

СЪД НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ  
TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA  
SOUDNÍ DVŮR EVROPSKÉ UNIE  
DEN EUROPÆISKE UNIONS DOMSTOL  
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN UNION  
EUROOPA LIIDU KOHUS  
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ  
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN UNION  
COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE  
CÚIRT BHREITHIÚNAIS AN AONTAIS EORPAIGH  
CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA  
EIROPAS SAVIENĪBAS TIESA



EUROPOS SAJUNGOS TEISINGUMO TEISMAS  
AZ EURÓPAI UNIÓ BÍRÓSÁGA  
IL-QORTI TAL-GUSTIZZJA TAL-UNJONI EWROPEA  
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE UNIE  
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI UNII EUROPEJSKIEJ  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA  
CURTEA DE JUSTIȚIE A UNIUNII EUROPENE  
SÚDNY DVOR EURÓPSKEJ ÚNIE  
SODIŠČE EVROPSKE UNIJE  
EUROOPAN UNIONIN TUOMIOISTUIN  
EUROPEISKA UNIONENS DOMSTOL

## SENTENZA DELLA CORTE (Grande Sezione)

26 febbraio 2013 \*

«Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea – Ambito di applicazione – Articolo 51 – Attuazione del diritto dell'Unione – Repressione di comportamenti lesivi di una risorsa propria dell'Unione – Articolo 50 – Principio del ne bis in idem – Sistema nazionale che comporta due procedimenti distinti, amministrativo e penale, per sanzionare la medesima infrazione – Compatibilità»

Nella causa C-617/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Haparanda tingsrätt (Svezia), con decisione del 23 dicembre 2010, pervenuta in cancelleria il 27 dicembre 2010, nel procedimento

**Åklagaren**

contro

**Hans Åkerberg Fransson,**

LA CORTE (Grande Sezione),

composta dal sig. V. Skouris, presidente, dal sig. K. Lenaerts, vicepresidente, dai sigg. A. Tizzano, M. Ilešič, G. Arestis, J. Malenovský, presidenti di sezione, dai sigg. A. Borg Barthet, J.-C. Bonichot, dalla sig.ra C. Toader, dai sigg. J.-J. Kasel e M. Safjan (relatore), giudici,

avvocato generale: sig. P. Cruz Villalón

cancelliere: sig.ra C. Strömholm, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 24 gennaio 2012,

considerate le osservazioni presentate:

\* Lingua processuale: lo svedese.

- per il sig. Åkerberg Fransson, da J. Sterner, advokat, e U. Bernitz, professor;
- per il governo svedese, da A. Falk e S. Johannesson, in qualità di agenti;
- per il governo ceco, da M. Smolek e J. Vláčil, in qualità di agenti;
- per il governo danese, da C. Vang, in qualità di agente;
- per il governo tedesco, da T. Henze, in qualità di agente;
- per l'Irlanda, da D. O'Hagan, in qualità di agente, assistito da M. McDowell, SC;
- per il governo ellenico, da K. Paraskevopoulou e Z. Chatzipavlou, in qualità di agenti;
- per il governo francese, da N. Rouam, in qualità di agente;
- per il governo olandese, da C. Wissels e J. Langer, in qualità di agenti;
- per il governo austriaco, da C. Pesendorfer, in qualità di agente;
- per la Commissione europea, da R. Lyal e J. Enegren, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 12 giugno 2012,

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione del principio del *ne bis in idem* nel diritto dell'Unione.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra l'Åklagaren (Pubblico Ministero) e il sig. Åkerberg Fransson, in merito ai procedimenti penali avviati dal Pubblico Ministero per frode fiscale aggravata.

### **Contesto normativo**

*La Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali*

- 3 Il protocollo n. 7 integrativo della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmato a Strasburgo il 22 novembre

1984 (in prosieguo: il «protocollo n. 7 della CEDU»), al suo articolo 4, intitolato «Diritto di non essere giudicato o punito due volte», dispone quanto segue:

«1. Nessuno può essere perseguito o condannato penalmente dalla giurisdizione dello stesso Stato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato a seguito di una sentenza definitiva conformemente alla legge ed alla procedura penale di tale Stato.

2. Le disposizioni del paragrafo precedente non impediscono la riapertura del processo, conformemente alla legge ed alla procedura penale dello Stato interessato, se fatti sopravvenuti o nuove rivelazioni o un vizio fondamentale nella procedura antecedente sono in grado di inficiare la sentenza intervenuta.

3. Non è autorizzata alcuna deroga al presente articolo ai sensi dell'articolo 15 della [Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950 (in prosieguo: la "CEDU")].».

### *Il diritto dell'Unione*

La Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea

- 4 L'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea (in prosieguo: la «Carta»), intitolato «Diritto di non essere giudicato o punito due volte per lo stesso reato», così recita:

«Nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell'Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge».

