

# Pomeriggi Tributari

LE PRESTAZIONI SANITARIE NON PROTETTE E L'ESENZIONE  
IVA : IL PRIMATO DEL DIRITTO COMUNITARIO SULLE NORME INTERNE  
(CASS. 6868/2021).

## DIRITTO UE

### FONTI DI

### «DIRITTO DERIVATO»

Atti unilaterali  
Art. 288 TFUE

«Per esercitare le competenze dell'Unione, le istituzioni adottano **regolamenti**, **direttive**, **decisioni**, **raccomandazioni e pareri**»

## DIRITTO UE

# I REGOLAMENTI

- Atti di portata generale con valore *erga omnes*
- Sono obbligatori in tutti i suoi elementi per gli Stati membri: non è consentita una loro applicazione solo parziale, incompleta o selettiva né qualsiasi modifica o trasposizione suscettibili di incidere sulla portata o sul contenuto dell'atto.
- Sono direttamente applicabili in ciascuno degli Stati Membri: si integrano nei sistemi giuridici statali e producono effetti immediati nei confronti di tutti i soggetti di diritto interno
- Non hanno bisogno di alcun atto di recepimento o attuazione da parte degli Stati membri

DIRITTO UE

## I REGOLAMENTI

- Sono pubblicati nella Gazzetta ufficiale della Comunità, ed entrano in vigore alla data da essi stabilita, ovvero a partire dal ventesimo giorno successivo alla loro pubblicazione.
- Mediante il Regolamento si tende a dettare una disciplina uniforme di una data materia per l'insieme della comunità.
- Viene utilizzato soprattutto per operare in settori di competenza esclusiva  
*(es. unione doganale; definizione delle regole di concorrenza necessarie al funzionamento del mercato interno; politica monetaria per i paesi dell'area euro)*

## DIRITTO UE

### LE DIRETTIVE

- Hanno la caratteristica di vincolare gli Stati membri cui sono dirette per quanto riguarda il risultato da raggiungere, lasciandoli liberi quanto alla scelta della forma e dei mezzi necessari per conseguirlo.
- Non hanno portata generale (se non nel senso che possono rivolgersi a tutti gli Stati membri) e si “limitano” ad imporre obblighi di risultato nei confronti degli Stati membri.
- Strumento di legislazione indiretta (simil legge-quadro).

## DIRITTO UE

### LE DIRETTIVE

- **Gli Stati membri sono liberi di determinare le modifiche alla normativa interna per renderla conforme al risultato perseguito dalla direttiva.**
- **Non sono direttamente applicabili: devono formare oggetto di provvedimenti nazionali di recepimento.**
- **Normalmente le direttive fissano un termine entro cui gli Stati membri devono adottare tutte le misure necessarie per la loro attuazione.**

DIRITTO UE

## LE DECISIONI

- Sono vincolanti per coloro ai quali è notificata. I destinatari di una decisione possono essere Stati membri o persone fisiche o giuridiche. La decisione serve a regolamentare fatti concreti nei confronti di determinati destinatari.
- Al pari delle direttive le decisioni possono implicare obblighi per uno Stato membro a concedere al singolo cittadino una posizione giuridica più vantaggiosa.
- Le decisioni possono essere direttamente applicabili alle stesse condizioni delle disposizioni delle direttive.

DIRITTO UE

## LE RACCOMANDAZIONI

- Non sono vincolanti e non fanno sorgere diritti e obblighi per il destinatario.
- In base all'art. 292 TFUE, le raccomandazioni possono essere adottate dal Consiglio, dalla Commissione e, nei casi previsti dai trattati, dalla BCE.
- L'efficacia non vincolante delle raccomandazioni non implica che esse siano totalmente sprovviste di effetti giuridici (*"i giudici nazionali sono tenuti a prendere in considerazione le raccomandazioni ai fini della soluzione delle controversie sottoposte al loro giudizio, in particolare quando esse sono di aiuto nell'interpretazione di norme nazionali adottate allo scopo di garantire la [attuazione del diritto dell'UE], o mirano a completare norme comunitarie aventi natura vincolante"*). Corte di giustizia, causa C-322/88, sentenza del 13 dicembre 1989, Grimaldi).

