

Corte Cost., 24 gennaio 2018 (dep. 2 marzo 2018), n. 43, Pres.e Rel. Lattanzi

### **Reati tributari – Omessa dichiarazione *ne bis in idem* – Rapporti tra illecito penale e amministrativo**

*Nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 649 del codice di procedura penale, nella parte in cui non prevede l'applicabilità della disciplina del divieto di un secondo giudizio nei confronti dell'imputato al quale, con riguardo agli stessi fatti, sia già stata irrogata in via definitiva, nell'ambito di un procedimento amministrativo, una sanzione di carattere sostanzialmente penale ai sensi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo e dei relativi Protocolli, il mutamento del significato della normativa interposta, sopravvenuto all'ordinanza di rimessione per effetto di una pronuncia della Grande camera della Corte di Strasburgo, comporta la restituzione degli atti al giudice a quo, ai fini di una nuova valutazione sulla rilevanza della questione di legittimità costituzionale. Se, infatti, il giudice a quo ritenesse che il giudizio penale è legato temporalmente e materialmente al procedimento tributario al punto da non costituire un bis in idem convenzionale, non vi sarebbe necessità ai fini del giudizio principale di introdurre nell'ordinamento, incidendo sull'art. 649 cod. proc. pen., alcuna regola che imponga di non procedere nuovamente per il medesimo fatto.*

**Il testo integrale della sentenza è accessibile sul sito della rivista.**

## Doppio binario sanzionatorio: la pronuncia della Consulta dopo la sentenza A. e B. c. Norvegia

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. L'ordinanza del Tribunale di Monza. – 3. La decisione della Consulta. – 4. Quali possibili sviluppi?

### 1. Premessa.

Con la sentenza che qui si annota, la Corte Costituzionale ha restituito gli atti al giudice rimettente del Tribunale di Monza ai fini di una nuova valutazione sulla rilevanza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.p.<sup>1</sup>, nella parte in cui non prevede l'applicabilità della disciplina del divieto di un secondo giudizio nei confronti dell'imputato al quale, con riguardo agli stessi fatti, sia già stata irrogata in via definitiva, nell'ambito

<sup>1</sup> 1. L'imputato prosciolto o condannato con sentenza o decreto penale divenuti irrevocabili non può essere di nuovo sottoposto a procedimento penale per il medesimo fatto, neppure se questo viene diversamente considerato per il titolo, per il grado o per le circostanze, salvo quanto disposto dagli articoli 69 comma 2 e 345.

2. Se ciò nonostante viene di nuovo iniziato procedimento penale, il giudice in ogni stato e grado del processo pronuncia sentenza di proscioglimento o di non luogo a procedere, enunciandone la causa nel dispositivo.

di un procedimento amministrativo, una sanzione di carattere sostanzialmente penale ai sensi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo e dei relativi Protocolli.

La decisione della Consulta scaturisce non da un mutamento normativo interno, bensì dal mutato significato della normativa interposta, sopravvenuto all'ordinanza di rimessione per effetto di una pronuncia della Grande camera della Corte di Strasburgo (sentenza A. e B. c. Norvegia)<sup>2</sup>.

## 2. L'ordinanza del Tribunale di Monza.

Il caso che il Tribunale di Monza in composizione monocratica era chiamato a giudicare riguardava il titolare di una ditta individuale, imputato in ordine al reato di omessa dichiarazione di cui all'art. 5 d.lgs. 74/2000<sup>3</sup> per il periodo di imposta 2008.

Come emergeva dall'avviso di accertamento del 2013, nei confronti dell'imputato erano state irrogate sanzioni amministrative pari al 120% dell'imposta evasa, per gli illeciti amministrativi di cui agli artt. 1, co. 1<sup>4</sup>, e 5, co. 1, d. lgs. 471/1997<sup>5</sup>.