- 5 L'articolo 51 della Carta ne definisce nei seguenti termini l'ambito di applicazione:

«1. Le disposizioni della presente Carta si applicano alle istituzioni, organi e organismi dell'Unione nel rispetto del principio di sussidiarietà, come pure agli Stati membri esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione. Pertanto, i suddetti soggetti rispettano i diritti, osservano i principi e ne promuovono l'applicazione secondo le rispettive competenze e nel rispetto dei limiti delle competenze conferite all'Unione nei trattati.

2. La presente Carta non estende l'ambito di applicazione del diritto dell'Unione al di là delle competenze dell'Unione, né introduce competenze nuove o compiti nuovi per l'Unione, né modifica le competenze e i compiti definiti nei trattati».

La sesta direttiva 77/388/CEE

- 6 L'articolo 22 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»), nella versione modificata dall'articolo 28 nonies della medesima, dispone quanto segue:

«(...)

4. a) Ogni soggetto passivo deve presentare una dichiarazione entro un termine che dovrà essere stabilito dagli Stati membri. (...)

(...)

8. Gli Stati membri hanno la facoltà di stabilire (...) altri obblighi che essi ritengano necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e ad evitare le frodi (...).

(...)».

*Il diritto svedese*

- 7 L'articolo 2 della legge 1971:69, sui reati tributari [skattebrottslagen (1971:69); in prosieguo: la «skattebrottslagen»], così recita:

«È condannato per frode fiscale a una pena detentiva massima di due anni colui che, in forma non orale, comunica dolosamente un dato inesatto a un'amministrazione oppure non presenta all'amministrazione dichiarazioni, moduli di certificazione dei redditi o altri dati obbligatori, con conseguente pericolo di sottrazione di imposte all'erario oppure di detrazioni o rimborsi errati a favore proprio o di altri».

- 8 Ai sensi dell'articolo 4 della skattebrottslagen:

«Se il reato di cui all'articolo 2 è considerato aggravato, è inflitta una pena detentiva per frode fiscale aggravata che va da un minimo di sei mesi a un massimo di sei anni.

Per determinare se il reato è aggravato si considera se l'importo è rilevante, se il colpevole ha utilizzato documenti falsi o contabilità fuorviante oppure se il fatto è stato compiuto nell'ambito di criminalità su vasta scala oppure abituale oppure è particolarmente pericoloso sotto altri aspetti».

- 9 Il capo 5, articolo 1, della legge 1990:324, in materia di imposta sui redditi [taxeringslagen (1990:324); in prosieguo: la «taxeringslagen»], prevede quanto segue:

«Se il contribuente, in forma non orale, durante il procedimento ha comunicato un dato inesatto ai fini dell'imposizione tributaria, si applica una tassa speciale (sovrattassa) [in svedese: "skattetillägg"]. Ciò vale anche qualora il contribuente, nell'ambito di un procedimento tributario, abbia comunicato un dato che, successivamente, è respinto nel merito.

Il dato è considerato inesatto se è evidente che il dato comunicato dal contribuente è errato oppure se il contribuente non ha comunicato un dato obbligatorio ai fini dell'imposizione tributaria. Tuttavia, il dato non è considerato inesatto se, congiuntamente agli altri dati comunicati, costituisce una base sufficiente per l'adozione di una decisione corretta. Non è considerato inesatto nemmeno il dato talmente inverosimile da non potere costituire in modo evidente base per una decisione».

10 L'articolo 4 del capo 5 della taxeringslagen così dispone:

«In caso di comunicazione di un dato inesatto, la sovrattassa ammonta al 40% dell'imposta prevista dall'articolo 1, paragrafo 1, commi 1-5, del capo 1 e che non sarebbe stata applicata al contribuente o coniuge, se invece il dato inesatto fosse stato approvato. Nel caso dell'imposta sul valore aggiunto, la sovrattassa ammonta al 20% dell'imposta che il contribuente ha erroneamente sottratto.

La sovrattassa ammonta al 10%, oppure al 5% nel caso dell'imposta sul valore aggiunto, qualora il dato inesatto sia stato rettificato oppure lo Skatteverket [amministrazione tributaria] avrebbe potuto rettificarlo alla luce delle certificazioni dei redditi solitamente in suo possesso ed effettivamente a disposizione dell'amministrazione entro la fine di novembre del periodo di imposta».

11 Ai sensi dell'articolo 14 del capo 5 della taxeringslagen:

«Il contribuente è esentato interamente o parzialmente dalla tassa speciale se l'inesatta o mancata comunicazione risultano giustificate oppure se sarebbe altrimenti eccessivo applicare l'imposta a importo pieno. In caso di esenzione parziale a favore del contribuente, la tassa è ridotta alla metà o a un quarto.

