

15 aprile 2015 <sup>(\*)</sup>

«Rinvio pregiudiziale – Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea – Articolo 50 – Principio del *ne bis in idem* – Normativa nazionale che prevede una sanzione amministrativa e una sanzione penale per omesso versamento di ritenute fiscali – Mancata attuazione del diritto dell’Unione – Incompetenza manifesta»

Nella causa C–497/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Tribunale ordinario di Torino (Italia), con ordinanza del 27 ottobre 2014, pervenuta in cancelleria il 7 novembre 2014, nel procedimento penale a carico di

**Stefano Burzio**,

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da K. Jürimäe, presidente di sezione, J. Malenovský e M. Safjan (relatore), giudici,

avvocato generale: P. Cruz Villalón

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l’avvocato generale, di statuire con ordinanza motivata, conformemente all’articolo 53, paragrafo 2, del regolamento di procedura della Corte,

ha emesso la seguente

## Ordinanza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull’interpretazione dell’articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea (in prosieguo: la «Carta») e dell’articolo 4, paragrafo 1, del protocollo n. 7, firmato a Strasburgo il 22 novembre 1984 e ratificato da 25 Stati membri dell’Unione europea, allegato alla Convenzione europea per la salvaguardia dei Diritti dell’Uomo e delle Libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950 (in prosieguo: il «protocollo n. 7»).

2 Tale domanda è stata presentata nell’ambito di un procedimento penale a carico del sig. Burzio per l’omesso versamento, alle scadenze mensili previste, in qualità di sostituto di imposta, di ritenute fiscali alla fonte all’Agenzia delle Entrate, e per le quali doveva rilasciare al sostituito una certificazione attestante l’ammontare complessivo delle somme corrisposte e delle ritenute operate (in prosieguo: le «ritenute certificate»).

## Contesto normativo

*Il protocollo n. 7*

3 L’articolo 4 del protocollo n. 7, intitolato «Diritto di non essere giudicato o punito due volte», così dispone:

«1. Nessuno può essere perseguito o condannato penalmente dalla giurisdizione dello stesso Stato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato a seguito di una sentenza definitiva conformemente alla legge e alla procedura penale di tale Stato.

2. Le disposizioni del paragrafo precedente non impediscono la riapertura del processo, conformemente alla legge ed alla procedura penale dello Stato interessato, se fatti sopravvenuti o nuove rivelazioni o un vizio fondamentale nella procedura antecedente sono in grado di inficiare la sentenza intervenuta.

3. Non è autorizzata alcuna deroga al presente articolo ai sensi dell’articolo 15 della Convenzione».

*Il diritto dell’Unione*

4 L’articolo 50 della Carta, intitolato «Diritto di non essere giudicato o punito due volte per lo stesso reato», è così formulato:

«Nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell’Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge».

*Il diritto italiano*

5 Ai sensi dell’articolo 13, comma 1, del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471:

«Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell’imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l’ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile. Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al primo periodo, oltre a quanto previsto dal comma 1 dell’art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. Identica sanzione si applica nei casi di liquidazione della maggior imposta ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e ai sensi dell’art. 54-bis del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633».

6 Secondo il giudice del rinvio, sul datore di lavoro, in qualità di sostituto di imposta, grava l’adempimento di alcuni obblighi, quali:

- rilasciare al sostituito una certificazione attestante l’ammontare complessivo delle somme corrisposte e delle ritenute operate in modo da permettere al soggetto passivo di documentare e di dimostrare il prelievo subito,
- presentare annualmente una dichiarazione unica di sostituto d’imposta dalla quale risultino tutte le somme pagate e le ritenute operate nell’anno precedente.

7 L’articolo 10 bis del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74, nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, introdotto dall’articolo 1, comma 414, della legge del 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria per l’anno 2005), prevede, al titolo «Omesso versamento di ritenute certificate», quanto segue:

«È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a cinquantamila euro per ciascun periodo di imposta».

8 L’omesso versamento, alle scadenze mensili previste, delle ritenute operate era in origine sanzionato penalmente dall’articolo 2, paragrafo 2, del decreto legge del 10 luglio 1982, n. 429, convertito successivamente in legge (legge del 7 agosto 1982, n. 516). Tale norma è stata completamente sostituita dall’articolo 3 del decreto legge del 16 marzo 1991, n. 83, parimenti successivamente convertito in legge (legge del 15 maggio 1991, n. 154), che ha sanzionato penalmente il mancato versamento delle ritenute entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale, condizionando e graduando la sanzione al raggiungimento di certe soglie di omissione e alla sussistenza o meno della certificazione delle ritenute stesse.

9 L’articolo 13, comma 1, del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471, ha ripristinato la sanzione amministrativa per l’omissione dei versamenti dovuti «alle prescritte scadenze».

10 Con l’entrata in vigore del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74, è stata abolita ogni sanzione penale per l’omesso versamento delle ritenute, restando solo la sanzione amministrativa di cui alla previsione del comma 1 dell’articolo 13 del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471.