Al riguardo, il giudice *a quo*, rilevata la definitività del provvedimento amministrativo di irrogazione delle sanzioni nonché, secondo il consolidato indirizzo della giurisprudenza

<sup>2</sup> Corte EDU (grande Camera), sent. 15 novembre 2016, A e B c. Norvegia, ric. n. 24130/11 e 29758/11, pubblicata in *www.penalecontemporaneo.it*, 18 novembre 2016, con commento di VIGANÒ, *La grande camera della Corte di Strasburgo su ne bis in idem e doppio binario sanzionatorio*.

<sup>3</sup> 1. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a quattro anni chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte, quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte ad euro cinquantamila. 1-bis. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a quattro anni chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate è superiore ad euro cinquantamila. 2. Ai fini della disposizione prevista dai commi 1 e 1-bis non si considera omessa la dichiarazione presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine o non sottoscritta o non redatta su uno stampato conforme al modello prescritto.

<sup>4</sup> “Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 250. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da euro 250 a euro 1.000. Se la dichiarazione omessa è presentata dal contribuente entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui abbia avuto formale conoscenza, si applica la sanzione amministrativa dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 200. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da euro 150 a euro 500. Le sanzioni applicabili quando non sono dovute imposte possono essere aumentate fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili”.

<sup>5</sup> “Nel caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare del tributo dovuto per il periodo d'imposta o per le operazioni che avrebbero dovuto formare oggetto di dichiarazione. Per determinare l'imposta dovuta sono computati in detrazione tutti i versamenti effettuati relativi al periodo, il credito dell'anno precedente del quale non è stato chiesto il rimborso, nonché le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni regolarmente eseguite. Nel caso di omessa o tardiva presentazione della dichiarazione cui sono tenuti i soggetti che applicano i regimi speciali di cui agli articoli 74-quinquies e 74-septies del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, la sanzione è commisurata all'ammontare dell'imposta dovuta nel territorio dello Stato che avrebbe dovuto formare oggetto di dichiarazione. La sanzione non può essere comunque inferiore a euro 250. Se la dichiarazione omessa è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui il soggetto passivo abbia avuto formale conoscenza, si applica la sanzione amministrativa dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare del tributo dovuto per il periodo d'imposta o per le operazioni che avrebbero dovuto formare oggetto di dichiarazione, con un minimo di euro 200”.

della Corte Europea dei Diritti dell'uomo, il carattere afflittivo delle stesse che, quindi, avevano carattere sostanzialmente "penale", rimetteva alla Corte costituzionale la questione di legittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.p., nella parte in cui non prevede il divieto di un secondo giudizio nei confronti dell'imputato al quale, per gli stessi fatti, sia già stata irrogata in via definitiva, nell'ambito di un procedimento amministrativo, una sanzione di carattere sostanzialmente penale<sup>6</sup>.

Ed invero, sulla scorta dell'insegnamento dell'ormai celebre decisione della Corte EDU Engel e altri c. Paesi Bassi<sup>7</sup>, la giurisprudenza convenzionale ha riconosciuto in numerose pronunce il carattere penale delle sovrattasse tributarie, irrogate dalle amministrazioni finanziarie, in quanto il pagamento, oltre che della somma evasa, anche di un *quid pluris*, attribuisce alla sanzione una finalità deterrente, retributiva ed afflittiva al pari della pena<sup>8</sup>.

Ne deriva che, ove nei confronti di un soggetto sia divenuta definitiva la sanzione formalmente amministrativa ma sostanzialmente penale irrogatagli, si avrà violazione dell'art. 4, prot. 7 CEDU qualora il medesimo soggetto per gli stessi fatti sia stato sottoposto ad un ulteriore processo penale e all'applicazione di una pena aggiuntiva<sup>9</sup>.

Con riguardo alla nozione di stesso fatto<sup>10</sup>, al momento della rimessione della questione di legittimità costituzionale, l'orientamento della Corte EDU era nel senso di va-

<sup>6</sup> Per un commento, cfr. CONFALONIERI, *Ne bis in idem e reati tributari: il Tribunale di Monza solleva eccezione di legittimità costituzionale dell'art. 649 c.p.p. Quale possibile destino della questione pendente, dopo la pronuncia A e B c. Norvegia?*, in *www.penalecontemporaneo.it*, 5 dicembre 2016.

