

Sintesi della Relazione su "Procedimento tributario e procedimento penale nelle sentenze 43/2018 della Corte Costituzionale e 52142/2018 della Cassazione, Sezione Terza Penale"

di **Elisabetta Sarti**

*Avvocato penalista in Firenze
Studio legale Traversi*

La sentenza n. 43 del 24 gennaio 2018 della Corte Costituzionale e la n. 52142 del 6 luglio 2018 della Terza sezione della Corte di Cassazione hanno recentemente recepito il principio di diritto formulato dalla sentenza della Corte EDU "A e B contro Norvegia" del 15 novembre 2016 che ha significativamente ristretto l'ambito applicativo del cd. *ne bis in idem* convenzionale.

Infatti, secondo la Corte di Strasburgo, l'art. 4 protocollo n. 7 CEDU non sarebbe violato ogni qualvolta tra due o più procedimenti vi sia "*a sufficiently close connection in substance and in time*".

Pertanto, sembrerebbe oggi definitivamente tramontata l'intangibilità del *ne bis in idem* convenzionale affermatosi dalla sentenza "*Grande Stevens contro Italia*" in poi, che sanciva il divieto di iniziare un secondo giudizio nei confronti dell'imputato che, per un *idem facto*, sia già stato giudicato in via definitiva e per il quale sia stata irrogata una sanzione "sostanzialmente penale".

La sentenza n.43/2018 della Corte Costituzionale nel recepire puntualmente il nuovo orientamento della sentenza "A e B contro Norvegia" ha precisato che il principio del *ne bis in idem* non troverebbe applicazione quando, tra procedimenti, vi è proporzionalità nella complessiva risposta sanzionatoria, che i procedimenti non devono necessariamente essere contemporanei, ed anche che tra essi deve valutarsi la prevedibilità di una duplicazione dei procedimenti oltre al grado di coordinamento

probatorio, al fine di evitare che per lo stesso fatto illecito sia applicato “*un eccessivo fardello*”.

Tra l’altro - osserva la Corte Costituzionale - il predetto principio non sarebbe del tutto nuovo per la Corte EDU, poiché in passato era già emerso, seppur senza particolare uniformità, un orientamento molto simile, secondo cui non sussisterebbe alcuna violazione del *bis in idem* convenzionale nel caso in cui si inizi nei confronti dell’imputato, già giudicato in via definitiva, un ulteriore procedimento, se tra i due c’è un “legame temporale e materiale” sufficientemente stretto.

Tale principio, apparso non molti anni fa anche nella sentenza della Corte EDU “*BONAM contro FINLANDIA*” del 17 febbraio 2015, era però ritenuto applicabile soltanto al rapporto tra procedimento amministrativo e penale e non anche in materia tributaria, dove, a parere della giurisprudenza CEDU pacificamente prevarrebbe il principio dell’autonomia dei procedimenti, come affermato, ad esempio, da ultimo nella sentenza della Corte EDU “*NIKANEN contro FINLANDIA*” del 20 maggio 2014.

Nonostante che il cd. *ne bis in idem* convenzionale improntato sulla definitività dei procedimenti e sulla natura sostanzialmente penale fosse maggioritario nella giurisprudenza CEDU, a poco a poco il sistema ha iniziato a mostrare talune criticità negli stati che avevano ratificato il Protocollo n. 7 CEDU, soprattutto per la rigidità del divieto convenzionale del *bis in idem*, nella parte in cui trovava applicazione anche per le sanzioni amministrative¹.

Così, nell’ottica di armonizzare i diversi orientamenti delle Corti europee e nazionali, a livello di Corte EDU si è iniziato a

¹ In proposito, la Corte di Cassazione nella sentenza in rassegna precisa che “*la discrezionalità del legislatore nazionale nel punire lo stesso fatto sulla base di un duplice titolo, pur non negata dalla Corte di Strasburgo, finiva per essere frustrata di fatto dal divieto di ne bis in idem*” Cfr. Cass. Pen. 6 luglio 2018, n. 52142

ripensare al principio del *ne bis in idem*, anche in materia tributaria.

L'orientamento della sentenza "A e B contro Norvegia" non è però rimasto esente da critiche, soprattutto per i dubbi di compatibilità con l'art. 4 protocollo 7 CEDU.

Tra tutte, merita particolare attenzione l'opinione del Giudice Pinto de Albuquerque, il solo membro della Grande Camera della Corte EDU a formulare parere dissenziente nell'ambito della pronuncia della sentenza "A e B contro Norvegia", secondo cui il nuovo orientamento si porrebbe in netto contrasto con il testo dell'art. 4 Protocollo n. 7 CEDU e fornirebbe all'interprete soltanto un criterio vaghissimo e arbitrario, costruito attorno ad indicatori e a requisiti manipolabili discrezionalmente².

Volgendo lo sguardo al nostro ordinamento nazionale, il nuovo principio del *ne bis in idem* tra procedimento penale e tributario produce almeno tre ordini di conseguenze.

Innanzitutto sarà più raro il riconoscimento del *ne bis in idem*.

In termini assoluti non può però escludersi a priori, dal momento che la sua applicazione dipenderà soprattutto da un giudizio casistico.