## DIRITTO UE

### I PARERI

- Atti non vincolanti emanati dalla Commissione, dal Consiglio, dal Parlamento europeo, dal Comitato economico e sociale, dal Comitato delle Regioni, dalla BCE. Sono di solito pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale dell'UE.
- Il parere tende a fissare il punto di vista dell'istituzione che lo emette in ordine ad una specifica questione. I pareri non sono sottoposti ad alcuna forma specifica (tranne nel caso dei pareri motivati, per i quali è necessaria una motivazione espressa) e possono essere indirizzati sia agli Stati sia alle altre istituzioni dell'UE o a soggetti di diritto interno degli Stati membri.
- La non vincolatività dei pareri non significa che gli stessi siano privi di ogni rilevanza giuridica: infatti, nella misura in cui riflettono la posizione della istituzione da cui promanano, i pareri determinano sempre una situazione di legittimo affidamento nei destinatari, tutelabile davanti alla Corte di Giustizia.

## LA CORTE DI GIUSTIZIA UE

FORTE DIRITTO COMPLEMENTARE

COMPETENZE

- la Corte di Giustizia è competente a pronunciarsi in via pregiudiziale sull'interpretazione del diritto dell'UE e sulla validità degli atti adottati dalle istituzioni, dagli organi e organismi dell'UE

(art. 19, par. 3, lett. b), TUE e art. 267 TFUE)

LA CORTE DI GIUSTIZIA UE

PROCEDIMENTO

- *«Quando una questione del genere è sollevata dinanzi ad un organo giurisdizionale di uno degli Stati membri, tale organo giurisdizionale può, qualora reputi necessaria per emanare la sua sentenza una decisione su questo punto, domandare alla Corte di pronunciarsi sulla questione» (art. 267, TFUE)*

## LA CORTE DI GIUSTIZIA UE

### PRINCIPI

- La Corte di Giustizia ha attribuito al giudice nazionale potere-dovere di applicare il diritto comunitario, erigendolo a garante del diritto dell'Unione tramite il rimedio dell'interpretazione comunitariamente conforme e al potere di disapplicazione della norma nazionale contrastante.

(Corte di Giustizia, Ordinanza 26 novembre 2020, causa C-807/19)

## LE NORME DI RIFERIMENTO

### ART. 10 DPR 633/1972

- 18) le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze;

## LE NORME DI RIFERIMENTO

ART. 99  
R.D. 27.07.1934, N. 1265

- E' soggetto a vigilanza l'esercizio della medicina e chirurgia, della veterinaria, della farmacia e delle professioni sanitarie ausiliarie di levatrice, assistente sanitaria visitatrice e infermiera diplomata.
- E' anche soggetto a vigilanza l'esercizio delle arti ausiliarie delle professioni sanitarie. S'intendono designate con tale espressione le arti dell'odontotecnico, dell'ottico, del meccanico ortopedico ed ernista e dell'infermiere abilitato o autorizzato, compresi in questa ultima categoria i capi bagnini degli stabilimenti idroterapici e i massaggiatori.

## LE NORME DI RIFERIMENTO

DIRETTIVA 2006/112

(ART. 132)

- 1. **Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti:**

- c) **le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dallo Stato membro interessato;**

## L'INTERPRETAZIONE

CORTE DI GIUSTIZIA  
SENTENZA 27 GIUGNO 2019  
CAUSA C-597/17

- 19 Da un'interpretazione letterale dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 deriva che una prestazione va esentata se soddisfa a due condizioni, cioè, da una parte, se costituisce una prestazione sanitaria alla persona e, dall'altra, se viene effettuata nel contesto dell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali definite dallo Stato membro interessato.
- 20 Dalla decisione di rinvio risulta che coloro che esercitano le professioni di cui trattasi nel procedimento principale effettuano senz'altro prestazioni sanitarie alla persona, in quanto propongono trattamenti che vengono svolti allo scopo di curare e, nei limiti del possibile, guarire malattie o anomalie della salute.

