

**Tribunale di TERNI**  
(artt. 544 e segg., 549 C.p.p.)

**REPUBBLICA ITALIANA**  
**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

Il Giudice Monocratico dott.  
Alla pubblica udienza del 12/06/2015 ha pronunciato e pubblicato  
mediante lettura del dispositivo la seguente

**SENTENZA**

Nei confronti di:

\_\_\_\_\_ nato in \_\_\_\_\_ in data \_\_\_\_\_ residente  
in V \_\_\_\_\_

**Libero presente**

**IMPUTATO**

del reato p.e p. dall'art. 10 ter D.Lgs. n. 74/2000 perché, nella sua qualità di  
rappresentante legale della \_\_\_\_\_, con  
sede in \_\_\_\_\_ Loc. \_\_\_\_\_, relativamente  
alle sottoindicate annualità d'imposta, ometteva il versamento, entro i termini  
previsti per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo,  
dell'I.V.A. dovuta in base alle rispettive dichiarazioni annuali e precisamente:

- Anno d'imposta 2007 : omesso versamento dell'IVA per un importo  
pari ad euro 166.219,00;
- Anno d'imposta 2008 : omesso versamento dell'IVA per un importo  
pari ad euro 206.348,00;
- Anno d'imposta 2009 : omesso versamento dell'IVA per un importo  
pari ad euro 158,284,00;

In Terni, accertato il 27.9.2010

**CONCLUSIONI DELLE PARTI**

Le parti concludono come da separato verbale

N. 674/2015 Sent

N. 000539/2014 R.G.

N. 000176/2011 R.G.N.R.

N. \_\_\_\_\_ 3/S.G.

N. \_\_\_\_\_ Rep.

Com. PM ex. Art. 15 disp.  
att. c.p.p. il 12/06/2015

Il Cancelliere

Depositata in Cancelleria

Il 11/8/2015  
Il Cancelliere

Proposto Appello/Ric.  
Cassazione

Il \_\_\_\_\_

Da \_\_\_\_\_  
Il Cancelliere

Estratto cont.le notificato  
il \_\_\_\_\_

Il Cancelliere

Comunicato al P.G. ex art.  
548 c.p.p.

Il \_\_\_\_\_

Il Cancelliere

Passata in cosa giudicata  
Il \_\_\_\_\_

Il Cancelliere

Comunicazione ex art. 27-  
28 disp.att. c.p.p. al P.M.  
il \_\_\_\_\_

Redatta scheda casellario  
Il \_\_\_\_\_

Comunicazione Autorità di  
P.S. ex art. 160 TULPS  
Il \_\_\_\_\_

Il Cancelliere

## CONCISA ESPOSIZIONE DEI MOTIVI

(ex artt. 540 e 544 c.1 lett. E cpp)

è stato tratto in giudizio per rispondere del reato di cui all'art. 10-ter D.Lgs. 74/2000, così come descritto nel capo d'imputazione.

All'udienza del 12/06/2015 le parti hanno discusso e concluso come da verbale. Il Tribunale ha deciso come da dispositivo letto in udienza.

è stato rappresentante legale della società  
nonché, successivamente, suo liquidatore.

Quest'ultima faceva parte di un più ampio gruppo societario controllato dalla Famiglia che, sino all'anno 2006, aveva ottenuto fatturati per circa 50 milioni di Euro.

In seguito ad una profonda crisi del settore della vetreria il gruppo, e di riflesso la società ha drasticamente ridotto i suoi ricavi, sino a rendere insostenibile la continuazione dell'attività.

Così, in data 16/12/2009 la società stessa ha presentato presso il Tribunale di Terni, Ufficio Fallimentare, domanda di ammissione a concordato preventivo con cessione di beni, che è stata omologata con decreto del 18/10/2010.

In conseguenza dell'attuazione di tale concordato preventivo, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate ha liquidato le dichiarazioni per gli anni di imposta 2007, 2008 e 2009. Dai riscontri operati comparando le dichiarazioni presentate dalla società con la banca dati dell'Agenzia delle Entrate, è emerso il mancato pagamento dell'IVA da parte della prima



per complessivi Euro 530'851,00.

L'IVA non versata, per l'anno di imposta 2007, ammontava ad Euro 166'219,00; per il 2008 ad Euro 206'348,00; mentre per il 2009 ad Euro 158'284,00.

