



## Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

5 avril 2017<sup>1</sup>

«Renvoi préjudiciel — Fiscalité — Taxe sur la valeur ajoutée — Directive 2006/112/CE — Articles 2 et 273 — Législation nationale prévoyant une sanction administrative et une sanction pénale pour les mêmes faits, relatifs au défaut de versement de la taxe sur la valeur ajoutée — Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne — Article 50 — Principe ne bis in idem — Identité de la personne poursuivie ou sanctionnée — Absence»

Dans les affaires jointes C-217/15 et C-350/15,

ayant pour objet deux demandes de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduites par le Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (tribunal de Santa Maria Capua Vetere, Italie), par décisions des 23 avril et 23 juin 2015, parvenues à la Cour les 11 mai et 10 juillet 2015, dans les procédures pénales contre

**Massimo Orsi** (C-217/15),

**Luciano Baldetti** (C-350/15),

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. T. von Danwitz (rapporteur), président de chambre, MM. E. Juhász, C. Vajda, M<sup>me</sup> K. Jürimäe et M. C. Lycourgos, juges,

avocat général : M. M. Campos Sánchez-Bordona,

greffier : M<sup>me</sup> V. Giacobbo-Peyronnel, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 8 septembre 2016,

considérant les observations présentées :

- pour M. Orsi, par M<sup>e</sup> V. Di Vaio, avvocato,
- pour M. Baldetti, par M<sup>es</sup> V. Di Vaio et V. D'Amore, avvocati,
- pour le gouvernement italien, par M<sup>me</sup> G. Palmieri, en qualité d'agent, assistée de M<sup>me</sup> G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- pour le gouvernement tchèque, par MM. J. Vlácil et M. Smolek, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement français, par MM. G. de Bergues, D. Colas et F.-X. Bréchet ainsi que par M<sup>mes</sup> E. de Moustier et S. Ghiandoni, en qualité d'agents,

<sup>1</sup> — Langue de procédure : l'italien.

— pour la Commission européenne, par M<sup>mes</sup> F. Tomat et M. Owsiany-Hornung ainsi que par M. H. Krämer, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 12 janvier 2017,

rend le présent

### Arrêt

- 1 Les demandes de décision préjudicielle portent sur l'interprétation de l'article 50 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (ci-après la « Charte ») et de l'article 4 du protocole n° 7 à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, signée à Rome le 4 novembre 1950 (ci-après la « CEDH »).
- 2 Ces demandes ont été présentées dans le cadre de deux procédures pénales engagées, respectivement, contre M. Massimo Orsi et M. Luciano Baldetti, en raison des infractions qu'ils auraient commises en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

### Le cadre juridique

#### *La CEDH*

- 3 L'article 4 du protocole n° 7 à la CEDH, intitulé « Droit à ne pas être jugé ou puni deux fois », dispose :  
  
« 1. Nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même État en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet État.  
  
2. Les dispositions du paragraphe précédent n'empêchent pas la réouverture du procès, conformément à la loi et à la procédure pénale de l'État concerné, si des faits nouveaux ou nouvellement révélés ou un vice fondamental dans la procédure précédente sont de nature à affecter le jugement intervenu.  
  
3. Aucune dérogation n'est autorisée au présent article au titre de l'article 15 de la Convention. »

#### *Le droit de l'Union*

- 4 L'article 2, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1), détermine les opérations soumises à la TVA.
- 5 Aux termes de l'article 273 de cette directive :  
  
« Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude, sous réserve du respect de l'égalité de traitement des opérations intérieures et des opérations effectuées entre États membres par des assujettis, et à condition que ces obligations ne donnent pas lieu dans les échanges entre les États membres à des formalités liées au passage d'une frontière.