11 Con l’introduzione dell’articolo 10 bis del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74, operata dall’articolo 1, comma 414, della legge del 30 dicembre 2004, n. 311, è stata ripristinata la sanzione penale in relazione al mancato versamento delle ritenute entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale, purché fosse raggiunta la soglia di omissione di EUR 50 000 e si trattasse di ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti.

12 Ai sensi dell’articolo 9, comma 1, della legge del 24 novembre 1981, n. 689:

«[q]uando uno stesso fatto è punito da una disposizione penale e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa, ovvero da una pluralità di disposizioni che prevedono sanzioni amministrative, si applica la disposizione speciale».

13 Secondo l’articolo 19, comma 1, del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74:

«[q]uando uno stesso fatto è punito da una delle disposizioni del titolo II e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa, si applica la disposizione speciale».

## Procedimento principale e questione pregiudiziale

14 Nel procedimento penale principale il sig. Burzio è imputato del reato di cui all’articolo 10 bis del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74, perché in qualità di legale rappresentante della società Scatolificio Burzio E C Srl non versava entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute certificate relative all’anno di imposta 2008 per un ammontare pari a EUR 120 394.

15 Dinanzi al giudice del rinvio l’Agenzia delle Entrate ha riferito che i fatti suesposti avevano costituito l’oggetto di un procedimento in via amministrativa, al termine del quale la contestazione del sig. Burzio era stata respinta e il suo debito tributario confermato, benché a questi fosse stato consentito di pagarlo ratealmente. Dinanzi al suddetto giudice il sig. Burzio ha prodotto la documentazione attestante il debito con l’Agenzia delle Entrate per l’importo di EUR 178 612,24, comprensivo di capitale, interessi e sanzione, nonché la rateizzazione del medesimo.

16 Il giudice del rinvio s’interroga sulla compatibilità con il diritto dell’Unione dell’articolo 10 bis del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74.

17 Detto giudice pone in rilievo che il sig. Burzio è già stato «condannato», in via definitiva, dall’Agenzia delle Entrate per l’omesso versamento, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta, delle ritenute certificate relative all’anno di imposta 2008 per un ammontare pari a EUR 120 394.

18 Per la stessa condotta l’imputato è stato successivamente tratto a giudizio per il reato di cui al menzionato articolo.

19 Il giudice del rinvio considera che sussistano divergenze interpretative fra, da un lato, la giurisprudenza della Corte (sentenza Åkerberg Fransson, C–617/10, EU:C:2013:105) nonché quella della Corte europea dei diritti dell’uomo (v. Corte eur. D.U., sentenze Engel e altri c. Paesi Bassi dell’8 giugno 1976, serie A n. 22, § 82; Grande Stevens c. Italia del 4 marzo 2014, nn. 18640/10, 18647/10, 18663/10, 18668/10 e 18698/10, e Nikänen c. Finlandia del 20 maggio 2014, n.º11828/11) e, dall’altro, la giurisprudenza nazionale. Siffatte divergenze riguarderebbero non soltanto la natura penale o meno di una sanzione amministrativa quale la sanzione ex articolo 13 del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471, ma altresì, se si qualificasse detta misura come sanzione penale, la sussistenza o meno della violazione del divieto del principio del *ne bis in idem* quando a carico dell’imputato, «per lo stesso fatto», sia stato avviato un procedimento penale.

20 La Corte suprema di cassazione avrebbe dichiarato che un procedimento amministrativo nei confronti di un contribuente per l’illecito di cui all’articolo 13, comma 1, del decreto legislativo del 18 dicembre 1997, n. 471, non è di ostacolo a che un procedimento penale sia avviato nei confronti del medesimo contribuente e per lo stesso periodo d’imposta per l’illecito di cui all’articolo 10 bis del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74. Siffatta conclusione non sarebbe contraria né all’articolo 4 del protocollo n. 7 né all’articolo 50 della Carta, che sancisce il principio del *ne bis in idem* in materia penale. Infatti, da un lato, i fatti censurati non sarebbero gli stessi e, dall’altro, il principio del *ne bis in idem* si riferirebbe, in ogni caso, unicamente ai procedimenti penali, cosicché non osterebbe all’applicazione congiunta di sanzione penale e sanzione amministrativa tributaria.

21 La Corte suprema di cassazione sarebbe intervenuta su tali divergenze, giudicando che con l’introduzione dell’articolo 10 bis del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74, si è aggiunta, alla generale previsione delle fattispecie di illecito amministrativo di cui all’articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, comprendente l’omesso versamento, alle previste scadenze mensili, delle ritenute alla fonte, la previsione di una specifica fattispecie penale, incentrata sì sul medesimo fatto censurato, ma ancorata a presupposti fattuali e temporali nuovi e diversi. Quindi, non si porrebbe un problema di cumulo di sanzioni, bensì, piuttosto, una questione di eventuale concorso apparente di norme penale e amministrativa. Detto concorso sarebbe regolato dal principio di specialità, quale previsto all’articolo 9, comma 1, della legge del 24 novembre 1981, n. 689. Per stabilire se si è in presenza di un concorso apparente o effettivo di norme occorrerebbe verificare se le norme sanzionatorie in questione riguardano o meno lo «stesso fatto», ipotesi che non ricorrerebbe nel caso di specie.