Il liquidatore giudiziale del concordato preventivo dott. [redacted] ha, in ogni caso, pagato integralmente tutti i crediti privilegiati, tra i quali l'IVA relativa alle suddette tre annate di imposta. Al fine di adempiere agli obblighi di versamento, la famiglia [redacted] ha anche utilizzato il ricavato della vendita di un proprio bene immobile non caduto in concordato.

In sintesi, l'imputato ha pagato le somme dovute per IVA allo Stato, e tale ritardo è stato dettato dalla irrecuperabile situazione di crisi economica in cui l'intero gruppo familiare si trovava. È stato pagato anche il 30% di sanzione amministrativa sul totale a debito.

Quanto fin qui detto basta a ritenere non integrato il reato contestato, per mancanza dell'elemento soggettivo richiesto dalla norma.

Nel caso dei reati tributari occorre accertare, infatti, che è stato omesso il pagamento di somme dovute quale precisa e diretta conseguenza della volontà di non versarle. Deve emergere, cioè, la prova della volontà dell'imprenditore di non pagare, in questo caso, l'IVA.

L'impresa è versata in una irreversibile crisi finanziaria, dettata principalmente da una serie di fattori esterni e contingenti, legati al delicato momento storico. L'imprenditore, causa anche i ritardi nei pagamenti dei propri clienti e la chiusura del credito da parte delle Banche, si è venuto a trovare in una oggettiva crisi di liquidità che non gli ha permesso il pagamento delle imposte, sempre onorate quando il bilancio societario invece lo



consentiva.

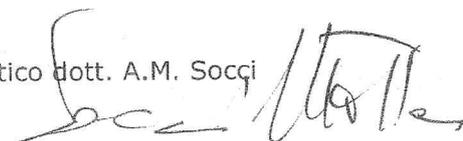
Peraltro, in tale situazione, la scelta di non versare le imposte non è intenzionale, nell'alternativa consistente nel non pagare fornitori e **stipendi**, decretando la fine certa, anticipata, della propria azienda.

La stessa struttura dei reati omissivi presuppone la possibilità non solo teorica, ma anche e soprattutto materiale di adempiere al proprio dovere di fare (*ad impossibilia nemo tenetur*). Non sussiste quindi l'elemento soggettivo del reato.

Tuttavia, deve analizzarsi se sussiste o no l'elemento oggettivo del reato contestato, relativamente alla sentenza c.d. Grande Stevens della Corte EDU del 04/03/2014, con la quale la Seconda Sezione dell'organo giurisdizionale ha denunciato una violazione del diritto all'equo processo (art. 6, § 1, CEDU) e del diritto a non essere giudicati o puniti due volte (art. 4, Protocollo n. 7) nel sistema legislativo italiano in materia di *market abuse*.

In sintesi l'applicazione del principio espresso in tale decisione comporta il riconoscimento della natura materialmente penale delle sanzioni tributarie di cui all'art. 13 D.Lgs. 471/1997, nonché l'identità del fatto colpito dalla previsione tributaria e da quella incriminatrice di cui all'art. 10-ter D.Lgs. 74/2000.

Il principio del *ne bis in idem* costituisce ormai un diritto fondamentale e comune ad ogni cittadino europeo, avendo la forza di dispiegare i suoi effetti nel territorio di tutti gli Stati-membro dell'UE, attesa la natura di fonte primaria sia della Convenzione Europea per i Diritti dell'Uomo, che dei suoi Protocolli, che dell'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali (c.d. Carta di Nizza).



Pur tuttavia, la concreta applicazione di tale principio in ambito tributario fatica a trovare sostanziale applicazione nei singoli Stati-membro alla luce, principalmente, di irrisolti nodi riguardanti l'applicazione del divieto di doppio giudizio in caso di processo amministrativo/tributario o penale/tributario, nonché di timori dei giudici nazionali di perdita di sovranità giudicante e sanzionatoria.

Difatti, la possibilità di qualificare in senso penale una sanzione che ne presenti solo sostanzialmente, ma non nominalisticamente, i requisiti, ferisce l'intero sistema penale, mettendo in discussione anche le riforme di depenalizzazione susseguitesesi negli anni. Peraltro, non si può nascondere l'angustia degli spazi entro cui si possono muovere il legislatore e l'interprete, chiamati a travasare nel sistema nazionale principi, sì comuni, ma frutto di elaborazioni giurisprudenziali sovra-nazionali, col rischio di una difficile integrazione all'interno del quadro costituzionale.

