

## Archivio penale

---

A breve distanza dal caso *A.B. contro Norvegia*, la Corte di Strasburgo è ritornata a pronunciarsi in tema di *ne bis in idem*, in un caso di procedure parallele in materia di violazioni fiscali.

La decisione concerne un ricorso proposto da due cittadini islandesi ed una società, colpiti da procedimenti penali e amministrativi in materia di mendace dichiarazione di imposte sui redditi, a seguito della contestazione da parte delle competenti autorità fiscali di omissioni nella denuncia dei redditi, relativamente a entrate derivanti da pagamenti di prestazioni, fringe benefits (tra cui indennità relative ad auto e premi assicurativi), plusvalenze e altre fonti di reddito non emerse nelle dichiarazioni relative ai diversi anni d'imposta oggetto dell'accertamento d'ufficio.

Tali ricorrenti in un primo momento erano stati sottoposti ad una verifica fiscale in sede amministrativa, ove erano emerse le violazioni; parallelamente, a breve distanza, a seguito della trasmissione della notizia di reato da parte delle autorità fiscali, erano stati chiamati a rendere informazioni innanzi alla polizia, e quindi, sulla base della documentazione fiscale ricevuta, veniva aperto un procedimento penale, per frode fiscale aggravata.

Per ciascuno dei ricorrenti seguivano determinazioni autonome, e quindi diversi procedimenti, da parte delle autorità fiscali; tuttavia, trattandosi di determinazioni di contenuto sostanzialmente identico, in ragione della posizione comune rivestita dai ricorrenti, esse possono essere riassunte in maniera congiunta come segue.

Quanto ai procedimenti amministrativi, questi si definivano in primo grado tra gli anni 2004 e 2005 con l'accertamento dell'illecito tributario e l'applicazione di una sovrattassa, calcolata nell'importo del 25% dell'imposta evasa. Avverso tali decisioni i ricorrenti proponevano ricorso gerarchico, che culminava con la conferma delle decisioni di prima istanza nel corso dell'anno 2007, dinnanzi all'autorità amministrativa gerarchicamente superiore. I ricorrenti non proponevano ricorso giurisdizionale avverso tali provvedimenti e di conseguenza essi si consolidavano per non proposta impugnazione.

Quanto ai procedimenti penali, sorti parallelamente ai procedimenti amministrativi, essi proseguivano ben oltre la definizione del ricorso gerarchico innanzi alle autorità fiscali. In particolare, i ricorrenti venivano sottoposti a giudizio penale nel periodo ricompreso tra il 2008 ed il 2013.

In sede penale, quindi, i ricorrenti lamentavano la violazione dell'art. 4, Prot. 7 c.e.d.u. In primo grado, con sentenza del Tribunale distrettuale di Reykjavik del 2010, i giudici riconoscevano la sussistenza di un *ne bis in idem* e pronunciavano il non doversi procedere in relazione alle imputazioni che vertevano sui medesimi fatti. Avverso tale decisione veniva proposta impugnazione da parte della pubblica accusa alla Corte Suprema islandese. Dinanzi al giudice di ultima istanza, l'eccezione di *ne bis in idem* non trovava accoglimento, poiché le autorità nazionali, pur riconoscendo che il procedimento amministrativo e quello penale vertessero sostanzialmente sul medesimo fatto, ritenevano che la scelta di intervenire su tale doppio binario ricadesse in un perimetro di discrezionalità del legislatore, senza che fosse consentito al giudice interno una interpretazione conforme, sulla base della legge che aveva recepito la convenzione, affermando inoltre che l'interpretazione fornita dalla Corte europea non fosse chiara sul punto. La Corte Suprema pronunciava quindi sentenza di annullamento, in data 22 settembre 2010, con rinvio alla corte di primo grado.

Esauriti tutti i ricorsi interni effettivi, i ricorrenti adivano quindi la Corte europea dei diritti dell'uomo, con ricorso n. 22007/11, avanzando la medesima doglianza già proposta alle autorità nazionali.

Frattanto, il procedimento in sede nazionale proseguiva, ed i ricorrenti venivano condannati per il reato di frode fiscale. Avverso tale decisione due dei tre ricorrenti proponevano nuovamente impugnazione innanzi alla Corte Suprema. Al fine di non ignorare del tutto la sostanza dei motivi proposti, nella decisione finale da parte della Corte Suprema, resa in data 7 febbraio 2013, per determinare l'importo della pena pecuniaria da applicare in concreto, i giudici penali decurtavano l'ammontare della sovrattassa già applicata e mitigavano l'entità della pena detentiva, di cui veniva concessa la so-

sensione temporanea, in ragione della protratta ed incolpevole attesa del ricorrente nella definizione del processo.

Successivamente, in data 3 giugno 2013, il ricorso presentato in sede internazionale veniva comunicato al governo islandese.

Prima della decisione nel merito, la posizione della società commerciale, terza ricorrente, veniva stralciata e conseguentemente cancellata dal ruolo, poiché essa non aveva manifestato interesse alla prosecuzione della procedura.