(...)

Per valutare se sarebbe altrimenti eccessivo applicare l'imposta a importo pieno, si deve tenere conto in particolare se:

(...)

3) l'inesatta o mancata comunicazione ha comportato altresì la condanna penale del contribuente per violazione della legge sui reati tributari oppure la confisca dei proventi dell'attività criminale in forza dell'articolo 1 ter del capo 36 del codice penale svedese [brottsbalken]».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

- 12 Il sig. Åkerberg Fransson è stato chiamato a comparire il 9 giugno 2009 dinanzi allo Haparanda tingsrätt (tribunale di primo grado di Haparanda), in particolare per rispondere dell'imputazione di frode fiscale aggravata. Egli era accusato di aver fornito informazioni inesatte nelle dichiarazioni fiscali per gli esercizi 2004 e 2005, con conseguente rischio per l'erario di perdere entrate collegate alla riscossione dell'imposta sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), pari a SEK 319 143 per l'esercizio 2004, di cui SEK 60 000 a titolo dell'IVA, e a SEK 307 633 per l'esercizio 2005, di cui SEK 87 550 al medesimo titolo. Il sig. Åkerberg Fransson era altresì imputato per aver omesso di presentare alcune dichiarazioni relative ai contributi sociali dei datori di lavoro per i periodi di riferimento dei mesi di ottobre 2004 e di ottobre 2005, con conseguente pericolo per gli enti previdenziali di perdere introiti pari a SEK 35 690 e SEK 35 862 rispettivamente. Secondo l'atto di citazione, gli illeciti erano da considerare aggravati, da un lato, per la rilevanza degli importi di cui trattasi e, dall'altro, per il fatto di essere stati compiuti nell'ambito di un'attività criminale abituale su vasta scala.
- 13 Con decisione del 24 maggio 2007, la skatteverket ha inflitto al sig. Åkerberg Fransson, per l'esercizio fiscale 2004, una sovrattassa di SEK 35 542 a titolo dei redditi derivanti dalla sua attività economica, di SEK 4 872 a titolo dell'IVA e di SEK 7 138 a titolo dei contributi sociali dei datori di lavoro. Con la stessa decisione gli ha parimenti inflitto, per l'esercizio fiscale 2005, una sovrattassa di SEK 54 240 a titolo dei redditi derivanti dalla sua attività economica, di SEK 3 255 a titolo dell'IVA e di SEK 7 172 a titolo dei contributi sociali dei datori di lavoro. Le sovrattasse erano maggiorate di interessi. Esse non sono state oggetto di ricorso dinanzi al giudice amministrativo, essendo il termine a tal fine scaduto il 31 dicembre 2010, per quanto riguarda l'esercizio fiscale 2004, e il 31 dicembre 2011, per quanto riguarda l'esercizio fiscale 2005. La decisione di imposizione delle sovrattasse si fonda sulla stessa comunicazione di dati inesatti che è alla base della descrizione del reato formulata dal Pubblico Ministero nel procedimento penale principale.
- 14 Dinanzi al giudice a quo sorge la questione se il procedimento penale nei confronti del sig. Åkerberg Fransson debba essere considerato inammissibile in quanto egli è già stato condannato per lo stesso reato nell'ambito di un altro procedimento, circostanza che violerebbe il divieto del ne bis in idem sancito all'articolo 4 del protocollo n. 7 della CEDU e all'articolo 50 della Carta.
- 15 Alla luce di ciò, lo Haparanda tingsrätt ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Considerato che, conformemente alla legislazione svedese, il giudice nazionale deve rinvenire un chiaro fondamento nella [CEDU] oppure nella giurisprudenza della Corte europea dei diritti dell'uomo, per poter

disapplicare disposizioni nazionali che potrebbero essere in contrasto con il principio del ne bis in idem di cui all'articolo 4 del protocollo n. 7 della CEDU e, quindi, in contrasto anche con l'articolo 50 della [Carta], se siffatta condizione contenuta nella legislazione nazionale per la disapplicazione delle disposizioni nazionali sia compatibile con il diritto dell'Unione e, in particolare, con i suoi principi generali, fra tutti, i principi del primato e dell'efficacia diretta.