<sup>7</sup> Sentenza CEDU, Engel e altri c. Paesi Bassi, 8 giugno 1976, in *www.duitbase.it*. In tale pronuncia, i giudici di Strasburgo hanno enucleato i criteri (alternativi) per individuare se una sanzione, al di là dell'etichetta formale attribuitale, possa definirsi sostanzialmente penale: qualificazione giuridica offerta dall'ordinamento interno; effettiva natura della sanzione; grado di severità dalla stessa veicolato.

<sup>8</sup> Tali principi, rileva il rimettente, sono peraltro stati affermati e ribaditi dalla Corte EDU tanto in materia tributaria (*ex multis*, Lucky Dev c. Svezia, Corte Eur., Sez. V, Lucky Dev. C. Svezia, 7356/10, 27.11.2014, in *www.penalecontemporaneo.it*, 11 dicembre 2014), quanto in relazione al settore del *market abuse* (Grande Stevens c. Italia, Corte Europea dei diritti dell'uomo, Causa Grande Stevens e altri c. Italia, 4 marzo 2014, consultabile in *www.echr.coe.int*).

<sup>9</sup> Com'è noto, il *ne bis in idem* sostanziale – sul versante interno – vieta, nelle ipotesi di concorso di norme, di addebitare più volte lo stesso fatto al medesimo autore, a garanzia di equità e certezza giuridica. Strettamente correlato al *ne bis in idem* sostanziale è il divieto di *bis in idem* processuale che, invece, preclude l'inizio o la prosecuzione di un procedimento penale per fatti già giudicati, salvaguardando la finalità di giustizia sostanziale che il primo vuole perseguire. Per un approfondimento sul principio del *ne bis in idem* processuale, cfr. ASTARITA, *Ne bis in idem*, in *Enc. Dir.*, Milano, 2010, 773-743; ID., *Ne bis in idem tra rimedi sanzionatori interni e spirito europeo*, in *Procedura penale e garanzie europee*, a cura di Gaito, Torino, 2006, 145; ZUMBO, *Duplicazione di procedimento e ne bis in idem*, in *Giust. pen.*, 2007, 194. Nella manualistica, TRANCHINA, *L'esecuzione*, in *Diritto processuale penale*, II, a cura di Siracusano – Galati – Tranchina – Zappalà, Milano, 2004, 577; TONINI, *Lineamenti di diritto processuale penale*, Milano, 2014, 520 ss.; sul concorso di norme, invece, cfr. FROSALI, *Concorso di norme e concorso di reati*, Città di Castello, 1937; MANTOVANI, *Concorso e conflitto di norme nel diritto penale*, Bologna, 1996; PAGLIARO, *Concorso di norme (diritto penale)*, in *Enc. Dir.*, VIII, Milano, 1961, 545 ss.; PAPA, *Le qualificazioni giuridiche multiple nel diritto penale. Contributo allo studio del concorso apparente di norme*, Torino, 1997; ROMANO, *Il rapporto tra norme penali. Intertemporalità, spazialità, coesistenza.*, Milano, 1996; SINISCALCO, *Il concorso apparente di norme nell'ordinamento penale italiano*, Milano, 1961.

<sup>10</sup> Sul punto, cfr. CEDU, Serguei Zolotoukhine c. Russia, 14939/2003, consultabile in *www.echr.coe.int*; Corte di Giustizia, Von Esbroeck, C-436-04, in *Cass. pen.*, 2006, 2295 ss. Circa la nozione di identità del fatto nel diritto nazionale, cfr. Cass. pen., Sez. un., 34655 del 28 giugno 2005, in *Cass. pen.*, 2006, 8 ss. In dottrina, cfr. DELITALA, *Il fatto nella teoria generale del reato*, Padova, 1930; FIANDACA, *Fatto nel diritto penale*, in *Dig. pen.*, V, Torino, 1991, 152 ss.; PAGLIARO, *Fatto*, in *Enc. Dir.*, XVI, Milano, 1967, 951 ss.; ID., *Il fatto di reato*, Palermo, 1960; G. VASSALLI, *Il fatto negli elementi del reato*, in *Studi in memoria di Delitala*, III, Milano, 1984, 1643 ss.