[...] »

*Le droit italien*

- 6 L'article 13, paragraphe 1, du decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (décret législatif n° 471, portant réforme des sanctions fiscales non pénales dans le domaine des impôts directs, de la taxe sur la valeur ajoutée et de la perception des taxes, conformément à l'article 3, alinéa 133, point q), de la loi n° 662 du 23 décembre 1996), du 18 décembre 1997 (supplément ordinaire à la GURI n° 5, du 8 janvier 1998), est libellé comme suit :

« Quiconque ne s'acquitte pas, en tout ou en partie, dans les délais prescrits, des acomptes, des versements périodiques, du versement de péréquation ou du solde de l'impôt résultant de la déclaration, déduction faite, dans ces cas, du montant des versements périodiques et des acomptes, même s'ils n'ont pas été acquittés, est passible d'une sanction administrative s'élevant à 30 % de chaque montant impayé, même lorsque, à la suite de la correction d'erreurs matérielles ou de calcul constatées lors du contrôle de la déclaration annuelle, il apparaît que le montant de l'impôt est plus important ou que l'excédent déductible est moindre. [...] »

- 7 L'article 10 bis du decreto legislativo n. 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (décret législatif n° 74, portant adoption d'une nouvelle réglementation des infractions en matière d'impôt sur les revenus et de taxe sur la valeur ajoutée, en application de l'article 9 de la loi du 25 juin 1999, n° 205), du 10 mars 2000 (GURI n° 76, du 31 mars 2000, p. 4, ci-après le « décret législatif n° 74/2000 »), dispose :

« Toute personne qui ne verse pas, dans le délai prévu pour la présentation de la déclaration annuelle de tiers payeur, des retenues qui résultent de la certification remise aux assujettis auxquels elle se substitue, pour un montant supérieur à cinquante mille euros pour chaque période d'imposition, sera punie d'un emprisonnement de six mois à deux ans ».

- 8 L'article 10 ter de ce décret, intitulé « Défaut de versement de la TVA », énonce :

« La disposition de l'article 10 bis s'applique dans les limites qu'elle prévoit également à toute personne qui ne verse pas la taxe sur la valeur ajoutée, telle qu'elle est due sur la base de la déclaration annuelle, dans le délai prévu pour le versement de l'acompte relatif à la période d'imposition ultérieure ».

**Les procédures au principal et la question préjudicielle**

- 9 Au cours des périodes d'imposition en cause au principal, M. Orsi était le représentant légal de S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio Srl et M. Baldetti celui de Evoluzione Maglia Srl.
- 10 MM. Orsi et Baldetti sont poursuivis devant le Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (tribunal de Santa Maria Capua Vetere, Italie), pour l'infraction prévue et réprimée par l'article 10 ter du décret législatif n° 74/2000, lu en combinaison avec l'article 10 bis de celui-ci, au motif qu'ils auraient omis, en leur qualité de représentants légaux de ces sociétés, de verser dans les délais impartis par la loi, la TVA due sur la base de la déclaration annuelle pour les périodes d'imposition en cause au principal. Le montant de la TVA impayée s'élèverait, dans chaque cas, à plus d'un million d'euros.
- 11 Ces procédures pénales ont été ouvertes après que l'Agenzia delle Entrate (administration fiscale) a dénoncé ces infractions à la Procura della Repubblica (procureur de la République). Au cours desdites procédures pénales, une saisie conservatoire a été effectuée tant sur les biens de M. Orsi que sur ceux de M. Baldetti, saisie contre laquelle chacun d'eux a introduit une demande de réexamen.

- 12 Avant l'introduction desdites procédures pénales, les montants de TVA en cause au principal ont fait l'objet d'une mise en recouvrement de la part de l'administration fiscale, qui a non seulement liquidé la dette fiscale, mais également infligé une sanction fiscale pécuniaire à S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio et à Evoluzione Maglia, représentant 30 % du montant dû au titre de la TVA. À la suite d'une transaction portant sur ces mesures de mise en recouvrement, celles-ci sont devenues définitives, sans être contestées.
- 13 Dans ces conditions, le Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (tribunal de Santa Maria Capua Vetere) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante :
- « Au sens de l'article 4 du protocole n° 7 à la CEDH et de l'article 50 de la Charte, la disposition de l'article 10 ter du décret législatif n° 74/2000, en ce qu'elle permet de procéder à l'examen de la responsabilité pénale d'une personne qui, pour le même fait (omission du versement de la TVA), a déjà fait l'objet d'une mesure de mise en recouvrement définitive de l'administration fiscale de l'État assortie d'une sanction administrative [...], est-elle conforme au droit de l'Union ? »