- 2) Se sia ammessa l'imputazione per reati fiscali, nell'ambito di applicazione del principio del ne bis in idem di cui all'articolo 4 del protocollo n. 7 della CEDU e all'articolo 50 della Carta, qualora all'imputato sia già stata inflitta una pena pecuniaria (sovrattassa) nell'ambito di un precedente procedimento amministrativo, a seguito di una stessa comunicazione di dati inesatti.
- 3) Se sia rilevante ai fini della soluzione della seconda questione la circostanza che dette sanzioni debbano essere coordinate in modo che un giudice ordinario possa ridurre la sanzione nel procedimento penale tenendo conto che all'imputato sono già state applicate sovrattasse a seguito del medesimo atto di comunicazione di dati inesatti.
- 4) Nel quadro del principio del "ne bis in idem" (...), poiché in alcune circostanze è ammesso infliggere ulteriori sanzioni in un nuovo procedimento per uno stesso fatto, che sia già stato oggetto di esame e che abbia comportato sanzioni a carico della persona, se, in caso di risposta affermativa alla seconda questione, le condizioni previste da siffatto principio per l'applicazione di più sanzioni in procedimenti distinti siano soddisfatte qualora nel secondo procedimento sia svolto un esame dei fatti nuovo e autonomo rispetto a quello avvenuto nel primo procedimento.
- 5) Poiché il sistema svedese che prevede l'imposizione di sovrattasse e l'esame della responsabilità per frode fiscale in procedimenti distinti, si basa su una serie di motivi di interesse generale (...), in caso di risposta affermativa alla seconda questione, se sia compatibile con il principio del "ne bis in idem" un regime come quello svedese, qualora fosse possibile introdurre un sistema non rientrante nell'ambito di applicazione di detto principio, senza necessità di astenersi né dall'imposizione di sovrattasse né dal pronunciarsi sulla responsabilità per frode fiscale, mediante trasferimento, nell'ambito di procedimenti penali, della decisione sull'imposizione di sovrattasse dallo Skatteverket (amministrazione tributaria), ed eventualmente dal giudice amministrativo, a un giudice ordinario».

### **Sulla competenza della Corte**

- 16 I governi svedese, ceco e danese, l'Irlanda ed il governo olandese, nonché la Commissione europea, contestano la ricevibilità delle questioni pregiudiziali. La

Corte sarebbe competente a rispondere solo qualora le sovratasse inflitte al sig. Åkerberg Fransson, nonché i procedimenti penali nei suoi confronti, che costituiscono oggetto del procedimento principale, risultassero da un'attuazione del diritto dell'Unione. Orbene, ciò non si verificherebbe né nel caso del testo nazionale sulla cui base sono state inflitte le sovratasse né di quello su cui si fondano i procedimenti penali. Conformemente all'articolo 51, paragrafo 1, della Carta, tali sovratasse e procedimenti non sarebbero quindi ricompresi nell'ambito di applicazione del principio del *ne bis in idem* garantito dall'articolo 50 della Carta.

- 17 A tale riguardo, occorre ricordare che l'ambito di applicazione della Carta, per quanto riguarda l'operato degli Stati membri, è definito all'articolo 51, paragrafo 1, della medesima, ai sensi del quale le disposizioni della Carta si applicano agli Stati membri esclusivamente nell'attuazione del diritto dell'Unione.
- 18 Tale articolo della Carta conferma pertanto la giurisprudenza della Corte relativa alla misura in cui l'operato degli Stati membri deve conformarsi alle prescrizioni derivanti dai diritti fondamentali garantiti nell'ordinamento giuridico dell'Unione.
- 19 Da una costante giurisprudenza della Corte risulta infatti sostanzialmente che i diritti fondamentali garantiti nell'ordinamento giuridico dell'Unione si applicano in tutte le situazioni disciplinate dal diritto dell'Unione, ma non al di fuori di esse. A tal proposito la Corte ha già ricordato che essa, per quanto riguarda la Carta, non può valutare una normativa nazionale che non si colloca nell'ambito del diritto dell'Unione. Per contro, una volta che una siffatta normativa rientra nell'ambito di applicazione di tale diritto, la Corte, adita in via pregiudiziale, deve fornire tutti gli elementi di interpretazione necessari per la valutazione, da parte del giudice nazionale, della conformità di tale normativa con i diritti fondamentali di cui essa garantisce il rispetto (v. segnatamente, in tal senso, sentenze del 18 giugno 1991, ERT, C-260/89, Racc. pag. I-2925, punto 42; del 29 maggio 1997, Kremzow, C-299/95, Racc. pag. I-2629, punto 15; del 18 dicembre 1997, Annibaldi, C-309/96, Racc. pag. I-7493, punto 13; del 22 ottobre 2002, Roquette Frères, C-94/00, Racc. pag. I-9011, punto 25; del 18 dicembre 2008, Sopropé, C-349/07, Racc. pag. I-10369, punto 34; del 15 novembre 2011, Dereci e a., C-256/11, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 72, nonché del 7 giugno 2012, Vinkov, C-27/11, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 58).
- 20 Tale definizione dell'ambito di applicazione dei diritti fondamentali dell'Unione è confermata dalle spiegazioni relative all'articolo 51 della Carta, le quali, conformemente all'articolo 6, paragrafo 1, terzo comma, TUE e all'articolo 52, paragrafo 7, della Carta, debbono essere prese in considerazione per l'interpretazione di quest'ultima (v., in tal senso, sentenza del 22 dicembre 2010, DEB, C-279/09, Racc. pag. I-13849, punto 32). Secondo tali spiegazioni, «l'obbligo di rispettare i diritti fondamentali definiti nell'ambito dell'Unione vale per gli Stati membri soltanto quando agiscono nell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione».