lorizzare la coincidenza o meno del fatto nella sua dimensione storico-naturalistica, a prescindere dalla diversa qualificazione dello stesso sul terreno giuridico. In virtù di ciò, il giudice nazionale che avesse ravvisato un contrasto delle disposizioni interne con il diritto convenzionale, nell'interpretazione consolidata ad esso offerta dal suo Giudice, avrebbe dovuto sollevare questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 117, co. 1, Cost.<sup>11</sup>.

Giova ricordare che la C.G.U.E., investita di questione pregiudiziale inerente l'applicazione del *ne bis in idem* di cui agli artt. 4 prot. 7 CEDU e 50 CDFUE, nella celebre sentenza Fransson<sup>12</sup> ha affermato che non è fatto divieto agli Stati di irrogare per uno stesso fatto sanzioni penali e sanzioni amministrative, purché queste ultime non abbiano natura sostanzialmente penale.

Ciò premesso, il giudice *a quo* rilevava che le sanzioni amministrative di cui dagli artt. 1 co. 1 e 5 co. 1 d. lgs. 471/1997 fossero sostanzialmente penali, poiché le sovrattasse che accedono alla riscossione delle imposte e degli interessi sulle stesse maturati costituiscono sanzioni gravi, con funzione deterrente ed afflittiva, non meramente restitutoria<sup>13</sup>.

Peraltro, relativamente all'*idem factum*, comune è il presupposto, ovvero l'omissione dichiarativa concernente le medesime imposte. Ed ancora, il rimettente affermava che le fattispecie si porrebbero in rapporto di specialità unilaterale, nella misura in cui l'art. 5 d. lgs. 74/2000 annovera gli elementi costitutivi degli illeciti amministrativi di cui agli artt. 1 co. 1 e 5 co. 1 d. lgs. 471/1997, con l'aggiunta, però, del dolo specifico e delle soglie di punibilità.

Tuttavia, è doveroso precisare che il principio di specialità di cui all'art. 19 d.lgs. 74/2000<sup>14</sup>, in combinazione con il meccanismo di cui all'art. 21, co. 2<sup>15</sup>, stesso decreto, previene sul versante sostanziale la duplicazione delle sanzioni, ma su quello processuale non impedisce l'avvio del procedimento penale ove la sanzione amministrativa sia diventata definitiva, prevedendo che per il medesimo fatto debbano svolgersi due procedimenti

<sup>11</sup> Al riguardo, cfr. C. Cost., n. 49 del 2015, consultabile in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it), in cui si afferma che "è solo un diritto consolidato generato dalla giurisprudenza europea che il giudice interno è tenuto a porre a fondamento del proprio processo interpretativo, mentre nessun obbligo esiste in tal senso, a fronte di pronunce che non siano espressive di un orientamento ormai divenuto definitivo".

<sup>12</sup> Cfr. CGUE, Åklagaren c. Hans Åkerberg Fransson, C-617/10, in [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu). A commento, cfr. VOZZA, *I confini applicativi del principio del ne bis in idem interno in materia penale: un recente contributo della Corte di Giustizia dell'Unione Europea*, in [www.penalecontemporaneo.it](http://www.penalecontemporaneo.it), 15 aprile 2013.

<sup>13</sup> Cedu, Nykenen c. Finlandia, 20 maggio 2014, n. 11828, in [www.archiviopenale.it](http://www.archiviopenale.it); Corte Eur., Sez. V, Lucky Dev. C. Svezia, cit.

<sup>14</sup> 1. Quando 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. 2. Permane, in ogni caso, la responsabilità per la sanzione amministrativa dei soggetti indicati nell'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, che non siano persone fisiche concorrenti nel reato.

