

Omesso versamento, doppia sanzione a rischio

DI FRANCO RICCA

L'applicazione congiunta della sanzione penale e della sanzione amministrativa al contribuente che ha omesso di versare l'Iva, consentita dalla normativa italiana, potrebbe essere in contrasto con il principio del *ne bis in idem* sancito dal diritto dell'Unione europea. Ciò, tuttavia, a condizione che la sanzione amministrativa, a prescindere dalla qualificazione che ne fornisce la legge, rivesta in realtà natura penale, circostanza che deve essere accertata dal giudice nazionale applicando i criteri elaborati dalla Corte europea dei diritti dell'uomo e recepiti dalla Corte di giustizia Ue. Queste le conclusioni che l'avvocato generale ha depositato ieri nella causa pregiudiziale C-524/15, promossa dal tribunale di Bergamo nell'ambito di un procedimento penale per il reato di omesso versamento Iva per importo superiore alla soglia penalmente rilevante, ex art. 10-ter del dlgs 74/2000, a carico di un imprenditore individuale al quale, per lo stesso illecito, l'amministrazione finanziaria aveva già irrogato la sanzione amministrativa del 30% dell'imposta non versata prevista dall'art. 13 del dlgs 471/97. L'articolata analisi dell'avvocato generale prende in considerazione, oltre alle pertinenti norme giuridiche nazionali ed europee, anche l'evoluzione della giurisprudenza, in particolare la sentenza 15 novembre 2016 con la quale la Cedu, modificando il proprio orientamento, ha dichiarato che la violazione del principio in questione non sussiste quando tra i due procedimenti giudiziari sussiste un nesso materiale e temporale sufficientemente stretto, non verificandosi in tale ipotesi la «ripetizione di procedimenti o di pene» che il principio del *ne bis in idem* intende evitare. Va ricordato che proprio per consentire di approfondire gli effetti di detta sentenza, la corte di giustizia aveva riaperto la fase orale della causa C-524/15. In proposito, l'avvocato esprime l'avviso che, sebbene l'allineamento alla posizione della Cedu avrebbe il pregio di armonizzare l'interpretazione del quadro normativo costituito, da un lato, dalla Carta dei diritti fondamentali dell'Ue e, dall'altro, dalla Convenzione europea dei diritti dell'uomo, ciò produrrebbe un affievolimento della tutela riconosciuta ai cittadini dell'Ue e introdurrebbe notevoli incertezze e complessità nel diritto, in considerazione della difficoltà di accertare il presupposto della «contiguità» dei procedimenti. Pertanto l'avvocato suggerisce di non accogliere tale sentenza, ma di conservare la

più ampia tutela del principio in esame, risolvendo quindi la questione sollevata dal tribunale italiano sulla base delle indicazioni già desumibili dalla giurisprudenza della Corte di giustizia. A questo punto, l'aspetto più delicato, al fine di stabilire se le due sanzioni previste dall'ordinamento italiano per l'omesso versamento Iva siano in contrasto con il suddetto principio, riguarda la natura, ammini-

strativa oppure penale, della sanzione dell'art. 13 del dlgs n. 471/97, da accertare sulla base dei criteri indicati dalla Cedu nella sentenza Engel dell'8/6/76 e fatti propri dalla Corte di giustizia nella sentenza 26/2/2013, secondo cui occorre muovere (i) dalla qualificazione dell'illecito nel diritto nazionale, per considerare quindi (ii) la natura dell'illecito e (iii) la natura e il grado di severità della sanzione. Da sottolineare, ancora, che contrariamente alla valutazione della Corte di cassazione nella sentenza a s.u. 37424/2013, l'avvocato generale è dell'avviso che la sanzione amministrativa e quella penale per l'omesso versamento Iva si basano sullo stesso fatto materiale. In conclusione, l'avvocato ritiene che il «doppio binario» di procedimenti per l'unica condotta rappresentata dall'omesso versamento Iva, ai sensi della normativa italiana, potrebbe violare il principio del ne bis in idem, ma spetta ai giudici nazionali verificare la condizione del carattere penale della sanzione amministrativa.

Franco Ricca