- 21 Di conseguenza, dato che i diritti fondamentali garantiti dalla Carta devono essere rispettati quando una normativa nazionale rientra nell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione, non possono quindi esistere casi rientranti nel diritto dell'Unione senza che tali diritti fondamentali trovino applicazione. L'applicabilità del diritto dell'Unione implica quella dei diritti fondamentali garantiti dalla Carta.
- 22 Ove, per contro, una situazione giuridica non rientri nella sfera d'applicazione del diritto dell'Unione, la Corte non è competente al riguardo e le disposizioni della Carta eventualmente richiamate non possono giustificare, di per sé, tale competenza (v., in tal senso, ordinanza del 12 luglio 2012, Currà e a., C-466/11, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 26).
- 23 Tali considerazioni corrispondono a quelle sottese all'articolo 6, paragrafo 1, TUE, ai sensi del quale le disposizioni della Carta non estendono in alcun modo le competenze dell'Unione come definite nei trattati. Allo stesso modo, ai sensi dell'articolo 51, paragrafo 2, della Carta, essa non estende l'ambito di applicazione del diritto dell'Unione al di là delle competenze dell'Unione, né introduce competenze nuove o compiti nuovi per l'Unione, né modifica le competenze e i compiti definiti nei trattati (v. sentenza Dereci e a., cit., punto 71).
- 24 Nel caso di specie, occorre anzitutto rilevare che le sovrattasse e i procedimenti penali di cui il sig. Åkerberg Fransson è o è stato oggetto sono in parte collegati a violazioni dei suoi obblighi dichiarativi in materia di IVA.
- 25 Orbene, in materia di IVA, risulta, da un lato, dagli articoli 2, 250, paragrafo 1, e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1), che riprendono, in particolare, le disposizioni dell'articolo 2 della sesta direttiva e dell'articolo 22, paragrafi 4 e 8, della medesima, nel testo modificato dall'articolo 28 nonies di quest'ultima, e, dall'altro, dall'articolo 4, paragrafo 3, TUE che ogni Stato membro ha l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative al fine di garantire che l'IVA sia interamente riscossa nel suo territorio e a lottare contro la frode (v. sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Italia, C-132/06, Racc. pag. I-5457, punti 37 e 46).
- 26 Inoltre l'articolo 325 TFUE obbliga gli Stati membri a lottare contro le attività illecite lesive degli interessi finanziari dell'Unione con misure dissuasive ed effettive e, in particolare, per combattere la frode lesiva degli interessi finanziari dell'Unione, li obbliga ad adottare le stesse misure che adottano per combattere la frode lesiva dei loro interessi (v., in tal senso, sentenza del 28 ottobre 2010, SGS Belgium e a., C-367/09, Racc. pag. I-10761, punti 40-42). Orbene, poiché le risorse proprie dell'Unione comprendono in particolare, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della decisione 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità europee (GU L 163, pag. 17), le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme agli

imponibili IVA armonizzati determinati secondo regole dell'Unione, sussiste quindi un nesso diretto tra la riscossione del gettito dell'IVA nell'osservanza del diritto dell'Unione applicabile e la messa a disposizione del bilancio dell'Unione delle corrispondenti risorse IVA, poiché qualsiasi lacuna nella riscossione del primo determina potenzialmente una riduzione delle seconde (v., in tal senso, sentenza del 15 novembre 2011, Commissione/Germania, C-539/09, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 72).