Per molti anni, così, la Suprema Corte di Cassazione e la Corte Costituzionale hanno cercato di erigere dighe per limitare l'ingresso delle fonti sovranazionali nell'ordinamento interno, dimenticando il ruolo di "ultimo giudice" dei principi fondamentali ricoperto dalla Corte EDU.

Peraltro, in una prospettiva di massima espansione delle forme di garanzia e di tutela, è da escludere che la lettura dell'art. 4 del Protocollo n. 7 offerta dalla sentenza "Grande Stevens" possa porsi in contrasto con qualunque precetto costituzionale interno. In particolare non si rileva alcuna lesione del principio della riserva di legge in materia penale (ex art. 25 c.2, Cost.) nel caso in cui la Corte di Strasburgo qualifichi come "penale", agli effetti della Convenzione, una sanzione che la legge interna configura invece come



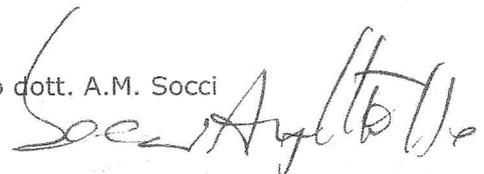
meramente amministrativa.

La stessa Corte di Giustizia Europea, con la sentenza "*Fransson*" del 26/02/2013, ha accolto un'interpretazione dell'art. 50 CDFUE differente da quella effettuata dalla Corte EDU. Nella motivazione può leggersi come: "*l'art. 50 CDFUE non osta a che uno Stato membro imponga, per le medesime violazioni di obblighi dichiarativi in materia di IVA, una combinazione di sovrattasse e sanzioni penali, al fine di assicurare la riscossione delle entrate provenienti dall'IVA e tutelare in tal modo gli interessi finanziari dell'Unione europea*". Ciò nonostante, "*qualora la sovrattassa sia di natura penale, ai sensi dell'articolo 50 della Carta, e sia divenuta definitiva, tale disposizione osta a che procedimenti penali per gli stessi fatti siano avviati nei confronti di una stessa persona*".

La Corte ha offerto anche tre criteri di valutazione della natura penale di una sanzione tributaria, ovvero: la qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale, la natura dell'illecito e, infine, la natura e il grado di severità della sanzione. Ha attribuito, infine, al singolo giudice nazionale del rinvio la valutazione concreta della natura della sanzione.

Proprio su questi ultimi aspetti si è acceso un dibattito a distanza tra le due Corti internazionali, rendendo il dibattito sul tema ancor più problematico.

Anche la Suprema Corte di Cassazione ha espresso la propria opinione, con la sentenza del 2014 n. 20266, nella quale ha categoricamente escluso che il concorso tra sanzioni amministrative e penali in caso di omesso versamento di ritenute (art. 10-*bis* D.Lgs. n.74/2000 ed art. 13 D.Lgs. n. 471/1997) possa costituire una violazione del principio del *ne bis in idem* fissato dalla



Convenzione, richiamando il principio di legalità formale accolto nella nostra Carta costituzionale.

Dal canto suo, la Corte EDU ha mantenuto una ben chiara linea di interpretazione del principio in oggetto, come ribadito in successive decisioni sul punto<sup>1</sup>.

Peraltro, non può negarsi un'efficacia diretta delle decisioni CEDU, pena sanzioni allo Stato inadempiente. Il Giudice italiano è quindi anche è soprattutto Giudice europeo, e deve essere il primo ad applicare e tener conto delle decisioni CEDU. Certamente come interpretazione conforme come insegna già la corte costituzionale, ma anche in via diretta se fosse necessario.

Nel 1973 l'Italia si è assoggettata alla giurisdizione di tale Corte, accettando la clausola riguardante la sua giurisdizione obbligatoria, nonché quella relativa al diritto di ricorso individuale ad essa, con ciò onerandosi del ruolo di protagonista attivo e recettivo della nuova prospettiva europea del diritto penale che sarebbe sorta. L'art. 46 CEDU impone alle parti contraenti di *"impegnarsi a conformarsi alle sentenze definitive della Corte nelle controversie in cui sono parti"*. L'art. 41, invece, prevede che se *"la Corte dichiara che vi è stata una violazione della Convenzione o dei suoi protocolli e se il diritto interno dell'Alta parte contraente non permette che in modo incompleto di riparare le conseguenze di tale violazione, la Corte accorda, quando è il caso, un'equa soddisfazione alla parte lesa"*.