### **Sur la question préjudicielle**

- 14 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 50 de la Charte et l'article 4 du protocole n° 7 à la CEDH doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui permet de diligenter des poursuites pénales pour omission de verser la TVA, après l'infliction d'une sanction fiscale définitive pour les mêmes faits.
- 15 La juridiction de renvoi se référant non seulement à l'article 50 de la Charte, mais également à l'article 4 du protocole n° 7 à la CEDH, il convient de rappeler que si, comme le confirme l'article 6, paragraphe 3, TUE, les droits fondamentaux reconnus par la CEDH font partie du droit de l'Union en tant que principes généraux et si l'article 52, paragraphe 3, de la Charte dispose que les droits contenus dans celle-ci correspondant à des droits garantis par la CEDH ont le même sens et la même portée que ceux que leur confère ladite convention, cette dernière ne constitue pas, tant que l'Union n'y a pas adhéré, un instrument juridique formellement intégré à l'ordre juridique de l'Union (arrêts du 26 février 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, point 44, ainsi que du 15 février 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, point 45 et jurisprudence citée). Ainsi, l'examen de la question posée doit être opéré au regard uniquement des droits fondamentaux garantis par la Charte (voir, en ce sens, arrêts du 28 juillet 2016, Conseil des ministres, C-543/14, EU:C:2016:605, point 23 et jurisprudence citée, ainsi que du 6 octobre 2016, Paoletti e.a., C-218/15, EU:C:2016:748, point 22).
- 16 S'agissant de l'article 50 de la Charte, il convient de relever que des sanctions fiscales et des procédures pénales ayant pour objet des infractions en matière de TVA et visant à assurer l'exacte perception de cette taxe et à éviter la fraude, telles que celles en cause au principal, constituent une mise en œuvre des articles 2 et 273 de la directive 2006/112 ainsi que de l'article 325 TFUE et, donc, du droit de l'Union au sens de l'article 51, paragraphe 1, de la Charte (voir, en ce sens, arrêts du 26 février 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, points 24 à 27, ainsi que du 8 septembre 2015, Taricco e.a., C-105/14, EU:C:2015:555, points 49, 52 et 53). Dès lors, des dispositions de droit national régissant des poursuites pénales ayant pour objet des infractions en matière de TVA, telles que celles en cause au principal, relèvent du champ d'application de l'article 50 de la Charte.
- 17 L'application du principe ne bis in idem garanti à l'article 50 de la Charte présuppose en premier lieu, ainsi que M. l'avocat général l'a relevé au point 32 de ses conclusions, que ce soit la même personne qui fasse l'objet des sanctions ou des poursuites pénales considérées.