- 27 Ne risulta che sovrattasse e procedimenti penali per frode fiscale, del tipo di quelli di cui è o è stato oggetto l'imputato nel procedimento principale a causa dell'inesattezza delle informazioni fornite in materia di IVA, costituiscono un'attuazione degli articoli 2, 250, paragrafo 1, e 273 della direttiva 2006/112 (già articoli 2 e 22 della sesta direttiva) e dell'articolo 325 TFUE e, pertanto, del diritto dell'Unione, ai sensi dell'articolo 51, paragrafo 1, della Carta.
- 28 Il fatto che le normative nazionali che fungono da base a tali sovrattasse e procedimenti penali non siano state adottate per trasporre la direttiva 2006/112 non può essere tale da rimettere in discussione detta conclusione, dal momento che la loro applicazione mira a sanzionare una violazione delle disposizioni della direttiva summenzionata e pertanto ad attuare l'obbligo, imposto dal Trattato agli Stati membri, di sanzionare in modo effettivo i comportamenti lesivi degli interessi finanziari dell'Unione.
- 29 Ciò posto, quando un giudice di uno Stato membro sia chiamato a verificare la conformità ai diritti fondamentali di una disposizione o di un provvedimento nazionale che, in una situazione in cui l'operato degli Stati membri non è del tutto determinato dal diritto dell'Unione, attua tale diritto ai sensi dell'articolo 51, paragrafo 1, della Carta, resta consentito alle autorità e ai giudici nazionali applicare gli standard nazionali di tutela dei diritti fondamentali, a patto che tale applicazione non comprometta il livello di tutela previsto dalla Carta, come interpretata dalla Corte, né il primato, l'unità e l'effettività del diritto dell'Unione (v., per quest'ultimo aspetto, sentenza del 26 febbraio 2013, Melloni, C-399/11, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 60).
- 30 A tal fine, quando i giudici nazionali sono chiamati ad interpretare le disposizioni della Carta, essi hanno la possibilità e, se del caso, il dovere di adire la Corte in via pregiudiziale ai sensi dell'articolo 267 TFUE.
- 31 Dai suesposti rilievi risulta che la Corte è competente a rispondere alle questioni sollevate e a fornire tutti gli elementi di interpretazione necessari per la valutazione, da parte del giudice del rinvio, della conformità della normativa nazionale con il principio del *ne bis in idem* sancito all'articolo 50 della Carta.

## Sulle questioni pregiudiziali

### *Sulle questioni seconda, terza e quarta*

- 32 Con tali questioni, alle quali occorre rispondere congiuntamente, lo Haparanda tingsrätt chiede sostanzialmente alla Corte se occorra interpretare il principio del *ne bis in idem* sancito all'articolo 50 della Carta nel senso che esso osta a che siano avviati nei confronti di un imputato procedimenti penali per frode fiscale, una volta che gli è già stata inflitta una sovrattassa per gli stessi fatti di falsa dichiarazione.
- 33 Per quanto riguarda l'applicazione del principio del *ne bis in idem*, sancito all'articolo 50 della Carta, a procedimenti penali per frode fiscale come quelli oggetto della controversia principale, essa presuppone che i provvedimenti già adottati nei confronti dell'imputato ai sensi di una decisione divenuta definitiva siano di natura penale.
- 34 A tale riguardo, occorre anzitutto rilevare che l'articolo 50 della Carta 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. Infatti, per assicurare la riscossione di tutte le entrate provenienti dall'IVA e tutelare in tal modo gli interessi finanziari dell'Unione, gli Stati membri dispongono di una libertà di scelta delle sanzioni applicabili (v., in tal senso, sentenze del 21 settembre 1989, Commissione/Grecia, 68/88, Racc. pag. 2965, punto 24; del 7 dicembre 2000, de Andrade, C-213/99, Racc. pag. I-11083, punto 19, e del 16 ottobre 2003, Hannl-Hofstetter, C-91/02, Racc. pag. I-12077, punto 17). Esse possono quindi essere inflitte sotto forma di sanzioni amministrative, di sanzioni penali o di una combinazione delle due. Solo 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.
- 35 Occorre inoltre ricordare che, ai fini della valutazione della natura penale delle sanzioni tributarie, sono rilevanti tre criteri. Il primo consiste nella qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale, il secondo nella natura dell'illecito e il terzo nella natura nonché nel grado di severità della sanzione in cui l'interessato rischia di incorrere (sentenza del 5 giugno 2012, Bonda, C-489/10, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 37).
- 36 Spetta al giudice del rinvio valutare, alla luce di tali criteri, se occorra procedere ad un esame del cumulo di sanzioni tributarie e penali previsto dalla legislazione nazionale sotto il profilo degli standard nazionali ai sensi del punto 29 della presente sentenza, circostanza che potrebbe eventualmente indurlo a considerare tale cumulo contrario a detti standard, a condizione che le rimanenti sanzioni siano effettive, proporzionate e dissuasive (v. in tal senso, segnatamente, sentenze Commissione/Grecia, cit., punto 24; del 10 luglio 1990, Hansen, C-326/88,

Racc. pag. I-2911, punto 17; del 30 settembre 2003, Inspire Art, C-167/01, Racc. pag. I-10155, punto 62; del 15 gennaio 2004, Penycoed, C-230/01, Racc. pag. I-937, punto 36, nonché del 3 maggio 2005, Berlusconi e a., C-387/02, C-391/02 e C-403/02, Racc. pag. I-3565, punto 65).