## L'INTERPRETAZIONE

CORTE DI GIUSTIZIA  
SENTENZA 27 GIUGNO 2019  
CAUSA C-597/17

- 21 La questione è se soltanto le professioni regolamentate dalla normativa dello Stato membro interessato possano essere ritenute costitutive di «professioni mediche e paramediche» ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112.
- 22 Al riguardo, va rilevato che dal testo di tale disposizione **non** risulta che il legislatore dell'Unione abbia inteso imporre agli Stati membri interessati di riservare il beneficio di detta esenzione alle sole professioni regolamentate dalla loro legislazione.

## L'INTERPRETAZIONE

### CORTE DI GIUSTIZIA SENTENZA 27 GIUGNO 2019 CAUSA C-597/17

- 24 Ciò premesso, gli Stati membri dispongono, in particolare al fine di garantire un'applicazione corretta e semplice dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112, di un potere discrezionale per definire le professioni nel cui ambito lo svolgimento delle prestazioni sanitarie alla persona è esentato dall'IVA e, in particolare, per determinare quali qualifiche siano richieste per esercitare tali professioni (v., in tal senso, sentenza del 27 aprile 2006, Solleveld e van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 e C-444/04, EU:C:2006:257, punti 29, 30 e 32).
- 25 Tale potere discrezionale non è tuttavia illimitato, dato che gli Stati membri devono tenere conto, da una parte, dell'obiettivo perseguito da tale disposizione, che consiste nel garantire che l'esenzione si applichi esclusivamente alle prestazioni sanitarie alla persona, fornite da prestatori che possiedono le necessarie qualifiche professionali, e, dall'altra, del principio di neutralità fiscale (v., in tal senso, sentenza del 27 aprile 2006, Solleveld e van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 e C-444/04, EU:C:2006:257, punti 31, 36 e 37).

## L'INTERPRETAZIONE

CORTE DI GIUSTIZIA  
SENTENZA 27 GIUGNO 2019  
CAUSA C-597/17

- 27 Anche se spetta agli Stati membri verificare che i prestatori di cure mediche interessati possiedano le qualifiche professionali a tal fine necessarie (v., in tal senso, sentenza del 27 aprile 2006, Solleveld e van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 e C-444/04, EU:C:2006:257, punti 37 e 38), **tale obbligo non implica necessariamente che detti prestatori esercitino una professione disciplinata dalla normativa dello Stato membro interessato**, in quanto possono essere prese in considerazione altre efficaci modalità di controllo delle loro qualifiche professionali, in funzione dell'organizzazione delle professioni mediche e paramediche in tale Stato membro.

## L'INTERPRETAZIONE

CORTE DI GIUSTIZIA  
SENTENZA 27 GIUGNO 2019  
CAUSA C-597/17

- 31 Di conseguenza, l'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che **non** riserva l'applicazione dell'esenzione in esso prevista alle prestazioni effettuate da coloro che esercitano una professione medica o paramedica regolamentata dalla legislazione dello Stato membro interessato.

## L'INTERPRETAZIONE

CASSAZIONE N. 6868/2021

- La più recente giurisprudenza della Corte di giustizia UE, afferma che la previsione della direttiva unionale su questa specifica esenzione IVA va interpretata nel senso di ricomprendersi l'attività di chiropratica (e di osteopatia), trattandosi di trattamenti che vengono svolti allo scopo di curare e, nei limiti del possibile, guarire malattie o anomalie della salute.

## L'INTERPRETAZIONE

### PARITÀ DI TRATTAMENTO

- Il principio generale di parità di trattamento, di cui il principio di neutralità fiscale costituisce un'espressione particolare a livello di diritto comunitario derivato e nel settore peculiare della fiscalità, impone di non trattare in modo diverso situazioni analoghe.
- Esso presuppone che le diverse categorie di operatori economici che si trovano in situazioni analoghe vengano trattate allo stesso modo al fine di evitare qualsiasi distorsione della concorrenza nel mercato interno.

## L'INTERPRETAZIONE

### PRINCIPIO DI NEUTRALITÀ

- In sostanza, dal principio della parità di trattamento discende che gli appartenenti alle diverse categorie professionali devono ricevere il medesimo trattamento fiscale, se e in quanto siano in possesso di qualificazioni simili in relazione a determinate attività.
- Il principio della neutralità fiscale, che in ultima analisi rappresenta solo un'espressione più specifica del principio generale della parità di trattamento, osta a che operatori economici che effettuano le stesse operazioni ricevano un trattamento fiscale differenziato