<sup>15</sup> 1. L'ufficio competente irroga comunque le sanzioni amministrative relative alle violazioni tributarie fatte oggetto di notizia di reato. 2. Tali sanzioni non sono eseguibili nei confronti dei soggetti diversi da quelli indicati dall'articolo 19, comma 2, salvo che il procedimento penale sia definito con provvedimento di archiviazione o sentenza irrevocabile di assoluzione o di proscioglimento con formula che esclude la rilevanza penale del fatto. In quest'ultimo caso, i termini per la riscossione decorrono dalla data in cui il provvedimento di archiviazione o la sentenza sono comunicati all'ufficio competente; alla comunicazione provvede la cancelleria del giudice che li ha emessi.

distinti – penale e tributario – e non escludendo che uno di essi possa essere avviato o proseguito anche dopo che l'altro si è definitivamente concluso<sup>16</sup>.

Ad avviso del Tribunale di Monza, dunque, il meccanismo del cd. doppio binario non garantisce il divieto di *bis in idem* nei casi in cui all'imputato sia già stata inflitta una sanzione sostanzialmente penale e l'unica norma idonea a scongiurare la violazione del predetto divieto è l'art. 649 c.p.p., che preclude la possibilità di un secondo procedimento penale nei confronti dell'imputato proscioltto o condannato con sentenza o decreto penale divenuti irrevocabili in relazione al medesimo fatto.

Sennonché, il dettato dell'art. 649 c.p.p. non favorisce una interpretazione convenzionalmente orientata della norma, stante l'indubbio ed esclusivo riferimento al giudizio penale, che non consente di ampliarne la portata applicativa ai procedimenti amministrativi.

Pertanto, secondo il giudice *a quo*, la soluzione per impedire la sottoposizione a procedimento penale di un soggetto che, per il medesimo fatto, ha già riportato in via definitiva una sanzione (solo formalmente) amministrativa, risiederebbe in una pronuncia additiva sul disposto dell'art. 649 c.p.p. da parte della Corte costituzionale, precludendo la celebrazione di un processo penale in presenza di una "condanna" in via "amministrativa" per quegli stessi fatti e con ciò ripristinando la legalità costituzionale e convenzionale.

### 3. La decisione della Consulta.

La questione di legittimità costituzionale rimessa alla Consulta si inserisce nel complesso mosaico di pronunce che negli ultimi anni sta interessando la giurisprudenza e la dottrina nazionale ed europea<sup>17</sup>.

In particolare, la Corte Costituzionale, pur ritenendo ammissibile e non manifestamente irrilevante la questione di legittimità costituzionale ed apprezzando la puntuale ricostruzione del quadro giurisprudenziale sovranazionale contenuta nell'ordinanza di rimessione e le conclusioni cui il giudice *a quo* è pervenuto, ha rilevato che queste ultime sono superate in seguito alla pronuncia A. e B. c. Norvegia, rinviando al rimettente per nuove valutazioni.

Il *ne bis in idem* convenzionale aveva, quando la questione è stata sollevata, carattere tendenzialmente inderogabile, nel senso che la sua efficacia non era mediata da apprezzamenti discrezionali del giudice in ordine alle concrete modalità di svolgimento dei procedimenti sanzionatori, ma si riconnetteva esclusivamente alla constatazione che un

<sup>16</sup> In altri termini, la sanzione tributaria viene disposta e acquisisce natura definitiva, ma, in virtù del principio di specialità, può essere messa in esecuzione solo se per il medesimo fatto non è stata inflitta una pena. A questo fine è necessario avviare il procedimento penale, quand'anche, come nel giudizio *a quo*, esso sia posteriore alla definizione del procedimento e del contenzioso tributario.

<sup>17</sup> Per una sintetica ricostruzione, sia consentito il rinvio a CIRAUOLO, *Omesso versamento iva e divieto di bis in idem: la Cassazione esclude la diretta applicazione della Cedu*, in questa rivista, 2/2016, p. 291 ss.

fatto, colto nella sua componente naturalistica (*idem factum*), era già stato giudicato in via definitiva, con ciò impedendo l'avvio di un nuovo procedimento<sup>18</sup>.