- 18 En effet, il découle des termes mêmes de cet article, selon lesquels « [n]ul ne peut être poursuivi ou puni pénalement en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné dans l'Union par un jugement pénal définitif conformément à la loi », que celui-ci interdit de poursuivre ou de sanctionner pénalement une même personne plus d'une fois pour une même infraction.
- 19 Cette interprétation de l'article 50 de la Charte est corroborée par les explications relatives à la charte des droits fondamentaux (JO 2007, C 303, p. 17), lesquelles doivent être prises en considération en vue de son interprétation (voir, en ce sens, arrêt du 26 février 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, point 20). S'agissant de cet article, ces explications se réfèrent à la jurisprudence de la Cour relative au principe *ne bis in idem*, tel que reconnu en tant que principe général du droit de l'Union antérieurement à l'entrée en vigueur de la Charte. Selon cette jurisprudence, ce principe ne peut, en tout état de cause, pas être méconnu si ce n'est pas la même personne qui a été sanctionnée plus d'une fois pour un même comportement illicite (voir en ce sens, notamment, arrêts du 7 janvier 2004, Aalborg Portland e.a./Commission, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P et C-219/00 P, EU:C:2004:6, point 338, ainsi que du 18 décembre 2008, Coop de France bétail et viande e.a./Commission, C-101/07 P et C-110/07 P, EU:C:2008:741, point 127).
- 20 La Cour a confirmé ladite jurisprudence postérieurement à l'entrée en vigueur de la Charte (voir, en ce sens, arrêt du 26 février 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, point 34).
- 21 En l'occurrence, il ressort des informations contenues dans les décisions de renvoi, confirmées tant par certains éléments du dossier dont dispose la Cour que par le gouvernement italien lors de l'audience devant celle-ci, que les sanctions fiscales en cause au principal ont été infligées à deux sociétés ayant la personnalité morale, à savoir S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio et Evoluzione Maglia, alors que les procédures pénales en cause au principal visent MM. Orsi et Baldetti qui sont des personnes physiques.
- 22 Il apparaît ainsi, comme M. l'avocat général l'a relevé au point 36 de ses conclusions, que, dans les deux procédures pénales en cause au principal, la sanction fiscale pécuniaire et les poursuites pénales concernent des personnes distinctes, à savoir, dans l'affaire C-217/15, S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio, qui a fait l'objet d'une sanction fiscale, et M. Orsi, contre lequel est diligentée une procédure pénale, et, dans l'affaire C-350/15, Evoluzione Maglia, qui s'est vu imposer une sanction fiscale, et M. Baldetti, contre lequel est engagée une procédure pénale, de telle sorte que la condition d'application du principe *ne bis in idem* selon laquelle la même personne doit faire l'objet des sanctions et des poursuites considérées semble faire défaut, ce qu'il appartient toutefois à la juridiction de vérifier.
- 23 À cet égard, la circonstance selon laquelle MM. Orsi et Baldetti sont poursuivis pénalement pour des faits commis en tant que représentants légaux des sociétés ayant fait l'objet de sanctions fiscales pécuniaires n'est pas susceptible de remettre en cause la conclusion figurant au point précédent.
- 24 Enfin, en vertu de l'article 52, paragraphe 3, de la Charte, dans la mesure où l'article 50 de celle-ci contient un droit correspondant à celui prévu à l'article 4 du protocole n° 7 à la CEDH, il convient de s'assurer que l'interprétation susvisée de l'article 50 de celle-ci ne méconnaît pas le niveau de protection garanti par la CEDH (voir, par analogie, arrêt du 15 février 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, point 77).
- 25 Or, selon la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, le fait d'infliger des sanctions tant fiscales que pénales n'est pas constitutif d'une violation de l'article 4 du protocole n° 7 à la CEDH, lorsque les sanctions en question concernent des personnes, physiques ou morales, juridiquement distinctes (Cour EDH, 20 mai 2014, Pirttimäki c. Finlande, CE:ECHR:2014:0520JUD00353211, § 51).

- 26 La condition selon laquelle la même personne doit faire l'objet des sanctions et des poursuites considérées faisant défaut dans le cadre des procédures en cause au principal, il n'y a pas lieu d'examiner les autres conditions d'application de l'article 50 de la Charte.
- 27 Partant, il convient de répondre à la question posée que l'article 50 de la Charte doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui permet de diligenter des poursuites pénales pour omission de verser la TVA, après l'infliction d'une sanction fiscale définitive pour les mêmes faits, lorsque cette sanction a été infligée à une société ayant la personnalité morale tandis que lesdites poursuites pénales sont engagées contre une personne physique.

### **Sur les dépens**

- 28 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (quatrième chambre) dit pour droit :

**L'article 50 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui permet de diligenter des poursuites pénales pour omission de verser la taxe sur la valeur ajoutée, après l'infliction d'une sanction fiscale définitive pour les mêmes faits, lorsque cette sanction a été infligée à une société ayant la personnalité morale tandis que lesdites poursuites pénales sont engagées contre une personne physique.**

Signatures