- 37 Dalle suesposte considerazioni risulta che occorre rispondere alle questioni seconda, terza e quarta dichiarando che il principio del *ne bis in idem* sancito all'articolo 50 della Carta non osta a che uno Stato membro imponga, per le medesime violazioni di obblighi dichiarativi in materia di IVA, una sanzione tributaria e successivamente una sanzione penale, qualora la prima sanzione non sia di natura penale, circostanza che dev'essere verificata dal giudice nazionale.

*Sulla quinta questione*

- 38 Con la sua quinta questione, lo Haparanda tingsrätt sostanzialmente interroga la Corte circa la compatibilità con il principio del *ne bis in idem*, garantito dall'articolo 50 della Carta, di una legislazione nazionale che, in caso di frode fiscale, autorizza il cumulo di sovrattasse e sanzioni penali inflitte dallo stesso giudice.
- 39 A tale proposito, si deve rammentare anzitutto che, nell'ambito del procedimento ai sensi dell'articolo 267 TFUE, spetta soltanto al giudice nazionale, cui è stata sottoposta la controversia e che deve assumersi la responsabilità dell'emananda decisione giurisdizionale, valutare, alla luce delle particolari circostanze della causa, sia la necessità di una pronuncia pregiudiziale al fine di emettere la propria sentenza, sia la rilevanza delle questioni che sottopone alla Corte. Di conseguenza, se le questioni sollevate vertono sull'interpretazione del diritto dell'Unione, la Corte, in via di principio, è tenuta a statuire (v., in particolare, sentenza dell'8 settembre 2011, Paint Graphos e a., da C-78/08 a C-80/08, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 30 e giurisprudenza ivi citata).
- 40 La presunzione di rilevanza connessa alle domande di pronuncia pregiudiziale proposte dai giudici nazionali può essere esclusa soltanto in via eccezionale, qualora appaia in modo manifesto che l'interpretazione del diritto dell'Unione richiesta non ha alcun rapporto con la realtà effettiva o l'oggetto della causa principale, qualora la questione sia di tipo teorico, oppure qualora la Corte non disponga degli elementi di fatto e di diritto necessari per rispondere in modo utile alle questioni che le sono sottoposte (v. in tal senso, segnatamente, sentenza Paint Graphos e a., cit., punto 31 e giurisprudenza ivi citata).
- 41 Nel caso di specie, dalla decisione di rinvio risulta che la legislazione nazionale cui si riferisce il giudice a quo non è quella applicabile alla controversia principale e che, per il momento, non esiste nell'ordinamento giuridico svedese.
- 42 Occorre pertanto dichiarare irricevibile la quinta questione, poiché la funzione assegnata alla Corte, nell'ambito dell'articolo 267 TFUE, è quella di contribuire all'amministrazione della giustizia negli Stati membri, e non di esprimere pareri

consultivi su questioni generali o teoriche (v., segnatamente, sentenza *Paint Graphos e a.*, cit., punto 32 e giurisprudenza ivi citata).

*Sulla prima questione*

- 43 Con la sua prima questione, lo *Haparanda tingsrätt* sostanzialmente interroga la Corte circa la compatibilità con il diritto dell'Unione di una prassi giudiziaria nazionale che subordina l'obbligo, per il giudice nazionale, di disapplicare ogni disposizione che sia in contrasto con un diritto fondamentale garantito dalla CEDU e dalla Carta alla condizione che tale contrasto risulti chiaramente dai testi interessati o dalla relativa giurisprudenza.
- 44 Per quanto riguarda, anzitutto, le conseguenze che il giudice nazionale deve trarre da un conflitto tra il diritto nazionale e la CEDU, occorre ricordare che, anche se, come conferma l'articolo 6, paragrafo 3, TUE, i diritti fondamentali riconosciuti dalla CEDU fanno parte del diritto dell'Unione in quanto principi generali e anche se l'articolo 52, paragrafo 3, della Carta impone di dare ai diritti in essa contemplati corrispondenti a quelli garantiti dalla CEDU lo stesso significato e la stessa portata di quelli loro conferiti dalla suddetta convenzione, quest'ultima non costituisce, fintantoché l'Unione non vi abbia aderito, un atto giuridico formalmente integrato nell'ordinamento giuridico dell'Unione. Di conseguenza, il diritto dell'Unione non disciplina i rapporti tra la CEDU e gli ordinamenti giuridici degli Stati membri e nemmeno determina le conseguenze che un giudice nazionale deve trarre nell'ipotesi di conflitto tra i diritti garantiti da tale convenzione ed una norma di diritto nazionale (v., in tal senso, sentenza del 24 aprile 2012, *Kamberaj*, C-571/10, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 62).
- 45 Per quanto riguarda poi le conseguenze che il giudice nazionale deve trarre da un conflitto tra disposizioni del proprio diritto interno e diritti garantiti dalla Carta, secondo una costante giurisprudenza il giudice nazionale incaricato di applicare, nell'ambito della propria competenza, le norme di diritto dell'Unione ha l'obbligo di garantire la piena efficacia di tali norme, disapplicando all'occorrenza, di propria iniziativa, qualsiasi disposizione contrastante della legislazione nazionale, anche posteriore, senza doverne chiedere o attendere la previa rimozione in via legislativa o mediante qualsiasi altro procedimento costituzionale (sentenze del 9 marzo 1978, *Simmenthal*, 106/77, Racc. pag. 629, punti 21 e 24; del 19 novembre 2009, *Filipiak*, C-314/08, Racc. pag. I-11049, punto 81, nonché del 22 giugno 2010, *Melki e Abdeli*, C-188/10 e C-189/10, Racc. pag. I-5667, punto 43).
- 46 Infatti, sarebbe incompatibile con le esigenze inerenti alla natura stessa del diritto dell'Unione qualsiasi disposizione facente parte di un ordinamento giuridico nazionale o qualsiasi prassi, legislativa, amministrativa o giudiziaria, che porti ad una riduzione della concreta efficacia del diritto dell'Unione per il fatto che sia negato al giudice, competente ad applicare tale diritto, il potere di fare, all'atto stesso di tale applicazione, tutto quanto è necessario per disapplicare le