Con la citata sentenza A. e B. c. Norvegia si è registrato, invece, un rilevante mutamento. Ed invero, la rigidità del divieto convenzionale di *bis in idem*, nella parte in cui trova applicazione anche per sanzioni che gli ordinamenti nazionali qualificano come amministrative, aveva ingenerato gravi difficoltà presso gli Stati che hanno ratificato il prot. 7 CEDU, perché la discrezionalità del legislatore nazionale di punire lo stesso fatto a duplice titolo, pur non negata dalla Corte di Strasburgo, finiva per essere frustrata di fatto dal divieto di *bis in idem*.

Al fine di superare tale inconveniente, la Corte EDU ha enunciato il principio di diritto secondo cui il *ne bis in idem* non opera quando i procedimenti sono avvinti da un legame materiale e temporale sufficientemente stretto, connotando tale requisito di tratti nuovi rispetto a quelli che emergevano dalla precedente (e consolidata) giurisprudenza.

In particolare, quanto al legame temporale, esso non implica la contestualità dei procedimenti ma almeno la consecutività; circa il legame materiale, invece, esso deriva dal conseguimento di finalità complementari pur connesse ad aspetti differenti, dalla prevedibilità della duplicazione dei procedimenti, dal grado di coordinamento probatorio tra di essi, e, soprattutto, dalla circostanza che nel determinare la seconda sanzione si possa tenere conto della prima, sì da evitare un'eccessiva risposta sanzionatoria per il medesimo fatto illecito.

Ad avviso della Corte Costituzionale, con la sentenza A. e B. c. Norvegia, entrambi i presupposti su cui si fonda la questione di legittimità costituzionale sono venuti meno.

Nello specifico, il *ne bis in idem* convenzionale non è più una regola inderogabile conseguente alla definitività del primo procedimento, ma viene subordinato alla discrezionalità del giudice in ordine al nesso che lega i procedimenti, poiché "in presenza di una «close connection» è permesso proseguire nel nuovo giudizio ad onta della definizione dell'altro"<sup>19</sup>.

Ciò comporta, in seguito al sopravvenuto mutamento del significato della normativa interposta, la restituzione degli atti al giudice *a quo*, ai fini di una nuova valutazione sulla rilevanza della questione di legittimità costituzionale.

Infatti, se il giudice *a quo* ritenesse che il procedimento penale è legato temporalmente e materialmente a quello tributario al punto da non costituire un *bis in idem* convenziona-

<sup>18</sup> Preme rilevare che in alcune sporadiche pronunce, la Corte EDU aveva ritenuto conforme alla CEDU e all'art. 4 del prot. 7 la conclusione di un secondo procedimento, nonostante il primo fosse già stato definito, a condizione che esistesse tra i due un legame materiale e temporale sufficientemente stretto. Trattasi, per lo più, di casi in cui la seconda sanzione costituiva una conseguenza, in sostanza automatica e necessitata, della condanna con cui era stata inflitta la prima pena.

<sup>19</sup> Si legge in sentenza, "si è passati dal divieto imposto agli Stati aderenti di configurare per lo stesso fatto illecito due procedimenti che si concludono indipendentemente l'uno dall'altro, alla facoltà di coordinare nel tempo e nell'oggetto tali procedimenti, in modo che essi possano reputarsi nella sostanza come preordinati a un'unica, prevedibile e non sproporzionata risposta punitiva, avuto specialmente riguardo all'entità della pena (in senso convenzionale) complessivamente irrogata".

le, non vi sarebbe necessità ai fini del giudizio principale di introdurre nell'ordinamento, incidendo sull'art. 649 cod. proc. pen., alcuna regola che imponga di non procedere nuovamente per il medesimo fatto.

