.