disposizioni legislative nazionali che eventualmente siano d'ostacolo alla piena efficacia delle norme dell'Unione (sentenza Melki e Abdeli, cit., punto 44 e giurisprudenza ivi citata).

- 47 Peraltro, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, un giudice nazionale, adito in una controversia concernente il diritto dell'Unione il cui significato o la cui portata non gli siano chiari, può, o eventualmente deve, adire la Corte su questioni interpretative relative alla disposizione del diritto dell'Unione di cui trattasi (v., in tal senso, sentenza del 6 ottobre 1982, Cilfit e a., 283/81, Racc. pag. 3415).
- 48 Ne risulta che il diritto dell'Unione osta a una prassi giudiziaria che subordina l'obbligo, per il giudice nazionale, di disapplicare ogni disposizione che sia in contrasto con un diritto fondamentale garantito dalla Carta alla condizione che tale contrasto risulti chiaramente dal tenore della medesima o dalla relativa giurisprudenza, dal momento che essa priva il giudice nazionale del potere di valutare pienamente, se del caso con la collaborazione della Corte, la compatibilità di tale disposizione con la Carta medesima.
- 49 Alla luce dei suesposti rilievi, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che:
- il diritto dell'Unione non disciplina i rapporti tra la CEDU e gli ordinamenti giuridici degli Stati membri e nemmeno determina le conseguenze che un giudice nazionale deve trarre nell'ipotesi di conflitto tra i diritti garantiti da tale convenzione ed una norma di diritto nazionale;
  - il diritto dell'Unione osta a una prassi giudiziaria che subordina l'obbligo, per il giudice nazionale, di disapplicare ogni disposizione che sia in contrasto con un diritto fondamentale garantito dalla Carta alla condizione che tale contrasto risulti chiaramente dal tenore della medesima o dalla relativa giurisprudenza, dal momento che essa priva il giudice nazionale del potere di valutare pienamente, se del caso con la collaborazione della Corte, la compatibilità di tale disposizione con la Carta medesima.

### **Sulle spese**

- 50 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Grande Sezione) dichiara:

- 1) Il principio del ne bis in idem sancito all'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea non osta a che uno Stato**

**membro imponga, per le medesime violazioni di obblighi dichiarativi in materia di imposta sul valore aggiunto, una sanzione tributaria e successivamente una sanzione penale, qualora la prima sanzione non sia di natura penale, circostanza che dev'essere verificata dal giudice nazionale.**

- 2) Il diritto dell'Unione non disciplina i rapporti tra la Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950, e gli ordinamenti giuridici degli Stati membri e nemmeno determina le conseguenze che un giudice nazionale deve trarre nell'ipotesi di conflitto tra i diritti garantiti da tale convenzione ed una norma di diritto nazionale.**

**Il diritto dell'Unione osta a una prassi giudiziaria che subordina l'obbligo, per il giudice nazionale, di disapplicare ogni disposizione che sia in contrasto con un diritto fondamentale garantito dalla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea alla condizione che tale contrasto risulti chiaramente dal tenore della medesima o dalla relativa giurisprudenza, dal momento che essa priva il giudice nazionale del potere di valutare pienamente, se del caso con la collaborazione della Corte di giustizia dell'Unione europea, la compatibilità di tale disposizione con la Carta medesima.**

Firme