#### 4. Quali possibili sviluppi?

In conclusione, la Corte costituzionale, con la pronuncia in esame, ravvisa un vero e proprio *revirement* della Corte EDU, che ha mutato profondamente la natura del principio di *ne bis in idem* convenzionale. Tuttavia, rileva la Corte che “la nuova regola della sentenza A e B contro Norvegia renda meno probabile l'applicazione del divieto convenzionale di *bis in idem* alle ipotesi di duplicazione dei procedimenti sanzionatori per il medesimo fatto, non è affatto da escludere che tale applicazione si imponga di nuovo, sia nell'ambito degli illeciti tributari, sia in altri settori dell'ordinamento, ogni qual volta sia venuto a mancare l'adeguato legame temporale e materiale, a causa di un ostacolo normativo o del modo in cui si sono svolte le vicende procedurali”<sup>20</sup>.

Ciò significa che il panorama giurisprudenziale in materia di *ne bis in idem* continua ad essere poco nitido, così come manifestatosi già all'indomani della sentenza A. e B. c. Norvegia.

Basti rilevare la permanenza di un disallineamento fra le Corti di Strasburgo e di Lussemburgo, poiché successivamente alla sentenza A. e B. c. Norvegia, la C.G.U.E. ha riconosciuto la violazione dell'art. 4 prot. 7 CEDU in un caso di doppio binario sanzionatorio, penale e tributario<sup>21</sup>, aggiustando il tiro solo nelle ultimissime pronunce<sup>22</sup>. Difatti, la CGUE ha affermato che il principio del *ne bis in idem* può essere limitato con l'obiettivo di tutelare gli interessi finanziari dell'Unione e i mercati finanziari della stessa, purché tale limitazione non vada oltre quanto strettamente necessario per il raggiungimento di tali obiettivi.

In tal senso, quindi, non è stato riconosciuto l'automatico divieto di secondo giudizio per lo stesso fatto, ma sono stati individuati i criteri che giustificano o meno le limitazioni alle garanzie convenzionali, ovvero il perseguimento di un obiettivo di interesse generale, la previsione del doppio binario sanzionatorio attraverso regole chiare e precise, nonché il coordinamento fra i due procedimenti relativi all'*idem factum* e il rispetto del principio di proporzionalità della pena, che non deve eccedere quanto strettamente

<sup>20</sup> I giudici costituzionali affermano, in primo luogo, il carattere di 'diritto consolidato' (sulla base dell'insegnamento della sentenza C. Cost., n. 49 del 2015, consultabile in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it)) della Grande camera A. e B. c. Norvegia, sottolineando come dall'interpretazione ivi fornita il giudice nazionale non possa discostarsi.

<sup>21</sup> Cfr. Corte di Giustizia UE, Johannesson e A. c. Islanda, consultabile in [www.penalecontemporaneo.it](http://www.penalecontemporaneo.it), 22 maggio 2017, con nota di F. VIGANÒ, *Una nuova sentenza di Strasburgo su ne bis in idem e reati tributari*.

<sup>22</sup> Corte di Giustizia UE, 20 marzo 2018, C-524/15, C-537/16, cause riunite C-596/16 C-597/16, consultabili in [www.parolaalladifesa.it](http://www.parolaalladifesa.it). Sia consentito il rinvio ad un breve commento, A. CIRAUOLO, *Il punto dell'UE sul divieto di bis in idem nella tutela degli interessi finanziari e dei mercati finanziari*.

necessario. La valutazione di tali indici è rimessa alla discrezionalità del giudice nel caso concreto.

Pertanto, in aderenza alle ultime pronunce della Corte EDU e della CGUE e all'auspicio della Consulta<sup>23</sup>, parrebbe opportuno un intervento del legislatore che adegui la normativa interna ai parametri finora dettati dalla giurisprudenza, sì da circoscrivere i sindacati di legittimità costituzionale e garantire l'ampia tutela dei diritti fondamentali.

ANTONELLA CIRAULO

---

<sup>23</sup> Il riferimento è alla sentenza C. Cost., n. 102 del 2016, consultabile in [www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it), che contiene l'invito al legislatore al fine di «stabilire quali soluzioni debbano adottarsi per porre rimedio alle frizioni» che il sistema del cosiddetto doppio binario «genera tra l'ordinamento nazionale e la CEDU».