---

<sup>1</sup>Si veda sul punto, anche su questioni tributarie simili alla nostra in analisi, Corte EDU, Quarta Sezione, sentenza 10/02/2015, Kiiveri c/ Finlandia; Corte EDU, Sezione, sentenza 05/06/2014, Nikänen c. Finlandia; Corte EDU, Sezione, sentenza 11/12/2014, Lucky Dev c/ Svezia.



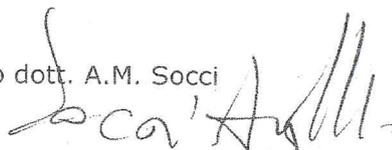
Consapevole di tutto ciò, infatti, recentemente la giurisprudenza della Corte EDU sul doppio binario penale ed amministrativo in materia tributaria ha fatto breccia nella diga giurisprudenziale della Cassazione, che, seppure attraverso un semplice *obiter dictum*, ha affermato che esistono "*non irrilevanti dubbi di compatibilità con la normativa comunitaria, che l'illecito amministrativo e quello penale possano avere ad oggetto sostanzialmente il medesimo fatto, rendendo ingiustificata la duplicità di sanzioni in caso di ritenute che superino la soglia*".

A riprova della grande forza rinnovatrice offerta dalle decisioni della Corte EDU sul tema, con ordinanza del 21/04/2015, il Tribunale di Bologna ha sollevato questione di legittimità costituzionale, in relazione all'art. 649 cpp.

Il 07/05/2015 anche il Tribunale di Asti ha espresso la propria adesione ad un'interpretazione orientata secondo i canoni della Corte di Strasburgo, dichiarando di non doversi procedere per il reato di evasione fiscale contro un imprenditore già sanzionato pesantemente in via amministrativa.

Da ultimo si deve anche rammentare che l'art. 19 c.1 D.Lgs. 74/2000 stabilisce che, se un determinato fatto è idoneo a configurare la violazione di due disposizioni che prevedono una sanzione amministrativa ed una penale, deve essere applicata quella che presenta caratteri di specialità rispetto all'altra. Questa norma è stata svuotata di contenuto nell'applicazione concreta (anzi sostanzialmente disapplicata e non considerata).

Si rinviene in tale norma la stessa *ratio* del *ne bis in idem*, volendo essa scongiurare che lo stesso soggetto possa essere sanzionato due volte per uno stesso fatto.

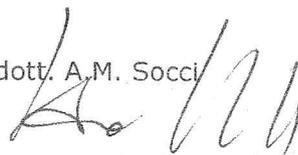


è stato sanzionato amministrativamente, ed ha pagato il 30% di sanzione (159'255,3 Euro) sulla somma dovuta a titolo di IVA.

I fatti del penale e i fatti del tributario sono identici sovrapponibili: mancato pagamento IVA.

Per tale ragione, e considerata la diretta vigenza dei principi espressi dalla Corte EDU nel nostro ordinamento, si ritiene di non doversi procedere nei confronti dell'imputato. Se non si ritiene vincolante la qualificazione giuridica di tale sanzione, il grado di severità della stessa, soprattutto se rapportata alle condizioni economiche dell'imputato, fa propendere per una sua identificazione "materiale" quale reato, che non rende, con ciò, possibile procedere a giudizio penale.

Questa formula prevale sulla mancanza di dolo.



**P.Q.M.**

Visto l'art. 529 cpp,

DICHIARA

di non doversi procedere nei confronti di \_\_\_\_\_ in ordine al reato contestatogli per *ne bis in idem*, sentenza Corte EDU, II Sezione, sentenza 04 marzo 2014, Grande Stevens ed altri c/ Italia ric. n. 18640/10, ed art. 19 D.Lgs. 10 marzo 2000 n.74.

Novanta giorni per il deposito delle motivazioni.

Redatta con l'ausilio del tirocinante dott. \_\_\_\_\_

Terni, 12/06/2015

Il Giudice

Angelo Matteo Socci