L'esame preliminare del merito ha investito, come di consueto, i cinque punti fondamentali nell'analisi di un caso *ne bis in idem*: 1) il carattere penale dei procedimenti nel senso autonomo della c.e.d.u. (*proceedings criminal or penal in nature*); 2) l'identità del fatto oggetto di accertamento nei due procedimenti (*same offence – idem*); 3) l'intervento di una decisione definitiva (*final decision*); 4) la prosecuzione di uno dei procedimenti dopo la definizione irrevocabile del primo (*duplication of proceedings - bis*); 5) l'autonomia dei procedimenti, ovvero l'assenza di stretta connessione degli stessi “nella sostanza e nel tempo” (*close connection in substance and in time*).

La Corte non ha dovuto concentrarsi particolarmente sui primi tre profili, inerenti la qualificazione dei fatti, atteso che lo stato resistente aveva pacificamente ammesso che si versasse in ipotesi di accuse penali “nel senso autonomo dell'art. 6. c.e.d.u.”, considerato che le sovrattasse in questione rivestono carattere penale (“*surcharge pursuant to Section 108 of the Act on Income Tax constituted a penalty within the meaning of Article 4 of Protocol No. 7*”), che le stesse riguardano il medesimo fatto in concreto e che la decisione dell'autorità amministrativa costituisce una decisione definitiva nei termini che qui rilevano.

La difesa del governo islandese, citando alcuni precedenti della Corte (in particolare i casi: *Ponsetti e Chesnel c. Francia*, *Rosenquist c. Svezia*, *R.T.*

*c. Svizzera, Nilsson c. Svezia*), controverteva, invero, sulla complementarità degli accertamenti fiscali e penali, sulla loro diversa funzione economico-sociale, sui diversi beni giuridici tutelati e in maniera generica, sulla stretta correlazione sostanziale-temporale tra le due procedure.

Il *punctum dolens* del caso esaminato ricadeva sul fatto che vi fosse o meno una stretta connessione “nel tempo e nella sostanza” tra le due procedure, così da poter essere intese come lo sviluppo fisiologico di una medesima risposta punitiva, anche se affidata parallelamente a diverse autorità per motivi di competenza, ma con procedure comunque coordinate negli accertamenti e concordanti nei presupposti di fatto, con un *iter* ragionevolmente prevedibile per i soggetti interessati. In tal caso, non sussisterebbe violazione dell’art. 4, Prot. 7, poiché le procedure, nel loro complesso, andrebbero intese unitariamente.

La Corte ha sviluppato concretamente un principio emerso nei suoi precedenti, che aiuta a cogliere con immediatezza i caratteri della stretta correlazione nel tempo e nella sostanza, elemento che ad alcuni lettori del caso *A.B. c. Norvegia*, invero, è apparso difficilmente comprensibile in astratto, ma che, nel caso concreto, assume invece caratteri di solida verificabilità.

Secondo gli ormai noti schemi redazionali della Corte alsaziana, prima di arrivare alla soluzione del caso in commento, la sezione investita della decisione riprende testualmente il precedente *A.B. c. Norvegia*, citandone i paragrafi 132-133, ove individua - quale indice sostanziale dell’assenza di connessione - la carenza di circolarità nella raccolta delle prove: “*whether the relevant sets of proceedings are conducted in such a manner as to avoid as far as possible any duplication in the collection as well as the assessment of the evidence, notably through adequate interaction between the various competent authorities to bring about that the establishment of facts in one set is also used in the other set*”;

assai rilevante inoltre, in ordine al requisito della connessione temporale, è

quanto affermato nel paragrafo 134 della medesima pronuncia, ove si legge: “*It should be open to States to opt for conducting the proceedings progressively in instances where doing so is motivated by interests of efficiency and the proper administration of justice, pursued for different social purposes, and has not caused the applicant to suffer disproportionate prejudice. However, ... the connection in time must always be present. Thus, the connection in time must be sufficiently close to protect the individual from being subjected to uncertainty and delay and from proceedings becoming protracted over time ..., even where the relevant national system provides for an “integrated” scheme separating administrative and criminal components. The weaker the connection in time the greater the burden on the State to explain and justify any such delay as may be attributable to its conduct of the proceedings”.*

In breve, la Corte afferma che la stretta connessione nel tempo è un fattore irrinunciabile. Ai fini che rilevano per l'accertamento della violazione del *ne bis in idem*, il fattore tempo può essere determinante nel dimostrare che lo Stato non ha rispettato il diritto del cittadino a non subire “un uso arbitrario” di procedure parallele.

Tale diritto è leso, infatti, quando il doppio binario sanzionatorio elude in maniera significativa l'affidamento nella stabilità delle decisioni giudiziarie e non protegge il cittadino dall'insicurezza derivante dall'infinito protrarsi di procedure a catena, imprevedibili, che creano un'irragionevole incertezza sulle conseguenze giuridiche della stessa condotta, successivamente ad una decisione definitiva.