Stando così le cose, è evidente che il rapporto tra procedimento penale e tributario nel nostro ordinamento andrebbe quanto meno in parte rivisto, poiché espone i giudicati ad un evidente rischio di sproporzionalità e di disomogeneità³.

² L'opinione dissenziente del magistrato Pinto de Albuquerque, dopo aver ripercorso le origini storiche e la natura di principio di diritto internazionale consuetudinario del *ne bis in idem*, ai paragrafi 42 - 46, formula una forte critica alla sentenza "A e B contro Norvegia", poiché, a suo parere, stravolgerebbe l'eredità garantistica della sentenza *Zolotukhin*, attraverso la valorizzazione del criterio della connessione sostanziale e cronologica sufficientemente stretta tra i due procedimenti.

³ Quanto detto risulta evidente tra l'altro perché entrambe le sentenze in commento rimettono gli atti ai giudici di merito perché valutino il legame sufficientemente stretto tra procedimenti e la proporzionalità della sanzione complessivamente irrogata, l'una restituendo gli atti al Tribunale di Monza, l'altra annullando con rinvio ad altra Sezione della Corte di Appello di Brescia.

In primo luogo perché – come rilevato dal giudice Pinto de Albuquerque – la Corte EDU non ha fornito una definizione precisa e puntuale del criterio della sufficiente connessione sostanziale e temporale, ma si è limitata ad enunciare soltanto una serie di indici sintomatici, vaghi e arbitrari, da cui desumere l'esistenza di una connessione tra i procedimenti⁴. Ration per cui il giudice è oggi chiamato ad effettuare una valutazione sostanziale sul legame tra procedimenti in maniera assolutamente discrezionale.

Circostanza questa che ribalta completamente il sistema, poiché prima della sentenza "A e B contro Norvegia" il cd. *ne bis in idem* convenzionale aveva carattere tendenzialmente inderogabile e non ammetteva valutazioni discrezionali. Oggi invece la valutazione della "close connection" e della proporzionalità della sanzione complessivamente irrogata è affidata soltanto al giudice.

Oltre a ciò, il nuovo principio del *ne bis in idem* sembra inesorabilmente destinato ad accentuare l'incertezza dei giudicati, in quanto rimesso a valutazioni opinabili e discrezionali, fondate su criteri altamente elastici che si espongono anche alla violazione del principio di tassatività e legalità.

Inoltre, l'orientamento della sentenza "A e B contro Norvegia" metterebbe in crisi anche il sistema del doppio binario sanzionatorio, dal momento che sarebbe necessario un coordinamento tra procedimenti, poiché entrambi dovrebbero essere finalizzati ad un'unica e non sproporzionata risposta punitiva, avuto riguardo all'entità della pena irrogata⁵.

⁴ La valutazione circa la sussistenza di tali requisiti dovrà - spiega la Corte EDU - in particolare tener conto di taluni fattori, come ad esempio se i procedimenti previsti per la violazione abbiano scopi differenti e abbiano in concreto ad oggetto profili diversi della stessa condotta antisociale, se la duplicità dei procedimenti sia una conseguenza prevedibile della condotta, se i due procedimenti siano condotti in modo da evitare "per quanto possibile" ogni duplicazione nella raccolta e nella valutazione della prova, in particolare attraverso una "adeguata interazione tra le varie autorità competenti in modo da far sì che l'accertamento dei fatti in un procedimento sia utilizzato altresì nell'altro procedimento" e infine se la sanzione imposta nel procedimento che si concluda per primo sia tenuta in considerazione nel secondo procedimento, in modo che venga rispettata l'esigenza di proporzionalità complessiva della pena.

⁵ In proposito la Corte EDU nella sentenza "A e B contro Norvegia" osserva anzitutto che il modo più sicuro per assicurare il rispetto dell'art. 4 prot. 7 CEDU sarebbe la previsione di un meccanismo in

Infine, nell'ottica del sempre più auspicato dialogo tra Corti, il predetto orientamento non mancherà di produrre ripercussioni anche nei procedimenti oggi pendenti dinanzi alla Corte di Giustizia UE, già sollecitata ad intervenire in materia di *ne bis in idem* da varie questioni pregiudiziali formulate da giudici italiani, con riferimento al quale occorrerà valutare in concreto la compatibilità del nuovo principio del *ne bis in idem* con l' art. 50 della CDFUE.

grado di unificare, in qualche stadio della procedura, i due procedimenti sanzionatori, in modo tale da garantire l'irrogazione delle differenti sanzioni da parte di un'unica autorità e nell'ambito di un unico processo. La Corte EDU precisa altresì che la norma non esclude lo svolgimento parallelo di due procedimenti, purchè siano legati da una *close connection*. Tant'è che entrambe le sentenze in commento rimettono gli atti ai giudici di merito perché valutino il legame sufficientemente stretto tra procedimenti e la proporzionalità della sanzione complessivamente irrogata, l'una restituendo gli atti al Tribunale di Monza, l'altra annullando con rinvio ad altra Sezione della Corte di Appello di Brescia. Tant'è che entrambe le sentenze in commento rimettono gli atti ai giudici di merito perché valutino il legame sufficientemente stretto tra procedimenti e la proporzionalità della sanzione complessivamente irrogata, l'una restituendo gli atti al Tribunale di Monza, l'altra annullando con rinvio ad altra Sezione della Corte di Appello di Brescia.