22 Il giudice del rinvio formula dubbi circa le suesposte considerazioni della Corte suprema di cassazione. In applicazione dei criteri elaborati dalla giurisprudenza tanto della Corte quanto della Corte europea dei diritti dell’uomo, menzionata al punto 19 della presente ordinanza, sarebbe d’uopo concludere che la sanzione ex articolo 13 del decreto legislativo del 10 marzo 2000, n. 74, ossia, una «soprattassa» nella misura del 30% dell’importo non versato, ha anch’essa natura penale.

23 Alla luce del principio del *ne bis in idem* l’interpretazione «sostanzialistica» del principio di specialità assunta dalla Corte e dalla Corte europea dei diritti dell’uomo porterebbe, nel caso di cui al procedimento principale, a ritenere identico il fatto sottoposto al giudice del rinvio in sede penale rispetto al fatto già oggetto di sanzione amministrativa.

24 Le considerazioni della Corte suprema di cassazione circa l’insussistenza dell’applicazione del principio del *ne bis in idem* muoverebbero da un’accezione del principio di specialità differente e escluderebbero la rilevanza di detto principio nel caso di «applicazione congiunta di sanzione penale e sanzione amministrativa tributaria», laddove a conclusione opposta parrebbe giungersi qualora si dovesse ritenere la natura «penale» anche della sanzione amministrativa tributaria.

25 In tale contesto il Tribunale ordinario di Torino ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la questione pregiudiziale seguente:

«Se ai sensi degli artt. 4 [del protocollo n. 7] e 50 [della Carta], sia conforme al diritto comunitario la disposizione di cui all’art. 10 bis D. lgs. 74/00 nella parte in cui consente di procedere alla valutazione della responsabilità penale di un soggetto il quale, per lo stesso fatto (omissione [del] versamento delle ritenute), sia già stato destinatario della sanzione amministrativa irrevocabile di cui all’art. 13 d. lgs. 471/97 (con l’applicazione di una soprattassa)».

## Sulla competenza della Corte

26 Con la questione posta il giudice del rinvio si propone di accertare, in sostanza, se una disposizione di diritto interno che consente di perseguire penalmente una persona che, per lo stesso fatto, è già stata sottoposta a sanzione amministrativa irrevocabile sia conforme all’articolo 50 della Carta e all’articolo 4 del protocollo n. 7.

27 Relativamente alla Carta, l’articolo 51, paragrafo 1, prevede che le sue disposizioni della medesima si applichino agli Stati membri esclusivamente nell’attuazione del diritto dell’Unione. L’articolo 6, paragrafo 1, TUE, analogamente all’articolo 51, paragrafo 2, della Carta, precisa che le disposizioni di quest’ultima non estendono in alcun modo le competenze dell’Unione definite nei trattati (v. ordinanza Balázs e Papp, C–45/14, EU:C:2014:2021, punto 20).

28 Si deve constatare che il procedimento principale concerne l’applicazione di disposizioni di diritto italiano in discussione nel procedimento principale in un contesto che non presenta alcun nesso con il diritto dell’Unione.

29 Nell’ordinanza di rinvio, infatti, non si riscontrano elementi che consentano di considerare che il procedimento principale riguardi l’interpretazione o l’applicazione di una norma di diritto dell’Unione diversa da quelle presenti nella Carta. La menzionata ordinanza, peraltro, non dimostra affatto che il procedimento principale verta su di una normativa nazionale di attuazione del diritto dell’Unione, ai sensi dell’articolo 51, paragrafo 1, della Carta.

30 In particolare, contrariamente alle circostanze all’origine della sentenza Åkerberg Fransson (C–617/10, EU:C:2013:105), la normativa nazionale in discussione nel procedimento principale concerne il mancato versamento di ritenute alla fonte relative all’imposta sul reddito e non violazioni di obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto.

31 Orbene, ove una situazione giuridica non rientri nella sfera d’applicazione del diritto dell’Unione, la Corte non è competente in merito e le disposizioni della Carta eventualmente richiamate non possono giustificare, di per sé, tale competenza (v. sentenza Åkerberg Fransson, C–617/10, EU:C:2013:105, punto 22, nonché ordinanze Cholakova, C–14/13, EU:C:2013:374, punto 30; Nagy e a., da C–488/12 a C–491/12 e C–526/12, EU:C:2013:703, punto 17, e Balázs e Papp, C–45/14, EU:C:2014:2021, punto 23).

32 In tali circostanze la Corte non è nemmeno competente ad interpretare l’articolo 4 del protocollo n. 7.

33 Conseguentemente, si deve rilevare, sulla base dell’articolo 53, paragrafo 2, del regolamento di procedura della Corte, che quest’ultima è manifestamente incompetente a rispondere alla questione posta dal Tribunale ordinario di Torino.

## Sulle spese

34 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi, la Corte (Nona Sezione) dichiara:

**La Corte di giustizia dell’Unione europea è manifestamente incompetente a rispondere alla questione posta dal Tribunale ordinario di Torino (Italia), con ordinanza del 27 ottobre 2014.**

Firme

<sup>[1]</sup> Lingua processuale: l’italiano