La convenzione riconosce in capo agli stati uno *ius puniendi* che è soggetto a limiti, in particolare in relazione alla proporzione tra il cumulo delle procedure utilizzate e la finalità retributiva del diritto punitivo; senza tale limite, infatti, lo Stato potrebbe abusare della propria posizione per scopi persecutori. La corte non sindacava le scelte di politica criminale degli stati, ma, attraverso la sua valutazione, fa rientrare il diritto a non essere giudicato o punito due volte nel principio di proporzione. Esso è un principio dotato di spiccata autonomia, diverso e non direttamente riconducibile all'art. 6 della convenzione, ma collegato inevitabilmente ad esso, quale complemento del diritto ad avere un giusto processo.

Nel caso concreto, anche se vi è stata una certa connessione nella sostanza (vi è da evidenziare che nel processo penale è stato tenuto in conto, nella concreta determinazione della pena, dell'importo della sovrattassa già applicata nel procedimento amministrativo), sotto il profilo temporale le procedure sono state del tutto scoordinate.

In effetti, pur essendo i procedimenti paralleli sorti più o meno in epoca coeva, a seguito di denuncia delle autorità fiscali, l'imputazione penale è stata formulata solo dopo la definizione irrevocabile del procedimento amministrativo sanzionatorio e successivamente il processo penale si è protratto per oltre quattro anni dopo tale momento.

Sotto il profilo sostanziale, la raccolta di prove nel procedimento penale-tributario ha avuto un avanzamento del tutto autonomo e le investigazioni sono seguite per anni in maniera indipendente, nonostante la polizia avesse avuto accesso sin da subito agli atti dell'accertamento tributario.

Diversamente dalla difesa norvegese nel caso *A.B. contro Norvegia*, quindi, il governo islandese non ha dimostrato la stretta connessione nel tempo e nello spazio, non avendo portato a conoscenza della corte alcuna circostanza che giustificasse un siffatto ritardo nella definizione del processo penale rispetto a quello fiscale.

Infatti, dalla lettura piana della sentenza sembrerebbe potersi affermare che, mentre è onere del ricorrente allegare le circostanze relative ai primi quattro punti fondamentali nell'analisi di un *bis in idem*, è invece onere dello stato convenuto dimostrare le ragioni che giustificano la stretta correlazione nel tempo e nello spazio, che devono essere tanto più serie quanto più lunga è la durata del procedimento doppiato.

Il prolungamento eccessivo della seconda procedura costituisce una presunzione (semplice) di "non connessione", che può essere superata dallo stato convenuto solo giustificando adeguatamente le ragioni della durata complessiva delle procedure nel loro insieme.

La Corte suprema islandese nel caso che qui occupa aveva affermato che la durata del processo penale non era stata influenzata dal comportamento del ricorrente, che al contrario aveva subito un prolungato ritardo senza sua colpa. Alla luce di tali ammissioni, recepite *per tabulas*, l'assenza di correlazione sostanziale-temporale è apparsa con evidenza, con il conseguente accertamento dell'illecito internazionale.

La soluzione adottata, pur esemplificando chiaramente una specifica ipotesi di violazione, largamente sbilanciata sotto il profilo temporale (quasi a sembrare un rimedio contro l'eccessiva durata del processo, cosa che sarebbe

all'evidenza riduttiva delle ragioni profonde del principio), non introduce significative novità rispetto al precedente *A.B. contro Norvegia*.

In particolare, emerge chiaramente che nella materia ancora languono indicazioni generali e astratte necessarie per orientare legislatori e interpreti in soluzioni stabili che riducano alla radice l'utilizzo del doppio binario, privilegiando la Corte, per sua natura, la soluzione del caso concreto. Il momento fluido prelude a sicure inevitabili divergenze tra pronunce delle alte corti, in particolare della Corte di Giustizia e della Corte costituzionale, con la conseguente necessità di un futuro riassetto ancora tutto da prevedere.

Tuttavia, è chiara la direzione. Il *ne bis idem* vede sempre più rafforzato il suo carattere di garanzia processuale e non sostanziale, come già affermato dalla Corte costituzionale in due recenti sentenze (Corte cost. nn. 102 e 200 del 2016).

Sotto tale profilo, pur a fronte dell'innegabile ombra derivante dalla legittima ammissibilità - in astratto - di procedure parallele, emerge in nuce una visione sistematica del *ne bis in idem*, orientata a limitare l'uso di *standard probatori* diseguali ed accertamenti differenziati ("*avoid as far as possible any duplication in the collection as well as the assessment of the evidence*"), in favore della circolarità probatoria (che dovrà pur sempre tener conto degli specifici regimi di utilizzabilità nelle sedi coinvolte), per garantire la concentrazione processuale, la ragionevole durata e, in definitiva, la sicurezza del cittadino contro l'abuso del processo a scopo persecutorio.

**ANTONIO FABERI**